

«XALQARO AUDIT
STANDARTLARI»
FANIDAN
MA`RUZA MATNI

1-MAVZU. XALQARO AUDIT STANDARTLARINING AHAMIYATI VA VAZIFALARI

REJA:

- 1.1. Xalqaro audit standartlarni mohiyati
- 1.2. Xalqaro audit standartlarni kontseptual asosi
- 1.3. Xalqaro audit standartlarni tarkibi
- 1.4. Auditning axloq kodeksi va uning maqsadi
- 1.5. Axloq kodeksining asosiy talablari

1.1. Xalqaro audit standartlarni mohiyati

Audit standartlari - o'zining professional faoliyati davomida hamma auditorlar rioya qilishi lozim bo'lgan yagona asos tamoyillardir.

Auditorlik standartlariga rioya qilish audit sifati darajasini va audit natijalarining ishonchliligini ta'minlaydi. Auditorlik standartlari sudda auditorlarning haqqoniy ishlaganligining asosi bo'lib xizmat qiladi. Agar auditor standartdan chekinish qilgan bo'lsa, buning sababini ko'rsatishi lozim.

Butunjahon mamlakatlari o'rtasida bo'ladigan savdo-iqtisodiy va boshqa ko'rinishdagi aloqalar ular o'rtasida bo'ladigan hisob-kitoblarni unifikatsiyalashni taqozo etmoqda. Buning uchun, milliy hisob va audit tizimlarini yaxlit shaklga keltirish talab qilinadi.

Jahon mamlakatlari o'rtasida milliy hisob va audit tizimlarini yaxlit holga keltirish uchun yagona qoidalarni ishlab chiqish lozim edi. Bu qoidalar auditorlik amaliyotida xalqaro audit standartlari maqomini oldi.

Auditorlik faoliyatida me'yoriy hujjatlar sifatida xalqaro audit standartlarini ishlash borasida ham ma'lum darajada urinishlar bo'lgan.

1948 yilda Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti tomonidan «Umumlashtirilgan audit standartlari» ishlab chiqildi. Shu kabi mamlakatda auditorlar instituti tomonidan «Ichki auditorlarning majburiyatlari» e'lon qilindi.

1976 yilda ma'lumotga elektron ishlov berish auditi assotsiatsiyasi tuzilib, 1987 yilda «Axborot tizimi bo'yicha umumiy qabul qilingan audit standartlari» ishlab chiqildi.

Dunyoning ko'pchilik davlatlarida milliy kuzatuv auditor-konsultant firma vakolatxonalari mavjud bo'lib, ularning barchasi xalqaro auditorlik standartlari va ularga mos keladigan me'yorlardan keng foydalanadilar. Butun dunyoda auditorlar faoliyatida umumiy standartlar ishlanishiga Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti (AICPA) katta ta'sir va tashabbus ko'rsatib keladi. AICPA tomonidan auditorlik kasbi, umuman olganda, auditorlik faoliyatiga oid bir nechta standart ishlab chiqildi. Mazkur tashkilot tomonidan ishlab chiqilgan standartlar 3 ga bo'linadi:

Auditning umumiy malaka va etika standartlari:

1. Majburiy tayyorgarlik va mahoratlilik. Auditor tekshirish o'tkazishda maxsus texnik tayyorgarlikka va auditorlarning professional xulq sifatlariga ega bo'lishi

kerak (The examination is to be reformed by a person or persons having adequate technical training and proficiency as an auditor).

2. Mustaqillik. Har qanday vazifani bajarishda auditor yoki auditorlar mustaqil bo'lishi shart (In all matters relating to the assignment an independence in mental attitude is to be maintained by the auditor or auditors).

