

029/0/90 23
H-24

B.K. HAMDAMOV

AUDITNING XALQARO STANDARTLARI



**O‘ZBEKISTON RESPUBLIKASI OLIY VA O‘RTA MAXSUS
TA‘LIM VAZIRLIGI**

TOSHKENT MOLIYA INSTITUTI

HAMDAMOV B.Q

AUDITNING XALQARO STANDARTLARI

O‘zbekiston Respublikasi Oliy va o‘rta maxsus ta‘lim
vazirligi tomonidan darslik sifatida tavsiya etilgan

**TOSHKENT
«IQTISOD-MOLIYA»
2020**

UO‘K: 330(075.8)
KBK: 65.9(0)-98ya73

Taqrizchilar: *i.f.d., professor A.A. Karimov;*
i.f.d., professor Sh.I. Ilxomov

Auditning xalqaro standartlari: *Darslik* / B.Q. Hamdamov–T.: «Iqtisod-Moliya», 2020. 268 b.

“Auditning xalqaro standartlari” nomli mazkur darslik oliy ta’limning iqtisodiyot yo‘nalishidagi bakalavriat talabalari va magistrantlar uchun mo‘ljallangan bo‘lib, unda auditning xalqaro standartlari izlanish predmeti sifatida ko‘rib chiqilgan. Darslikda O‘zbekiston Respublikasining nazorat tizimi tahlil qilinib unda tashqi audit, taftish va ichki audit tizimlari qiyosiy jihatdan o‘rganilgan. Darslik Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashining (XAIBSK) sifat nazorati, audit, ko‘rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlar bo‘yicha standartlari, atamalar glossariysi va xalqaro standartlarga muqaddima, hamda to‘la vakolatli bo‘lmagan Xalqaro audit amaliyoti izohlarini (XAAI) talqin qilgan. Auditning xalqaro standartlarini O‘zbekiston Respublikasida joriy qilish masalalari atroflicha yoritilgan.

Shuningdek, darslik AM–FZ–20190813110 “O‘zbekistonda auditning xalqaro standartlari asosida innovatsion audit xizmatlarini yaratish” mavzusidagi amaliy granti doirasida yaratilgan.

UO‘K: 330(075.8)
KBK: 65.9(0)-98ya73

ISBN 978-9943-13-902-2

© B.Q. Hamdamov 2020
© «IQTISOD-MOLIYA», 2020

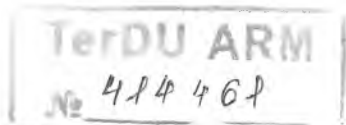
Kirish

Xalqaro differensiatsiyalashgan, ko'p tarmoqli iqtisodiyot sharoitida moliyaviy nazoratning vazifalari kengayib boradi. Bunda Davlat nazorati, ya'ni barcha hokimiyat tuzilmalarining nazorat organlari faoliyatlari uyg'unlashtirilishi kerak. Shuningdek, mustaqil nazoratga ega bo'lgan audit tizimini ham rivojlantirish zarur.

O'zbekiston Respublikasida bozor iqtisodiyoti talablaridagi soliq, byudjet, bank tizimi hamda bozorga xizmat qiluvchi infratuzilmalar faoliyati yo'lga qo'yilganligi xorijiy mamlakatlar sarmoyalarining kirib kelishiga zamin bo'lib, ko'plab yangi mahsulotlar ishlab chiqarishga va ish joylari tashkil etilishiga asos bo'lmoqda. Shu bilan birga, o'z kapitalini O'zbekiston iqtisodiyotiga joylashtirmoqchi bo'layotgan xorijiy investorlar oldida ishonchli sherik tanlash va ularning moliyaviy holatini aniq baholash kabi jihatlar muammoli bo'lib turibdi.

Iqtisodiyoti yuqori darajada rivojlangan mamlakatlar tajribasi shuni ko'rsatadiki, moliyaviy nazorat tizimida auditning o'rni, auditor va mijoz o'rtasidagi o'zaro munosabatlar kengayib bormoqda. Iqtisodiyotni boshqarishdagi o'zgarishlar auditorlardan o'z malakalarini muntazam oshirib borishni talab qilmoqda, aks holda, auditor vazifalarini bajarishda tavakkalchilik darajasining yuqori bo'lishiga olib kelishi mumkin. Bu, o'z navbatida, auditorlik firmalari zimmasiga noto'g'ri ma'lumot berganligi sababli moddiy javobgarlikni qo'yadi. Rivojlangan davlatlarda auditning hozirgi bosqichi yuzaga kelishi mumkin bo'lgan tavakkalchilikka asoslangan bo'lib, iloji boricha kamchiliklarga yo'l qo'ymaslik va ularning oldini olishni o'z ichiga oladi.

Yuqorida keltirilgan masalalarning yechimi avvalo xalqaro hisob va auditorlik standartlarini O'zbekistonda qo'llash, auditorlik mezon va standartlarini amaliyotga keng



tatbiq etish orqali ularni takomillashtirish borasida izlanishlar olib borishdan iborat.

O'zbekiston iqtisodiyoti tuzilmalarida moliyaviy nazorat munosabatlarini rivojlantirish, auditorlik tekshirishlarini kengaytirish va ularni bozor iqtisodiyoti qoidalariga muvofiq tashkil etish iqtisodiy islohotlarning samaradorligini oshirishda muhim omillardan biri bo'lib xizmat qiladi.

Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (XBF) xalqaro darajada e'tirof etilgan standartlarni ishlab chiqadi va amalga kiritib keladi. Bunday choralar investorlar va boshqa manfaatdor taraflar tomonidan qabul qilinadigan qarorlar uchun asos bo'ladigan ma'lumotlarning ishonchlilik darajasini oshirish imkonini beradi.

Shu bois, XBF standartlarni o'rnatadigan quyidagi to'rtta mustaqil kengash faoliyatini qo'llab-quvvatlaydi: Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashi (IAASB), Buxgalterlik ta'limining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash (IAESB), Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari bo'yicha Kengash (IESBA) va Davlat sektoridagi buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash (IPSASB). Hisob va audit standartlarini o'rnatadigan mustaqil kengashlar jamiyat manfaatlarida yuqori sifatli, ochiq va samarali ishlab chiqilishini ta'minlaydigan, aniq belgilangan, tegishli jarayonga rioya qiladilar. Bu standartlarni belgilash bo'yicha mustaqil kengashlar jamiyat manfaatlarini ifoda etadigan keng jamoatchilik vakillari hisoblanadigan Maslahat guruhlariga egadirlar. Mazkur kengashlar quyidagi hujjatlarni chop etadilar:

- Professional buxgalterlar uchun axloq kodeksi.
- Audit, ko'rib chiqish, ishonch bildirish bo'yicha boshqa xizmatlar va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari.
- Sifat nazorati bo'yicha xalqaro standart.
- Ta'limning xalqaro standartlari.
- Davlat sektoridagi buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari.

XBF tegishli ko'rsatmalarni ishlab chiqadi va professional buxgalterlar biznesda ishlashi uchun zarur bo'lgan resurslarni tarqatishga ko'maklashadi. Shuningdek, u kichik va o'rta korxonalar hamda kichik va o'rta biznesda band bo'lgan buxgalter-amaliyotchilar (SMP)ga va jahon iqtisodiyotida muhim rol o'ynaydigan, rivojlanayotgan mamlakatlarga tegishli bo'lgan masalalarni yechish bilan shug'ullanadigan guruhlarini ham tashkil etadi.

Sohada ishlayotgan professional buxgalterlar Qo'mitasi (PAIB) tijorat, sanoat, moliyaviy xizmatlar, ta'lim, davlat va notijorat sektorlarida ishlaydigan butunjahon professional buxgalterlari va XBFning a'zolariga xizmat ko'rsatadi. Uning maqsadlari tashkilotlar va ularning hissadorlari uchun qiymat yaratish, saqlash va hisobot berishda professional buxgalterlarning muhim roli to'g'risida xabardorlikni oshirish yo'li bilan sohada ishlayotgan professional buxgalterlarning qadrini ko'tarish va hissa qo'shish.

Qo'mita xalqaro standartlarni ishlab chiquvchilar ishiga kichik va o'rta biznes (KO'B) hamda kichik va o'rta biznesda band bo'lgan buxgalter-amaliyotchilar (KO'BBA)ning nuqtayi nazaridan bevosita hissa qo'shadi va ishlab chiqilgan standartlar bunday KO'B/KO'BBA uchun o'rinli va mutanosib bo'lishini ta'minlaydi.

Professional buxgalterlik tashkilotini rivojlantirish bo'yicha qo'mitaning e'tibori rivojlanayotgan mamlakatlarda kuchli professional buxgalterlik tashkilotlarining rivojlanishida ular duch keladigan muammolarni yechishga qaratilgan. U rivojlangan va rivojlanayotgan mamlakatlardagi buxgalteriya hisobi to'g'risida xabardorlikni oshirishni ilgari suradigan, rasmiy kasb ehtiyojlariga e'tiborni qaratadigan va rasmiy kasb olib kelishi mumkin bo'lgan iqtisodiy va ijtimoiy foydani ko'rsata oladigan shaxslarni birlashtiradi.

Transmilliy auditorlar qo'mitasi firmalar forumi (FoF)ning ijrochi organi sifatida o'z faoliyatini amalga oshiradi. Ushbu forum transmilliy auditlarni bajaruvchi

auditorlik tashkilotlari (firmalari) xalqaro tarmoqlarining uyushmasidir. Qo'mita Forum va XBF o'rtasida rasmiy aloqalarni ta'minlaydi va Forum a'zolari xalqaro audit amaliyotida yuqori sifatli standartlarga rioya etishini rag'batlantirishda muhim rol o'ynaydi.

Mazkur darslikni yaratilishida auditning xalqaro standartlari, buxgalteriya va byudjet hisobini tashkil etishga oid qonun, me'yoriy-huquqiy hujjatlar hamda boshqa tegishli manbaalardan keng foydalanildi.

1-BOB. AUDIT XALQARO STANDARTLARINING AHAMIYATI VA VAZIFALARI

1.1. Auditning shakllanishi va turlari

Bozor iqtisodi turli mulkchilik asosida vujudga keladi. Bunday sharoitda ish yuritish uchun sifatli, aniq va hisoblashga moyil ma'lumot o'ta muhimdir. Umuman olganda XXI asr bu ma'lumotlar asri bo'lishi muqarrar. Ya'ni bu omilga iqtisodiy barqarorlik, samaradorlik va sifatli ish yuritish ko'p jihatdan bog'liq bo'ladi. Iqtisodiy ma'lumotga baho berish, uni kelib chiqish manbalarini tekshirish uchun auditorlik nazoratining o'rni ajralib turadi.

Auditorlik nazorati mohiyati, maqsadi va vazifalarini chuqurroq anglab yetish uchun audit taraqqiyoti tarixiga nazar tashlash zarur. Agarda auditga moliyaviy nazorat sifatida qaralsa, birinchi bo'lib auditorlik tizimini Xitoy yaratgan. Eski Xitoy yozuvlarining ma'lumot berishicha, eramizdan avvalgi 700-yilda davlat puli va mulkidan foydalanish huquqiga ega bo'lgan hokimiyat amaldorlarini nazorat qilish uchun Bosh auditor lavozimi mavjud bo'lgan. Hokimiyat auditorlarining majburiyati, huquqi va shakllari suloladan-sulolaga qarab o'zgarib turgan. 1983-yil Xitoy yangi Konstitutsiyasining 91-moddasiga asosan Davlat auditorlik ma'muriyati tashkil qilindi.

O'rta asrlardan boshlab Yevropada hokimiyat shartnomalarini turli javobgarlar tomonidan tasdiqlab, qayd etish odat tusiga kirdi va shu yo'sinda asta-sekin buxgalteriya hisobi va nazorat shakllana boshladi, XIV asrda ikki yoqlama yozish usuli paydo bo'ldi va mulk yo'nalishi ustidan nazorat kuchaydi.

Ko'plab mamlakatlar iqtisodida aksionerlik jamiyatlari paydo bo'la boshladi. Albatta, bunday sharoit moliyaviy inqirozlarni ham chetlab o'tmadi va investorlar manfaatlarini himoya qila oladigan buxgalteriya-eksperimentlariga talab oshdi. Angliya parlamenti vaziantni nazorat qilib turish

uchun zarur qonunlar to'plamini qabul qildi. Bularning hammasi auditorlar buxgalteriya hisobi va hisobotlarning haqqoniyligini nazorat qilishga qaratdi.

Qo'shma korxonalarining vujudga kelishi audit taraqqiyotida muhim rol o'ynadi. Auditor mulkdor oldida javobgar bo'lib qoldi va balans bog'liqligi qonun va qoidalarga mosligini tasdiqlab, haqqoniy baho berish kerak edi. Shu davrlarda konsolidatsiyalashgan balanslar ham vujudga keldi va ichki audit lavozimlari paydo bo'ldi. Ularning asosiy faoliyati buxgalteriya xizmatini nazorat qilish bo'lib, asosiy e'tibor pul mablag'lariga qaratildi. Shu sababli XIX asr oxiri va XX asr boshlarida tashqi auditorlarda tanlab olib, tekshirish usullarini qo'llash rivoj topdi.

Auditning gurkirab rivojlanishi 1930-yildagi chuqur iqtisodiy tanglikdan so'nggi davrlarga to'g'ri keladi. Masalan, AQShda 1932-yilda "Qimmatli qog'ozlar haqiqiyliги to'g'risida Dalolatnoma (AKT)" qabul qilindi. Bu aksiya va obligatsiyalar chiqarib, turli shtatlarda faoliyat ko'rsatadigan xususiy korporatsiyalarni mustaqil auditdan o'tkazishni tartibga soluvchi birinchi federal qonun edi. 1939-yildan boshlab buxgalterlarning Amerika instituti izlanishlar byulleteni va audit muolajalariga taalluqli hisobotlarni chop eta boshladi – bu auditni standartlashtirishga tegishli birinchi rasmiy hujjat edi.

Ikkinchi Jahon urushidan so'ng butun jahonda iqtisodiy faoliyatni auditsiz tasavvur qilib bo'lmay qoldi. Albatta, umumiy qabul qilingan buxgalteriya hisobi va audit tamoyillari to'ldirildi. Buxgalterlarning Amerika Instituti "Umumiy qabul qilingan audit standartlari"ni tasdiqladi va Ichki taftishchilar instituti "Ichki taftishchi majburiyatlari"ni chop etdi.

AQShda 1973-yildan boshlab moliyaviy hisob standartlari bo'yicha kengash tashkil qilindi. Amerika diplomlangan auditorlar instituti a'zolari soni 70 ming kishidan oshdi va auditorlarning javobgarligi ham kengaydi.

Standartlarga rioya qilmagan auditorlarni diplomlangan auditorlar safidan chiqarish choralari ko'ridi. Masalan, Amerika xolis buxgalterlar instituti auditorlik xulosalarining haqiqiyligini tekshirib, alohida a'zolarni institut tarkibidan chiqarish bo'yicha qarorlar qabul qilish huquqiga ega edi. Auditorlarning kasbiy etik me'yorlari ishlab chiqildi. Hozirgi kunda AQSh da 100 mingdan ortiq diplomlangan auditorlar faoliyat ko'rsatmoqda.

1960-yillardan boshlab hisob vazifalarini bajarish uchun hisoblash texnikasidan foydalanila boshlandi. 1976-yildan auditor kasbida "Ma'lumot tizimi auditori" ixtisosligi paydo bo'ldi. Bu sohada birinchi standart 1987-yilda chop etildi.

Ikkinchi jahon urushidan so'ng auditorlik firmalarining baynalminallashuvi boshlandi va bunga asosiy sabab AQSh sanoatining kengayishi bo'ldi. Bu jarayon davomida milliy va baynalminal korxonalar birgalikda shartnomalar asosida ish ko'ra boshladi. Birinchi navbatda Amerika va Britaniya korxonalari birlashdi. "Katta sakkizlik" deb nomlangan bu auditorlik kompaniyalari audit xizmati bozorida asosiy o'rinni egallaydi.

Keyinchalik birlashuvlar oqibatida, ya'ni 1980-yillarning oxiri va 1990-yillarning boshlarida, "Ernest va Vinni"ning "Artur Yang va Ko" bilan "Delayt Xasnins va Sellz"ning "Tach Ross va Ko" kompaniyalari bilan qo'shilishi "Katta oltilik"ni vujudga keltirdi. Bu integratsiyalashuv katta iqtisodiy samara keltirish bilan birga transnatsional kompaniyalarni tekshirish imkoniyatini yaratdi.

Shu sababli 1987-yil sentyabr oyida "Kupers va Laybrend" va "Prays Vaterxaus" kompaniyalari bazasida yangi auditorlik xoldingi tashkil bo'ldi. "KPMG" va "Ernst end Yang" kompaniyalari ham qo'shildi va natijada 1996-yilda ularning umumiy daromadi (15.9 mlrd. dol.) "Kupers va Laybrand" va "Prays Vaterxaus" xoldingi daromadlaridan (11.8 mlrd. dol.) oshib ketdi.

Sobiq oltilik tarkibiga kirgan firmalar ichi o'zgarishlardan "Artur Andersen" va "DTT" firmalari o'

qoldi. Shuni alohida qayd etish kerakki, auditorlik xizmatlari bilan birga maslahatlar berish bozori ham uzviy bog'liq, 90-yillarda bu sohada daromadlar 10 dan 125 mlrd. dollar o'rtasida tebrangan. Katta auditorlik firmalari yirik ishbilarmon maslahatchilar hamdir. Sof auditorlik daromadi 50–55% tashkil qildi, qolgan qismi asosan soliq va tadbirkorlik sohasidagi maslahatchilarga to'g'ri keladi.

Hozirgi kunda konsalting faoliyati ko'proq ma'lumot texnologiyalari va ma'lumot menejmentiga qaratilgan. Umuman turli mamlakatlarda, shu jumladan O'zbekistonda ham audit amaliyoti va tashkil qilinishi o'z xususiyatlariga ega. 1.1-jadvalda turli davlatlarda auditning tashkil qilishini taqqoslashga harakat qildik.

Miqdoriy o'lchash mumkin bo'lgan ma'lumot turli shaklda bo'lishi mumkin. Masalan, moliyaviy hisobot, xo'jalik mablag'lari va ularning ish jarayonidagi harakatlarni natura holda ifodalash, ma'lum bir mahsulotni ishlab chiqarish uchun sarflangan vaqt birligi, alohida shaxsning soliq deklaratsiyasi, shartnomalarning summalari va hokazo. Bu ma'lumotlarni baholash mezonlari ham turlicha bo'ladi. Masalan, qayta ro'yxat qilish usuli bilan moddiy boyliklarning saqlanishini aniqlash yoki g'azna hisobotlar auditi yordamida pul mablag'larining o'z vaqtida kirim qilinishi, samarali va maqsadga muvofiq ishlatilishini tekshirish mumkin. Foydalaniladigan mezonlar auditning maqsadidan kelib chiqadi.

Xo'jalik tizimi – xo'jalik tizimiga ko'p hollarda yuridik shaxslar, ya'ni korporatsiya, davlat muassasasi, jamiyat-birlashma, xususiyl korxonalar kiradi. Ayrim hollarda xo'jalik tizimini bo'linma, sektor, tsex va ayrim olingan shaxslar ham ifodalashi mumkin. Auditorlar javobgarligi chegaralarini belgilashda xo'jalik tizimini aniqlash bilan birga audit davrini ham aniqlab olish zarur bo'ladi. Ko'p hollarda bu davr 1 yilga teng bo'lishi yoki undan ham oshishi mumkin. Tekshirish davrini belgilashda oxirgi o'tkazilgan xolis audit xulosasi berilgan hisobot davridan tekshirilishi kerak bo'lgan hisobot davrigacha oraliq olinadi.

Turli mamlakatlarda auditning tashkiliy tavsiflari

Mamlakat	Ko'rsatkich		
	Auditning asosiy maqsadi	Auditorlik faoliyatini tartibga soluvchi organlar	Professional Auditor kadrlar tayyorlash tizimi
Angliya	Buxgalteriya hisobining haqqoniyligini nazorat qilish, hisobot tizimi va korxona moliyaviy hisoboti to'g'risida fikr bildirish	Diplomlangan buxgalter va auditorlar qo'mitasi	Diplomlangan buxgalter va auditorlar qo'mitasi
Fransiya	Iqtisodning nodavlat sektorida moliyaviy hisobotlar haqqoniyligining tashqi moliyaviy nazorati	1. Buxgalter-ekspeditor organi 2. Taftishchilar milliy palatasi	1. Buxgalter-ekspeditor organi 2. Taftishchilar milliy palatasi
AQSh	Xolis auditorlar tomonidan moliyaviy hisobotni tekshirish va ekspert-konsultativ faoliyat	1. Auditorlar uyushmasi federatsiyasi 2. Ichki taftishchilar instituti 3. Buxgalterlar instituti	1. Diplomlangan auditorlar instituti 2. Ichki auditorlar instituti
Shvetsiya	Kompaniyalar, korxonalar, banklar, tashkilotlar moliyaviy hisobotini va xo'jalik muomalalarini buxgalteriya schyotlarida aks ettirilishini tekshirish	1. Auditorlik faoliyati komissiyasi 2. Auditorlarning Shvetsiya jamiyati (SRS)	1. Auditorlik faoliyati bo'yicha komissiya 2. Auditorlar malakasini oshirish instituti (UPEB) 3. Auditorlarning Shved jamoasi
Rossiya	Buxgalteriya hisobotlarini RF qonunchiligiga mosligini mustaqil buxgalteriya ekspertizasi orqali aniqlash	RF prezidenti huzuridagi auditorlik faoliyati bo'yicha komissiya, SALA MF va RF MF, Rossiya auditorlar palatasi	SALAK MF va RF MF oquv-metodik markazi

O'zbekiston	Moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot to'g'riligi hamda qonun hujjatlariga mosligini aniqlash maqsadida xo'jalik yurituvchi subyektning moliyaviy hisobotini va u bilan bog'liq moliyaviy axborotni tekshirish	1. O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligi 2. Buxgalterlar va auditorlar assotsiatsiyasi 3. O'zbekiston Respublikasi auditorlar palatasi	1. Buxgalterlar va auditorlar assotsiatsiyasi 2. O'zbekiston Respublikasi auditorlar palatasi
-------------	--	--	--

Manba: Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

Dalillarni yig'ish va baholash – dalillar bu son ko'rsatkichlari bilan ifodalangan ma'lumotni belgilangan mezonlarga mosligini aniqlash uchun auditor foydalanadigan manbalardir. Dalillar turli shaklda bo'lishi mumkin, jumladan mijozlarning og'zaki javoblari, kontraktlar, auditorning shaxsiy kuzatishlari. Muhimi audit oldidagi maqsadga erishish uchun dalillar sifatli va yetarli darajada to'planishi shart bo'lib, bu auditning asosiy qismlaridan hisoblanadi.

Yetarli bilimga ega vakolatli shaxs – auditor belgilangan mezonlarni to'g'ri tushunishi uchun yetarli bilimga ega, dalillarning shakli va miqdorini bilish uchun vakolatli mas'ul shaxs bo'lishi kerak. Shu bilan birga auditor mustaqil bo'lmog'i darkor.

Mutloq mustaqillikka erishish qiyin, albatta, lekin unga harakat qilinadi. Hatto auditorning xizmatlari tekshirilayotgan kompaniya tomonidan to'lanayotganiga qaramay, u to'la mustaqilligini saqlab qoladi va tekshirish natijalariga ishonch hosil qilishi mumkin. Lekin auditor shu kompaniyaning boshqaruv tizimiga kirsam yoki shu kompaniyaning xizmatchisi bo'lsa – bu ichki audit bo'lib, mustaqillik chegaralangan bo'ladi.

Fikrlar berish – tekshirish natijalari auditorlik xulosalarida o'z aksini topadi. Xulosalar turlicha bo'lishi

mumkin, lekin doimo ular foydalanuvchiga miqdoriy ma'lumot belgilangan mezonlarga qay darajada mos kelishini yoritib berishi kerak. Xulosalar shakli jihatidan ham farq qiladi, ya'ni moliyaviy hisobot bilan bog'liq bo'lgan texnik xulosalardan tortib, ma'lum shaxslar uchun tayyorlangan oddiy og'zaki xulosalargacha. Auditorlik xulosalarini tayyorlash bu tekshirish jarayonining so'nggi bosqichidir.

Yuqorida keltirilgan tushunchalar audit nima degan savolga to'la javob beradi. Buni aniqroq ochib berish uchun quyidagi 1.2-jadvalda umumlashtirib ko'rsatish mumkin.

1.2-javdal

Auditning asosiy tushunchalari

Tushuncha	Mohiyati
Miqdoriy baholashga moyil ma'lumot	Auditning maqsadidan kelib chiqib tekshirish uchun olinadigan ma'lumot
Xo'jalik tizimi	Audit o'tkazish chegaralari
Dalillar yig'ish va baholash	Audit o'tkazish usullarini qo'llash va yetarli isbot olish
Yetarli bilimga ega, vakolatli mustaqil shaxs	Tekshirish o'tkazayotgan shaxsning bilimi va o'z kasbi ustasi ekanligi
Fikrlar berish	Olingan natijalar haqida ma'lumot berish

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida tuzilgan

Keltirilgan ta'rif auditga berilgan umumiy ta'rif bo'lib, mulkning turli ko'rinishlari mavjud sharoitda auditning turlarini aniqroq o'rganib chiqish zarurligini uqtiradi.

Auditlik nazoratining quyidagi turlari farqlanadi: operatsion audit, moslik auditi va moliyaviy hisobot auditi.

Operatsion audit – iqtisodiy samaradorlik va uning mezonlari bo'lgan to'la mehnat unumdorligiga baho berish

maqsadida xo'jalik tizimi bo'g'inlari faoliyatini tekshirishni o'z ichiga oladi. Audit tugatilgandan so'ng boshqaruvchiga aksariyat hollarda xo'jalik muomalalarini takomillashtirish borasida yo'l-yo'riqlar ko'rsatiladi.

Boshqaruv samaradorligi xo'jalik tizimining turlicha bo'lishiga bog'liqligi sababli aniq operatsion auditni ifodalash mushkul. Masalan, biron-bir tashkilotda qimmatli qog'ozlarni sotib olgandan ko'ra ko'chmas mulk xarid qilish samaraliroqligi aniqlanib, tegishli maslahatlar berilsa, boshqa korxonada umumiy mehnat unumdorligiga ta'sir qiluvchi omillar o'rganilib, ishlatilmayotgan zaxiralardan foydalanish yo'llari ko'rsatiladi.

Operatsion auditda tekshirish faqatgina buxgalteriya hisobi bilan chegaralanmaydi, balki boshqaruv tizimi, ishlab chiqarish va mehnatni tashkil qilish, kompyuter muomalalari algoritmini takomillashtirish, marketing va umuman auditorning mutaxassisligidan kelib chiqib, turlicha sohalarni qamrab olishi mumkin.

Operatsion auditning mushkulligi shundaki, uning ma'lumotlarini obyektiv baholash qiyin. Masalan, moliyaviy hisobot auditida hisobotni belgilangan buxgalteriya standartlariga mos ravishda tuzilganligini aniqlab baho berishda yo'l qo'yilgan kamchiliklarni ko'rsatish bir muncha yengildir. Shuning uchun operatsion audit mohiyati jihatidan ko'proq ma'muriyat uchun maslahatlar berish, ya'ni konsaltingdan iborat, desa ham bo'ladi. Oxirgi yillar ichida bu audit turi rivojlangan mamlakatlarda ko'payib bormoqda.

Moslik auditi - yuqori boshqaruv (ma'muriyati) tomonidan belgilangan ko'rsatma va qoidalarni xo'jalik tizimida bajarilishi darajasi ustidan o'tkaziladigan nazorat moslik auditining maqsadini tashkil qiladi. Masalan, boshqaruvchilar tomonidan o'rnatilgan, bajarilishi shart bo'lgan muolajalarga buxgalteriya xodimlari tomonidan amal qilinishi, moddiy boyliklarning saqlanishining ta'minlanishi va ularning sarflanishini belgilangan chegaralardan

chiqmasligiga rioya qilish darajasi yoki kreditorlar va banklar bilan tuzilgan bitimlarga korxona tomonidan amal qilinishini nazorat qilish va boshqalar.

Byudjet tomonidan moliyalashtiriladigan tashkilotlar nazorat qilinganda ham asosan moslik auditi o'tkaziladi, chunki bunday tashkilotlarda bajarilishi lozim bo'lgan qoidalar aniq ko'rsatiladi.

Moslik auditining natijalari auditni belgilagan bo'g'ini uchungina ma'lum qilinadi, negaki bu audit natijalari hisobotdan keng foydalanuvchilarga taalluqli bo'lmaydi. Ayrim hollarda bir tashkilot o'ziga bo'ysunishi kerak bo'lgan tashkilotni nazorat qilish uchun ham moslik auditini belgilashi mumkin. Masalan, hukumat tomonidan soliq to'lovchilarning deklaratsiyasini tekshirish uchun auditorlarni jalb qilish mumkin.

Moliyaviy hisobot auditi – bu auditning asosiy turi bo'lib, moliyaviy hisobot belgilangan mezonlar asosida tayyorlanganligini aniqlaydi. Belgilangan mezonlar – bu asosan umumiy qabul qilingan buxgalteriya shartlaridir. Moliyaviy hisobotga buxgalteriya balansi, moliyaviy natijalar to'g'risidagi hisobot, asosiy vositalar harakati to'g'risidagi hisobot, pul oqimlari to'g'risidagi hisobot, xususiy kapital to'g'risidagi hisobot va shu hisobotlarga taalluqli bo'lgan tushuntirishlar kiradi.

Moliyaviy hisobot auditi natijalaridan turli guruhlar, turli maqsadlar uchun foydalaniladi. Albatta, har bir foydalanuvchi o'zi audit o'tkazgandan ko'ra iqtisodiy samaradorlik nuqtayi nazaridan bitta auditor hamma uchun xulosa tayyorlab berganligi ma'qul. Agar foydalanuvchini umumiy audit natijalari qoniqtirmasa, u qo'shimcha ma'lumotlar olishi mumkin. Masalan, korxonaga ssuda berish yoki bermaslik masalasini hal qilish uchun bankka umumiy audit natijalari yetarli bo'lsa, ikkita korxonaning qo'shilishi masalasini hal qilish uchun kengroq ma'lumotlar zarur bo'ladi. Bunday hollarda korporatsiyalar qo'shimcha

audit o'tkazish uchun shaxsiy auditorlardan foydalanishi mumkin.

Rivojlangan mamlakatlarda auditorlar asosan to'rtta guruhga ajratiladi. Masalan, Amerika qo'shma Shtatlarida bularga bosh hisob xizmati auditorlari, soliq inspektorlari, ichki xo'jalik auditorlari va xolis buxgalterlar kiradi.

Bosh hisob xizmati auditorlari – federal hukumat xizmatlari tarmog'iga kiradi va faqat kongress oldida hisobot berib, kongressning auditorlik vazifalarini bajaradi, mohiyati jihatidan to'la moslik auditi funksiyalari asosida ish yuritadi. Bundan tashqari federal hukumat tomonidan amalga oshirilayotgan turli rejalarining unumdorligi va samaradorligini baholaydi.

Soliq inspektorlari – federal soliq qonunlarining bajarilishini nazorat qilishadi. Audit qilinadigan soliq tushumlari oddiy, ya'ni jismoniy shaxslar tomonidan to'lanadigan soliqlardan tortib, murakkab, ya'ni yuridik shaxslarning, jumladan yirik kompaniyalarning foydalarini aniqlash bilan bog'liq bo'lishi mumkin. Bunday auditorlarga soliq qonunchiligini mukammal bilish talab qilinadi.

Ichki xo'jalik auditorlari – ichki audit korxona, birlashma yoki tashkilotning boshqaruv tizimiga kirib, menejerlar uchun nazorat funksiyalarini bajarishda yordam beradi. Ichki xo'jalik auditorlarining malaka darajasi shu korxonaning boshqaruv tizimi talablariga binoan belgilanib, mustaqilligi chegaralangan.

Bu toifadagi audit korxona ma'muriyatini zarur ma'lumotlar bilan ta'minlab, buxgalteriya xizmati va boshqa funksional tizimlar bilan hamkorlikda ish yuritadi. So'nggi davrlarda ichki xo'jalik auditorlari operatsion audit bilan shug'ullanib, o'z bilimlarini kompyuterlar tizimini o'rganish borasida oshirishmoqda.

Xolis buxgalterlar – auditorlik firmalarining asosiy vazifasi bu ochiq chop etiladigan moliyaviy hisobotlarni tekshirish va to'g'riligini tasdiqlashdir. Bunday hisobotlardan yuqorida ta'kidlanganidek, har xil toifadagi

guruhlar foydalanadi. Shu sababli hozirgi kunda iqtisodiyotda "Auditdan o'tgan moliyaviy hisobot" – degan jumla keng ishlatilmoqda. Bu, o'z navbatida, "Xolis auditor" degan iboraning ishlatilishini taqozo etdi.

Xolis buxgalterlarni tayyorlash va bu nomga sazovor bo'lish yo'llari turli mamlakatlarda turlicha, lekin har birida ham "buxgalteriya hisobi" bo'yicha maxsus diplom, buxgalteriya sohasida ma'lum ish staji va maxsus imtihonlarni topshirish talab qilinadi. Ayrim davlatlarda, masalan, xolis auditor bo'lish uchun xolis buxgalterlar qayta tayyorlanib, audit faoliyati bilan shug'ullanish uchun ruxsatnoma beriladi.

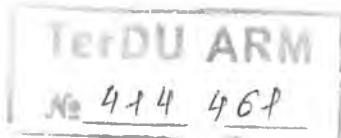
Audit faoliyatini olib borish uchun ruxsatnomalar berish ham turlicha amalga oshiriladi. Ayrim davlatlarda bu faoliyat davlat tomonidan amalga oshirilsa, boshqalarida kasbiy uyushmalar ruxsatnoma beradi. O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini olib borish uchun ruxsatnoma berish Vazirlar Mahkamasi tomonidan belgilanadi.

1.3-jadval

Auditlik nazoratining turlari va auditorlarning toifalari

Audit	Auditor	Misol
Boshqaruv auditi	Bosh hisob xizmati auditorlari ichki xo'jalik auditorlari	Umumiy mehnat unumdorligiga tashkil qilingan hisoblash markazi faoliyatining ta'siri
Moslik auditi	Davlat byudjeti tizimi auditorlari, soliq inspektorlari, ichki xo'jalik auditorlari, mustaqil auditorlik firmalari	Kreditolar va banklar bilan tuzilgan bitimlarga amal qilinishi
Moliyaviy audit	Mustaqil auditorlik firmalari, xolis auditorlar	Moliyaviy hisobotning yillik auditi

Manba: Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

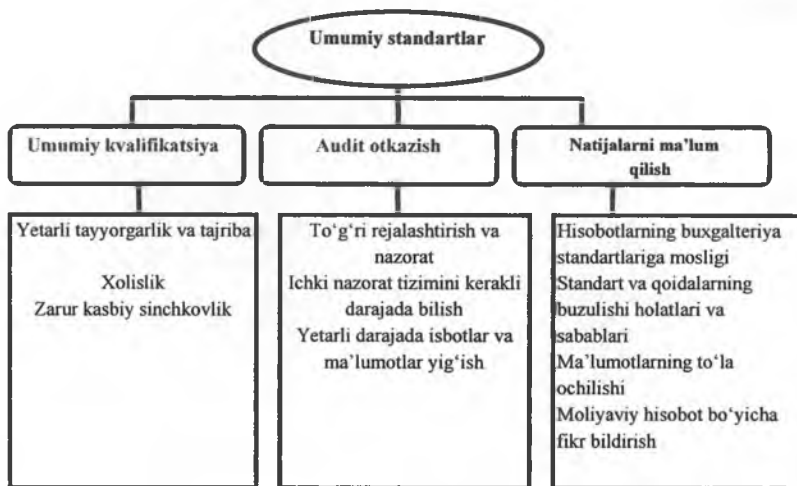


Shunday qilib, auditorlar va auditlik nazorati haqidagi tushunchalarni umumlashtirib yuqoridagi 1.3-jadvalda ifodalashga harakat qilamiz. Shuni nazarda tutish kerakki, operatsion auditda mezonlarni belgilash, moliyaviy audit yoki moslik auditiga nisbatan bir muncha murakkabdir.

1.2. Auditning tashkiliy asoslari va standartlari

Audit standartlari – bu umumiy materiallar bo'lib, ular auditorlarga tugallangan moliyaviy hisobotning auditini o'tkazishda ko'maklashadi. Standartlarda mustaqillik va mas'uliyatlilik kabi kasbiy sifat belgilari, auditorlik xulosalari va tasdiqnomalariga qo'yiladigan talablar keltirilgan.

To'la boshqaruvchi materiallar qatoriga Amerika xolis buxgalterlar instituti tomonidan 1947–yilda tayyorlangan o'nta umumiy qabul qilingan standartlar kiradi (1.1–rasm).



1.1-rasm. Auditning umumiy qabul qilingan standartlari

Manba: Auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari asosida muallif tomonidan tuzilgan.

Umumiy standartlar

1. Tekshiruv maxsus texnik tayyorgarlik va auditorlik kasbiy sifatiga ega shaxs yoki shaxslar tomonidan bajarilishi kerak.

2. Topshiriq bilan bog'liq bo'lgan har qanday savolda auditor yoki auditorlar mustaqilligini saqlab qolishi kerak.

3. Tekshiruv o'tkazish va xulosa berishda kasbiy sinchkovlikni namoyon etishi zarur.

Obyektda ishlash standartlari:

1. Ish puxta rejalashtirilishi va yordamchilar mavjud bo'lsa, ular ustidan to'la nazorat o'rnatilishi kerak.

2. Tekshirish hajmini belgilashda, vaqt chegaralarini aniqlashda va audit rejasini tuzish uchun auditor ichki nazorat tizimini to'la o'rganib chiqishi zarur.

Auditdan o'tkazilayotgan moliyaviy hisobot bo'yicha fikr berish uchun tekshirish, kuzatish, so'roqlar o'tkazish yo'li bilan hujjatlar to'plab, zaruriy asos yig'ish kerak.

Hulosalar standarti.

1. Xulosada moliyaviy hisobot umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplariga amal qilingan holda tuzilganligi to'g'risidagi ma'lumot bo'lishi kerak.

2. Xulosada bu prinsiplardan chetga chiqish sharoitlari belgilanishi va tartibi aniqlanishi kerak.

3. Xulosada moliyaviy hisobotdagi ma'lumotni xatolardan xoli deb qarash, agar xatolar mavjud bo'lsa, ularga umumiy sharh berish kerak.

Xulosa moliyaviy hisobot bo'yicha to'la fikrlar majmuidan iborat bo'lishi yoki umuman fikr bildirish mumkin emasligini ma'lum qilish kerak. Agar fikr bildirish mumkin bo'lmasa, uning sabablari keltirilishi shart. Xulosa auditorlik tekshiruvchi xarakterini ham ifodalab, auditorlar javobgarligi darajasi haqida ham ma'lumotlarni berishi zarur.

Yetarli tayyogarlik va tajriba. Auditor oldiga qo'yilgan vazifani bajarishi uchun yetarli darajada tajribaga, buxgalteriya hisobi va audit bo'yicha kvalifikatsiya darajasiga ega bo'lishi kerak. Shu bilan birga o'z kasbi bo'yicha doimo bilim darajasini yuqori bo'lishiga intilishi zarur.

Xolislik. Albatta, bozor iqtisodi sharoitida xolislik bo'lmasa, hech qanday auditning keragi bo'lmaydi. Moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar tekshiruv har qanday ma'muriy-buyruqbozlik illatlaridan xoli bo'lgani uchungina audit xulosasiga ishonib ish ko'radilar. Kasbiy etik kodeksda ham xolislikning zarurligi haqida to'xtalib o'tilgan.

Zarur kasbiy sinchkovlik. Auditor bajarayotgan ishning sifati uchun doimo javobgardir. Zarur sinchkovlik bu ish hujjatlarini to'liq ko'rikdan o'tkazish, yig'ilgan isbotlarning to'laligi va oxiriga yetkazilganligi, auditorlik xulosasining haqqoniyligidan iboratdir. Lekin auditoridan mutloq to'g'ri bo'lgan yechimlarni hech kim talab qilmaydi, chunki audit tavakkalchilik asosida o'tkaziladi.

To'g'ri rejalashtirish va nazorat. O'tkazilgan auditga to'la kafolat berish uchun, u avvalambor to'g'ri rejalashtirilishi kerak. Bundan tashqari katta texnik ish hajmini yordamchilar bajarishi sababli ular ustidan yetarli darajada nazorat o'rnatilishi shart.

Ichki nazorat tizimini kerakli darajada bilish. Audit nazariyasi va amaliyotida keng qo'llaniladigan asoslardan biri – bu yetarli isbot va ma'lumotlar to'plash uchun ichki nazorat tizimi ishidan keng foydalanishdir. Shu sababli ichki nazorat tizimini to'la o'rganish, uning samaradorligini aniqlash va ma'lumotlarning haqqoniyligini tekshirib ko'rish talab qilinadi. Ayrim hollarda ichki nazorat tizimi shu qadar haqiqatdan uzoq bo'lgan ma'lumot berishi mumkinki, bu samarali audit o'tkazishga to'siq bo'ladi.

Yetarli darajada isbotlar va ma'lumotlar yig'ish. Har qanday tekshirish va uning xulosasi isbotlar va ma'lumotlarga asoslanadi. Asoslar qanchalik ko'p bo'lsa,

xulosa shu darajada kafolatlanadi. Audit o'tkazish metodikasida asosan isbot va ma'lumotlar yig'ish ustida fikrlar boradi. Bir tomondan bu ish auditorning tajribasi va bilimiga ham bog'liqdir.

Natijalarni ma'lum qilish standartlari. Auditor xulosasida tekshirilgan moliyaviy hisobot to'la umumiy qabul qilingan buxgalteriya standartlariga mos holda tuzilganligi ko'rsatilishi kerak.

Auditorlik firmalari uchun sifat nazorati firma mijozlar oldidagi o'z kasbiy majburiyatlarini to'liq bajarishi kafolatini ta'minlash usullari yordamida amalga oshiriladi. Bu auditorlik firmalarining tashkiliy tizimi va ular o'rnatadigan muolajalarga taalluqli. Sifat nazorati umumiy qabul qilingan audit standartlari bilan uzviy bog'liq, ammo ulardan farq qiladi. Auditorlik firmasi har bir audit o'tkazishda umumiy qabul qilingan audit standartlariga rioya qilinganligini kafolatlashi kerak. Sifat nazorati – bu auditorlik firmasi bir auditga joriy qilish kerak bo'lgan standartlar chegarasidan chiqmaslikka yordam beruvchi muolajalardir. Bundan kelib chiqib, sifat nazorati jami auditorlik firmasi uchun kiritiladi, umumiy audit standartlari esa aniq ish hajmiga qo'llash uchun mo'ljallangandir.

Sifat nazorati elementlari. Auditorlik firmalari uchun maxsus sifat nazorati muolajalari belgilanmagan. Qanday muolajalar belgilash firmaning hajmi, ofislarning soni va amaliyot ko'rinishidan kelib chiqqan holda belgilanadi.

Xalqaro amaliyot tajribalari va Amerika Qo'shma Shtatlari xolis buxgalterlar instituti tomonidan tashkil etilgan sifat nazorati standartlari qo'mitasi ishlab chiqqan sifat nazorati elementlariga asoslangan holda namunaviy sifat nazorati standartlarini keltirish mumkin (1.4-jadval).

Jadvalda har bir element uchun qisqacha talab va sifat nazorati amali misol tariqasida keltirilgan. Shuni qayd etish kerakki, auditorlik firmalarining ish faoliyatini yaxshilash va sifat nazorati standartlariga to'la amal qilinishini ta'minlash

uchun ularni toifalarga ajratish maqsadga muvofiq bo'ladi. Buning uchun ikki seksiya tashkil qilish tavsiya etiladi:

1. Qimmatbaho qog'ozlar va birja muomalalari bo'yicha audit seksiyasi.

2. Kompaniyalarning auditi seksiyasi.

1.4-jadval

Sifat nazorati standartlari

Standart	Asosiy talablar	Namunaviy muolaja
1	2	3
Mustaqillik	Auditda qatnashayotgan har bir xodim kasbiy etik kodeksida keltirilgan mustaqillik talablariga rioya qilishi kerak	Har bir auditor va auditorlik firmasiga ishga olinayotgan audit xodimi har yili "mustaqillik anketasi"ning savollariga javob berishi kerak
Xodimlarni muayyan ishga belgilash	Auditda ishtirok etayotgan har bir xodim yetarli texnik tayyorgarlik va tajribaga ega bo'lishi kerak	Har bir xodim bosh auditor tomonidan belgilanadi va bu ish 2 oy oldin amalga oshiriladi
Maslahat berish	Bosh auditor va auditda qatnashayotgan xodimlar o'rtasida texnik muammolar vujudga kelsa, masalani malakali shaxs hal qiladi	Auditorlik firmasining direktori bilan maslahat qilish mumkin va u har bir ishni nihoyasidan oldin ko'rib chiqishi kerak
Nazorat	Birlamchi tekshirishlar davomida sifatga kafolat beruvchi siyosatni har bir bo'g'inda olib borish kerak	Audit dasturi firma sheriklari tomonidan ko'rib chiqilishi va tasdiqlanishi kerak
Ishga qabul qilish	Jami yangi xodimlar o'z ishini sifatli bajarishi uchun yuqori malakaga ega bo'lishi kerak	Har bir nomzod katta auditorlar tomonidan o'rgatilishi va kafolatlanishi kerak
Kasb	Jami xodimlar o'z ishi-	Har bir mutaxassis bir yilda

mahoratini oshirish	ni kompyuterda bajarishi uchun mahoratini oshirishi kerak	kamida 80 soat malakasini oshirish bo'yicha ta'limdan o'tishi zarur
Lavozim ko'tarilishi	Lavozimga tayinlash siyosati, xodim yangi vazifasini bajarish uchun yetarli malakaga egaligini kafolatlashi kerak	Har bir mutaxassis o'tkazilgan tekshirishlardan so'ng baholanishi zarur va bu natija tekshirish hisobotida keltirilishi kerak
Mijozni tanlash	Jami mijozlar kamida yomon ma'muriyat bilan ishlashdek ehtimol bilan baholanishi kerak	Har bir tekshirishni boshlashdan avval tekshirilayotgan ma'muriyat bo'yicha mijozni baholash blanki tuzishi kerak
Inspeksiya-lash	Yuqorida keltirilgan standartlarni bajarilishini kafolatlovchi siyosat yoki muolaja bo'lishi kerak	Auditorlik firmasida sifat nazorati standartlarini bajarilayotganligini tekshiruvchi mutaxassis bo'lishi kerak va u har yili bu standartlarni o'z firmasi tomonidan bajarilishini tekshirishi zarur

Manba: AXS asosida muallif tomonidan tuzilgan

Bunday sektsiyalar o'z-o'zini boshqarishda va nazorat qilishda katta rol o'ynaydi. Sektsiyalarga a'zo bo'lish uchun auditorlik firmalariga, albatta, ma'lum talablar qo'yiladi va bunday sektsiyaga a'zo auditorlik firmalarining mavqei ham oshib boradi. Auditorlik firmalari sektsiyalar ichida bir-birini tekshirish huquqiga ega bo'ladi va faqat tekshiruvdan muvaffaqiyatli chiqqan firma sektsiya a'zolarida qolishi mumkin.

Bunday tekshiruvlar firmaga ham auditorlarga ham foydali bo'lib, ularga bo'lgan ishonchni oshirib boradi.

Quyida sektsiyalarga a'zo bo'lish uchun zaruriy talablarni keltirilgan:

Sifat nazoratini amalga oshirish. Auditorlik firmasi keltirilgan sifat nazorati standartlarini qabul qilishi va unga amal qilishi kerak.

Sheriklarni almashtirib borish. Agarda auditorlik firmasidagi sherik tekshirishlarga besh yil uzluksiz boshchilik qilgan bo'lsa, yangi sherik belgilanishi zarur va eski sherik ikki yilgacha tekshirishlarga javobgar bo'la olmaydi.

Uzluksiz o'quv. Har bir mutaxassis uch yilda 240 soat kasbiy tayyorgarlikdan o'tishi shart.

Majburiy tekshiruv. Auditorlik va buxgalterlik ishlari boshqa teng auditorlik firmasi tomonidan tekshirib turilishi kerak.

Kelishmovchiliklarni ma'lum qilish. Auditor doimo audit qo'mitasiga yoki direktorlar kengashiga ma'muriyat bilan bo'lgan kelishmovchiliklarni bildirib turishi kerak.

Yuqorida keltirilgan fikrlarni umumlashtirib quyidagicha xulosa qilish mumkin. Rivojlangan mamlakatlardagi moliyaviy nazorat tizimini tahlil qilish asosida O'zbekiston iqtisodining o'ziga xos rivojlanish usullarini inobatga olib, auditning mohiyati, xususiyatlari va amal qilish sohasini belgilash mumkin va bu infratuzilmaning tashkiliy asoslari xalqaro standartlarga to'la mos keladi.

Mohiyati jihatdan audit mustaqil nazorat shakli ekanligini hisobga olsak, bu faoliyatning sifat nazorati masalasi vujudga keladi. Tahlil natijalari shuni ko'rsatadiki:

birinchidan, auditorlik subyektlari umumiy qabul qilingan audit standartlariga rioya qilinayotganini kafolatlashi kerak;

ikkinchidan, sifat nazorati har bir audit uchun va butun auditorlik firmasiga joriy qilinishi kerak;

uchinchidan, qanday amallarni qo'llash kerakligi firmaning hajmidan kelib chiqadi;

to'rtinchidan, auditorlik firmalari tizimida o'z-o'zini nazorat qilish mexanizmi yaratilishi kerak, shu sababli firma o'z siyosati va amallarini ishlab chiqishi uchun umumiy sifat nazorat elementlarini yaratishi zarur bo'ladi.

Audit xalqaro standartlarida sifat nazorati element uchun qisqa talablar ishlab chiqilgan va bu talablarga rioya qilish uchun namunaviy amallar keltirilgan.

Auditorlik subyektlarining ish faoliyatini yaxshilash va sifat nazorati standartlariga to'la amal qilinishini ta'minlash uchun ularni toifalarga ajratilgan. Keltirilgan muammolar bozor iqtisodi sharoitida mulkchilikning turli xil shakllari mavjud bo'lgan holatda nazoratni to'g'ri tashkil qilish uchun o'z yechimini topishi, keltirilgan takliflarga amal qilinishi esa bu yechimni hal qilishda muhim omil bo'ladi.

1.3. Moliyaviy hisobot va xalqaro audit standartlarini O'zbekiston Respublikasida qo'llash masalalari

Iqtisodiyot kengayib moliyaviy tizim tobora chegaralarni tan olmay borayotgan davrda xalqaro investitsiyalarning multiplekativ ta'siri taraqqiyotning asosiy kuchiga aylanmoqda. Moliya – valyuta va fond bozorlarini rivojlanishi moliyaviy hisobot xalqaro standartlarini takomillashtirishni taqozo etmoqda.

Audit xizmati jamiyat uchun muhim iqtisodiy dastaklardan hisoblanganligi sababli individual auditor va auditorlik firmalari uchun ma'lum bir cheklovlar mavjud. Avval bu professional buxgalterlar uchun ishlab chiqilgan talablar edi. Aksiyadorlik jamiyatlarida buxgalteriya hisobining rivojlanishi buxgalter kasbiga mas'uliyatni oshirdi va bu talablarni qonunlashtirishni taqozo etdi.

Transmilliy kompaniyalarni ko'payishi va iqtisodiyot globallasuvi hisob tizimidan nafaqat qiyoslanuvchi ma'lumotlar, balki sifatli va turli davlatlar hisob qonunchiligiga mos keluvchi standartlarni yaratish zaruratini vujudga keltirdi. Xalqaro amaliyotda qo'llaniladigan moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (IAS/IFRS) MHXS bo'yicha kengash tomonidan ishlab chiqiladi. Ushbu standartlarni amaliyotga keng joriy

etilishida Qimmatli qog'ozlar komissiyasi bo'yicha xalqaro tashkilot (IOSCO) va bank faoliyati nazorati bo'yicha Bazel qo'mitasining o'rni katta.

Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (XBF) (Ilova-2) – buxgalter kasbi vakillarining butunjahon professional tashkilotidir. 1977-yilda ta'sis etilgan bo'lib, uning bosh vazifasi quyidagilar orqali jamiyat manfaatlariga xizmat qilishdir:

yuqori sifatli xalqaro standartlarni ishlab chiqish, qabul qilish va joriy etishga o'z hissasini qo'shish va yo'riqnoma berish;

kuchli professional buxgalterlik tashkilotlari va auditorlik tashkilotlarining rivojlanishi, hamda professional buxgalterlar tomonidan yuqori sifatli amaliyotlar qo'llanilishiga o'z hissasini qo'shish;

butun jahonda professional buxgalterlarning mavqei yuksalishiga ko'maklashish;

buxgalterlik kasbi sohasida masalalar yuzaga kelganda jamiyat manfaatlariga rioya etilishini ta'minlash.

XBF jahonning 127 mamlakatida 167 haqiqiy va uyushgan a'zolariga ega bo'lib, o'z saflarida davlat sektori, sanoat, savdo, davlat sektori va ta'lim muassasalarida band bo'lgan ikki yarim million nafar ommaviy amaliyotdagi buxgalterni birlashtirgan. Jahonda boshqa biron-bir buxgalterlar tashkiloti xalqaro miqyosda bunday mavqega ega emas, XBF singari xalqaro darajada keng qo'llab-quvvatlanuvchi professional tashkilotlar esa sanoqlidir.

XBF boshqaruv organlari, uning xodimlari va volontyorlari o'z faoliyatida vijdonlilik, shaffoflik, tajribalilik singari qadriyatlarga amal qiladilar. XBF Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari bo'yicha Kengash tomonidan chiqarilgan *Professional buxgalterlar uchun axloq kodeksini* (IFAS) tarqatish yo'li bilan yuqorida zikr etilgan qadriyatlarga sodiqlikni barcha professional buxgalterlar o'rtasida kuchaytirishga intiladi.

Xalqaro standartlarni joriy etilishidan investorlar, kreditorlar qonunchilik organlari va auditorlik firmalari birdek manfaatdordir. Shu sababli MHXSga o'tish jarayoni jahon amaliyotida taboro oshib bormoqda. Amerika Qo'shma Shtatlarida qabul qilingan (US GAAP) hisob standartlari va MHXS konvergensiya faol amalga oshirilmoqda. Haqiqatda hozirgi kunda barcha sanoati rivojlangan mamlakatlar MHXSlarni e'tirof etgan holda ulardan ixtiyoriy foydalanadi.

Mamlakatimizda moliyaviy hisobotni xalqaro standartlarga muvofiqlashtirish yuzasidan keng qamrovli ishlar olib borilmoqda. O'zbekiston Respublikasida 2015-yil 24-apreldagi PF – 4720-son "Aksiyadorlik jamiyatlarida zamonaviy korporativ boshqaruv usullarini joriy etish chora-tadbirlari to'g'risida"gi farmon bilan respublikadagi aksiyadorlik jamiyatlari o'z moliyaviy hisobotlarini xalqaro standartlarga asoslangan holda tuzishi belgilab qo'yilgan. Xalqaro standartlarni amaliyotga joriy etilishi strategik vazivalarni bajarishdagi katta qadam hisoblanadi. Korxona boshqaruvidagi aksiyadorlarni rolini kuchaytirish boshqaruvning asosiy dastagi bo'lgan MHXS larni tan olish va uni keng joriy etishni taqozo etadi. Bu vazifalar O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 7-fevraldagi PF – 4947-son "O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha Harakatlar strategiyasi to'g'risida"gi farmoni bilan belgilab qo'yilgan.

O'zbekiston Respublikasi "Buxgalteriya hisobi to'g'risidagi" qonunning yangi tahriri 22-moddasida "Xalqaro standartlar bo'yicha tuziladigan moliyaviy hisobotga doir talablar moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari"da belgilanadi deb qayd etilishi moliyaviy hisobot xalqaro standartlarini mamlakatimizda joriy etilishi yuzasidan qo'yilgan qonuniy asosning birlamchi bosqichi deb hisoblash mumkin.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 24-fevraldagi "Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlar-

ga o'tishning qo'shimcha chora-tadbirlari to'g'risida"gi PQ – 4611-sonli qarori moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarning strategik yo'nalishlarini, shu jumladan investorlarning ham, shuningdek, xalqaro prinsiplarga muvofiq moliyaviy axborotlarni solishtirilishi ta'minlanishini hisobga olgan holda keng joriy etishga yo'naltirilgan.

O'tgan yillarda mamlakatimizda auditning normativ-huquqiy va uslubiy bazasi shakllantirildi, shuningdek, auditorlik faoliyatini litsenziyalashning soddalashtirilgan va muddatsiz tizimi joriy etildi, bu auditorlik xizmatlari bozorining shakllanishiga va mahalliy auditorlik tashkilotlari auditorlik kompaniyalarining yirik xalqaro tarmoqlariga kirishini ta'minlashga imkon yaratdi.

“O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora – tadbirlari to'g'risida” O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 19.09.2018 yil PQ – 3946-son qarorida qator muammolar va kamchiliklar auditorlik faoliyatining yanada rivojlanishiga, boshqarishga oid qarorlarni qabul qilish va korporativ boshqaruv sifatini oshirish uchun auditorlik xizmatlarining ahamiyatini oshirishga to'sqinlik qilayotgani qayd etilgan, xususan:

birinchidan, auditorlik tashkilotlariga ishonch darajasi past, shuningdek, auditorlik tekshiruviga moliyaviy hisobotning haqqoniyligini tasdiqlashning kafolati emas, balki ortiqcha va malol keladigan ma'muriy tartib-taomil sifatida qaralmoqda;

ikkinchidan, auditorlik tashkilotlarini tanlab olish bo'yicha mavjud cheklovlar va tanlovlar o'tkazish amaliyoti ko'p hollarda insofsiz, shu jumladan, narx borasida insofsiz raqobatni keltirib chiqaradi, buning oqibatida auditorlik xizmatlari sifati va auditorlik xulosalarining haqqoniyligi pasaymoqda;

uchinchidan, auditorlarni maxsus tayyorlash va ularning malakasini oshirishning amaldagi tizimi yuzaki tusga ega bo'lib, professional tayyorgarlikning va auditorlik xizmatlari

sifatining zaruriy darajasini, shu jumladan, auditorlik faoliyatining xalqaro standartlariga mosligini ta'minlamayapti, bu esa auditor kasbi nufuzining pasayishiga olib kelmoqda;

to'rtinchidan, auditorlik tashkilotlari ishi sifatini tashqi nazorat qilishning samarali tizimi mavjud emas, bu litsenziyalovchi organning huquqiy ta'sir choralari cheklangani sharoitida sifatsiz auditorlik xizmatlarini ko'rsatish hollariga va auditorlarning insofsiz xatti-harakatlariga nisbatan tezkor chora ko'rish imkonini bermayapti;

beshinchidan, auditorlik faoliyatining milliy standartlari umume'tirof etilgan xalqaro audit standartlariga to'liq mos emas, bu esa xorijiy investorlarda mahalliy korxonalar moliyaviy hisobotlarining haqqoniyligini tushunish ko'nikmasining shakllanishini ta'minlamayapti.

Auditorlik xizmatlari bozorining rivojlanishi uchun sharoitlarni yanada yaxshilash va auditorlik faoliyatini tartibga solishda xalqaro standartlarga muvofiq zamonaviy yondashuvlarni joriy etish maqsadida bir qator chora-tadbirlar ko'zda tutilgan bo'lib shulardan asosiysi 2020-yil 1-yanvardan O'zbekiston Respublikasida barcha auditorlik tashkilotlari auditorlik faoliyatini faqat Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi tomonidan nashr etiladigan xalqaro audit standartlari asosida amalga oshirishi belgilandi. Ushbu qarordagi ko'rsatmalar xalqaro darajada differentsiatsiyalashgan investitsiyalarni O'zbekiston iqtisodiyotiga kirishi uchun asosiy omillardan biri hisoblanadi.

Katta investorlar xalqaro differentsiatsiyalashgan investitsiyalar istiqbollarini yuqori baholashmoqda. Shu sababli moliyaviy hisobotlarni MHXS bo'yicha tuzishga intilishadi. Bu esa, hisobotga ishonchni yuqori bo'lishi, faqat mustaqil dunyoda tan olingan audit standartlari asosida o'tkazilishini majbur qiladi. Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarining ishlab chiqilishi va dunyo amaliyotida qo'llanilishi audit xalqaro standartlarini

yaratilishini taqozo etdi. Xalqaro auditorlik tashkilotlari umumiy hisob va audit qoidalarini qo'llanilishidan birdek manfaatdordirlar. MHXS va AXS ni qo'llanilishining foydali taraflari geografik differensiatsiyalashgan transmilliy korporatsiyalarni tekshirishda bilinadi, ya'ni turli davlatlarda joylashgan bunday kompaniyalarni auditini o'tkazishda ma'lumot almashish samarali bo'ladi.

MHXS va AXS buxgalteriya sohasining turli yo'nalishlarini qamrab olishiga qaramasdan Buxgalterlar xalqaro federatsiyasi bu hujjatlarni ishlab chiqishda termenlar uyg'unligini saqlab qolgan. Bundan tashqari AXS da MHXS va unga taalluqli boshqa hujjatlarga to'g'ridan to'g'ri izohlar keltirilgan. Audit o'tkazishda MHXS moliyaviy hisobotni umumqabul qilingan xalqaro amaliyotdagi me'yorlarga mos kelishini tasdiqlovchi mezon hisoblanadi. Bu moliyaviy hisobot elementlarini aniqlash, ularni tan olish mezonlari va baholash usullarini belgilash, ma'lumotlarni ochib berishga taalluqli qoidalaridir. Shuningdek, MHXSda moliyaviy hisobot ma'lumotlari haqqoniyligini belgilovchi asosiy yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan holatlar va sifat mezonlari keltirilgan.

1.4. Audit xalqaro standartlari to'plami tuzilmasi va standartlar klassifikatsiyasi

Audit xalqaro standartlar to'plami audit sohasining barcha yo'nalishlarini qamrab oladi (Handbook of International Auditing, and Ethics Pronouncements). Amaldagi To'plamda nafaqat Auditning xalqaro standartlari (International Auditing Standards, ISA ; AXS), balki sifat nazorati, moliyaviy hisobotning umumiy nazorati va auditga servis xizmatlari ko'rsatish audit standartlari chegarasidan chiqarib alohida ko'rsatilgan. Bunday standartlar Umumiy nazorat vazifalari (International Standards on Review Engagements, ISRE), Moliyaviy hisobot haqqoniyligini

tasdiqlovchi vazifalar (International Standards on Assurance Engagements, ISAE) va Auditga servis xizmatlari ko'rsatish (International Standards on Related Services, ISRS) xalqaro standartlari guruhlariga kiradi.

Doimo o'zgarishda bo'luvchi iqtisodiy sharoitda audit xalqaro standartlarining to'plami ham takomillashib boradi. Masalan, raqamli iqtisodiyotni rivojlanib borishi kompyuterlar sharoitida audit o'tkashi yo'riqnomalarini ham o'zgartirishni taqozo etmoqda. Bundan tashqari to'plam tuzilmasi Moliyaviy hisobot xalqaro standartlariga mos kelishi uchun MHXS ga ham hisobot haqqoniylini tasdiqlovchi tamoyillar standarti kiritildi (International Framework for Assurance Engagements, ISQC) (1.2-rasm).

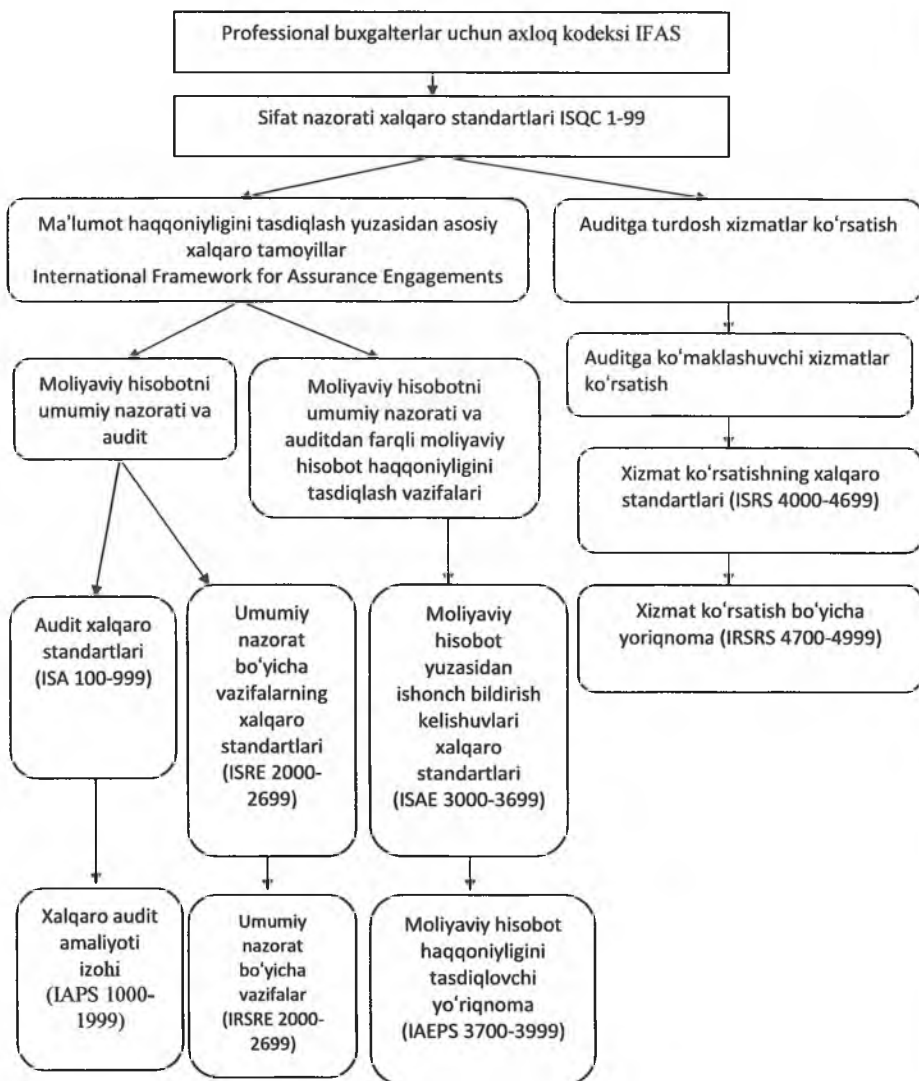
2005-yilda AXS Sifat nazorati xalqaro standartlari (International Standards on Quality Control, ISQC) bilan to'ldirildi.

Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashi tomonidan **Audit yuzasidan xalqaro talablarga** (Sifat nazorati, audit, ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari) tushunishni yengillashtirish maqsadida muqaddima chiqarilgan.

Ushbu kengash butun jahonda umumqabul qilinadigan xalqaro standartlar va boshqa qoidalar to'plamini ishlab chiqish maqsadida faoliyat olib boradi. Kengashning a'zolari jamiyatning umumiy manfaatlarini yo'lida keng va butun dunyoni qamrab olgan buxgalter kasbi doirasida harakat qiladi.

AXSni joriy etish tashabbuslari. XBF xalqaro darajada e'tirof etilgan standartlarni ishlab chiqish va joriy etish jamiyat manfaatlarini himoya qilishning asosiy usulidir, degan qoidaga uzoq yillardan beri amal qilib keladi. Bunday choralar investorlar va boshqa manfaatdor taraflar tomonidan qabul qilinadigan qarorlar uchun asos bo'ladigan

ma'lumotlarning ishonchlilik darajasini oshirish imkonini beradi.



1.2-rasm. **Audit yuzasidan xalqaro talablar tuzilmasi**

XBF standartlarni joriy etadigan quyidagi to'rtta mustaqil kengash faoliyatini qo'llab-quvvatlaydigan tuzilmalar va jarayonlarni ta'minlaydi: Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashi (IAASB), Buxgalterlik ta'limning xalqaro standartlari bo'yicha Kengash (IAESB), Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari bo'yicha Kengash (IESBA) va Davlat sektoridagi buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash (IPSASB). Ushbu standartlarni o'rnatadigan mustaqil kengashlar jamiyat manfaatlarida yuqori sifatli standartlarni ochiq va samarali ishlab chiqilishini ta'minlaydigan, aniq belgilangan, tegishli jarayonga rioya qiladilar. Bu standartlarni belgilash bo'yicha mustaqil kengashlar jamiyat manfaatlarini ifoda etadigan va a'zolari keng jamoatchilik vakillari hisoblanadigan Maslahat guruhlariga egadir.

Mazkur kengashlar quyidagi hujjatlarni chop etadilar:

- Professional buxgalterlar uchun axloq kodeksi;
- Audit yuzasidan xalqaro talablar (ko'rib chiqish, ishonch bildirish bo'yicha boshqa vazifalar va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari);
- Sifat nazorati bo'yicha xalqaro standart;
- Ta'limning xalqaro standartlari;
- Davlat sektoridagi buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari.

IAASB, IAESB, IESBA va IPSASB faoliyati Jamiyat manfaatlarini nazorati Kengashi tomonidan nazorat qilinadi.

Muvofiqlik masalalari bo'yicha maslahat guruhi (CAP) XBF a'zolari XBF va Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash tomonidan chop etilgan standartlarni qanday qo'llayotganlari ustidan kuzatishni amalga oshiradi. XBF a'zolarining majburiyatlari XBF a'zolik burchlari bo'yicha bayonotlarda sanab o'tilgan.

Boshqa tashabbuslar

XBF tegishli ko'rsatmalarni ishlab chiqadi va professional buxgalterlar biznesda ishlashi uchun zarur bo'lgan resurslarni tarqatishga ko'maklashadi. Shuningdek,

u kichik va o'rta korxonalar hamda kichik va o'rta biznesda band bo'lgan buxgalter-amaliyotchilar (SMP)ga, shuningdek, jahon iqtisodiyotida muhim rol o'ynaydigan, rivojlanayotgan mamlakatlarga tegishli bo'lgan masalalarni yechish bilan shug'ullanadigan guruhlarini ham tashkil etgan.

Professional buxgalterlar qo'mitasi

Sohada ishlayotgan professional buxgalterlar qo'mitasi (PAIB) tijorat, sanoat, moliyaviy xizmatlar, ta'lim, davlat va notijorat sektorlarida ishlaydigan butun jahon professional buxgalterlari va XBFning a'zolariga xizmat ko'rsatadi. Uning maqsadlari tashkilotlar va ularning hissadorlari uchun qiymat yaratish, saqlash va hisobot berishda professional buxgalterlarning muhim roli to'g'risida xabardorlikni oshirish yo'li bilan sohada ishlayotgan professional buxgalterlarning qadrini ko'tarish va hissa qo'shish; a'zo tashkilotlarga ularning a'zolari ushbu rollarni bajarishi uchun ushbu a'zolarining kompetentligini oshirishda ko'maklashishdir. Ushbu maqsadlarga axborot almashinuvini ilgari surish va yaxshi amaliyotlar va g'oyalar bilan o'rtoqlashish orqali erishiladi .

Kichik va o'rta biznes amaliyoti bo'yicha qo'mita

Qo'mita xalqaro standartlarni ishlab chiquvchilar ishiga kichik va o'rta biznes (KO'B) hamda kichik va o'rta biznesda band bo'lgan buxgalter-amaliyotchilar (KO'BBA)ning nuqtayi nazaridan bevosita hissa qo'shadi va ishlab chiqilgan standartlar bunday KO'B/ KO'BBA uchun o'rinli va mutanosib bo'lishini ta'minlaydi. Shuningdek, qo'mita KO'BBA ni amaliy qo'llab-quvvatlashni, shu jumladan xalqaro standartlarni amalga samarali joriy etish va amaliy menejment singari mavzular bo'yicha qo'llanmalar va onlayn-resurslarni ishlab chiqish orqali ta'minlaydi. Qo'mita yangi masalalarni o'z vaqtida hal qilish, ushbu sektorning muhimligi va qadriyati to'g'risida xabardorlikni oshirish, va bu sohadagi buxgalter-amaliyotchilarning talablariga o'z vaqtida javob berishni ta'minlash maqsadida kichik va o'rta biznesda band bo'lgan buxgalter-amaliyotchilar forumi kabi

axborot tarqatish ishlarini har yili tashkil etish bilan shug'ullanadi.

Professional buxgalterlik tashkilotini rivojlantirish bo'yicha qo'mita

Qo'mitaning e'tibori rivojlanayotgan mamlakatlarda kuchli professional buxgalterlik tashkilotlarining (PAO) rivojlanishida ular duch keladigan muammolarni yechishga qaratilgan. U rivojlangan va rivojlanayotgan mamlakatlardagi buxgalteriya hisobi to'g'risida xabardorlikni oshirishni ilgari suradigan, rasmiy kasb ehtiyojlariga e'tiborni qaratadigan va rasmiy kasb olib kelishi mumkin bo'lgan iqtisodiy va ijtimoiy foydani ko'rsata oladigan shaxslarni birlashtiradi.

Transmilliy auditorlar qo'mitasi

Qo'mita Firmalar forumi (FoF)ning ijrochi organi sifatida o'z faoliyatini amalga oshiradi. Ushbu forum transmilliy auditlarni bajaruvchi auditorlik tashkilotlari (fimalari) xalqaro tarmoqlarining uyushmasidir. Qo'mita Forum va XBF o'rtasida rasmiy aloqalarni ta'minlaydi va Forum a'zolari xalqaro audit amaliyotida yuqori sifatli standartlarga rioya etishini rag'batlantirishda muhim rol o'ynaydi.

Boshqa resurslar

- XBF ko'p sonli hujjatlar va materiallarni chop etadi. Mavjud bo'lgan to'plamlar quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- Sifat nazorati, audit, ko'rib chiqish, ishonch bildirish bo'yicha boshqa xizmatlar hamda turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari to'plami;

- Ta'limning xalqaro standartlari to'plami;

- Professional buxgalterlar uchun axloq kodeksi;

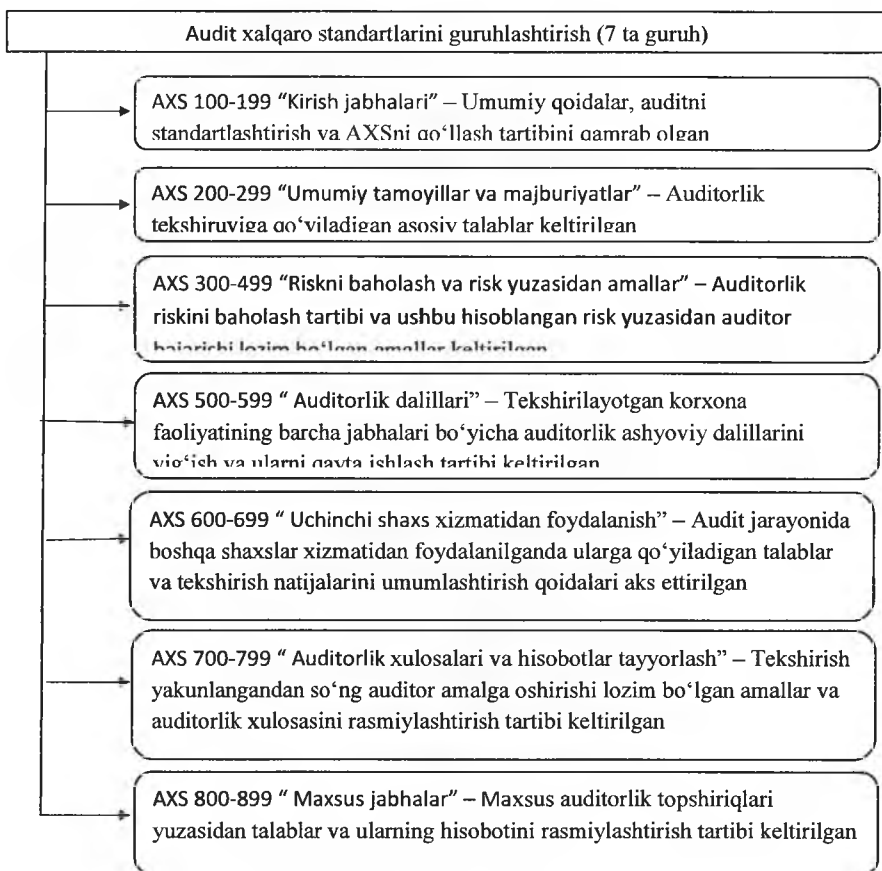
- Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari to'plami.

Shuningdek, XBF standartlarni qabul qilish va qo'llashga doir yordamchi materiallar, muhokama uchun hujjat loyihalari, maslahat hujjatlari, axborotnomalar va elektron yangiliklarni ham chop etadi. Mazkur ma'lumotlarning

aksariyati bilan XBF saytida bepul tanishish mumkin. To'plamlarning bosma nusxalarini sotib olish mumkin.

Auditorlik huquqlari va tarjimalar

XBF tomonidan nashr etilgan materiallarga avtorlik huquqi yuzasidan XBFning siyosati uning Siyosat bayonoti "Xalqaro Buxgalterlar Federatsiya tomonidan chiqarilgan nashrlarni ko'paytirish, yoki tarjima qilish va ko'paytirish bo'yicha siyosat"da belgilangan.



(1.3-rasm). Audit xalqaro standartlarini guruhlashtirish (7ta guruh)

XBF ingliz tili ona tili bo'lmagan mamlakatlardagi moliyaviy hisobotlarni tayyorlaydigan tomonlar va ulardan foydalanuvchilar, auditorlar, tartibga soluvchi organlar, yuristlar, ta'lim sohasi ishchilari, talabalar, va boshqa manfaatdor tomonlar standartlar bilan o'z ona tilida tanishish imkoniyatiga ega bo'lishi muhimligini tan oladi.

XBFning xalqaro standartlarini (yakuniy shaklda) tarjima qilish va ko'paytirish bo'yicha siyosati uning Siyosat bayonoti "Xalqaro Buxgalterlar Federatsiya tomonidan chiqarilgan standartlarni ko'paytirish yoki tarjima qilish va ko'paytirish bo'yicha siyosat"da belgilangan.

"O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 19.09.2018 yil №PQ – 3946-qarorida O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining Buxgalteriya hisobi va audit uslubiyoti boshqarmasi tarkibida to'rtta shtat birligidan iborat professional tashkilotlar bilan o'zaro hamkorlik qilish va auditorlik tashkilotlari ishi sifatini tashqi nazoratdan o'tkazish bo'limi tashkil etilishi belgilangan.

Majburiy auditorlik tekshiruvlarini o'tkazuvchi auditorlik tashkilotlari ishi sifatining tashqi nazorati natijalari O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligining veb-saytida e'lon qilinishi qayd etilgan.

1.5-jadval

Audit xalqaro standartlari klassifikatsiyasi

№	Sifat nazorati, audit, umumiy nazorat, boshqa ishonch bildirish va ko'maklashuvchi xizmatlarning xalqaro standartlari to'plami
	Professional buxgalterlarning axloq kodeksi
	Terminlar glossariysi
	Sifat nazoratining xalqaro standartlari (ISQCs)
1	Tarixiy moliyaviy ma'lumotlar auditi, umumiy nazorati va undagi ma'lumotlarni tasdiqlash yuzasidan o'tkaziladigan boshqa vazifalar hamda ko'maklashuvchi xizmatlarni amalga

	oshiruvchi tashkilotlar sifati nazorati
	Asosiy tamoyillar (FRAMEWORK)
	Ma'lumotlar haqiqiyligini tasdiqlovchi vazifalarning asosiy xalqaro tamoyillari
	Tarixiy moliyaviy ma'lumotlar haqqoniyligini tasdiqlash bo'yicha audit va umumiy nazorat (Audit and review of historical financial information)
100–999	AXS (ISAs)
100–199	Kirish jabhalari (Introductory matters)
200–299	Umumiy tamoyil va majburiyatlar (General principles and responsibilities)
200	Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va uni tartibga soluvchi umumiy tamoyillar
210	Audit vazifalari shartlarini kelishish
220	Tarixiy moliyaviy hisobot auditini o'tkazish jarayonidagi sifat nazorati
230	Auditni hujjatlashtirish
240	Moliyaviy hisobot auditini o'tkazish jarayonida aniqlangan firibgarliklar yuzasidan auditorning majburiyatlari
250	Moliyaviy hisobot auditini o'tkazish jarayonida qonun va me'yoriy hujjatlarni inobatga olish
260	Rahbarlik vakolatlari mavjud shaxslar bilan axborot almashish
265	Ichki nazoratdagi kamchiliklar yuzasidan rahbarlik vakolatlari mavjud shaxslar bilan axborot almashinuvi
300–499	Riskni baholash va risk yuzasidan amallar (Risk Assessment and Response to Assessed Risks)
300	Moliyaviy hisobot auditini rejalashtirish
315	Iqtisodiy subyekt va uning ishtirokchilari faoliyatini o'rganish asosida muhim xatoliklar riskini baholash
320	Auditda muhimlik tushunchasi

330	Baholangan risk yuzasidan audit amallari
402	Xizmat ko'rsatuvchi tashkilot xizmatlaridan foydalanadigan tadbirkorlik subyektlari auditini o'tkazish jihatlari
450	Audit o'tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni baholash
500–599	Auditorlik dalillari (Audit evidence)
500	Auditorlik dalillari
501	Auditorlik dalillari – muayyan moddalarni maxsus ko'rib chiqish
505	Tashqi tasdiqnomalar
510	Dastlabki audit kelishuvlari – boshlang'ich sal'do
520	Tahliliy amallar
530	Auditorlik tanlovlari va boshqa test amallari
540	Buxgalteriya hisobida qo'llanilgan baholash usullari, shu jumladan haqqoniy qiymatni baholash usullari va berilgan izohlar auditi
545	Haqqoniy qiymatni baholash auditi va uni ochib berish
550	O'zaro bog'liq taraflar
560	Keyingi hodisalar
570	Faoliyatning uzluksizligi
580	Rahbariyat yozma bayonotlari
600–699	Boshqa shaxslar ishidan foydalanish (Using work of others)
600	Boshqa auditorlar ishlaridan foydalanish
600	Qo'shimcha jabhalar – maxsus ko'rib chiqishlar – kompaniyalar guruhi moliyaviy hisoboti auditi (moliyaviy hisobot qismlari bo'yicha auditorlar hisobotidan foydalanish)
610	Ichki auditorlar ishidan foydalanish
620	Ekspert xizmatidan foydalanish
700–	Auditorlik xulosalari va hisobotini tayyorlash (Audit

799	conclusions and reporting)
700	Umumiy moliyaviy hisobot to'liq to'plami yuzasidan mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)
705	Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)dagi modifikatsiyalar.
706	Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)dagi tushuntirish paragraflari va boshqa masalalar paragraflari
710	Qiyosiy axborot – qiyosiy ko'rsatkichlar va qiyosiy moliyaviy hisobotlar
720	Auditdan o'tgan moliyaviy hisobotga ilova va qo'shimcha izohlar yuzasidan auditorning majburiyatlari
800–899	Maxsus sohalar (Specialized areas)
800	Maxsus masalalar – maxsus maqsadli asoslarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditi
805	Maxsus masalalar – ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditi
810	Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari
1000–1100	Xalqaro audit amaliyoti izohi (International Auditing Practice –Statements)
1000	Banklararo tasdiqlash amallari
1001	Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – avtonom mikrokompyuterlar
1002	Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – interaktiv kompyuter tizimlari
1003	Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – ma'lumotlar bazasi tizimlari
1004	Bank nazorati organlari va tashqi auditorlar o'rtasidagi o'zaro aloqalar
1005	Kichik korxonalar auditi xususiyatlari
1006	Banklar moliyaviy hisoboti auditi
1008	Ichki nazorat tizimi va riskni baholash – kompyuterli axborot

	tizimlari muhiti xarakteristikasi va tizim bilan bog'liq savollar
1009	Audit usullarini qo'llashda kompyuterlardan foydalanish
1010	Moliyaviy hisobot auditida ekologik savollarni hisobga olish
1012	Ishlab chiqarish moliyaviy instrumentlari auditi
1013	Elektron tijorat – uning moliyaviy hisobot auditiga ta'siri
1014	Hisobotni MHXS mosligi to'g'risida auditor hisoboti
2000–2699	Umumiy nazorat bo'yicha vazifalarning xalqaro standartlari (ISREs)
2400	Moliyaviy hisobotni umumiy tekshirish yuzasidan vazifalar (ERFSs)
2410	Tashkilotni mustaqil auditor tomonidan oraliq moliyaviy hisobotini umumiy tekshirish
3000–3699	Moliyaviy hisobot haqqoniyligini tasdiqlovchi vazifalarning xalqaro standartlari (ISAEs)
3000–3390	Moliyaviy hisobotni tasdiqlovchi barcha vazifalar uchun
3000	Davriy moliyaviy hisobotni auditi va umumiy tekshirishdan farqi hamda uni tasdiqlovchi boshqa vazifalar
3400–3699	Alohida topshiriqlar bo'yicha standartlar
3400	Kelajak prognozini beruvchi moliyaviy axborotlar
4000–4699	Xizmat ko'rsatishning xalqaro standartlari (ISRSs)
4400	Moliyaviy axborotga nisbatan kelishilgan amallarni bajarish
4410	Moliyaviy axborot kompelyatsiyasi bo'yicha vazifalar
	Professional buxgalterlar ta'limining xalqaro standartlari (IES)
	Ta'limning xalqaro standartlari bo'yicha asosiy tamoyillar
	Xalqaro ta'lim standartlariga kirish
1	Professional buxgalterlar ta'limi dasturi bo'yicha o'qish talablari

2	Professional buxgalterlar ta'limi dasturining mazmuni
3	Professional ko'nikmalar
4	Professional qadriyatlar va etika
5	Amaliy ko'nikma va tajribaga talablar
6	Professional qobiliyat va kompetentlikni baholash
7	Professionalizmni oshirish: Professional kompetentlikni rivojlantirish va doimiy o'qish dasturi
8	Audit sohasida kompetentlik talablari

Sifat nazorati, audit (1.3-rasmda, ya'ni **AXS (ISAs)** qismi 7 guruhga bo'lib ko'rsatilgan), ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari klassifikatsiyasi 1.5-jadvalda keltirilgan. Ushbu to'plam Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashi tomonidan chiqarilgan. Standartlarning qo'llanish doirasi va vakolatlarini, XAIBSKning Texnik vazifalarida belgilanganidek, tushunishni yengillashtirish maqsadida foydalaniladi.

XAIBSKning e'lon qilingan standartlari va qoidalari xalqaro standartlarga muvofiq bajariladigan audit, ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlari bo'yicha kelishuvlarni tartibga soladi. Ular muayyan mamlakatda ushbu mamlakatning milliy standartlariga muvofiq rioya etilishi talab etiladigan va tarixiy moliyaviy hisobotlar auditi yoki boshqa ishonch bildirish bo'yicha kelishuvlarni tartibga soladigan mahalliy qonunlar yoki me'yoriy hujjatlardan ustun kelmaydi. Mahalliy qonunlar yoki me'yoriy hujjatlar muayyan masala yuzasidan XAIBSKning standartlaridan farq qilsa yoki ularga zid kelsa mahalliy qonunlar yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq bajarilgan kelishuv g'ayriixtiyoriy ravishda XAIBSKning standartlariga mos bo'lmaydi. Professional buxgalter kelishuvga tegishli bo'lgan XAIBSKning barcha

standartlariga to'liq rioya qilmagan bo'lsa, u XAIBSKning standartlariga muvofiqlik haqida bildirmasligi lozim.

Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashi tomonidan chiqarilgan xalqaro standartlarning vakolatlari quyidagilardan iborat:

- auditning xalqaro standartlari (AXS) tarixiy moliyaviy ma'lumotlarning auditida qo'llanilishi kerak;

- ko'rib chiqish bo'yicha kelishuvlarning xalqaro standartlari (KChKXS) tarixiy moliyaviy ma'lumotlarni ko'rib chiqishga nisbatan qo'llanilishi kerak;

- ishonch bildirish bo'yicha kelishuvlarning xalqaro standartlari (IBKXS) tarixiy moliyaviy ma'lumotlarning audit yoki ko'rib chiqilishidan boshqa ishonch bildirish bo'yicha kelishuvlariga nisbatan qo'llanilishi kerak;

- turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari (TXXS) kompilyatsiyalash bo'yicha kelishuvlarga, ma'lumotlar ustidan kelishilgan tartib-taomillarni bajarish bo'yicha kelishuvlarga va XAIBSK tomonidan belgilanganidek boshqa turdosh xizmatlari bo'yicha kelishuvlarga nisbatan qo'llanilishi kerak;

- AXS, KChKXS, IBKXS va TXXSlar birgalikda XAIBSKning Kelishuvlar bo'yicha standartlari deb nomlanadi;

- sifat nazoratining xalqaro standartlari (SNXS) XAIBSKning Kelishuvlar bo'yicha standartlari amal qilishi doirasida ko'rsatiladigan barcha xizmatlarga nisbatan qo'llanilishi kerak;

Auditning xalqaro standartlari

AXSlar mustaqil auditor tomonidan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotlarning audit kontekstida yozilgan. Ushbu standartlar boshqa tarixiy moliyaviy ma'lumotlarning auditiga nisbatan qo'llanilganida, mavjud sharoitlardagi zaruriyatdan kelib chiqqan holda moslashtirilishi kerak. AXSlarning vakolatlari AXS 200 belgilangan.

Sifat nazoratining xalqaro standartlari

SNXSlar XAIBSKning Kelishuvlar bo'yicha standartlari amal qilishi doirasida auditorlik tashkilotlari (firmalari) tomonidan ko'rsatiladigan barcha xizmatlarga nisbatan qo'llanilishi maqsadida ishlab chiqilgan. SNXSlarning vakolatlari SNXSlarga kirish qismida belgilangan.

Professional mulohaza

Xalqaro standartlarning xususiyati professional buxgalterdan ushbu standartlarni qo'llashda professional mulohaza qilinishini talab etadi.

Xalqaro standartlarning qo'llanishi

Muayyan xalqaro standartning qo'llanish doirasi, kuchga kirish sanasi va uni qo'llashda har qanday o'ziga xos cheklashlar standartda aniq ko'rsatiladi. Xalqaro standartda boshqacha aytib o'tilmagan bo'lsa, professional buxgalter xalqaro standartni unda ko'rsatilgan kuchga kirish sanasidan oldin qo'llashi ruxsat etiladi.

Xalqaro standartlar davlat sektoridagi kelishuvlar uchun o'rinlidir. Tegishli hollarda, davlat sektori tashkilotlariga xos qo'shimcha ko'rib chiqiladigan jihatlar quyidagilarga kiritiladi:

AXS va SNXSlar holatida xalqaro standartning asosiy matniga;

Boshqa xalqaro standartlarning oxirida ko'rsatiladigan Davlat sektoriga tegishli jihatlar (DSJ) bo'limida.

To'la vakolatli bo'lmagan material

To'la vakolatli bo'lmagan material XAIBSK tomonidan chiqarilgan Amaliyot izohlari va xodimlar tomonidan e'lon qilingan hujjatlarni o'z ichiga oladi. To'la vakolatli bo'lmagan material XAIBSK Xalqaro standartlarining qismi deb hisoblanmaydi.

Xalqaro audit amaliyoti izohlari

Xalqaro audit amaliyoti izohlari (XAAI) auditorlarga Auditning Xalqaro Standartlarida (AXS larda) keltirilgan talablardan tashqari qo'shimcha talablarni yuklamaydi hamda ular auditga o'rinli bo'lgan barcha AXS larga rioya

etish bo'yicha auditor mas'uliyatini o'zgartirmaydi. XAAI lar auditorlarga amaliy ko'makni ta'minlaydi. Ular milliy standartlar bo'yicha mas'ul bo'lgan tomonlar tomonidan tatbiq etilishiga mo'ljallanadi yoki tegishli milliy materialni ishlab chiqishda foydalaniladi. Ular auditorlik tashkiloti (firma)lar trening dasturlarni va ichki yo'riqnomani ishlab chiqishda foydalanishi mumkin bo'lgan materialni ham ta'minlaydi.

Qamrab oladigan mavzu(lar) xususiyatiga bog'liq ravishda, XAAI auditorga quyidagilarda yordam berishi mumkin:

- Tadbirkorlik subyekti faoliyati shart-sharoitlari to'g'risida tushuncha hosil qilish, muhim buzib ko'rsatish risklarini aniqlash va baholash yuzasidan professional mulohaza chiqarish;

- Baholangan risklarga javoban qanday harakatlar qilish to'g'risida mulohaza chiqarish, shu jumladan mavjud shart-sharoitlarda tegishli bo'lishi mumkin tartib-taomillar to'g'risida mulohaza qilish;

- Hisobot berish jihatlarini ko'rib chiqish, shu jumladan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr hosil qilish va boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashish.

Ushbu – sifat nazorati, audit, ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari to'plami muqaddimasi 2011-yilning 15- dekabridan e'tiboran kuchga kiritilgan (Ilova – 1).

Takrorlash uchun savollar

1. Auditning shakllanishi tarixi nechanchi asrga taqaladi?

2. Auditning qanday turlari mavjud?

3. Auditning tashkiliy asoslari va standartlari.

4. Moliyaviy hisobot va xalqaro audit standartlarini O'zbekiston Respublikasida qo'llash muammolari qanday?

5. Audit xalqaro standartlari to'plami tuzilmasi va klassifikatsiyasi qanday shakllangan?

6. Iqtisodiy munosabatlar tizimida audit xalqaro standartlarining o'рни va ahamiyati.

7. Audit xalqaro standartlarini sinflashtirish va Uzbekiston Respublikasida qo'llash masalalari.

8. Moliyaviy hisobot va audit xalqaro standartlarining o'zaro aloqadorligi va bog'liqligi.

9. Auditning umumiy talablari va audit uchun xizmat ko'rsatish.

10. Xalqaro amaliyotda auditor etikasi (AXS bo'yicha umumiy talablar).

11. Moliyaviy nazorat tushinchasiga izoh bering.

12. O'zbekiston Respublikasi moliyaviy nazorat tizimi qanday shakllantirilgan?

13. Moliyaviy nazorat iqtisodiy subyektlari bo'yicha qanday guruhlashtiriladi?

14. Moliyaviy nazorat tizimida auditning o'rnini ko'rsatib bering.

15. Moliyaviy xo'jalik faoliyatini taftish tushinchasini izohlang.

16. Audit va taftishning qanday farqlari bor?

17. Auditning asosiy tushunchalari va turlari qanday?

18. Audit sifat nazorati qanday tashkil qilinadi?

19. Audit standartlari va ularni qo'llash.

20. Auditorlar qanday toifalanadi?

Vaziyatli masalalar

Masala-1

Sifatga asoslangan ichki madaniyatni rag'batlantirishning o'ta muhimligi auditorlik tashkiloti rahbariyati uchun uning biznes strategiyasi auditorlik tashkiloti amalga oshiradigan barcha kelishuvlarda sifatga erishish o'ta muhim talablar sharti ostida bo'lishini tan olish

zaruriyati hisoblanadi. Bunday ichki madaniyatni rag'batlantirish nimalarga bog'liq bo'ladi?

Masala-2

Tanishlik xavfini bartaraf etish uchun tegishli mezonni aniqlash qanday masalalarni o'z ichiga olishi mumkin?

Masala-3

Auditorlik tashkiloti yangi yoki joriy buyurtmachilar bilan yangi kelishuvni amalga oshirishda bilimga, qobiliyatlarga va resurslarga egaligi bo'yicha mulohaza kelishuvning o'ziga xos talablarini va joriy hamkorni hamda barcha tegishli darajalardagi xodimlar shaxsiy ma'lumotlarini ko'rib chiqishni o'z ichiga oladi, ular nimalardan iborat?

1-masala javobi

1. Sifatga nisbatan auditorlik tashkilotining o'ta muhim mas'uliyatini namoyish etish maqsadida, uning xodimlariga nisbatan faoliyat baholanishi, mukofotlanishi va lavozim oshirilishini (jumladan, rag'batlantirish tizimlarini) ko'zda tutadigan siyosatlar va tartib-taomillarni belgilanishi.

2. Tijoriy haq to'lashlar amalga oshirilgan ishlarning sifatidan ustun bo'lmashligi uchun boshqaruv javobgarliklarini yuklash va uning sifat nazorati siyosatlari va tartib-taomillarini ishlab chiqish, hujjatlashtirish va qo'llab-quvvatlash uchun yetarli resurslar bilan ta'minlash.

2-masala javobi

1. Kelishuvning xususiyati, jumladan jamiyat manfaati masalasini qamrab olish darajasi.

2. Kelishuvda katta xodimlarning xizmat davri.

3. Ehtiyot choralari misollari katta xodimlarning rotatsiyasini yoki kelishuv sifati nazoratini ko'rib chiqishni talab etishni qamrab oladi.

3-masala javobi

- Auditorlik tashkiloti xodimlari tegishli sohalarda yoki ko'riladigan masalalar bo'yicha bilimga ega ekanligi;

- Auditorlik tashkiloti xodimlari tegishli me'yoriy yoki hisobot talablari bo'yicha tajribaga yoki zaruriy mahoratlar va bilimni samarali o'zlashtirish qobiliyatiga ega ekanligi;

- Auditorlik tashkilotining zaruriy bilimga va qobiliyatlarga ega yetarli xodimlari mavjudligi;

- Zaruriyat bo'lganda, mutaxassislar mavjudligi;

- O'rinli bo'lganda, kelishuv sifati nazoratini ko'rib chiqishni amalga oshirish bo'yicha mezonni va munosiblik talablarini qanoatlantiradigan shaxslar mavjudligi;

- Auditorlik tashkiloti hisobot taqdim etish muddatida kelishuvni tugallash imkoniyatiga egaligi.

2-BOB. XALQARO AUDIT STANDARTLARI ASOSIDA AUDITNI TASHKIL QILISH

2.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va asosiy tamoyillari

Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va umumiy tamoyillari Xalqaro audit standartlari to'plamining alohida hujjatlarida keltirilgan va **Hisobot haqqoniyligini tasdiqlovchi tamoyillar standarti** deb ataladi (International Framework for Assurance Engagements, ISQC). Mazkur hujjatda hisob haqqoniyligini **tasdiqlovchi vazifalarning** maqsadi va elementlari qayd etilgan. Asosiy tamoyillar audit o'tkazishdagi me'yor va amallarni bajarilishini belgilamay umumiylik xarakteriga ega.

Audit o'tkazish me'yor va amallari 200 – AXS “Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va uni tartibga soluvchi umumiy tamoyillar” nomli standart bilan boshqariladi. Ammo, shuni qayd etish kerakki audit moliyaviy hisobotni **tasdiqlovchi vazifalarning** ko'rinishlaridan birigina bo'lishiga qaramay uning tasdig'i salmoqlidir. Moliyaviy hisobot haqqoniyligini tasdiqlovchi boshqa vazifalar Moliyaviy hisobot haqqoniyligini tasdiqlovchi vazifalar (International Standards on Assurance Engagements, ISAE) va Umumiy nazorat bo'yicha vazifalarning xalqaro standartlari (International Standards on Review Engagements, ISRE) bilan tartibga solinadi.

Professional buxgalter tomonidan bajariladigan **boshqa vazifalar**, ya'ni auditga ko'maklashuvchi xizmatlar ko'rsatish, soliq hisobotlarini tayyorlash, boshqaruv va soliq konsaltingi va hokazolar moliyaviy hisobot yuzasidan foydalanuvchilar uchun haqqoniylik ishonchini bermasligi asosiy tamoyillarda ko'rsatib o'tilmagan. Ushbu xizmatlar alohida (ISRS) standartlar bilan tartibga solinadi va bunday xizmatlar yuzasidan xulosalarda XAS, ISRE, ISAE standartlariga izoh berilmaydi, “ishonch”, “audit” yoki “tekshirish” jumllaridan foydalanilmaydi.

Boshqa vazifalarning maqsadi qo'yilgan vazifa yuzasidan **to'liq xulosa berish** va riskni pasaytirishdir (Reasonable Assurance Engagements), ya'ni xulosa matnida quyidagi jumla keltiriladi – "Biz tomonimizdan o'rganilgan ma'lumot taqdim etilgan hisobotni haqqoniy ekanligi haqida xulosa qilishimizga asos bo'ladi". **Boshqa vazifalarning** maqsadi qo'yilgan vazifa yuzasidan **cheklangan xulosa berish** (Limited Assurance Engagements) va riskni pasaytirish bo'lsa, xulosa matnida quyidagi jumla keltiriladi: – "Biz tomonimizdan o'rganilgan ma'lumot taqdim etilgan hisobotni haqqoniy emasligi haqida xulosa qilishimizga asos bo'lmaydi".

Asosiy tamoyillarda belgilanishicha tekshiruvchiga taqdim etilgan ma'lumotning haqqoniyligini tasdiqlash vazifasini bajarish yuklatilgan bo'lsa u Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (XBF) tomonidan qabul qilingan axloq kodeksi va Sifat nazorati xalqaro standartlari (International Standards on Quality Control , ISQC)ga rioya etishi kerak.

Professional buxgalter tomonidan ma'lumot haqqoniyligini tasdiqlash vazifasi olinsa u quyidagilarga ishonch hosil qilishi kerak:

- axloqiy me'yorlarga rioya etish mumkinligi (asosan mustaqillik va professional kompetentlik);
- vazifa barcha zarur xarakteristikalariga egaligi;
- obyekt vazifasini tekshirish vazifasiga uyg'unligi;
- vazifada foydalaniladigan mezonlarning foydalanuvchilar uchun mosligi;
- professional buxgalter tomonidan dalillarni yig'ish imkoniyatlari;
- professional buxgalter tomonidan **to'liq xulosa** yoki **cheklangan xulosa** berish yozma hisobotda aks ettirilishiga;
- mazkur vazifani qabul qilish uchun professional buxgalterda yetarli asos mavjudligi;
- mazkur standartlar asosida belgilangan qo'shimcha talablarga amal qilinishiga.

Agar qo'yilgan vazifa yuqoridagi talablarga javob bermasa taraflar foydalanuvchilar uchun kerakli vazifani bajarish uchun kelishib olishlari mumkin. Ma'lumotni tasdiqlash yuzasidan vazifani qabul qilishda professional buxgalter uni o'zgartirishga yoki to'liq xulosa o'rniga cheklangan xulosa berishga haqli emas.

Axborot elementlari haqqoniyligini tasdiqlab beruvchi vazifalar sifatida quyidagilarni keltirish mumkin:

– **munosabatlarning uch tomonlama xarakteri**, ya'ni, professional buxgalter, javobgar shaxs va axborotdan foydalanuvchi. "Professional buxgalter" termini AXSda nazarda tutilgan "auditor" terminidan kengroq ma'noga ega, chunki professional buxgalter bir qator xususiyatli vazifalarni ham bajarish imkoniyatiga egadir. Javobgar shaxs vazifa obyekti to'g'risida ma'lumot uchun mas'ul bo'lib har doim ham vazifa buyurtmachisi bo'lavermaydi. Tekshirish vazifasini direktorlar kengashi boshqaruvchilar taqdim etgan ma'lumotni haqqoniyligini aniqlash uchun buyutma bergan hollarda, javobgar shaxs va axborotdan foydalanuvchi bir tashkilot vakillari bo'lishi ham mumkin. Axborotdan foydalanuvchilar – professional buxgalter o'z hisobotini taqdim etishi kutilayotgan shaxslar, shaxslar gruxi yoki shaxslar sinfi. Ayrim xollarda birja yoki banklar maxsus talablarni qo'yishi mumkin.

– **vazifa obyekti**: foydalanuvchilar uchun zarur bo'lgan tashkilot faoliyati haqidagi ma'lumotlar. Tekshirishni o'tkazish mumkin bo'lishi uchun ma'lumot bir qator xarakteristikalariga ega bo'lishi kerak: tasdiqlangan va ma'lum mezonlar asosida taqqoslanuvchan, isbotlar olish uchun yetarli.

– **vazifani amalga oshirishda foydalaniladigan mezonlar**, ya'ni, ma'lumotni taqdim etish va ochib berish yuzasidan yo'riqnoma va etalonlar (moliyaviy hisobot uchun bu MHXS, ichki nazorat tizimi uchun bu lokal yo'riqnoma va me'yoriy aktlardir). Bundan tashqari ular tekshirish natijasiga ta'sir ko'rsatuvchi ma'lum talablarni qamrab

oladi, ya'ni, to'liqlik, aniqlik, xolislik, ma'lumotni taqdim etish va ochib berish uchun qoidalar, xulosaga ta'sir qiluvchi barcha muhim omillar yig'indisi, hisobotda aks ettirilishi va hokazo.

– **taqdim etilayotgan ma'lumot yuzasidan dalillarning haqqoniyligi**, tasdiqlovchi hujjatlarning soxta emasligiga, mas'ul shaxslarning tushuntirishlarining aniqligiga to'liq ishonch hosil qilish. (Auditorlik isbotlarining aniq tafsifi 500 – AXSda keltirilgan).

– **yozma hisobot** – professional buxgalter fikrini bildiruvchi, foydalanilayotgan standartlarga javob beruvchi va axborot haqqoniyligini tasdiqlovchi hujjatdir. Yozma hisobot professional buxgalter tomonidan imzolanganligi sababli uning nomi tekshirish obyekti va bajarilgan ish bilan bog'liq hisoblanadi. Ammo, professional buxgalter o'z nomini noo'rin foydalanilishiga yo'l qo'ymasligi kerak.

Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi tomonidan keltirilgan yuqoridagi umumiy tamoyillar **ma'lumot haqqoniyligini tasdiqlash vazifalariga taalluqli** bo'lib, audit ushbu vazifalarning asosiysi hisoblanadi. Auditga qo'yilgan talablar 200 – AXS da keltirilgan bo'lib aksariyat umumiy **tasdiqlash vazifalarini** takrorlaydi. Shu bilan birga 200 – AXS Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi ishtirokchilari tomonidan bajarilishi shart bo'lgan qoidalarni jamlagan. Standart quyidagi paragraflarni o'z ichiga oladi:

- kirish;
- auditning maqsadi;
- auditning umumiy tamoyillari;
- auditning hajmi;
- moliyaviy hisobot yuzasidan yetarli ishonch.

200 – AXS “Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va uni tartibga soluvchi umumiy tamoyillar” nomli standartga asosan **auditning maqsadi** – moliyaviy hisobotning barcha muhim jihatlarini bo'yicha to'g'ri va tuzish tamoyillariga javob berishi yuzasidan aniq hamda xolis fikr berishi uchun sharoit yaratishdir. Tekshirishning ushbu turi auditning

xalqaro standartlari asosida o'tkazilishi va audit xalqaro amaliyoti talablariga javob berishi lozim. Agarda ma'lum bir davlatning qonunchiligi taqiqlamasa audit AXS va MAS (Milliy audit standartlari) uyg'unligida o'tkazilishiga ham yo'l qo'yiladi.

Auditning umumiy tamoyillariga XBF professional buxgalter axloq kodeksiga rioya qilish – xolislik, mustaqillik, obyektivlik, to'g'rilik, professional kompetentlik, adolatlilik, sir saqlashlik va texnik standartlarga amal qilish kiradi.

Auditning hajmi – har qanday auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobotda aks etgan barcha jarayonlarni qamrab olishi shart. Ma'lumotlarni muhimligi bo'yicha tanlov auditor tomonidan amalga oshiriladi. Tekshirish jarayonida amalga oshiriladigan auditorlik amallari AXS, qonun, me'yoriy hujjatlar va zarur hollarda kelishilgan audit o'tkazish va moliyaviy hisobotni tuzish shartlari asosida auditor tomonidan mustaqil belgilanadi.

Audit hajmi mutloq ishonch hosil qilish uchun yo'l bermaydi va bu **muqarrar cheklov mavjudligini** anglatadi. Bunday cheklovlarning sabablari quyidagilardan iborat:

- tanlab olish asosida tekshirish;
- tekshirish jarayonida testlardan foydalanish;
- ichki nazorat tizimi ma'lumotlaridan foydalanish;
- auditorlik dalillarining mutloq isbotdan ko'ra, ko'proq ma'lumot xarakteriga ega ekanligi;
- ayrim hollarda noan'anaviy muomilalarning mavjudligi.

Bundan tashqari auditorning xizmati uning fikr yuritishi mahsuli ekanligini unutmashlik kerak. Masalan, audit xarakteri, muddati va hajmi auditor tomonidan xolis aniqlanadi. Auditor xulosasi, u yig'gan dalil – isbotlar asosida shakllantiriladi.

Mutloq ishonch hosil qila olmaslik holatlardan yana biri bu bog'liq taraflar o'rtasidagi muomilalarning mavjudligidir. Bunday holatlarni tekshirishda AXSlarda maxsus amallar

ko'zda tutilgan bo'lib, ular yuzaga kelishi mumkin bo'lgan auditorlik riskini kamaytirishga qaratilgan.

Auditor javobgarligi. Moliyaviy hisobot va undagi barcha ma'lumot hamda izohlar uchun javobgarlik tekshirilayotgan subyekt moliyaviy hisobotini imzolagan ma'muriy boshqaruv apparati xodimlarining zimmasidadir. Auditor faqat o'z xulosasi va undagi fikri doirasidagina javobgardir. Auditor javobgarligini ikki ko'rinishda aks ettirish mumkin:

1. Qonun talablarini bajarilmasligi.
2. Audit o'tkazishda mas'uliyatsizlik bilan yondashish va xo'jalik muomalalariga yuzaki baho berish.

Birinchi holatda javobgarlik ko'proq Davlat oldida va ikkinchi holatda esa ko'proq ma'lumotdan foydalanuvchilar oldida yuzaga keladi.

Ushbu Auditning Xalqaro standartida moliyaviy hisobotlar auditini AXSga muvofiq o'tkazishda mustaqil auditorning umumiy majburiyatlari ko'rib chiqiladi. Unda, shu jumladan, mustaqil auditorning umumiy maqsadlari, shuningdek, mustaqil auditorga mazkur maqsadlarga erishish imkonini beruvchi audit xususiyati va ko'لامي tavsiflanadi. Shuningdek, standart AXS ko'لامي, vakolatlari va tarkibiy tuzilishini tushuntiradi hamda mustaqil auditorning barcha auditlarga tatbiqan umumiy majburiyatlarini, shu jumladan AXSga rioya qilish majburiyatini belgilaydigan talablarni o'z ichiga oladi.

AXS auditor tomonidan moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish nuqtayi nazaridan yozilgan. Zaruratga qarab AXS boshqa tarixiy moliyaviy axborot auditiga nisbatan qo'llanganda yuzaga kelgan vaziyatga moslashtirilishi lozim. Auditorning qonun hujjatlari, me'yoriy hujjatlar yoki boshqa tartibga soluvchi qoidalarda, masalan, qimmatli qog'ozlarning ommaviy taklifi munosabati bilan nazarda tutilishi mumkin bo'lgan majburiyatlari AXSda ko'rib chiqilmaydi. Bunday majburiyatlar AXSda belgilangan majburiyatlardan farq qilishi mumkin. Binobarin, auditor bunday vaziyatlarda

AXSning ba'zi bir jihatlarini foydali deb hisoblashi mumkin bo'lsa-da, u barcha tegishli yuridik, tartibga soluvchi yoki professional majburiyatlarga rioya etilishini ham ta'minlashi lozim.

2.2. Audit o'tkazish shartnomalarini tuzish

Belgilangan vazifalarni bajarish asosiy tamoyillarda ko'zda tutilgan bo'lib aniq vazifalarning maqsadi **vazifa yuzasidan xatda** (Engagement Letter) yoki auditor va buyurtmachi o'rtasida tuziladigan shartnomada kelishib olinadi.

210 – “Audit vazifalari shartlarini kelishish” nomli standart quyidagi paragraflarni o'z ichiga oladi:

- kirish;
- audit o'tkazish yuzasidan majburiyat xati;
- takroriy auditorlik tekshiruvi;
- shartnoma va ilovalarni o'zgartirish tushunchasi.

Ushbu standart auditor va buyurtmachi o'rtasida audit o'tkazish shartlari, buyurtmani o'zgartirish holatlarini kelishib olish masalalarini tartibga soladi. Standartda auditorning audit kelishuvi shartlarini tadbirkorlik subyekti rahbariyati va zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan kelishish paytidagi majburiyatlari ko'rib chiqiladi. Bu majburiyatlar audit o'tkazishning belgilab qo'yilgan, bajarish uchun javobgarlik tadbirkorlik subyekti rahbariyati va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar bo'yida bo'lgan dastlabki shartlari bajarilganini aniqlashni o'z ichiga oladi. AXS – 220 da kelishuvni qabul qilishning auditor nazorat qilishi mumkin bo'lgan jihatlarini ko'rib chiqiladi.

Auditor va buyurtmachi o'rtasida kelishuvlar natijasi shartnoma hisoblanadi. Kelishuv shartlari hujjatlashtirish orqali chegaralanadi. Mazkur standart kelishuv shartlarining ikki xil variantini ko'zda tutadi:

- majburiyatlar yuzasidan xat;
- shakli mos keluvchi boshqa shartnoma.

Majburiyatlar yuzasidan xat buyurtmachiga auditor tomonidan tekshirish boshlanishidan oldin yuboriladi. Bunday xat moliyaviy hisobot auditida ham auditga ko'maklashuvchi xizmatlar ko'rsatishda ham tuziladi. Majburiyatlar xatining tarkibiy tuzilmasi 4-rasmda keltirilgan.

Buyurtmachiga yuboriladigan majburiyatlar yuzasidan xatda quyidagi holatlar aks ettiriladi:

- vazifaning maqsadi (o'tkazilishi rejalashtirilgan moliyaviy hisobot auditining maqsadi);
- moliyaviy hisobotni shakllantirish yuzasidan buyurtmachining javobgarligi;
- tekshirish hajmi;
- auditni rejalashtirish yuzasidan bajariladigan amallar;
- buyurtma yuzasidan tuziladigan hisobot va natijalarni bildirish;
- auditni cheklovchi holatlar - vujudga kelishi mumkin bo'lgan risk;
- auditorlik xizmatlari uchun gonorar va uni to'lash usuli;
- boshqa auditor va ekspertlar xizmatidan foydalanish;
- buyurtmachining xodimlari va ichki audit xizmatidan foydalanish;
- avval o'tkazilgan audit natijalaridan foydalanish bo'yicha kontrakt;
- qo'shimcha kelishuvlar tuzish va ularni kuchga kirishi.

Audit otkazish yuzasidan majburiyat xati
Moliyaviy hisobot auditining maqsadi
Moliyaviy hisobot yuzasidan rahbariyatning javobgarligi
Audit hajmi (qonun yoki boshqa me'yoriy hujjatlarga havola)
Hisobot shakli (kelishuv natijalarini e'lon qilish shakli)
Buxgalteriya hisobi va ichki auditda muhimlik va xatoni aniqlanmaslik riski
Audit davomida barcha hujjatlarni olishga talab

2.1-rasm. Majburiyatlar xatining tarkibiy tuzilmasi

Agar tekshirilishi lozim bo'lgan tashkilotning qaram korxonalari, filiallari mavjud bo'lsa **majburiyatlar yuzasidan alohida xat** tuzish ko'zda tutilishi inobatga olinadi va quyidagi holatlar aks ettiriladi:

- bo'linmalar auditori kim tomonidan belgilanishi;
- bo'linma yoki filialning qaramlik darajasi va mavqei;
- bo'linma yoki filial bo'yicha alohida auditorlik hisob tuzish shartlari;

- qonunchilik darajasi va shartlari;
- qaram korxonaning ulushi miqdori;
- boshqa auditorlar tomonidan bajariladigan ish hajmi;

Audit xat-kelishuvining shakli va mazmuni tadbirkorlik subyektiga qarab farq qilishi mumkin. Audit xat-kelishuviga kiritilgan auditorning majburiyatlari to'g'risida axborot AXS – 200 ga muvofiq tayyorlangan bo'lishi mumkin. Ushbu AXSning 6- va 12-bandlarida tadbirkorlik subyektini rahbariyatining majburiyatlari tavsifi ko'rib chiqiladi. 10-bandga muvofiq ochib berish talab etiladigan masalalarga qo'shimcha ravishda audit xat-kelishuvida quyidagi masalalar ham yoritilishi mumkin:

- Audit ko'lamini belgilash, shu jumladan qo'llaniladigan qonun hujjatlari, me'yoriy hujjatlar, AXSga, professional tashkilotlarning auditor o'z faoliyatida rioya etadigan axloqiy va boshqa standartlariga havola qilish.

- Audit kelishuvi natijalarini taqdim etishning boshqa har qanday shakli.

- Audit bilan uzviy bo'lgan cheklashlar hamda ichki nazorat tizimiga xos bo'lgan cheklashlar tufayli ayrim muhim buzib ko'rsatishlar hatto audit lozim tarzda rejalashtirilgan va AXS ga muvofiq o'tkazilgan holda ham aniqlanmasligi mumkinligi riski mavjudligi.

- Auditni rejalashtirish va bajarish masalalari bo'yicha, shu jumladan audit jamoasining tarkibiga doir ahdlashuvlar.

- Tadbirkorlik subyektini rahbariyati yozma bayonotlar taqdim etilishini ta'minlashini kutish.

• Auditor auditni belgilangan grafikka muvofiq yakunlash imkoniyatiga ega bo'lishi uchun moliyaviy hisobotlar loyihasini va boshqa har qanday yo'ldosh ma'lumotlarni auditorga o'z vaqtida taqdim etishga tadbirkorlik subyekti rahbariyatining roziligi.

• Moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan va tadbirkorlik subyekti rahbariyati auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi va moliyaviy hisobotlarni chop etish sanasi oralig'idagi davrda xabar topgan faktlar to'g'risida auditorga xabar berishga tadbirkorlik subyekti rahbariyatining roziligi.

• Gonorarni hisoblab chiqishda asos bo'lib xizmat qilgan baza va schyotlar taqdim etish to'g'risida har qanday ahdlashuvlar.

• Tadbirkorlik subyekti rahbariyatiga audit xat-kelishuvini olganini tasdiqlash va ushbu xatda bayon etilgan kelishuv shartlariga o'z roziligini bildirish haqida so'rov.

Zarur holda audit xat-kelishuvi quyidagi bandlar bilan to'ldirilishi ham mumkin:

• Auditning ba'zi bir jihatlari ustida ishlashda boshqa auditorlar va ekspertlarning ishtirokiga doir masalalar bo'yicha ahdlashuv.

• Ichki auditorlar va tadbirkorlik subyektning boshqa xodimlari ishtirokiga doir masalalar bo'yicha ahdlashuvlar.

• Boshlang'ich audit bilan bog'liq holda, oldingi auditor (agar u mavjud bo'lsa) bilan erishilishi lozim bo'lgan ahdlashuvlar.

• Auditorning javobgarligiga nisbatan har qanday cheklash, agar bunday imkoniyat mavjud bo'lsa.

• Auditor va tadbirkorlik subyekti o'rtasida bundan keyingi har qanday kelishuvlarga ishora.

• Boshqa tomonlarga audit bo'yicha ish hujjatlarini taqdim etish bilan bog'liq har qanday majburiyatlar.

• Agar, auditorlik firmasi aynan bitta xo'jalik yurituvchi subyektning auditorlik tekshiruvini ketma-ket tekshirsa (Ushbu holat "O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 19.09.2018 yil №PQ – 3946-qarorida O'zbekiston Respublikasida yetti yildan ortiq bo'lmashligi belgilab qo'yilgan) har safar yangi **majburiyatlar yuzasidan xat** tuzmasligi mumkin. Lekin AXS da yangi **majburiyatlar yuzasidan xat** tuzilishi zarur bo'lgan omillar va holatlar ko'rsatib o'tilgan:

- audit maqsadi va hajmi yuzasidan tushunmovchiliklar yuzaga kelganda;

- qo'yilayotgan vazifa shartlari o'zgarsa;

- buyurtmachi tashkilot rahbariyati tuzilmasi, mulk shakli va ulushlari o'zgarganda;

- buyurtmachi tashkilot faoliyati masshtabi o'zgarganda;

- qonunchilik o'zgarganda.

Agar belgilangan shartlar o'zgaradigan bo'lsa yangi shartlar yuzasidan auditor va buyurtmachi kelishib olishi va ushbu kelishuvning huquqiy jihatlarni baholab olishi zarur. Bu holatda yangi kelishuv shartlari auditor hisobotida o'z aksini topishi kerak. Auditor yangi shatlar bilan rozi bo'lmasa tekshirish o'tkazishdan bosh tortishi mumkin.

2.3. Auditni hujjatlashtirish

Auditor buyurtmachining vazifasini bajargani va maqsadga erishganini isbotlash uchun belgilangan tartibda tuzilgan hisobotini tasdiqlovchi va AXS talablariga javob beruvchi ish hujjatlarini yig'adi. Hujjatlashtirish jarayoni AXS 230 "Auditni hujjatlashtirish" standarti bilan tartibga solinadi. Ushbu standart quyidagi bo'limlardan iborat:

- kirish;

- ish hujjatlarining mazmuni va shakli;

- ish hujjatlarini saqlash;

- ish hujjatlariga egalik huquqi.

Mazkur standart moliyaviy hisobot auditi davomida hujjatlashtirishni amalga oshirish yuzasidan umumiy talablarni belgilab beradi. Auditor tekshirish natijalari

bo'yicha o'z fikrini isbotlovchi dalillarni hujjatlar asosida rasmiylashtirishi zarur.

Hujjatlar tekshirish davomida olingan ashyoviy materiallardan (ish hujjatlaridan) iborat bo'lib turli shaklda bo'lishi mumkin, masalan qog'oz (working papers), fotoplenka, elektron ma'lumot tashuvchilar va hokazo. Ish hujjatlariga misol tariqasida quyidagilarni keltirish mumkin:

- audit rejasi;
- o'tkazilgan tahlillar izohi;
- muhim isbotlar qaydnomalari;
- tasdiqlovchi yoki tushuntirish xatlari;
- anketalar;
- elektron pochta orqali yozishmalar;
- spetsifik va muhim hujjatlar nusxasi;
- audioyozuvlar.

Umuman olganda Xalqaro audit standartlari auditor ish hujjatlarining qat'iy shakli yoki auditorlik fayllar mazmunini belgilamaydi va auditorlik firmasining ixtiyoriga qoldirilgan.

Ish hujjatlarini tuzishda auditor qator holatlarni inobatga olishi kerak, ya'ni:

- auditorlik amallarining mazmuni;
- muhim chetlashishlar yuzasidan auditorlik risklarini;
- olingan auditorlik dalillarining muhimligi;
- xulosalar uchun asos bo'luvchi holatlarni hujjatlashtirish;
- foydalanilgan audit usullari va instrumentlari.

Auditor ish hujjatlarida amalga oshirilgan tekshiruv amallari va ko'rib o'tilgan holatlarning asosiy tafsiflari keltiriladi. Shu bilan birga ish hujjatlarida tekshirilayotgan tashkilot rahbariyati bilan o'tkazilgan muammoli masalalar bo'yicha suhbatlar natijasi qayd etilishi kerak. Auditorlik dalillari va auditor fikri o'rtasida ma'lum bir tafovutlar yuzaga kelgan holatlarda ularni sabablari hisobotda ochib berilishi kerak. Audit haqida aniq taassurot olish uchun auditor ish hujjatlarini to'liq va mukammal tuzishi zarur,

shu sababli ish hujjatlarining mazmuni va shakliga quyidagi talablar qo'yilgan:

- ma'lumotlar aniqligi hamda to'liqligi;
- subyektning huquqiy va tashkiliy tuzilmasi to'g'risida ma'lumot;
- muhim huquqiy hujjatlar va protokollardan ko'chirma yoki nusxa;
- subyekt faoliyat olib borayotgan iqtisodiy muhit va tarmoq haqida ma'lumot;
- audit dasturini tuzish va tasdiqlash jarayoni haqida axborot;
- auditni rejalashtirish to'g'risidagi ma'lumotlarni aks ettirish;
- vaqtinchalik chegaralarning xarakteri;
- ekspert yoki boshqa shaxslar tomonidan yuborilgan ma'lumotlar nushasi;
- auditorlik amallarining hajmi;
- moliyaviy hisobot va auditorlik xulosasining nusxasi;
- auditorlik amallarining natijasi va xulosalar.

Ish hujjatlarining mazmuni va shakliga quyidagi omillar ta'sir etadi:

- auditorlik vazifasining xarakteri;
- auditorlik xulosasining shakli;
- biznesning mazmuni va murakkabligi;
- subyektning buxgalteriya hisobi tizimi va ichki nazoratining holati;
- auditor assistentlarining ish amallarini nazorati;
- auditorlik riski va ichki nazorat riskini baholash yuzasidan isbotlar;
- boshqa auditor tomonidan tekshirilgan moliyaviy hisobot bo'limlari.

Auditorlik ish hujjatlari auditor tomonidan mustaqil barcha tekshirish holatlarini to'liq aks ettirgan holda tuziladi. Shu bilan birga AXS nazorat samaradorligini yuqoriligi va ish vaqtini tejash uchun standartlashgan ish

hujjatlaridan foydalanishni tafsiya etadi. Bunday ish hujjatlariga quyidagilarni kiritish mumkin:

- tekshiruv ro'yxatlari;
- xatlarning namunalari;
- grafiklar;
- tahliliy jadvallar;
- schyotlar bo'yicha qoldiq qaydnomalari.

Auditorlik ish hujjatlari konfidensial hisoblanadi. Kasbiy talablarga asosan auditor ish hujjatlarini saqlanishini belgilangan vaqt chegarasida ta'minlashi lozim. Ish hujjatlariga taalluqli mulk huquqi auditorga tegishli. Auditor ish hujjatlarini buyurtmachiga taqdim etishi mumkin, lekin ushbu ish hujjatlari subyektning buxgalterlik hujjatlari o'rnini bosmaydi.

Belgilangan vazifaga taalluqli ish hujjatlari **auditorlik fayllarida** umumlashtiriladi. Auditorlik fayllarining doimiy qismiga o'zgarish kam kuzatiladigan hujjatlar, ya'ni ustav, ta'sis shartnomasi, uzoq muddatli kredit shatnomalarini kiritish mumkin. Auditorlik fayllari auditorlik xulosasi chiqarilgandan so'ng umumlashtiriladi va ISQC 1 da belgilanishicha ushbu muddatga 60 kun tavsiya etiladi.

Auditorlik fayli tuzib bo'lingach, ularni saqlash muddati davomida auditor fayllardagi yozuv va hujjatlarni o'zgartirmasligi va olib tashlamasligi kerak. ISQC 1ga asosan auditorlik firmasi o'zining arxiv siyosatini, elektron arxivini shakllantirib olishni talab etadi.

Ayrim hollarda shakllanib bo'lgan auditorlik fayllariga o'zgartirish kiritish zarur bo'ladi. Ushbu holat yuzaga kelsa AXS - 230 qo'shimcha hujjatlashtirishni talab etadi va auditor fikriga ta'sir ko'rsatish oqibatlari bo'lsa alohida hujjatlashtirishni talab etadi.

Auditni hujjatlashtirish audit AXS larga muvofiq bo'lishi dalilini ta'minlaydi. Biroq, auditor uchun auditda ko'rilgan har bir masalani yoki qilingan professional mulohazani hujjatlashtirish ham zaruriyatsiz ham amaliy imkonsizdir. Shu bilan birga, auditor uchun audit faylida keltirilgan

hujjatlar orqali bajarilishi aks ettirilgan talablarga rioya etilishini alohida hujjatlashtirish (masalan, nazorat ro'yxatlaridagidek) zarur emas. Masalan:

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

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

- Moliyaviy hisobotlar bo'yicha o'rinli qo'shimcha izohlar bilan bildirilgan fikrni qamrab olgan auditorlik hisoboti (xulosasi) auditor AXS larda belgilangan holatlar asosida qo'shimcha izohlar bilan fikr bildirish talabiga rioya etganligini aks ettiradi.

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

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

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

Takrorlash uchun savollar

1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va umumiy tamoyillari.

2. Moliyaviy hisobotni tasdiqlovchi vazifalarning ko'rinishlari qanday?

3. Professional buxgalter tomonidan bajariladigan boshqa vazifalarga nimalar kiradi?

4. Auditning hajmi qanday belgilanadi?

5. Auditorning javobgarlik ko'lamini qanday?

6. Audit o'tkazish shartnomalarini tuzish.

7. Vazifa yuzasidan xatda (Engagement Letter) yoki auditor va buyurtmachi o'rtasida tuziladigan shartnoma nima?

8. Majburiyatlar xatining tarkibiy tuzilmasi nimalardan iborat?

9. Majburiyatlar yuzasidan xat tuzish zarur bo'lgan omillar va holatlarni ko'rsatib bering.

10. Biznes shartlarini o'rganish.

11. Ish hujjatlarini tuzishda auditor qaysi holatlarni inobatga olishi kerak?

12. Muhimlik darajasini belgilash.

13. Ichki nazorat tizimi va tavakkalchilikni baholash.

14. Auditorlik tekshiruvini hujjatlashtirish. (AXS bo'yicha 200-400 standartlar).

Vaziyatli masalalar

Masala-1

Professional mulohaza auditni lozim tarzda o'tkazish uchun ahamiyatli hisoblanadi. Buning sababi shundaki, tegishli axloqiy talablar va AXSni talqin qilish, shuningdek, auditni o'tkazish jarayonida talab etiladigan xabardorlik asosida qarorlar qabul qilish faktlar va vaziyatlarga nisbatan tegishli bilimlar va tajribani qo'llashni taqozo etadi.

Professional mulohaza qanday qarorlar qabul qilishda ayniqsa talab etiladi?

Masala-2

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi aksariyat hollarda standartlarni ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkilot tomonidan belgilangan moliyaviy hisobotlar standartlarini yoki qonun hujjatlari yoki tartibga soluvchi organlarning talablarini qamrab oladi. Ayrim hollarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi standartlarni ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkilot tomonidan belgilangan moliyaviy hisobotlar standartlari va qonun hujjatlari yoki tartibga soluvchi organlarning talablarini ham o'z ichiga olishi mumkin. Boshqa manbalar moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosini qo'llash bo'yicha qo'llanma taqdim etishi mumkin. Ayrim hollarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi boshqa manbalarni ham qamrab olishi yoki hatto faqat shunday manbalardan iborat bo'lishi mumkin. Boshqa manbalarga nimalar misol bo'la oladi?

Masala-3

Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlangan, umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlar auditiga nisbatan audit xat-kelishuvini tayyorlang. Xat-kelishuvi bir hisobot davri moliyaviy hisobotlari auditi uchun tayyorlanishi kerak.

Masala-4

Auditni hujjatlashtirish qog'ozda yoki elektron yoki boshqa axborot vositalarida yozilishi mumkin. Auditni hujjatlashtirishga misollar keltiring.

1-masala javobi

- Muhimlik va auditorlik riski.

- AXS talablariga rioya etish va auditorlik dalillarini to'plash uchun qo'llaniladigan auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lam.

- Yetarlicha tegishli auditorlik dalillari olingani yoki olinmagani va AXS maqsadlariga, binobarin, auditorning umumiy maqsadlariga erishish uchun yana biron-bir tartib-taomilni bajarish talab etilishi yoki talab etilmasligi.

- Tadbirkorlik subyekti tomonidan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosini qo'llash paytida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining mulohazalarini baholash.

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

2-masala javobi

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

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

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

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

- Buxgalteriya hisobiga doir adabiyotlar.

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi bilan bunday asosni qo'llashga doir qo'llanmani olish mumkin bo'lgan manbalar o'rtasida yoki moliyaviy hisobotlarni taqdim etish

mosini qamrab oluvchi manbalar o'rtasida ziddiyatlar mavjud bo'lgan holda eng yuksak vakolatlarga ega bo'lgan manba ustunlik qiladi.

3-masala javobi

Audit xat-kelishuvi

AVS kompaniyasi rahbariyati yoki boshqaruv yuklatilgan shaxslarining tegishli vakiliga:

Audit maqsadi va ko'lam

Siz bizga AVS kompaniyasining 20X1 yil 31 dekabrga bo'lgan buxgalteriya balansi, ko'rsatilgan sanada tugagan yil uchun foyda va zararlar to'g'risidagi hisoboti, xususiy kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risidagi hisoboti va pul oqimlari to'g'risidagi hisobotini, shuningdek, hisob siyosati prinsiplari va boshqa izohlovchi ma'lumotlarni o'z ichiga olgan moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazishni so'rab murojaat etibsiz. Biz ushbu audit kelishuvini qabul qilishimiz va tushunishimizni mazkur xat orqali tasdiqlashdan mamnunmiz. Bizning auditimiz moliyaviy hisobotlar to'g'risida fikr bildirish maqsadida o'tkaziladi.

Auditorning majburiyatlari

Biz auditni Auditning Xalqaro standartlari (AXS)ga muvofiq o'tkazamiz. Mazkur standartlar bizga axloqiy talablarni bajarish, shuningdek, auditni moliyaviy hisobotlar muhim buzib ko'rsatishlardan xoli ekanligiga oqilona ishonch hosil qilish imkonini beradigan tarzda rejalashtirish va o'tkazish majburiyatini yuklaydi. Audit moliyaviy hisobotlardagi summalar va ochib berilgan ma'lumotlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish uchun tartib-taomillarni bajarishni o'z ichiga oladi. Tanlangan tartib-taomillar auditorning mulohazasiga, shu jumladan moliyaviy hisobotlarda firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelishi mumkin bo'lgan muhim buzib ko'rsatishlar risklariga berilgan bahoga bog'liq bo'ladi. Shuningdek, audit

qo'llanilayotgan hisob siyosatining maqbulligini va tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholarning asosililigini baholashni hamda moliyaviy hisobotlarning umumiy taqdim etilishini baholashni ham o'z ichiga oladi.