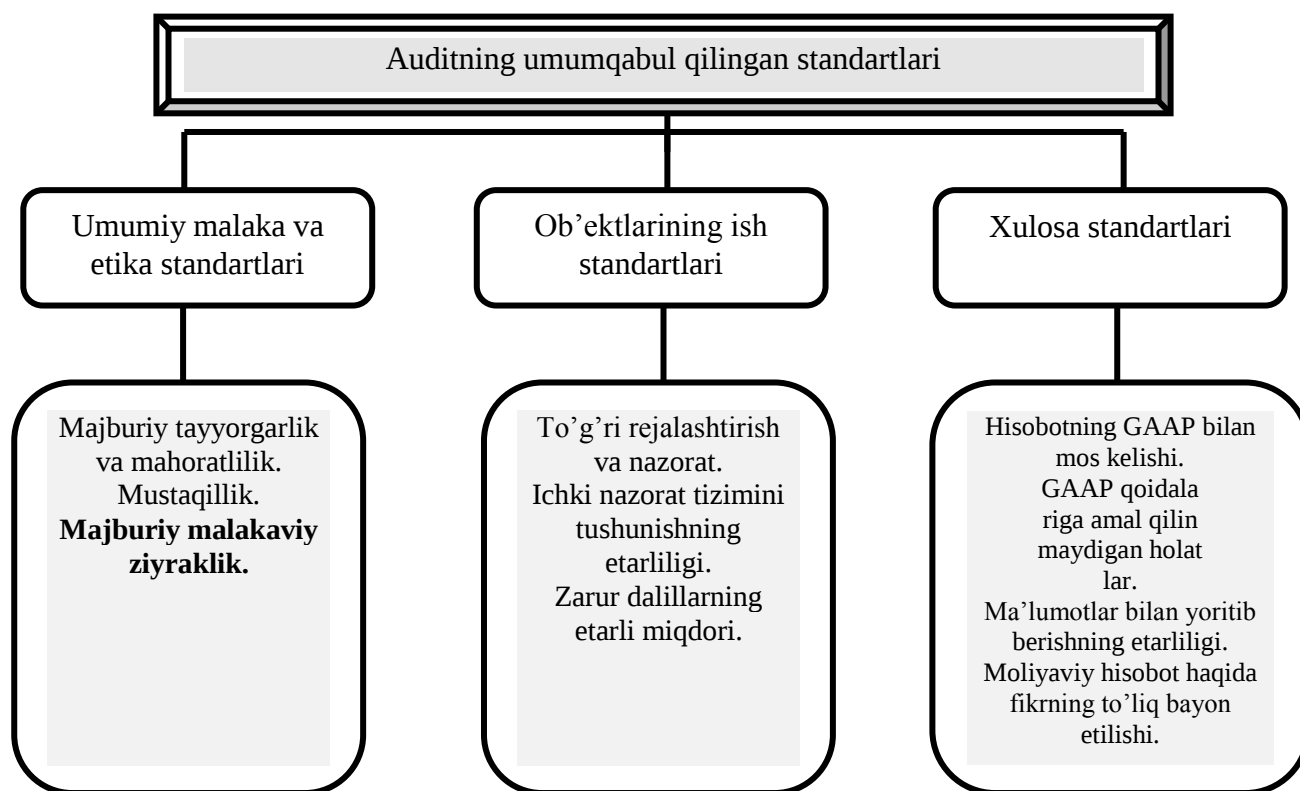
3. Majburiy malakaviy ziyraklik. Tekshirishni o'tkazishda va xulosani tayyorlashda auditordan professional ziyraklik talab etiladi. (Due professional care is to be exercised in the performance of the examination and the preparation of the report).

Ob'ektlarning ish standartlari:

1. To'g'ri rejalashtirish va nazorat. Ishni auditorlik tekshiruvi muvofiq holda rejalashtirilishi lozim, agarda auditorning yordamchilari mavjud bo'lsa, ularning faoliyatini nazorat qilib borish lozim (The work is to be adequately planned and assistants, if any, are to be properly supervised).

2. Ichki nazorat tizimini tushunishning etarliligi. Auditor auditorlik tekshiruvining ko'lami va unga sarflanadigan vaqtni to'g'ri belgilash maqsadida ichki nazorat tizimiga etarlicha baho berishi shart (The auditor should obtain a sufficient understanding of the internal control structure to plan the audit and to determine the nature, timing, and extent of tests to be performed).