Auditga xos bo'lgan cheklashlar va ichki nazorat tizimiga xos bo'lgan cheklashlar tufayli, hatto audit lozim tarzda rejalashtirilgan va AXS ga muvofiq o'tkazilgan holda ham ba'zi bir muhim buzib ko'rsatishlar topilmay qolishi riski mavjud.

Bunday risklarni baholashda biz tadbirkorlik subyekti ichki nazorat tizimining samaradorligi darajasi to'g'risida fikr bildirish maqsadida emas, balki vaziyatlarga mos keluvchi auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida, tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarini tayyorlash va haqqoniy taqdim etish bilan bog'liq bo'lgan ichki nazorat tizimini o'rganamiz.

Tadbirkorlik subyekti rahbariyatining majburiyatlari va moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosini belgilash (mazkur misol kontekstida auditor qonun hujjatlari yoki me'yoriy hujjatlarda bunday majburiyatlar tegishli shartlarda belgilanganini aniqlamagani nazarda tutiladi; shu sababli ushbu AXSning 6(b) bandida bayon etilgan tavsiflar qo'llaniladi).

Biz auditni o'tkazishda [tadbirkorlik subyekti rahbariyati va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar] o'zlari quyidagilar uchun javob berishlarini e'tirof etishlari va tushunishlariga asoslanamiz:

Moliyaviy hisobotlarni Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlash va haqqoniy taqdim etish uchun;

Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli bo'lgan moliyaviy hisobotlarni

tayyorlash uchun zarur deb belgilangan ichki nazorat positalari uchun;

Auditorga quyidagilarni taqdim etish uchun:

Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun ahamiyatli ekanligi (tadbirkorlik subyekti rahbariyati)ga ma'lum bo'lgan barcha ma'lumotlarni, masalan, yozuvlar, hujjatlar va boshqa axborotni;

Auditni o'tkazish maqsadlarida auditor (tadbirkorlik subyekti rahbariyati)dan so'rab olishi mumkin bo'lgan qo'shimcha axborotni;

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

Auditni o'tkazish jarayoni doirasida biz (tadbirkorlik subyekti rahbariyati va, zarur holda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar)dan audit munosabati bilan bizga berilgan bayonotlarning yozma tasdig'ini talab qilamiz.

Biz audit jarayonida xodimlaringiz biz bilan har tomonlama hamkorlik qilishlariga umid qilamiz, ya'ni:

Boshqa tegishli ma'lumotlar

(Boshqa ma'lumotlarni, masalan, gonorar, schyotlar taqdim etish to'g'risida ahdlashuvlarni va boshqa maxsus shartlarni kiriting).

Hisobot

(Auditorlik hisoboti (xulosasi)ning kutilayotgan shakli va mazmunini tegishli ravishda tavsiflang).

Auditimiz natijalariga ko'ra hisobotimizning shakli va mazmuniga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish talab etilishi mumkin.

Biz o'tkazadigan moliyaviy hisobotlar auditi shartlarini, shu jumladan bizning tegishli majburiyatlarimizni Siz e'tirof etishingiz va ularga rozi ekanligingizni tasdiqlash uchun, iltimos, ushbu xatning ilova qilinayotgan nusxasiga imzo chekib, uni bizga qaytarsangiz.

XYZ & Co
AVS kompaniyasi nomidan e'tirof etaman va
tasdiqlayman
(imzo).....
Familiyasi, ismi, otasining ismi va lavozimi
Sana

4—masala javobi

- Audit dasturlari.
- Tahlillar.
- Masalalar bo'yicha memorandum.
- Ahamiyatli masalalarning qisqa bayoni.
- Tasdiqnoma va taqdimot xatlari.
- Nazorat ro'yxatlari.
- Ahamiyatli masalalarga tegishli yozishmalar (jumladan, elektron-manzil orqali).

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

3-BOB. AUDITNI REJALASHTIRISH

3.1. Auditni rejalashtirishning umumiy talablari

AXS 300 “Moliyaviy hisobot auditini rejalashtirish” quyidagi bo‘limlardan iborat:

- kirish;
- auditni rejalashtirish;
- auditning umumiy rejasi;
- audit dasturi;
- auditning umumiy rejasi va audit dasturidagi o‘zgarishlar.

Mazkur standart moliyaviy hisobot auditini rejalashtirishni tartibga soladi. Rejalashtirish audit o‘tkazish samaradorligini ta’minlash uchun zarur.

Auditni rejalashtirish umumiy audit strategiyasini aniqlash bilan birga auditning masshtabi va muddatlarini belgilaydi. Audit o‘z vaqtida boshlanishi va samarali o‘tkazilishi kerak. Auditni rejalashtirish quyidagilarni ta’minlaydi:

- auditning eng muhim jabhalarini belgilaydi;
- auditorlar o‘rtasida ish hajmini samarali taqsimlaydi;
- biznes haqida tushunchaga ega bo‘lishni asoslaydi;
- moliyaviy hisobotga ta’sir o‘tkazuvchi muhim holatlarni belgilaydi.

Auditni rejalashtirish uchun buyurtmachi haqida quyidagi ma’lumotlar olinishi kerak:

- tashkiliy huquqiy asos;
- mulk shakli;
- faoliyat tarmog‘i;
- faoliyat turi;
- tashkiliy tuzilma;
- moliyalashtirilish manbalari;
- tarmoqdagi iqtisodiy holat.

AXS ga asosan audit umumiy rejasining mazmuni va yo'nalishlari

Bo'lim	Savollar tarkibi
Biznes haqida tushinchaga ega bo'lish	- subyekt faoliyatiga ta'sir etuvchi tarmoqdagi iqtisodiy muhit va omillar; - subyekt biznesi xarakteristikasi, moliyaviy xo'jalik faoliyati va hisobotiga talablar, avvalgi o'tkazilgan mustaqil audit sanasidan keyingi o'zgarishlar; - rahbariyatning umumiy kompetentligi darajasi
Buxgalteriya hisobi va ichki audit tizimini o'rganish	- subyekt qabul qilgan hisob siyosati va undagi o'zgarishlar; - buxgalteriya hisobi va audit me'yorlaridagi o'zgarishlar; - buxgalteriya hisobi va ichki audit tizimini o'rganish natijasida olingan xulosalar, nazorat testlari va audit amallari (AXS 520–530)
Risk va muhimlik	- mavjud bo'lishi mumkin bo'lgan risk hamda ichki nazorat riskini baholash va audit yo'nalishini belgilab olish (AXS 330); - audit uchun muhimlik darajasini belgilab olish (AXS 320); - mavjud bo'lishi mumkin bo'lgan xato va firibgarlikni inobatga olish (AXS 240); - baholash bilan bog'liq murakkabliklarni inobatga olish; - informatsion texnologiyalar ta'sirini inobatga olish; - ichki audit ta'sirini inobatga olish (AXS 610); - auditning maxsus usullarini qo'llash
Boshqa yo'nalishlar	- bo'lim va filiallarni tekshirish uchun boshqa auditorlarni jalb etish; - ekspertlarni jalb etish (AXS620); - tekshiriluvchi bo'limlar miqdori; - xodimlarga bo'lgan talab; - korxona faoliyatining uzluksizligi shubha ostida bo'lsa (AXS 570); - bog'liq taraflar bilan bo'lgan muammoli holatlar (AXS 550); - audit o'tkazish yuzasidan kelishuv; - shartnomaga muvofiq auditni tugatish muddati va hisobot shakli

Audit umumiy rejasining shakli va mazmuni iqtisodiy subyekt biznesining hajmi darajasi, auditorlik nazoratining murakkabligi, qo'llaniladigan aniq usullar va texnologiyalar darajasida o'zgarishi mumkin. Audit samaradorligini yuqori darajada ta'minlash maqsadida, buyurtmachi tashkilot xodimlari ish grafigiga uyg'unlashish uchun audit rejasi elementlari yuzasidan rahbariyat bilan kelishib olinishi kerak. Binobarin audit rejasi va dasturiga javobgarlik auditor zimmasida qoladi. Audit umumiy rejasining mazmuni va yo'nalishlari 3.1-jadvalda keltirilgan.

Audit o'tkazish jarayonida, turli kutilmagan holatlar va vaziyatlardan kelib chiqib umumiy reja va dasturga o'zgartirishlar kiritilishi mumkin. AXSda ushbu o'zgartirishlarning sabablari izohlanishi va hujjatlashtirilishi kerakligi qayd etilgan.

Auditorlik tekshiruv mazkur auditor yoki auditorlik firmasi tomonidan tashkilotda ilk bor o'tkazilayotgan bo'lsa auditni rejalashtirishga alohida talablar belgilangan. Tekshiruvchilar rahbari auditni rejalashtirish oldidan avval o'tkazilgan audit bilan bog'liq holatlarni va auditorlik firmasini o'zgartirilishi sabablarini baholab olishi kerak (etik kodeks IFAS talablari asosida).

Mazkur holatda odatiy rejalashtirishdan farqli quyidagi masalalar e'tiborga olinishi kerak:

- belgilangan tartibda avval o'tkazilgan audit ish hujjatlari bilan tanishish;

- tekshiriladigan korxona yoki tashkilot vakillari bilan qo'llanilgan hisob tamoyillari va auditning muhim jihatlari bo'yicha kelishib olish;

- schyotlarning boshlang'ich qoldiqlari yuzasidan audit amallarini belgilash (AXS 510 "Dastlabki audit kelishuvlari – boshlang'ich sal'do" asosida).

3.2. Hisob va hisobotdagi firibgarliklarni o'rganishda auditorning majburiyatlari

AXS 240 – “Moliyaviy hisobot auditini o'tkazish jarayonida aniqlangan firibgarliklar yuzasidan auditorning majburiyatlari”.

Xato – moliyaviy hisobotda bilimsizlik oqibatida xatoga yo'l qo'yish. Ushbu holat buxgalteriya ma'lumotlarini qayta ishlashda vujudga kelishi mumkin. Bundan tashqari baholashni noto'g'ri o'tkazish, ma'lum bir summani tushirib qoldirish yoki ma'lumotni ochib bermaslik oqibatida ham kelib chiqadi.

Firibgarlik – ma'lumotni o'z manfaatlari yo'lida ataylab buzib ko'rsatish. Buxgalteriya ma'lumotlarini noto'g'ri ko'rsatish, ularni soxtalashtirish, hisobotda xo'jalik jarayonlarini qalbakilashtirish orqali foydalanuvchilarni chalg'itish va h.k.

Rahbariyat tomonidan amalga oshiriladigan ko'zbo'yamachiliklar aniqlash borasida bir qator murakkabliklarni keltirib chiqaradi. AXS 240da bir qator misollar keltirilgan, masalan:

- hisob-kitob schyoti bo'yicha o'zlashtirish shemalari;
- hisobdan chiqarilgan aktivlarni hisobda aks ettirmay sotish;
- soxta kontragentlardan foydalanish va xodimlarni ishlatish;
- raqobatchilarga intellektual mulkni sotib yuborish va boshqalar.

Auditorning javobgarligi

Auditning umumiy qabul qilingan standartlari talab qilishicha, audit moliyaviy hisobotdagi muhim noaniqliklarni topishni ta'minlash darajasida o'tkazilishi kerak. So'ng, audit shunday rejalashtirilishi kerakki, u topshiriqning barcha jabhalarini qamrab olishi va ma'lum darajadagi kasbiy sinchkovlik bilan olib borilishi zarur. Shuni qayd etish kerakki, kompaniya ma'muriyati, albatta, hammani

ildamoqchi degan fikr auditoridan yiroq bo'lishi va shu bilan birga u bunday hol mavjud bo'lishi ehtimolini ham nazarda tutishi kerak.

Albatta, yuqoridagi fikrlarimiz ta'kidlashicha, auditor moliyaviy hisobotning mutloq to'g'riligi haqida kafil bo'la olmaydi. Agarda auditor moliyaviy hisobotning barcha bo'g'inlari bo'yicha mutloq kafolat berishni bo'yniga olganda, zarur auditorlik isbotlari va audit narxi shu darajada yuqori bo'lar ediki, iqtisodiy jihatdan audit keraksiz bo'lib qolar edi. Shu sababli audit jarayonida muhim noaniqlik topilmasa, auditorga u umumiy qabul qilgan auditorlik standartlari asosida ish olib borilganligini isbot qilish yetarli bo'ladi

Yuqorida qayd etilganidek, auditorlik amaliyotida ikki xil turdagi noaniqliklar farqlanadi: xato va me'yorlardan chetlashish. Xato – bu moliyaviy hisobotning o'zi bilmagan holda buzish holati, me'yorlardan chetlashish – bu moliyaviy hisobotni ataylab buzish holatidir.

Me'yorlardan chetlashish bu, aktivlarning o'g'irlanishi, ya'ni xizmatchilarning nopokligi va boyliklarni shaxsiy manfaati yo'lida sarflab yuborishi bo'lsa, moliyaviy hisobotning buzib ko'rsatilishi esa ma'muriyat nopokligi oqibatidir.

Aktivlarning o'g'irlanishiga misol tariqasida omborlardagi kamomadlar yoki xizmatchi tomonidan sotilgan mahsulot uchun naqd pul tushumini kassaga kirim qilmasligini (yoki kassa apparati orqali o'tkazilmasligini) keltirish mumkin. Moliyaviy hisobotning buzib ko'rsatilishiga misol qilib esa, balans topshirish sanasiga, yaqin kunlarda foydani oshirib, e'lon qilish maqsadida realizatsiya ko'rsatkichini oshirib ko'rsatishni misol qilish mumkin.

Auditorlarga ko'pincha me'yorlardan chetlashish hollarini aniqlash xatoni aniqlashga nisbatan qiyinroqdir, chunki me'yorlardan chetlanishni bilib turib, noto'g'ri xulosa berish, yolg'on va buzib ko'rsatish bilan vujudga keladi. Me'yorlardan chetlashish holini aniqlash auditoridan o'ziga xos sinchkovlikni talab qiladi.

Ma'muriyat nopokligi. Mohiyati jihatidan ma'muriyat nopokligi shunday holatki, uni aniqlash mushkul vazifadir, chunki bitta yoki bir necha yuqori mansabdagi rahbarlarga ichki nazorat tizimini chetlab o'tish yengildir. Ko'p hollarda me'yorlardan chetlashish hollarini hisobda niqoblab ko'rsatishga harakat qilinadi. Shu sababli ham auditorlarga xatoni aniqlab topishdan ko'ra ma'muriyat nopokligini aniqlash qiyindir. Lekin auditorlar ma'muriyat nopokligini aniqlashda ahamiyatli darajada javobgardirlar. So'nggi yillarda kompaniya ma'muriyatining nopokligini aniqlab, uni tahlil qilishda auditorlar javobgarligiga katta e'tibor qaratilmoqda.

Xizmatchilar nopokligi. Shuni qayd etish kerakki, ma'muriyat nopokligini aniqlashdagi auditor javobgarligidan ko'ra xatoni aniqlashdagi javobgarlik doimo yuqori bo'ladi. Agarda auditor jami xizmatchilar nopokligini aniqlashi zarur bo'lganda edi, audit chegaralarini shu darajada kengaytirishga to'g'ri kelar va bunda audit tannarxi shu darajada oshib ketar ediki, nopoklikni aniqlashdan olingan naf uni aniqlash uchun ketgan xarajatlarni qoplamas edi. Chunki bir necha xizmatchilar kelishib, ularga ma'lum hujjatni qalbakilashtirsa, bunday xatoni topish oddiy audit chegaralaridan chiqib ketadi va bir qancha murakkabliklarni o'z ichiga oladi.

Auditor xizmatchilar nopokligi mavjudligi ehtimolini xuddi ma'muriyat nopokligi mavjudligi ehtimolini baholaganicha baholashi kerak. Ko'pincha bunday baholash audit muolajalarining asosiy bo'g'ini sifatida ishning boshlang'ich davrida amalga oshirilib, mavjud xo'jalik tizimidagi ichki nazorat tizimini o'rganish va shu nazorat bilan bog'liq tavakkalchilik darajasini aniqlashga yo'naltiriladi. Shu bilan birga auditor, zarur nazorat tizimi mavjud emasligini yoki xizmatchilarning zarur nazorat bosqichlarini chetlab o'tish hollari mavjudligini aniqlasa, auditorlik isbotlari hajmini oshirib, bu hol muhim

darajadagi me'yorlardan chetlashishga olib keladi, deb hisoblaydi.

Qonundan tashqari bo'lgan holatlar. Bu tushunchaga "me'yorlardan chetlashish" guruhiga tushadigan mavjud qonunchilikni buzish va davlat yo'riqnomalariga rioya qilmaslik holatlari kiradi. Misol tariqasida soliq qonunchiligi yoki tabiat muhitini muhofaza qilish bo'yicha qonunlarga rioya qilmaslikni keltirish mumkin.

Audit standartlarida keltirilishicha, auditor jami qonundan tashqari bo'lgan holatlarni aniqlashni kafolatlashi mumkin emas. Mohiyati jihatidan ko'pchilik qonundan tashqari bo'lgan holatlar moliyaviy hisobot ko'rsatkichlariga to'g'ridan to'g'ri ta'sir ko'rsatmaydi. Shu sababli auditorlardan jami qonundan tashqari bo'lgan holatlarni aniqlashni talab qilish noto'g'ri bo'lar edi. Auditorlarda qonunlar yuzasidan maxsus bilim yo'q, chunki u advokat emas.

Me'yorlardan chetlashish va xatoni aniqlash borasida amalga oshirilgan ko'pchilik auditorlik muolajalari qonundan tashqari bo'lgan holatni ochishga yordam beradi. Quyida qonunlardan tashqari bo'lgan holat yuzasidan auditor vazifalarini ko'rib chiqishga harakat qilamiz.

Qonundan tashqari holat mavjudligi haqida sabablar yo'q bo'lganda auditorlik dalillari to'plash

Auditor direktorlar kengashi majlisining bayonnomasi bilan tanishishi va sudlanuvchilar yuzasidan mijoz advokatlari bilan suhbatlar o'tkazishi mumkin. Ma'muriyatdan qonundan tashqari holatlarni bartaraf etish yuzasidan bajarilayotgan ishlar ko'lami bilan tanishtirishni talab qilishi mumkin bo'lib, shu muolajalardan tashqari qo'shimcha qadamlar qo'yish auditorga tavsiya etilmaydi.

Qonundan tashqari holatlar mavjudligi haqida sabablar bor paytda auditorlik dalillarini to'plash.

Auditor qonundan tashqari bo'lgan holatning mavjudligi nishonalarini bir necha xil usul bilan aniqlashi mumkin. Masalan, auditor majlis bayonnomasidan ma'lum bir davlat tashkiloti tomonidan tergov olib borilayotgani haqida yoki

maslahatlar olish uchun katta miqdorda sarf-xarajatlar qilinayotganligi yuzasidan ma'lumotlar olishi mumkin.

Agarda auditor qonundan tashqari holat mavjudligi haqida asos topsa, quyidagi qadamlarni amalga oshirishi kerak bo'ladi. Birinchidan, tekshirilayotgan ma'muriyatdan yuqori bo'lgan ma'muriyat bilan maslahatlashib olishi kerak. Ikkinchidan, auditor yurist-konsultant bilan yoki aniqlangan holatni qonundan tashqari ekanligini kasbiy asoslab beruvchi boshqa mutaxassislar bilan maslahatlashib olishi kerak. Uchinchidan, qo'shimcha auditorlik dalillarini yig'ish ustida o'ylab ko'rish kerak, chunki haqiqatda qonun buzilganligini to'la isbotlash zarur bo'ladi. Shu uchta qadam auditorga qonundan chetlashish holati mavjud yoki yo'qligi haqida to'la ma'lumot beradi.

Qonundan tashqari holat mavjudligi haqida to'la ishonch hosil bo'lganda auditorning majburiyati:

Qonundan tashqari holatni aniqlagach, auditor avvalambor bu holatni moliyaviy hisobotga qay darajada ta'sir etganligini aniqlashi kerak. Bu vazifa bir qancha murakkabdir. Agarda moliyaviy hisobot shu holat tufayli kompaniya faoliyatini to'g'ri aks ettirmasa, auditor o'z xulosasini o'zgartirishi kerak bo'ladi. Bu holatda ham, albatta, yurist-konsultant bilan maslahatlashish maqsadga muvofiqdir.

Firibgarlikni aniqlash va oldini olish avvalambor tekshirilayotgan tashkilot ma'muriyati va boshqaruv xodimlari zimmasidagi vazifadir. Ushbu vazifaning qay darajada bajarilishi ko'p jihatdan korxona tashkiliy tuzilmasi va xizmat vazifalarining taqsimlanishiga bog'liq. Firibgarlikni oldini olish muhim jarayon ekanligiga AXS 240 da alohida urg'u berilgan va xodimlarning axloqiy me'yorlarga rioya qilishi asosiy omil ekanligi qayd etilgan. Shuningdek, firibgarlikni oldini olishda ichki nazorat tizimining o'rni katta.

AXS 240 – "Moliyaviy hisobot auditini o'tkazish jarayonida aniqlangan firibgarliklar yuzasidan auditorning

majburiyatlari” standartida belgilanishicha firibgarlikni aniqlash xatoni aniqlash riskidan yuqori boʻladi, chunki firibgarlikni turli shemalar asosida har tomondan niqoblashga harakat qilinadi. Auditor tomonidan aniqlash murakkab boʻlgan firibgarlik bu kelishuv asosida amalga oshirilgan nopokliklardir.

Xalqaro audit amaliyoti izohi (XAAI) milliy standartlarni qoʻllayotgan tomonlar tarafidan tatbiq etishga moʻljallangan moliyaviy instrumentlardan foydalanish risklariga tegishli boshqa koʻrib chiqishlarda ham quyidagilar qayd etilgan:

- Firibgarlik riski oshishi mumkin, agarda, moliyaviy firibgarlikni sodir etish holatida boʻlgan xodim ham moliyaviy instrumentlarni ham ularni hisobga olish tartiblarini tushunsa, ammo rahbariyat va boshqaruvdagi xodimlar bu haqida kamroq darajadagi tushunchaga ega boʻlsa.

- Bosh hisob-kitob kelishuvlari tegishli tarzda moliyaviy hisobotlarda aks ettirilmaligi mumkin boʻlgan holatdagi risk.

- Ayrim moliyaviy instrumentlar oʻzlarining muddati mobaynida aktivlarga yoki majburiyatlarga aylanish oʻrtasida oʻzgarishi mumkin boʻlgan va bunday oʻzgarish tezda sodir boʻlishi mumkin boʻlgan holatdagi risk.

3.3. Auditda riskni baholash va muhimlik darajasini belgilash

Hozirgi kunda auditni rivojlantirishni, uning iqtisodini tashkil qiluvchi omillar haqida fikr yuritishni maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz. Auditlik nazorati iqtisodining asoslarini oʻrganish auditning zarurligini va ayrim auditorlik muammolarini tushunishga yordam beradi. Ayrim **ish yuritish risklari** moliyaviy hisobot maʼlumotlariga sezilarli darajada taʼsir oʻtkazadi va shu sababli auditorlik tekshiruvi davomida alohida inobatga olinishi kerak. AXS 315 “Iqtisodiy subyekt va uning ishtirokchilari faoliyatini

o'rganish hamda muhim xatoliklar riskini baholash" standarti bunday risklarga nisbatan auditor rejalashtiradigan audit amallarini belgilaydi.

Misol tariqasida bank tomonidan korxonaga ssuda berish masalasini hal qilish ustida to'xtalamiz. Buning uchun bank shu korxona bilan avvalgi aloqalarga e'tibor beradi va moliyaviy hisobotda aks ettirilgan korxonalarning iqtisodiy ahvoli to'g'risidagi ma'lumotlardan foydalanadi. Ssuda uchun foizlarni belgilashda bank asosan quyidagi 3 ta omilga asoslanadi:

1. Risksiz foiz miqdori, ya'ni hech qanday xatarsiz kredit, foizlari bilan qaytib keladigan darajadagi miqdor. Bu miqdor uncha katta bo'lmay, sinalgan mijozlarga beriladi.

2. Iste'molchining xo'jalik riski. Turli iqtisodiy va xo'jalik sharoitlari tufayli mijozning olgan qarzini uza olmasligi riski. Bu sharoitlarga ishlab chiqarish darajasining turli sabablarga ko'ra tushib ketishi va hokazolar kiradi.

3. Ma'lumot riski. Bu risk xo'jalik riskini hisobga olishda foydalanilgan ma'lumotni aniq emasligi yoki noto'g'ri ekanligidan kelib chiqadi. Ma'lumot riskining sababi bu mijozning moliyaviy hisobotini xatodan xolis emasligidadir.

Auditlik nazorati birinchi va ikkinchi omillarga ta'sir qilmaydi, lekin ma'lumot riskiga kuchli ta'sir o'tkazishi mumkin. Agar bank boshqaruvchisi ma'lumot riski yo'qligiga ishonch hosil qilsa, u foiz miqdorini kamaytirishi mumkin.

Ma'lumot riskining sabablari. Jamiyat tizimi va vazifalarining murakkablashib borishi qarorlar qabul qiluvchi shaxslar tomonidan ishonchsiz ma'lumotlar berishligi ehtimolini kuchaytiradi. Bu bir necha sabablar oqibatida vujudga keladi: ma'lumot manbalarining olisligi, mol yetkazib beruvchining istagini yuqoriligi, ma'lumot miqdorining ko'pligi va murakkabligi.

Ma'lumot manbalarining olisligi – iqtisodiy aloqalar murakkab tizimli bo'lgan sharoitda qarorlar qabul qiluvchi shaxs birlamchi manbalardangina yetarli ma'lumot olishi

mumkin, deb o'ylashi xato bo'ladi. Ma'lumot boshqa turli manbalardan ham olinishi mumkin, lekin bu ma'lumotlar ishonchli bo'lishi kerak. Albatta, bunday sharoitda ma'lumotning buzib ko'rsatilishi ehtimoli yuqori bo'ladi.

Mol yetkazib beruvchi xohish-istagining yuqoriligi – agarda ma'lumot beruvchi bilan qaror qabul qiluvchining maqsadlari mos bo'lmasa, unda ma'lumot noaniq yoki mol yetkazib beruvchining maqsadlarini ko'zlagan holda tayyorlanishi mumkin. Masalan, ssuda berish bo'yicha ijobiy qaror qabul qilinishini ko'zlab, qarz oluvchining moliyaviy hisoboti o'z foydasiga moslashtirib keltirilishi natijasida bir qator xato xulosalarga olib keladi.

Ma'lumot miqdorining ko'pligi va murakkabligi – tashkilotning kengayib borishi uning aloqalarini kengaytiradi, bu o'z navbatida hisob hujjatlariga noto'g'ri ma'lumot qayd etishiga olib kelishi mumkin. Kichik miqdordagi xatoni aniqlash, albatta qiyin, lekin shuni nazarda tutish kerakki, kichik xatolar yig'ilib borgach, uning miqdori oshib boradi, ya'ni faoliyatga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin.

So'nggi yillar davomida tashkilotlar o'rtasidagi aloqalarning murakkablashib borishi ularni to'g'ri hisobga olishni ham qiyinlashtirmoqda. Masalan, kapital diversifikatsiyasi turli tarmoqlarni o'zlashtirishga va qaram korxonalarning tashkil qilinishiga olib kelmoqda. Bunday sharoitda umumlashgan hisobotlarning haqqoniyligini tekshirish har bir qaram korxonada alohida audit o'tkazish zaruriyatini tug'dirib, bir qator muammolarni hal qilishni taqozo etadi. Ijara munosabatlari ham kengayib bormoqda, bu ham o'z navbatida to'g'ri va aniq hisob olib borishni murakkablashtiradiki, audit oldidagi vazifalarni yanada oshiradi.

Ma'lumot riskini pasaytirish – ma'muriyat va moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar doimo ma'lumot riskini yuqori deb hisoblab, ish yuritishlari mumkin, lekin bu riskni pasaytirish borasida qilingan xarajatlar ko'proq samara

berishi hozirgi kunda o'z isbotini topmoqda. Ma'lumot riskini pasaytirishning asosan uch usuli farqlanadi:

➤ Foydalanuvchi ma'lumotni tekshiradi, ya'ni foydalanuvchi hisobotlarning haqqoniyligiga shaxsan hisob yozuvlari va birlamchi hujjatlarni tekshirish orqali ishonch hosil qiladi. Ammo bu usul katta xarajatlar talab qilganligi uchun amalda kam qo'llaniladi. Aksariyat soliq organlari tuzilgan deklaratsiyalarning haqqoniyligini tekshirish uchun bu usuldan foydalanadi.

➤ Foydalanuvchi ma'lumot riskini ma'muriyat bilan birga taqsimlaydi, ya'ni ma'muriyat xato ma'lumot bersa, foydalanuvchi ko'rgan moliyaviy zararini qoplashi kerak bo'ladi.

➤ Auditlik nazoratidan o'tgan moliyaviy hisobot taqdim etish – ishonchli ma'lumot olishning odatiy usuli bu – xolis audit o'tkazishdir. Albatta, foydalanuvchilar ko'pchilikni tashkil qilgan sharoitda audit o'tkazish qulay va arzon tushadi.

Qoida bo'yicha auditorlarni ma'muriyat moliyaviy hisobotlarini to'g'riligiga xulosa berib, foydalanuvchilarga kafolat berish uchun yollaydi. Agarda moliyaviy hisobot noto'g'ri tuzilgan bo'lib chiqsa, auditorlar foydalanuvchilar tomonidan ham, ma'muriyat tomonidan ham javobgarlikka tortilishi mumkin.

Xo'jalik yuritish amaliyotida yuqorida keltirilgan uch usul ham ma'lumot riskini pasaytirish uchun qo'llaniladi. Jamiyat taraqqiyoti murakkablashib borishi ma'lumot riskini pasaytirishda auditning o'rnini oshirmoqda.

Tekshirilayotgan korhonaning **ish yuritish risklarini auditorlik riski** bilan chalkashtirib bo'lmaydi. Auditorlik riski – AXS 200 ning 23-punktida “moliyaviy hisobotda muhim xato mavjudligini o'tkazib yuborish oqibatida auditor tomonidan noto'g'ri fikr bayon etish riski” sifatida keltirilgan. Shuningdek, “yetarli ishonch” konsepsiyasi auditorlik riski mavjud bo'lishini tan oladi.

Matematik terminalogiyanı qo'llansa auditorlik riski xato mavjud bo'lishi va uni aniqlanmay qolishi risklarining hosilasidir. AXS 315 va AXS 330 talablariga binoan auditor tekshirishni rejalashtirish va audit amallarini qo'llashda baholangan aniqlanmaslik riskini minimal darajaga tushirishga harakat qilishi kerak.

Auditorlik riskini uch qismga bo'lish mumkin, ya'ni **muhim xatolar mavjudligi riski, ichki nazorat riski va xatoni aniqlanmaslik riski**. Birinchi va ikkinchi qism ikki tarkibiy bo'limdan iborat: hisobotdagi risk va nazorat vositalari riski.

Hisobotdagi risk – bu hisobot va ayrim tasdiqlovchi ilovalar elementlaridagi ma'lumotlarning buzib yoki soxtalashtirib ko'rsatilishi bilan bog'liq aniqlanmaslik riskidir. Bunday risklar tashqi omillarga ham bog'liq bo'ladi.

Nazorat vositalari riski – mavjud xato, buzib ko'rsatishlar va soxta ma'lumotlarni o'z vaqtida ichki nazorat tizimi bilan aniqlanmay qolish riski. Ushbu risk boshqaruv tuzilmasi va ichki nazorat tizimining samaradorligiga bog'liq.

Hisobotdagi risk va nazorat vositalari risklari tekshirilayotgan korxona faoliyatiga bog'liq bo'lib auditor ularni yetarli baholashi va rejalashtirishi kerak. AXS yuqoridagi risklarni umumlashgan holda muhim xatolar mavjud bo'lishi darajasida baholaydi. Auditorga ushbu risklarni alohida yoki umumiy baholash erkinligi berilgan.

Auditorlik riskining uchinchi qismi bu **xatoni aniqlanmaslik riski** – tekshirish davri, audit o'tkazish vaqti, audit amallari va ularni rejalashtirish bilan bog'liqdir. AXS da auditor riskni pasaytirish uchun tekshirishni to'g'ri va sifatli rejalashtirishi hamda yetarli va to'liq auditorlik dalillarini to'plashi kerakligi qayd etilgan.

Auditor tekshirish davomida ma'lumotning muhimligi va uni auditorlik riski bilan bog'liqligini inobatga olishi talab etiladi. "Muhimlik" tushunchasi AXS 320 "Auditda muhimlik tushunchasi" nomli standartda batafsil yoritilgan. Ushbu standart quyidagi bo'limlardan iborat:

- kirish;
- muhimlik;
- muhimlik va auditorlik riskining bog'liqligi;
- buzib ko'rsatishlarning oqibati.

Auditorlik hisobotlarida o'tkazilgan audit chegaralari yoritilib, unda hisobot muhim xatodan xoli bo'lishiga yetarli darajada ishonch hosil qilish auditning maqsadi ekanligi ko'rsatiladi. Hisobot «Muhim» degan so'zning ko'rsatilishi auditor faqat muhim, ahamiyatli xatolarni ko'rsatishga javobgarligini anglatadi. «Yetarli darajada ishonch» degan so'zlar auditorni mutlaq xatolarni aniqlab topadi, degan ma'noni anglash xato ekanligini ko'rsatib, ahamiyatli xatolar, me'yorlardan chetlashish ehtimoli bo'lishi mumkinligidan dalolat beradi. AXS da belgilanishicha audit yuqori darajada ishonchni ta'minlaydi, lekin mutlaq kafolat bermaydi.

Auditni rejalashtirish davrida muhimlik darajasi aniqlab olinadi. Muhimlik darajasini belgilashda asosan statistik usullardan keng foydalaniladi. Aksariyat hollarda ma'lumotlar ko'rsatkichlari oraliq tanlab olish intervallari aniqlab olinadi. Interval oralig'i qancha kichik bo'lsa auditorlik riski shuncha past bo'lishi mumkin va aksincha. Lekin kichik intervallarni belgilash ish hajmini oshiradi va audit o'tkazish davrini uzaytirib yuborishi mumkin.

Auditda muhimlikning ikki qirrası mavjud, ya'ni sifat va miqdor. Auditni rejalashtirishda muhimlikni miqdor jihatdan aniqlab olish zarur. Muhim xatoliklarni miqdor jihatdan baholash bilan birga auditor ularni sifatini ham mohiyati jihatdan ham tahlil qilib olishi kerak bo'ladi. Masalan, hisob siyosatini yetarli keltirilmaganligi va asoslanmaganligi. Shu bilan birga, miqdori uncha katta bo'lmagan summalarni doimiy buzib ko'rsatish to'planib borib moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishini ham inobatga olish kerak.

Auditor muhimlikni umumiy moliyaviy hisobotga nisbatan ko'rib chiqish bilan birga har bir schyot sal'dosi va muomilalar turiga nisbatan ham hisobga olishi mumkin.

Auditorlik riski va muhimlik ko'rsatkichi rejalashtirilgandan farqli audit yakunida o'zgarishi ham nazarda tutilgan va ehtimoldan holi emas.

AXS da auditorlik riski va muhimlik o'rtasida teskari aloqa mavjudligi qayd etilgan. Muhimlik darajasi qancha yuqori bo'lsa auditorlik riski shuncha past bo'ladi. Agar auditor xato yoki ma'lumotni buzib ko'rsatilishini muhim deb hisoblasa auditorlik riskini pasaytirishi mumkin. Buning uchun u quyidagi choralarni ko'rishini mumkin:

- xato yoki ma'lumotni buzib ko'rsatilishi miqdorini aniqlashtirish uchun auditorlik amallari ko'lamini kengaytirishi;

- rahbariyatga moliyaviy hisobotga o'zgartirishlar kiritishi yuzasidan taklif berish.

Tekshirilayotgan korxona rahbariyati moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarini o'zgartirish taklifini rad etsa, auditor AXS 701 "Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)dagi modifikatsiyalar" standartiga asosan modifikatsiyalashgan auditorlik xulosasi taqdim etish masalasini ko'rib chiqishi mumkin.

AXS da qayd etilishicha Davlat sektoridagi auditorlik nazoratini o'tkazish jarayonida muhimlik ko'rsatkichlarini aniqlash uchun qonunchilik jabhalarini inobatga olish kerak.

Takrorlash uchun savollar

1. Auditni rejalashtirishning umumiy talablari.
2. Auditorlik tekshiruvining strategiyasi qanday shaklda tuziladi va uning maqsadi nimalardan iborat?
3. Auditorlik tekshiruvida rejalashtirishdan oldin qanday bosqichlar amalga oshiriladi?
4. Subyekt to'g'risida asosiy ma'lumot manbasi bo'lib nimalar hisoblanadi?

5. Jiddiylik (moddiylik)ni baholashda qanday asosiy yondashuvlar mavjud?

6. Auditorlik tavakkalchiligini baholashda qanday usullardan foydalaniladi?

7. Subyektda ichki nazorat tizimini baholash nima maqsadlarda o'tkaziladi?

8. Ekspert – bu qanday mutaxassis? Auditda ekspertning tutgan o'рни.

9. Hisobotdagi xato va firibgarliklarni o'rganishda auditorning majburiyatlari nimalardan iborat?

10. Qanday holatlarda auditor ichki audit natijalaridan foydalanishi mumkin hamda qanday holatlarda auditor ekspert xizmatlaridan foydalanishi mumkin?

11. Ekspert xulosalariga asoslanib berilgan auditorlik xulosasi uchun kim javobgar hisoblanadi?

Vaziyatli masalalar

Masala-1

Rejalashtirishni muhim buzib ko'rsatishlar risklari auditor tomonidan aniqlangunga yoki baholangunga qadar amalga oshirishda qanday masalalarni ko'rib chiqish zaruratini o'z ichiga oladi?

Masala-2

Aktivlarni noqonuniy o'zlashtirishga tegishli firibgarlik oqibatidagi muhim buzib ko'rsatishning baholangan riskiga nisbatan audit munosabati muayyan schyot qoldiqlariga va operatsiyalar tasnifiga yo'naltirilgan bo'ladi.

Aktivlarni noqonuniy o'zlashtirish oqibatidagi muhim buzib ko'rsatishlar riskini auditor baholashiga nisbatan amallarga misollar keltiring.

Masala-3

Muhim buzib ko'rsatishlar risklarini tadbirkorlik subyekti va uning muhitini bilish asosida aniqlash va

baholashda auditor ko'rib chiqishi mumkin bo'lgan masalalarga misollar keltiring.

Masala-4

Moliyaviy hisobotlar darajasida baholangan muhim buzib ko'rsatishlar risklariga nisbatan umumiy yondashuv o'z ichiga nimalarni oladi?

1-masala javobi

- Risklarni baholash doirasida bajarilishi lozim bo'lgan tahliliy tartib-taomillar.

- Tadbirkorlik subyektiga nisbatan qo'llaniladigan me'yoriy-huquqiy baza haqida va mazkur baza talablariga tadbirkorlik subyektining muvofiqligi haqida umumiy bilim olish.

- Muhimlik darajasini aniqlash.

- Ekspertlar ishtiroki.

- Risklarni baholash bo'yicha boshqa tartib-taomillarni bajarish.

2-masala javobi

- Yil oxirida yoki oxiriga yaqin naqd pullarni yoki qimmatli qog'ozlarni inventarizatsiya qilish.

- Audit qilinayotgan davr uchun schyot bo'yicha operatsiyalarni (jumladan, kredit avizosi va tovarlarni qaytarish holati hamda to'lovlar amalga oshirilgan sanalar) bevosita mijozlar tasdiqlashi.

- Hisobdan chiqarilgan schyotlarning tiklanishini tahlil qilish.

- Joy yoki mahsulot turi bo'yicha tovar-moddiy zaxiralar kamomadlarini tahlil qilish.

- Asosiy tovar-moddiy zaxiralar koeffitsiyentlarini soha me'yori bilan taqqoslash.

- Uzluksiz tovar-moddiy zaxiralar yozuvidagi kamayishlarni tasdiqlovchi hujjatlashtirishni ko'rib chiqish.

• Manzillar yoki telefon raqamlari o'xshashliklarini aniqlash uchun yetkazib beruvchilar ro'yxatini xodimlar ro'yxati bilan kompyuterlashgan qiyoslashni amalga oshirish.

• Takroriy manzillar, xodimlar shaxsini aniqlaydigan hujjat raqamlari yoki soliq organlari raqamlari yoki bank schyotlarini aniqlash uchun ish haqi to'lovi qaydnomasi bo'yicha kompyuterlashgan izlashni amalga oshirish.

• Faoliyat dalilini kam qamrab olishi yoki umuman qamrab olmasligini, masalan faoliyatni baholashning mavjud emasligini aniqlash jihatidan xodimlar shaxsiy hujjatlarini ko'rib chiqish.

• G'ayrioddiy holatlar yoki yo'nalishlarni aniqlash uchun sotuvlar chegirmalarini va qaytarishlarini tahlil qilish.

• Uchinchi tomonlardan muayyan shartnomalar shartlarini tasdiqlab olish.

• Shartnomalar ular shartlariga muvofiq amalga oshirilayotganligi daliliga ega bo'lish.

• Yirik va g'ayrioddiy xarajatlarning asosililigini ko'rib chiqish.

• Yuqori rahbariyat va o'zaro aloqador tomon kreditlariga ruxsat berilishini va ushbu kreditlarning balans qiymatini ko'rib chiqish.

• Yuqori rahbariyat tomonidan taqdim etilgan xarajat hisobotlarining dajarasini va asosililigini ko'rib chiqish.

3-masala javobi

• Buxgalteriya hisobi prinsiplari va muayyan sohaga xos bo'lgan amaliyotlar.

• Tartibga solinayotgan soha me'yoriy bazasi.

• Tadbirkorlik subyektining operatsiyalariga sezilarli darajada taalluqli bo'lgan qonunchilik va me'yoriy baza, shu jumladan to'g'ridan to'g'ri nazorat harakatlari.

• Soliq solish (korporativ va boshqa soliqlar).

• Hozirgi vaqtda tadbirkorlik subyekti biznesni yuritishiga ta'sir ko'rsatayotgan hukumat siyosati, xususan

pul-kredit siyosati, shu jumladan valyuta nazorati tizimi, aholi imtiyozlari, moliyaviy imtiyozlar (masalan, hukumat yordami dasturlari), shuningdek, tarif siyosati yoki savdoga oid cheklashlar siyosati.

- Tadbirkorlik subyektiining sohasi va biznesiga taalluqli bo'lgan atrof-muhitni muhofaza qilishga doir talablar.

4-masala javobi

- Professional skeptitsizm prinsipiga rioya etish zarurligini audit kelishuvi jamoasi a'zolariga eslatish.

- Tajribaliroq xodimlardan yoki maxsus ko'nikmalarga ega bo'lgan shaxslardan iborat shtatni tayinlash yoki ekspertlarni jalb qilish.

- Nazoratni yanada sinchkovlik bilan amalga oshirish.

- Bundan buyon bajariladigan auditorlik tartib-taomillarini tanlashda kutilmaganlik qo'shimcha elementlarini kiritish.

- Auditorlik tartib-taomillari xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamiga umumiy o'zgartirishlar kiritish, masalan: mohiyati bo'yicha tekshirish tartib-taomillarini oraliq sanada emas, balki davr oxirida bajarish; yoki kengroq qamrovli auditorlik dalillarini olish maqsadida auditorlik tartib-taomillarining xususiyatini modifikatsiyalash.

4-BOB. AUDITORLIK DALILLARINI YIG'ISH

4.1. Auditorlik dalillarining ko'rinishlari va manbalari

Auditorlik dalillarini yig'ish jarayoni bozor iqtisodiy talablaridan kelib chiqqan holda quyidagi bosqichlarda namoyon bo'ladi:

- moliyaviy hisobot haqqoniyligini baholash, ya'ni asosiy maqsad shu bahoni berish uchun yetarli dalil yig'ish;

- moliyaviy hisobotni qismlari bo'yicha baholash, ya'ni audit balansning har bir bo'g'ini bo'yicha o'tkaziladi va ma'lumotlar umumlashtiriladi;

- ma'muriyatning hisobot qismlari bo'yicha tasdiqlari va tushuntirishlarini tekshirish;

- qismlar bo'yicha auditning asosiy maqsadini belgilash.

Birma-bir bu bosqichlardan o'tar ekan, auditor o'z izlanishlarini chuqurlashtiradi va audit oldiga qo'yilgan maqsadga erishadi.

Moliyaviy hisobotni mustaqil auditor tomonidan tekshirishdan asosiy maqsad shu hisobotni kompaniya faoliyatini qay darajada haqqoniy aks ettirganini aniqlab, fikr berishdan iborat. Bundan tashqari mablag'larning harakati umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplariga mosligini ham tekshirish kerak. Bu tushuncha O'zbekiston Respublikasi audit andozasida keltirilgan bo'lib, unda moliyaviy hisobot tuzishda bajarilishi kerak bo'lgan talablar ham qayd etilgan, ya'ni moliyaviy hisobot:

- a) foydalanuvchilarning, asosan, aksiya egalarining ma'lumotga bo'lgan va moliyaviy talablarini qondirishi kerak;

- b) tekshirilgan va haqqoniy ma'lumotlar asosida tayyorlanishi kerak;

- d) asosiy foydalanuvchilar manfaatiga ziyon yetkazish mumkin bo'lgan xatolardan xoli bo'lishi kerak;

- e) qonun talablariga javob berishi kerak;

1) O'zbekiston Respublikasida qabul qilingan buxgalteriya prinsiplari asosida tayyorlanishi kerak.

Yuqoridagilarni tasdiqlash maqsadida auditor dalillar yig'ishi va xulosa tayyorlashi zarur. Agarda yetarli darajada dalillar yig'ilib, ular moliyaviy hisobot foydalanuvchisini chalg'itmasligiga ishonch hosil qilinsa, auditor shu moliyaviy hisobot bilan o'z nomini bog'lashi va shu hisobotning haqqoniyligi to'g'risida xulosa berishi mumkin, va aksincha, agarda moliyaviy hisobotgacha va u tuzilgandan so'ng aniqlangan kamchiliklar hisobotdagi ma'lumotlarni buzib ko'rsatsa, auditor foydalanuvchilarni o'z hisoboti orqali ogohlantirishi zarur.

Kompaniya ma'muriyatining javobgarligi.

Yuqorida qayd etilganidek, hisob siyosatining to'g'riligi, xo'jalik tizimida ichki nazoratni tashkil qilib ishlatish va moliyaviy hisobot tuzishning to'g'riligi uchun auditor emas, balki mijoz kompaniyaning ma'muriyati javobgardir.

Auditda auditor oldida turgan maqsadga erishishi uchun zarur ma'lumotlarni to'plashga ko'maklashuvchi ko'plab usullar mavjud. Auditor tekshirishga qanday yondashishni ikki muhim tasavvurga asoslanib aniqlashi zarur:

1) auditor o'ziga mutaxassislik javobgarligini olishi uchun ishga taalluqli bo'lgan ma'lumotlarni yetarli miqdorda to'plashi zarur;

2) va bundan tashqari, to'plangan ma'lumotlar qiymati minimal darajada bo'lishi lozim. Birinchi shart ko'proq muhim, lekin auditorlik firmasi raqobatga layoqatli va daromad keltirishni istasa, ikkinchi shart ham zarurdir. Agar muhim zarurat mavjud bo'lmasa, auditorlik ma'lumotlarining qiymatini tekshirish qiyin bo'lmaydi. Bu holatda auditorlar muhim noaniqliklar yo'qligiga ishonch hosil qilgunlariga qadar (samaradorlik haqida qayg'urmasdan), bir ma'lumotga ikkinchisini qo'shib borishadi.

Auditorlik ma'lumotlarining mavjudligi va minimal qiymati to'g'risida o'ylash ishni rejalashtirish zarurligini

shart qilib qo'yadi. Audit rejasini ishlab chiqish va rejalashtirish bir nechta bosqichlarga bo'linishi mumkin. Ulardan ikkitasini biz hozir ko'rib chiqamiz:

1. Mijoz faoliyatiga doir ma'lumotlarni to'plash. Audit natijasida olingan ma'lumotlarning ahamiyatini to'g'ri sharhlash uchun mijoz faoliyati va uning tarmoqlari xususiyatini tushunish zarur. Moliyaviy hisobot u yoki bu faoliyatning o'ziga xos jihatlarini aks ettiradi. Masalan, sug'urta faoliyati auditini, bu faoliyatning o'ziga xos xususiyatlarini to'la tushunmay turib, aniq bajarib bo'lmaydi. Qurilish bilan shug'ullanuvchi mijoz auditini, qurilish xususiyatlarini bilmay turib, tasavvur qilib bo'lmaydi.

2. Ichki xo'jalik nazorat tizimi bilan tanishish va nazorat tavakkalchiligini baholash. Yuqorida aytib o'tilganidek, mijozning ichki xo'jalik nazorat tizimi aktivlar va hisob yozuvlarining saqlanishini ta'minlab, ishonchli moliyaviy ma'lumot berishi mumkin. Bu esa audit nazariyasi va amaliyotida birgalikda qo'llaniladigan asosiy konsepsiyalardan biri hisoblanadi. Agar mijozning ichki xo'jalik nazorat tizimi yuqori darajada bo'lsa, u holda nazorat tavakkalchiligi oz bo'ladi, auditorlik ma'lumotlar miqdori esa ichki xo'jalik nazorati zaifligiga nisbatan kam bo'lishi mumkin.

Auditning umumiy qabul qilingan andozalari auditorning rejalashtirish va auditorlik ma'lumotlarni to'plashi uchun ichki xo'jalik nazorati tizimini tushunishi lozimligini talab qiladi. Bu talabga esa tashkiliy tuzilmani o'rganish, mijozning instruktiv-metodik qo'llanmalarini o'rganish, mijoz kompaniya xodimlari bilan suhbatlar o'tkazib, anketalar va hujjatlar aylanmasining blok-sxemasini tuzish hamda mijoz faoliyatini kuzatib javob berish mumkin.

Ichki xo'jalik nazorat tizimini tamoman tushungach, auditor xatolarning oldini olishi, topishi va normadan og'ishini baholaydi. Bunday baholash nazoratning aniq vaqtlarini aniqlashni o'z ichiga oladi. Bu vaqtlar esa xatolar

va normadan og'ishlar vujudga kelishi ehtimolini pasaytiradi, lekin xatolar topilmaydi va o'z vaqtida to'g'rilanmaydi. Bu muolaja nazorat tavakkalchiligini baholash deyiladi.

Nazorat vaqtlarini testdan o'tkazish va xo'jalik muomalalarini tekshirish. Auditor fikriga ko'ra, nazorat tavakkalchiligi ahamiyatsiz bo'lsa, u holda nazorat vaqtlariga bevosita taalluqli bo'lgan moliyaviy hisobot ma'lumotlarining aniqligiga ishonchsizligi kamayishi mumkin, boshqacha qilib aytganda, uni auditorlik ma'lumotlarni yig'ish yo'li bilan tekshirish kerak bo'ladi. Lekin, nazorat tavakkalchiligi ahamiyatsiz ekanligi haqidagi fikrini asoslab berishi uchun, auditor nazorat vaqtlarining samaradorlik darajasini tekshirishi lozim. Bunday tekshirishda qo'llaniladigan muolajalarni – nazorat vaqtlarini testdan o'tkazish deyiladi.

Asosan nazorat vaqtlarini testdan o'tkazish, xo'jalik muolajalarini tasdiqlovchi birlamchi hujjatlarni tekshirishni nazarda tutadi. Bundan tashqari, auditorlar tomonidan to'planadigan ma'lumotlarning asosiy qismi xo'jalik muomalalariga taalluqli bo'lgan hujjatlardir. Odatda, har safar xo'jalik muomalalari bo'yicha hujjatlarni maqsadlarning biri yoki ikkala maqsad nuqtayi nazaridan o'rganilganda, xo'jalik muomalalarini tekshirish haqida gap boradi.

Balans moddalarini tekshirish.

Balans hamda foyda va zarar to'g'risidagi hisobotning yakuniy jamlanmalari bilan bog'liq aniq maqsadlarga turli xil auditorlik ma'lumotlar to'plash jarayonida erishiladi. Misol tariqasida, debitorlik qarzlari haqida bevosita xodimlarning yozma so'rovnomasini, tovar-moddiy qimmatliklarni inventarizatsiya qilish materiallarini o'rganishni ko'rsatish mumkin. Yakuniy balanslarni bunday tekshirish auditda zarurdir, chunki ma'lumotlarning ko'p qismi mijozga bog'liq bo'lmagan manbalardan kelib tushib,

o'z navbatida, bu manbalarni ishonchli, deb hisoblash mumkin.

Mijozning ichki nazorat tizimini tushunish va mijozning faoliyat darajasini umumiy baholash bilan nazorat tavakkalchiligini baholash hamda moliyaviy hisobotni tashkil qiluvchi balansning alohida moddalarni tekshirish o'rtasida uzviy bog'liqlik mavjud. Agar auditor, moliyaviy hisobotning yetarli darajada obyektivligiga shubhasi bo'lmasa va uning ishonchi ichki xo'jalik nazorat tizimini tushunishiga, nazorat tavakkalchiligini baholashga, nazorat vaqtlarini testdan o'tkazishga asoslangan bo'lsa, u holda balansning alohida moddalarini tekshirishni qisqartirishi mumkin. Biroq, moliyaviy hisobotning (balansning belgilangan moddalarini) ba'zi tekshirishlarni barcha hollarda o'tkazish lozim.

4.2. Auditda dalillarini yig'ish usullari

Auditor tomonidan qo'yilgan maqsadlar ma'muriyatning qismlar bo'yicha tasdiqlashlarini olishi bilan aniq shakllanadi va ular bir-biri bilan bog'liqdir, negaki auditorning asosiy vazifasi moliyaviy hisobotga taalluqli bo'lgan ma'muriyat tasdiqlashlarining qay darajada haqiqatga yaqin ekanligini aniqlashdir.

Audit maqsadining mazmuni auditorga obyektida ish olib borish standartlarida ko'zda tutilgan dolzarb tasdiqlash va guvohliklarni to'plash bo'lib, aniq sharoitda haqiqiy ma'lumotlar zaruriyat miqdorini belgilaydi. Turli tekshirishlarda maqsad bir xil bo'lgani bilan haqiqiy ma'lumotlar miqdori sharoitlardan kelib chiqib turlicha bo'ladi.

Balansning har bir moddasi uchun auditning bosh va aniq maqsadlarini ajratishni maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz. Bu yerda tahlil qilinayotgan auditning bosh maqsadi har bir balans schyotiga taalluqli, lekin ular umumiy tarzda izohlangan. Har bir balans schyoti bo'yicha

auditning aniq maqsadlarini ajratish mumkin, lekin ular har bir aniq vazifa uchun moslashtiriladi.

Auditning maqsadi quyidagicha izohlanadi:

1. Xoslik – auditning bosh maqsadlari ishi kategoriyaga ajraladi: umumiy xoslik darajasi va boshqalar. Umumiy xoslik darajasini aniqlashdan maqsad shuki, bu auditorga unga ma'lum bo'lgan xo'jalik faoliyatiga taalluqli schyotlar qay darajada shu faoliyatga mosligini aniqlashda yordam beradi. Agar auditor ma'lumot va balans xos emas deb hisoblasa, shu holda u auditning bir necha bosh maqsadi yoki bittasiga e'tiborni qaratishi lozim bo'ladi.

Umumiy xoslik darajasini tekshirish, schyotlar bo'yicha qoldiqlar muhim xatoga moyilligi to'g'risida auditorda tasavvur uyg'otishda yordam beradi. Shu kabi tekshirishlar auditning boshqa maqsadlarga erishish ehtimoli yuqoriligini aniqlashga ko'maklashib, faoliyatni rejalashtirish, aniq dalillar to'plashga yo'naltirilgan.

2. Kiritilgan summalar haqiqiyliги – auditor moliyaviy hisobotda qayd etilgan summalar haqiqatda ham kiritilishi kerakligini aniqlaydi. Bu holda haqiqatda amalga oshirilmagan muomalani hisob registri va bosh kitobda aks ettirilishi xato hisoblanadi. Auditning bu maqsadiga erishish ma'muriyat tasdiqlarini tekshirish orqali amalga oshadi.

3. Tugallanish – hamma summalar kiritilgan. Bu maqsadda yuqoridagisining aksi, ya'ni moliyaviy hisobotga kiritilishi kerak bo'lgan summalar haqiqatda shu hisobotda aks ettirilganligi aniqlanadi. Auditor ikki maqsadni ko'zlaydi va erishishga harakat qiladi, demak u haqiqatda bo'lmagan muomalaning aks ettirilishi yoki haqiqatda bo'lgan muomalaning niqoblanishi holatlarini topish kerak.

4. Mulk huquqi – kiritilgan summalar bo'yicha tekshirish – balans aktivining katta qismi nafaqat mavjud bo'lishi, balki kimlargadir tegishli bo'lishi kerak. Xuddi shu kabi majburiyatlar ham kimlargadir tegishli bo'lishi zarur. Shu maqsadda auditor huquq va majburiyatlar to'g'risidagi ma'muriyat tasdiqlarini tekshiradi.

5. Baholash – kiritilgan summalar to'g'ri baholangan – umumiy balansning alohida jamlamalarini arifmetik tekshirishdan o'tkazish zarur. Ma'muriyat tasdiqlashlarini baholashdan farqli bunday baholash audit maqsadi uchun kamroq umumiy lashgan.

6. Korrespondensiyalar va summalarning schyotlarda aks ettirilishining to'g'riligi – auditor summalarining schyotlar bo'yicha to'g'ri aks ettirilganligini va ularni moliyaviy hisobotda to'g'ri keltirilganligini tekshiradi. Schyotlar korrespondensiyasi va ularni o'z vaqtida aks ettirilishini tekshirish bu asosiy maqsadga erishishdagi muhim bosqichdir.

7. Xo'jalik muomalalarini kiritish – xo'jalik muomalalarini vujudga kelish davrlari bo'yicha aks ettirilishi tekshiriladi. Ko'p hollarda hisobot davrining oxiriga yaqin amalga oshgan muomalalarni aks ettirishda chalkashliklar vujudga keladi. Bunday holatlar balans schyotlarini tekshirish jarayonida aniqlanadi.

8. Arifmetik aniqliklar – albatta, balans mijoz tomonidan tayyorlangan va tekshirilgan registrlar bosh kitob asosida tuziladi. Arifmetik tekshirish jarayonida balansning har bir moddasi bosh kitob jamlamalariga to'g'ri kelishi aniqlanadi. Ya'ni:

REGISTR = BOSH KITOB = BALANS

kabi tenglik doimo amal qilishi shart. Boshqacha qilib ayt sak, sintetik hisobning analitik hisobga mosligi tekshiriladi.

Ochib berish – schyotlar va moliyaviy hisobot ma'lumotlarini ochib berish. Auditor balansning hamma moddalari va ular bilan bog'liq bo'lgan axborotlar moliyaviy hisobotda aniq ko'rsatilgan hamda to'g'ri ochib berilganligiga ishonch hosil qilishi kerak.

Asosiy maqsad aniqlangach, har bir moliyaviy hisobot va har bir schyot bo'yicha aniq maqsadlarni aniqlab olish mumkin. Agar auditor berilgan sharoitda ushbu maqsad muhim, degan xulosaga kelmasa, u holda har bir asosiy

maqsad ichida oxirgi chora sifatida aniq maqsad bo'lishi kerak. Bitta asosiy maqsadga bir nechta aniq maqsadlar kirishi mumkin. Shunday qilib tovar-moddiy qimmatliklarini baholashda mulkchilik huquqi asosiy maqsadiga quyidagi aniq maqsadlar kiradi: barcha ko'rsatilgan tovar-moddiy qimmatliklar bo'yicha mulkchilik huquqiga kompaniya yoki korxonaning ega ekanligini tekshirish. Tovar-moddiy qimmatliklarning garovda emasligini, agar bu narsa aniq ko'rsatilmagan bo'lsa, tekshirish.

4.1-jadval

Tovar-moddiy qimmatliklar bo'yicha tasdiqlar va maqsadlar

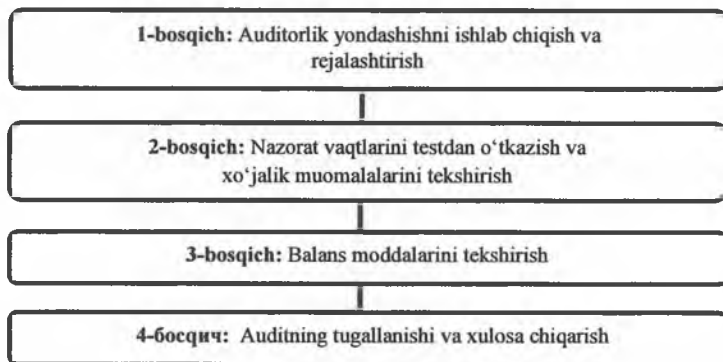
Ma'muriyat tasdiqlari	Auditning asosiy maqsadlari	Tovar-moddiy qimmatliklari bo'yicha auditning aniq maqsadlari
	Maqsadning umumiy mazmuni	Umuman tovar-moddiy qimmatliklarni baholash mumkin hisoblanadi
Barcha boshqa maqsadlar		
Mavjudlik va paydo bo'lish	To'g'riligini tekshirish	Barcha tovar-moddiy qimmatliklar balans muddatiga mavjud
Tugallanish	Tugallanish	Barcha mavjud tovar-moddiy qimmatliklar yakunga kiritilgan va hisobga olingan
Huquq va majburiyatlar	Mulkchilikni tekshirish	Tekshirilayotgan korxonaning barcha ko'rsatilgan tovar-moddiy qimmatliklar bo'yicha egalik huquqi bor. Tovar-moddiy qimmatliklar garovga qo'yilmagan
Baholash yoki joylashtirish	Baholash	Yakunga kiritilgan tovar-moddiy qimmatliklar haqiqatda mavjud. Tovar-moddiy qimmatliklarni baholash uchun foydalangan baholar barcha muomalalarda to'g'ri. Vaqt o'tishi bilan narxning o'sishi to'g'ri, barcha yakunlar to'g'ri
	Tasniflash	Tovar-moddiy qimmatliklarni xom-ashyo, tugallanmagan ishlab chiqarish, tayyor mahsulotga taqsimlanishi to'g'ri

	Ajratish	Yil oxirida kirimlar hisobini tekshirish. Yil oxirida realizatsiya hajmini tekshirish
	Arifmetik aniqlik	Tovar-moddiy qimmatliklarning jamlanmasi bosh kitob ma'lumotlariga mos
Ochib berish va aks ettirish	Ochib berish	Tovar-moddiy qimmatliklarning asosiy guruhlari va ularning manbai to'g'ri ochib berilgan. Barcha tovar-moddiy qimmatliklarning garovga qo'yilgani ham ochib berilgan

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida tuzilgan.

Rezyume: Auditning asosiy maqsadlari miqdori ma'muriyat tasdiqlari sonidan ko'p. Bu esa, auditor tomonidan guvohnomalar yig'ilishi kerakligi bilan tushuntiriladi qanday guvohnomalarni yig'ish kerakligini auditorning o'zi hal qiladi.

Yuqoridagi 4.1-jadvalda tovar-moddiy qimmatliklarni baholash misolida ma'muriyat tasdiqlari bilan auditning asosiy va aniq maqsadlari o'rtasidagi bog'liqlikni ko'rish mumkin. Auditning maqsadlariga qanday erishiladi?



4.1-rasm. Auditning to'rt bosqichi

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida tuzilgan.

Moliyaviy hisobotning har bir elementi uchun auditning aniq maqsadlarni belgilab, haqqoniy ma'lumotlarni yig'ishni auditorning o'zi aniqlaydi. Audit uni tashkil qilishning ma'lum turdagi usullariga tayanib, auditorga yetarli darajadagi ma'lumotlarni to'plashga yordam beradi. Audit qilish jarayoni to'rt bosqichdan iborat bo'lib, ular quyidagi 4.1-rasmda ko'rsatilgan.

Auditorlik yondashishni ishlab chiqish va rejalashtirish. Auditda auditor oldida turgan maqsadga erishishi uchun zarur ma'lumotlarni to'plashga ko'maklashuvchi ko'plab usullar mavjud.

Tanlashni belgilash usullari (530 AXS). Auditorlik dalillarini yig'ishda tanlash usullarining ahamiyati katta. Tanlashni belgilashning ko'p sonli usullari mavjud. Tanlashni belgilashning asosiy usullari quyida bayon etilgan:

Tasodifiy tanlash (tasodifiy sonlar generatorlari, masalan, tasodifiy sonlar jadvallari yordamida qo'llaniladigan tanlash).

Tizimli tanlash, bunda jamlanmadagi tanlash elementlari soni tanlash hajmiga bo'linadi va natijada tanlash oralig'i, masalan, 50 belgilanadi, boshlang'ich nuqta belgilanganidan so'ng tanlashning dastlabki 50 elementlari doirasida har 50-element tanlab olinadi. Garchi boshlang'ich nuqta erkin belgilanishi mumkin bo'lsa-da, kompyuterlashtirilgan tasodifiy sonlar generatori yoki tasodifiy sonlar jadvallaridan foydalanilganda tanlash yanada tasodifiy xususiyatga ega bo'ladi. Tizimli tanlashdan foydalanilganda auditor jamlanmadagi tanlash elementlari tanlash oralig'i jamlanmaning muayyan tuzilmasi bilan mos keladigan tarzda tuzilmaganligini belgilashi lozim.

Pul birliklarini tanlash – bu qiymat bo'yicha tortilgan tanlash shakli bo'lib, bunda tanlash hajmi, tanlashni belgilash va baholash natijalari xulosada pul summalarida ifodalanadi.

Tizimsiz tanlash – bunda auditor biron-bir tizimlashgan usulga amal qilmasdan tanlashni shakllantiradi. Tizimlashgan usul qo'llanilmasligiga qaramay, auditor bila turib noxolislikka yoki oldindan belgilanganlikka yo'l qo'ymasligi kerak (masalan, aniqlash qiyin bo'lgan elementlarni chetlab o'tmasligi yoki har doim sahifadagi birinchi yoki oxirgi o'tkazmalarni tanlash yoki chetlab o'tishga yo'l qo'ymasligi kerak) va shu tariqa jamlanmaning barcha moddalarini tanlash imkoniyatini ta'minlashi lozim. Statistik tanlashdan foydalanilgan holda tizimsiz tanlashni qo'llash yaramaydi.

Blok bilan tanlash jamlanmaning turdosh elementlari blokini (bloklarini) tanlashni nazarda tutadi. Blok bilan tanlash odatda auditorlik tanlashda qo'llanilishi mumkin emas, chunki aksariyat jamlanmalar shunday tuzilganki, oldinma-ketin joylashgan moddalar taxminan bir-biriga o'xshash ko'rsatkichlarga ega bo'lishi, ayni vaqtda, mazkur ko'rsatkichlar jamlanma boshqa moddalarining ko'rsatkichlaridan farq qilishi mumkin. Garchi muayyan vaziyatda elementlar blokini tekshirish bo'yicha auditorlik tartib-taomili maqsadga muvofiq bo'lishi mumkin bo'lsa-da, bu usul, agar auditor tanlash asosida butun jamlanma xususida asosli xulosalar chiqarishni mo'ljallayotgan bo'lsa, tanlashni shakllantirishning tegishli usuli hisoblanadi.

4.3. Auditorlik dalillarini yig'ishda ichki nazorat tizimini baholash yo'llari

Barcha korxonalar uchun sifatli va doimiy nazorat zarur. Nazoratning yo'lga qo'yilgan tizimi ish faoliyati davomida yuzaga keladigan xatolarga to'sqinlik qilishi va shundan kelib chiqib noto'g'ri, foydasiz yechimlarni qabul qilish va zararlar kelib chiqishining oldini olishi mumkin.

Ko'pchilik mutaxassislarining fikricha, ichki nazorat tizimi korxonada ichki audit xizmati tomonidan amalga oshirilsagina, yaxshi va aksincha taftish komissiyasiga

yuklatilganda yomon ishlaydi. Boshqa mutaxassislar esa – ichki audit – bu ichki nazorat tizimining bir bo‘g‘ini, deb hisoblaydilar.

Ichki nazorat – doimiy, kundalik faoliyat bo‘lib, o‘z navbatida, buxgalteriya hisobini to‘g‘ri olib borish, korxona resurslaridan boshqarma rejalariga mos ravishda foydalanish imkonini beradi.

Bizning fikrimizcha, yaxshi tashkil qilingan ichki nazorat tizimini quyidagilar ta’riflab berishi mumkin:

- ma’lumotlar to‘plash tizimi mavjud xatolarni o‘z vaqtida aniqlash imkonini beradi;

- javobgarlikning amaldagi tizimi korxona xodimlariga har qanday shartnomani boshidan oxirigacha yakka o‘zi, ya’ni o‘zboshimchalik bilan amalga oshirishiga yo‘l qo‘yilmaydi;

- har qanday muomalalarni kelishtirish tizimi mavjud;

- qimmatliklar va asosiy vositalarni ro‘yxatdan o‘tkazish doimo olib boriladi;

- buxgalteriya hisoboti va rejadani og‘ishlar tahlil qilinadi.

Ichki nazorat tuzilishi turlicha bo‘lib, u korxonaning faoliyati ko‘lamidan, EHM bilan ta’minlanganlik darajasidan, rahbariyatning shaxsiy nazoratni amalga oshirish imkoniyatidan hamda ko‘plab boshqa sabablarga bog‘liq bo‘ladi.

Ichki nazorat tizimini baholashda auditor ikkita asosiy omildan kelib chiqadi:

1. Ichki nazorat maqsadidan, ya’ni buxgalteriya hisobotining haqqoniy va obyektivligini ta’minlashdan;

2. Auditorlik xulosalarining tahliliy qismida ichki nazorat holati ekspertizasining natijalarini ko‘rsatish zarurligidan.

Korxona ichki nazorat tizimini baholashdan asosiy maqsad – auditorlik dasturida o‘z ko‘rinishini topadigan auditni rejalashtirish hamda auditorlik muolajalarining turini, o‘tkazish vaqtini va ko‘lamini aniqlash uchun asos yaratishdir.

Auditorlik dasturi qilinishi lozim bo'lgan ishlarning aniq tasavvuriga ega bo'ladi. Auditorlik dasturi – moliyaviy hisobotda mavjud ma'lumotlarning haqqoniyligini tasdiqlashga qaratilgan muolajalar majmuini o'zida aks ettiradi. Har bir muolaja uchun uning turi, o'tkazish vaqti va ko'lami aniqlangan bo'lib, ular moliyaviy hisobotning bir yoki bir necha ko'rsatkichlari bilan bevosita bog'liq bo'ladi. Auditorlik muolajalarining yettita asosiy turi mavjud: qayta baholash, kuzatish, tasdiqlash, og'zaki so'rov, hujjatlarni tekshirish, skanerlash va tahliliy muolajalar. Muolajalarni o'tkazish vaqti turlicha bo'lishi mumkin: balans tuzilguncha yoki balans tuzilgan sanadan so'ng. Muolajalar ko'lami esa bu muolajalarni amalga oshirish jarayonida bajarilishi lozim bo'lgan ishlar miqdoriga bog'liq bo'ladi.

Ichki nazorat tizimini baholashdan yana bir maqsad shuki, tizimni takomillashtirishga qaratilgan tavsiyanomalar ishlab chiqishdir. Ichki nazorat tuzilmasi uchta tashkiliy muhitga bo'lingan:

- nazorat muhiti – korxonada nazorat uchun qulay sharoit yaratadigan o'zaro munosabatlarni aniqlovchi tavsiyanomalar yig'indisi;

- korxona hisob tizimi – xo'jalik muolajalariga muvofiq yozuvlarga taalluqli muolajalar va siyosat;

- nazorat muolajalari – korxona xodimlari tomonidan amalga oshiriladigan maxsus tekshirishlar.

Bu uchta bo'g'in o'zaro bog'liqlikda ma'lumotlar bo'yicha xatolarning oldini olib, ularni aniqlash va buzib ko'rsatilganini to'g'rilashni ta'minlaydi. Nazorat muhitini, o'z navbatida, quyidagi bo'g'inlarga ajratish mumkin: boshqarish uslubi va siyosati; korxonaning tashkiliy tuzilmasi; auditorlik qo'mitasining faoliyati; boshqarish funksiyalari va javobgarlikni taqsimlash uslubi; ichki auditning uslubi; xodimlar bo'yicha siyosat va amaliyot; tashqi ta'sirlar, masalan bank yoki soliq idorasi tomonidan tekshirishlar.

Korxonalar ichki nazorat tizimining asosiy xususiyati nazorat funksiyalarini amalga oshiruvchi xodimlarning yuqori malakaliligi bilan belgilanadi. Korxonaning xodimlari bo'yicha muammosi ichki nazorat tizimida ham o'z aksini topadi. Masalan, agar hisobotchilar tez-tez almashtirib turilsa, hisob funksiyasi va o'z navbatida, uning nazorati bu sohada yetarli tajriba va bilimga ega bo'lmagan xodimlar tomonidan amalga oshirilib, shu bilan birga ko'plab xatolarga yo'l qo'yilishiga olib keladi. Yangi tayinlangan boshliq va mansabdor shaxslar ko'pincha korxonaning buxgalteriya hisobi tizimi bilan yetarli darajada tanish bo'lmaganlari sababli, texnik va boshqa xatolarga yo'l qo'yishlari mumkin. Ba'zan buxgalteriya xodimlari yuqori boshqaruv zvenosi tomonidan belgilangan hisobotning qo'pol xatoli muolajalariga amal qilishni istamaganliklari tufayli ishdan bo'shashga majbur bo'ladilar. Shu sababli biz, buxgalteriya xodimlarining tez-tez almashib turishini xatarli omil, deb hisoblaymiz.

Ichki nazorat tizimining samarali bo'lishi uchun funksional javobgarlik yoki majburiyatlarning to'g'ri taqsimlanishi juda muhimdir. Bu nazorat muolajalarining samaraliligi uchun zarur shart hisoblanadi. Ularga quyidagilar kiradi:

- xo'jalik muomalalarini sanksiyalash. Bu majburiyatni xo'jalik muomalalarining yozuvini yuritish huquqiga ega bo'lgan xodimlargina bajaradilar;

- xo'jalik muomalalarini qayd etish, ko'plab korxonalarda muomalalar hisobi va qayd etilishi (hisobot yuritish) asosan kompyuter tizimida bajariladi;

- xo'jalik muomalalarini yuritishda aktivlar saqlanishini ta'minlash. Bu yerda korxonaga qarashli aktivlar ustidan nazorat tushuniladi;

- mavjud aktivlar summasini schyotlardagi yozuvlar bilan davriy solishtirish. Bunda doimiy inventarizatsiya va agar farq aniqlanadigan bo'lsa, chora ko'rish nazarda tutiladi.

Majburiyatlar zidligi – bu ularning shunday kombinatsiyasiki, bunda xatoga yo'l qo'ygani yoki axborotni buzib ko'rsatgan xodim, o'z faoliyatida bu haqiqatni berkitishi mumkin. Majburiyatlar shunday taqsimlanishi kerakki, xodimlardan hech biri ikki yoki undan ortiq yuqorida ko'rsatilgan to'rt vazifalarni bajarmasliklari kerak.

Bu vazifalardan birinchi va to'rtinchisi – boshqaruvchilik hisoblansa, ikkinchisi – hisobchilik, uchinchisi esa saqlash funksiyasi hisoblanadi. Bu funksiyalarning turli bo'lim va xodimlar o'rtasida taqsimlanishi ikkita ustunlikka egadir:

1) xarajatlarni muvofiqlashtirish, ya'ni aynan bir xo'jalik muomalasini turli nuqtayi nazardan ko'rib chiqish hisobiga bexosdan qilingan xatolarni topish va tuzatish;

2) ma'lumotni ataylab buzib ko'rsatish qiyin, chunki bu o'z navbatida, ikki yoki ko'proq xodimning til biriktirishini talab qiladi.

Buxgalteriya hisobi tizimida xo'jalik muomalalari to'g'risidagi ma'lumotlar qayta ishlanib, ular bosh kitob va jurnallarda qayd qilingach, moliyaviy hisobot tuziladi. Bu yerda 100% aniqlik bo'lmasa ham, shunga qaramay hisob siyosati va muolajalari nazorat tizimining muhim elementlarini tashkil qiladilar. Masalan, hisobvaraqa faqatgina mahsulot ortib berilgandan so'ng yoziladi – bu esa nazorat muolajasining bir qismi ham hisoblanadi.

Nazorat muolajalari – bu buxgalteriya hisobi tizimida ma'lumotlarni buzib ko'rsatish, xatolarni topish, tuzatish va ularning oldini olishga qaratilgan muolajalardir. Masalan, yuqorida ko'rsatilgan muomalaning nazorat muolajasi quyidagicha bo'ladi: "har kunning oxirida nazoratchi har bir hisobga nakladnoy nusxasi borligiga ishonch hosil qilishi uchun barcha hisobvaraqalarni birma-bir ko'rib chiqadi".

Nazorat nuqtayi nazaridan, hisob tizimi uchun minimal talablar quyidagilarni o'z ichiga oladi: schyotlar rejasi hamda xo'jalik muomalalarining tasnifiga taalluqli bo'lgan ba'zi yozma aniqliklar va qo'llanmalar. Bunday materiallar kompyuter tizimida, dasturlarda, turli qo'llanmalarda, hisob

ma'lumotlarini qayta ishlovchi blok-sxemalarda va boshqa hujjatlarda bo'lishi mumkin. Korxonaning ichki auditorlari va axborotni qayta ishlash tizimi uchun javobgar xodim bu hujjatlarni tez-tez ko'rib chiqib, baholaydilar. Tashqi auditor esa bu vazifani qaytadan bajarish o'rniga, bu faoliyat natijalarini o'rganib chiqishi mumkin.

Buxgalteriya hisobi bo'yicha qo'llanmada hisobning maqsadlari, siyosati qayd etilgan va hisob muolajalari aks etgan bo'lishi kerak. Menejerlar nazoratning o'ziga xos yo'nalishlarini belgilab, unga mos muolajalarning o'tkazilishini ta'minlashlari zarur. Nazorat yo'nalishlari qismlarga bo'lingan va o'ziga xos bo'lishi mumkin. Buni biz quyidagi 4.2-jadvalda ko'rib chiqamiz.

4.2-jadval

Nazoratning yo'nalishlari

№	Nazorat yo'nalishlari	Umumiy	Aniq misol
1	2	3	4
1.	Haqiqiylik	Qayd etilgan muomalalar haqiqiy va berilgan hujjatlar bilan tasdiqlangan	Qayd etilgan oldi-sotdi, mijoz buyurtmasi, ortilganlik hujjati va hisob-varaqa bilan tasdiqlangan
2.	To'liqlik	Barcha haqiqatda amalga oshirilgan muomalalar hech biri qoldirilmasdan qayd etilgan	Barcha yuklash hujjatlari nomerlanib, hisob-fakturalarga ilova qilingan
3.	Ruxsat olganlik	Barcha muomalalar korxona siyosatiga mos ravishda yechim topgan	1000\$ dan yuqori summadagi kreditga amalga oshirilgan savdo oldindan kredit bo'yicha menejer ruxsatiga ega
4.	Aniqlik	Barcha summalar kerakli darajada hisoblab chiqilgan	Hisob-varaqalarda miqdorlar to'g'ri aks ettirilgan, arifmetik xatolar yo'q

5.	Tasniflash	Muomalalar schiyotlarda borilgan	mos olib	Filiallar tomonidan amalga oshirilgan savdolar korxonaning ichki muomalalaridek tasniflangan
6.	Hisob yuritish	Muomalalar hisobini yuritish tugallangan		Barcha kreditga amalga oshirilgan savdolar mos buyurtmachilar hisobidan olib borilgan
7.	Davriylash- tirish	Muomalalar davrlarda ettirilgan	mos aks	Joriy davr savdolari joriy davrd aks etgan, keyingi davr savdolari esa keyingi davrd aks ettirilgan

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida tuzilgan

Shunday qilib, barcha xo'jalik muomalalari yettita asosiy yo'nalish bo'yicha nazorat qilinishi lozim. Haqiqiylik – bu yerda nazorat muolajalarini muomalalar haqiqatdan ham qayd etilganligini tekshirish uchun qo'llaniladi. Bu muolaja hujjatlar bilan tasdiqlanmagan oldi-sotdi muomalasi qayd etilishining oldini olishni nazarda tutadi.

To'liqlik. Nazorat muolajasi vositasida haqiqatda amalga oshirilgan xo'jalik muomalalari qayd qilinmay qoldirib ketilganligi tekshiriladi. Agar mahsulot yuklangan bo'lsa, u holda yuklanganlik haqidagi barcha hujjat hisob-varaqa bilan solishtiriladi. Muomalani tasdiqlovchi hujjatlar ko'pincha nomerlangan bo'ladi. Nomerlar ketma-ketligining hisobi esa – nazoratning yana bir mos muolajasidir.

Ruxsat olinganlik – nazorat muolajalari yordamida xo'jalik muomalalarining hisobga olinishidan oldin ruxsatga ega ekanligi tekshiriladi. Menejerlar muomalalarning boshqarma tomonidan ruxsat etilganligi va hisob tizimida muomalalar qayd etilishining aniq mezonlarini belgilashlari zarur. Nazorat tizimi hisob tizimida ruxsatsiz muomalalarning qayd etilishining oldini olishga qaratilgan.

Aniqlik – yozilgan summalarning to'g'ri hisoblanib chiqilganligini tekshirishga qaratilgan nazorat muolajalari qo'llaniladi. Yuk xatida aks ettirilgan ortilgan mahsulot

miqdori, donasining bahosi va jami summaning to'g'riligini tekshirish – bunday nazorat muolajasiga misol bo'la oladi.

Tasniflash – muomalalarning mos schyotlarda olib borilganligini tekshirishga qaratilgan muolajalar qo'llaniladi. Tasniflashni ba'zida aniqlik bilan chalkashtirishadi, biroq ularning farqi shundaki, aniqlik faqatgina yozilgan summalar to'g'riligiga taalluqlidir.

Hisob yuritish – bu yo'nalish berilgan muomalaning hisobga olish jarayoni to'liq tugallanganligi va u umumqabul qilingan buxgalteriya andozalariga mosligini tekshirishga qaratilgan nazorat muolajalaridan tashkil topadi.

Davriylashtirish – bu yo'nalish muomalalarning amalga oshirilgan davrida hisobga olinib, qayd etilganligini tekshirishni nazarda tutadi.

Shunday qilib, yuqoridagilardan kelib chiqqan holda quyidagicha xulosaga keldik: nazorat amalga oshirilayotgan sharoit boshqaruvning mos tizimi mavjudligini o'z ichiga oladi. Bu tizim yuqori malakali xodimlar bilan tashkilot faoliyatini yanada rivojlantirishga qaratilgan chora-tadbirlar bilan ta'minlangan bo'lsa va xodimlar o'rtasida majburiyat hamda javobgarliklarning taqsimlanishini, nazorat talablarining buzilishiga qarshi tura olishni nazarda tutsagina, samarali hisoblanilishi mumkin. Quyidagi funksiyalarni taqsimlash maqsadga muvofiq deb hisoblaymiz: korxona va tashkilot aktivlaridan bevosita foydalanish; aktivlar bilan amalga oshiriladigan muomalalar uchun ruxsat berish; xo'jalik muomalalarini amalga oshirish; xo'jalik muomalalarini yuritish.

Nazoratning tadbirlar tizimi: xo'jalik muomalalarini korxonaning ma'muriyati tomonidan qo'llab-quvvatlanganidan so'nggina amalga oshirish; barcha muomalalarni buxgalteriya hisobida to'g'ri va aniq summalarda tegishli bank hisob schyotlarida, kerakli vaqt davrida, hisob siyosatiga mos holdagi qayd etish; ma'muriyat ruxsatisiz korxona aktivlaridan foydalanishning cheklanganligi; buxgalteriya hisobida qayd etilgan

aktivlarning haqiqatda mavjudlari bilan mos kelishiga qaratilgan muolajalarni nazarda tutadi.

Bunday muolajalar: buxgalteriya yozuvlarining to'g'riligini arifmetik tekshirish; hisob-kitoblarni solishtirish; hujjatlar aylanishining amalga oshirilishi to'g'riligini va rahbar xodimlarda ruxsat beruvchi yozuvlarining mavjudligini tekshirish; doimiy ravishda reja asosida yoki bexosdan kassa pul mablag'lari, qat'iy hisobda turuvchi blanklar, qimmatli qog'ozlar va tovar-moddiy boyliklarning buxgalteriya hisobidagi ma'lumotlar va haqiqatdagi mavjudligi bilan mosligini tekshirish; nazorat maqsadi uchun iqtisodiy subyektdan tashqari joylashgan manbalarning ma'lumotlaridan foydalanish; xo'jalik ko'rsatkichlarini rejadagi va haqiqatdagisi bilan solishtirish, agar muhim farq bo'lsa, uning sababini aniqlash mumkin. Ichki nazoratni baholash uchun 4.3-jadvalda taklif etilgan savolnomadan foydalanish tavsiya etiladi.

4.3-jadval

Ichki nazoratni baholash

Savollar	Javoblar		Ilova
	Yo'q	Ha	
Nazorat muhiti			
1. Kredit bo'limi marketing bo'limiga bog'liqmi?			
2. Quyida ko'rsatilgan savdo turlarining nazorati uchun bir xil muolaja qo'llaniladimi: xodimlarga sotish; kreditga sotish; mol-mulkni sotish; naqd pulga sotish?			
3. Xodimlarga moliyaviy siyosat va ichki nazorat muolajalarini o'z vaqtida yetkazish yo'lga qo'yilganmi?			
4. Korxona rahbariyati tomonidan ichki nazorat tizimini tekshirish amalga oshiriladimi?			
Hisob va hisobot			
1. Jurnallardagi jami summalar bosh kitobga			

kiritilgunga qadar tekshiriladimi?			
2. Xodimlarning kasalligi yoki ta'tildaligi sababli yo'qligida majburiyatlar taqsimlanishiga amal qilinadimi?			
3. Hisobot topshiriq grafigiga amal qilinadimi?			
4. Hisob siyosatiga oid buyruq mavjudmi?			
Haqiqiylik			
1. Hisob-varaqa blankasiga kirish chegaralanganmi?			
2. Nakladnoylar yoki boshqa yuklab borilganlik to'g'risidagi hujjatlar nomerlab olib boriladimi?			
Muomalalarni qayd etishning to'liqligi			
1. Hisob-varaqa blankasi nomerlanadimi?			
2. Yo'qolgan nakladnoylarni topish maqsadida hujjatlar nomerining ketma-ketligi tekshiriladimi?			
Qayd etishning to'g'riligi			
1. Yuklangan miqdor hisob-varaqada aks ettirilgan miqdor bilan taqqoslanadimi?			
2. Statistik tahlil yoki mahsulot assortimenti bo'yicha tahlil yo'li bilan ma'lum davrdagi savdolar haqidagi ma'lumotlar tekshiriladimi?			
3. Debitorlik qarzlardan qat'iy nazar davrdagi savdolar to'g'risidagi ma'lumotlar bevosita bosh kitobga kiritiladimi?			
Muomalalarni tasniflash			
1. Savdolar tasnifi haqidagi nizom buxgalteriya yo'riqnomalarida mavjudmi?			
Davriylashtirish			
1. Hisob-varaqalar ortilgan sana bilan qayd etilishi lozimligi haqidagi nizom buxgalteriya yo'riqnomalarida mavjudmi?			
2. Quyidagi mezonlar xodimlarning malaka darajasini aks ettirishi mumkinmi: kamdan-kam ichki xatolar, rahbariyat aralashuvini talab qiluvchi xatolar miqdorining kamligi, avvalgi yillarda o'tkazilgan tekshirishlarda kiritilgan auditorlik tuzatishlarining past foizi.			

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida tuzilgan.

Buxgalteriya hisobi tizimi o'z ichiga korxona xo'jalik muomalalarini to'plash, tahlil qilish va hujjatlashtirishni olganligi sababli, bizning fikrimizcha quyidagi talablarga javob bersa, samarali bo'ladi: hisob yuritishda muomalalar ular amalga oshirilgan davrni to'g'ri aks ettirsa; hisob yuritishda muomalalar aniq summalarda qayd etilsa; hisob siyosatiga mos ravishda muomalalar buxgalteriya hisobining schyotlarida to'g'ri aks ettirilsa; hisob va hisobot uchun ahamiyatli bo'lgan barcha muomalalar qayd etilsa; mansabdor va javobgar shaxslar tomonidan o'ylab qilingan suiiste'molchiliklarning imkoni cheklangan bo'lsa.

Agar auditor ichki nazoratning barcha muolajalari amalga oshirilayotganligiga ishonch hosil qilsa ham, u ichki nazorat qay maqsadda tashkil qilingan bo'lsa, o'sha maqsadga erishildi deb, hech qaysi bir tizim haqida tasdiqlay olmaydi. Chunki buning bir qancha sabablari bor:

- nazoratni ta'minlash uchun qilingan xarajatlarning undan olinadigan iqtisodiy samaradan yuqoriligining maqsadga muvofiqligi;

- xodimlarning qo'llanmalarini tushunmasliklari;

- korxona xodimlarining o'zaro til birlashtirishi;

- rahbariyatning o'z manfaati yo'lida amalidan foydalanishi va shu kabilar.

Shunday qilib, ichki nazorat tizimini baholash muolajalarini amalga oshirgandan so'nggina auditor uning ishonchliliigi xususida qaror qabul qiladi va mos auditorlik muolajalarini rejalashtirish imkoniga ega bo'ladi.

4.4. Audit o'tkazish jarayonida boshqa shaxslarning ma'lumotlaridan foydalanish

AXS da auditor audit o'tkazish jarayonida boshqa shaxslarning ma'lumotlaridan foydalanishi mumkinligi keltirib o'tilgan, ya'ni:

- boshqa auditorlar;

- tashkilotninrg ichki auditorlari;

– ekspertlar.

600 AXS guruh auditlariga, xususan komponent auditorlarini o'z ichiga oladigan guruh auditlariga nisbatan qo'llaniladigan maxsus ko'rib chiqishlarni qamrab oladi.

Auditor holatlarda zarur bo'lganda moslashtirilgan mazkur AXS ni ushbu auditor guruh moliyaviy hisobotlari bo'lmagan moliyaviy hisobotlarning auditida boshqa auditorlarni jalb etgan paytda foydali deb hisoblashi mumkin. Masalan, auditor uzoq masofadagi tovar-moddiy zaxiralar hisobini kuzatish yoki moddiy aktivlarni tekshirish uchun boshqa auditorni jalb etishi mumkin.

Komponent auditori komponentning moliyaviy hisobotlari bo'yicha auditorlik fikrini ifodalash uchun qonun hujjati, me'yoriy hujjat yoki boshqa sabab tufayli talab etilishi mumkin. Guruh auditi bo'yicha kelishuv jamoasi guruh auditi bo'yicha auditorlik dalilini ta'minlashda komponentning moliyaviy hisobotlari bo'yicha auditorlik fikri asoslangan auditorlik dalilidan foydalanishi mumkin, ammo shunga qaramasdan mazkur AXS ning talablari qo'llaniladi.

AXS 220 ga muvofiq, guruh auditi bo'yicha kelishuv hamkoridan guruh auditi bo'yicha kelishuvni amalga oshirayotgan shaxslar, jumladan komponent auditorlari birgalikda o'rinli vakolatga va qobiliyatga ega bo'lishining ta'minlanishi talab etiladi. Guruh auditi bo'yicha kelishuv hamkori guruh auditi bo'yicha kelishuvning yo'nalishi, nazorati va amalga oshirilishi uchun ham javobgar hisoblanadi.

Guruh auditi bo'yicha kelishuv hamkori guruh auditi bo'yicha kelishuv jamoasi yoki komponent auditori komponentning moliyaviy ma'lumotlari bo'yicha ishlarni amalga oshirishiga qaramasdan AXS 220 ning talablarini qo'llaydi. Mazkur AXS guruh auditi bo'yicha kelishuv hamkoriga komponent auditorlari komponentlarning moliyaviy ma'lumotlari bo'yicha ishlarni amalga oshiradigan paytda AXS ning talablarini qanoatlantirishga ko'mak beradi.

Auditorlik riski moliyaviy hisobotlarning muhim buzib ko'rsatish riski bilan auditor bunday buzib ko'rsatishlarni aniqlamasligining riski funksiyasi hisoblanadi. Guruh auditida, bu komponent auditori guruh moliyaviy hisobotlarining muhim buzib ko'rsatishiga sabab bo'lishi mumkin bo'lgan komponentning moliyaviy ma'lumotlaridagi buzib ko'rsatishni aniqlamasligi mumkinligining riskini hamda guruh auditi bo'yicha kelishuv jamoasi ushbu buzib ko'rsatishni aniqlamasligi mumkinligining riskini o'z ichiga oladi. Mazkur AXS guruh auditi bo'yicha kelishuv jamoasi riskni baholash tartib-taomillaridagi o'z ishtirokining hamda komponentlarning moliyaviy ma'lumotlari bo'yicha komponent auditorlari tomonidan amalga oshiriladigan qo'shimcha audit tartib-taomillarining xususiyatini, muddatini va ko'lamini aniqlashda ko'rib chiqadigan masalalarni tushuntiradi. Ushbu ishtirok etishning maqsadi guruh moliyaviy hisobotlari bo'yicha auditorlik fikriga asoslanadigan yetarli va o'rinli auditorlik daliliga ega bo'lish hisoblanadi.

XAS 600 "Boshqa auditorlar ishidan foydalanish. Qo'shimcha jabhalar kompaniyalar guruhi moliyaviy hisoboti auditi (moliyaviy hisobot qismlari bo'yicha auditorlar hisobotidan foydalanish)" standarti kompaniya ikki auditor bilan hamkorlik qilgan holatlarda qo'llaniladi. Bunda asosiy auditor tomonidan umumiy yoki konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot tekshirilsa boshqa auditor alohida segmentlarning (geografik segment, xo'jalik segmenti, filial, qaram korxona va hokazo) moliyaviy hisobotini tekshiradi.

Iqtisodiy globallashuv sharoitida yirik transmilliy korporatsiyalarni auditdan o'tkazishda geografik muhitni inobatga olib bir necha auditorlar faoliyat olib borishi mumkin. Bunda bosh auditor kompaniyalar guruhi moliyaviy hisobotlaridagi muhimlikni alohida baholashi va inobatga olishi kerak bo'ladi. AXS 600 da belgilanishicha ayrim hollarda segmentlardagi muhimlik darajasini

yuqoriligini inobatga olib, kim bosh auditor bo'lishi aniqlanadi.

Asosiy auditor, boshqa auditor tomonidan amalga oshiriladigan xizmatlar u tomonidan qo'yilgan vazifaga mosligini aniqlovchi isbotlarni olishi kerak, ya'ni:

- boshqa auditorning tekshiriladigan segmentga nisbatan xolisligi va mustaqilligining yozma tasdig'i;

- asosiy va boshqa auditor munosabatlarining hujjatlashtirilishi;

- boshqa auditor tomonidan buxgalteriya hisobi, moliyaviy hisobot va auditga taalluqli qonun hamda standartlarga amal qilishi haqida yozma tilxat.

Boshqa auditor ish natijalari auditorlik fayllarida hujjatlashtirilishi kerak, ya'ni:

- boshqa auditor tomonidan tekshirilgan moliyaviy hisobot bo'lim va komponentlari;

- ushbu komponentlarning umumiy moliyaviy hisobot uchun muhimligi;

- auditda ishtirok etgan yordamchi auditorlarning nomlari;

- boshqa auditorlar ish sifatini nazorat qilish amallari;

- ayrim hollarda bosh auditor tomonidan qarshi tekshirish o'tkazish.

Bosh auditor har doim boshqa auditorlar bilan kelishgan holda qo'yilgan umumiy vazifa doirasida o'zi o'tkazishni rejalashtirgan audit amallariga o'zgartirishi mumkin. Boshqa auditor tomonidan modifikatsiyalashgan auditorlik xulosasi berish qarori qabul qilinsa bosh auditor o'zining xulosasiga ham kerakli o'zgartirishlar kiritishi zarur.

Bosh auditor moliyaviy hisobotning ayrim komponentlari yuzasidan faqat boshqa auditorning tekshiruvi asosida xulosa beradigan bo'lsa XAS 600 da bu holatni yetarli asoslash va moliyaviy hisobotning qancha qismi boshqa auditor tomonidan tekshirilganligini aniq ko'rsatishi talab etiladi.

Bosh auditor tarafidan, boshqa auditor tomonidan o'tkazilgan tekshiruv natijalarini yetarli emas deb hisoblansa va ushbu tekshirish bo'yicha qo'shimcha auditorlik amallarini o'tkazishni imkoniyati cheklangan bo'lsa bosh auditor qo'shimcha izoh berilgan auditorlik xulosasini berishi kerak. Ayrim hollarda audit ko'lamini cheklanganligi sababli umuman xulosa berishdan bosh tortishi ham mumkin.

"Ichki audit faoliyatini o'rganish" 610 AXS da qayd etilishicha tashqi auditor ichki audit tizimi va ushbu tizimning o'tkazilishi rejalashtirilgan tashqi auditga ta'sirini o'rganib chiqishi kerak.

Ichki auditga quyidagicha ta'rif berish mumkin, ya'ni "Tashkilotda yuqori darajadagi qo'shilgan qiymat olish va iqtisodiy samaradorlikni oshirish maqsadida tashkil etiladigan ma'lumot haqqoniyligini tasdiqlovchi hamda kerakli maslahatlar beruvchi mustaqil va obyektiv faoliyat turidir". Ichki audit tashkilotga tizimli ravishda boshqarish, samaradorlikni oshirish, risklarni boshqarish va nazorat qilish bo'yicha yordam beradi.

AXS 610 "Ichki audit faoliyatini o'rganish" deb atalib unda korxona iqtisodiy samaradorligini baholashdagi ichki auditning vazifalari keltirilgan. Auditorlik dalillarini yig'ishda ichki nazorat tizimini baholash yo'llari 4.3 paragrafda batafsil yoritildi.

Ichki auditning maqsad va vazifalari kompaniyaning kattaligi, tuzilmasining murakkabligi va rahbariyatni ma'lumotga bo'lgan extiyojlariga qarab o'zgarib turadi. Aksariyat hollarda ichki audit tuzilmasi quyidagi funksiyalarni bajaradi:

- ichki nazorat tizimining monitoringi. Ichki nazorat tizimini yo'lga qo'yish korxona rahbariyatining vazifasi hisoblanadi, lekin bu tizimni doimo tekshirib turish kerak. Shu sababli ichki audit bo'limi korxona nazorat tizimi samaradorligini baholab, takomillashtirish bo'yicha takliflar berib boradi;

– moliyaviy va boshqaruv ma'lumotlarini tahlili, xo'jalik muomilalari, schyotlar sal'dosi va o'tkazilgan tekshirish amallarini doimiy kuzatuv va tekshirib turish;

– alohida muomilalar samaradorligini aniqlash va nomoliyaviy tekshiruvlar;

– qonunchilik, ichki yo'riqnoma va me'yorlarga rioya etish.

Ichki audit vazifalari korxona rahbariyati tomonidan belgilanganligi sababli tashqi audit vazifalaridan farq qiladi. Ammo tashqi audit ichki auditning ish natijalaridan keng foydalanadi. Shu bilan birga AXS 610 "Ichki audit faoliyatini o'rganish" standartida qayd etilishicha ichki auditning mustaqilligi tashqi audit mustaqilligi darajasidan ancha past bo'ladi. Bu holat, tashqi auditor tomonidan ichki audit natijalariga tayanishda faqat o'zining professional mahorati doirasida ish ko'rishi kerakligini anglatadi. Quyidagi keltirilgan mezonlar ichki audit tizimini baholash uchun asos bo'lishi mumkin:

– tashkiliy maqom – ichki auditning mustaqilligi ko'lam, ichki audit natijalari va takliflarini rahbariyat tomonidan inobatga olinishi;

– texnik kompetentlik – ichki auditorlar bilim va ko'nikmasi darajasi;

– ichki audit qamrovi – ichki audit amallarining mohiyati va hajmi;

– ichki auditni rejalashtirilishi va hujjatlashtirilishi – ichki audit o'tkazish yo'riqnomalari, ish hujjatlari shakllari va dasturlarning mavjudligi.

Tashqi auditor tomonidan tekshirish rejasini ishlab chiqish jarayonida ichki auditning ish rejasini inobatga olishi maqsadga muvofiqdir.

AXS 620 "Ekspert xizmatidan foydalanish" nomli standart, auditor ish jarayonida ixtisoslik bilimlarini talab etilishi mumkinligini inobatga oladi. Ushbu standartida auditorning buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa muayyan sohada kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo'lgan

jismoniy shaxs yoki tashkilot ishidan yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olishda auditorga ko'maklashish uchun foydalanishga doir vazifalari ko'rib chiqiladi. Masalan, audit jarayonida injenerlar, texniklar, yuristlar, tarjimonlar va hattoki shifokor yoki provizorlar xizmati talab etilishi mumkin. Ekspertlar xizmatlariga quyidagi hollarda zaruriyat tug'ilishi mumkin:

- alohida aktivlarni baholash uchun (yer, ko'chmas mulk, qimmatbaho toshlar, san'at asarlari);

- aktivlarning jismoniy holati va miqdorini aniqlash maqsadida (sochilib yotgan qum, sement va boshqa qurilish materiallari);

- maxsus usullar yordamida aniqlangan ko'rsatkichlarni tekshirish (aktuar baholash, biznesni baholash);

- tugallanmagan ishlab chiqarish va qurilishni baholash uchun;

- yuridik hujjatlar va shartnomalarni baholash uchun.

AXS 620 standartida ekspertlarni jalb etishning to'rt varianti qayd etilgan:

- mijoz-tashkilot bilan pudrat shartnomasi tuzish;

- auditorlik firmasi bilan pudrat shartnomasi tuzish;

- mijoz-tashkilot bilan mehnat shartnomasi tuzish;

- auditorlik firmasi bilan mehnat shartnomasi tuzish;

Ekspertlarni jalb etishda, ekspertning malaka hujjatlari, litsenziyasi, professional birlashmalardagi a'zoligi, avval o'tkazgan ekspertizalari natijalari yuzasidan tavsiyaviy xatlar tekshirib olinadi. Ekspertning obyektivligi aniqlanadi, ya'ni tekshirilayotgan korxona rahbariyati bilan qarindosh-urug'chiligi, tekshirilayotgan tashkilotning aksiyalarini mavjudligi va hokazo.

Ekspertning ish hajmi tuziladigan shartnomada aniq ko'rsatilishi talab etiladi. Shuningdek, ekspert tomonidan qo'llaniladigan maqsad, usullar, hujjatlar bilan tanishish mumkinligi va sir tutish holatlari alohida kelishib olinadi.

Ekspertiza natijalari xulosa berish uchun yetarli emas deb topilsa auditor modifikatsiyalashgan auditorlik

xulosasini berish masalasini ko'rib chiqishi mumkin. Bunda ekspertiza natijalariga havola etiladi. Agar ekspert ekspertiza natijalariga havola berilishiga qarshi bo'lsa auditor yurist bilan maslahatlashishi kerak.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish zaruratini aniqlash

Agar yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish uchun buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa biron-bir sohada kasbiy bilimlar va tajriba talab etilayotgan bo'lsa, auditor auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish zaruratini aniqlashi lozim.

Auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lami

620 AXSning talablariga muvofiq bajariladigan auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lami vaziyatga bog'liq bo'ladi. Mazkur tartib-taomillar xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamini belgilashda auditor ayrim, shu jumladan quyidagi masalalarni ko'rib chiqishi lozim:

- mazkur ekspertning ishi taalluqli bo'lgan masalaning xususiyati;

- mazkur ekspertning ishi taalluqli bo'lgan masalada muhim buzib ko'rsatishlar risklari;

- audit nuqtayi nazaridan mazkur ekspert ishining ahamiyati;

- mazkur ekspert ilgari bajargan ish haqida auditorning bilimi va tajribasi;

- auditorlik tashkilotida qabul qilingan sifat nazorati siyosati va tartib-taomillari ekspertning ishiga tatbiq etiladimi.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligi

Auditor auditor tomonidan jalb qilingan ekspert auditorning maqsadlari uchun zarur bo'lgan kompetentlik, qobiliyatlar va xolislikka ega yoki ega emasligini baholashi lozim. Auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspert bilan

bog'liq holda, xolislikni baholash mazkur ekspertning obyektivligiga tahdid solishi mumkin bo'lgan manfaatlar va munosabatlar mavjudligi xususida rasmiy so'rov yuborishni o'z ichiga olishi mumkin.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kasbiy bilimlari va tajribasi sohasi haqida tasavvur hosil qilish

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

mazkur ekspert tomonidan audit maqsadlarida bajariladigan ishning xususiyati, ko'lami va maqsadlarini belgilash;

mazkur ishning auditor maqsadlariga muvofiqligini baholash;

auditor tomonidan jalb qilingan ekspert bilan masalalarni kelishish.

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

mazkur ekspert ishining xususiyati, ko'lami va maqsadlarini;

auditor va mazkur ekspertning tegishli vazifalari va majburiyatlarini;

auditor va mazkur ekspert o'rtasida axborot almashish xususiyati, muddatlari va ko'lamini, shu jumladan mazkur ekspert taqdim etishi lozim bo'lgan har qanday hisobot shaklini kelishishni;

auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ma'lumotlarni sir saqlash to'g'risidagi talablarga rioya etishi zarurligini.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining muvofiqligini baholash

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

mazkur ekspert ishi natijalari yoki xulosalarining o'rinliliği va asosliliğini hamda ularning boshqa auditorlik dalillari bilan muvofiqliğini;

agar mazkur ekspertning ishi ahamiyatli taxminlar va usullardan foydalanishni nazarda tutsa, bunday taxminlar va usullarning ushbu vaziyatda o'rinliliği va asosliliğini;

agar mazkur ekspertning ishi shu ekspertning ishi uchun ahamiyatli bo'lgan boshlang'ich ma'lumotlardan foydalanishni nazarda tutsa, ushbu boshlang'ich ma'lumotlarning o'rinliliği, to'liqligi va aniqligi.

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

mazkur ekspert bajarishi lozim bo'lgan bo'lg'usi ish xususiyati va ko'lamini shu ekspert bilan kelishishi; yoki

vaziyatga mos keladigan qo'shimcha auditorlik tartib-taomillarini bajarishi lozim.

Auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga havola etish

Ayrim hollarda qonun yoki me'yoriy hujjat, masalan, davlat sektorida shaffoflikni ta'minlash maqsadida auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga havola etishni talab qilishi mumkin.

Ayrim hollarda modifikatsiyalangan fikr bildirilgan auditorlik hisobotida modifikatsiyaning tabiatini tushuntirib berish uchun auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga havola etish o'rinli bo'lishi mumkin. Bunday vaziyatlarda auditor tegishli havola etishni amalga oshirishdan oldin auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ruxsatini olishi talab etilishi mumkin.

Auditor modifikatsiyalanmagan fikr ifodalangan auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishiga havola etishi mumkin emas, qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlar shuni talab qilgan hollar bundan mustasno. Agar bunday havola etish qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda nazarda tutilgan bo'lsa, auditor auditorlik hisoboti (xulosasi)da havola

auditorning auditorlik fikrini bildirish uchun mas'uliyatini kamaytirmasligini ko'rsatib o'tishi lozim.

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

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining muvofiqligini baholash

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning kompetentligi, qobiliyatlari va obyektivligini auditor tomonidan baholash, jalb qilingan ekspertning bilimlari sohasi bilan auditorning tanishligi va jalb qilingan ekspert tomonidan bajarilayotgan ishning xususiyati mazkur ekspert ishining auditor maqsadlariga muvofiqligini baholash bo'yicha auditorlik tartib-taomillarining xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamiga ta'sir ko'rsatadi.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining natijalari va u chiqargan xulosalari

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining auditor maqsadlariga muvofiqligini baholash bo'yicha maxsus tartib-taomillar, masalan, quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga rasmiy so'rovlar yuborish.

- Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ish hujjatlari va hisobotlarini ko'rib chiqish.

- Tasdiqlovchi tartib-taomillar, xususan:

- auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning ishini kuzatish;

- e'lon qilingan ma'lumotlarni, masalan, obro'li, hurmatga loyiq manbalardan olingan statistik hisobotlarni o'rganish;

o uchinchi shaxslar tomonidan berilgan tegishli savollarni tasdiqlash;

- o mufasssal tahliliy tartib-taomillarni bajarish; va
- o hisob-kitoblarni takroran o'tkazish.

• Masalalarni tegishli kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo'lgan boshqa ekspert bilan muhokama qilish, masalan, agar auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishining natijalari yoki u chiqargan xulosalar boshqa auditorlik dalillari bilan mos kelmasa.

• Auditor tomonidan jalb qilingan ekspertning hisobotini tadbirkorlik subyekti rahbariyati bilan muhokama qilish.

Takrorlash uchun savollar

1. Auditorlik dalillarining ko'rinishlari va yig'ish usullari.

2. Auditda tahliliy usullarni qo'llash yo'llari.

3. Auditda tanlash va tanlov o'tkazish usullari.

4. Mantiqiy tanlov.

5. Nazorat yo'nalishlari qanday qismlarga bo'lingan?

6. Auditda dalillarni yig'ish usullari qanday?

7. Audit o'tkazish jarayonida boshqa shaxslarning ma'lumotlaridan foydalanish.

8. Auditorlik dalillarini yig'ishda ichki nazorat tizimini baholash yo'llarini ko'rsating?

9. Ekspert xizmatidan foydalanish nechanchi AXS bilan tartibga solinadi?

10. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor tomonidan jalb qilingan ekspertga havola etish tartibi qanday?

11. Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert bilan qanday masalalar kelishiladi?

12. Ichki audit faoliyatini o'rganish nechanchi AXS bilan tartibga solinadi?

13. Tekshiriluvchi shaxsning rahbariyatining bildirishnoma va arizalari qaysi holatlarda olinadi? (AXS bo'yicha 500 standart).

14. Auditorlik hisoboti (xulosasi)da auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishini baholash yo'llarini ko'rsating?

15. Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish zarurati qanday aniqlanadi?

Vaziyatli masalalar

Masala-1

Auditorning yetarli va tegishli auditorlik dalili hisoblanishi haqidagi mulohazasiga qanday omillar ta'sir ko'rsatadi?

Masala-2

Auditorlik dalili sifatida foydalaniladigan ma'lumotning va shu tufayli auditorlik dalilining o'zini ishonchliligiga uning manbasi va jihati hamda u olingan holatlar, jumladan o'rinli bo'lganda uning tayyorlanishi va saqlanishi ustidan nazoratlar ta'sir etadi. Shu tufayli, turli xildagi auditorlik dalilining ishonchliligi bo'yicha umumlashtirishlar muhim istisnolarga shartli bo'ladi. Hattoki auditorlik dalili sifatida foydalaniladigan ma'lumot tadbirkorlik subyektiga nisbatan tashqi manbalardan olingan paytda ham, uning ishonchliligiga ta'sir etishi mumkin bo'lgan holatlar mavjud bo'lishi mumkin. Masalan, mustaqil tashqi manbadan olingan ma'lumot ishonchli bo'lmasligi mumkin, agarda manba ma'lum bo'lmasa yoki rahbariyat tomonidan jalb etilgan ekspert xolislikka ega bo'lmasligi mumkin. Ushbu istisnolar mavjud bo'lishi mumkinligini e'tirof etgan holda, auditorlik dalilining ishonchliligi bo'yicha foydali bo'lishi mumkin jihatlarni keltiring.

Masala-3

Rahbariyat tomonidan jalb etilgan ekspertning vakolati, qobiliyatlari va xolisligiga tegishli ma'lumotlar bir qator manbalardan olinishi mumkin, ularni keltiring.

1-masala javobi

- Taqdimnomada potensial buzib ko'rsatishning ahamiyatliligi va uning ta'siri alohida yoki boshqa potensial buzib ko'rsatishlar bilan jamuljam holda, moliyaviy hisobot uchun muhim bo'lish ehtimoli.

- Risklarga nisbatan tadbirkorlik subyekti rahbariyati javob harakatlari va nazorat vositalarining samaradorligi.

- Oldingi auditorlik tekshirishlari jarayonida har qanday potensial buzib ko'rsatishlar borasida olingan tajriba.

- Bajarilgan auditorlik tartib-taomillarining natijalari, shu jumladan bunday auditorlik tartib-taomillarini bajarish jarayonida muayyan firibgarlik hollari yoki xatolar aniqlangani yoki aniqlanmagani.

- Mavjud ma'lumotlarning manbalari va ishonchlilik darajasi.

- Auditorlik dalillarining keng qamrovligi.

- Tadbirkorlik subyekti va uning muhitini, shu jumladan tadbirkorlik subyekting ichki nazorat tizimini bilish.

2-masala javobi

- Auditorlik dalilining ishonchliligi oshadi, qachonki u tadbirkorlik subyekti tashqarisidagi mustaqil manbalardan olinsa.

- Ichki hosil qilingan auditorlik dalilining ishonchliligi oshadi, qachonki tadbirkorlik subyekti tomonidan belgilangan tegishli nazoratlar vositalari, jumladan uning tayyorlanishi va saqlanishi ustidan nazoratlari samarali bo'lsa.

- Bevosita auditor tomonidan olingan auditorlik dalili (masalan, nazorat qo'llanilishining kuzatilishi) bilvosita yoki anglash orqali olingan auditorlik daliliga (masalan, nazorat qo'llanilishi to'g'risidagi so'rov) nisbatan ishonchliroqdir.

- Hujjat shaklidagi, xoh qog'oz, elektron yoki boshqa vosita shaklidagi auditorlik dalili og'zaki olingan dalildan ishonchliroq hisoblanadi (masalan, majlisning o'z davridagi

yozma qaydi muhokama qilinadigan masalalarning keyingi og‘zaki ifodalanishiga nisbatan ishonchliroq bo‘ladi).

- Asl hujjatlar orqali ta‘minlangan auditorlik dalili, auditorlik dalilining ishonchliligi ularning tayyorlanishi va saqlanishi ustidan nazoratlariga bog‘liq bo‘lgan holatlar, ya‘ni nusxalar yoki faksimillar yoki tasvirlashtirilgan, raqamlashtirilgan yoki boshqa hollarda elektron shaklga o‘tkazilgan hujjatlar orqali ta‘minlangan auditorlik daliliga nisbatan ishonchliroq bo‘ladi.

3–masala javobi

- Ushbu ekspertning oldingi ishi bilan bog‘liq shaxsiy tajriba.

- Ushbu ekspert bilan muhokamalar.

- Ushbu ekspertning ishidan xabardor bo‘lgan shaxslar bilan muhokamalar.

- Ushbu ekspertning malakalari, professional tashkilotning yoki soha assotsiatsiyasining a‘zoli, amaliyot uchun litsenziyasi yoki tashqi e‘tirofning boshqa shakllari to‘g‘risidagi ma‘lumot.

- Ushbu ekspert tomonidan yozilgan chop etilgan ilmiy maqolalar yoki kitoblar.

- Auditorga rahbariyat tomonidan jalb etilgan ekspertning tayyorlagan ma‘lumotlariga nisbatan yetarlicha tegishli auditorlik daliliga ega bo‘lishda ko‘mak beradigan auditorning eksperti, agarda mavjud bo‘lsa.

5-BOB. AUDITLIK XULOSA VA TAKLIFLARINING XALQARO STANDARTLARI

5.1. Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosalari

Auditorlik xulosasi tekshirilgan moliyaviy hisobot yuzasidan auditor fikrini bayon etuvchi yozma shakldagi hujjat hisoblanadi. Auditorlik xulosasini tuzish AXS 700 "Umumiy moliyaviy hisobot to'liq to'plami yuzasidan mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)" va AXS 705 "Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)dagi modifikatsiyalar" nomli standartlar bilan tartibga solinadi. AXS 700 auditorlik nazoratining qo'shimcha sharh berilmaydigan shartsiz xulosalari berilganda qo'llaniladi.

Auditorlik nazoratining qo'shimcha sharh berilmaydigan shartsiz xulosalari

Auditorlik nazoratining xulosasini tayyorlash va taqdim etish audit jarayonining muhim bosqichi hisoblanadi, chunki aynan xulosada auditor bajargan ishlarini va qanday natija olganligini bayon qiladi. Shuning uchun foydalanuvchi nuqtayi nazaridan auditorlik xulosasi audit faoliyatining mahsuli, deb qaraladi.

Audit standartlarida ko'rsatilishicha, har safar moliyaviy hisobot bilan bog'liq ishlarni amalga oshirganda auditorlik firmasi tomonidan xulosa berilishi kerak. Agarda firma o'z mijozlariga moliyaviy hisobotni tayyorlashda ko'maklashsa va audit o'tkazmasa, unda hisobot tayyorlanganligi haqida xulosalar yoki umumiy kuzatish olib borilganligi haqida ma'lumotnoma berishi mumkin (AXS 800).

Auditorlik xulosasi tuzishda qo'yiladigan asosiy talablar umumiy standartlarda keltirilgan. Asosan bu oxirgi standartlarga taalluqli. Umuman auditorlik xulosalari shakli jihatdan bir xil bo'lishi kerak. Bu auditorlik xulosasidan foydalanuvchilar uchun zarur, negaki auditorlar o'z xulosalarini asar sifatida keltirganlarida, uni tushunish birmuncha murakkab bo'lar edi. Shu sababli kasbiy

auditorlik standartlarida moliyaviy hisobotni kuzatib boruvchi auditorlik xulosalarining turlari keltirilgan. Auditorlik xulosasi audit jarayonining oxirgi bosqichiga to'g'ri keladi. Ma'lumki, rejali iqtisodiyot davrida nazorat-taftish boshqarmalarining ish sifati mezon bo'lib, taftishlar davomida aniqlangan kamomadlarni aybdorlar tomonidan to'lanish darajasi hisoblangan. Bu ko'rsatkich bevosita taftishning obyektivligi, taftish apparatining maqsadga intilishi va prinsipiialligiga bog'liq bo'lgan.

Ammo shuni qayd etish kerakki, umumiy talqin bo'yicha iqtisodiy samara bu ijtimoiy xarajatlar va olinadigan naf o'rtasidagi bog'liqlikni aks ettiradi. Ko'rinib turibdiki, boshqaruvdek ko'p qirrali faoliyatda auditning iqtisodiy samarasini aniqlashga umumiy tushunchalarda baho berish mushkul, chunki har doim ham audit natijalari miqdoriy baholashga moyil emas. Albatta, profilaktika, noqonuniy ishlar, firibgarliklarni har doim ham o'lchab bo'lmaydi.

Yuqorida aytib o'tilganidek, audit umumiy qabul qilingan buxgalteriya qoidalariga asosan o'tkaziladi. Bu esa obyektiv xulosa berish uchun keng qamrovli mezon hisoblanadi. Auditning maqsadi ham taqdim etilgan moliyaviy hisobotni qay darajada buxgalteriya qoidalaridan chetlanish mezonini aniqlashga qaratilgan. Auditorlik xulosasida ham, albatta, bu mezon qay darajada ekanligi keltiriladi. Rivojlangan mamlakatlar tajribasiga qaraganda, 90% auditorlik natijalari qo'shimcha tushuntirishsiz, shartsiz auditorlik xulosalari bilan rasmiylashtiriladi. Shu sababli bu xulosalar ustida batafsil to'xtalamiz.

AXS 700 da belgilanishicha quyidagi shartlar bajarilgandagina bunday standart xulosalar berilishi mumkin:

1. Jami hisobot shakllari belgilangan tartibda tuzilgan va moliyaviy hisobotga kiritilgan bo'lsa;

2. Audit jarayonida umumiy qabul qilingan andozalarga barcha jabhalarda rioya qilingan bo'lsa;

3.Yetarli darajada isbot va dalillar to'plangan hamda auditor o'z vazifasini to'liq bajarganligi haqida ishonch hosil qilsa;

4. Moliyaviy hisobot umumiy qabul qilingan buxgalteriya asoslariga amal qilgan holda taqdim etilgan bo'lsa;

5. Alohida yoritib ko'rsatish yoki sharh berish kerak bo'lgan holatlar aniqlanmagan bo'lsa;

6. Moliyaviy hisobotga yetarli darajada tushuntirishlar va ilovalar qilingan bo'lsa.

Standart auditorlik xulosasini 5.1-rasmda keltirishga harakat qilindi. Standart auditorlik xulosalari turli auditorlar tomonidan turli shaklda yozilishi mumkin, lekin uning mazmuni doimo bir xil bo'ladi.

Shuni qayd qilib o'tish kerakki, hozirgi kunda bu auditorlik firmalari tomonidan tayyorlanayotgan xulosalar yuqorida aytib o'tilgan xalqaro standartlar darajasidan ancha yiroq. Chunki hali ham tekshirishlar natijasi bo'yicha dalolatnoma (AKT) tayyorlash tushunchasini auditorlik xulosasi bilan chalkashtirish hollari mavjud yoki albatta dalolatnoma tuzmay turib, xulosa berish mumkin emas, degan fikrlar ham yo'q emas. Ammo dalolatnoma bu "mutloq nazorat matni" bo'lib, uning natijalari bo'yicha jinoiy ish ham ochish mumkin.

Tekshirish dalolatnomasi bu ikki yoqlama hujjat hisoblanadi, ya'ni ham tekshiruvchilar, ham tekshiriluvchilar tomonidan imzolanadi. Rus tilida «AKT» so'zi faoliyat tugallanganlik ma'nosini anglatadi yoki boshqacha qilib aytganda yozma aktda har bir harf ma'lum bir ma'noni beradi: aktdagi: a – absolyut, k – kontrol , t – tekst ma'nosini anglatadi. O'zbek tiliga tarjima qilinsa, akt – bu "mutloq nazorat matni" deganidir va hozirgi kunda "akt" so'zi O'zbekistonda dalolatnoma tariqasida tarjima qilinib, ishlatilmoqda. Yu.A. Danilevskiyning fikricha, "Auditorlik tekshirish natijasi auditorlik dalolatnomasi bilan rasmiylashtirilishi va o'z ichiga moliyaviy-xo'jalik faoliyati bo'yicha umumiy baho, hisob va hisobotning yuritilishini

baholash, tahliliy ishlarning holati va hisobni yurituvchi kadrlar tavsifini olishi kerak. Bundan tashqari kamchiliklar qayd etilishi va auditor ular bo'yicha o'z fikrini, bartaraf etish usullarini ko'rsatishi zarur.

1 – Auditorlik kompaniyasining nomi va manzili
2 – Hisobotning nomlanishi
3 – Hisobotni oluvchilar
4 - Kirish – 1 xat boshidan 2- xat boshigacha bo'lgan matn - “Haqiqiy tasdiq”
5 - Chegara – 2 xat boshidan 3- xat boshigacha bo'lgan matn - “Haqiqiy tasdiq”
6 - Fikr – 3 xat boshidan 4- xat boshigacha bo'lgan matn - “Xulosa”
7 – Auditorlik kompaniyasining nomi va xolis auditorlar imzosi
8 – Auditorlik xulosasi imzolangan sana
9 – Obyektda audit tugatilgan sana

5.1-rasm. Qo'shimcha izohsiz standart auditorlik xulosasining sxematik ko'rinishi

Auditorlik dalolatnomasi korxona rahbari, bosh buxgalteri va auditor tomonidan imzolanadi. Agar qayd etilgan kamchiliklar buxgalteriya hisobotiga muhim tarzda ta'sir etmasa, auditor auditorlik xulosasini tuzishga kirishishi mumkin. Aks holda auditor hisobning to'g'riligini tasdiqlash va hisobotga baho berishdan bosh tortishi kerak. Faqat kamchiliklar bartaraf etilgach tekshiruvchi ishini davom ettirib, xulosa beradi”.¹

¹ Данилевский Ю.А. Аудит: организация и методика проведения// Москва: «Бухгалтерский учет»-1992.- 79 с.

1	Huquqiy auditorlik firmasi "Huquqiy madad" Xolis buxgalterlar Ofis: Toshkent viloyati, Qibray tumani, Chimkent trakti: tel.: 71.260-39-06, 71. 260-30-18
2	Mustaqil auditor xulosasi
3	"XXX" AJ aksionerlari uchun
4	Biz "XXX" AJi 202X va 202Y yillar uchun taqdim etgan "Buxgalteriya balansi"; "Moliyaviy natijalar to'g'risida"gi hisobot; "Pul oqimlari to'g'risida"gi hisobot va "Xususiy kapital to'g'risida"gi hisobotlarining auditini o'tkazdik. Moliyaviy hisobot uchun javobgarlik fond ma'muriyati zimmasidadir. Biz o'tkazgan auditimizga asoslanib, moliyaviy hisobot bo'yicha bergan fikrimiz uchun javobgarmiz
5	Audit umumiy qabul qilingan andozalar asosida o'tkazildi. Bu andozalar bizda moliyaviy hisobot muhim noaniqliklardan xoli ekanligiga yetarli ishonch hosil qilish uchun auditni aniq rejalashtirish va o'tkazishni talab qiladi. Audit tanlab olish usuli bilan o'tkazilgan holda moliyaviy hisobotdagi summalarni tasdiqladi. Shu bilan birga audit qo'llanilgan buxgalteriya uslublarini, ma'muriyat dasturlarini baholadi. O'tkazilgan audit fikr berishimiz uchun to'liq asos bo'la oladi, deb hisoblaymiz
6	Bizning fikrimizcha, yuqorida qayd etilgan moliyaviy hisobot barcha muhim jihatlari bo'yicha AJ moliyaviy holatini 31 dekabr 202X va 202Y yillari uchun to'g'ri aks ettirgan. Kompaniya faoliyati va pul mablag'larining harakati ham umumiy qabul qilingan buxgalteriya uslublari asosida yoritilgan
7	Huquqiy auditorlik firmasi "Huquqiy madad". O'zbekiston Respublikasi sertifikatlangan buxgalteri Musaxoniy Alisher
8	Audit 18 fevral 202X yilda tugatildi
9	20 fevral 202X yil

5.2-rasm. Qo'shimcha izohsiz auditorlik xulosasi

Manba: AXS asosida muallif tomonidan tuzilgan.

Ammo bu fikrlar jahon audit amaliyotida bajarilayotgan audit ishlari va uning natijalarini rasmiylashtirish tartibiga bir muncha zid keladi. Yuqorida aytilgandek, umumiy audit natijalarini ma'lum qilish auditning umumiy qabul qilingan andozalarida o'z aksini topgan. Albatta, bu xulosalar shartli auditorlik xulosalari bo'lishi mumkin. Bunday xulosalar to'g'risida keyingi paragrafda batafsil to'xtalamiz.

Aytib o'tilgan fikrlardan kelib chiqqan holda 5.1-rasmdan foydalanib, qo'shimcha izohsiz auditorlik xulosasini keltiramiz (5.2-rasm). Hisobotning mazmunidan qat'iy nazar 9 ta bo'g'in o'zgarishsiz qoladi. Ular quyidagilardir:

1. Auditorlik kompaniyasining nomi va manzili

O'zbekiston Respublikasi qonunchiligida auditorlik firmasi Adliya Vazirligidan ro'yxatga olinishi uchun qat'iy ofisi joylashgan manzil va ofisda ish sharoitlari mavjudligi haqida ma'lumotnoma berishi kerak. Bu yuridik manzil kerakli hujjatlarda aks ettiriladi va doimo bu auditorlik firmasini qidirib topish mumkin.

2. Hisobotning nomlanishi.

Audit andozalari qo'ygan talabga ko'ra auditorlik xulosasi, albatta, nomlanishi va nomlanishda "mustaqil" yoki "xolis" degan so'z bo'lishi shart. Masalan: "Mustaqil auditorlar xulosasi" yoki "xolis buxgalter fikri". Bu talab foydalanuvchilarga auditning hamma jabxalari bo'yicha obyektiv o'tkazilganligini ko'rsatib turadi.

3. Hisobotni oluvchilar.

Hisobotni oluvchi kompaniya, uning aksionerlari yoki direktorlar kengashi bo'lishi mumkin. Umuman olganda hisobotni oluvchilar aksionerlar bo'lmog'i lozim, chunki audit kompaniyaga ham, uning direktorlar kengashiga ham tobe emas.

4. Kirish: 1-xat boshidan 2-xat boshigacha bo'lgan tekst.

Bu qismda uchta funksiya bajariladi: *Birinchidan*, auditorlik firmasi tomonidan audit o'tkazganligi qayd etiladi. Negaki bajarilgan ish bu umumiy kuzatish yoki tasdiqlash xizmatlari emasligini ko'rsatish kerak. *Ikkinchidan*, bu yerda auditdan o'tkazilgan hisobotlar sanab o'tilgan va bu

hisobotlarni qaysi sanaga tuzilganligi keltirilgan. *Uchinchidan*, bu yerda moliyaviy hisobot uchun javobgarlik ma'muriyat zimmasida ekanligi, auditorlar esa faqat hisobot yuzasidagi fikrlari uchun javobgarligi keltirilgan. Bu jumalarni yozishdan maqsad, zarur buxgalteriya asoslarini tanlashda va bu asoslar bo'yicha qarorlar qabul qilishda kompaniya ma'muriyatining javobgar ekanligini ko'rsatishdir. Bundan tashqari, bu jumla kompaniya ma'muriyati va auditorlar o'rtasidagi vazifalarni aniqlashtirib beradi.

5. Chegara. 2-xat boshidan 3-xat boshigacha bo'lgan tekst. Bu yerda audit davomida auditorning bajargan ishlari keltirilgan. Avvalambor, bu tekstda auditor umumiy qabul qilingan andozalarga asoslanib, ish ko'rilganligi qayd etilgan. So'ng auditning asosiy jihatlari ko'rsatilgan.

Bu abzatsda o'tkazilgan audit chegaralari yoritilib, unda hisobot muhim xatodan xoli bo'lishiga yetarli darajada ishonch hosil qilinishi auditning maqsadi ekanligi ko'rsatilgan. "Muhim" degan so'zning ko'rsatilishi auditor faqat muhim, ahamiyatli xatolarni ko'rsatishga javobgarligini anglatadi. "Yetarli darajada ishonch" degan so'zlar auditorni mutlaq xatolarni aniqlab topadi, degan ma'noni anglash xato ekanligini ko'rsatib, ahamiyatli xatolar, me'yorlardan chetlash ehtimoli bo'lishi mumkinligidan dalolat beradi. Boshqacha qilib aytilsa, audit yuqori darajada ishonchni ta'minlaydi, lekin mutlaq kafolat bermaydi.

Abzatsning qolgan qismida yig'ilgan auditorlik dalillari haqida fikr boradi. Auditor yig'gan ma'lumotlar fikr berish uchun yetarli ekanligini va dalillarni yig'ish tanlab olish yo'li bilan o'tkazilganligini qayd etadi. Agar kirish qismida auditor moliyaviy hisobotni tayyorlash va mazmuni uchun ma'muriyat javob berishini tasdiqlagan bo'lsa, bu abzatsda u qo'llanilgan buxgalteriya asoslari va taqdim qilish tartibining baholanganligini bildiradi. Yuqoridagilar asosida

audit davomida fikr berish uchun yetarli muolajalar qilinganligidan dalolat berish ta'kidlanadi.

6. Fikr – 3-xat boshidan 4-xat boshigacha bo'lgan tekst. Qo'shimcha tushuntirish berilmagan shartsiz xulosaning so'nggi qismida auditorning xulosasi keltiriladi. Bu qism shunchalik muhimki, ko'pincha auditorlik xulosasi “auditor fikri” deb yuritiladi. Umuman “bizning fikrimizcha” degan so'zlar mutlaq ishonch hosil qilish mumkinligini rad etadi, ya'ni xulosalar mutaxassisning fikrlashi mahsuli ekanligidan dalolat beradi. Bundan tashqari auditdan o'tgan hisobotda doimo ma'lumot tavakkalchiligi mavjud ekanligini qayd etish kerak.

Fikrni ma'lum qilish abzatsi birinchi va to'rtinchi umumiy qabul qilingan audit andozalari bilan bevosita bog'liq. Auditorning oldiga qo'yilayotgan talab shundan iboratki, u moliyaviy hisobot bo'yicha to'la fikr berishi va tekshirilayotgan kompaniya umumiy qabul qilingan buxgalteriya asoslariga rioya qilishini aniqlashi kerak.

Auditorlik xulosasining ziddiyatli tomonlaridan biri – bu “to'g'ri aks ettirgan” degan so'zlardir. Agar kompaniya umumiy qabul qilingan buxgalteriya uslublariga to'la rioya qilgan bo'lsa, uning moliyaviy hisoboti har doim ham to'g'ri, haqqoniy bo'ladimi? yoki bu so'zlar ko'proq va chuqurroq ma'noni anglatadimi? Shuni qayd etish kerakki, rivojlangan mamlakatlarda audit natijalari bo'yicha sudlashilganda sudlar ko'pincha auditorlarni umumiy qabul qilingan buxgalteriya uslublaridan chuqurroq tekshirish olib borishadi, degan xulosaga keladi. Ko'pchilik auditorlar esa moliyaviy hisobot umumiy qabul qilingan buxgalteriya uslublariga mos bo'lsa, u korxona ish faoliyatini to'g'ri aks ettiradi, deb hisoblashadi. Ma'lumotda xato yo'qligiga ishonch hosil qilish uchun, bizning fikrimizcha, chuqurroq xo'jalik muomalalarini tekshirish, uning mazmuniga e'tibor berish kerak, deb hisoblaymiz.