3. Zarur dalillarning etarli miqdori. Auditorlik hisoboti haqida fikr tayyorlash uchun tekshirish, so'roq, kuzatish va tasdiq usullari orqali etarli hajmda dalillar yig'ish (Sufficient competent evidential matter is to be obtained through inspection, observation, inquiries and confirmations to afford a reasonable basis for an opinion regarding the financial statements under examination).



1.1.-rasm. Auditning umumqabul qilingan standartlari.

Xulosa standartlari:

1. Hisobotning GAAP bilan mos tushishi. Xulosada moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobining umumqabul qilingan tamoyillarga mos kelishi haqida ma'lumot keltirib o'tiladi (The report shall state whether the financial statements are presented in accordance with generally accepted accounting principles).

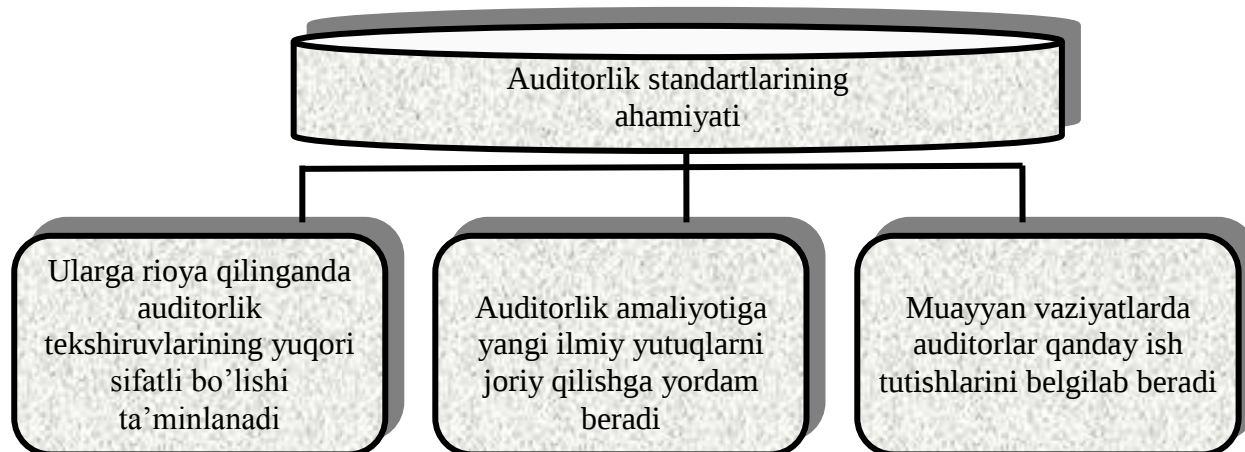
2. GAAP qoidalariga amal qilinmaydigan holatlar. Xulosada o'tgan yillar nuqtai nazaridan hisobot yilida ko'zda tutilmagan holatlar mavjudligi aniqlanishi kerak (The report shall identify those circumstances in the current period in relation to the preceding period).

3. Ma'lumotlar bilan yoritib berishning etarliligi. Moliyaviy hisobotdagi axborot to'liq adekvat holda yoritib berilishi lozim, agarda xulosada boshqa holatlar ko'zda tutilmagan bo'lsa. (Informative disclosures in the financial statements are to be regarded as reasonably adequate unless otherwise stated in the report).

4. Moliyaviy hisobot haqida fikrning to'liq bayon etilishi. Xulosa moliyaviy hisobotning to'liqligi haqida fikrni yoki fikrning mavjud emasligi haqida tasdiqni o'z ichiga olishi kerak. Agarda yakuniy xulosa berilmagan bo'lsa, mos keluvchi tamoyillar bilan inobatga olish kerak. Auditorning ismi moliyaviy hisobot bilan bog'liq barcha hollarda xulosada auditorlik tekshiruvining aniq shakldagi turi bayon qilinishi shart, agarda bu ko'zda tutilgan bo'lsa, shuningdek, auditor o'z zimmasiga oladigan mas'uliyatning darajasi haqida fikr bildirib o'tishi kerak (The report shall either contain an expression of opinion regarding the financial statements, taken as a whole, or an assertion to the effect that an opinion cannot be expressed. When an overall opinion cannot be expressed, the reasons therefore should be stated. In all cases where the auditor's name is associated with the financial statements, the report should contain a clearcut indication of the character of the auditor's examination, if any, and the degree of responsibility he is taking).