7. Auditorlik kompaniyasining nomi va xolis auditorlar imzosi. Bu yerda auditorlik firmasining nomini keltirish

muhimdir, chunki audit uchun kasbiy va yuridik javobgarlik auditorlik firmasi zimmasidadir.

8. Audit xulosasi imzolangan sana.

9. Obyektda audit tugatilgan sana ko'p hollarda ma'lum bir kun bo'ladi. Bu sananing muhimligi shundaki, shu kungacha auditor javobgar bo'ladi. Masalan, balans 31-dekabr 2018-yil bilan tugatilgan bo'lsa va auditorlik xulosasi 20-fevral 2019-yil bilan imzolangan bo'lsa, auditor 20-fevral 2019-yilga qadar tekshirish o'tkazishga harakat qilinganligini anglatadi.

Shunday qilib, audit natijasi bo'yicha beriladigan xulosaning qismlarini bo'g'inlarga ajratib, tahlil qilishni va qisqa shaklda katta mazmun berishni audit natijalari bo'yicha to'la hisobotni oshkor etib bo'lmasligi, ya'ni audit ma'lumotlarining konfidensialligini taqozo etadi.

5.2. Modifikatsiyalashgan auditorlik xulosalari

Auditorlik nazoratining qo'shimcha sharh berilmaydigan, tushuntirish qismi mavjud yoki shakli o'zgartiriladigan (modifikatsiyalashgan) xulosasi. (AXS 705 "Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)dagi modifikatsiyalar").

Moliyaviy-xo'jalik faoliyatining auditi bu juda murakkab jarayon bo'lib, unda har doim ham ijobiy natijalarga erishilavermaydi. Chunki kishilik jamiyati mavjud ekan, unda ko'zbo'yamachiliklar, aldashlar, ma'lumotni buzib ko'rsatish natijasida foydalanuvchilarda noto'g'ri xulosa keltirib chiqarish hollari, bulardan tashqari yanglishish, ma'lum me'yorlarni bilmaslik oqibatida noto'g'ri yechimlar qabul qilish mavjud bo'ladi. Shu sababli audit jarayonida aniqlangan kamchiliklarni xulosada qisqa, aniq va maxfiy tomonlarini oshkor qilmay keltirish zarur bo'ladi. Bu zaruriyat o'z aksini audit standartlarida ham topgan.

"Mustaqil auditor hisoboti (xulosasi)dagi modifikatsiyalar" AXS 705 da qayd etilishicha qo'shimcha

sharh berilmagan, tushuntirish qismi mavjud yoki shakli o'zgargan auditorlik xulosalari auditor qo'shimcha ma'lumot berish zarur, deb topganda yoki buni qonun talab qilganda tayyorlanadi.

Agar auditor talab darajasidagi natijaga kelmasa yoki moliyaviy hisobot kompaniya ish faoliyatini to'g'ri aks ettirmagan deb hisoblasa, unda tushuntirish qismi keltirilgan xulosa beradi.

Tushuntirish abzatsi kiritish yoki hisobotning shaklini o'zgartirishga sabab bo'ladigan holatlarni keltirib o'tishga harakat qilamiz:

1. Muhim noaniqliklar mavjud bo'lsa.
2. Hisobni yuritishda mantiq bo'lmasa va tartib buzilgan bo'lsa.
3. Umumiy buxgalteriya uslublariga rioya qilinmagan bo'lsa.
4. Alohida o'ziga xos holatlar mavjud bo'lsa.
5. Auditorlik xulosasi boshqa auditorlarga taalluqli bo'lsa.

Bu holatlarning mohiyatini to'laroq ochib, ularni o'rganib chiqishni maqsadga muvofiq, deb hisoblaymiz.

Muhim noaniqliklar mavjud bo'lsa, moliyaviy hisobot tayyorlash paytida kompaniya ma'muriyati ma'lum miqdordagi prognoz baholashlarini amalga oshiradi. Shu jumladan ayrim aktivlar bo'yicha amortizatsiya muddatlarini belgilash, debitorlik qarzlarni uzish muddatlarini aniqlash, tovar-moddiy boyliklarning likvidligi kabilar va boshqalar. Ko'pincha bu savollarga mos javob topish oson.

Ammo ayrim hollarda auditor shunday holat bilan to'qnashishi mumkinki, hisobot tuzish paytida u yoki bu savol bo'yicha obyektiv prognoz qilish mushkul bo'ladi. Bunday holat "noaniqliklar holati" deb ataladi. Misol tariqasida kелgusi davr xarajatlarini hisobdan chiqarish mumkinligi imkoniyati, sud qaroriga ko'ra olish yoki to'lash mumkin bo'lgan summalar mavjudligi, debitorlik qarzini qoplash imkoniyati mavjudligi va zaruriy moliyalashtirishga

yo'l hamda uning mavjudligini keltirish mumkin. Ayrim hollarda korxonaning kelgusida faoliyat yurgizishi mumkinligi haqida gumon tug'ilishi mumkin. Bu holatni quyidagi omillar vujudga keltiradi:

1. Xo'jalikda doimo takrorlanib turuvchi ahamiyatli zararlar mavjud bo'lsa yoki doimiy aylanma mablag'larining taqchilligi kuzatilsa;

2. Kompaniya o'z qarzlarini belgilangan muddatda to'lash imkoniyatiga ega bo'lmasa;

3. Yirik mijozlardan mahrum bo'lganda, kutilmagan favqulodda holatlar vujudga kelganda yoki xodimlar bilan munosabatlarda muammolar yuzaga kelganda;

4. Sudlashuvlar, yuridik muammolar va boshqa firmaning kelajakda ish yuritishiga to'siq bo'lishi mumkin bo'lgan holatlar mavjud bo'lsa;

5. Davlat siyosati yoki qonunchiligi o'zgarib qolsa va hokazo.

Agar yuqoridagi holatlar mavjud bo'lsa, auditor kompaniya yaqin kelajakda faoliyat qilishi mumkinligini aniqlashi kerak. "Yaqin kelajak" deganda ko'p rivojlangan mamlakatlarda audit qilingan moliyaviy hisobot sanasidan keyingi bir yil tushuniladi. Agar auditor kompaniyaning yaqin kelajakda faoliyat ko'rsatishiga gumon qilsa, unda "Muhim noaniqlik holati" qayd etiladi. "Muhim noaniqlik holati" aniqlansa, auditor avvalambor uni moliyaviy hisobotda va shu jumladan ilovalarda aks ettirilganligini yoki yo'qligini aniqlashi kerak. Masalan, mijozga qarshi sudlashuv olib borilayotgan bo'lsa va bu summa sug'urta yo'li bilan qaytarib olinishi mumkin bo'lgan summadan katta bo'lsa, bu holat, albatta, ilovalarda aks ettirilishi kerak.

Agarda holat ilovalarda yetarli darajada aks ettirilgan bo'lsa, ham auditor o'z xulosasida qo'shimcha "noaniqlik holati" mavjudligi haqida abzats kiritish kerak. Buning uchun quyidagi holatlar bajarilishi kerak.

1. “Noaniqlik holati” bo’lsa:

A. Noaniqlik ehtimoldan xoli emas va ahamiyatli;

B. Noaniqlik juda ham ehtimolli va;

a) Noaniqlik ehtimoli kichik emas, balki katta yoki

b) noaniqlikning ahamiyatliligi katta.

1 }
2 }
3 }
4 }

5.2- rasm kabi

7

Moliyaviy hisobotga qilingan 19-ilovada ko’rsatilishicha, kompaniya sud oldida javobgar ekan, ya’ni unga avtorlik huquqlarini buzganlikda ayb qo’yilgan. Da’vogarlar zararni qoplashni va mualliflik to’lovlarini undirish ustida sud ishi ochishgan. Kompaniya ham, o’z navbatida, qarshi ishi qo’zg’agan. Hozirgi paytda birlamchi sud tergovni amalga oshirilmoqda. Ayni davrda bu sudlashuvdan qanday natija chiqishi noma’lum. Taqdim etilgan moliyaviy hisobotda, sud qarori bo’yicha to’lash zarur bo’lsa, xazinalar ko’zda tutilmagan

8 }
9 }

5.2- rasm kabi

Manba: AXS asosida muallif tomonidan tuzilgan

**5.3-rasm. Noaniqlik holati mavjud paytdagi
tushuntirish abzatsi**

2. “Muhim noaniqlik holati” bo’lsa. Kompaniya o’z faoliyatini yaqin kelajakda davom ettirishi to’g’risida katta gumon bo’lsa.

Shakli o’zgargan tushuntirish qismi mavjud auditorlik (modifikatsiyalashgan) xulosasida ham izohsiz standart auditorlik xulosasi kabi 1 dan 6 qismga qadar (5.2-rasm) shakl bir xil bo’ladi. Tushuntirish abzatsi 5.1-rasm “fikr” qismdan so’ng qo’shiladi. Masalan, (5.3-rasm).

1
2
3
4

5.2- rasm kabi

7

Moliyaviy hisobot "XXX" AJi o'z faoliyatini davom ettirishi muqarrar ekanligi asoslangan holda tayyorlangan. Ammo moliyaviy hisobotga qilingan 8-ilovada kompaniya barqaror zararlar ko'rganligi va bosh mablag'lar taqchilligi mavjudligini ko'rsatgan. Bu narsa kompaniyaning kelajakda faoliyat ko'rsatishini gumon ostigi qo'yadi. Kompaniya ma'muriyatining rejalari ham 8-ilovada keltirilgan. Moliyaviy hisobot bu holatdan chiqish variantlarini tartibga solish yo'llarini o'zida aks ettirmagan.

8
9

5.2- rasm kabi

Manba: AXS asosida tuzilgan

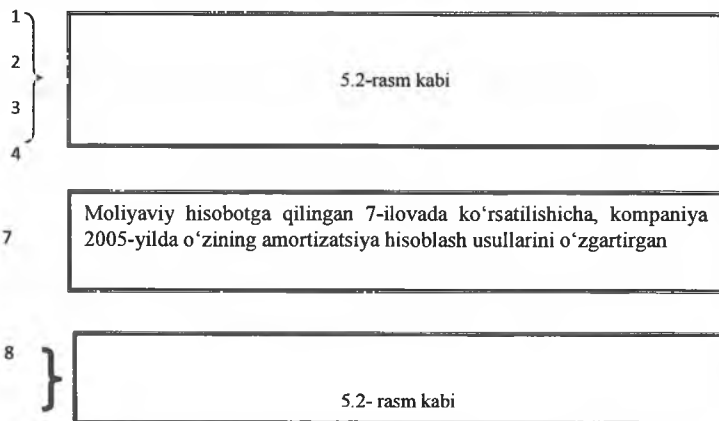
5.4-rasm. Kompaniya o'z faoliyatini davom ettirishi haqida muhim noaniqlik mavjud sharoitidagi tushuntirish abzatsi

Qo'shimcha abzats kiritishdan maqsad foydalanuvchilarni noaniqlikdan ogoh qilishdir. Bu ish noaniqlik moliyaviy hisobotda bevosita aks ettirilgan bo'lishidan yoki moliyaviy hisobotni chuqur tahlil qilish yo'li bilan topilishi mumkinligidan qat'iy nazar bajarilishi lozim (5.4-rasm).

Hisobotni yuritishda mantiq bo'lmasa va tartib buzilgan bo'lsa. Auditor buxgalteriya uslublarini qo'llashda qo'yilgan xatolar, ya'ni tartib, ketma-ketlik mavjudligini ham aniqlashi kerak. Boshqacha qilib aytganda, oldingi hisobot davridagi qo'llashlar hozirgi hisobot davridagiga mos kelish-kelmasligidir.

Umumiy qabul qilingan buxgalteriya andozalariga asosan, buxgalteriya uslublari iloji boricha yaxshiroqlari tomon o'zgartirilishi mumkin va bu o'zgartirishning sabablari batafsil tushuntirilishi kerak. Agarda bunday

o'zgarishlar bo'lgan bo'lsa, auditor o'z xulosasini o'zgartirishi kerak. "Fikr" abzatsidan so'ng tushuntirish abzatsi qo'shiladi va bu o'zgartirish qaysi ilovada aks ettirilganligi ko'rsatiladi. Bu abzats auditorning amalga oshirilgan o'zgarishga roziligini ko'rsatadi. Agarda auditor bu o'zgarishlarni o'rinsiz deb topsa, unda umumiy buxgalteriya prinsiplari buzilgan deb qaraladi va auditorlik xulosasida qo'shimcha sharh beriladi (5.5-rasm). Bu haqda keyingi paragraflarda to'xtalamiz.



Manba: AXS asosida tuzilgan.

5.5-rasm. **Hisob prinsiplari o'zgargandagi tushuntirish abzatsi**

Tartib va taqqoslash. Auditor doimo hisobdagi tartiblilikka ta'sir etuvchi o'zgarishlarni, taqqoslashga ta'sir etuvchi o'zgarishlardan ajrata bilishi kerak (5.5-jadval).

Agar taqqoslashga ta'sir etuvchi o'zgarishlar o'z muhimligi bo'yicha qo'shimcha abzats talab qilmasa, unda zarur tushuntirishlar moliyaviy hisobot ilovalarida aks ettirilishi kerak. Lekin mijoz ilovalarda tushuntirish berishni xohlamasa, unda auditorlik xulosasiga qo'shimcha abzats kiritish zarur bo'ladi.

Tushuntirish abzatsi talab qiladigan tartib va taqqoslashlarga ta'sir qiluvchi holatlar

Buxgalteriya prinsiplarining tartiblilikiga ta'sir etuvchi o'zgarishlar	Abzats shart yoki shart emas	Taqqoslashga ta'sir etuvchi o'zgarishlar	Abzats shart yoki shart emas
1	2	3	4
1. Buxgalteriya prinsiplarini qo'llashdagi o'zgarishga tovar moddiy boyliklarini baholashda FIFO metodidan AVEKO metodiga o'tish	shart	1. Baholash siyosatining o'zgartirilishi – aktivlar amortizatsiyasi davrining qisqartirilishi	shart emas
2. Korxonaning o'zidagi o'zgarish – yana bir korxonaning konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobotga qo'shilishi	shart	2. Xatolarni tuzatish – Buxgalteriya prinsiplarini qo'llashga taalluqli bo'lmagan xatolar, masalan, o'tgan yillardagi arifmetik xatolar	muhim xato bo'lmas a shart emas
3. Ayrim xatolarni, ya'ni buxgalteriya prinsiplarini qo'llashdagi xatolarni umumiy qabul qilinmagan buxgalteriya prinsiplaridan umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplariga o'tish orqali tuzatish, shu jumladan natijaviy xatoni tuzatish	muhim xato bo'lmasa shart	3. Moliyaviy ma'lumotni shakli va taqdim etish tartibi o'zgartirilgan bo'lsa	shart emas
		4. Muhim xo'jalik muomalalari bilan bog'liq o'zgarishlar – qaram korxonani sotish yoki tadqiqot ishlarining yangi turlari	Agar mijoz tushuntirish bermasa shart

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida tuzilgan

Shuni qayd etib o'tish kerakki, buxgalteriya prinsiplarida tashkilot tarkibiga korxonani birlashtirganda nazorat va

hisob usuliga o'zgarish kirishi mumkinligi qayd etilmoqda. Bizning fikrimizcha, bunday o'zgarishlar 50 foizdan oshiq aksiyaga egalik qilinganda amalga oshadi. Ya'ni buxgalteriya hisobi nuqtayi nazaridan nazorat to'la amalga oshiriladi. Boshqacha qilib aytganda, nazorat paketi aksiyalariga egalik qilinganda korxonalar o'rtasida bosh korxona va qaram korxona munosabatlari vujudga keladi.

Bizning fikrimizcha, bu foizlarni quyidagi jadvalda bo'lib chiqilishi va egalik qilish darajasiga qarab hisob usullarining belgilanishi maqsadga muvofiq bo'ladi. Jadvalni ishlab chiqishda xalqaro tajribalar nazarda tutilgan (5.2-jadval).

5.2-jadval

**Aksionerlik kapitaliga qo'shilgan hissaga qarab
nazorat darajasi**

Egalik darajasi va nazorat	Aktsiyalar miqdori, %	Hisob usuli
Ta'sir qilmaydigan va nazorat olib borilmaydigan holat	20 dan kam	Sotib olish bozor qiymati bo'yicha tartibga solinadi: investitsiyalar avval boshlang'ich qiymatida hisoblanib, so'ng bozor qiymati bo'yicha tartibga solinadi
Ta'sir o'tkazadigan, lekin nazorat olib borilmaydigan holat	20 va 50 oralig'ida	Hisob metodi shaxsiy kapital hisobi kabi: investitsiyalar avval boshlang'ich qiymatida hisobga olinadi, so'ng investorning foydadagi ulushi qo'shiladi (zarar bo'lsa ayirib tashlanadi) va dividendlar ayirib tashlanadi
Nazorat olib boriladigan investitsiyalar	50 dan oshiq	Konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot tuziladi

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida tuzilgan

Bunday holatlarda har bir kompaniya yuridik shaxs maqomini saqlab qoladi va har biri alohida moliyaviy hisobot

tayyorlaydi, lekin ular bir xo'jalik obyekti sifatida qaraladi. Shu sababli ular konsolidatsiyalashgan moliyaviy hisobot tayyorlashlari ham kerak.

Shunday qilib, aksionerlik kapitaliga uzoq muddatli investitsiyalar qilinganda, auditor e'tibor qaratishi kerak bo'lgan holat – bu necha foiz aksiya egasi bo'linganligidir va qay holatda buxgalteriya prinsiplarining tartibliligiga ta'sir etuvchi o'zgarishlar vujudga kelishidadir.

Ammo tushuntirish abzatsi kiritilmaganligini auditor asoslab berish kerak va u qo'shimcha abzatsda umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplaridan chetlashilmasa, salbiy natijaga olib kelishini keltirib berishi shart, deb hisoblaymiz.

Alohida o'ziga xos holatlarning mavjudligi. Ayrim hollarda auditor moliyaviy hisobot bilan bog'liq bo'lgan u yoki bu aniq holatlarni tushuntirishsiz xulosa bermog'i shart bo'lmaganligidan qat'iy nazar ajratib ko'rsatishi kerak. Bunday tushuntiruvchi ma'lumot alohida abzatsda keltirilishi zarur. Misol tariqasida quyidagilarni keltirish mumkin:

- nostandart xo'jalik muomalalari;
- balans tuzilgandan so'ng bo'ladigan muhim voqealar;
- moliyaviy hisobotlarni yillar bo'yicha taqqoslashga ta'sir qiluvchi hisobdagi o'zgarishlar.

Auditorlik xulosasi boshqa auditorlarga taalluqli bo'lsa. AXS 600 "Boshqa auditorlar ishlaridan foydalanish. Qo'shimcha jabhalar – Maxsus ko'rib chiqishlar – kompaniyalar guruhi moliyaviy hisoboti auditi (moliyaviy hisobot qismlari bo'yicha auditorlar hisobotidan foydalanish)". Ayrim hollarda tekshirilayotgan kompaniya keng tizimli bo'lib, bir necha filial yoki bo'g'inlari mavjud bo'ladi. Bunday hollarda auditning bir qismi boshqa auditorlik firmalarining ko'magida amalga oshirilishi mumkin. Bunda audit natijalari qanday rasmiylashtirilishi kerak? Bunday holatning bir necha ko'rinishi ustida to'xtalaymiz:

1. Auditorlik xulosasida ko'rsatma keltirilmaydigan holat. Bunda yordamchi auditorning ish ko'lami bosh auditorning kuzatuvchi ostida bo'lsa yoki yordamchi auditor tomonidan hisobotning muhim jabhalari tekshirilmagan bo'lsa. Ammo boshqa auditor doimo o'z xulosasi va bajargan ishi uchun javobgar bo'ladi.

5.2-rasm kabi	1
	2
	3
4.1-	O'zgargan shaklda
4.2-	O'zgargan shaklda
5.1-	7
5.2-rasm kabi	8
	9

5.6-rasm. Standart hamkorlikdagi auditorlik xulosasi

Manba: AXS asosida tuzilgan.

2. Auditorlik xulosasida ko'rsatma berilishi. Bunday xulosalar hamkorlikdagi xulosalar deyiladi va boshqa auditor tomonidan bajarilgan ishni ko'rib chiqish samarasiz yoki u tomonidan tekshirilgan moliyaviy hisobotning qismlari muhim bo'lsa tuziladi. Hamkorlikda tayyorlanadigan xulosani keltirishga harakat qilamiz (5.6-rasm).

Bunday hisobotlarda aksariyat boshqa auditorlar tomonidan tekshirilgan moliyaviy hisobot mutlaq kattalik sifatida keltiriladi.

Qo'shimcha sharh berilgan xulosa taqdim etish. Bosh auditor o'z fikrini qo'shimcha sharh bilan taqdim etishga qaror qilishi mumkin. Bunday fikr berish yoki umuman fikr berishdan bosh tortish muhimlik darajasiga bog'liq bo'lib, bosh auditorni boshqa auditor bajargan ishi qoniqtirmasa va u o'ziga javobgarlikni olishni xohlamasa, amalga oshiriladi.

Agarda boshqa auditor o'z fikrini qo'shimcha sharh bilan taqdim etsa, bosh auditor ham qo'shimcha sharh berish yoki bermaslikni hal qilishi kerak.

5.3-jadval

Bosh auditor boshqa auditorlar xizmatidan foydalanganda tayyorlanadigan auditorlik xulosalarining turi

Bosh auditorning javobgarlik darajasi	Auditorlik xulosasining turi
Bosh auditor boshqa auditorning ishi uchun javobgarlikni o'z bo'yniga olsa	Qo'shimcha sharh berilmagan shartsiz auditorlik xulosasi
Bosh auditor javobgarlikni boshqa auditorlar bilan teng bo'lsa	Shakli o'zgartirilgan qo'shimcha sharh berilmagan hamkorlikdagi auditorlik xulosasi
Bosh auditor boshqa auditorning ishi uchun hech qanday javobgarlik olmasa yoki boshqa auditor o'z xulosasida muhim qo'shimcha sharh bergan bo'lsa	Qo'shimcha sharh berilgan shartli auditorlik xulosasi yoki fikr berishdan bosh tortish

Manba: AXS asosida tuzilgan

Yuqorida keltirilgan fikrlar umumlashtirilgan holda 5.3-jadvalda keltirib o'tilgan.

5.3. Salbiy auditorlik xulosalari

Auditorlik nazoratining qo'shimcha sharh berilmaydigan xulosalarni taqdim etishdan chetlashish shartlari va muhimlik darajasini belgilash masalalari. AXS 320 "Auditda muhimlik tushinchasi"

Audit natijalari bo'yicha har doim ham oldingi boblarda qayd etilgani kabi ijobiy xulosalar bo'lavermaydi. Qanday hollarda standart auditorlik xulosalari berishdan

chetlashish hollari bo'ladi? Bu savolga javob berish uchun quyidagi sharoitlarni ko'rib chiqamiz:

1. Moliyaviy hisobot umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplaridan chetlashgan holda tuzilgan. Masalan, asosiy vositalar va tovar-moddiy boyliklarni baholash noto'g'ri amalga oshirilgan bo'lsa.

2. Auditor mustaqil shaxs bo'lmasa. Mustaqillik shartlari "kasbiy etik kodeksda" belgilangan.

3. Auditorlik nazoratining ko'lami chegaralab qo'yilgan bo'lsa.

Audit ko'lamining chegaralanib qolishi auditor moliyaviy hisobotni umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplariga mosligini tasdiqlash uchun yetarli dalillar to'play olmagan bo'lsa, ro'y beradi. Bunday holat ikkita sabab oqibatida vujudga keladi: chegaralash mijoz tomonidan bo'lishi yoki ma'lum holatlar oqibatida mijozga ham auditorga ham bog'liq bo'lmashligi mumkin. Mijoz tomonidan chegaralanishga misol tariqasida ma'muriyatning muhim debitorlik qarzlari bo'yicha auditorga ma'lumotning haqqoniyligini tasdiqlash borasida tekshirish olib borish uchun imkoniyat bermasligini yoki tovar-moddiy boyliklar qoldig'ining haqqoniyligini aniqlash uchun inventarizatsiya o'tkazishga ruxsat bermasligini keltirish mumkin. Hozirgi kunda bunday holatlar O'zbekiston iqtisodidagi auditor va mijozlar oldida juda ko'p uchramoqda hamda ochiqdan-ochiq shartnoma tuzishda chegara belgilab olinmoqda. Bizning fikrimizcha, bunday holat audit umumiy prinsiplariga zid bo'lib, sifatli tekshirish olib borishga to'sqinlik qiladi.

Bunday holatlardan birontasi uchrasa ham qo'shimcha sharh berilmagan xulosa taqdim etishdan chetlashiladi. Bu sharoitda quyidagi tipdagi xulosalar tayyorlanadi: *salbiy xulosa; fikr berishdan bosh tortish* va *sharhlangan xulosa*. Bundan tashqari ayrim hollarda auditdan o'tkazilmagan moliyaviy hisobot to'g'risidagi xulosa ham berish mumkin. Boshqacha qilib aytganda, bunday xulosalar auditorlik

xulosasi hisoblanmaydi. Faoliyatning ayrim jabhalarini tekshirish, ichki xo'jalik tizimining tahlili kabi ishlar amalga oshirilganda maxsus turdagi auditorlik xulosalari tayyorlanadi. Bunday xulosalar haqida keyingi qismlarida batafsilroq to'xtalamiz.

Salbiy xulosalar. Auditor moliyaviy hisobot shu qadar buzib ko'rsatilganki, u foydalanuvchini faqat chalg'itadi va kompaniya moliyaviy faoliyatini umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplariga asoslangan holda to'g'ri aks ettirmagan, deb hisoblasa tuziladi. Salbiy xulosa auditor zarur tekshirish muolajalari o'tkazib, moliyaviy hisobot talabga javob bermasligiga to'la ishonch hosil qilgandan so'ng beriladi. Bunday holat amaliyotda kam uchraydi va salbiy xulosalar ham kam yoziladi.

Fikr berishdan bosh tortish. Auditor moliyaviy hisobot faoliyatni aniq aks ettirishga ishonch hosil qilmasa, fikr berishdan bosh tortishi mumkin. Bunday hol audit ko'lami chegaralab qo'yilgan bo'lsa yoki auditor va mijoz bir-biridan ma'lum jabhalarda bog'liq bo'lib qolsa, vujudga keladi. Kasbiy etik Kodeksda aks etgan bunday holat auditorga fikr berishga qarshilik qiladi. Salbiy xulosadan farqli fikr berishdan bosh tortish auditorda ma'lumot taqchilligi sababli vujudga keladi.

Sharhlangan auditorlik xulosalari. Bunday xulosalar audit ko'lami chegaralangan bo'lsa yoki umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplaridan chetlashish hollari mavjud bo'lsa tayyorlanadi. Sharhlangan xulosa auditor moliyaviy hisobot faoliyatini umuman to'g'ri aks ettirgan, deb hisoblasagina taqdim etiladi. Fikr berishdan bosh tortish yoki salbiy auditorlik xulosalari auditor ko'rilayotgan holatlarni yuqori darajada muhim, deb hisoblagan taqdirdagina taqdim etiladi.

Sharhlangan auditorlik xulosalarida sharh audit chegarasi yoki auditor fikriga taalluqli bo'g'inlarda keltirilishi mumkin. Ya'ni auditor zarur, audit standartlarida talab qilingan darajagacha yetarli ma'lumot

to'play olmagan bo'lsa, bunday xulosa beradi (5.6-rasm). Shuning uchun sharhlangan auditorlik xulosalari mijoz tomonidan audit ko'lami chegaralab qo'yilgan yoki auditni to'laqonli o'tkazishga to'siq bo'luvchi omillar vujudga kelganda ishlatiladi. Sharh auditor fikriga taalluqli bo'lsa, moliyaviy hisobot umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplariga mos emasligidan dalolat beradi.

Auditor sharhlangan xulosa beradigan bo'lsa, u har doim fikr berish abzatsida "hisobga olmaganda" degan iborani qo'llashi kerak. Bundan auditorni umuman moliyaviy hisobot ma'lumotlari qoniqtiradi, lekin ayrim jabhalarni hisobga olmagan holda, degan fikr chiqadi. Sharhlanmagan xulosalarda "hisobga olmaganda" degan iborani ishlatish mumkin emas. Sharhlangan xulosa berishga olib keladigan sharoitlarni 5.4-jadvalda keltiramiz.

1 } 2 } 3 }	5.2-rasm kabi
4 -	Keyingi abzatsda keltirilganlarni hisobga olmaganda, biz "XXX" AJi 2018 va 2019 yillar uchun taqdim etgan buxgalteriya balansi... (qolgan qismi 5.2-rasm kabi)
5 -	Biz fond tomonidan 2.750 ming so'm miqdoridagi summani boshqa viloyatdagi filialiga investitsiya qilganligini tasdiqlovchi va shu filialning 1.640 ming so'm miqdoridagi foydasidan fond ulushini tasdiqlovchi auditdan o'tgan hisobotni olishga musharraf bo'lmadik. Biz boshqa turli audit usullari yordamida bu investitsiya va foydadagi ulush miqdori haqida qoniqtiruvchi xulosaga kelmadik
6 -	Boshqa viloyatdagi filialga qilingan investitsiyalar va shu filial foydasidagi ulush miqdoriga taalluqli haqiqiy ma'lumotlarni tekshirish bilan bog'liq auditni murakkablashtiruvchi usullar bo'yicha kiritilishi mumkin bo'lgan o'zgarishlarni chetda qoldirgan holda, fikrimizcha, yuqorida qayd etilgan moliyaviy hisobot... (qolgan qismi 5.3-rasm kabi)
7 } 8 } 9 }	5.2-rasm kabi

5.7-rasm. Audit chegara qo'llashi va fikr berish bo'g'inlariga taalluqli sharhlangan auditorlik xulosasi
Manba: AXS asosida tuzilgan.

Sharhlangan auditorlik xulosalari berishni taqozo etadigan sharoitlar

Sharoit	Sharh mazmuni
1. Audit ko'lamini mijoz tomonidan yoki sharoit tufayli chegaralangan bo'lsa	Xulosaning chegara ko'lamini va fikr berish bo'g'inlarida "hisobga olmaganda" jumlasini ishlatiladi
2. Hisobot umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplariga mos bo'lmasa	Xulosaning faqat fikr berish bo'g'inida "hisobga olmaganda" jumlasini ishlatiladi

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida XAS talabini inobatga olgan holda tuzilgan.

Shunday qilib, xulosa uchta abzatsdan iborat bo'lsa, audit davomida muhim kamchilik aniqlanmaganidan dalolat beradi.

Xulosada uchta abzatsdan ko'proq abzats mavjud bo'lsa, sharh berilganligidan va tushuntirish amalga oshirilishi kerakligidan dalolat beradi. Sharhlangan xulosaga misol keltiramiz.

Shuni qayd etish kerakki, faqat fikr berishdan bosh tortib, xulosa berilganda ham qo'shimcha izohsiz auditorlik xulosasi kabi uchta abzats mavjud bo'ladi.

Ayrim hollarda auditor fikr berishdan bosh tortishi mumkin, ya'ni audit chegara ko'lamini yetarli darajada keng bo'lmasa. Bunda auditor fikr berish uchun yetarli muolajalar amalga oshirish imkonini bo'lmasa yoki boshqa har xil obyektiv va subyektiv sabablar mavjud bo'lsagina, hisobot yuzasidan fikr berishdan bosh tortadi.

Shakli o'zgargan xulosalar berish uchun auditorga yuqorida keltirib o'tilgan shart-sharoitlarning birontasi mavjud bo'lib qolgan taqdirda kirishiladi. Yana shuni qayd etib o'tish kerakki, agar auditor o'z mustaqilligini "Kasbiy etik Kodeksi" talablari darajasida ta'minlay olmasa, fikr berishdan bosh tortishi kerak, hatto u yetarli audit

muolajalarini o'tkazgan bo'lsa ham. Bu auditor xulosasi faqat bitta abzatsdan iborat bo'ladigan yagona holatdir.

Auditorning xulosasiga har qanday qo'shimcha mulohaza kiritish taqiqlanadi. Masalan, fikr berishdan bosh tortish keltirilgan xulosada "ammo moliyaviy hisobotning to'g'riligiga ishonch hosil qilishimiz uchun to'siq bo'luvchi holatlarni kuzatmadik" degan jumlaning qo'shishi noo'rin va audit andozalariga ziddir. Bunday mulohazalar moliyaviy hisobot va audit natijasiga tayanib ish ko'ruvchi mijozlarni chalg'itadi va auditorning javobgarlik darajasini belgilashni murakkablashtiradi.

1	
2	
3	
4	5.2-rasm kabi
5	Biz "XXX" AJi 2018- va 2019-yillar uchun taqdim etgan... (5.7-rasmning kirish abzatsi kabi)... hisobotlarning auditini o'tkazishga shartnoma tuzdik. Moliyaviy hisobot uchun javobgarlik... (5.7-rasmning kirish abzatsi kabi)
6	5.7- rasmning 2-abzatsi kabi
7	Boshqa viloyatdagi filialga qilingan investitsiyalar summasi va shu filial foydasidagi ulush miqdori haqida auditdan o'tgan moliyaviy hisobotini o'lmaganligimiz va boshqa audit usullarini qo'llash orqali yetarli ma'lumot to'play olmaganligimiz sababli, audit chegara ko'lami ushbu moliyaviy hisobot bo'yicha fikr berishimiz uchun to'liq deb hisoblay olmaymiz. Shu sababli fikr berishdan bosh tortamiz
8	
9	
	5.2-rasm kabi

5.8-rasm. Audit chegara ko'lami yetarli bo'lmagan sharoitda fikr berishdan bosh tortish

Manba: AXS asosida tuzilgan.

Auditorlik xulosalari turini belgilashda "muhimlik" asosiy omillardan hisoblanadi. Masalan, moliyaviy hisobotga nisbatan aniqlangan kamchilik muhim bo'lmasa va kelajakda hech qanday ta'sir ko'rsatmasa, qo'shimcha izohsiz auditorlik xulosasi tayyorlanadi. Masalan, kanselyariya mollarini hisobdan chiqarishda ayrim oluvchilarning imzosi bo'lmasa yoki umuman tarqatish ro'yxati qilinmagan bo'lsa. Og'zaki so'rovlar korxona ma'muriy boshqarishida kanselyariya mollariga taqchillik bo'lganligini tasdiqlamasa va hokazo.

Agar noaniqlik summasi juda muhim va umumiy moliyaviy hisobotga jiddiy ta'sir qilsa, salbiy xulosa yoki umuman xulosa berishdan bosh tortish mumkin. Ayrim hollarda noaniqlikning muhimlik darajasi uncha katta bo'lmasa, sharhlangan xulosa keltirish ham mumkin.

Auditorlik xulosasining turini belgilash uchun muhimlik darajasi shartlarini keltirishga harakat qilamiz.

1. Summa muhim emas. Agar moliyaviy hisobotda 5.4-jadvalda keltirilgan sharoitlardan biri mavjud bo'lsa, bu kamchiliklar qaror qabul qiluvchi yechimga ta'sir qilmaydi va summa muhim hisoblanmaydi. Masalan, kompaniya ma'muriyati kelgusi yil xarajatini joriy yilda hisobdan chiqardi va umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplariga rioya qilmadi. Agar bu summa uncha katta bo'lmasa, unda bu noaniqlik muhim hisoblanmaydi va sharhsiz standart auditorlik xulosasi beriladi.

2. Summa muhim, ammo umumiy moliyaviy hisobot natijalarini buzib ko'rsatmaydi. Muhimlikning ikkinchi darajasi bu moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar yechimiga ta'sir qiladi, lekin moliyaviy hisobot umuman korxona faoliyatini to'g'ri aks ettiradi va shuning uchun u zarurdir. Masalan, tovar-moddiy boyliklar hisobida mavjud muhim noaniqlik haqidagi ma'lumot foydalanuvchilar yechimiga ta'sir qilishi va kredit berish masalasi salbiy hal bo'lishi mumkin, lekin bunday kamchilik pul mablag'lari

hisobi, debitorlik qarzlari hisobi va boshqa moliyaviy hisobot bo'g'inlarining muhim jabhalarida noto'g'ri degani emas.

Muhimlik darajasi yuzasidan yechim qabul qilish va sharhsiz auditorlik xulosalari berishdan chetlashish hollari mavjud sharoitda auditor aniqlangan kamchilikni moliyaviy hisobotga qay darajada ta'sir qilishini aniqlashi kerak. Masalan, auditor u yoki bu turdagi auditorlik xulosasini tanlashi uchun, hisobda tovar-moddiy boyliklar zaxirasi yetarli to'g'ri ko'rsatilganligi haqida aniq bir fikrga erisha olmagan bo'lsa va bu kamchilik boshqa schyotlarga, hisobot qoldiqlariga ta'sir qilsa, auditor bu kamchilikni umumiy aktivlar summasiga qay darajada ta'sir o'tkazganligini aniqlashi kerak. Bundan tashqari bu kamchilikning tannarxga va soliq to'lovlariga, yalpi va sof foydaga o'tkazgan ta'sirini ham aniqlash zarur.

Agar auditor kamchilik muhim, lekin u umumiy moliyaviy hisobotga hal qiluvchi darajada katta ta'sir qilmasligini aniqlasa, u holda sharhlangan auditorlik xulosasini taqdim etadi.

3. Summa juda muhim va shu qadar ko'p takrorlanadiki, moliyaviy hisobot umuman to'g'riligi haqida shubha ostiga olinadi. Moliyaviy hisobotga tayanib ish ko'ruvchi – foydalanuvchilar noto'g'ri xulosa qabul qilishlari va xato yechimga kelishlari mumkin bo'lsa, shu moliyaviy hisobotda juda muhim bo'lgan kamchilik bor, deb qaraladi. Agar yuqorida keltirilgan misolga qaytsak va tovar-moddiy boyliklari hisobidagi kamchilik katta summani tashkil qildi deb qaralsa, auditor o'z xulosasida moliyaviy hisobot kompaniya faoliyatini to'g'ri aks ettirmaganligini ko'rsatib, salbiy fikr berishi yoki umuman fikr berishdan bosh tortishi mumkin.

Juda muhim kamchilik mavjud bo'lsa, bunday holat qay darajada moliyaviy hisobot moddalariga ta'sir qilganligi aniqlanishi kerak. Bu ish "kamchilikning tarqoqligi" tushunchasini beradi. Agar kamchilik tarqoq bo'lsa, auditorlar, albatta, salbiy xulosa berishi kerak va biron-bir

sharhlangan xulosa bu yerda o'rinsiz, deb hisoblaymiz. Muhimlik darajasi va auditorlik xulosasi turi o'rtasidagi bog'liqlikni 5.5-jadvalda keltiramiz.

Umuman muhimlik chegarasini to'g'ri aniqlash keyinchalik qaysi turdagi xulosa berish bilan bog'liq. Amaliyotda har qanday vaziyatda ham muhimlik darajasi haqida qaror qabul qilish birmuncha murakkab.

5.5-jadval

Muhimlik darajasi va auditorlik xulosasi turi orasidagi bog'liqlik

Muhimlik darajasi	Foydalanuvchi yechimiga ko'rsatadigan ta'sir	Auditorlik xulosasi turi
Muhim emas	Noaniqlik foydalanuvchi qabul qiladigan qaror va yechimga ta'sir o'tkazishi gumon	Sharhsiz xulosa
Muhim	Agar ma'lumot aniq spetsifik yechim qabul qilish uchun taalluqli bo'lsa va undagi kamchilik muhim bo'lsa, lekin umumiy moliyaviy hisobot obyektiv deb qaralsa	Sharhlangan xulosa
Juda muhim	Hisobotdan foydalanuvchi yechimining ko'p qismiga yoki umuman foydalanuvchi qarorlariga ta'sir o'tkazadigan kamchilik	Fikr berishdan bosh tortish yoki salbiy auditorlik xulosasi

Manba: Muallifning ilmiy-tadqiqotlari asosida tuzilgan.

Auditor o'z ishini shunday rejalashtirishi kerakki, ish oxirida u yo'l qo'yilgan xato muhimlik chegarasidan o'tib ketmaganligiga to'la ishonch hosil qilsin. Bu chegara har bir tekshirilayotgan korxona uchun alohida va auditorning malakasidan kelib chiqqan holda aniqlanadi (5.6-jadval).

Muhimlik darajasini inobatga olib va sharhlanmagan auditorlik xulosalaridan chetlashishga sabab bo'luvchi sharoitlar uchun auditorlik xulosasining turi

Chetlashishga sabab bo'luvchi sharoitlar	Muhimlik darajasi		
	Muhim emas	Muhim, ammo umumiy moliyaviy hisobotni buzmaydi	Juda muhim va umumiy moliyaviy hisobotni buzib ko'rsatadi
Auditorga bog'liq			
Audit ko'lamini mijoz tomonidan yoki tashqi sharoitlar ostida chegaralangan	Sharhlanmagan xulosa	Sharhlangan xulosa	Fikr berishdan voz kechish
Boshqa auditorlar ish natijasidan foydalanish	Sharhlanmagan xulosa	Sharhlangan yoki tushuntirish qismi mavjud shakli o'zgargan xulosa	Qabul qilinmaydi
Buxgalteriya hisobiga taalluqli			
Moliyaviy hisobot umumiy qabul qilingan buxgalteriya prinsiplaridan chetlashsa	Sharhlanmagan xulosa	Sharh fikrga taalluqli bo'ladi (hisobga olmaganda)	Salbiy xulosa
Hisob prinsiplari tartib bilan qo'llanilmasa	Sharhlanmagan xulosa	Tushuntirish abzatsi qo'shiladi	Tushuntirish abzatsi qo'shiladi
O'zgacha sharoitlar	Qo'llanilmaydi	Tushuntirish abzatsi qo'shiladi	Tushuntirish abzatsi qo'shiladi
Noaniqlik moliyaviy hisobotga taalluqli	Sharhlanmagan xulosa	Tushuntirish abzatsi qo'shiladi	Tushuntirish abzatsi qo'shiladi
Noaniqlik auditorga bog'liq, ya'ni u mustaqil emas	Muhimlik darajasidan qat'iy nazar salbiy xulosa		

Manba: Е.А.Аренс., Дж.К.Лоббек. «Аудит».– Москва: «Финансы и статистика», 1995. – с. 68.

Albatta, bir korxona uchun muhim bo'lgan ko'rsatkich boshqa korxona uchun muhim bo'lmasligi mumkin, chunki ularning hajmi, faoliyati turlicha bo'lishi mumkin. Ya'ni

muhimlik chegarasi korxona hajmidan, foyda ko'rsatkichlaridan, joriy aktivlar hajmidan joriy majburiyatlardan, kapital hajmidan kelib chiqqan holda belgilanadi. Bu ko'rsatkichga batafsilroq keyingi boblarda qaytamiz.

Takrorlash uchun savollar

1. O'tkazilgan audit natijalari qanday umumlashtiriladi?
2. Auditorlik hisoboti nima va u qanday tuziladi?
3. Auditorlik xulosasi nima va u nima asosida tuziladi?
4. Auditorlik xulosasi necha xildan iborat?
5. Auditorlik hisoboti va xulosasi to'g'risida tushuncha AXS ning qaysi standartida berilgan?
6. Qanday holatlarda salbiy auditorlik xulosasi beriladi?
7. Qanday holatlarda ijobiy auditorlik xulosasi beriladi?
8. Auditorlik hisoboti va xulosasi to'g'risida tushuncha O'zbekiston Respublikasi "Auditorlar faoliyati to'g'risida"gi qonunning qaysi moddalarida berilgan?
9. Qanday auditorlik hisoboti va xulosasi qasddan soxta tuzilgan hisobot va xulosa deyiladi?
10. Auditorlik xulosasi kimlarga taqdim etiladi?
11. Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosalari nima?
12. Modifikatsiyalashgan auditorlik xulosalari qanday tuziladi?
13. Salbiy auditorlik xulosa qaysi holatlarda tuziladi?

Vaziyatli masalalar

Masala-1

Quyidagi vaziyatlarni inobatga olib auditorlik xulosasini tuzing:

- Moliyaviy hisobotlar to'liq to'plami auditi.
- Moliyaviy hisobotlar tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan umumiy foydalanish uchun Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlangan.

- Audit kelishuvi shartlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi AXS 210 ga muvofiq aks ettirilgan.

- Moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishga qo'shimcha ravishda auditorga mahalliy qonunchilikda nazarda tutilgan hisobotlar (xulosalar)ni taqdim etish bo'yicha boshqa vazifalar ham yuklangan

Masala-2

Quyidagi vaziyatlarni inobatga olib auditorlik xulosasini tuzing:

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan umumiy foydalanish uchun Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlangan jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlar auditi.

- Audit kelishuvi shartlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi AXS 210 ga muvofiq aks ettirilgan.

- Moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishga qo'shimcha ravishda auditorga mahalliy qonunchilikda nazarda tutilgan hisobotlar (xulosalar)ni taqdim etish bo'yicha boshqa vazifalar ham yuklangan.

Masala-3

Auditor moliyaviy hisobotlarning ko'p sonli elementlari xususida yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega emasligi tufayli fikr bildirishdan bosh tortish ifodalangan auditorlik hisobotini tuzish (xulosasi).

Quyidagi vaziyatlarni inobatga olib auditorlik xulosasini tuzing:

- Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlangan umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlar to'liq to'plamining auditi.

– Audit kelishuvi shartlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi AXS 210 ga muvofiq aks ettirilgan.

– Auditor moliyaviy hisobotlarning ko‘p sonli elementlari xususida yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo‘lmagan. Aniqroq aytganda, auditor tadbirkorlik subyekting tovar-moddiy zaxiralari va debitorlik qarzlari xususida yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo‘lmagan. Yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyati yo‘qligi ko‘rsatishi mumkin bo‘lgan ta’sir moliyaviy hisobotlar uchun ham muhim, ham keng qamrovli hisoblanadi.

1-masala javobi

MUSTAQIL AUDITOR HISOBOTI (XULOSASI)

Tegishli adresat

Moliyaviy hisobotlar bo‘yicha auditorlik hisoboti (xulosa)

Biz AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabr holatiga bo‘lgan moliyaviy holat to‘g‘risidagi hisobotidan, ko‘rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida foyda va zararlar to‘g‘risida hisobotdan, xususiyl kapitaldagi o‘zgarishlar to‘g‘risida hisobotdan, pul oqimlari to‘g‘risida hisobotdan, shuningdek, hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma’lumotlardan iborat bo‘lgan ilova qilinayotgan moliyaviy hisobotlari auditini o‘tkazdik.

Kompaniya rahbariyatining moliyaviy hisobotlar uchun javobgarligi

Kompaniya rahbariyati mazkur moliyaviy hisobotlarni Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlash va haqqoniy taqdim etish, shuningdek, kompaniya rahbariyati firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko‘rsatishlardan xoli moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun zarur deb hisoblaydigan ichki nazorat tizimini ta’minlash uchun javobgar bo‘ladi.

Auditorning javobgarligi

Bizning javobgarligimiz mazkur moliyaviy hisobotlar bo'yicha o'zimiz o'tkazgan audit asosida fikr bildirishdan iborat. Biz auditni Auditning Xalqaro standartlariga muvofiq o'tkazdik. Mazkur standartlar bizga axloqiy talablarni bajarish, shuningdek, auditni moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud emasligiga oqilona ishonch bildirishni ta'minlaydigan tarzda rejalashtirish va o'tkazish majburiyatini yuklaydi.

Audit moliyaviy hisobotlarda aks ettirilgan summalar va ochib beriladigan ma'lumotlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish uchun tartib-taomillarni bajarishni o'z ichiga oladi. Tanlangan tartib-taomillar auditorning mulohazasiga, shu jumladan firibgarlik yoki xato tufayli moliyaviy hisobotlarda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan muhim buzib ko'rsatishlar risklariga berilgan bahoga bog'liqdir. Bunday risklarni baholashda, kompaniya ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida fikr bildirish maqsadida emas, balki vaziyatga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida, auditor tadbirkorlik subyektini o'z moliyaviy hisobotlarini tayyorlashi va haqqoniy taqdim etishi bilan bog'liq bo'lgan ichki nazorat tizimini ko'rib chiqadi. Audit o'tkazish qo'llanilayotgan hisob siyosatining maqbulligini va tadbirkorlik subyektini rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholarning asoslilikini baholashni, shuningdek, moliyaviy hisobotlarning umumiy ifodalanishini baholashni ham o'z ichiga oladi.

Biz o'zimiz olgan auditorlik dalillari o'z auditorlik fikrimizni bildirishda asos sifatida tayanish uchun yetarlicha tegishli dalillardir deb hisoblaymiz.

Fikr

Bizning fikrimizcha, moliyaviy hisobotlar AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrga bo'lgan moliyaviy holatini, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida uning moliyaviy natijalarini va pul oqimlarini barcha muhim jihatlarida Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga

muvofig haqqoniy taqdim etadi (yoki to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi).

Qonunchilik va tartibga soluvchi organlarning boshqa talablari bo'yicha hisobot (xulosa).

2-masala javobi

MUSTAQIL AUDITOR HISOBOTI (XULOSASI)

Tegishli adresat

Moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosa)

Biz AVS kompaniyasi va uning shu'ba tadbirkorlik subyektlarining 20X1-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy holat to'g'risidagi hisobotidan, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida foyda va zararlar to'g'risidagi konsolidatsiyalangan hisobotdan, xususi kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisobotdan, pul oqimlari to'g'risida hisobotdan, shuningdek, hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma'lumotlardan iborat bo'lgan ilova qilinayotgan jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazdik.

*Kompaniya rahbariyatining jamlangan
(konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlar uchun
javobgarligi.*

Kompaniya rahbariyati mazkur jamlagan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlarni Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlash va haqqoniy taqdim etish, shuningdek, kompaniya rahbariyati firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun zarur deb hisoblaydigan ichki nazorat tizimini ta'minlash uchun javobgar bo'ladi.

Auditorning javobgarligi

Bizning javobgarligimiz mazkur jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlar bo'yicha o'zimiz o'tkazgan audit asosida fikr bildirishdan iborat. Biz auditni Auditning Xalqaro standartlariga muvofiq o'tkazdik. Mazkur standartlar bizga axloqiy talablarni bajarish, shuningdek, auditni jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud emasligiga oqilona ishonch bildirishni ta'minlaydigan tarzda rejalashtirish va o'tkazish majburiyatini yuklaydi.

Audit jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlarda aks ettirilgan summalar va ochib beriladigan ma'lumotlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish uchun tartib-taomillarni bajarishni o'z ichiga oladi. Tanlangan tartib-taomillar auditorning mulohazasiga, shu jumladan firibgarlik yoki xato tufayli jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlarda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan muhim buzib ko'rsatishlar risklariga berilgan bahoga bog'liqdir. Bunday risklarni baholashda, kompaniya ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida fikr bildirish maqsadida emas, balki vaziyatga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida, auditor kompaniya o'z jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlarini tayyorlashi va haqqoniy taqdim etishi bilan bog'liq bo'lgan ichki nazorat tizimini ko'rib chiqadi. Audit o'tkazish qo'llanilayotgan hisob siyosatining maqbulligini va tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholarning asosligini baholashni, shuningdek, moliyaviy hisobotlarning umumiy ifodalanishini baholashni ham o'z ichiga oladi.

Biz o'zimiz olgan auditorlik dalillari o'z auditorlik fikrimizni bildirishda asos sifatida tayanish uchun yetarlicha tegishli dalillardir deb hisoblaymiz.

Fikr

Bizning fikrimizcha, jamlangan (konsolidatsiyalangan) moliyaviy hisobotlar AVS kompaniyasi va uning shu'ba tadbirkorlik subyektlarining 20X1-yil 31-dekabrga bo'lgan

moliyaviy holatini, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida ularning moliyaviy natijalarini va pul oqimlarini barcha muhim jihatlarida Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq haqqoniy taqdim etadi (yoki *to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi*).

Qonunchilik va tartibga soluvchi organlarning boshqa talablari bo'yicha hisobot (xulosa).

(Auditorlik hisoboti (xulosasi) mazkur qismining shakli va mazmuni auditorning hisobotlar (xulosalar) taqdim etish bo'yicha boshqa vazifalari xususiyatiga qarab o'zgaradi).

(Auditorning imzosi).

(Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi).

(Auditorning manzili).

3-masala javobi

MUSTAQIL AUDITOR HISOBOTI (XULOSASI)

Tegishli adresat

Moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosa)

Biz AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan moliyaviy holat to'g'risidagi hisobotidan, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida foyda va zararlar to'g'risida hisobotdan, xususiy kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisobotdan, pul oqimlari to'g'risida hisobotdan, shuningdek, hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma'lumotlardan iborat bo'lgan ilova qilinayotgan moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish uchun jalb qilindik.

Kompaniya rahbariyatining moliyaviy hisobotlar uchun javobgarligi

Kompaniya rahbariyati mazkur moliyaviy hisobotlarni Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlariga muvofiq tayyorlash va haqqoniy taqdim etish, shuningdek, kompaniya rahbariyati firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli moliyaviy

hisobotlarni tayyorlash uchun zarur deb hisoblaydigan ichki nazorat tizimini ta'minlash uchun javobgar bo'ladi.

Auditorning javobgarligi

Bizning javobgarligimiz mazkur moliyaviy hisobotlar bo'yicha o'zimiz Auditning Xalqaro Standartlariga muvofiq o'tkazgan audit asosida fikr bildirishdan iborat. Biroq, fikr bildirishdan bosh tortish uchun asos ifodalangan paragrafda tavsiflangan jihat tufayli, biz auditorlik fikrini ifodalash uchun asosni ta'minlashga qodir bo'lgan yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'lganimiz yo'q.

Fikr bildirishdan bosh tortish uchun asos

Biz Kompaniya auditorlari etib 20X1-yil 31-dekabrdan keyin tayinlandik va, binobarin, yil boshida va yil oxirida mavjud tovar-moddiy zaxiralarni inventarizatsiya qilish jarayonini kuzatganimiz yo'q. Biz 20X0-yil va 20X1-yil 31-dekabrga qadar bo'lgan holatga ko'ra mavjud bo'lgan, moliyaviy holat to'g'risidagi hisobotida tegishli ravishda xxx va xxx miqdorida ko'rsatilgan tovar-moddiy zaxiralarning summolari xususida yetarli tegishli auditorlik dalillarini muqobil tartib-taomillar yordamida olishga muvaffaq bo'lganimiz yo'q. Bundan tashqari, 20X1-yil sentyabrda debitorlik qarzlarini ro'yxatga olish yangi kompyuterlashtirilgan tizimining joriy etilishi debitorlik qarzlari hisobini yuritishda ko'p sonli xatolarga yo'l qo'yilishiga olib kelgan. Bizning auditorlik hisobotimiz (xulosamiz) chiqarilgan sanada tadbirkorlik subyekti rahbariyati tizim kamchiliklarini hali-hanuz bartaraf etayotgan va xatolarni tuzatayotgan edi. Biz 20X1-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan moliyaviy holat to'g'risidagi hisobotiga kiritilgan, umumiy summasi xxx miqdorida bo'lgan debitorlik qarzlarini muqobil tartib-taomillar yordamida tasdiqlash yoki tekshirishga muvaffaq bo'la olmadik. Ko'rsatib o'tilgan jihatlarga ko'ra biz debitorlik qarzlarining ro'yxatdan o'tkazilgan yoki ro'yxatdan o'tkazilmagan zaxiralarga, shuningdek, foyda va zararlar to'g'risida hisobot, xususiyl kapitaldagi o'zgarishlar

to'g'risida hisobot va pul oqimlari to'g'risida hisobotni tashkil etuvchi elementlarga biron-bir tuzatishlar kiritish zarur bo'lgani yoki bo'lmaganini aniqlay olmadik.

Fikr bildirishdan bosh tortish

Fikr bildirishdan bosh tortish uchun asos ifodalanayotgan paragrafda tavsiflangan jihatlar ahamiyatga molik bo'lgani bois, biz auditorlik fikrini ifodalash uchun asosni ta'minlashga qodir bo'lgan yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish imkoniyatiga ega bo'lganimiz yo'q. Binobarin, biz moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr bildirmaymiz.

Qonunchilik va tartibga soluvchi organlarning boshqa talablari bo'yicha hisobot (xulosa)

(Auditorlik hisoboti (xulosasi) mazkur qismining shakli va mazmuni auditorning hisobotlar (xulosalar) taqdim etish bo'yicha boshqa vazifalari xususiyatiga qarab o'zgaradi).

(Auditorning imzosi).

(Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi).

(Auditorning manzili).

6-BOB. AUDITNING BOSHQA MAXSUS SOHALARI

6.1. Maxsus maqsadli asoslarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditi

AXS 800 “Maxsus auditorlik topshiriqlari yuzasidan auditorlik hisobotlari (xulosalari)” nomli standartga binoan auditorlik xulosalari tayyorlashda koʻzda tutilgan auditorlik vazifalariga quyidagilar kiradi:

- moliyaviy hisobotning xalqaro standartlaridan farqli milliy standartlar asosida tayyorlangan moliyaviy hisobot auditi;

- moliyaviy hisobotning maʼlum bir qismi (alohida shakl, salʼdo elementi) yuzasidan oʻtkazilgan auditorlik tekshiruvi;

- shartnoma vazifalarini tekshirish;

- umumlashgan moliyaviy hisobot auditi (masalan, bir necha yil kesimida).

Kuzatuv, kelishilgan amallarni oʻtkazish va kompilyatsiya AXS 800 standartida keltirilmagan va boshqa standartlar bilan tartibga solinadi.

Maxsus auditorlik topshiriqlari yuzasidan auditni tashkil qilish va oʻtkazish umumiy auditdan katta farq qilmaydi. Ushbu tekshirish turida ham auditor isbotlar yigʻadi va oʻz fikrini bildiradi. Bunday tekshirishlarning farqi moliyaviy hisobot qismlari va undan foydalanuvchilar kesimida aks etadi.

Maxsus auditorlik topshiriqlari boʻyicha audit oʻtkazish hujjatlarida belgilangan vazifa yuzasidan barcha xususiyatli jihatlar oʻz aksini topishi kerak, yaʼni vaqt chegaralari, vazifa xarakteri va hajmi, shuningdek, vazifa boʻyicha auditor hisobotining mazmuni va shakli, hisobotdan foydalanuvchilar tarkibi va boshqalar.

Maxsus auditorlik topshiriqlari boʻyicha auditorlik hisobotining tarkibi auditorlik xulosasi bilan aynan oʻxshash boʻlib quyidagilardan tarkib topadi:

- maxsus auditorlik topshirig'ining xarakterini ifodalovchi nomi;
- auditorning mustaqilligi;
- hisobotdan foydalanuvchi;
- auditdan o'tgan moliyaviy hisobot ma'lumoti xarakterini ifodalovchi kirish abzatsi;
- rahbariyat va auditor javobgarligi;
- auditor tomonidan o'tkazilgan amallar izohi;
- auditdan o'tgan moliyaviy hisobot ma'lumoti yuzasidan auditorning fikri;
- hisobot sanasi;
- auditor manzili;
- auditor imzosi va boshqa rekvizitlar.

Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlaridan farqli milliy standartlar asosida tayyorlangan moliyaviy hisobot auditi. AXS 800 maxsus auditorlik topshiriqlari sifatida MHXS dan farqli umumiy qabul qilingan hisob yoki milliy standartlar asosida tuzilgan moliyaviy hisobot auditini ham nazarda tutadi. Umumiy tan olingan hisob standartlari bu hisob yuritishning ayrim jabhalari yuzasidan qabul qilingan tamoyillarini aks ettiradi. Misol tariqasida, soliq hisobotini tayyorlash uchun Davlat tomonidan qabul qilingan qoyidalar yoki qimmatli qog'ozlar bo'yicha komissiya talablarini keltirish mumkin.

Moliyaviy hisobotning ma'lum bir qismi (alohida shakl, sal'do elementi) yuzasidan o'tkazilgan auditorlik tekshiruvi. Maxsus auditorlik topshiriqlari sifatida moliyaviy hisobotning ayrim qismiga taalluqli auditni ham keltirish mumkin (alohida shakl, ilova, sintetik va analitik schyotlar sal'dosi, xodimlar bilan hisob-kitoblar va hokazo). Moliyaviy hisobot elementlari o'zaro bog'liq bo'lganligi sababli auditor alohida vazifaning ushbu bog'liqlikdagi holatini va ish hajmini to'g'ri baholab olishi kerak.

Moliyaviy hisobotning alohida elementini tekshirishda muhimlik darajasini to'g'ri baholash kerak, chunki bu

ko'rsatkich umumiy auditorlik xulosasiga ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Shartnoma vazifalarini tekshirish. Mijoz tashkilot tuzilgan shartnomalar yuzasidan tekshirish o'tkazib berishni buyurtma berishi mumkin (shartnoma ekspertizasi). Bunday holatlarda bir qator kelishuvlar imzolab olinishi kerak. Auditor faqat buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotga bog'liq bo'lgan o'z vakolati doirasidagi vazifalarni bajarishi mumkin, aks holda qo'shimcha ekspert jalb qilinishi masalasi o'rganiladi.

Umumlashgan moliyaviy hisobot auditi (masalan, bir necha yil kesimida). Ushbu maxsus auditorlik topshirig'i moliyaviy hisobotning umumiy jihatlarigina qiziqtirgan, ayrim foydalanuvchilar guruhi uchun bajariladi. Bunday hisobotlarning ko'p ma'lumotlari umumiy bo'lganligi sababli auditdan o'tkazish ham bir muncha murakkabdir. Shu sababli AXS 800 umumiy moliyaviy hisobot yuzasidan fikr bildirishni taqiqlaydi. Agar auditor ushbu hisobotning dastlabki bosqichlarini ham o'zi auditdan o'tkazgan bo'lsagina fikr bildirishi mumkin.

6.2. Ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditi

Moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar yuzasidan audit o'tkazish AXS 200 "Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va uni tartibga soluvchi umumiy tamoyillar" asosida o'tkaziladi, ya'ni 100 dan 700 gacha bo'lgan Xalqaro Audit Standartlari moliyaviy hisobotlar auditiga nisbatan qo'llaniladi va ular boshqa tarixiy moliyaviy ma'lumotlarga nisbatan qo'llanilganda vaziyatga qarab moslashtirilishi lozim. Ushbu moslashish AXS 805 "Maxsus masalalar – ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditi" standarti bilan tartibga solinadi. Maxsus

muomilalarga misol tariqasida quyidagilarni kiritish mumkin:

- Debitorlik qarzlari, shubhali debitorlik qarzlari bo'yicha rezerv, tovar-moddiy zaxiralar, xususiy pension to'lovlari tizimiga hisoblangan badallar bo'yicha majburiyat, identifikatsiya qilingan nomoddiy aktivlarning aks ettirilgan qiymati yoki sug'urta portfelidagi "ko'rilgan, biroq hisobotda aks ettirilmagan" da'volar bo'yicha majburiyatlar, shu jumladan ilova qilinadigan izohlar.

- Tashqi tomonlar boshqarayotgan aktivlar ro'yxati va xususiy pensiya to'lovlari tizimi daromadi, shu jumladan ilova qilinadigan izohlar.

- Sof moddiy aktivlar ro'yxati, shu jumladan ilova qilinadigan izohlar.

- Ijaraga olingan mulk bo'yicha to'lovlar ro'yxati, shu jumladan sharhlovchi izohlar.

- Foydani taqsimlashda ishtirok etish yoki xodimlarning daromadlari tavsifi, shu jumladan sharhlovchi izohlar.

805 AXS guruh auditi bo'yicha kelishuv jamoasining talabiga binoan guruh moliyaviy hisobotlari auditi maqsadida guruh komponenti moliyaviy axboroti bo'yicha bajarilgan ish natijasida chop etiladigan auditor hisoboti (xulosasi)ga nisbatan qo'llanilmaydi (AXS 600¹ ga qarang).

Ushbu AXS talablari boshqa AXS talablariga nisbatan ustunlikka ega bo'lmaydi; shuningdek, u kelishuv bilan bog'liq vaziyatlarda o'rinli bo'lishi mumkin bo'lgan barcha maxsus masalalarni ko'rib chiqishni ham nazarga olmaydi.

Auditning Xalqaro Standartlarini ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditiga nisbatan qo'llashda auditorning maqsadlari quyidagi hollarda dolzarb ahamiyat kasb etadigan maxsus masalalarni tegishli ravishda hisobga olishdan iboratdir:

– kelishuvni qabul qilishda;

¹ AXS 600 "Maxsus masalalar – guruh moliyaviy hisobotlarining auditlari (jumladan komponent auditorlari ishlari)".

- mazkur kelishuvni rejalashtirish va bajarishda;
- ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar bo'yicha auditorning fikr hosil qilishi va hisobot (xulosa) taqdim etishida.

Moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar yuzasidan audit o'tkazish uchun kelishuvni qabul qilishda ko'rib chiqiladigan masalalar quyidagilardan iborat:

1. 805 AXSni qo'llash. AXS 200 ga muvofiq auditor audit uchun o'rinli bo'lgan barcha AXS talablarini bajarishi lozim. Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditi o'tkazilgan holda bu talab auditor tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami auditini ham o'tkazishi yoki o'tkazmasligidan qat'iy nazar qo'llaniladi. Agar auditor tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami auditini o'tkazish uchun ham jalb etilmagan bo'lsa, u ayrim moliyaviy hisobot yoki mazkur moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditini AXSga muvofiq amalga oshirish mumkinligi yoki mumkin emasligini aniqlashi lozim.

2. Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosining maqbulligi

AXS 210 auditor moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qo'llaniladigan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosining maqbulligini aniqlashini talab qiladi. Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditi o'tkazilgan holda bu talab moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosining qo'llanishi nazarda tutilayotgan foydalanuvchilarga moliyaviy hisobot yoki elementda ochib berilgan ma'lumotlarni tushunish imkonini beradigan tegishli ochib berishlarni, shuningdek, muhim operatsiyalar va hodisalarning moliyaviy hisobot yoki elementda ochib berilgan ma'lumotlarga ta'sirini ta'minlaydigan taqdim etishga olib kelishi yoki olib kelmasligini aniqlashni o'z ichiga olishi lozim.

3. Fikr bildirish shakli AXS 210 audit kelishuvining kelishilgan shartlari auditor tomonidan chop etiladigan har qanday hisobotlar (xulosalar) kutilayotgan shaklining tavsifini o'z ichiga olishini talab qiladi Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element audit o'tkazilgan holda auditor fikr bildirishning kutilayotgan shakli mazkur vaziyatda tegishliligi yoki tegishli emasligini aniqlashi lozim.

Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditini rejalashtirish va o'tkazishda auditor audit uchun o'rinli bo'lgan barcha AXS 805 ni kelishuv shartlariga qarab moslashtirishi lozim.

Tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha va ayrim moliyaviy hisobot yoki mazkur moliyaviy hisobotdagi maxsus element bo'yicha auditorlik hisobotini berish tartibi quyidagilardan iborat:

- agar auditor tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha kelishuv bilan birga ayrim moliyaviy hisobot bo'yicha yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuviga kirishayotgan bo'lsa, u har bir kelishuv uchun alohida fikr bildirishi lozim;

- audit qilingan ayrim moliyaviy hisobot yoki audit qilingan moliyaviy hisobotdagi maxsus element tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining audit qilingan to'liq to'plami bilan birga chop etilishi mumkin. Agar auditor ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus elementni taqdim etish uni moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plamidan lozim darajada ajratish imkonini bermaydi, degan xulosaga kelgan bo'lsa, u tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan vaziyatni to'g'rilashni so'rashi lozim. Shuningdek, auditor ayrim moliyaviy hisobot bo'yicha yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element bo'yicha fikrni moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami bo'yicha fikrdan ajratishi lozim. Auditor, u ajratish lozim darajada amalga oshirilganiga ishonch hosil qilmaguncha, ayrim moliyaviy

hisobot bo'yicha yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element bo'yicha fikrni o'z ichiga olgan auditorlik hisoboti (xulosasi)ni chop etmasligi kerak;

– agar tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da fikr modifikatsiya qilingan yoki mazkur hisobot (xulosa) tushuntirish paragrafi yoki boshqa masala paragrafini o'z ichiga olgan bo'lsa, auditor ayrim moliyaviy hisobot bo'yicha yoki mazkur moliyaviy hisobotdagi maxsus element bo'yicha fikrga bu qanday ta'sir ko'rsatishi mumkinligini aniqlashi lozim. Agar u buni maqsadga muvofiq deb hisoblasa, auditor ayrim moliyaviy hisobot bo'yicha yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element bo'yicha fikrni modifikatsiya qilishi yoki auditorlik hisoboti (xulosasi)ga tegishli ravishda tushuntirish paragrafi yoki boshqa masala paragrafini kiritishi lozim;

– agar auditor tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha salbiy fikr bildirish yoki fikr bildirishdan bosh tortish zarur, degan xulosaga kelgan bo'lsa, AXS 705 auditorga ayni shu auditorlik hisoboti (xulosasi)ga mazkur moliyaviy hisobotlarning bir qismi hisoblanadigan ayrim moliyaviy hisobot bo'yicha yoki mazkur moliyaviy hisobotlarning bir qismi hisoblanadigan maxsus element bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikrni kiritishga ruxsat bermaydi. Buning sababi shundaki, bunday modifikatsiyalanmagan fikr tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha salbiy fikr bildirish yoki fikr bildirishdan bosh tortishga zid bo'ladi;

– agar auditor tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha salbiy fikr bildirish yoki fikr bildirishdan bosh tortish zarur, degan xulosaga kelgan bo'lsa, biroq, shunga qaramay, u mazkur moliyaviy hisobotlarga kiritilgan maxsus elementning alohida auditi nuqtayi nazaridan ushbu element bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirishni maqsadga muvofiq deb hisoblasa, auditor uni faqat quyidagi hollarda bildiradi:

– qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda bu auditorga taqiqlanmagan bo'lsa;

– mazkur fikr salbiy fikr yoki fikr bildirishdan bosh tortish ifodalangan auditorlik hisoboti (xulosasi) bilan birga chop etilmaydigan auditorlik hisoboti (xulosasi)da bildirilgan bo'lsa;

– maxsus element tadbirkorlik subyekti moliyaviy hisobotlari to'liq to'plamining aksariyat qismini tashkil etmasa;

– agar auditor moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami bo'yicha salbiy fikr bildirgan yoki fikr bildirishdan bosh tortgan bo'lsa, auditor moliyaviy hisobotlar to'liq to'plamidagi ayrim moliyaviy hisobot bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirmasligi kerak. Bu talab hatto ayrim moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) salbiy fikr yoki fikr bildirishdan bosh tortish ifodalangan auditorlik hisoboti (xulosasi) bilan birga chop etilmagan holda ham bajariladi. Buning sababi shundaki, ayrim moliyaviy hisobot mazkur moliyaviy hisobotlarning aksariyat qismini tashkil etadigan moliyaviy hisobot sifatida baholanadi.

Auditorlik fikrini hosil qilish va hisobot (xulosa) taqdim etish yuzasidan masalalar 4-bobda ko'rib o'tildi. Auditor hisobot tuzishda ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element bilan bog'liq holda, moliyaviy hisobot yoki element, shu jumladan ilova qilinayotgan izohlar (moliyaviy hisobotlar taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosning talablariga ko'ra) nazarda tutilayotgan foydalanuvchilarga moliyaviy hisobot yoki elementda ochib beriladigan ma'lumotlarni, shuningdek, moliyaviy hisobot yoki elementda ochib beriladigan ma'lumotlarga muhim operatsiyalar va hodisalar ko'rsatadigan ta'sirni tushunish imkonini beradigan ochib beriladigan adekvat ma'lumotlarni ta'minlashi muhimdir.

6.3. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari

Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar – Moliyaviy hisobotlardan olingan, ammo moliyaviy hisobotlarga qaraganda kamroq tafsilotlarga ega bo'lgan tarixiy moliyaviy ma'lumotlar. Xalqaro amaliyotda tadbirkorlik subyekti iqtisodiy resurslarining yoki majburiyatlarining ma'lum paytdagi holati yoki ma'lum davr mobaynidagi o'zgarishlari to'g'risidagi ma'lumotlar moliyaviy hisobotlarda taqdim etilgan strukturasiga mos ravishda qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarda ham taqdim qilinishi mumkin.

Auditdan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlar tarkibidan chiqarilgan qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish bo'yicha kelishuvga nisbatan javobgarlik 810 "Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari" nomli standartda ko'rib chiqilgan.

Ushbu turdagi hisobotlarni tekshirishdan auditorning maqsadi quyidagilardan iborat:

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvini qabul qilish o'rinliligi yoki o'rinli emasligini aniqlash;

- agar u qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish uchun yollangan bo'lsa:

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikrni olingan dalillar bo'yicha chiqarilgan xulosalarni baholash asosida hosil qilish;

- mazkur fikrni uni bildirish uchun asosni ham tavsiflovchi yozma hisobot (xulosa) yordamida aniq ifodalash.

AXS 810 da belgilangan kelishuvni qabul qilish shartlari:

Auditor ushbu AXSga muvofiq qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvini faqat u, AXSga muvofiq, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni

shakllantirish uchun asos bo'lgan moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazgan bo'lsagina qabul qilishi lozim.

Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvini qabul qilishdan oldin auditor quyidagilar harakatini bajarishi lozim, ya'ni:

Qo'llanilgan mezonlar maqbulligi yoki maqbul emasligini aniqlash;

Tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan u o'z javobgarligini e'tirof etishi va tushunishining tasdig'ini olish:

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni qo'llanilgan mezonlarga muvofiq tayyorlash uchun;

- audit qilingan moliyaviy hisobotlarni nazarda tutilayotgan foydalanuvchilarga o'rinsiz moneliklarsiz taqdim etish uchun (yoki, agar qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlar qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarning nazarda tutilayotgan foydalanuvchilariga audit qilingan moliyaviy hisobotlarni majburiy tartibda taqdim etishni talab qilmasa va qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun mezonlarni belgilagan bo'lsa, qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarning mazkur talablarini qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarda tavsiflash uchun);

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa)ni qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni o'z ichiga olgan va auditor ular bo'yicha hisobot (xulosa) tayyorlagani ko'rsatilgan har qanday hujjatga kiritish uchun;

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha taqdim etiladigan fikrni bildirish shaklini tadbirkorlik subyekti rahbariyati bilan kelishish.

Agar auditor qo'llanilgan mezonlar maqbul emas degan xulosaga kelgan yoki u tadbirkorlik subyekti rahbariyatidan kerakli tasdiqni olmagan bo'lsa, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvini qabul qilmasligi kerak.

Auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr bildirish uchun asosni olish maqsadida quyidagi tartib-taomillarni bajarishi lozim:

1. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar o'zining qisqartirilgan xususiyatini tegishli ravishda ochib berishi va audit qilingan moliyaviy hisobotlarni aniqlash imkonini berishini baholash;

2. Agar qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlar bilan birga taqdim etilmagan bo'lsa, u mazkur hisobotlarda quyidagilar qay darajada aniq tavsiflanganiga baho beradi:

- audit qilingan moliyaviy hisobotlar kimdan yoki qayerdan olingan;

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarning nazarda tutilayotgan foydalanuvchilariga audit qilingan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish shart emasligi nazarda tutilgan va qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun mezonlar belgilangan qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlar;

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarda qo'llanilgan mezonlar adekvat ochib berilganini baholash;

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlardagi tegishli ma'lumotlar bilan mos kelishini yoki uni mazkur ma'lumotlar asosida qayta hisoblab chiqish mumkinligi yoki mumkin emasligini aniqlash moliyaviy hisobotlardagi tegishli ma'lumotlar bilan solishtirish;

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar qo'llanilgan mezonlarga muvofiq tayyorlanganini tekshirish;

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarning maqsadini hisobga olgan holda, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarda zaruriy ma'lumotlar ifodalanganini va u mazkur vaziyatda chalg'itmaydigan tegishli darajada shakllantirilganini tekshirish;

Fikr bildirish shakli

Agar auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirish zarur degan xulosaga kelgan bo'lsa va qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda boshqacha talablar belgilangan bo'lmasa, auditor fikri (xulosasi) quyidagi iboralardan birini o'z ichiga olishi lozim:

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda audit qilingan moliyaviy hisobotlar bilan (qo'llanilgan mezonlar)ga muvofiq mos keladi;

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar (qo'llanilgan mezonlar)ga muvofiq audit qilingan moliyaviy hisobotlarning haqqoniy qisqartmasi hisoblanadi.

Agar qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikrni ta'riflash nazarda tutilgan bo'lsa va yuqorida tavsiflangan ta'riflardan farq qilsa, auditor:

- nazarda tutilgan fikrni bildirish uchun umumiy tavsiflangan tartib-taomillarni va auditor uchun zarur bo'lgan bundan keyingi tartib-taomillarni qo'llashi;

- qisqartirilgan moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditor fikrini noto'g'ri tushunishi mumkinligi yoki mumkin emasligini baholashi va agar mumkin bo'lsa, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da qo'shimcha tushuntirish ehtimol tutilgan noto'g'ri tushunishni yumshatishi mumkinligi yoki mumkin emasligini baholashi lozim bo'ladi.

Takrorlash uchun savollar

1. Auditning boshqa maxsus sohalariga qaysi sohalar kiradi?

2. Maxsus auditorlik topshiriqlari yuzasidan auditorlik hisobotlari (xulosalari) nechanchi AXS bilan tartibga solinadi?

3. Maxsus maqsadli asoslarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditi nima?

4. Maxsus masalalar – ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditi nechanchi standart bilan tartibga solinadi?

5. Ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditi qanday o'tkaziladi?

6. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari nechanchi AXS bilan tartibga solinadi?

7. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish qanday kelishiladi?

8. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar qanday ajratiladi?

9. AXS 810 da belgilangan kelishuvni qabul qilish shartlari qanday?

10. Auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr bildirish shakllari qanday?

Vaziyatli masalalar

Masala-1

Shartnomada nazarda tutilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish qoidolari (mazkur misol maqsadlarida – muvofiqlik asosi)ga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi).

Quyidagi vaziyatlarni inobatga olib auditorlik xulosasini tuzing:

- Moliyaviy hisobotlar tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan shartnomada nazarda tutilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish qoidolari (ya'ni muvofiqlik asosi)ga muvofiq mazkur shartnoma qoidalarini bajarish maqsadida tayyorlangan. Tadbirkorlik subyekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosini tanlashga haqli emas.

- Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos – muvofiqlik asosidir.

- Audit kelishuvi shartlarida tadbirkorlik subyekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun javobgarligi tavsifi AXS 210 ga muvofiq aks ettirilgan.

Auditorlik hisoboti (xulosasi)ni tarqatish va undan foydalanish cheklangan.

Masala-2

Maxsus maqsadli asosga (mazkur misol maqsadlarida – haqqoniy taqdim etish asosiga) muvofiq tayyorlangan ayrim moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi).

Quyidagi vaziyatlarni inobatga olib auditorlik xulosasini tuzing:

- Pul mablag'lari tushumlari va ularning sarflanishi to'g'risida hisobot (ya'ni ayrim moliyaviy hisobot) auditi.

- Moliyaviy hisobot pul oqimlari to'g'risida ma'lumotlar berish to'g'risidagi kreditorning so'roviga javoban pul mablag'lari tushumlari va ularning sarflanishini hisobga olish usuliga muvofiq tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan tayyorlangan.

- Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos – bu maxsus foydalanuvchilarning moliyaviy axborotga bo'lgan ehtiyojlarini qondirish uchun mo'ljallangan haqqoniy taqdim etish asosi.

- Auditor "barcha muhim jihatlarida haqqoniy taqdim etadi" iborasining qo'llanilishi auditor fikrini bildirish uchun tegishli bo'lishi aniqlangan.

Auditorlik hisoboti (xulosasi)ni tarqatish yoki undan foydalanish cheklanmagan.

Masala-3

Belgilangan mezonlarga muvofiq tayyorlangan qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi). Audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirilgan. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ga uni shakllantirish uchun asos bo'lgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)dan keyingi sana qo'yiladi.

Quyidagi vaziyatlarni inobatga olib auditorlik xulosasini tuzing:

- Audit qilingan moliyaviy hisobot bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirilgan.

- Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun belgilangan mezonlar mavjud.

1-masala javobi

MUSTAQIL AUDITOR HISOBOTI (XULOSASI).

Tegishli adresat

Biz AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan buxgalteriya balansidan, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida foyda va zararlar to'g'risida hisobotdan, xususi kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida hisobotdan, pul oqimlari to'g'risida hisobotdan, shuningdek, hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma'lumotlardan iborat bo'lgan ilova qilinayotgan moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazdik. Moliyaviy hisobotlar AVS kompaniyasi rahbariyati tomonidan 20X1-yil 1-yanvarda AVS kompaniyasi va DEF kompaniyasi o'rtasida tuzilgan shartnoma ("kontrakt") Z bo'limining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalari asosida tayyorlangan.

Kompaniya rahbariyatining moliyaviy hisobotlar uchun javobgarligi

Kompaniya rahbariyati mazkur moliyaviy hisobotlarni kontrakt Z bo'limining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalariga muvofiq tayyorlash, shuningdek, kompaniya rahbariyati firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun zarur deb hisoblaydigan ichki nazorat tizimini ta'minlash uchun javobgar bo'ladi.

Auditorning javobgarligi

Bizning javobgarligimiz mazkur moliyaviy hisobotlar bo'yicha o'zimiz o'tkazgan audit asosida fikr bildirishdan iborat. Biz auditni Auditning Xalqaro Standartlariga muvofiq o'tkazdik. Mazkur standartlar bizga axloqiy talablarni bajarish, shuningdek, auditni moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud emasligiga oqilona ishonch bildirishni ta'minlaydigan tarzda rejalashtirish va o'tkazish majburiyatini yuklaydi.

Audit moliyaviy hisobotlarda aks ettirilgan summalar va ochib beriladigan ma'lumotlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish uchun tartib-taomillarni bajarishni o'z ichiga oladi. Tanlangan tartib-taomillar auditorning mulohazasiga, shu jumladan firibgarlik yoki xato tufayli moliyaviy hisobotlarda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan muhim buzib ko'rsatishlar risklariga berilgan bahoga bog'liqdir. Bunday risklarni baholashda, tadbirkorlik subyekti ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida fikr bildirish maqsadida emas, balki vaziyatga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida, auditor tadbirkorlik subyekti o'z moliyaviy hisobotlarini tayyorlashi va haqqoniy taqdim etishi bilan bog'liq bo'lgan ichki nazorat tizimini ko'rib chiqadi. Audit o'tkazish qo'llanilayotgan hisob siyosatining maqbulligini va tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholarning asoslilikini baholashni, shuningdek, moliyaviy hisobotlarning umumiy ifodalanishini baholashni ham o'z ichiga oladi.

Biz o'zimiz olgan auditorlik dalillari o'z auditorlik fikrimizni bildirishda asos sifatida tayanish uchun yetarlicha tegishli dalillardir deb hisoblaymiz.

Fikr

Bizning fikrimizcha, AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrda tugagan yil uchun moliyaviy hisobotlari barcha muhim jihatlarda kontrakt Z bo'limining moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalariga muvofiq tayyorlangan.

Hisob yuritish asosi hamda tarqatish va foydalanishga nisbatan cheklashlar

Biz modifikatsiyalangan fikr (xulosa)ni bildirmasdan, Sizning e'tiboringizni hisob yuritish asosini tavsiflovchi moliyaviy hisobotlarga X izohga qaratamiz. Moliyaviy hisobotlar yuqorida zikr etilgan shartnomada nazarda tutilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalarni AVS kompaniyasi tomonidan bajarish doirasida tayyorlangan. Natijada moliyaviy hisobotlar boshqa

maqsadlar uchun mos kelmasligi mumkin. Bizning hisobotimiz (xulosamiz) faqat AVS kompaniyasi va DEF kompaniyasi uchun mo'ljallangan va AVS kompaniyasi yoki DEF kompaniyasidan boshqa tomonlarga taqdim etilishi yoki boshqa tomonlar ulardan foydalanishi mumkin emas.

(Auditorning imzosi).

(Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi).

(Auditorning manzili).

2-masala javobi

MUSTAQIL AUDITOR HISOBOTI (XULOSASI)

Tegishli adresat

Biz AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrda tugagan yil uchun tuzilgan, ilova qilinayotgan pul mablag'lari tushumlari va ularning sarflanishi to'g'risida hisoboti, shuningdek, hisob siyosati ahamiyatli qoidalarining qisqacha tavsifi va boshqa izohlovchi ma'lumotlar (birgalikda "moliyaviy hisobot" deb nomlanadi) auditini o'tkazdik. Moliyaviy hisobot Kompaniya rahbariyati tomonidan X izohda tavsiflangan pul mablag'lari tushumlari va ularning sarflanishini hisobga olish usuliga muvofiq tayyorlangan.

Kompaniya rahbariyatining moliyaviy hisobot uchun javobgarligi

Kompaniya rahbariyati mazkur moliyaviy hisobotni X izohda tavsiflangan pul mablag'lari tushumlari va ularning sarflanishini hisobga olish usuliga muvofiq tayyorlash va haqqoniy taqdim etish (bu pul mablag'lari tushumlari va ularning sarflanishini hisobga olish usuli mazkur vaziyatda moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun qo'llaniladigan asos hisoblanishini aniqlashni o'z ichiga oladi), shuningdek, kompaniya rahbariyati firibgarlik yoki xato tufayli yuzaga kelgan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun zarur deb hisoblaydigan ichki nazorat tizimini ta'minlash uchun javobgar bo'ladi.

Auditorning javobgarligi

Bizning javobgarligimiz mazkur moliyaviy hisobot bo'yicha o'zimiz o'tkazgan audit asosida fikr bildirishdan iborat. Biz auditni Auditorning Xalqaro Standartlariga muvofiq o'tkazdik. Mazkur standartlar bizga axloqiy talablarni bajarish, shuningdek, auditni moliyaviy hisobotda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud emasligiga oqilona ishonch bildirishni ta'minlaydigan tarzda rejalashtirish va o'tkazish majburiyatini yuklaydi.

Audit moliyaviy hisobotda aks ettirilgan summalar va ochib beriladigan ma'lumotlar bo'yicha auditorlik dalillarini olish uchun tartib-taomillarni bajarishni o'z ichiga oladi. Tanlangan tartib-taomillar auditorning mulohazasiga, shu jumladan firibgarlik yoki xato tufayli moliyaviy hisobotda yuzaga kelishi mumkin bo'lgan muhim buzib ko'rsatishlar risklariga berilgan bahoga bog'liqdir. Bunday risklarni baholashda, tadbirkorlik subyekti ichki nazorat tizimining samaradorligi to'g'risida fikr bildirish maqsadida emas, balki vaziyatga mos keladigan auditorlik tartib-taomillarini ishlab chiqish maqsadida, auditor tadbirkorlik subyekti o'z moliyaviy hisobotini tayyorlashi va haqqoniy taqdim etishi bilan bog'liq bo'lgan ichki nazorat tizimini ko'rib chiqadi. Audit o'tkazish qo'llanilayotgan hisob siyosatining maqbulligini va tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan hisoblab chiqilgan baholarning asosililigini baholashni, shuningdek, moliyaviy hisobotning umumiy taqdim etilishini baholashni ham o'z ichiga oladi.

Biz o'zimiz olgan auditorlik dalillari o'z auditorlik fikrimiz (xulosamiz)ni bildirishda asos sifatida tayanish uchun yetarlicha tegishli dalillardir deb hisoblaymiz.

Fikr

Bizning fikrimizcha, moliyaviy hisobot AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrda tugagan yil uchun tuzilgan pul mablag'lari tushumlari va ularning sarflanishini barcha muhim jihatlarida X izohda tavsiflangan pul

mablag'lari tushumlari va ularning sarflanishini hisobga olish usuliga muvofiq haqqoniy taqdim etadi.

Hisobga olish usuli

Biz modifikatsiya qilingan fikrni bildirmasdan, Sizning e'tiboringizni hisobga olish usulini tavsiflovchi moliyaviy hisobotga X izohga qaratamiz. Moliyaviy hisobot XYZ kreditorga ma'lumotlar berish maqsadida tayyorlangan. Binobarin, hisobot boshqa maqsadga mos kelishi mumkin emas.

(Auditorning imzosi).

(Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi).

(Auditorning manzili).

3-masala javobi

MUSTAQIL AUDITORNING QISQARTIRILGAN MOLIYAVIY HISOBOTLAR BO'YICHA AUDITORLIK HISOBOTI (XULOSASI)

Tegishli adresat

AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabr holatiga bo'lgan qisqartirilgan buxgalteriya balansi, ko'rsatilgan sanada tugagan yil mobaynida foyda va zararlar to'g'risida qisqartirilgan hisobot, xususiy kapitaldagi o'zgarishlar to'g'risida qisqartirilgan hisobot va pul oqimlari to'g'risida qisqartirilgan hisobotdan, shuningdek, ilova qilingan izohlardan iborat bo'lgan ilova qilinayotgan qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrda tugagan yil uchun audit qilingan moliyaviy hisobotlari asosida shakllantirilgan. Biz 20X2-yil 15-fevraldagi o'z hisobotimiz (xulosamiz)da mazkur moliyaviy hisobotlar bo'yicha modifikatsiyalanmagan auditorlik fikrini bildirdik. Mazkur moliyaviy hisobotlar va qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bizning ushbu moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisobotimiz (xulosamiz) sanasidan keyin sodir bo'lgan hodisalar ta'sirini aks ettirmaydi.

Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarda (AVS kompaniyasining audit qilingan moliyaviy hisobotlarini

tayyorlashda qo'llanilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi tavsiflanadi) talab etadigan ochib beriladigan ma'lumotlarning barchasi aks ettirilmagan. Binobarin, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar AVS kompaniyasining audit qilingan moliyaviy hisobotlari o'rnini bosmaydi.

Kompaniya rahbariyatining qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar uchun javobgarligi

Kompaniya rahbariyati audit qilingan moliyaviy hisobotlar qisqartmasini (belgilangan mezonlar tavsiflanadi)ga muvofiq tayyorlash uchun javobgardir.

Auditorning javobgarligi

Bizning javobgarligimiz qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha o'zimiz Auditning xalqaro standarti (AXS) 810 *"Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari"*ga muvofiq o'tkazgan audit tartib-taomillari asosida fikr bildirishdan iborat.

Fikr

Bizning fikrimizcha, AVS kompaniyasining 20X1-yil 31-dekabrda tugagan yil uchun audit qilingan moliyaviy hisobotlari asosida shakllantirilgan qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar, barcha muhim jihatlarda, (belgilangan mezonlar tavsiflanadi)ga muvofiq mazkur moliyaviy hisobotlar bilan mos keladi (yoki ularning haqqoniy qisqartmasi hisoblanadi).

(Auditorning imzosi).

(Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi).

(Auditorning manzili).

7-BOB. XALQARO AUDIT AMALIYOTI YUZASIDAN YO'RIQNOMA

7.1. Xalqaro audit amaliyoti izohi

Xalqaro audit amaliyoti izohi (XAAI) milliy standartlarni qo'llayotgan tomonlar tarafidan tatbiq etishga mo'ljallanadi. Shuningdek, tegishli milliy materialni ishlab chiqishda foydalaniladi. Ular auditorlik tashkiloti (firma)lar trening dasturlarini va ichki yo'riqnomani ishlab chiqishda foydalanishi mumkin bo'lgan materialni ham ta'minlaydi. XAAI lar auditorlarga Auditning Xalqaro Standartlarida (AXS larda) keltirilgan talablardan tashqari qo'shimcha talablarni yuklamaydi hamda ular auditga o'rinli bo'lgan barcha AXS larga rioya etish bo'yicha auditor mas'uliyatini o'zgartirmaydi. XAAI lar auditorlarga amaliy ko'makni ta'minlaydi.

XAAI 1000 auditorlarga moliyaviy instrumentlarni baholash va ular bilan bog'liq boshqa jihatlarni ko'rib chiqishda muhim amaliy ko'mak ta'minlaydi. U to'la quyidagilarni ta'minlaydi:

1. Auditorlarga moliyaviy instrumentlarni tushunishda yordam berish maqsadida boshlang'ich ma'lumotlarni va o'quv materiallarini.

2. Audit o'tkazishda ko'rib chiqiladigan tegishli jihatlarni, ayniqsa moliyaviy instrumentlarni baholash bilan bog'liq jihatlarni.

Garchi XAAI 1000 asosan moliyaviy instrumentlar bilan kamroq to'qnashadigan auditorlarning ehtiyojlariga qaratilgan bo'lsada, u barcha kattalikdagi tadbirkorlik subyektlarining auditida o'rinlidir, chunki barcha tadbirkorlik subyektlari moliyaviy instrumentlardan foydalanganda muhim buzib ko'rsatish risklariga duchor bo'lishi mumkin. XAAI 1000 hozirgi paytda amaldadir.

Xalqaro audit amaliyoti izohi (XAAI) kirish va ikki bo'limdan iborat:

1-bo'lim – Moliyaviy instrumentlar to'g'risida qisqacha ma'lumot;

2-bo'lim – Moliyaviy instrumentlarga tegishli auditorlik ko'rib chiqishlar.

XAAI quyidagi sohalarda audit o'tkazish masalalarini tartibga soladi:

Banklararo tasdiqlash amallari.

Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – avtonom mikrokompyuterlar.

Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – interaktiv kompyuter tizimlari.

Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – ma'lumotlar bazasi tizimlari.

Bank nazorati organlari va tashqi auditorlar o'rtasidagi o'zaro aloqalar.

Kichik korxonalar auditi xususiyatlari.

Banklar moliyaviy hisoboti auditi.

Ichki nazorat tizimi va riskni baholash – kompyuterli axborot tizimlari muhiti xarakteristikasi va tizim bilan bog'liq savollar.

Audit usullarini qo'llashda kompyuterlardan foydalanish.

Moliyaviy hisobot auditida ekologik savollarni hisobga olish.

Ishlab chiqarish moliyaviy instrumentlari auditi.

Elektron tijorat – uning moliyaviy hisobot auditiga ta'siri.

Hisobotni MHXSga mosligi to'g'risida auditor hisoboti.

Mazkur Xalqaro audit amaliyoti izohi (XAAI) ushbu barcha holatlar uchun o'rinli bo'ladi:

1. AXS 540 hisoblab chiqilgan baholarni, jumladan haqqoniy qiymatda baholangan moliyaviy instrumentlarga tegishli hisoblab chiqilgan baholarni, auditdan o'tkazishga tegishli auditorning mas'uliyatlarini qamrab oladi;

2. AXS 315 va AXS 330 muhim buzib ko'rsatish risklarini aniqlash va baholashni hamda ushbu risklarga javob harakatlarini qamrab oladi;

3. AXS 500 auditorlik dalilini nima tashkil etishini tushuntiradi va auditor fikri uchun asos bo'ladigan oqilona xulosalarni hosil qilish imkoniga ega bo'lish maqsadida yetarlicha tegishli auditorlik daliliga ega bo'lish uchun auditorlik tartib-taomillarini belgilash va bajarish bo'yicha auditorning mas'uliyatini qamrab oladi.

7.2. Moliyaviy instrumentlarni auditdan o'tkazishda maxsus jihatlar

Moliyaviy instrumentlar barcha miqyosdagi moliyaviy va nomoliyaviy tadbirkorlik subyektlari tomonidan turli maqsadlar uchun foydalanilishi mumkin. Ayrim tadbirkorlik subyektlari yirik mulklarga va operatsiya hajmlariga ega bo'lsa, boshqa tadbirkorlik subyektlari juda kam moliyaviy instrument operatsiyalarida ishtirok etishi mumkin. Ayrim tadbirkorlik subyektlari riskni zimmaga olish va undan naf olish maqsadida moliyaviy instrumentlarda o'z pozitsiyalarini egallashi mumkin bo'lsa, boshqa tadbirkorlik subyektlari duchorliklarni xejlash yoki boshqarish orqali muayyan risklarni kamaytirish maqsadida moliyaviy instrumentlardan foydalanishi mumkin. Xalqaro audit amaliyoti izohi (XAAI) ushbu barcha holatlar uchun o'rinli bo'ladi.

Barcha tadbirkorlik subyektlari moliyaviy instrumentlardan foydalanganda muhim buzib ko'rsatish risklariga duchor bo'lishi mumkinligi tufayli, mazkur XAAI barcha katta-kichik tadbirkorlik subyektlari uchun o'rinli bo'ladi.

Mazkur XAAI dagi baholash bo'yicha yo'riqnoma haqqoniy qiymatda baholangan yoki ochib berilgan moliyaviy instrumentlar uchun ko'proq o'rinli bo'lishining ehtimoli mavjud bo'lsa, baholashdan tashqari boshqa

sohalar bo'yicha yo'riqnoma yoki haqqoniy qiymatda yoki amortizatsiyalangan qiymatda baholangan moliyaviy instrumentlarga nisbatan teng tarzda qo'llaniladi. Quyidagi instrumentlar xalqaro audit amaliyoti izohi tomonidan qamrab olinmaydi:

- pul mablag'i, oddiy kreditlar, savdo bo'yicha debitorlik qarzlari va savdo bo'yicha kreditorlik qarzlari kabi eng oddiy moliyaviy instrumentlar;

- listing qilinmagan ulushli instrumentlardagi investitsiyalar;

- sug'urta shartnomalari.

Shuningdek, mazkur XAAI xej hisobi, boshlanishdagi foyda yoki zarar (ko'p hollarda "1 kun" foyda yoki zarari deb yuritiladi), o'zaro hisob-kitob qilish, risk o'tkazmalari yoki qadrsizlanish, jumladan kredit zarari bo'yicha rezervlar, kabi moliyaviy instrumentlarga nisbatan o'rinli bo'lgan muayyan buxgalteriya hisobi masalalarini o'ziga qamrab olmaydi. Ushbu masalalar tadbirkorlik subyekting moliyaviy instrumentlarni hisobga olishiga tegishli bo'lishi mumkin bo'lsada, muayyan buxgalteriya hisobi talablarini qanday inobatga olishga nisbatan auditorlik ko'rib chiqishning muhokamasi mazkur XAAI ning qo'llash doirasidan tashqaridadir.

AXS larga muvofiq audit shunday taxmin asosida amalga oshiriladiki, bunda rahbariyat o'rinli bo'lganda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar ma'lum javobgarliklarni o'z zimmasiga olgan bo'ladi. Bunday javobgarliklar haqqoniy qiymatni hisoblashlarni amalga oshirishni o'z ichiga oladi. Mazkur XAAI rahbariyat yoki boshqaruv yuklatilgan shaxslarga javobgarliklarni yuklamaydi hamda ularning javobgarliklarini boshqaradigan qonunlar va me'yoriy hujjatlardan ustun kelmaydi.

XAAI umumiy maqsadli haqqoniy taqdim qilish bo'yicha moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslaridagi holatdan kelib chiqib yozilgan, ammo u, holatda o'rinli bo'lishiga qarab,

maxsus maqsadli moliyaviy hisobot asoslari kabi boshqa moliyaviy hisobot asoslarida ham foydali bo'lishi mumkin.

Mazkur XAAI baholash taqdimnomalari, taqdim etish va ochib berishga asosiy e'tibor qaratadi, ammo u to'liqlik, aniqlik, mavjudlik, huquqlar va majburiyatlarni ham, kamroq tafsilot bilan, qamrab oladi.

Moliyaviy instrumentlar baholashning noaniqligiga ta'sirchan bo'ladi, ular AXS 540 da "hisoblab chiqilgan bahosining ta'sirchanligi va uning hisoblanishidagi aniqlikning bevosita yetishmasligiga nisbatan tegishli ochib berishlar" sifatida ta'riflanadi. Baholashning noaniqligiga, boshqa omillar qatorida, moliyaviy instrumentlarning murakkabligi ham ta'sir ko'rsatadi. Moliyaviy instrumentlarning hisoblanishini tasdiqlash uchun mavjud bo'lgan ma'lumotlarning xususiyati va ishonchliligi keng tarzda turli xil bo'lib, u ularning hisoblanishi bilan bog'liq baholashning noaniqligiga ta'sir ko'rsatadi. Mazkur XAAI haqqoniy qiymatni hisoblashlar bilan bog'liq baholashning noaniqligiga murojaat etish uchun "hisoblash noaniqligi" atamasidan foydalanadi.

Moliyaviy instrumentlarning turli ta'riflari moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari orasida mavjud bo'lishi mumkin. Masalan, Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari (MHXS) moliyaviy instrumentni shunday shartnoma sifatida ta'riflaydiki, bunda u bir tadbirkorlik subyekting moliyaviy aktivini va boshqa tadbirkorlik subyekting moliyaviy majburiyatini yoki ulushli instrumentini yuzaga keltiradi. Moliyaviy instrumentlar pul mablag'i, boshqa tadbirkorlik subyekting aksiyasi, pul mablag'ini olish yoki yetkazib berish yoki moliyaviy aktivlarni yoki majburiyatlarni ayirboshlash bo'yicha shartnomaviy huquq yoki majburiyat, tadbirkorlik subyekting o'z ulushli instrumentlarida hisob-kitob qilinadigan muayyan shartnomalar, nomoliyaviy moddalar bo'yicha muayyan shartnomalar yoki sug'urta shartnomasining ta'rifini qanoatlantirmagan holda

sug'urtalovchilar tomonidan chiqarilgan muayyan shartnomalar bo'lishi mumkin. Ushbu ta'rif oddiy kreditlardan va depozitlardan murakkab derivativlar, tuzilmaviy mahsulotlar va ayrim tovar shartnomalarigacha bo'lgan moliyaviy instrumentlarning keng ko'lamini qamrab oladi.

Moliyaviy instrumentlar murakkabligi jihatidan farqlanadi, bunda moliyaviy instrumentning murakkabligi quyidagilar kabi turli manbalardan kelib chiqishi mumkin:

- alohida pul oqimlarining juda yirik hajmi, qachonki bir xillikning mavjud bo'lmashligi har birining yoki guruhlashgan pul oqimlarining yirik miqdorining tahlilini, masalan, kredit riskini baholashni, talab etsa (masalan, kafolatlangan qarz majburiyatlari (KQMLar));

- pul oqimlarini aniqlash uchun murakkab formulalar;
- kelgusi pul oqimlarining noaniqligi yoki o'zgaruvchanligi, masalan kredit riski, opsiyon shartnomalari yoki uzoqroq shartnomaviy muddatlarga ega moliyaviy instrumentlardan yuzaga keladigan noaniqlik yoki o'zgaruvchanlik.

Bozor sharoitlaridagi o'zgarishlarga nisbatan pul oqimlarining o'zgaruvchanligi qanchalik yuqoriroq bo'lsa, moliyaviy instrumentning haqqoniy qiymatini hisoblash shunchalik murakkabroq yoki noaniqroq bo'lish ehtimoli mavjud. Shu bilan birga, ba'zida baholash, odatda, nisbatan oson bo'lgan moliyaviy instrumentlar muayyan holatlar tufayli baholash uchun murakkab bo'lib qolishi mumkin, misol tariqasida, bozori sust bo'lib qolgan instrumentlar yoki uzoqroq shartnomaviy muddatlarga ega instrumentlarni keltirish mumkin. Derivativlar va tuzilmaviy mahsulotlar murakkabroq bo'lib qoladi, qachonki ular alohida moliyaviy instrumentlarning birikmasidan iborat bo'lsa. Shu bilan birga, muayyan moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari yoki muayyan bozor sharoitlari ostida moliyaviy instrumentlarni hisobga olish murakkab bo'lishi mumkin.

Murakkablikning boshqa manbasi egalik qilinadigan yoki savdo qilinadigan moliyaviy instrumentlarning hajmi hisoblanadi. "Oddiy" foiz stavkasi svopi murakkab bo'lmazligi mumkin bo'lsada, ularning yirik miqdoriga egalik qilayotgan tadbirkorlik subyekti ushbu instrumentlarni aniqlash, baholash va ular bo'yicha bitim tuzishda takomillashtirilgan informatsion tizimdan foydalanishi mumkin.

Moliyaviy instrumentlardan quyidagi maqsadlarda foydalaniladi:

- Xejlash maqsadlari (ya'ni, tadbirkorlik subyekti duchor bo'lgan joriy risk turini o'zgartirish). Bu quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- forward xaridi yoki kelgusi valyuta kursini qat'iy belgilash uchun valyuta sotuvi;

- svoplardan foydalanish orqali kelgusi foiz stavkalarini o'zgarmas stavkalarga yoki suzuvchi stavkalarga aylantirish;

- tadbirkorlik subyektini muayyan narx tebranishiga qarshi himoya bilan ta'minlash bo'yicha opsion shartnomalarining xaridi, jumladan singdirilgan derivativlarni qamrab olishi mumkin bo'lgan shartnomalar;

- Savdo maqsadlari (masalan, tadbirkorlik subyektiga qisqa muddatli bozor tebranishlaridan naf olish uchun risk pozitsiyasini egallashga imkon berish);

- Investitsiya maqsadlari (masalan, tadbirkorlik subyektiga uzoq muddatli investitsion daromadlardan naf olishga imkon berish).

Moliyaviy instrumentlardan foydalanish muayyan biznes risklariga, masalan, valyuta kurslaridagi, foiz stavkalaridagi va tovar narxlaridagi o'zgarishlarga yoki ushbu risklarning birikmasiga, duchorliklarni kamaytirishi mumkin. Boshqa tomondan, ayrim moliyaviy instrumentlarning o'ziga xos murakkabliklari yuqori riskka olib kelishi ham mumkin.

Biznes risk va muhim buzib ko'rsatish riski oshadi, qachonki rahbariyat va boshqaruv yuklatilgan shaxslar:

- Moliyaviy instrumentlardan foydalanish risklarini to'liq tarzda tushunmasa va ushbu risklarni boshqarishda yetarli ko'nikmalar va tajribaga ega bo'lmasa;

- Qo'llaniladigan moliyaviy hisobotni taqdim etish asosiga muvofiq ularni o'rinli tarzda baholash uchun professional malakalilikka ega bo'lmasa;

- Moliyaviy instrument faoliyatlari ustidan joriy etilgan yetarli nazoratlarga ega bo'lmasa;

- Risklarni noo'rin tarzda xejlasa yoki chayqovchilikni amalga oshirsa.

Rahbariyatning moliyaviy instrumentga xos risklarni to'liq tarzda tushunmasligi ushbu risklarni o'rinli tarzda boshqarish bo'yicha rahbariyatning layoqatiga nisbatan bevosita ta'sirga ega bo'lishi mumkin va pirovardida tadbirkorlik subyekting bardoshligiga xavf solishi mumkin.

Moliyaviy instrumentlarga nisbatan mumkin bo'lgan risklarning asosiy turlari quyida keltirilgan. Ushbu ro'yxat batafsil bo'lishni anglatmaydi va turli atamalar ushbu risklarni ifodalashda yoki alohida risklarning tarkibiy qismlarini tasniflashda foydalanilishi mumkin.

Kredit (yoki kontragent) riski – bu moliyaviy instrumentning bir tomoni majburiyatni bajarmasligi orqali boshqa tomon uchun moliyaviy zararga sabab bo'ladigan risk hisoblanadi va u ko'p hollarda defolt bilan bog'liqdir. Kredit riski hisob-kitob riskini o'z ichiga olib, bunda hisob-kitob riski bitimning bir tomoni mijozdan yoki kontragentdan olinadigan tovonsiz hisob-kitob qilinadigan riskdir.

Bozor riski – bu shunday riskki, bunda moliyaviy instrumentning haqqoniy qiymati yoki kelgusi pul oqimlari bozor narxlaridagi o'zgarishlar tufayli tebranadi. Bozor riskiga misollar valyuta riski, foiz stavkasi riski, tovar va aksiya narxi riskini o'z ichiga oladi.

Likvidlilik riski – moliyaviy instrumentga nisbatan talab mavjud bo'lmasligi tufayli uni o'rinli narxda va muntazam

ravishda sotib olish yoki sotish layoqatiga ega bo'lmashlik riskini o'z ichiga oladi.

Operatsion risk – moliyaviy instrumentlar uchun talab etilgan muayyan tartib-taomillarga tegishli bo'ladi. Moliyaviy instrumentning murakkabligi oshishi bilan, operatsion risk oshishi mumkin va operatsion riskning sust boshqarilishi riskning boshqa turlarini oshirishi mumkin. Operatsion risk quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- tasdiqlash va solishtirish nazoratlari yetarli bo'lmagan holatdagi risk moliyaviy instrumentlarning to'liqsiz yoki aniqsiz yozuviga olib keladi;

- bitimlarning noo'rin hujjatlashtirilishi va ushbu bitimlarni yetarsiz monitoringi mavjud bo'lgan holatdagi risklar;

- bitimlar noto'g'ri tarzda yozilgan, qayta ishlangan yoki risk noto'g'ri tarzda boshqarilgan va shu tufayli umumiy savdoning iqtisodiyotini aks ettirmaydigan holatdagi risk;

- yetarli ko'rib chiqishsiz, haddan tashqari ishonch baholash usullarining aniqligiga nisbatan xodim tomonidan bildirilishi va shu tufayli bitimlar noto'g'ri tarzda baholangan yoki ularning riski noto'g'ri tarzda baholangan holatdagi risk;

- moliyaviy instrumentlardan foydalanish tadbirkorlik subyekting risk boshqaruvi siyosatlarida yoki tartib-taomillarida yetarlicha inobatga olinmagan holatdagi risk;

- yetarsiz yoki amalga oshirilmagan ichki tartiblar va tizimlardan yoki tashqi hodisalardan yuzaga keladigan zarar riski, jumladan ham ichki ham tashqi manbalar bo'yicha firibgarlik riski;

- moliyaviy instrumentlarni baholashda foydalanilgan baholash usullarini noo'rin yoki nomuntazam ravishda saqlash mavjud bo'lgan holatdagi risk;

- operatsion riskning tarkibiy qismi hisoblanadigan yuridik risk, qaysiki yuridik yoki me'yoriy xatti-harakatdan yuzaga keladigan zararlarga tegishli bo'lib, bunda yakuniy foydalanuvchi yoki kontragent tomonidan ushbu xatti-

harakat shartnoma yoki tegishli o'zaro hisob-kitob qilish kelishuvlarining shartlariga asosan faoliyatni bekor qiladi yoki boshqa hollarda to'sqinlik qiladi. Masalan, yuridik risk shartnoma bo'yicha yetarsiz yoki noto'g'ri hujjatlashtirishdan, bankrotlikda o'zaro hisob-kitob qilishni talab etish layoqatsizligidan, soliq qonunlaridagi salbiy o'zgarishlardan yoki tadbirkorlik subyektlari uchun moliyaviy instrumentlarning muayyan turlariga investitsiya qilishni taqiqlaydigan me'yoriy hujjatlardan yuzaga kelishi mumkin.

7.3. Kompyuterli ma'lumotlar tizimi muhitida audit o'tkazish xususiyatlari

Bugungi kunga kelib auditorlik standartlari bo'yicha xalqaro qo'mita tomonidan xalqaro audit standartlari to'plami ishlab chiqilgan (Handbook of International Auditing, and Ethics Pronouncements). Ushbu to'plam tarkibiga kiruvchi Xalqaro audit amaliyoti izohi (XAAI)ning kompyuterli ma'lumotlar tizimi muhitida audit o'tkazish xususiyatlariga bag'ishlangan standartlarini ikki guruhga bo'lish mumkin:

1-guruh subyektning kompyuterli ma'lumotlar tizimi xususiyatlariga tegishli, ya'ni 1001 – Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – avtonom mikrokompyuterlar. 1002 – Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – interaktiv kompyuter tizimlari. 1003 – Kompyuterli axborot tizimlari muhiti – ma'lumotlar bazasi tizimlari. 1008 – Ichki nazorat tizimi va riskni baholash – kompyuterli axborot tizimlari muhiti xarakteristikasi va tizim bilan bog'liq savollar.

2-guruh audit usullarini qo'llashda kompyuterlardan foydalanishga tegishli. 1009 – Audit usullarini qo'llashda kompyuterlardan foydalanish.

Hozirgi kunda ko'pchilik iqtisodiy subyektlar buxgalteriya va TMB hisobini yuritishda turli xildagi kompyuter tizimini qo'llashmoqda. Buxgalteriya hisobida

kompyuterlarning qo'llanilishi, o'z navbatida: hisob-kitoblarning vaqtida o'tkazilishini ta'minlaydi; operativ boshqaruv ma'lumotlarini olishni tezlashtiradi; moliyaviy tahlil imkoniyatlarini kengaytiradi.

Tashqi mustaqil va ichki audit ma'lumotlarini kompyuterni qo'llash orqali tahlil qilganda o'zining maqsadi va vazifalarini o'zgartirishsiz saqlaydi. Oddiy hamda kompyuterlashtirilgan buxgalteriyani tekshirish metodikasi o'rtasidagi farqni aniqlash, korxonalaridagi kompyuter tizimidagi hisobini audit qilish metodi va aniq usulini topish, rejalashtirish metodikasini ishlab chiqish zarur.

AXSda kompyuter tizimini audit qilish metodikasi, uning kompyuter tizimi ishlarining samaradorligini baholash uchun qo'llanilishi, ichki nazoratni takomillashtirish uchun aniq ko'rsatmalar berilgan. Keltirilgan takliflar davlat va nodavlat korxonalaridagi kompyuterlashtirilgan hisobni audit qilishni rejalashtirishda ham qo'llash mumkin.

Asosan yirik korxonalarda majburiy auditorlik tekshirishi o'tkaziladi. Ish yuritishning hozirgi sharoitida buxgalteriya hisobining kompyuter tizimini qo'llamay olib borishning iloji yo'q. Turli firma va xo'jalik subyektlarida hisob yuritish tizimida avtomatlashtirishni qo'llash o'ziga xos ko'rinishga ega bo'ladi. Masalan, kompyuterni oddiy kalkulyator sifatida qo'llashdan, to hisobni butunlay avtomatlashtirish uchun yuqori darajadagi kompyuter tizimini yaratishgacha. Bugungi kunga kelib bir-biridan farq qiluvchi juda ko'plab buxgalteriya dasturlari paketlari mavjud.

Kompyuterlar qo'llanilgan buxgalteriya hisobi "qo'lda" yuritilgan buxgalteriya hisobidan farq qilgani kabi, kompyuter tizimi muhitidagi audit ham "qog'ozli" buxgalteriyadan farq qiladi.

Korxonalarda hisobning kompyuter tizimi mavjudligi audit qilish usuliga o'z ta'sirini o'tkazadi. Auditorlik standartlarining 500 "Auditorlik isbotlari"ga ko'ra, auditorlar tekshirish o'tkazish jarayonida oddiy buxgalteriya hisobi

yuritishda bo'lgani kabi kompyuterli buxgalteriya hisobi yuritishda ham bir xil bo'lgan quyidagi amallarini qo'llashlari lozim:

- mijozning turli aktivlarini inventarizatsiya qilishda ishtirok etish yoki kuzatish;

- uchinchi tomondan mijoz hisob raqamlaridagi qoldiqlarining, hisobotning ma'lum bir bo'limlari bo'yicha haqqoniyligini va xo'jalik operatsiyalarining to'g'riligini tasdiqlovchi ma'lumotlarni yozma ravishda olish;

- mijozning uchinchi shaxslardan olgan hujjatlarini tekshirish.

Tekshirish o'tkazish uslubida asosiy farqlar quyidagi amallarda kuzatiladi:

- korxona rahbari va ishchilarni og'zaki so'rovdan o'tkazish. So'rov natijalariga tayanib, auditorlik tekshirishi rejalashtiriladi;

- mijozning arifmetik hisoblarini tekshirish;

- ba'zi-bir xo'jalik va buxgalterlik operatsiyalarining bajarilishini kuzatish.

Kompyuter tizimi auditning asosiy maqsadi – bu kompyuter tizimini buxgalteriya hisobining bir bo'g'ini sifatida qarab, shu asosida ma'lumotlar yig'ish va ularga obyektiv baho berishdir. Hozirgi zamon auditorlariga asosan kompyuterlashtirilgan buxgalteriya hisobi bilan ish yuritishga to'g'ri keladi. Ma'lumotlarni tahlil qilishning xarajat talab qilishi, kompyuter xizmatlari ko'rsatish markazlarining rivojlanishi, va nihoyat, qimmat bo'lmagan mikrokompyuterlarning paydo bo'lishi, hatto kichik ish yurituvchilar tomonidan ham ma'lumotlarni olib keladi.

Kompyuter tizimining keng tarqalishi auditda “Kompyuter muhitida audit” hamda “Kompyuterli audit” degan sohalarning paydo bo'lishiga olib keldi. Bu mavzu audit sohasida AQShda taniqli bo'lgan, Texas shtatidagi Ostin universiteti professori Dj. Robertsonning “Audit” nomli monografiyasida birmuncha to'laroq yoritilgan.

Dj. Robertsonning tasdiqlashicha, kompyuter tizimi auditning 3 ta aspektiga o'z ta'sirini ko'rsatadi: rejalashtirish; ichki nazorat tizimini o'rganish; nazorat tizimi, xo'jalik operatsiyalarining bo'laklari, hisob schyotlaridagi qoldiqlar to'g'risidagi haqqoniy ma'lumotlarni yig'ish.

Mana shu tartibda biz auditorlik tekshirish o'tkazishning xususiyatlarini ko'rib chiqamiz. Uslubiyotni ishlab chiqish jarayonida biz quyidagi savollarni aniqlab olishimiz zarur:

- buxgalteriya hisobini avtomatlashtirilgan va avtomatlashtirilmagan tizimida yuritish orqali;
- kompyuterlashtirilgan muhitda audit tekshirish o'tkazishni rejalashtirishda hisobga olinadigan qo'shimcha omillarning mavjudligi;
- nazoratning umumiy va ustama uslublari o'rtasidagi farq;
- nazoratning nosamaradorligini baholash fazasida ma'lumotlarni elektron tahlil qilishning ta'siri;
- funksional majburiyatlarni taqsimlash, dasturli fayllar va ma'lumotli fayllarga kirishni nazorat qilish, apparat mablag'larini nazorat qilish tizimlarni tushuntirish va aynan o'xshatish;
- nazoratning ustama uslublarining ro'yxati va ularning izohlanishi;
- minikompyuterlarga asoslangan tizimlar nazoratining o'ziga xosligini muhokama qilish.

Kompyuter tizimi muhitida auditorlik tekshirish o'tkazishning asosiy maqsadi - shu muhitda tayyorlangan ma'lumot tavakkalchiligini eng kam darajaga yaqinlashtirishdan iborat.

Kompyuter tizimi muhitida auditorlik tekshirishi o'tkazishning quyidagi uslubiyoti eng samarali hisoblanadi:

1. Auditorlik tekshirishni rejalashtirish. Maqsad - ma'lumotlarni avtomatik ravishda tahlil qilishning moliyaviy hisobot auditga ta'sirini baholash; avtomatlashtirish darajasini baholash; avtomatik operatsiyalar darajasini

baholash; ma'lumotlarni kompyuterlarda tahlil qilishning tashkil qilinganligini baholash; ma'lumotlarning hammabopligini baholash; auditning avtomatlashgan uslublarni qo'llash imkoniyatini baholash; maxsus tayyorgarlik zarurligini baholash.

2. Kompyuter tizimini o'rganish. Maqsad – auditni tekshirishning umumiy va ustama muolajalaridan foydalanish zarurligini aniqlash hamda ichki nazorat nosamaradorlik tavakkalchiligini baholashdan iborat. Audit tekshirishi muolajalarining mazmunini va chuqurligini rejalashtirishga asos sifatida ichki nazorat bo'g'inlaridan foydalanish imkoniyatlarini topish uchun nazorat muhiti, buxgalteriya hisobi tizimi va nazorat muolajalari to'g'risidagi zarur ma'lumotlarni yig'ishdan iborat.

Nazorat muhiti – majburiyat va vakolatlarni topshirish tizimi; tizimni nazorat qilish uchun ma'muriyat tomonidan qo'llaniladigan uslublar; buxgalteriya hisobi tizimini o'rganish; nazoratning nosamaradorlik tavakkalchiligini baholash.

3. Oddiy kompyuterlashgan tizimda nazorat nosamaradorligi tavakkalchiligini baholash. Maqsad – kompyuter tizimi muhiti haqida aniq ma'lumotlarni yig'ish. Ma'lumotlar umumiy tahlil qilinadigan oddiy tizimlarda kompyuterli nazorat muolajalarini testdan o'tkazish. Nazorat muolajalarini testdan o'tkazish uchun qo'llaniladigan kompyuter texnikalariga umumiy yondashishda foydalaniladigan uslublar, ya'ni: nazorat ma'lumotlarining uslubi; parallel modellashtirish uslubi; aniq ma'lumotlardan foydalanishga asoslangan nazorat uslubi; operatsiyalarni belgilash; auditorlik fayllari; darhol tayyor bo'ladigan fotosurat; tizim ish yuritishining doimiy nazorati; kengaytirilgan yozuvlar.

Yuqorida keltirilgan uslubiyotni qo'llashda kompyuter tizimining mohiyatini to'g'ri tushunish va uni tashkil etuvchi barcha bo'g'inlarni ko'rib chiqish zarur. Shuni nazarda tutish kerakki, buxgalteriya hisobini avtomatlashtirilmagan

tarzda yuritishda xo'jalik operatsiyalarni kuzatish yengil kechadi va bu, o'z navbatida, ma'lumotlarni qog'ozda ifodalaydigan hujjatlar bilan olib borilishini talab qiladi. Bu hujjatlarga – ko'rsatmalar, to'lov qog'ozlari, hisob schyotlari va hisob registrlari kiradi. Ayni shunday hujjatlar kompyuter tizimida ham bor, lekin ko'p hollarda ular faqat elektron shaklda mavjud bo'ladi.

Kompyuter tizimi o'z ichiga quyidagi elementlarni oladi:

Apparat vositalari: kompyuterni tashkil qiluvchi vositalar va dasturli vositalar: a) Tizimli dasturlar – bu operatsion tizim, ma'lumotlar bazasini boshqarish tizimi. b) Ustama dasturlar – o'ziga xos vazifalarni hisobga olgan holda mustaqil ravishda ishlab chiqilgan yoki sotib olingan avtomatik dasturlar.

Kompyuter dasturlarini qo'llashda ma'muriyatning asosiy majburiyatlaridan biri – ichki nazoratning ish bilan ta'minlangan tizimini yaratishdir. Bu tizimga kompyuter tizimining nazorat muolajalari va nazorat siyosati kabi bo'g'inlari kiradi. Auditorning majburiyatiga kompyuter muhitida nazoratning nosamaradorligi tavakkalchiligini baholash kiradi. Ma'muriyat esa, o'z navbatida, quyidagilarni ta'minlashi lozim:

- kompyuter tizimida ma'lumotlarning to'laligi va o'z vaqtida yangilab turilishini;

- ma'lumotlarni tahlil qilish jarayonida bajarilgan operatsiyalarning nazorat yozuvlarini saqlaydigan tizimlaridan foydalanishni;

- auditorlarning tizimga kirishini va ularga tizim ishi uchun javobgar bo'lgan mutaxassislariga yordam berishini.

Ma'lumotlarni kompyuterlarda qayta ishlashning o'ziga xos xususiyatlarini inobatga olish kerak. Bu xususiyatlar quyidagicha guruhlashtiriladi:

Nazorat yozuvlari. Ba'zi kompyuter tizimlarida operatsiyalarning bajarilganligi haqida muhim nazorat yozuvlari ma'lum bir vaqtgacha saqlanadi yoki bu yozuvlar faqat mashina o'qiydigan shaklda bo'ladi.

Bajariladigan operatsiyalarning bir xildaligi. Ma'lumotlarni kompyuterda qayta ishlash jarayoni buxgalteriya hisobini yuritishda o'xshash operatsiyalarni bajarish uchun bir xilda bo'lgan komandalarni ishlatishni ko'zda tutadi. Bu esa, o'z navbatida, ma'lumotlarni qo'lda qayta ishlash paytida ro'y berib turadigan xatolarning umuman qaytarilmasligini ta'minlaydi. Dasturiy xatolar esa bir xil sharoitda o'xshash operatsiyalarning barchasini noto'g'ri qayta ishlanishiga olib keladi.

Ma'muriyat tomonidan nazoratni kuchaytirish imkoniyatlari. Kompyuter tizimida ko'plab tahliliy dasturlarning borligi ma'muriyatga korxona yoki firmaning faoliyatini nazorat qilish va baholash imkonini beradi.

Auditorlik tekshirishni amalga oshirishda auditorlik xulosasini berish uchun tizimning kuchli va zaif tomonlarni ko'rsatib, to'la ma'lumot olishga imkon beradigan aniq uslubiyotga amal qilish zarur. Bunda katta kompaniyalar buxgalteriyasining markazlashtirilish darajasini inobatga olish kerak.

Markazlashtirish darajasining yuqoriligi muhim ma'lumotlar bo'yicha bajariladigan barcha muomalalar ustidan amalga oshiriladigan nazorat bilan xarakterlanadi. Nazoratning holati, apparat va dasturli vositalar firmaning barcha bo'g'inlari uchun bir turda bo'lishi mumkin. Aksincha, ma'lumotlarni markazlashgan tarzda qayta ishlanishi hududiy jihatdan yiroq bo'lgan bo'limlarni boshqarish va nazoratni mustaqil ravishda amalga oshirishlariga imkon beradi. Bu sharoitda apparat va dasturiy vositalar turli xilda bo'lishi mumkin va nazorat paytida kerakli ma'lumotlarni olish uchun ko'p miqdordagi kompyuterlarni ko'rib chiqishga to'g'ri keladi. Ma'lumotlarni kompyuterda qayta ishlash bilan bog'liq bo'lgan mutaxassislarning miqdorini va ularning kompyuter texnologiyasidan xabardorlik darajasini ham baholash zarur.

Avtomatlashtirilgan audit uslublarning qo'llanilishi soha mutaxassislarining bo'lishini talab qiladi. Tekshirish jarayonida ma'lumotlarni kompyuterlarda qayta ishlashning auditga ta'sirini baholash uchun, buxgalteriya hisobi operatsiyalarining bajarilish yo'lini aniqlash hamda auditorlik muolajalarni ishlab chiqish va bajarish uchun mutaxassislarni jalb qilish mumkin. Ma'lumotlarni qayta ishlash bo'yicha, dastur tillari bo'yicha, paketi bo'yicha ham mutaxassislar talab qilinishi mumkin. Tizimlar bo'yicha mutaxassislar, dasturchilar va operatorlar o'rtasida majburiyatlarning taqsimlanishini o'rganib chiqilishi zarur.

Auditor ichki nazorat uslublarni o'rganishda quyidagi masalalar yuzasidan tasavvurga ega bo'lish kerak:

- tizimlar va hujjatlarni ishlab chiqish andozalari, ulardan foydalanish darajasi;

- nazorat usullarining mavjudligi, sifati, dasturlari va tizimning har xil ko'rinishlari;

- moliyaviy va boshqa hisobotlarga kirishning qulayligi, masalan, ma'muriyatga taqdim etiladigan ma'lumotlar.

Buxgalteriya hisobi tizimini o'rganishda auditor tizimda amalga oshiriladigan muomalalarning ketma-ketligini o'rganishi zarur. Muomalalar ketma-ketligi zanjirini aniqlash firma tomonidan taqdim qilingan yozma izohni ko'rib chiqishdan boshlanadi. Ma'lumotlarni qayta ishlashning kompyuter tizimidan foydalanilganda yozma izoh o'z ichiga foydalanuvchilar uchun qo'llanma va ko'rsatmalarni, fayllar tuzilmasini, sxemalar blokini va sharhlarni olishi kerak. Ichki audit uchun javobgar shaxslardan buxgalteriya hisobi tizimini tushunish uchun foydali bo'lgan, muomalalar bajarilishining ketma-ketligiga taalluqli bo'lgan tayyor hujjatlarga ega bo'lish mumkin. Shu sababli, tekshirishni rejalashtirishning avvalida shunday hujjatlar mavjudligini aniqlash maqsadga muvofiq bo'ladi. Bu tavakkalchilikni baholash bilan bog'liq.

Kompyuter tizimida tavakkalchilikni baholash quyidagi harakatlarni o'z ichiga oladi:

– amaldagi buxgalteriya ma'lumotlarida uchraydigan turli xildagi xatolar va ularni guruhlashtirish;

– muomalalar ketma-ketligi zanjirida ma'lum bir turdagi xatolarning paydo bo'lish ehtimoli bor joylarni aniqlash;

– nazoratning aniq maqsadini amalga oshirilishini ta'minlaydigan, maxsus muolajalarni belgilash;

– nazorat asosiy muolajalarining bajarilish samaradorligini ta'minlash uchun zarur bo'lgan yordamchi muolajalarni belgilash;

– nazorat muolajalarini ta'minlaydigan nosamaradorlik tavakkalchiligi darajasini aniqlash maqsadida nazorat muolajalari tuzilmasini baholash.

Kompyuterlar qo'llanganda quyidagi holatlarda xatolar paydo bo'lishi mumkin:

– tizimni ishga tushirishga ruxsat olish bo'yicha vazifalar zanjiri bilan bog'liq boshlang'ich ma'lumotlarni tayyorlashda;

– ma'lumotlar mashinasiz qayta ishlanganda, masalan buxgalteriya ma'lumotlari qo'lda hisoblab chiqilganda;

– boshlang'ich ma'lumotlarni mashina o'qiydigan shaklga keltirganda;

– qayta ishlashda foydalanish uchun kirish fayllari moslashtirilganda;

– ma'lumotlarni bir dasturdan ikkinchi dasturga o'tkazishda;

– chiqish fayllarini yaratish yoki asosiy fayllarga tuzatish kiritish;

– kompyuter tomonidan muomalalar qayd etilishida;

– chiqish fayllari va hisobotlarning yuzaga kelishida.

Bunday ko'rinishdagi xatolar, kompyuter tizimida, auditor tomonidan faoliyat rejalashtirilishida inobatga olinishi shart. Oddiy kompyuter tizimlarida ma'lumotlar to'laligicha markaziy kompyuterda qayta ishlanishini nazarda tutish maqsadga muvofiq.

Ma'lumotlarni qayta ishlash, ularni guruhlashni ko'zda tutadi. Operator kompyuterning kutubxonasidan kerakli

bo'lgan dasturlar va asosiy fayllarni chaqiradi. Tizimni ekspluatatsiya qilish bo'yicha qo'llanmadagi ko'rsatmalarga binoan bir turdagi muomalalar, ayni bir xil dasturlar va asosiy fayllarni qo'llash bilan amalga oshiriladi.

Kompyuter tizimidagi nazorat muolajalarini ikki – umumiy va ustama bosqichlarga bo'lish mumkin. Nazoratning umumiy muolajalari kompyuter tizimining barcha yoki ko'pchilik funksiyalari uchun qo'l keladi. Bularga, dasturlar va ma'lumotlar bazasi fayllariga kirishni nazorat qilish kiradi. Nazoratning ustama muolajalari kompyuter hisobining aniq funksiyalari bilan bog'liq bo'lib, auditorlik tekshirishining boshlang'ich bosqichida ko'rinadi.

Moddiy boyliklarning saqlanishi, yozuvlarning yuritilishi, davriy solishtirish kabi funksional majburiyatlarning taqsimlanishi kompyuter tizimi uchun, avtomatlashmagan tizimdagi singari, ahamiyatga ega. Shu bilan birga faqat kompyuter tizimigagina xos bo'lgan bir qator muomalalarning, xususan, tizimda tahlil, dasturlashtirish, mashinaviy muomalalarning mavjudligi ularning keyingi taqsimoti maqsadga muvofiqligini shart qilib qo'yadi.

Hujjatlashtirishni tahlil qilish auditorlarga tizim mohiyati haqida tasavvurga ega bo'lish va hujjatlashtirishning mosligini baholash imkonini beradi.

Kompyuter tizimining eng kuchsiz joyi bu ma'lumotlarni kiritish jarayoni bo'lib, bunda xo'jalik muomalalari to'g'risidagi ma'lumotlar boshlang'ich hujjatlardan dasturiy muhitga o'tkaziladi. Agar ma'lumot noto'g'ri kiritilgan bo'lsa, ular qayta ishlash paytida ko'rinmasligi mumkin, shuning uchun keyin topilgan xatoni tuzatish oson kechmaydi. Xatolarni aniqlash uchun nazoratning quyidagi maxsus muolajalarini qo'llash mumkin:

– yozuvlar miqdori xo'jalik muomalalari bo'yicha qayta ishlangan hujjatlar miqdori bilan solishtiriladi. Yozuvlar miqdorining qayta ishlangan hujjatlar miqdori bilan farqi ayni bir hujjatning ikki marta qayta kiritilganligini bildiradi;

- nazorat summalari schyotlar guruhi bilan bog'liq. Schyotlar guruhi analitik hisob ma'lumotlari bilan taqqoslanadi;

- operatorga ma'lumotlarni tayyorlash uchun berilgan schyotlar nomerining yig'indisi.

Ma'lumotlarni tayyorlashda qilingan xatolarni topish uchun nazoratning turli dasturiy vositalaridan foydalanish mumkin. Dasturli vositalar operatorlar tomonidan kiritiladigan komandalarni, ustama dasturlardan foydalanish vaqti va statistikasi "hisob jurnali"ni tashkil qilishi lozim. Bu jurnaldagi ma'lumotlarni nazoratchilar tahlil qilishlari shart.

Kompyuterda qayta ishlash natijalari to'g'riligini tekshirishning so'nggi, yakunlovchi bosqichi chiqish ma'lumotlarining nazoratidir. Bu bosqichda fayllarga faqat vakolatli shaxslarning kirishini ta'minlash zarur.