AICPA tomonidan qabul qilingan umumqabul qilingan standartlar auditorlik faoliyatining umumiy tamoyillarini, auditorlik kasbining umumiy yo'nalishlarini va auditor faoliyatining asosiy jihatlarini belgilab berdi. Yuqorida sanab o'tilgan standartlar asosida keyinchalik xalqaro auditorlik standartlari ishlab chiqildi.

Auditorlik standartlarining ahamiyati quyidagilardan iborat:



1.2-rasm. Auditorlik standartlarining ahamiyati.

Auditning barcha standartlari quyidagi qismlardan tashkil topadi:

1. Umumiy qoidalar;
2. Standartda foydalaniladigan asosiy tushuncha va qoidalar;
3. Standartning mohiyati;
4. Amaliy ilova.

Umumiy qoidalarda quyidagilar aks ettiriladi:

- mazkur standartni ishlab chiqishning maqsadi va zarurligi;
- standartlashtiriladigan ob'ekt;
- standartning qo'llanilish (amal qilish) sohasi;
- boshqa standartlar bilan o'zaro aloqasi.

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

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

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

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

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

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

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

yoki bu mamlakatning milliy standartlari va me'yorlarini bekor qilmaydi.

Ko'plab mamlakatlar (O'zbekiston 1999 yildan boshlab) o'zlarining milliy standartlarini va boshqa me'yoriy hujjatlarini ishlab chiqmoqdalar. Ular IFACning asosiy talablarini ta'minlash zaruratiga yo'naltirilgan o'z auditorlik uslubiya-tiga ega.

Auditorlik standartlari 4 xil bo'ladi:

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

Auditning umumiy standartlariga quyidagilar kiradi:

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

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

Auditning ishchi standartlariga quyidagilar kiradi:

- Auditni rejalashtirish;
- Auditorlik dalillar;
- Auditni hujjatlashtirish;
- Tavakkalchilik va ichki nazoratni baholash;
- Buxgalteriya hisobotida o'zgarishlar bo'lganida auditorning hatti-harakati;
- Ekspert xizmatidan foydalanish;
- Auditorlik tanlash;

Hisobot standartlariga quyidagilar kiradi:

- Moliyaviy hisobotni tekshirganligi xususida auditorlik hisoboti;
- Buxgalteriya hisoboti to'g'risida auditorlik xulosasini tuzish tartibi;
- Auditorlik xulosasini imzolash sanasi va buxgalteriya hisoboti tuzilgan va taqdim qilingandan keyingi sanadan yuz beradigan voqealarni aks ettirish.

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

Maxsus standartlarga quyidagi standartlar kiradi:

- Maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo'yicha auditorlik hisobot;
- Istiqbolli moliyaviy ma'lumotlarni tekshirish;
- Moliyaviy hisobotning sharhi bo'yicha kelishuv;
- Moliyaviy hisobotga taalluqli amallarni bajarish bo'yicha kelishuv;
- Moliyaviy ma'lumotlarning kompilyatsiyasi bo'yicha kelishuv.

1.2. Xalqaro audit standartlarni kontseptual asosi

Xalqaro auditorlik amaliyoti qo'mitasi xalqaro audit standartlari (XAS)ni chop etish huquqiga ega. Ushbu hujjatning maqsadi auditorlar tomonidan ko'rsatilishi mumkin bo'lgan xizmatlar yuzasidan XAS chop etadigan kontseptual asosni yoritishdan iborat.