Chiqish ma'lumotlarning nazorat yig'indisi ishlash jarayonining barcha natijalari bilan taqqoslanadi. Nazorat guruhining majburiyatiga nazorat summalari va chiqish ma'lumotlarining tahlili, hamda ularni farq qilish holatlarini auditdan o'tkazish kiradi.

Tizimda yuzaga keladigan chiqish ma'lumotlari ham faqat vakolatli shaxslargagina taalluqli bo'lishi lozim. Hisobotlar nusxasini oluvchi abonentlar ro'yxatini tuzish kerak va ichki hisobotlar tirajini qat'iy cheklash zarur.

Ma'lumotlarni kiritish, qayta ishlash, chiqarish sohalaridan birining zaif tomonlari auditor tomonidan alohida e'tiborga olinishi kerak. Ya'ni, ma'lumotlarni kiritish bosqichida nazorat yo'qligi keyingi bosqichlardagi nazorat muolajalari bilan to'ldirilishi mumkin.

Auditorlarning dasturlashtirish sohasida chuqur bilimga egaligi yoki xolis dasturchilarni ishga taklif qilishi audit shartnomasini tuzishda aks etishi zarur shart hisoblanadi. Umumiy tayinlangan dasturiy vositalardan foydalangan holda nazorat o'tkazish audit sifatini oshirish imkonini beradi. Turli dasturlardan foydalanish parallel

modellashtirish yordamida amalga oshiriladi. Parallel modellashtirishning kompyuter dasturlari – bu buxgalteriya hisobini yuritish va audit o'tkazish dasturlarining uyg'unlikdagi modelidir.

Parallel modellashtirish usulini qo'llash avvaliga yetarli darajada katta xarajatlarni talab qilishi mumkin, lekin bu usulning samaradorligi kompyuter texnikasi qo'llanilmay o'tkazilgan auditorlik tekshirishi samaradorligidan ma'lum darajada yuqoridir.

Ko'pgina ishlab chiqilgan buxgalterlik dasturlari o'z ichida nazorat vositalariga ega. Shu sababli, auditorlik dasturlaridan foydalanganda parallel modellashtirish usuli qo'l keladi.

Parallel modellashtirishda auditor tomonidan ajratib olingan fayllar kiritish paytida maxsus indikatorlar yordamida belgilanadi. Bu ma'lumotlarni nazorat yozuvlarini baholash uchun bosib chiqarish yoki fayllar ko'rinishida saqlash mumkin.

Belgilangan ma'lumotlar keyingi nazorat uchun maxsus fayllarga guruhlashadi. Auditorlik fayllarini tashkil qilishda ikki usul qo'llanilib, ulardan biri "doimiy nazorat auditorlik fayli" (DNAF) sifatida belgilanishi maqsadga muvofiq. Belgilangan mezonlar bo'yicha ajratib olingan ma'lumotlarni testdan o'tkazish asosida yig'ma hisobotlar tahlil uchun bevosita auditorga kelib tushadi. Ichki audit nuqtayi nazaridan DNAF usuli alohida e'tiborga ega.

Ikkinchi usul – "tanlab olish nazorati auditorlik fayli" (TONAF) avvalgi usul bilan o'xshash bo'lib, ularning farqi shundaki, ma'lumotlarni belgilash uchun dasturga doimiy tanlab olish mezonlari emas, balki tasodifiy ajratib olish moduli kiritiladi. Ma'lumotlarning qayta ishlanganligi to'g'risidagi hisobotlar auditorlik tahlil uchun dasturning har bir ish yuritganidan so'ng olinishi mumkin.

Tizimning ish yuritishini doimiy nazoratini tashkil qilish zarur. Buning uchun dasturiy vositalarning ish faoliyatini tahlil qilish maqsadida, odatda, kompyuterga maxsus

elementlar quriladi, ularning vazifasi – kompyuter ishining samaradorligini aniqlashdir. Bu elementlar tizim modulini kim va qanday muomalalar uchun ishlatganligini aniqlash imkonini bergani tufayli auditor uchun ham qulaydir.

Takrorlash uchun savollar

1. Xalqaro audit amaliyoti izohi nima?
2. Xalqaro audit amaliyoti izohi necha bo'limdan iborat?
3. Moliyaviy instrumentlar to'g'risida qisqacha ma'lumot XAAIning nechanchi bo'limida keltirilgan?
4. Moliyaviy instrumentlarga tegishli auditorlik ko'rib chiqishlar XAAIning nechanchi bo'limida keltirilgan?
5. XAAI qaysi sohalarida audit o'tkazish masalalarini tartibga soladi?
6. Auditorlarga moliyaviy instrumentlarni baholash nima uchun zarur?
7. Moliyaviy instrumentlarni auditdan o'tkazishda maxsus jihatlar qanday?
8. Kompyuterli ma'lumotlar tizimi muhitida audit o'tkazish xususiyatlari qanday?
9. Kompyuter tizimidagi nazorat muolajalari qanday guruhlanadi?
10. Kompyuter tizimi o'z ichiga qaysi elementlarni oladi?

Vaziyatli masalalar

Masala-1

Ko'p hollarda, moliyaviy instrumentlarga tegishli munosabat darajasini belgilash va ulardan foydalanish darajasini tasdiqlash va nazorat qilish, boshqaruv yuklatilgan shaxslar vazifasi hisoblansa, tadbirkorlik subyektining ushbu risklarga duchorliklarini boshqarish va monitoring qilish rahbariyat vazifasi hisoblanadi. Rahbariyat va boshqaruv yuklatilgan shaxslar moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq moliyaviy

hisobotlarning tayyorlanishiga imkon yaratishda ichki nazorat tizimini ishlab chiqish va amalga oshirish uchun javobgardir. Ushbu tizimni yaratishda nimalar e'tiborga olinishi kerak?

Masala-2

Moliyaviy instrumentlarning ayrim tarkibiy qismlari, masalan obligatsiyalar va aksiyalar, alohida depozitariylarda saqlanishi mumkin. Shu bilan birga, ko'pgina moliyaviy instrumentlar ma'lum bir davrda pul mablag'ining to'lovlarini yuzaga keltiradi va ko'p hollarda ushbu pul oqimlari shartnoma muddatining boshida boshlanadi. Ushbu pul mablag'i to'lovlari va tushumlari tadbirkorlik subyekting bank schyotlari orqali o'tadi. Tadbirkorlik subyektiga bitimlar tegishli tartibda qayd qilinganligi qanday aniqlanadi?

Masala-3

Moliyaviy instrumentlar shunday bog'langan riskka ega bo'lishi mumkinki, bunda zarar balansda tan olingan moliyaviy instrument qiymatining summasidan, agarda mavjud bo'lsa, oshishi mumkin. Ushbu vaziyatga misol keltiring.

1-masala javobi

O'rinli nazorat muhitini, moliyaviy instrumentlardan foydalanishni nazorat qilishda boshqaruv yuklatilgan shaxslarning faol ishtirokini, vakolat va javobgarlikning aniq vazifasiga ega bo'lgan mantiqiy tashkiliy tuzilmani va o'rinli inson resursi siyosatlari va tartib-taomillarini tashkil etish. Xususan, aniq qoidalar moliyaviy instrument faoliyatlari uchun javobgar shaxslar faoliyat yuritishga ruxsat etiladigan darajasida zarur bo'ladi. Bunday qoidalar moliyaviy instrumentlardan foydalanish bo'yicha har qanday yuridik yoki me'yoriy cheklovlariga aloqador bo'ladi. Masalan, muayyan davlat sektoridagi tadbirkorlik

subyektlari derivativlardan foydalangan holda biznesni amalga oshirish vakolatiga ega bo'lmashligi mumkin.

Tadbirkorlik subyekting hajmiga va uning moliyaviy instrumentlarining murakkabligiga nisbatan risk boshqaruvi jarayonini tashkil etganda (masalan, ayrim tadbirkorlik subyektlarida rasmiy risk boshqaruvi vazifasi mavjud bo'lishi mumkin).

Boshqaruv – yuklatilgan shaxslarni moliyaviy instrument faoliyatlari va ular bilan bog'liq risklarning xususiyati bo'yicha tushuntirishni ta'minlaydigan informatsion tizimlarni, jumladan bitimlarning yetarli hujjatlashtirilishini tashkil etishda aniqlanadi.

Quyidagi maqsadlarda ichki nazorat tizimini ishlab chiqqanda, amalga oshirganda va hujjatlashtirganda:

- o tadbirkorlik subyekting moliyaviy instrumentlardan foydalanishi uning risk boshqaruvi siyosatlari doirasida bo'lishi yuzasidan oqilona ishonch bildirishni ta'minlash;

- o moliyaviy hisobotlarda moliyaviy instrumentlarni tegishli tarzda aks ettirish;

- o tadbirkorlik subyekti tegishli qonunlar va me'yoriy hujjatlarga rioya etishini ta'minlash;

- o riskni monitoring qilish.

Moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq o'rinli hisob siyosatlarini, jumladan baholash siyosatlarini, tashkil etganda aniqlanadi.

2-masala javobi

Tadbirkorlik subyekting yozuvlarini tashqi banklar va depozitariylarning yozuvlarga nisbatan muntazam solishtirish tadbirkorlik subyektiga bitimlar tegishli tartibda qayd qilinganligini ta'minlashga imkon beradi.

3-masala javobi

Masalan, tovarning bozor narxidagi to'satdan pasayish tadbirkorlik subyektni garov yoki marja talablari tufayli ushbu tovardagi forvard pozitsiyasini yopishda zararlarni

tan olishga majbur etishi mumkin. Ayrim holatlarda, potensial zararlar faoliyatning ukluksizligi sifatida tadbirkorlik subyektining davom etish qobiliyatiga jiddiy shubha solish uchun yetarli bo'lishi mumkin. Tadbirkorlik subyekti bozor risklarini inobatga olgan holda moliyaviy instrumentlarga kelgusi gepotetik ta'sirlarga baho berish uchun ta'sirchanlik tahlillarini yoki riskdagi qiymat tahlillarini amalga oshirishi mumkin.

Auditning Xalqaro Standartlari (AXS) va sifat nazorati standartlarida ta'riflab berilgan atamalar

Kirishning (yoki foydalanishning) nazoratlari – On-layn terminal qurilmalari, dasturlar va ma'lumotlar bazasiga kirish (yoki foydalanish)ni chegaralashga karatilgan tartib-taomillar. Kirish (yoki foydalanish) nazorati “foydalanuvchi identifikatsiyasi” va “foydalanuvchi avtorizatsiyasi”dan tashkil topadi. “Foydalanuvchi identifikatsiyasi” odatda foydalanuvchining yagona identifikatsiyasi logini, parollar, kirish (foydalanish) kartalari yoki biometrik ma'lumotlar orqali aniqlashga qaratiladi. “Foydalanuvchi avtorizatsiyasi” esa har bir foydalanuvchi kirishi mumkin bo'lgan kompyuter resurslaridan foydalanish qoidalarini belgilashdan tashkil topadi. Xususan, bunday tartib-taomillar quyidagilarni oldini olish va aniqlashga qaratilgan:

On-layn terminal qurilmalar, dastur va ma'lumotlar bazalariga beruxsat kirish;

Ruxsat etilmagan operatsiyalarni kiritish;

Ma'lumotlar bazasiga beruxsat o'zgarishlar kiritish;

Kompyuter dasturlaridan bunday vakolatga ega bo'lmagan xodimlar foydalanishi;

Ishlatilishi ruxsat etilmagan kompyuter dasturlaridan foydalanish.

Hisoblab chiqilgan baho – Aniq hisoblash imkoniyati bo'lmagan holda pul ifodasidagi miqdorning taxminiy qiymatini aniqlash tushuniladi. Ushbu atama baholashda

noaniqlik bo'lgan holda haqqoniy qiymat bo'yicha baholanadigan summaga nisbatan hamda baholashni talab qiladigan boshqa summalarga nisbatan qo'llaniladi. AXS 540² faqat haqqoniy qiymat bo'yicha baholashni nazarda tutadigan hisoblab chiqilgan baholar to'g'risida so'z yuritilganida, "haqqoniy qiymat bo'yicha hisoblab chiqilgan baholar" atamasi qo'llaniladi.

Buxgalteriya yozuvlari – Boshlang'ich buxgalteriya o'tkazmalari (provodkalari) va tasdiqlovchi hujjatlar, masalan to'lov topshiriqnomalari, elektron tarzda pul o'tkazmalari bo'yicha ko'chirmalar; schyot-fakturalar; shartnomalar; bosh va analitik hisobini yuritish kitoblari, jurnallarda qayd etilgan provodkalar va moliyaviy hisobotga boshqa, jurnallarda rasmiy qayd etilgan provodkalardan tashqari, tuzatish kiritilishi; xarajatlar taqsimlanishi bo'yicha hisob-kitoblar va yig'ma jadvallari, qaydnomalar, ma'lumotlarning solishtirmalari va ochib beriladigan ma'lumotlar.

Kelishilgan tarbib-taomillarini bajarish bo'yicha kelishuv – Auditor, tadbirkorlik subyekti va tegishli uchinchi tomonlar o'rtasida kelishilgan auditorlik tartib-taomillari bajarilishi va haqiqiy natijalari bo'yicha hisobot berilishi uchun auditorni jalb qilish bo'yicha kelishuv. Hisobotni oluvchilar auditorning hisoboti asosida o'zlarining tegishli xulosalarini chiqaradilar. Bajarilishi talab etilgan auditorlik tartib-taomillari qaysi tomonlar o'rtasida kelishilgan bo'lsa, faqat shu tomonlarga hisobot beriladi, chunki boshqa tomonlar kelishilgan tartib-taomillar bajarilishi sabablarini bilmasdan turib natijalarni noto'g'ri talqin qilishlari mumkin.

Tahliliy tartib-taomillar – Moliyaviy va nomoliyaviy ma'lumotlarning o'rtasidagi obyektiv bog'liqlikni tahlil qilish orqali moliyaviy axborotning baholanishi. Tahliliy tartib-taomillar, shuningdek, zarurat to'g'ilganida, boshqa o'rinli

² AXS 540 "Hisoblab chiqilgan baholar, shu jumladan haqqoniy qiymat bo'yicha hisoblab chiqilgan baholar va ular bilan bog'liq ochib beriladigan ma'lumotlar auditi"

ma'lumotga zid keladigan va kutilgan natijalardan katta farq qiladigan aniqlangan chetga chiqishlar va o'zaro bog'liqliklarni o'rganishni qamrab oladilar.

Yillik hisobot – Tadbirkorlik subyekti tomonidan odatda har yili e'lon qilinadigan va moliyaviy hisobot bilan unga tegishli auditorlik hisoboti (xulosasi)ni o'z ichiga olgan hujjatdir.

Anomaliya – Jamlanmadagi buzib ko'rsatishlar yoki chetga chiqishlarga nisbatan noreprezentativ aniq bo'lgan buzib ko'rsatishlar va chetga chiqishlar.

Moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos – Tadbirkorlik subyekti faoliyati mohiyati va moliyaviy hisobotlarning maqsadi nuqtayi nazaridan maqbul bo'lgan yoki qonunchilik va me'yoriy hujjatlarda talab qilinadigan, tadbirkorlik subyekti rahbariyati yoki tegishli hollarda boshqaruv yuklatilgan shaxslar tomonidan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash maqsadida qabul qilingan moliyaviy hisobotni taqdim etish asosidir.

“Haqqoniy taqdim etish asosi” atamasi moliyaviy hisobotni taqdim etish asosining talablariga rioya qilishni talab etadigan asosga nisbatan qo'llaniladi va:

(a) Moliyaviy hisobotni haqqoniy taqdim etishga erishish uchun tadbirkorlik subyekti rahbariyati tegishli asosda maxsus talab qilinadigan ma'lumotga qo'shimcha ma'lumotlarni ochib berish zaruriyati tug'ilishi mumkinligini yaqqol ravishda tan oladi yoki nazarda tutadi;

(b) Moliyaviy hisobotni haqqoniy taqdim etishga erishish uchun tadbirkorlik subyekti rahbariyati tegishli asos talablaridan chetga chiqishi zaruriyati tug'ilishi mumkinligini yaqqol ravishda tan oladi. Bunday chetga chiqishlar faqat kamdan kam hollarda talab etilishi mumkin deb qoraladi.

“Muvofiqlik asosi” atamasi tegishli asos talablariga muvofiqlikni talab etadigan, ammo yuqorida (a) yoki (b) bandlaridagi talablarni qamrab olmaydigan moliyaviy hisobotni taqdim etish asosidir.

Axborot texnologiyalarida amaliy nazorat vositalari – Odatda biznes jarayonlari darajasida qo'llaniladigan qo'lda bajariladigan yoki avtomatlashtirilgan tartib-taomillari. Amaliy nazorat vositalari mohiyatiga ko'ra oldini olishga yoki aniqlashga qaratilgan bo'lishi mumkin va buxgalteriya yozuvlari butligini ta'minlash maqsadida tashkil qilinadi. Shuningdek, amaliy nazorat vositalari operatsiyalar va boshqa moliyaviy ma'lumotlarni aniqlash, yozish, qayta ishlash va hisobotda taqdim etish uchun qo'llaniladigan tartib-taomillar qatoriga kiradi.

1. *Qo'llanilgan mezonlar (AXS 810³ nuqtayi nazaridan)* – Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda rahbariyat tomonidan qo'llanilgan mezonlar.

2. *Auditorlik dalillarining mosligi* – Auditorlik dalillarining sifat o'lchami, ya'ni auditorning fikri uchun asos bo'ladigan xulosalar tasdig'ini ta'minlashda dalillarning o'rinliliigi va ishonchliligi.

Mustaqil tomonlar o'rtasidagi bitim – Bir-biriga bog'liq bo'lmagan, mustaqil ravishda ish olib boradigan, o'z manfaatlarini ko'zlaydigan va bitim tuzishni xohlaydigan tomonlar – sotuvchi va xaridor – orasidagi shartlarda amalga oshiriladigan operatsiya.

Taqdimnomalar – Moliyaviy hisobotlarda o'z aksini topgan va rahbariyat tomonidan aniq yoki boshqa yo'sinda taqdim qilingan bildirgilar, ular sodir bo'lishi mumkin bo'lgan turli potensial buzib ko'rsatishlarni ko'rib chiqishda auditor tomonidan foydalaniladi.

Baholash (baho berish) – Aniqlangan muhim buzib ko'rsatish risklarini ushbu risklarning ahamiyatliligi to'g'risida xulosa chiqarish maqsadida tahlil qilish. "Baholash (baho berish)" atamasi faqat riskka nisbatan ishlatiladi deb hisoblanadi (shuningdek, "*Baho berish*"ga qarang).

³AXS 810 "Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari"

Daxldorlik – (Auditorning moliyaviy axborotga daxldorligiga qarang).

Ishonch bildirish – (Oqilona darajada ishonch bildirishga qarang).

Ishonch bildirish bo'yicha kelishuv – Mas'ul shaxsdan tashqari ko'zlangan foydalanuvchilarning ma'lum mezonlarga nisbatan o'rganilayotgan masalani baholash yoki o'lchash natijasiga ishonchini oshirish maqsadida buxgalter – amaliyotchi (auditor) tomonidan xulosa berilishiga qaratilgan kelishuv. O'rganilayotgan masalani baholash yoki o'lchash natijasi – bu ma'lum mezonlarni qo'llash natijasida olinadigan ma'lumotdir (shuningdek, o'rganilayotgan masala bo'yicha ma'lumotga qarang).

Ishonch bildirish kelishuvlari bo'yicha xalqaro asosga muvofiq buxgalter – amaliyotchi (auditor) tomonidan ikkita turdagi ishonch bildirish bo'yicha kelishuvlarning bajarilishi ruxsat etilgan: oqilona ishonch bildirish bo'yicha kelishuv va chegaralangan ishonch bildirish bo'yicha kelishuv.

Oqilona ishonch bildirish bo'yicha kelishuv – Oqilona ishonch bildirish bo'yicha kelishuvning maqsadi – ishonch bildirish bo'yicha kelishuv riskini kelishuv shart-sharoitlari⁴ doirasida maqbul bo'ladigan past darajagacha kamaytirishdir, bu esa buxgalter – amaliyotchi (auditor) tomonidan ijobiy xulosa berilishi uchun asos bo'ladi.

Chegaralangan ishonch bildirish bo'yicha kelishuv – Chegaralangan ishonch bildirish bo'yicha kelishuvning maqsadi – ishonch bildirish bo'yicha kelishuv riskini kelishuv shart-sharoitlari doirasida maqbul darajagacha kamaytirishdir, lekin bu holatda ushbu risk oqilona ishonch bildirish bo'yicha kelishuv riskidan yuqoriroq bo'ladi, bu esa buxgalter – amaliyotchi (auditor) tomonidan salbiy xulosa berilishi uchun asos bo'lib xizmat qiladi.

⁴ Kelishuv shart-sharoitlari kelishuvning shartlarini qamrab oladi, shu jumladan oqilona ishonch bildirish bo'yicha kelishuv yoki chegaralangan ishonch bildirish bo'yicha kelishuv bolishidan qat'iy nazar organilayotgan masala xususiyatlari, qollaniladigan mezonlar, ko'zlangan foydalanuvchilarning talablari, mas'ul shaxs va uning faoliyati muhitining tegishli xususiyatlari va boshqa masalalar, masalan kelishuvga ahamiyatli ta'sir korsatishi mumkin bolgan xodisalar, operatsiyalar, sharoitlar va amaliyotlar.

Ishonch bildirish bo'yicha kelishuv riski – O'rganilayotgan masala bo'yicha ma'lumotda muhim buzib ko'rsatish mavjud bo'lganida buxgalter – amaliyotchi (auditor) tomonidan noto'g'ri xulosa berilishi riski.

Audit hujjatlari – Bajarilgan auditorlik tartib-taomillari, olingan tegishli auditorlik dalillari va auditor erishgan xulosalarining yozma shaklda qayd qilinishi (ayrim hollarda "ish hujjatlari" yoki "ish qog'ozlari" kabi atamalar ham ishlatilishi mumkin).

Auditorlik dalili – Auditorning fikri uchun asos bo'lgan xulosalarga erishishda auditor tomonidan foydalanilgan ma'lumot. Auditorlik dalili moliyaviy hisobotlar uchun asos bo'lgan buxgalteriya yozuvlari va boshqa ma'lumotlardan tashkil topadi. (*Auditorlik dalilining mosligi va Auditorlik dalilining yetarligiga* qarang.)

Audit fayli – Muayyan kelishuvga tegishli audit hujjatlarini o'z ichiga oladigan yozma ma'lumotlardan tashkil topgan, bir yoki bir nechta papkalar elektron yoki boshqa shakldagi ma'lumot saqlash vositasi.

Auditorlik firmasi (auditorlik tashkiloti) – (firmani qarang).

Auditorlik fikri – (*Modifikatsiyalangan fikr va Modifikatsiyalanmagan fikrga qarang).*

Auditorlik riski – Moliyaviy hisobotlarda muhim buzib ko'rsatishlar mavjud bo'lganida auditor tomonidan noto'g'ri auditorlik fikri berilishi riski. Auditorlik riski muhim buzib ko'rsatishlar riskiga va topmaslik riskiga bog'liq bo'ladi.

Auditorlik tanlash (tanlash) – tekshirilayotgan jamlanmaning 100 foizdan kam bo'lgan obyektlariga nisbatan auditorlik tartib-taomillari qo'llash maqsadida amalga oshiriladi. Bunda auditor butun jamlanma to'g'risida xulosalar chiqarishi uchun yetarlicha asosga ega bo'lishi maqsadida jamlanmaning har bir elementi tanlab olinishi mumkin bo'lishi kerak.

Audit qilingan moliyaviy hisobotlar (AXS 810 nuqtayi nazaridan) – Auditor tomonidan AXSlarga muvofiq audit

qilingan moliyaviy hisobotlar, ular asosida qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar shakllantiriladi.⁵

Auditor – “Auditor” atamasi audit oʻtkazuvchi shaxs yoki shaxslarga, odatda kelishuv hamkori yoki kelishuv jamoasining boshqa aʼzolari, yoki tegishli hollarda firmaga (auditorlik tashkilotiga) nisbatan qoʻllaniladi. Agar qandaydir AXSda kelishuv hamkori tomonidan talablar yoki majburiyatlar bajarilishi aniq belgilangan boʻlsa, “auditor” atamasi oʻrniga “kelishuv partneri” atamasi ishlatiladi. “Kelishuv partneri” va “firma (auditorlik tashkilot)” atamalari tegishli hollarda davlat sektorida qoʻllaniladigan ekvivalent atamalari maʼnosida ishlatilishi kerak.

Auditorning moliyaviy axborotga daxldorligi – Auditor moliyaviy axborotga daxldor deb auditor ushbu axborotga hisobot (xulosa) ilova qilganida yoki uning nomi professional faoliyat bilan bogʻliq ravishda ishlatilishiga ruxsat berganida hisoblanadi.

Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert – Buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa sohada kasbiy bilimlar va tajribaga ega boʻlgan, ishidan auditor yetarlicha tegishli auditorlik dalillarini olishning yordamchi vositasi sifatida foydalanadigan jismoniy shaxs. Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert auditor tomonidan jalb qilingan (auditorlik tashkilotining yoki tarmoq firmasining hamkori⁶ yoki xodimi, shuningdek, vaqtinchalik yollangan xodimi boʻlgan) ichki ekspert yoki auditor tomonidan jalb qilingan tashqi ekspert boʻlishi mumkin.

Auditor tomonidan qatʼiy baholash yoki auditorning diapazoni – Rahbariyat tomonidan qatʼiy baholashga baho berishda foydalanish maqsadida auditorlik dalillari asosida aniqlanadigan summa yoki tegishlicha summalar oraligʻi.

Auditor diapazoni – (Auditor tomonidan qatʼiy baholashga qarang).

⁵ AXS 200 “Mustaqil auditorning umumiy maqsadlari va auditni Auditning Xalqaro Standartlariga muvofiq oʻtkazish”, 13(e) bandida “moliyaviy hisobotlar” atamasiga tushuncha berilgan.

⁶ Tegishli hollarda «Partner» va «firma» atamalari davlat sektoridagi ekvivalentlari tariqasida tushinilishi lozim.

Tadbirkorlik riski – Tadbirkorlik subyektining maqsadlariga erishishi va o'z strategiyalarini amalga oshirish qobiliyatiga salbiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan ma'lum sharoitlar, voqealar, vaziyatlar, harakatlar yoki harakatsizlik natijasida yuzaga keladigan yoki noto'g'ri maqsadni tanlash va noto'g'ri strategiyalarni qabul qilish bilan bog'liq bo'lgan riskdir.

Qiyosiy moliyaviy hisobotlar – O'tgan davr uchun summalar va boshqa ochib beriladigan ma'lumotlar joriy davr moliyaviy hisobotlari bilan solishtirish maqsadida keltiriladigan, audit tekshiruvidan o'tkazilgan bo'lsa, auditorlik fikrida aytib o'tiladigan qiyosiy axborot. Mazkur qiyosiy moliyaviy hisobotlarga kiritilgan ma'lumotlar hajmi joriy davr moliyaviy hisobotlaridagi ma'lumotlar hajmi bilan taqqoslana oladi.

Qiyosiy axborot – Moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq bir yoki undan ortiq o'tgan davrlar uchun moliyaviy hisobotlarga kiritilgan summalar va ochib beriladigan ma'lumotlar.

a) *Kompilyatsiyalash bo'yicha kelishuv* – Moliyaviy ma'lumotlarni yig'ish, tasniflash va umumlashtirishda audit sohasidagi bilimlardan farqli o'laroq buxgalteriya hisobi sohasidagi kasbiy bilimlar va tajribadan foydalaniladigan kelishuv.

b) *Foydalanuvchi – subyekt nazoratining qo'shimcha vositalari* – Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotlar tomonidan xizmatlar ishlab chiqilganida foydalanuvchi tadbirkorlik subyektini tomonidan qo'llaniladigan nazorat vositalari hamda nazorat maqsadlariga erishish uchun kerak hollarda uning tizimi tavsifida ko'rsatiladigan nazorat vositalari.

Muvofiqlik asosi – (Moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos va Umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan asosga qarang)

v) *Komponent* – Guruh yoki komponentning rahbariyati tomonidan guruh moliyaviy hisobotlari tarkibiga kiritilishi

lozim bo'lgan moliyaviy ma'lumotlar tayyorlanadigan tadbirkorlik subyekti yoki biznes faoliyati.

1. Komponent auditori – Auditi o'tkazilayotgan guruhning komponentiga taalluqli bo'lgan moliyaviy ma'lumot ustidan guruh kelishuvi jamoasini talabi bo'yicha ish olib boradigan auditor.

2. Komponent rahbariyati – komponentning moliyaviy ma'lumotlarini tayyorlash mas'uliyatiga ega boshqaruv.

Komponentning muhimligi – Guruh auditi bo'yicha kelishuv jamoasi tomonidan komponent bo'yicha belgilanadigan muhimlik darajasi.

Auditning kompyuterlashgan usullari – Auditorlik tartib-taomillarining kompyuter texnikasidan audit vositasi sifatida foydalanish orqali bajarilishi.

Nazorat tadbirlari – Tadbirkorlik subyekti rahbariyatining nazorat tadbirlari bajarilayotganligini ta'minlash imkoniyatini beradigan siyosatlar va tartib-taomillari. Ichki nazorat tizimi nazorat tadbirlarni o'z ichiga oladi.

Nazorat muhiti – rahbarlik va boshqaruv vazifalarini, shuningdek, tadbirkorlik subyekting ichki nazorat tizimi va uning tadbirkorlik subyekti uchun muhimligiga nisbatan rahbarlik va boshqaruv yuklatilgan shaxslarning munosabati, xabardorligi va xatti-harakatini qamrab oladi. Nazorat muhiti ichki nazorat tizimining tarkibiy qismi hisoblanadi.

Nazorat riski – (Auditorlik riskiga qarang).

Korporativ boshqaruv – (Boshqaruvga qarang).

Qiyosiy ko'rsatkichlar – Oldingi davr summolari va boshqa ochib beriladigan ma'lumotlari joriy davr moliyaviy hisobotining ajralmas qismi sifatida kiritilgan hamda ("joriy davr ko'rsatkichlari" deb nomlanuvchi) joriy davr summolari va boshqa ochib beriladigan ma'lumotlari bilan birgalikda ko'rib chiqish maqsadida keltirilgan qiyosiy ma'lumotlar. Qiyosiy summalar va ochib ko'rsatiladigan ma'lumotlardagi tafsilotlar darajasi asosan joriy davr ko'rsatkichlari bilan bog'liq ravishda aniqlanadi.

Mezonlar – O‘rganilayotgan masalani baholash yoki o‘lchash maqsadida, ba’zi hollarda ma’lumotni taqdim qilish va ochib berish maqsadida foydalaniladigan aniq ko‘rsatkichlar. Mezonlar rasman belgilangan yoki belgilanmagan bo‘lishi mumkin. O‘rganilayotgan bitta masala uchun har xil mezonlar belgilanishi mumkin. O‘rganilayotgan masalani professional mulohaza doirasida yetarli darajada izchil baholash va o‘lchash maqsadida maxsus mezonlar qo‘llanilishi lozim.

Muvofiq mezonlar – quyidagi xususiyatlarga ega:

(a) O‘rinlilik: o‘rinli mezonlar xulosa qilishga yordamlashadi, bu esa o‘z navbatida mo‘ljallangan foydalanuvchilarga qaror qabul qilishda yordam beradi.

(b) To‘liqlik: aniq kelishuv shart-sharoitida xulosalar chiqarishga ta’sir ko‘rsata oluvchi o‘rinli omillar e’tibordan chetda qolmaganida mezonlar yetarli darajada to‘liq deb hisoblanadi.

(v) Ishonchlilik: ishonchli mezonlar ular o‘xshash sharoitlarida bir xir malakaga ega bo‘lgan buxgalter – amaliyotchilar (auditorlar) tomonidan qo‘llanilganda, o‘rganilayotgan masalani yetarli darajada izchil baholash va o‘lchash, shuningdek, kerakli hollarda taqdim qilish va ochib berish imkoniyatini beradi.

(g) Betaraflilik: xolis mezonlar xolisona xulosalarga kelishga yordam beradi.

(d) Tushunarlilik: tushunarli mezonlar ma’lumot talqin qilinganida ahamiyatli farqlarga yo‘l qo‘ymasdan aniq va sodda xulosalar qilishga yordam beradi.

Moliyaviy hisobotlarni tasdiqlash sanasi – Moliyaviy hisobotni tashkil qiluvchi barcha hisobotlar belgilangan izohlar bilan birgalikda tayyorlanganligini hamda tegishli vakolatlarga ega bo‘lgan shaxslar ushbu moliyaviy hisobotlar uchun javobgarlikni o‘z zimmalariga olishlarini tasdiqlaganligini bildiruvchi sana.

Hisobot sanasi (sifat nazorati bo'yicha) – Buxgalter-amaliyotchi (auditor) tomonidan hisobot taqdim qilish sanasi.

Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi – moliyaviy hisobot yuzasidan AXS 700 ga asosan hisobot (xulosa) berish sanasi.⁷

Moliyaviy hisobot sanasi – moliyaviy hisobot o'z ichiga olgan oxirgi davrning yakuniy sanasi.

Moliyaviy hisobotlarni e'lon qilish sanasi – Audit tekshiruvidan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlar va auditorlik hisoboti (xulosasi) bilan barcha foydalanuvchilar tanishishi uchun imkoniyat yuzaga kelgan sana.

Ichki nazorat kamchiliklari – quyidagi hollarda yuzaga keladi:

(a) Nazoratni shunday tashkil qilinishi, amalga oshirilishi yoki boshqarilishi, u moliyaviy hisobotlardagi buzib ko'rsatishlarni o'z vaqtida oldini olish yoki aniqlash va bartaraf etish imkoniyatini bermaydigan hollarda; yoki

(b) Moliyaviy hisobotlardagi buzib ko'rsatishlarni o'z vaqtida oldini olish, aniqlash va bartaraf qilish uchun lozim bo'lgan nazoratning yo'qligi natijasida.

Topilmaslik riski – Auditor tomonidan auditorlik riskini maqbul past darajagacha kamaytirish maqsadida bajariladigan tartib-taomillari buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotda haqiqatda mavjud bo'lgan hamda alohida yoki boshqa buzib ko'rsatishlar bilan birgalikda qaralganida muhim bo'lishi mumkin bo'lgan xatolar va buzib ko'rsatishlarni topish imkonini bermasligi ehtimolidir

Element – (Moliyaviy hisobot elementi ga qarang)

Moliyaviy hisobot elementi (AXS 805⁸ nuqtai nazaridan) – Moliyaviy hisobotdagi element, schyot yoki modda.

Tushuntirish paragrafi – Auditorlik hisobotining (xulosasining) moliyaviy hisobotda tegishli taqdim etilgan

⁷ AXS 700 "Moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr hosil qilish va hisobot (xulosa) berish"

⁸ AXS 805 "Maxsus masalalar–Ayrim moliyaviy hisobotlarining hamda moliyaviy hisobotlardagi ayrim elementlar, schyotlar va moddalarning auditi"

yoki ochib berilgan va auditor mulohazasi bo'yicha foydalanuvchilar moliyaviy hisobotlarni tushunishi uchun fundamental muhimlikka ega bo'lgan jihatga e'tiborni qaratadigan izoh paragrafi.

Kelishuv hujjatlari – Buxgalter–amaliyotchi (Auditor) tomonidan bajarilgan ish, olingan natija va chiqarilgan xulosalarning yozma ifodasi (ba'zan "ish hujjatlari" yoki "ish qog'ozlari" atamalari qo'llaniladi).

Kelishuv xati – Kelishuvning xat shaklida rasmiylashtirilgan yozma shartlari.

*Kelishuv hamkori*⁹ – Kelishuv bajarilishi hamda auditorlik tashkiloti (firma) nomidan chiqariladigan hisobot (xulosa) uchun mas'ul bo'lgan va zarur hollarda professional, qonunchilik yoki tartibga solish organ tomonidan berilgan tegishli vakolatlarga ega bo'lgan hamkor yoki auditorlik tashkilotidagi boshqa biron-bir shaxs.

Kelishuvning bajarilishi sifatini nazorat tartibida ko'rib chiqish – Hisobot (xulosa) chiqarilishiga qadar yoki hisobot (xulosa) chiqarilgan sanada kelishuv jamoasi tomonidan hisobotni (xulosani) tayyorlashda chiqarilgan katta ahamiyatga ega bo'lgan mulohazalarni va erishilgan xulosalarni obyektiv baholash uchun mo'ljallangan jarayon. Kelishuvning bajarilishi sifatini nazorat tartibida ko'rib chiqish jarayoni muomaladagi (listingdagi) tadbirkorlik subyektlarining moliyaviy hisobotlarini audit tekshiruvlari va auditorlik tashkiloti (firma) tomonidan kelishuvning bajarilishi sifatini nazorat tartibida ko'rib chiqish o'tkazish talab etiladigan boshqa kelishuvlar bo'yicha amalga oshiriladi.

Kelishuv bajarilishi sifatini nazorat tartibida ko'rib chiqishni o'tkazadigan shaxs – hisobotni (xulosani) tayyorlashda kelishuv jamoasi tomonidan chiqarilgan muhim mulohazalar va erishilgan xulosalarni obyektiv baholash uchun yetarli va tegishli tajribaga va vakolatlarga

⁹"Kelishuv hamkori", "hamkor" va "auditorlik tashkiloti" atamalari tegishli holatlarda davlat sektorida qo'llaniladigan ekvivalent atamalar ma'nosida qaralishi kerak.

ega hamkor, auditorlik tashkilotidagi boshqa shaxs, tegishli malakaga ega bo'lgan tashqi mutaxassislar; yoki kelishuv jamoasining a'zosi bo'lmagan shaxslardan tashkil topgan guruh.

Kelishuv jamoasi – Kelishuvni bajaradigan barcha hamkorlar va xodimlar, shuningdek, auditorlik tashkiloti (firma) yoki tarmoq auditorlik tashkiloti tomonidan jalb qilingan va kelishuv tartib-taomillarini bajaradigan har qanday shaxs. Ushbu jamoa tarkibiga auditorlik tashkiloti (firma) tomonidan jalb etilgan tashqi mutaxassislar kirmaydi.¹⁰

Tadbirkorlik subyektida o'rnatilgan risklarni baholash jarayoni – ichki nazorat tizimining tarkibiy qismi hisoblanib, moliyaviy hisobot maqsadlari bilan bog'liq faoliyat yuritish risklarini aniqlashga yo'naltirilgan, shuningdek, tadbirkorlik subyekti tomonidan ushbu risklar va ularning yuzaga keladigan oqibatlariga nisbatan choralar qabul qilish jarayonidir.

Ekologik masalalar

(a) atrof-muhitga yetkazilgan zararlarni oldini olish, kamaytirish yoki to'g'rilashga, yoxud qayta tiklanadigan va tiklanmaydigan tabiiy resurslarni saqlashga yo'naltirilgan harakatlar (bunday harakatlar bajarilishi qonunchilik, nazorat, shartnoma talablariga muvofiq yoki o'z xohishiga ko'ra amalga oshirilishi mumkin);

(b) atrof-muhitni saqlash to'g'risidagi qonunchilik va me'yoriy hujjatlar talablarini buzish oqibatlari;

(d) atrof-muhitga yetkazilgan zarar oqibatlarining insonlarga yoki tabiiy resurslariga ta'siri;

(e) qonunchilikda nazarda tutilgan boshqa tomonlar uchun yuklatilgan mas'uliyat oqibatlari (masalan, oldingi mulkdorlar tomonidan yetkazilgan zararlardan javobgarlik). *Atrof-muhitni saqlash to'g'risidagi hisobot* – Moliyaviy hisobotdan tashqari uchinchi tomonlarga

¹⁰AXS 620 "Auditor tomonidan jalb qilingan ekspert ishidan foydalanish", 6(a) bandida "auditor tomonidan jalb qilingan ekspert" atamasi ta'riflangan.

tadbirkorlik subyekting atrof-muhitni saqlash sohasidagi majburiyatlari, ushbu yo'nalish bo'yicha siyosatlari va maqsadlari, ekologik riskni va biznes jarayonlari o'rtasidagi bog'liqlikni boshqarishda erishilgan yutuqlari to'g'risidagi sifat ma'lumotlari va atrof-muhitni saqlash borasidagi faoliyat natijalari haqidagi miqdoriy ma'lumotlarni o'z ichiga olgan hisobot.

Ekologik risk – ma'lum bir holatlarda audit o'tkazishning umumiy rejasini tuzish jarayonida ajratib bo'lmaydigan riskni baholash bilan bog'liq omillar ekologik masalalar tufayli moliyaviy hisobotdagi muhim buzib ko'rsatishlar riskini ham o'z ichiga olishi mumkin.

Xato – Moliyaviy hisobotdagi ataylab qilinmagan buzib ko'rsatish, jumladan moliyaviy hisobot tuzishda ochib berilishi talab etiladigan ma'lumotlarni yoki qandaydir summalarni qoldirib ketish.

Baholashning noaniqligi – Hisoblab chiqilgan bahoni va u bilan bog'liq bo'lgan ochib ko'rsatiladigan ma'lumotni baholashda yetarli darajada aniqlik bo'lmasligi.

Baho berish – Tegishli masalalarni aniqlash va tahlil qilish, jumladan masala yuzadidan aniq xulosani shakllantirish maqsadida kerakli tartib-taomillarni bajarish. "Baho berish" atamasi odatda faqatgina ma'lum bir masalalarga, dalillar, rusum-qoidalarini bajarish natijalari, aniqlangan risklarga nisbatan rahbariyat choralari samaradorligi kabi masalalarga nisbatan qo'llaniladi.

Tafovutlar – tasdiqlanishi lozim bo'lgan yoki tadbirkorlik subyekting buxgalteriya hisobida aks ettirilgan ma'lumotlari bilan tasdiqlovchi tomon taqdim etgan ma'lumotlari o'rtasida farq mavjudligini ifodalovchi javob.

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

(a) audit jarayonlari;

(b) AXS va tegishli huquqiy-me'yoriy talablar;

(d) tadbirkorlik subyekti faoliyat yuritadigan biznes muhiti;

(e) tadbirkorlik subyekti faoliyat yurgizayotgan iqtisodiyot tarmog'iga tegishli audit o'tkazish va moliyaviy hisobotlar tuzish masalalari to'g'risida yetarli bilimlarga ega bo'lgan shaxs.

Ekspert – (Auditor tomonidan jalb etilgan ekspert va rahbariyat tomonidan jalb etilgan ekspertga qarang).

Kasbiy bilimlar va tajriba – Ma'lum bir sohada bilim, ko'nikmalar va tajribaga ega bo'lish.

Tashqi tasdiqnoma – Auditor tomonidan uchinchi shaxslardan (tasdiqlovchi tomondan) bevosita yozma javob ko'rinishida qog'oz yoki elektron shaklida yoxud boshqa vositalar yordamida olingan auditorlik dalili.

Haqqoniy taqdim qilish asosi – (Moliyaviy hisobotni taqdim qilish uchun qo'llaniladigan asos yoki Umumiy maqsadli konseptual asosga qarang).

Moliyaviy hisobotlar – tadbirkorlik subyekti iqtisodiy resurslari yoki majburiyatlarining ma'lum bir sanaga bo'lgan holati yoki ma'lum bir davr mobaynidagi o'zgarishlari to'g'risida moliyaviy hisobotni taqdim qilish asosiga muvofiq axborot berishga qaratilgan tarixiy moliyaviy ma'lumotlar va ular bilan bog'liq izohlarning strukturalashgan ifodasidir. Izohlar odatda ahamiyatli hisob siyosatining qisqa mazmuni va boshqa tushuntirish ma'lumotlarini o'z ichiga oladi. "Moliyaviy hisobot" atamasi moliyaviy hisobotni taqdim qilish asosi talablari bilan belgilangan moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plamini nazarda tutadi, ammo alohida olingan moliyaviy hisobotni ham ifodalashi mumkin.

Auditorlik tashkiloti (firma) – Professional buxgalter – amaliyotchilardan (*auditorlardan*) tashkil topgan yakka tartibdagi tadbirkor, shirkat yoki aksionerlik jamiyati yoki boshqa tashkiliy shakldagi tadbirkorlik subyekti.

Prognoz – Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan kutilayotgan kelgusidagi voqealarga, shuningdek,

ma'lumotni tayyorlash sanasiga qilinishi mo'ljallanayotgan harakatlarga taalluqli taxminlar asosida tayyorlangan perspektiv moliyaviy ma'lumotdir (eng aniq baholashlarga asoslangan taxminlar).

Firibgarlik – Rahbariyat, boshqaruv yuklatilgan shaxslar, xodimlar yoki uchinchi shaxslar orasidan bitta yoki bir nechta shaxslar tomonidan aldash yo'li bilan nohaqqoniy va noqonuniy manfaat ko'rish maqsadida ataylab qilinadigan harakat.

Firibgarlik riski omillari – Firibgarlikni rag'batlantiruvchi yoki sodir etishga majburlovchi yoxud firibgarlik qilish imkoniyatini yuzaga keltiruvchi voqealar va sharoitlar.

Firibgarlik bilan tuzilgan moliyaviy hisobot – Moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg'itish maqsadida moliyaviy hisobotdagi faktlarni ataylab buzib ko'rsatish, shu jumladan moliyaviy hisobot tuzishda ochib ko'rsatilishi talab etiladigan ma'lumotlarni yoki summalarni kiritmaslik.

Axborot texnologiyalari (AT) umumiy nazoratlari – Axborot tizimlarining davomiy ravishda to'g'ri faoliyat yuritishini ta'minlashda yordam ko'rsatuvchi ko'plab dasturiy ilovalarga tegishli bo'lgan va dasturiy ilova nazoratlarining samarali ishlashini ta'minlovchi siyosatlar va jarayonlar. Umumiy AT nazoratlari odatda: ma'lumotlar markazi va kompyuter tarmog'i operatsiyalari; operatsion tizim uchun dasturiy ta'minotni sotib olish, o'zgartirish va ta'mirlash; kompyuterlardan beruxsat foydalanishdan himoyalash; va dasturiy ilovani sotib olish, ishlab chiqish va ta'mirlash masalalari ustidan nazoratlarni o'z ichiga oladi.

Umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlar – Umumiy maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar.

Umumiy maqsadli asos – Keng miqyosdagi foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan umumiy talablarini qondirish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotni taqdim etish asosi. Moliyaviy hisobotni taqdim etish asosi haqqoniy taqdim etish asosi yoki muvofiqlik

asosi bo'lishi mumkin. "Haqqoniy taqdim etish asosi" iborasi shunday moliyaviy hisobotni taqdim etish asosiga nisbatan qo'llaniladi-ki, u mazkur asos qoidalariga muvofiqlikni talab etadi va:

(a) Moliyaviy hisobotni haqqoniy taqdim etish maqsadiga erishish uchun mazkur asosda maxsus nazarda tutilganlardan tashqari ma'lumotlar rahbariyat tomonidan ochib ko'rsatilishini talab etilishi mumkinligini bevosita tan oladi yoki nazarda tutadi;

(b) Moliyaviy hisobotni haqqoniy taqdim etish maqsadiga erishish uchun rahbariyat mazkur asos talablaridan chetga chiqishi talab etilishi mumkinligini bevosita tan oladi. Bunday chetga chiqishlar faqatgina zarur vaziyatlardagina talab etilishi mumkin.

"Muvofiqlik asosi" iborasi shunday moliyaviy hisobotni taqdim etish asosiga nisbatan qo'llaniladi-ki, u mazkur asos qoidalariga muvofiqlikni talab etadi, biroq yuqorida (a) yoki (b)da keltirilgan e'tiroflarni o'z ichiga olmaydi.¹¹

Boshqaruv – tadbirkorlik subyekti tomonidan hisobot berilishi bilan bog'liq bo'lgan majburiyatlar hamda uning faoliyati strategik yo'nalishini nazorat qilish javobgarligi yuklatilgan shaxs (-lar) yoki tashkilot (-lar) ahamiyatini ta'riflaydi.

Guruh – Moliyaviy ma'lumotlari guruh moliyaviy hisobotlariga kiritilgan barcha bo'linmalar. Guruh har doim bittadan ortiq komponentga ega.

Guruh auditi – Guruh moliyaviy hisobotlarining auditi.

Guruh auditi bo'yicha fikr – Guruh moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik fikri.

Guruh auditi bo'yicha kelishuv hamkori – Auditorlik tashkilotidagi (firmadagi) guruh auditi bo'yicha kelishuv va uning bajarilishi, hamda guruhning moliyaviy hisobotlari bo'yicha auditorlik tashkiloti (firma) nomidan chop etiladigan auditorlik hisobotiga (xulosasiga) mas'ul bo'lgan

¹¹ AXS 200, 13(a) band

hamkor yoki boshqa shaxs. Guruh auditi birgalikdagi auditorlar tomonidan o'tkazilganda, qo'shma kelishuv bo'yicha hamkorlar va ularning jamoalari birgalikda guruh kelishuvi hamkori va guruh kelishuvi jamoasini tashkil qiladi.

Guruh auditi bo'yicha kelishuv jamoasi – Guruh auditi bo'yicha umumiy strategiyani belgilaydigan, guruhga kiradigan komponentlarning auditorlari bilan muloqot qiladigan, jamlash jarayoni bo'yicha ish yuritadigan va guruh moliyaviy hisobotlari bo'yicha fikr hosil qilish uchun asos bo'lgan auditorlik dalillaridan kelib chiqqan xulosalarni tahlil qiladigan xodimlar va guruh auditi bo'yicha kelishuv hamkorini o'z ichiga olgan hamkorlar.

Guruh moliyaviy hisobotlari – Bittadan ortiq bo'lgan komponentlarning moliyaviy ma'lumotlarini o'z ichiga olgan moliyaviy hisobotlar. "Guruh moliyaviy hisobotlari" atamasi, shuningdek, Bosh tashkilotga ega bo'lmagan, ammo umumiy boshqaruv ostida bo'lgan komponentlar tomonidan tayyorlangan moliyaviy hisobotlarni o'z ichiga olgan jamlangan moliyaviy hisobotlarga nisbatan ham qo'llaniladi.

Guruh boshqaruvi – Guruh moliyaviy hisobotlarining tayyorlanishiga mas'ul bo'lgan boshqaruv.

Guruhlararo nazorat – Guruh boshqaruvi tomonidan guruhning moliyaviy hisobotlarini taqdim etish maqsadida ishlab chiqilgan, amalga oshirilgan va qo'llangan nazorat.

Tarixiy moliyaviy ma'lumotlar – o'tgan davrlarda sodir bo'lgan iqtisodiy hodisalar to'g'risida yoki oldingi davrning ma'lum paytlaridagi iqtisodiy sharoitlar va holatlar to'g'risida ma'lum tadbirkorlik subyektiga tegishli bo'lgan va asosan uning buxgalteriya hisobi tizimidan olingan, moliyaviy tusdagi ma'lumotlar.

Ziddiyatlik – Audit qilingan moliyaviy hisobotlarda qarama-qarshiliklar keltirilgan boshqa ma'lumot. Muhim ziddiyatliklar oldin qo'lga kiritilgan auditorlik dalillari asosida shakllangan auditorning xulosalari to'g'risida va,

ehtimol, moliyaviy hisobotlar bo'yicha berilgan auditorlik fikrining asosi to'g'risida shubha uyg'otishi mumkin.

*Mustaqillik*¹² – quyidagilarni qamrab oladi:
(a) Fikr mustaqilligi – shaxsga professional skeptitsizm, halollik va xolislik bilan ish tutishiga, professional mulohazaga dog' tushiradigan ta'sir ostida bo'lmagan fikr bildirishiga imkon beradigan fikr yurgizish holati.
(b) Xatti-harakat mustaqilligi – zarur ma'lumotga, shuningdek, qo'llanilayotgan ehtiyot choralari to'g'risidagi ma'lumotga ega bo'lgan idrokli va xabardor uchinchi tomon auditorlik tashkiloti (firma) yoki ishonch bildirish bo'yicha jamoa a'zosining professional skeptitsizmi, halolligi va xolisligiga dog' tushirilgan degan xulosaga kelishi mumkin bo'lgan ahamiyatli fakt va hollarga yo'l qo'ymaslik.

Moliyaviy hisobotni taqdim qilishga tegishli axborot tizimi – moliyaviy hisobotni taqdim qilish tizimini qamrab olgan ichki nazoratning tarkibiy qismi bo'lib, tadbirkorlik subyektning operatsiyalarini (shuningdek, hodisalar va sharoitlarni) boshlash, qayd qilish, qayta ishlash va hisobotda taqdim etish uchun hamda tegishli aktivlar, majburiyatlar va kapitalning buxgalteriya hisobini yuritish uchun mo'ljallangan jarayonlardan va yozuvlardan iborat.

Ajratib bo'lmaydigan risk – ("muhim buzib ko'rsatish riski"ga qarang).

Dastlabki audit kelishuvi – shunday bir audit kelishuviki, bunda:

(a) Oldingi davr moliyaviy hisobotlari audit qilinmagan; yoki

(b) Oldingi davr uchun moliyaviy hisobotlar oldingi auditor tomonidan audit qilingan.

Rasmiy so'rov – So'rov tadbirkorlik subyektiga tegishli yoki undan tashqaridagi xabardor shaxslardan moliyaviy va nomoliyaviy ma'lumotlarni izlashdan iborat.

¹² BXASK Professional Buxgalterlar uchun Axloq Kodeksi

Tekshiruv (audit tartib-taomili sifatida) – ichki yoki tashqi, qog‘oz shaklidagi, elektron shakldagi yoki boshqa axborot vositalaridagi yozuvlar yoki hujjatlarni tekshirish yoki aktivlarni tekshirish.

Tekshiruv (sifat nazoratiga nisbatan) – oxiriga yetkazilgan kelishuvlarga nisbatan, kelishuv jamoalari auditorlik tashkilotining sifat nazorati siyosati va tartib-taomillariga rioya qilganliklari tasdig‘ini ta‘minlashga mo‘ljallangan tartib-taomillar.

Mo‘ljallangan foydalanuvchilar – shunday shaxs, shaxslar yoki shaxslar guruhi-ki, ular uchun buxgalter – amaliyotchi ishonch bildirish to‘g‘risidagi hisobotni tayyorlaydi. Mas‘ul tomon yagona foydalanuvchi bo‘lmagan holda mo‘ljallangan foydalanuvchilardan biri bo‘la oladi.

Oraliq moliyaviy ma‘lumotlar yoki hisobotlar – Moliyaviy davrning oraliq sanalariga (odatda yarim yillik yoki choraklik) chop etilgan moliyaviy ma‘lumot (yuqorida ta‘riflangan moliyaviy hisobotlarning to‘liq to‘plamidan kamroq bo‘lishi mumkin).

Ichki audit xizmati – Tadbirkorlik subyektida xizmat sifatida tashkil etilgan yoki ta‘minlangan baholash faoliyatidir. Uning vazifalariga boshqa vazifalar qatorida, ichki nazoratning mosligi va samaradorligini tekshirish, baholash va monitoring qilish kiradi.

Ichki auditorlar – Ichki audit xizmati faoliyatini amalga oshiradigan jismoniy shaxslar. Ichki auditorlar ichki audit bo‘limi yoki shu vazifani bajaradigan bo‘linma tarkibida ishlashi mumkin.

Ichki nazorat – Moliyaviy hisobotning ishonchliligi, faoliyatning natijaliligi va samaradorligi hamda qonunchilik va qonun hujjatlariga mosligiga qaratilgan tadbirkorlik subyektining maqsadlari erishilishiga oqilona (darajada) ishonch bildirishni ta‘minlash uchun boshqaruv yuklatilgan shaxslar, rahbariyat va boshqa xodimlar tomonidan ishlab chiqiladigan, amalga oshiriladigan va yuritiladigan jarayon.

“Nazoratlar” atamasi ichki nazoratning bir yoki undan ortiq tarkibiy qismlarining har qanday jihatlariga tegishlidir.

Moliyaviy Hisobotning Xalqaro Standartlari – Moliyaviy Hisobotning Xalqaro Standartlari Buxgalteriya Hisobining Xalqaro Standartlari Kengashi tomonidan nashr etiladi.

O’rganib chiqish – Boshqa tartib-taomillardan yuzaga kelgan masalalarning yechimini topish uchun tadqiq qilish.

Axborot texnologiyalari muhiti (AT muhiti) – Biznes faoliyatini qo’llab-quvvatlash va biznesning strategik maqsadlariga erishish uchun tadbirkorlik subyekti tomonidan amalga oshiriladigan siyosatlar va tartib-taomillar hamda AT infratuzilmasi (uskunalar, operatsion tizim va h.k.) va amaliy dasturiy ta’minot.

Cheklangan ishonch bildirish bo’yicha kelishuv – (Ishonch bildirish bo’yicha kelishuvga qarang).

Listingdagi tadbirkorlik subyekti – Aksiyalari, ulushli yoki qarz qimmatbaho qog’ozlari tan olingan fond birjasida kotirovka qilingan yoki ro’yxatdan o’tgan yoki tan olingan fond birjasining yoki boshqa tengdosh tashkilotning qoidalariga asosan savdo qilinadigan tadbirkorlik subyekti.

Rahbariyat – Tadbirkorlik subyekti faoliyatini amalga oshirish bo’yicha ijro mas’uliyatiga ega shaxs(lar). Ba’zi qonunchiliklarda ayrim tadbirkorlik subyektlari uchun, rahbariyat boshqaruv yuklatilgan shaxslarning ba’zilarini yoki barchasini nazarda tutadi, masalan, boshqaruv kengashining ijrochi a’zolari yoki kompaniyaning boshqaruvchi – egasi.

Rahbariyatning noxolisligi – Ma’lumot tayyorlashda rahbariyatda betaraflilikning yetishmasligi (mavjud emasligi).

Rahbariyat tomonidan jalb qilingan ekspert – Tadbirkorlik subyektning moliyaviy hisobotlarini tayyorlashda tadbirkorlik subyekti ular ishlaridan yordam sifatida foydalanadigan buxgalteriya hisobi yoki auditdan boshqa sohada kasbiy bilimlar va tajribaga ega bo’lgan jismoniy shaxs yoki tashkilot.

Rahbariyat tomonidan qat'iy baholash – Rahbariyat tomonidan moliyaviy hisobotlarda tan olish yoki ochib berish maqsadida hisoblab chiqilgan baho sifatida tanlangan qiymat.

Aktivlarni noqonuniy ravishda o'zlashtirish – Tadbirkorlik subyekti aktivlarining o'g'irlanishini o'z ichiga oladi va asosan xodimlar tomonidan nisbatan kichik va muhim bo'lmagan qiymatda amalga oshiriladi. Biroq, unda, aktivlar noqonuniy o'zlashtirilgan ekanligini aniqlashni murakkablashtiradigan qilib yashirish yoki chalg'itishga odatda ko'proq imkoniyatga ega bo'lgan rahbariyat ham qatnashgan bo'lishi mumkin.

Buzib ko'rsatish – Moliyaviy hisobot moddasining qiymati, tasniflanishi, taqdim etilishi yoki ochib berilishi bilan ushbu moddaning o'rnatilgan tartibda moliyaviy hisobotni taqdim etishga muvofiq qiymati, tasniflanishi, taqdim etilishi va ochib berishi o'rtasidagi farq. Hisobotda buzib ko'rsatish xato yoki firibgarlik natijasida yuzaga kelishi mumkin.

Auditor moliyaviy hisobotlarning, barcha muhim jihatlarda haqqoniy taqdim etilganligi yoki to'g'ri va haqqoniy tasavvur berishi to'g'risida o'z fikrini bildirgan taqdirda, buzib ko'rsatishlar auditorning fikri bo'yicha moliyaviy hisobotlarning, barcha muhim jihatlarda haqqoniy taqdim etilganligi yoki to'g'ri va haqqoniy tasavvur berishi uchun zarur bo'lgan qiymatlar, tasniflar, taqdimotlar va ochib berishlar bo'yicha tuzatishlarni o'z ichiga oladi.

Faktning buzib ko'rsatish – Audit tekshiruvidan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlardagi masalalarga aloqasi bo'lmagan noto'g'ri ko'rsatilgan yoki taqdim etilgan boshqa ma'lumot. Faktning muhim buzib ko'rsatilishi audit tekshiruvidan o'tkazilgan moliyaviy hisobotni o'z ichiga olgan hujjatning ishonchlilikiga putur yetkazishi mumkin.

Modifikatsiya qilingan fikr – qo'shimcha izohlar bilan fikr, salbiy fikr yoki fikr bildirishdan bosh tortish.

Monitoring (sifat nazoratiga nisbatan) – Auditorlik tashkiloti (firma)ning sifat nazorati tizimi samarali ishlayotganligi to'g'risida oqilona ishonch hosil qilish maqsadida sifat nazoratini doimiy qayta ko'rib chiqish va baholashni, shu jumladan davriy ravishda tanlangan tugatilgan kelishuvlarni tekshirishni o'zida namoyon etgan jarayon.

Nazoratlar monitoringi – Belgilangan davr mobaynidagi ichki nazorat faoliyatining samaradorligini baholash jarayoni. U nazorat vositalarining mazmuni va faoliyatini o'z vaqtida baholash va vaziyatlarning o'zgarishiga moslashtirilgan zaruriy tuzatuvchi harakatlarni boshlashni o'z ichiga oladi. Nazorat vositalari monitoringi ichki nazoratning tarkibiy qismidir.

Salbiy tasdiq talabnomasi – Tasdiqlovchi tomon talabnomada ko'rsatilgan ma'lumotga nisbatan rozi bo'lmaganida, tasdiqlovchi tomon to'g'ridan to'g'ri auditorga javob yo'llashini talab qilish.

Tarmoq:

(a) Hamkorlikka yo'naltirilgan;

(b) Aniq ravishda foyda yoki xarajatlarni bo'lishishga, yoki umumiy egalik, nazorat yoki boshqaruv ostida bo'lgan, umumiy sifat nazorati siyosatlari va tartib-taomillariga, umumiy biznes strategiyaga ega, umumiy savdo belgisidan foydalanishni yoki professional resurslarning yirik qismidan birgalikda foydalanishga yo'naltirilgan yirikroq tuzilma.

Tarmoq tashkiloti – Tarmoqqa tegishli tashkilot yoki tadbirkorlik subyekti.

Rioya qilmaslik (AXS 250¹³ tahririda) – Tadbirkorlik subyekti amaldagi qonun va qonun hujjatlarga zid ravishda atayin yoki bilmagan holda harakat qilishi yoki harakat qilmasligi. Bunday harakatlarga tadbirkorlik subyekti tomonidan yoxud tadbirkorlik subyekti nomidan amalga oshirilgan yoki tadbirkorlik subyekti nomidan uning

¹³ AXS 250 "Meliyaviy hisobotlar auditida qonunchilik va me'yoriy hujjatlarni e'tiborga olish"

rahbariyati, boshqaruvi yuklatilgan shaxslar yoki xodimlari tomonidan amalga oshirilgan operatsiyalar kiradi. Rioya qilmaslik tadbirkorlik subyekting boshqaruvi yuklatilgan shaxslar, rahbariyati hamda xodimlarining (tadbirkorlik subyekti biznesi faoliyatiga aloqasi bo'lmagan) shaxsiy yomon xulq-atvorini o'z ichiga olmaydi.

Javob bermaslik – Tasdiqlovchi tomon ijobiy tasdiq talabiga javob bermasligi, yoki to'liq javob bermasligi, yoki tasdiq talabi manzilga yetkazilmay qaytib kelishi.

Tanlashga bog'liq bo'lmagan risk – Auditorning tanlash riskiga bog'liq bo'lmagan boshqa sabablarga ko'ra xato xulosaga kelishi riski.

Kuzatuv – Boshqalar tomonidan bajariladigan jarayon yoki tartib-taomilni kuzatishdan iborat, masalan, auditor tadbirkorlik subyekti xodimlari tomonidan tovar-moddiy zaxiralarni sanab chiqilishini yoki nazorat faoliyatini amalga oshirilishini kuzatishi.

Boshlang'ich qoldiqlar – Schyotlardagi davr boshiga mavjud bo'lgan qoldiqlar. Boshlang'ich qoldiqlar oldingi davrning yakuniy qoldiqlariga asoslangan bo'ladi va oldingi davrlardagi operatsiyalar va hodisalarning hamda oldingi davrda qo'llanilgan hisob siyosati natijalarini aks ettiradi. Boshlang'ich qoldiqlar davr boshida mavjud bo'lgan, ochib berishni talab etadigan masalalarni ham o'z ichiga oladi, masalan xo'jalik faoliyatining shartli voqealari va majburiyatlari.

Boshqa ma'lumot – Audit qilingan moliyaviy hisobotlar va ular bo'yicha auditorlik fikrini o'z ichiga olgan hujjatga qonun, hujjat yoki bojxona talablariga binoan kiritilgan (moliyaviy hisobotlar va ular bo'yicha auditorlik hisobotidan (xulosasidan tashqari) moliyaviy va nomoliyaviy ma'lumotlar.

Boshqa masala paragrafi – Auditor fikriga ko'ra foydalanuvchilar auditni, auditor javobgarligini yoki auditorlik hisobotini (xulosasini) tushunishi uchun ahamiyatli bo'lgan, moliyaviy hisobotlarda taqdim etilgan

yoki ochib berilgan ma'lumotlardan tashqari masala bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ga kiritilgan paragraf.

Hisoblab chiqilgan baho natijasi – Hisoblab chiqilgan baho uchun asos bo'lgan operatsiya(lar), hodisa(lar) yoki vaziyatlarning hal etilishi natijasida yuzaga kelgan, pulda ifodalangan haqiqiy qiymat.

Umumiy audit strategiyasi – Auditning ko'lami, muddati va yo'nalishini belgilaydi hamda audit rejasini yanada batafsilroq ishlab chiqishda asos bo'lib xizmat qiladi.

Partnyor (hamkor) – Professional xizmatlar ko'rsatish bo'yicha kelishuvni bajarishga oid majburiyatlarni auditorlik tashkiloti (firma) nomidan olish vakolatiga ega bo'lgan har qanday shaxs.

Muhimlik chegarasi – Tuzatilmagan va topilmagan buzib ko'rsatishlarning umumiy yig'indisi moliyaviy hisobot uchun o'rnatilgan muhimlik darajasidan oshib ketishi ehtimolini maqbul bo'lgan past darajagacha kamaytirish maqsadida auditor tomonidan moliyaviy hisobot uchun umumiy o'rnatilgan muhimlik darajasidan kamroq qilib o'rnatilgan summa yoki summalar. Talabga qarab, operatsiyalar, schyotlar qoldiqlari yoki ochib beradigan ma'lumotning ayrim turkumlari bo'yicha o'rnatilgan muhimlik darajasi yoki darajalaridan auditor tomonidan kamroq qilib o'rnatilgan summa yoki summalar ham muhimlik chegarasi deb ataladi.