Soddalashtirish maqsadida, maxsus ko'rsatma mavjud bo'lgan holatlar bundan istisno, "auditor" atamasi Xalqaro audit standartlari matni bo'yicha auditorlik

xizmatlari bilan bir qatorda, kasbga doir xizmatlarni ko'rsatadigan shaxsga nisbatan qo'llaniladi. Bunda kasbga doir xizmatlarni ko'rsatayotgan shaxs albatta sub'ekt moliyaviy hisobotining auditori bo'lishi lozim degani emas.

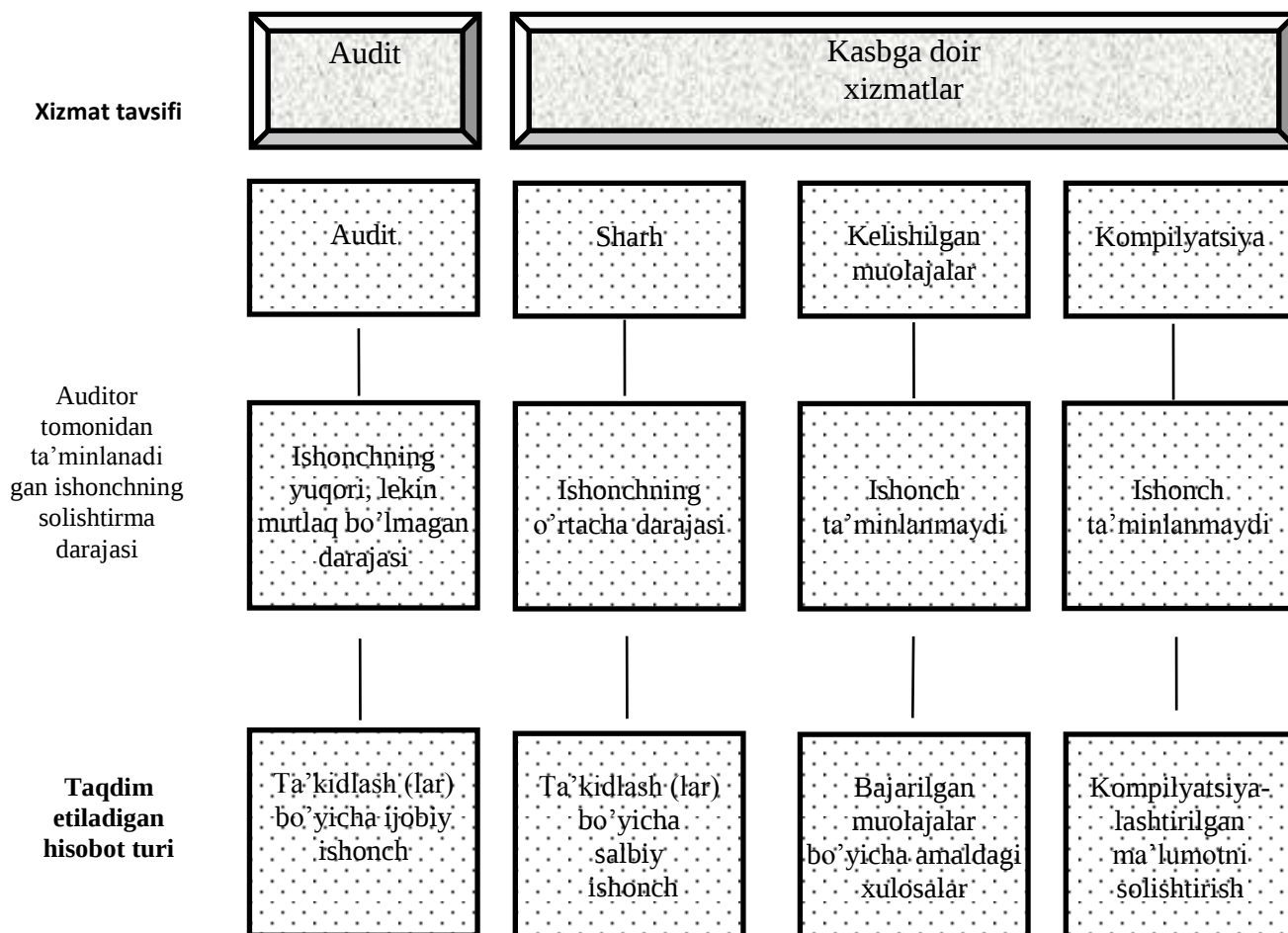
Moliyaviy hisobot, odatda har yili tayyorlanadi va taqdim etiladi, keng doiradagi foydalanuvchilarning umumiy ma'lumotga bo'lgan ehtiyojlarini qondirish uchun mo'ljallangan. Aksariyat foydalanuvchilar moliyaviy hisobotga ma'lumot olishning asosiy manbasi sifatida qaraydilar, zero ular aniq ma'lumot olish talablariga javob beradigan qo'shimcha ma'lumot olish vakolatiga ega emas. Moliyaviy hisobot quyida qayd etilgan bir yoki bir necha nizomlarga muvofiq tayyorlanishi lozim:

(a) Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari;

(b) Buxgalteriya hisobining milliy standartlari;

(v) qo'llash uchun mo'ljallangan va moliyaviy hisobotda qayd etilgan moliyaviy hisobotni taqdim etishning nufuzli va keng qamrovli kontseptual asoslari.

Audit va kasbga doir xizmatlarning kontseptual asosi audit va kasbga doir xizmatlar o'rtasidagi farqlarni belgilab beradi. Kasbga doir xizmatlarga sharhlar, kelishilgan muolajalar va kompilyatsiya kiradi. Quyidagi chizmada, yuqorida qayd etilganidek, audit va sharh auditor tomonidan tegishli ravishda yuqori va o'rta ishonchlilikni ta'minlaydi; ushbu atamalar ularning solishtirma turkumlanishini belgilash uchun qo'llaniladi.



1.3.-rasm. Xalqaro audit standartlarining kontseptual asosi.

Kelishilgan muolajalar va kompilyatsiyani bajarish bo'yicha kelishuv auditor tomonidan ishonch bildirishni nazarda tutmaydi.

Xalqaro audit standartlarining kontseptual asosi auditor tomonidan taqdim etiladigan boshqa xizmatlar, masalan, konsalting, soliqqa tortish, shuningdek buxgalteriya hisobi va moliyaviy masalalar bo'yicha maslahatlar uchun qo'llanilmaydi.

Kontseptual asosda ishonchlilik bir tomondan taqdim etilgan va ikkinchi tomon foydalanish uchun mo'ljallangan ta'kidlashlar ishonchliligi auditorning qoniqtira olganligi nuqtai-nazaridan qaraladi. Bunday ishonchlilikni ta'minlash maqsadida auditor amalga oshirilgan muolajalar natijasida to'plangan dalillarni baholaydi va xulosa chiqaradi. Auditorning qoniqqanligi darajasi va binobarin, ta'minlanishi mumkin bo'lgan ishonchlilik darajasi amalga oshirilgan muolajalar va ularning natijalari bilan belgilanadi.

Audit bo'yicha kelishuvlarda auditor audit qilinayotgan ma'lumot ahamiyatli buzib ko'rsatilmaganligining yuqori, lekin mutlaq bo'lmagan ishonchlilik darajasini ta'minlaydi. Auditorlik hisobotida bu ijobiy bo'lib, etarli darajadagi ishonchlilik bilan ifodalanadi.

Sharh bo'yicha kelishuvda auditor sharh qilinayotgan ma'lumot ahamiyatli buzib ko'rsatilmaganligining o'rtacha ishonchlilik darajasini ta'minlaydi. Auditorlik hisobotida bu salbiy ishonchlilik bilan aks ettiriladi.

Kelishilgan muolajalarni amalga oshirishda auditor faqat amaldagi xulosalar bo'yicha hisobot taqdim etadi, ishonchlilik esa ifodalanmaydi. Buning o'rniga hisobotdan foydalanuvchilarga amalga oshirilgan muolajalarga va auditorlik hisobotida keltirilgan amaldagi xulosalarga mustaqil baho berish auditor tomonidan bajarilgan ishlar yuzasidan o'z xulosalarini chiqarish imkoniyatini beradi.