Xodimlar – Partnyorlar va xodimlar.

Keng qamrovli – Ushbu atama, buzib ko'rsatishlarga nisbatan qo'llanilib, buzib ko'rsatishlarning moliyaviy hisobotga ta'sirini yoki auditorlik dalillariga tegishli va ularni yetarli to'plashning imkoni mavjud emasligi sababli topilmagan har qanday buzib ko'rsatishning moliyaviy hisobotga o'tkazishi mumkin bo'lgan ta'sirini ta'riflash uchun foydalaniladi. Moliyaviy hisobotlarga keng qamrovli ta'sir deb, auditorning fikri bo'yicha, quyidagilar hisoblanadi:

(a) Maxsus elementlar, schyotlar yoki moliyaviy hisobotlarning moddalari bilan chegaralanmagan;

(b) Agar chegaralangan bo'lsa, moliyaviy hisobotlarning salmoqli qismini qamrab oladigan yoki qamrab olishi mumkin bo'lgan;

(d) Ochib berishga nisbatan, foydalanuvchilarning moliyaviy hisobotni tushunushi uchun fundamental bo'lgan ta'sir.

Jamlanma – tanlash amalga oshiriladigan va unga nisbatan auditor xulosa chiqarishni xohlaydigan ma'lumotlarning to'liq to'plami.

Ijobiy tasdiq talabnomasi – Tasdiqlovchi tomon talabnomada ko'rsatilgan ma'lumot bilan rozi yoki rozi emasligini, yoki talab etilgan ma'lumotni taqdim qilishini ko'rsatadigan tasdiqlovchi tomonning to'g'ridan to'g'ri auditorga javob yo'llashini talab qilish.

Buxgalter-amaliyotchi (auditor) – Professional buxgalter-amaliyotchi.

Audit o'tkazilishi uchun dastlabki shartlar – Moliyaviy hisobotlar tayyorlanishida rahbariyat tomonidan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos qo'llanilishi hamda rahbariyatning va tegishli hollarda boshqaruv yuklatilgan shaxslarning audit o'tkazilishining dastlabki sharti¹⁴ bilan roziligi.

Oldingi auditor – Tadbirkorlik subyekting oldingi davr uchun moliyaviy hisobotlarining auditini o'tkazgan va joriy auditorga almashtirilgan boshqa auditorlik tashkilotining auditori.

Rahbariyat va tegishli hollarda boshqaruv yuklatilgan shaxslarning mas'uliyati bilan bog'liq bo'lgan va audit o'tkazilishi uchun bajarilishi lozim bo'lgan dastlabki shart – Ya'ni rahbariyat va tegishli hollarda boshqaruv yuklatilgan shaxslar AXSlarga muvofiq audit o'tkazilishi uchun

¹⁴ AXS 200, 13 band

fundamental bo'lgan quyidagi mas'uliyatga ega ekanliklarini tan oladi va tushunadi. Bu mas'uliyat:

(a) Moliyaviy hisobotlar moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq tayyorlanishi, shu jumladan tegishli hollarda moliyaviy hisobotning haqqoniy taqdim etilishi uchun;

(b) Firibgarlik yoki xato yuzasidan muhim buzib ko'rsatishlardan xoli bo'lgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash maqsadida rahbariyat va tegishli hollarda boshqaruv yuklatilgan shaxslar tomonidan zarur deb belgilangan ichki nazorat;

(d) Auditorni quyidagilar bilan ta'minlash:

Rahbariyat va tegishli hollarda boshqaruv yuklatilgan shaxslarga ma'lum bo'lgan moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun o'rinli deb hisoblanadigan barcha ma'lumotlar, masalan yozuvlar, hujjatlar va boshqa ma'lumotlardan, foydalanish imkoniyati;

Auditni o'tkazish maqsadida rahbariyat va tegishli hollarda boshqaruv yuklatilgan shaxslardan auditor talab etishi mumkin bo'lgan qo'shimcha ma'lumotlar;

Auditorning belgilashicha, auditorlik dalillar olinishi zarur bo'lgan tadbirkorlik subyekti ichidagi shaxslar bilan cheklovsiz muloqot qilish imkoniyati.

Moliyaviy hisobot haqqoniy taqdim etish asosiga muvofiq tayyorlanganida yuqoridagi (a) bandi quyidagicha ifoda etilishi mumkin "moliyaviy hisobotni taqdim etish asosiga muvofiq moliyaviy hisobotlarni tayyorlash va *haqqoniy* taqdim etish" yoki "moliyaviy hisobotni taqdim etish asosiga muvofiq holda *to'g'ri va haqqoniy taqdimotni ta'minlaydigan* moliyaviy hisobotni tayyorlash".

"Rahbariyat va tegishli hollarda boshqaruv yuklatilgan shaxslarning mas'uliyati bilan bog'liq bo'lgan va audit o'tkazilishi uchun bajarilishi lozim bo'lgan dastlabki shart" ham "dastlabki shart" deb atalishi mumkin.

*Professional buxgalter*¹⁵ – Xalqaro Buxgalterlar Federatsiyasiga a'zo bo'lgan tashkilot a'zosi hisoblangan shaxs.

*Professional buxgalter-amaliyotchi*¹⁶ – Professional xizmatlar ko'rsatadigan tashkilotning funksional tasnifidan qat'iy nazar (masalan, audit, soliqqa tortish yoki konsalting), professional buxgalteri. Ushbu atama, shuningdek, professional buxgalterlarni birlashtiruvchi tashkilotga nisbatan ham qo'llaniladi.

Professional mulohaza – Audit kelishuvi bo'yicha vaziyatda o'rinli amallar va chora-tadbirlar to'g'risida xabardor qarorlarni qabul qilish maqsadida buxgalteriya hisobi, audit yoki axloq standartlari doirasida tegishli malaka, bilim va tajribani qo'llash.

Professional skeptitsizm (shubha bilan qarashlik) – Xato yoki firibgarlik sababli yuzaga kelishi mumkin bo'lgan buzib ko'rsatish to'g'risida dalolat beradigan shart-sharoitlar mavjudligi yuzasidan skeptik fikr-xayol yuritish, anglash va dalillarni tanqidiy baholash orqali yondashish.

Professional standartlar – Auditning Xalqaro Standart (AXS)lari va tegishli (mos) axloqiy talablar.

Professional standartlar (SNXS (1- sifat nazoratining xalqaro standarti nuqtayi nazaridan¹⁷) – Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari bo'yicha Kengash (XAIBSK)ning Sifat nazorati, Audit, Ko'rib chiqish, Boshqa ishonch bildirish va Turdosh xizmatlar bo'yicha Xalqaro Standartlariga Muqaddimada ta'riflab berilgan XAIBSKning Kelishuvlar bo'yicha standartlari, va tegishli (mos) axloqiy talablar.

Perspektiv baholash – Quyidagilarga asoslanib tayyorlangan perspektiv moliyaviy axborot:

¹⁵ BXASK Professional Buxgalterlar uchun Axloq Kodeksida ta'riflangan.

¹⁶ BXASK Professional Buxgalterlar uchun Axloq Kodeksida ta'riflangan.

¹⁷ SNXS 1 «Moliyaviy hisobotlar auditi va ularni ko'rib chiqish, ishonch bildirish va boshqa turdosh xizmatlar bo'yicha kelishuvlarni bajaruvchi auditorlik tashkilotlarida sifat nazorati»

a) Kelajakdagi voqealar va amalga oshishi mumkin bo'lgan, ammo kelajakda amalga oshmasligi mumkin bo'lgan rahbariyat harakatlariga nisbatan gipotetik taxminlar, masalan, agarda ayrim tadbirkorlik subyektlarining faoliyati boshlang'ich bosqichda bo'lganda yoki o'z faoliyatida muhim o'zgarishlar qilayotganda;

b) Eng aniq baholangan taxminlar bilan gipotetik taxminlarning birlashishi.

Perspektiv moliyaviy axborot – Kelajakda ro'y berishi mumkin bo'lgan voqealar va tadbirkorlik subyekti tomonidan amalga oshirilishi mumkin bo'lgan harakatlar to'g'risidagi taxminlarga asoslangan moliyaviy axborot. Perspektiv moliyaviy axborot prognoz, perspektiv baholash yoki ikkalasining birlashmasi ko'rinishida keltirilishi mumkin. (*Prognoz va Perspektiv baholashga* qarang)

Davlat sektori – Milliy hukumat, hududiy (masalan, viloyat, tuman yoki hududiy) hokimiyatlar, mahalliy (masalan shahar) hokimiyatlari va ular bilan bog'liq davlat subyektlari (masalan, agentliklar, qo'mitalar, komissiyalar va korxonalar).

Oqilona (darajada) ishonch bildirish (audit bo'yicha kelishuvlar va sifat nazorati nuqtayi nazaridan) – Yuqori, ammo mutloq bo'lmagan darajada ishonch bildirish.

Oqilona ishonch bildirish bo'yicha kelishuv – (Ishonch bildirish bo'yicha kelishuvga qarang)

Qayta hisoblash – Hujjat va yozuvlardagi matematik to'g'rilikni tekshirishdan iborat.

O'zaro bog'liq tomonlar – quyidagi ta'riflarga mos keladigan tomonlar:

(a) Moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosda keltirilgan ta'rifga ko'ra o'zaro bog'liq tomonlar;

(b) Agar moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosda o'zaro bog'liq tomonlarga nisbatan minimal talablar o'rnatilgan bo'lsa yoki umuman talablar qo'yilmasa:

Hisobot beruvchi tadbirkorlik subyekti ustidan bevosita yoki bir yoxud bir nechta vositachi orqali bilvosita nazoratga ega bo'lgan yoki ahamiyatli ta'sir o'tkaza oladigan shaxs yoki boshqa tadbirkorlik subyekti;

Hisobot beruvchi tadbirkorlik subyektining bevosita yoki bir yoxud bir nechta vositachi orqali bilvosita nazorati yoki ahamiyatli ta'siri ostida bo'lgan boshqa tadbirkorlik subyekti;

Quyidagilar asosida hisobot beruvchi tadbirkorlik subyekti bilan birgalikda umumiy nazorat ostida bo'lgan boshqa tadbirkorlik subyekti:

1. Umumiy nazorat qilish imkoniyatini beradigan ulushlarga egalik orqali;

2. Bir-biriga yaqin qarindosh bo'lgan mulk egalari orqali;

3. Umumiy bosh rahbariyatiga ega bo'lish orqali.

Ammo, umumiy davlat (milliy, hududiy yoki mahalliy) tasarrufidagi bo'lgan subyektlar ular jumlasiga kirmaydi, toki ular biri-biriga katta miqdordagi resurslarni o'tkazmasa yoki biri-biri bilan katta hajmdagi operatsiyalarni amalga oshirmasa.

Turdosh xizmatlar – Oldindan kelishilgan tartib-taomillar va kompilyatsiyalashni o'z ichiga oladi.

Tegishli (mos) axloqiy talablar – Kelishuv guruhi va kelishuv bajarilishi sifatini nazorat qiladigan shaxs rioya qilishi shart bo'lgan Buxgalterlar uchun Xalqaro Axloq Standartlari bo'yicha Kengashning *Professional Buxgalterlar uchun Axloq Kodeksidagi* A va B qismlarida ta'riflangan va shu bilan birgalikda undan ko'ra qat'iy bo'lgan milliy talablardan iborat axloqiy talablar.

Qayta bajarish – Auditor tomonidan tadbirkorlik subyektining ichki nazorat tizimi doirasida oldindan amalga oshirilgan tartib-taomillar yoki nazorat chora-tadbirlarini mustaqil tarzda bajarishi.

Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotlarda nazorat vositalarining bayoni va tashkil qilinishi haqida hisobot (xulosa) (AXS

402¹⁸da 1-turdagi hisobot deb ta'riflangan) – O'z ichiga quyidagilarni oladigan hisobot:

(a) Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotning tizimi, nazorat maqsadlari va belgilangan sanaga tashkil etilgan va o'rnatilgan tegishli nazorat vositalari to'g'risida ushbu tashkilot rahbariyati tomonidan tayyorlangan bayoni;

(b) Xizmat ko'rsatish sohasi auditorining xizmat ko'rsatuvchi tashkilot tizimi, nazorat maqsadlari va nazorat vositalari bayoni hamda belgilangan nazorat maqsadlariga erishish uchun tashkil qilingan nazorat vositalarining yaroqliligi to'g'risidagi auditorlik fikrini o'z ichiga olgan oqilona ishonch bildirish maqsadidagi hisoboti (xulosasi).

Xizmat ko'rsatish tashkilotlarida nazorat vositalarining bayoni, tashkil qilinganligi va operatsion samaradorligi haqida hisobot (xulosa) (AXS 402da 2-turdagi hisobot deb ta'riflangan) – O'z ichiga quyidagilarni oladigan hisobot:

(a) Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotning tizimi, nazorat maqsadlari va tegishli nazorat vositalari, ularning belgilangan sanaga yoki belgilangan davr ichida tashkil qilinganligi va ishlatilishi, hamda ba'zi hollarda belgilangan davr davomida operatsion samaradorligi to'g'risida ushbu tashkilot rahbariyati tomonidan tayyorlangan bayoni;

(b) O'z ichiga quyidagilarni oladigan, xizmat ko'rsatish sohasi auditorining oqilona ishonch bildirish maqsadidagi hisoboti (xulosasi):

Xizmat ko'rsatuvchi tashkilot tizimi, nazorat maqsadlari va nazorat vositalari bayoni hamda belgilangan nazorat maqsadlariga erishish uchun tashkil qilingan nazorat vositalarining yaroqliligi va operatsion samaradorligi to'g'risidagi xizmat ko'rsatish sohasidagi auditorning fikrini;

Xizmat ko'rsatish sohasi auditori tomonidan nazorat vositalari ustidan o'tkazilgan testlar va ular natijalari bayonini.

¹⁸ AXS 402 «Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotlar xizmatlaridan foydalanadigan tadbirkorlik subyektlari auditini o'tkazish jihatlan»

1. Mas'ul tomon:

a) To'g'ridan to'g'ri hisobot berish bo'yicha kelishuvlarda, o'rganilayotgan masala uchun mas'ul bo'lgan;

b) Taqdimnomalarga asoslangan kelishuvlarda, o'rganilayotgan masala to'g'risida ma'lumot berishga (taqdimnomaga) mas'ul bo'lgan hamda o'rganilayotgan masala uchun mas'ul bo'lishi mumkin bo'lgan shaxs (yoki shaxslar).

Mas'ul tomon bo'lib buxgalter – amaliyotchini yollagan tomon (buyurtmachi) yoki yollamagan (boshqa) tomon bo'lishi mumkin.

Ko'rib chiqish (sifat nazoratiga nisbatan) – Boshqalar tomonidan bajarilgan ish va xulosalar sifatiga baho berish.

Ko'rib chiqish bo'yicha kelishuv – Ko'rib chiqish bo'yicha kelishuvning maqsadi auditorga audit o'tkazilishida talab etiladigan barcha dalillarni ta'minlay olmaydigan tartib-taomillar asosida, auditorning e'tiborini tortgan va moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq tayyorlanmagan degan fikrga kelishi uchun asos bo'ladigan qandaydir holat mavjudligini aniqlash imkoniyatini berishdir.

Ko'rib chiqish tartib-taomillari – Ko'rib chiqish bo'yicha kelishuvning maqsadiga erishish uchun zarur bo'lgan tartib-taomillar, avvalambor, bu tadbirkorlik subyekti xodimlariga yo'naltirilgan so'rovlar va moliyaviy ma'lumotlarga nisbatan qo'llaniladigan tahliliy tartib-taomillardir.

Riskni baholash bo'yicha tartib-taomillar – Tadbirkorlik subyekti va uning faoliyati muhitini, jumladan, ichki nazoratini tushunish, firibgarlik yoki xato sababli muhim buzib ko'rsatish riskini moliyaviy hisobot va taqdimnomalar darajalarida aniqlash va baholash uchun bajariladigan audit tartib-taomillaridir.

Muhim buzib ko'rsatish riski – Audit o'tkazilishidan oldin moliyaviy hisobotlar muhim darajada buzib ko'rsatilganligi

riski. U ikki tarkibiy qismdan iborat bo'lib, taqdimnomalar darajasida quyidagicha ta'riflanadi:

(a) Ajratib bo'lmaydigan risk – Operatsiyalar turkumi, schyotlardagi qoldiqlar yoki ochib beradigan ma'lumot to'g'risida taqdimnomaning buzilishga (noto'g'ri bo'lishga) moyilligi. Bunday buzilish nazoratning har qanday vositalarini ko'rib chiqishgacha alohida yoki boshqa buzib ko'rsatishlar bilan birga qaralganida muhim bo'lishi mumkin.

(b) Nazorat riski – Operatsiyalar turkumi, schyotlardagi qoldiqlar yoki ochib beradigan ma'lumot to'g'risida taqdimnomada yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan va alohida yoki boshqa buzib ko'rsatishlar bilan birga qaralganida muhim bo'lishi mumkin bo'lgan buzib ko'rsatishning tadbirkorlik subyekti ichki nazorati tomonidan o'z vaqtida oldi olinmasdan, aniqlanmasdan va tuzatilmasdan qolishi riski.

Tanlash – (Auditorlik tanlashga qarang).

Tanlash riski – Tanlashga asoslangan auditorning xulosasi aynan bir xil audit tartib-taomillari butun jamlanmaga qo'llanilganida chiqariladigan xulosadan farq qilishi riski. Tanlash riski ikki turdagi xato xulosaga olib kelishi mumkin:

Nazorat vositalari testi holatida, nazorat vositalari haqiqatdagiga nisbatan samaraliroq degan xulosa, yoki batafsil test holatida, hisobotda haqiqatda mavjud bo'lgan muhim buzib ko'rsatish mavjud emas degan xulosa. Auditor asosan bu turdagi xato xulosadan tashvishlanadi, chunki u auditning samaradorligiga ta'sir ko'rsatadi hamda noo'rin auditorlik xulosasiga olib kelishi mumkin.

Nazorat vositalari testi holatida, nazorat vositalari haqiqatdagiga nisbatan samaraliroq emas degan xulosa, yoki batafsil test holatida, hisobotda haqiqatda mavjud bo'lmagan muhim buzib ko'rsatish mavjud degan xulosa. Bunday turdagi xato xulosa auditning samaradorligiga shunday ta'sir ko'rsatadi-ki, odatda u dastlabki

xulosalarning noto'g'riligini tasdiqlash uchun qo'shimcha ish yaratadi.

Tanlash birligi – Jamlanmani tashkil etadigan alohida moddalar.

Ko'rib chiqish miqyosi – Ko'rib chiqish maqsadlariga erishish uchun mavjud sharoitlarda zarur deb hisoblangan ko'rib chiqish tartib-taomillari.

Xizmat ko'rsatish sohasi auditori – Xizmat ko'rsatish tashkiloti talabiga asosan, uning nazorat vositalari bo'yicha ishonch bildirish hisoboti (xulosasi)ni taqdim qiladigan auditor.

Xizmat ko'rsatish tashkiloti – Foydalanuvchi tadbirkorlik subyektlarining moliyaviy hisobotini tayyorlash bilan bog'liq axborot tizimlarining bir qismini tashkil etadigan xizmatlarni ushbu tadbirkorlik subyektlariga ko'rsatadigan uchinchi-tomon tashkiloti (yoki uchinchi – tomon tashkilotining segmenti).

Xizmat ko'rsatish tashkilotining tizimi – foydalanuvchi-tadbirkorlik subyektlariga xizmat ko'rsatish sohasi auditorining hisobotida qamrab olingan xizmatlarni ko'rsatish maqsadida, xizmat ko'rsatish tashkiloti tomonidan ishlab chiqilgan, joriy etilgan va qo'llanilayotgan siyosatlar va tartib-taomillar.

Ahamiyatlilik – Ma'lum holatda masalaning nisbiy muhimligi. Buxgalter – amaliyotchi masalaning ahamiyatligini o'rganilayotgan holatdan kelib chiqib aniqlaydi. Bunga, misol tariqasida, o'rganilayotgan holat buxgalter – amaliyotchi hisobotidan mo'ljallangan foydalanuvchilar qarorlarini o'zgartirishi yoki ushbu qarorlarga ta'sir qilishining o'rinli istiqbolini keltirish mumkin; yoki boshqa misol sifatida, o'rganilayotgan holat bo'lib masala haqida boshqaruv yuklatilgan shaxslarni xabardor qilish, ularning vazifalaridan kelib chiqqan holda masala ular tomonidan muhim deb hisoblanishi yoki hisoblanmasligi to'g'risida mulohaza qilish xizmat qilishi mumkin. Ahamiyatlilik miqdor va sifat omillari nuqtayi

nazaridan ko'rilishi mumkin, masalan, nisbiy kattaligi, mohiyati va o'rganilayotgan masalaga ta'siri va mo'ljallangan hisobotni oluvchilar yoki foydalanuvchilarning ifoda etilgan manfaatlari.

Ahamiyatli komponent – guruh auditi bo'yicha kelishuv jamoasi tomonidan aniqlangan shunday komponent-ki, (i) u alohida olinganida guruh uchun moliyaviy jihatdan ahamiyatga ega, yoki (ii) u o'zining muayyan xususiyati yoki sharoitlari tufayli, guruh moliyaviy hisobotlarida muhim buzib ko'rsatishlar mavjud bo'lishining ahamiyatli risklarini keltirib chiqarishi mumkin.

Ichki nazorat tizimining ahamiyatli kamchiligi – ichki nazorat tizimining shunday kamchiligi yoki kamchiliklar kombinatsiyasi-ki, u auditorning professional mulohazasiga ko'ra boshqaruv yuklatilgan shaxslar e'tiborini jalb etishi uchun yetarli darajada muhim deb hisoblanadi.

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

Kichik tadbirkorlik subyekt – odatda, quyidagi sifat xususiyatlariga ega tadbirkorlik subyekt:

Mulk egaligi va boshqaruvning kichik guruh qo'lida jamlanishi (ko'p hollarda, yakka shaxs – yoki jismoniy shaxs yoki tadbirkorlik subyektiga egalik qiladigan boshqa tashkilot, bunda tashkilotning egasi o'rinli sifat xususiyatlarini namoyish etadi);

Quyidagi xususiyatlarning biriga yoki bir nechasiga ega:

Oddiy va mukammal bo'lmagan operatsiyalarni amalga oshirish;

Buxgalteriya hisobining soddalashtirilgan tizimini yuritish;

Ko'p bo'lmagan miqdordagi biznes yo'nalishlari va biznes yo'nalishlari bo'yicha kam miqdordagi mahsulot turlari;

Ko'p bo'lmagan miqdordagi ichki nazorat vositalari;

Keng ko'lamdagi nazorat vositalari bo'yicha javobgarlikka ega ko'p bo'lmagan miqdordagi boshqaruv darajalari;

Ko'p bo'lmagan miqdordagi xodimlar soni va ularning ko'pchiligi keng ko'lamdagi vazifalarga ega.

Ushbu sifat xususiyatlarining ro'yxati tugal emas, ular faqatgina kichik tadbirkorlik subyektlari uchun xos emas va kichik tadbirkorlik subyektlarining barchasi ham ushbu xususiyatlarni o'zida namoyon etishi shart emas.

Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar – Maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar.

Maxsus maqsadli asos – Muayyan foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotga bo'lgan talablarini qondirish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotni taqdim qilish asosi. Moliyaviy hisobotni taqdim qilish asosi – moliyaviy hisobotni haqqoniy taqdim qilish asosi yoki muvofiqlik asosi bo'lishi mumkin.¹⁹

Xodimlar – Partnyor (hamkorlar)dan tashqari malakali mutaxassislar, shu jumladan auditorlik tashkiloti tomonidan yollangan har qanday mutaxassis.

Statistik tanlash – quyidagi xususiyatlarga ega tanlashning har qanday usuli:

tanlash moddalarining tasodifiy tanlanishi;

tanlash natijalarini baholashda, shu jumladan tanlash riskini hisoblashda, ehtimollar nazariyasidan foydalanish.

(a) va (b) dagi xususiyatlarga ega bo'lmagan tanlash usuli nostatistik tanlash sifatida inobatga olinadi.

Stratifikatsiya – jamlanmani kichik guruhlariga, ularning har biri o'xshash xususiyatlarga (ko'p hollarda, monetar qiymati bo'yicha) ega bo'lgan tanlash birliklari guruhlariga ajratish jarayoni.

O'rganilayotgan masala to'g'risidagi ma'lumot – o'rganilayotgan masalani baholash yoki o'lchash natijasi. Buxgalter – amaliyotchi ishonch bildirish hisobotida (xulosasida) fikr hosil qilish uchun o'rinli asosni ta'minlash

¹⁹ AXS 200, 13(a)-bandi

maqsadida o'rganilayotgan masala to'g'risida yetarlicha tegishli dalilni yig'adi.

Keyingi hodisalar – Moliyaviy hisobotlar sanasi bilan auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi o'rtasidagi davr mobaynida sodir bo'ladigan hodisalar va auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan keyin auditorga ma'lum bo'lgan faktlar.

Xizmat ko'rsatuvchi pudratchi tashkilot – Shunday xizmat ko'rsatish tashkiloti-ki, u boshqa xizmat ko'rsatish tashkiloti tomonidan foydalanuvchi tadbirkorlik subyekting moliyaviy hisobotlari tayyorlanishi bilan bog'liq bo'lgan axborot tizimlarining bitta qismi hisoblanadigan ba'zi xizmatlarni foydalanuvchi tadbirkorlik subyektlariga ko'rsatish uchun foydalaniladi.

Mohiyati bo'yicha tekshirish tartib-taomillari – taqdimnomalar darajasida muhim buzib ko'rsatishlarni aniqlash uchun mo'ljallangan audit tartib-taomillari. Mohiyati bo'yicha tekshirish tartib-taomillari quyidagilarni qamrab oladi:

batafsil testlar (operatsiyalarning turkumlari, schyotlardagi qoldiqlar va ochib beradigan ma'lumotlar);

mohiyati bo'yicha tekshirishning tahliliy tartib-taomillari.

Yetarlilik (auditorlik dalili bo'yicha) – Auditorlik dalili miqdorining o'lchovi. Talab etiladigan auditorlik dalili miqdoriga hisobotda muhim buzib ko'rsatish mavjudligi risklarining auditor tomonidan baholanishi hamda bunday auditorlik dalilining sifati ta'sir qiladi.

Muvofiq mezonlar – (Mezonlarga qarang).

Tegishli malakaga ega tashqi (jalb qilingan) shaxs – Kelishuv hamkori sifatida faoliyat ko'rsatish uchun vakolatga va qobiliyatlarga ega tashkilotdan chetda bo'lgan shaxs, masalan, boshqa tashkilotdagi partnyor, yoki a'zolari auditorlik tekshiruvlari hamda oldingi davr moliyaviy ma'lumotlarni ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirishga oid xizmatlar yoki turdosh xizmatlar bo'yicha kelishuvlarni bajara oladigan professional buxgalterlar

birlashmasining yohud tegishli sifat nazorati xizmatlarini ko'rsatadigan tashkilotning (munosib tajribaga ega) xodimi.

Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar (AXS 810 nuqtayi nazaridan) – Moliyaviy hisobotlardan olingan, ammo moliyaviy hisobotlarga qaraganda kamroq tafsilotlarga ega bo'lgan oldingi davr moliyaviy ma'lumotlari, biroq, shunga qaramasdan, tadbirkorlik subyekti iqtisodiy resurslarining va majburiyatlarining ma'lum paytdagi holati yoki ma'lum davr mobaynidagi o'zgarishlari to'g'risidagi ma'lumotlar, moliyaviy hisobotlarda taqdim etilgan strukturasiga mos ravishda, qisqacha moliyaviy hisobotlarda ham taqdim etiladi.²⁰ Bundan oldingi davr moliyaviy ma'lumotlarni ta'riflash uchun turli davlatlarda turlicha terminologiya qo'llanilishi mumkin.

Qo'shimcha ma'lumot – Moliyaviy hisobotlar bilan birga taqdim etiladigan, ammo moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda ularni taqdim qilish uchun qo'llaniladigan asos tomonidan talab etilmaydigan ma'lumotdir. Odatda qo'shimcha jadvallar yoki qo'shimcha izohlar sifatida taqdim etiladi.

Test – Jamlanmaning ba'zi yoki barcha moddalariga nisbatan tartib-taomillarni qo'llash.

Nazorat vositalari testlari – Taqdimnoma darajasidagi muhim buzib ko'rsatishni oldini olish yoki aniqlash va to'g'rilashda nazoratlarning ishlash samaradorligini baholashga mo'ljallangan audit tartib-taomillari.

Boshqaruv yuklatilgan shaxslar – Tadbirkorlik subyekting strategik yo'nalishini nazorat qilish bo'yicha mas'uliyat hamda tadbirkorlik subyekting hisobdorligiga tegishli majburiyatlarga ega shaxs(lar) yoki tashkilot(lar) (masalan, korporativ trastlar). Bu moliyaviy hisobot berish jarayonini nazorat qilishni o'z ichiga oladi. Ba'zi qonunchiliklarda ayrim tadbirkorlik subyektlarida boshqaruv yuklatilgan shaxslar rahbar xodimlarni o'z ichiga

²⁰ AXS 200, 13(j)-band

oladi, masalan, xususiy yoki davlat sektoridagi tadbirkorlik subyekti boshqaruv kengashining ijrochi a'zolari, yoki egasi-boshqaruvchi.²¹

Qabul qilinadigan darajadagi buzib ko'rsatish – auditor tomonidan belgilangan pulda ifodalangan summa bo'lib, ushbu summaga nisbatan auditor tegishli darajada ishonch hosil qilishga intiladiki, bunda auditor tomonidan belgilangan pulda ifodalangan summa jamlanmadagi haqiqiy buzib ko'rsatishdan oshmasligi kerak.

Qabul qilinadigan chetga chiqishning me'yor – O'rnatilgan ichki nazorat tartiblaridan chetga chiqishning auditor tomonidan belgilangan darajasi bo'lib, ushbu chetga chiqish darajasiga nisbatan auditor tegishli ishonch xosil qilishga intiladiki, bunda auditor tomonidan belgilangan chetga chiqish darajasi jamlanmadagi haqiqiy chetga chiqishdan oshmasligi kerak.

Noaniqlik – Natijasi tadbirkorlik subyektining bevosita nazoratida bo'lmagan, ammo moliyaviy hisobotlarga ta'sir etishi mumkin bo'lgan, kelgusi harakatlar yoki hodisalarga bog'liq bo'lgan masala.

Tuzatilmagan buzib ko'rsatishlar – Auditor tomonidan audit o'tkazish davomida yig'ilgan va, shu bilan birga, tuzatilmagan buzib ko'rsatishlar.

Modifikatsiya qilinmagan fikr – Auditor moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlari bo'yicha moliyaviy hisobotni taqdim qilish uchun qo'llaniladigan asosga muvofiq tayyorlangan degan xulosaga kelganida bildiriladigan fikr.²²

Foydalanuvchi tadbirkorlik subyektining auditori – foydalanuvchi tadbirkorlik subyektining moliyaviy hisobotlarini audit tekshiruvdan o'tkazadigan va hisobot (xulosa) beradigan auditor.

²¹ Boshqaruv turlicha tuzilishi to'g'risidagi ma'lumot uchun, AXS 260 «Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi»ning A1-A8 bandlariga qarang.

²² AXS 700 ning 35-36 bandlarida mos tarzda moliyaviy hisobotni haqqoniy taqdim qilish asosi yoki muvofiqlik asosi qo'llanilganida shunday fikrni bildirish uchun qanday iboralar qo'llanishi kerakligi ko'rib chiqiladi.

Foydalanuvchi tadbirkorlik subyekti – Xizmat ko'rsatish tashkiloti xizmatlaridan foydalanadigan va moliyaviy hisobotlari audit qilinayotgan tadbirkorlik subyekti.

Mantiqiy izchil tekshirish yoki Mantiqiy bosqichli tekshirish – Bir qancha operatsiyalarni moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim qilish tizimida boshidan oxirigacha tekshirishni qamrab oladi.

Yozma bayonot – Tadbirkorlik subyekti rahbariyati tomonidan muayyan masalalarni tasdiqlash yoki boshqa auditorlik dalilini tasdiqlash maqsadida auditorga taqdim etiladigan yozma bildirgi. Ushbu ma'noda yozma bayonot moliyaviy hisobotlarni, ulardagi taqdimnomalarni yoki tasdiqlovchi buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini qamrab olmaydi.

Foydalanilgan adabiyotlar

1. O'zbekiston Respublikasi Konstitutsiyasi. T., 2017. O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami.
2. O'zbekiston Respublikasi "Auditorlik faoliyati to'g'risida"gi qonuni (yangi tahrir). T., 2000.
3. O'zbekiston Respublikasi "Buxgalteriya hisobi to'g'risida"gi qonuni. T., 1996.
4. "O'zbekiston Respublikasini yanada rivojlantirish bo'yicha Harakatlar strategiyasi to'g'risida"gi O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2017-yil 7-fevraldagi PF 4947-sonli farmoni.
5. Mirziyoyev Sh.M Buyuk kelajagimizni mard va oliyjanob xalqimiz bilan birga quramiz. T.: O'zbekiston, 2017. 488 b.
6. Mirziyoev Sh.M. Tanqidiy tahlil, qat'iy tartib-intizom va shaxsiy javobgarlik – har bir rahbar faoliyatining kundalik qoidasi bo'lishi kerak. T.: O'zbekiston, 2017. 104 b.
7. "O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida" O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018-yil 19-sentyabrdagi PQ 3946-sonli qarori.
8. "Moliyaviy hisobotlarning xalqaro standartlarga o'tishning qo'shimcha chora-tadbirlari to'g'risida" O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2020-yil 24-fevraldagi PQ 4611-sonli qarori.
9. Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashining (XAIBSK) sifat nazorati, audit, ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlar bo'yicha standartlari.
10. O'zbekiston Respublikasi Auditorlik faoliyatining milliy standartlari. O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligida ro'yxatga olingan 1999-2005.
11. "Auditor malaka sertifikatini berish tartibi to'g'risidagi nizomga o'zgartirish va qo'shimchalar kiritish haqida" O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirining 2005-yil

23-sentyabrdagi 93-son buyrug'i (O'zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2005-yil 18-oktyabrda 977-2-son bilan davlat ro'yxatiga olingan). O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlari to'plami. 2005-yil oktyabr. 41-42-son.

12. O'zbekiston auditorlarining kasbga doir Kodeksi. O'zbekiston buxgalterlar va auditorlar milliy assotsiatsiyasining 2005-yil 26-avgustdagi 4-son va O'zbekiston auditorlar Palatasining 2005-yil 25-iyundagi 3-son qarorlari bilan tasdiqlangan.

13. Адамс Р. Основы аудита. /Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2003.

14. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит: /Гл. ред. серии Я.В.Соколов. М.: ФиС, 2003.

15. Azizov Sh.O', Yuldasheva S. Mejdunarodno'y audit. T.: Iqtisod-Moliya, 2013. 275 s.

16. Воронина Л.И., Аудит: теория и практика. М.: ОМЕГА-Л, 2014. 566 с.

17. Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик и др. Аудит Монтгомери. /Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002.

18. Do'smurotov R.D. Audit asoslari: Darslik. T., 2003.

19. Гаврилова С.С. Аудит. М.: Вектор, 2006.

20. Ixamov Sh.I. Amaliy audit: Darslik. T.: Iqtisodiyot, 2018. 443 b.

21. Каримов Н.Ф. и др. Методика проведения аудита. Т.: Палата аудиторів Узбекистана, 2016. 391с.

22. Подольский В.И. Аудит: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2009.

23. Подольский В.И., Савин А.А. Задачник по аудиту: Учебное пособие. М.: Академия, 2008.

24. Панкова С.В. Международные стандарты аудита: Учебное пособие. М.: экономист, 2003.

25. Ситнов А.А. Международные стандарты аудита: Учебно-практическое пособие. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004.

26. Суглобов А.Е. Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества и ошибок // Аудит. М., 2006. № 1. С.9-12.

27. Справочник аудиторских услуг Узбекистана. Т.: Палата аудиторов Узбекистана, 2017. 202 с.
28. To'ychiev A.J., Meliev I., Avazov I. Moliyaviy hisobot auditi. Т.: Iqtisod-Moliya, 2017. 159 b.
29. Тютюриков В.Н. Международные стандарты аудита: Учебник. М., 2010. 200 с.
30. Tulaxodjaeva M.M., Ixamov Sh.I. Audit: Darslik. 1-2 jild. Т.: Iqtisodiyot, 2018.
31. Шеремет А.Д., Суйтс В.П. Аудит: Учебник. М.: Инфра-М, 2008.
32. Hamdamov B.K. Audit iqtisodi: Monografiya. Т., 2005.
33. Хамдамов Б.К. Развитие контрольно-советующих аудиторских систем в Республике Узбекистан. «Проблемы формирования и развития конкурентоспособной экономики»: Международная научно-практическая конференция. Чимкент, 2006. С.173-178.
34. Hamdamov B.K. Auditning maqsadi//O'zbekiston qishloq xo'jaligi. 2007. №10. 29-30 b.
35. Хамдамов Б.К. Повышение производительности аудиторских организаций//Рынок, деньги и кредит. 2007. № 7. С. 41-43.
36. Hamdamov B.K., Avloqulov A.Z. Moliyaviy hisobot. Т.: Iqtisod-Moliya, 2008. 208 b.
37. Hamdamov B.K. O'zbekiston Respublikasida buxgalteriya hisobini standartlashtirish//Moliya. № 2. 2011 42-47 b.
38. Hamdamov B.K. Moliyaviy hisobot tuzishda buxgalteriya hisobi milliy standartlarining ahamiyati // Moliya. № 1. 2012. 52-57 b.
39. Хамдамов Б.К. Актуальные вопросы бухгалтерского учета и отчетов в электронной форме // Молия. № 3. 2013. 44-50 с.
40. Хамдамов Б.К. Реформирование бухгалтерского учета в Республике Узбекистан//Молия. 2014. №2. 42-47 с.

41. Hamdamov B.K. Byudjet tashkilotlarida nazorat muammolari//Moliya. 2015. №4. 119–125 b.

42. Hamdamov B.K., Ostonaqulov A. Inqiroz sharoitida buxgalteriya hisobi//Moliya. 2016. №3. 34–40 b.

43. Хамдамов Б.К., Ибрагимова К.Ш. Совершенствование бухгалтерского учета в Узбекистане на основе международных стандартов финансовой отчетности//Xalqaro moliya va hisob” ilmiy elektron jurnali. 2017.№1.

44. Hamdamov B.K. O‘zbekistonda soliqlar hisobi va uni ijtimoiy mehnat taqsimotiga ta’siri// “Xalqaro moliya va hisob” ilmiy elektron jurnali. 2017. №5.

45. Хамдамов Б.К. Проблемы и перспективы развития финансового контроля в РУз//Молия. 2018. №2. 23–29 с.

46. Хамдамов Б.К. Вопросы внедрения международных стандартов финансовой отчетности бухгалтерского учета в государственном секторе Республики Узбекистан// “Xalqaro moliya va hisob” ilmiy elektron jurnali. 2018. №2.

47. Хамдамов Б.К. Учет фонда бюджетной организации и её проблемы// “Xalqaro moliya va hisob” ilmiy elektron jurnali. 2018. №1.

48. Хамдамов Б.К. Развитие учета и аудита в условиях цифровой экономики// “Xalqaro moliya va hisob” ilmiy elektron jurnali. 2018. №3.

49. Хамдамов Б.К. Бюджетный контроль. Т.: Iqtisod-Moliya, 2018. 210 с.

50. Hamdamov B.K., Ostonaqulov A.Z. Byudjet nazorati. T.: Iqtisod-Moliya, 2018. 316 b.

51. Qo‘zиеv I.N., Fayziev Sh.N., Avloqulov A.Z. Ichki audit. T.: Iqtisod-Moliya, 2015. 189 b.

52. Soliq va bojxona xabarlarі. T., Moliyaviy – iqtisodiy gazeta.

53. O‘zbekiston iqtisodiy axborotnomasi. T., Ilmiy–amaliy iqtisodiy jurnal.

54. Bozor, pul va kredit. T., Bank xodimlari va ishbilarmonlar jurnali.

55. Iqtisodiyot va ta'lim. Ilmiy jurnal. T.: Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti.

56. Moliya. Ilmiy jurnal. T.: Toshkent moliya instituti.

57. www.cer.uz – (центр экономического исследования).

58. www.nao.gov.uk – (UK Natsional Audit Office).

59. www.gov.uz – (новости правительства Узбекистана).

60. www.mf.uz – (Министерство финансов Узбекистана)

61. PS "Норма".

62. IPS "Правда".

Sifat nazorati, audit, ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlariga muqaddima

2011-yilning 15-dekabridan e'tiboran kuchga kirdi.

KIRISH

1. Ushbu *Sifat nazorati, audit, ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlariga* muqaddima Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashi tomonidan chiqariladigan standartlar va qoidalarining qo'llanish doirasi va vakolatlarini, XAIBSKning Texnik vazifalarida belgilanganidek, tushunishni yengillashtirish maqsadida chiqarilgan.

2. XAIBSK butun jahonda umumqabul qilinadigan xalqaro standartlar va boshqa qoidalar to'plamini ishlab chiqish maqsadiga sodiqdir. XAIBSKning a'zolari jamiyatning umumiy manfaatlari yo'lida keng va butun dunyoni qamrab olgan buxgalter kasbi doirasida harakat qiladi. Bu esa ular qandaydir masala yuzasidan ularning mamlakati yoki firmasidagi joriy amaliyotga mos kelmaydigan yoki ularni XAIBSKda a'zolikka undagan shaxslarning nuqtayi nazariga to'g'ri kelmaydigan nuqtayi nazarni qabul qilishiga olib kelishi mumkin.

XAIBSKning e'lon qilingan standartlari va qoidalari

XAIBSKning to'la vakolatli standartlari

1. XAIBSKning e'lon qilingan standartlari va qoidalari xalqaro standartlarga muvofiq bajariladigan audit, ko'rib chiqish, boshqa ishonch bildirish va turdosh xizmatlari bo'yicha kelishuvlarni tartibga soladi. Ular muayyan mamlakatda ushbu mamlakatning milliy standartlariga muvofiq rioya etilishi talab etiladigan va tarixiy moliyaviy hisobotlar auditi yoki boshqa ishonch bildirish bo'yicha kelishuvlarni tartibga soladigan mahalliy qonunlar yoki me'yoriy hujjatlardan ustun kelmaydi. Mahalliy qonunlar

yoki me'yoriy hujjatlar muayyan masala yuzasidan XAIBSKning standartlaridan farq qilsa yoki ularga zid kelsa mahalliy qonunlar yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq bajarilgan kelishuv g'ayriixtiyoriy ravishda XAIBSKning standartlariga mos bo'lmaydi. Professional buxgalter kelishuvga tegishli bo'lgan XAIBSKning barcha standartlariga to'liq rioya qilmagan bo'lsa, u XAIBSKning standartlariga muvofiqlik haqida bildirmasligi lozim.

2. XAIBSKning to'la vakolatli standartlari va qoidalari bo'lib XAIBSK tomonidan o'rnatilgan tegishli jarayon amalga oshirilishi natijasida chiqarilgan xalqaro standartlar hisoblanadi.

Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashi tomonidan chiqarilgan xalqaro standartlarning vakolatlari

1. Auditning xalqaro standartlari (AXS) tarixiy moliyaviy ma'lumotlarning auditida qo'llanilishi kerak.

2. Ko'rib chiqish bo'yicha kelishuvlarning xalqaro standartlari (KChKXS) tarixiy moliyaviy ma'lumotlarni ko'rib chiqishga nisbatan qo'llanilishi kerak.

3. Ishonch bildirish bo'yicha kelishuvlarning xalqaro standartlari (IBKXS) tarixiy moliyaviy ma'lumotlarning auditi yoki ko'rib chiqilishidan boshqa ishonch bildirish bo'yicha kelishuvlariga nisbatan qo'llanilishi kerak.

4. Turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari (TXXS) kompilyatsiyalash bo'yicha kelishuvlarga, ma'lumotlar ustidan kelishilgan tartib-taomillarni bajarish bo'yicha kelishuvlarga va XAIBSK tomonidan belgilanganidek boshqa turdosh xizmatlari bo'yicha kelishuvlarga nisbatan qo'llanilishi kerak.

5. AXS, KChKXS, IBKXS va TXXSlar birgalikda XAIBSKning Kelishuvlar bo'yicha standartlari deb nomlanadi.

6. Sifat nazoratining xalqaro standartlari (SNXS) XAIBSKning Kelishuvlar bo'yicha standartlari amal qilishi

doirasida ko'rsatiladigan barcha xizmatlarga nisbatan qo'llanilishi kerak.

Auditning xalqaro standartlari

1. AXSlar mustaqil auditor tomonidan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotlarning²³ auditi kontekstida yozilgan. Ushbu standartlar boshqa tarixiy moliyaviy ma'lumotlarning auditiga nisbatan qo'llanilganida, mavjud sharoitlardagi zaruriyatdan kelib chiqqan holda moslashtirilishi kerak. AXSlarning vakolatlari AXS 200²⁴ belgilangan.

Sifat nazoratining xalqaro standartlari

1. SNXSlar XAIBSKning Kelishuvlar bo'yicha standartlari amal qilishi doirasida auditorlik tashkilotlari (firmalari) tomonidan ko'rsatiladigan barcha xizmatlarga nisbatan qo'llanilishi maqsadida ishlab chiqilgan. SNXSlarning vakolatlari SNXSlarga kirish qismida belgilangan.

Boshqa xalqaro standartlar

1. 6–8 bandlarda ko'rsatib o'tilgan ayrim xalqaro standartlar quyidagilarni o'z ichiga oladi: maqsadlar, talablar, standartni qo'llashga doir qo'llanma va boshqa sharhlovchi material, kirish qismiga doir material va ta'riflar. Ushbu atamalar ular AXSlarning kontekstida va AXS 200 moliyaviy hisobotlar auditi kontekstida tushuntirilganidek, bevosita aynan shu tarzda talqin qilinishi lozim.

2. 6–8 bandlarda aytib o'tilgan boshqa xalqaro standartlar asosiy printsiplar va zaruriy tartib-taomillarni (qora harflar va "kerak" so'zi bilan ajratib ko'rsatilgan) hamda sharhlovchi va boshqa material, shu jumladan ilovalar shaklida tegishli ko'rsatmalarni o'z ichiga oladi. Asosiy printsiplar va zaruriy tartib-taomillar ularning qo'llanilishi bo'yicha ko'rsatmalarni ta'minlaydigan sharhlovchi va boshqa material kontekstida tushunilishi va

²³Boshqacha ko'rsatilgan bo'lmasa, "moliyaviy hisobotlar" tarixiy moliyaviy ma'lumotlardan iborat bo'lgan moliyaviy hisobotlarni anglatadi.

²⁴AXS 200 "Mustaqil auditing umumiy maqsadlari va auditni Auditing xalqaro standartlariga muvofiq o'tkazish"

qo'llanilishi lozim. Shu bois, asosiy printsiplar va zaruriy tartib-taomillarni tushunish va qo'llash uchun standartning butun matnini ko'rib chiqish zarurdir.

3. Standartning asosiy printsiplari va zaruriy tartib-taomillari kelishuv shart-sharoitlarida o'rinli bo'lgan barcha hollarda qo'llanilishi kerak. Biroq, kamdan kam hollarda, professional buxgalter o'rinli bo'lgan zaruriy tartib-taomilning maqsadiga erishi ushbu tartib-taomildan chetga chiqish zarur deb hisoblashi mumkin. Bunday holat yuzaga kelganda, professional buxgalterdan bajarilgan muqobil tartib-taomillar zaruriy tartib-taomilning maqsadlariga erishishni qanday qilib ta'minlaganligi va, aniq bo'lmaganida, chetga chiqishning sabablarini hujjatlashtirishi talab etiladi. Professional buxgalter o'rinli zaruriy tartib-taomildan chetga chiqishi zarurligi kelishuvning o'ziga xos shart-sharoitlarida ushbu tartib-taomil samarasiz bo'lgandagina paydo bo'lishi kutiladi.

4. Qo'llashga doir materialning bir qismini tashkil etadigan ilovalar standartning ajralmas qismidir. Ilovaning maqsadi va ko'zlangan foydalanilishi tegishli standartning asosiy matnida yoki ilovaning nomi va kirish qismida tushuntiriladi.

Professional mulohaza

1. Xalqaro standartlarning xususiyati professional buxgalterdan ushbu standartlarni qo'llashda professional mulohaza qilinishini talab etadi.

Xalqaro standartlarning qo'llanishi

1. Muayyan xalqaro standartning qo'llanish doirasi, kuchga kirish sanasi va uni qo'llashda har qanday o'ziga xos cheklashlar standartda aniq ko'rsatiladi. Xalqaro standartda boshqacha aytib o'tilmagan bo'lsa, professional buxgalter xalqaro standartni unda ko'rsatilgan kuchga kirish sanasidan oldin qo'llashi ruxsat etiladi.

2. Xalqaro standartlar davlat sektoridagi kelishuvlar uchun o'rinlidir. Tegishli hollarda, davlat sektori

tashkilotlariga hos qo'shimcha ko'rib chiqiladigan jihatlar quyidagilarga kiritiladi:

(a) AXS va SNXSlar holatida xalqaro standartning asosiy matniga; yoki

(b) Boshqa xalqaro standartlarning oxirida ko'rsatiladigan Davlat sektoriga tegishli jihatlar (DSJ) bo'limida.

To'la vakolatli bo'lmagan material

1. To'la vakolatli bo'lmagan material XAIBSK tomonidan chiqarilgan Amaliyot izohlari va xodimlar tomonidan e'lon qilingan hujjatlarni o'z ichiga oladi. To'la vakolatli bo'lmagan material XAIBSK Xalqaro standartlarining qismi deb hisoblanmaydi.

Xalqaro audit amaliyoti izohlari

1. Xalqaro audit amaliyoti izohlari (XAAI) auditorlarga Auditning Xalqaro Standartlarida (AXS larda) keltirilgan talablardan tashqari qo'shimcha talablarni yuklamaydi hamda ular auditga o'rinli bo'lgan barcha AXS larga rioya etish bo'yicha auditor mas'uliyatini o'zgartirmaydi. XAAI lar auditorlarga amaliy ko'makni ta'minlaydi. Ular milliy standartlar bo'yicha mas'ul bo'lgan tomonlar tomonidan tatbiq etilishiga mo'ljallanadi, yoki tegishli milliy materialni ishlab chiqishda foydalaniladi. Ular auditorlik tashkiloti (firma)lar trening dasturlarni va ichki yo'riqnomani ishlab chiqishda foydalanishi mumkin bo'lgan materialni ham ta'minlaydi.

2. Qamrab oladigan mavzu(lar) xususiyatiga bog'liq ravishda, XAAI auditorga quyidagilarda yordam berishi mumkin:

- Tadbirkorlik subyekti faoliyati shart-sharoitlari to'g'risida tushuncha hosil qilish, muhim buzib ko'rsatish risklarini aniqlash va baholash yuzasidan professional mulohaza chiqarish;

- Baholangan risklarga javoban qanday harakatlar qilish to'g'risida mulohaza chiqarish, shu jumladan mavjud shart-

sharoitlarda tegishli bo'lishi mumkin tartib-taomillar to'g'risida mulohaza qilish; yoki

- Hisobot berish jihatlarini ko'rib chiqish, shu jumladan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr hosil qilish va boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashish.

Boshqa xalqaro standartlarga tegishli amaliyot izohlari

- Yuqorida aytib o'tilgan maqsadlarda KChKXS, IBKXS, TXXSlari bo'yicha ham XAIBSK tegishli Ko'rib chiqish kelishuvlari bo'yicha xalqaro amaliyot izohlarini (KChKXAI), Ishonch bildirish kelishuvlari bo'yicha xalqaro amaliyot izohlari (IBKXAI), va Turdosh xizmatlar bo'yicha xalqaro amaliyot izohlarini (TXXAI) chiqarishi mumkin.

Xodimlarning e'lonlari

1. Xodimlarning e'lonlari buxgalter-amaliyotchilarning yangi yoki paydo bo'layotgan ahamiyatli masalalar to'g'risida xabardorligini mavjud bo'lgan talablar va ko'llashga doir materialga havola qilish orqali oshirish yoki ular e'tiborini XAIBSK tomonidan chiqarilgan standartlar va qoidalarining tegishli talablariga qaratish uchun foydalaniladi.

Til

XAIBSKning Xalqaro standartlari, Amaliyot izohlari, muhokama uchun hujjat loyihalari yoki boshqa e'lon qilingan hujjatlarining yagona rasmiy matni bo'lib ularning XAIBSK tomonidan Ingliz tilida nashr etilga

XALQARO BUXGALTERLAR FEDERATSIYASI

Tashkil topishi

Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi (XBF) – buxgalter kasbi vakillarining butunjahon professional tashkilotidir. 1977 yilda ta'sis etilgan bo'lib, uning bosh vazifasi quyidagilar orqali jamiyat manfaatlariga xizmat qilishdir: yuqori sifatli xalqaro standartlarni ishlab chiqish, qabul qilish va joriy etishga o'z hissasini qo'shish va yo'riqnoma berish; kuchli professional buxgalterlik tashkilotlari va auditorlik tashkilotlarining rivojlanishi, hamda professional buxgalterlar tomonidan yuqori sifatli amaliyotlar qo'llanilishiga o'z hissasini qo'shish; butun jahonda professional buxgalterlarning mavqei yuksalishiga ko'maklashish; buxgalterlik kasbi sohasida masalalar yuzaga kelganda jamiyat manfaatlariga rioya etilishini ta'minlash.

XBF jahonning 127 mamlakatida 167 haqiqiy va uyushgan a'zolarga ega bo'lib, o'z saflarida davlat sektori, sanoat, savdo, davlat sektori va ta'lim muassasalarida band bo'lgan ikki yarim million nafar ommaviy amaliyotdagi buxgalterni birlashtirgan. Jahonda boshqa biron-bir buxgalterlar tashkiloti xalqaro miqyosda bunday mavqega ega emas, XBF singari xalqaro darajada keng qo'llab-quvvatlanuvchi professional tashkilotlar esa sanoqlidir.

XBF boshqaruv organlari, uning xodimlari va volontyorlari o'z faoliyatida vijdonlilik, shaffoflik, tajribalilik singari qadriyatlarga amal qiladilar. XBF Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari bo'yicha Kengash tomonidan chiqarilgan *Professional buxgalterlar uchun axloq kodeksini* (BXASK Kodeksini) tarqatish yo'li bilan yuqorida zikr etilgan qadriyatlarga sodiqlikni barcha professional buxgalterlar o'rtasida kuchaytirishga intiladi.

Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun XBF sayti www.ifac.org ga kiring.

Standartlarni o'rnatish bo'yicha tashabbuslar

XBF xalqaro darajada e'tirof etilgan standartlarni ishlab chiqish, tarqatish va amalga kiritish jamiyat manfaatlarini himoya qilishning asosiy usulidir, degan qoidaga uzoq yillardan beri amal qilib keladi. Bunday choralar investorlar va boshqa manfaatdor taraflar tomonidan qabul qilinadigan qarorlar uchun asos bo'ladigan ma'lumotlarning ishonchlilik darajasini oshirish imkonini beradi.

Shu bois, XBF standartlarni o'rnatadigan quyidagi to'rtta mustaqil kengash faoliyatini qo'llab-quvvatlaydigan tuzilmalar va jarayonlarni ta'minlaydi: Xalqaro audit va ishonch bildirish standartlari Kengashi (IAASB), Buxgalterlik ta'limning xalqaro standartlari bo'yicha Kengash (IAESB), Buxgalterlar uchun xalqaro axloq standartlari bo'yicha Kengash (IESBA) va Davlat sektoridagi buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash (IPSASB). Ushbu standartlarni o'rnatadigan mustaqil kengashlar jamiyat manfaatlarida yuqori sifatli standartlarni ochiq va samarali ishlab chiqilishini ta'minlaydigan, aniq belgilangan, tegishli jarayonga rioya qiladilar. Bu standartlarni belgilash bo'yicha mustaqil kengashlar jamiyat manfaatlarini ifoda etadigan va a'zolari keng jamoatchilik vakillari hisoblanadigan Maslahat guruhlariga egadilar. Mazkur kengashlar quyidagi hujjatlarni chop etadilar:

- Professional buxgalterlar uchun axloq kodeksi
- Audit, ko'rib chiqish, ishonch bildirish bo'yicha boshqa xizmatlar va turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari
- Sifat nazorati bo'yicha xalqaro standart
- Ta'limning xalqaro standartlari
- Davlat sektoridagi buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari

IAASB, IAESB, IESBA va IPSASB faoliyati Jamiyat manfaatlarini nazorati Kengashi tomonidan nazorat qilinadi. Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun www.ipiob.org saytiga kiring.

Muvofiqlik masalalari bo'yicha maslahat guruhi (CAP) XBF a'zolari XBF va Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash tomonidan chop etilgan standartlarni qanday qo'llayotganlari ustidan kuzatishni amalga oshiradi. XBF a'zolarining majburiyatlari XBF a'zolik burchlari bo'yicha bayonotlarda sanab o'tilgan. Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun See www.ifac.org/complianceprogram saytiga kiring.

Boshqa tashabbuslar

XBF tegishli direktivalarni ishlab chiqadi va professional buxgalterlar biznesda ishlashi uchun zarur bo'lgan resurslarni tarqatishga ko'maklashadi. Shuningdek u kichik va o'rta korxonalar hamda kichik va o'rta biznesda band bo'lgan buxgalter-amaliyotchilar (SMP) ga, shuningdek jahon iqtisodiyotida muhim rol o'ynaydigan, rivojlanayotgan mamlakatlarga tegishli bo'lgan masalalarni yechish bilan shug'ullanadigan guruhlarini ham tashkil etgan.

- Sohada ishlayotgan professional buxgalterlar Qo'mitasi

Sohada ishlayotgan professional buxgalterlar Qo'mitasi (PAIB) tijorat, sanoat, moliyaviy xizmatlar, ta'lim, davlat va notijorat sektorlarida ishlaydigan butun jahon professional buxgalterlari va XBFning a'zolariga xizmat ko'rsatadi. Uning maqsadlari tashkilotlar va ularning hissadorlari uchun qiymat yaratish, saqlash va hisobot berishda professional buxgalterlarning muhim roli to'g'risida xabardorlikni oshirish yo'li bilan sohada ishlayotgan professional buxgalterlarning qadrini ko'tarish va hissa qo'shish; a'zo tashkilotlarga ularning a'zolari ushbu rollarni bajarishi uchun ushbu a'zolarining kompetentligini oshirishda ko'maklashishdir. Ushbu maqsadlarga axborot almashinuvini ilgari surish va yaxshi amaliyotlar va g'oyalar bilan o'rtoqlashish orqali erishiladi. Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun www.ifac.orgG'paib saytiga kiring.

- Kichik va o'rta biznes amaliyoti bo'yicha Qo'mita

Qo'mita xalqaro standartlarni ishlab chiquvchilar ishiga kichik va o'rta biznes (KO'B) hamda kichik va o'rta biznesda band bo'lgan buxgalter-amaliyotchilar(KO'BBA) ning nuqtai nazaridan bevosita hissa qo'shadi va ishlab chiqilgan standartlar bunday KO'BG' KO'BBA uchun o'rinli va mutanosib bo'lishini ta'minlaydi. Shuningdek Qo'mita KO'BBA ni amaliy qo'llab-quvvatlashni, shu jumladan xalqaro standartlarni amalga samarali joriy etish va amaliy menejment singari mavzular bo'yicha qo'llanmalar va onlayn-resurslarni ishlab chiqish orqali ta'minlaydi. Qo'mita

yangi masalalarni o'z vaqtida hal qilish, ushbu sektorning muhimligi va qadriyati to'g'risida xabardorlikni oshirish, va bu sohadagi buxgalter-amaliyotchilarning talablariga o'z vaqtida javob berishni ta'minlash maqsadida kichik va o'rta biznesda band bo'lgan buxgalter-amaliyotchilar forumi kabi axborot tarqatish ishlarini har yili tashkil etish bilan shug'ullanadi. Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun www.ifac.orgG'smp saytiga kiring.

- Professional buxgalterlik tashkilotini rivojlantirish bo'yicha Qo'mita

Qo'mitaning e'tibori rivojlanayotgan mamlakatlarda kuchli professional buxgalterlik tashkilotlarining (PAO) rivojlanishida ular duch keladigan muammolarni yechishga qaratilgan. U rivojlangan va rivojlanayotgan mamlakatlardagi buxgalteriya hisobi to'g'risida xabardorlikni oshirishni ilgari suradigan, rasmiy kasb ehtiyojlariga e'tiborni qaratadigan, va rasmiy kasb olib kelishi mumkin bo'lgan iqtisodiy va ijtimoiy foydani ko'rsata oladigan shaxslarni birlashtiradi. Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun www.ifac.org/about-ifacg/professional-accountancy-organization-development-committee saytiga kiring.

- Transmilliy auditorlar qo'mitasi

Qo'mita Firmalar forumi (FoF)ning ijrochi organi sifatida o'z faoliyatini amalga oshiradi. Ushbu forum transmilliy auditlarni bajaruvchi auditorlik tashkilotlari (firmalari) xalqaro tarmoqlarining uyushmasidir. Qo'mita Forum va XBF o'rtasida rasmiy aloqalarni ta'minlaydi va Forum a'zolari xalqaro audit amaliyotida yuqori sifatli standartlarga rioya etishini rag'batlantirishda muhim rol o'ynaydi. Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun www.ifac.orgG/about-ifacg/transnational-auditors-committee saytiga kiring.

Boshqa resurslar

- *XBF ko'p sonli hujjatlar va materiallarni chop etadi. Mavjud bo'lgan to'plamlar quyidagilarni o'z ichiga oladi:*

• *Sifat nazorati, audit, ko'rib chiqish, ishonch bildirish bo'yicha boshqa xizmatlar hamda turdosh xizmatlarning xalqaro standartlari to'plami*

• *Ta'limning xalqaro standartlari to'plami*

• *Professional buxgalterlar uchun axloq kodeksi*

Davlat sektorida buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari to'plami

Shuningdek XBF standartlarni qabul qilish va qo'llashga doir yordamchi materiallar, muhokama uchun hujjat loyihalari, maslahat hujjatlari, axborotnomalar va elektron yangiliklarni ham chop etadi. Mazkur ma'lumotlarning aksariyati bilan XBF saytida bepul tanishish mumkin. To'plamlarning bosma nusxalarini sotib olish mumkin. Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun [www.ifac.orgGpublications-resources](http://www.ifac.org/Gpublications-resources) saytiga kiring.

Avtorlik huquqlari va tarjimalar

XBF tomonidan nashr etilgan materiallarga avtorlik huquqi yuzasidan XBFning siyosati uning Siyosat bayonoti "Xalqaro Buxgalterlar Federatsiya tomonidan chiqarilgan nashrlarni ko'paytirish, yoki tarjima qilish va ko'paytirish bo'yicha siyosat"da belgilangan.

XBF ingliz tili ona tili bo'lmagan mamlakatlardagi moliyaviy hisobotlarni tayyorlaydigan tomonlar va ulardan foydalanuvchilar, auditorlar, tartibga soluvchi organlar, yuristlar, ta'lim sohasi ishchilari, talabalar, va boshqa manfaatdor tomonlar standartlar bilan o'z ona tilida tanishish imkoniyatiga ega bo'lishi muhimligini tan oladi. XBFning uning xalqaro standartlarini (yakuniy shaklda) tarjima qilish va ko'paytirish bo'yicha siyosati uning Siyosat bayonoti "Xalqaro Buxgalterlar Federatsiya tomonidan chiqarilgan standartlarni ko'paytirish, yoki tarjima qilish va ko'paytirish bo'yicha siyosat"da belgilangan. Qo'shimcha ma'lumotlar olish uchun www.ifac.orggtranslations saytiga kiring.

MUNDARIJA

KIRISH	3
1-BOB. Audit xalqaro standartlarining ahamiyati va vazifalari	7
1.1. Auditning shakllanishi va turlari.....	7
1.2. Auditning tashkiliy asoslari va standartlari	18
1.3. Moliyaviy hisobot va xalqaro audit standartlarini O'zbekiston Respublikasida qo'llash masalalari	25
1.4. Auditning xalqaro standartlari to'plami tuzilmasi va klassifikatsiyasi.....	30
2-BOB. Xalqaro audit standartlari asosida auditni tashkil qilish	49
2.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va umumiy tamoyillari.....	49
2.2. Audit o'tkazish shartnomalarini tuzish	55
2.3. Auditni hujjatlashtirish	59
3-BOB. Auditni rejalashtirish	71
3.1. Auditni rejalashtirishning umumiy talablari	71
3.2. Hisobotdagi xato va firibgarliklarni o'rganishda auditorning majburiyatlari	74
3.3. Auditda riskni baholash va muhimlik darajasini Belgilash	79
4-BOB. Auditorlik dalillarini yig'ish	90
4.1. Auditorlik dalillarining ko'rinishlari va manbalari.....	90
4.2. Auditda dalillarni yig'ish usullari	94
4.3. Auditorlik dalillarini yig'ishda ichki nazorat tizimini baholash yo'llari.....	100
4.4. Audit o'tkazish jarayonida boshqa shaxslarning ma'lumotlaridan foydalanish.....	110
5-BOB. Auditorlik xulosasi va takliflarining xalqaro standartlari	125
5.1. Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosalari	125
5.2. Modifikatsiyalashgan auditorlik xulosalari.....	133
5.3. Salbiy auditorlik xulosasi	143
6-BOB. Auditning boshqa maxsus sohalari	162
6.1. Maxsus maqsadli asoslarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditi	162

6.2. Ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditi	164
6.3. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari	170
7-BOB. Xalqaro audit amaliyoti yuzasidan yo'riqnoma.....	182
7.1. Xalqaro audit amaliyoti izohi	182
7.2. Moliyaviy instrumentlarni auditdan o'tkazishda maxsus jihatlar	184
7.3. Kompyuterli ma'lumotlar tizimi muhitida audit o'tkazish xususiyatlari	191
Foydalanilgan adabiyotlar.....	246
Ilovalar	252

OAYDLAR UCHUN

QAYDLAR UCHUN

HAMDAMOV B.Q

AUDITNING XALQARO STANDARTLARI

Darslik

Muharrir **Sh.Bozorova**

Badiiy muharrir **K.Boyxo'jayev**

Kompyuterda sahifalovchi **B.Muxtorov**

Nashr list. AI¹ 305. Bosishga ruxsat etildi 01.12.2020.
Qog'oz bichimi 60x84 ¹/₁₆. Shartli bosma tabog'i 21.6.

Hisob-nashr tabog'i 22.5. Adadi 50.

17-buyurtma.

“IQTISOD–MOLIYA” nashriyotida tayyorlandi.
100000, Toshkent, Amir Temur ko'chasi, 60^a.

ISBN 978-9943-13-902-2



9 789943 139022