Kompilyatsiyani amalga oshirishda, kompilyatsiyalashtirilgan ma'lumotdan foydalanuvchilar buxgalterning ishidan ma'lum miqdorda foyda olganliklariga qaramasdan, hisobotda hech qanday ishonchlilik bildirilmaydi.

Moliyaviy hisobot auditidan maqsad auditorga moliyaviy hisobot barcha ahamiyatli jabhalari bilan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha belgilangan kontseptual asosga muvofiq tayyorlanganligi yuzasidan xulosa taqdim etish (fikir bildirish)ga imkon berishdan iborat. Auditorlik xulosasini tayyorlashda quyidagi ma'nosi bir-biriga teng jumladan foydalaniladi: "to'g'ri va haqqoniy aks ettiradi" yoki "barcha ahamiyatli jabhalari bo'yicha haqqoniy taqdim etilgan". Tegishli mezonlarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy yoki boshqa ma'lumotlarni audit qilishda ham xuddi shunday maqsad qo'yiladi.

Auditorlik xulosasini shakllantirish uchun, auditor ushbu xulosa asosidagi fikrlarni shakllantirish uchun kerakli bo'lgan etarli darajada tegishli auditorlik dalillarni to'playdi.

Auditorlik xulosasi yuqori darajadagi, lekin mutlaq bo'lmagan ishonchlilik yo'li bilan moliyaviy hisobotga bo'lgan ishonchni oshiradi. Audit o'tkazishda buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning har bir tizimlariga xos bo'lgan quyidagi omillar, ya'ni fikr yuritish zarurati, testlardan foydalanish, cheklashlar mavjud bo'lganligi, shuningdek, aksariyat qo'llaniladigan dalillar o'z tabiatiga ko'ra yakuniy

emas, balki ishontiruvchan bo'lishi munosabati bilan mutlaq ishonchlilikka erishib bo'lmaydi

Moliyaviy hisobotni sharhlashdan maqsad auditorga audit o'tkazishda kerakli bo'lgan barcha dalillar olish uchun amalga oshirilgan muolajalar asosida auditorning diqqatini jalb qilgan qandaydir boshqa jabhalar mavjudligi va auditorda ular moliyaviy hisobot barcha ahamiyatli jabhalari bilan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha belgilangan kontseptual asosiga muvofiq tayyorlanmagan, deb hisoblashga asos berishdir. Tegishli mezonlarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy va boshqa ma'lumotni sharhlashda ham xuddi shunday maqsad qo'yiladi.

Sharhlash bir tomondan taqdim etiladigan va ikkinchi tomondan foydalanish uchun mo'ljallangan ta'kidlashlar ishonchliligini sharhlash uchun so'rov va tahliliy amallarni amalga oshirishni ko'zda tutadi. Sharhlashni amalga oshirish auditorlik usullar va ko'nikmalardan foydalanish, shuningdek, dalillarni to'plash bilan bog'liq bo'lganligiga qaramasdan, u buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini baholashni, audit o'tkazishda odatda amalga oshiriladigan muolajalar hisoblangan tekshiruv, kuzatuv, tasdiqlash va qayta hisoblashni o'tkazishda isbotlovchi dallilarni to'plash yo'li bilan hisob yozuvlarini test sinovdan o'tkazish va berilgan so'rovnoma bo'yicha javoblarni olishni nazarda tutmaydi.

Sharhlash muolajalarini o'tkazish paytida auditor barcha ahamiyatli jabhalar bo'yicha tasavvurga ega bo'lishga intilganligi bilan, audit o'tkazishga qaraganda, bunday maqsadga erishish ehtimoli kamroq.

Kelishilgan muolajalarni amalga oshirish bo'yicha kelishuvda auditor, sub'ekt va boshqa har qanday uchinchi shaxs o'rtasida kelishilgan auditorlik muolajalarini bajarish uchun jalb qilinadi va amalda olingan xulosalar bo'yicha hisobot taqdim etadi. Ushbu hisobotni oluvchilar auditor hisoboti bo'yicha o'z xulosalarini chiqarishlari lozim. Ushbu hisobot faqat kelishilgan muolajalarni amalga oshirish bo'yicha kelishuvda ishtirok etayotgan tomonlarga taqdim etiladi, zero muolajalar o'tkazilishi sabablari bilan xabardor bo'lmagan boshqa tomonlar uning natijalariga noto'g'ri talqin berishi mumkin

Kompilyatsiyani amalga oshirish bo'yicha kelishuvda buxgalter, auditga oid bilimlaridan qarama-qarshi holda, moliyaviy hisobotni to'plash, turkumlash va umumlashtirish uchun o'zining buxgalteriya hisobiga oid bilimlarini qo'llash maqsadida jalb qilinadi. Odatda kompilyatsiya mufassal ma'lumotlar hajmini kamaytirishga va ularni boshqariladigan hamda tushunarli shaklga aylantirishga yordam beradi, bunda ushbu ma'lumotlar asosida yotgan ta'kidlashlarni test sinovidan o'tkazish shart emas. Qo'llaniladigan muolajalar buxgalterga moliyaviy hisobot bo'yicha qandaydir ishonch bildirish imkonini bermaydi va buning uchun mo'ljallanmagan. Lekin kompilyatsiyalashtirilgan ma'lumotdan foydalanuvchilar kasbiy buxgalter ishidan muayyan foyda oladilar, zero xizmatlar tegishli ravishda kasbiy mohirlik va sinchkovlik bilan amalga oshiriladi.

Ma'lumotga auditorning hisoboti ilova qilinganda yoki kasbiy aloqalarda auditor nomini qo'llashga uning roziligi bo'lgan taqdirda, auditor moliyaviy ma'lumot bilan bog'liq deb hisoblanadi. Yuqorida qayd etilgan shartlar mavjud bo'lmagan holatlarda, uchinchi tomonda auditor moliyaviy hisobot uchun mas'ul emas degan fikr paydo bo'lishi mumkin. Auditorga uning nomi moliyaviy hisobotga

nisbatan sub'ekt tomonidan nomuvofiq qo'llanayotganlik holatlari ma'lum bo'lsa, auditor ushbu sub'ekt rahbariyatidan uning nomidan foydalanishga chek qo'yish va agar lozim bo'lsa, kelgusi harakatlarni ko'rib chiqishni talab qilishi kerak. Masalan, kayd etilgan ma'lumot yuzasidan uning nomidan nomuvofiqlik bilan foydalanilganligi to'g'risida har bir ma'lum bo'lgan uchinchi tomonga tegishli xabar etkazish mumkin.. Auditor, shuningdek, boshqa harakatlarni qo'llash to'g'risida qaror qabul qilishi, masalan, huquqiy maslahat olishi mumkin.

Davlat sektori qo'mitasi (DSQ) davlat sektori moliyaviy hisoboti, buxgalteriya va auditorlik amaliyotini rivojlantirish va uyg'unlashtirishga qaratilgan maxsus hujjatlarni chop etadi. "Davlat sektori" tarkibiga milliy, hududiy (ma'muriy-hududiy birliklar), mahalliy (shahar, tuman) boshqaruv idoralari va boshqa davlat muassasalari (agentliklar, ko'mitalar, boshqarmalar va korxonalar) kiradi. DSQ Xalqaro auditorlik amaliyoti qo'mitasi tomonidan auditorlik amaliyotiga oid chop etilgan maxsus hujjatlarni ko'rib chiqadi va ular davlat sektori auditiga qo'llanilishi mumkin bo'lgan darajada ijro etilishini ta'minlaydi.

Hukumat, davlat tijorat va notijorat korxonalari kelajakda qonunlarni ishlab chiqarish idoralarida, hukumat muassasalari, tashqi investorlar, xodimlar, qarzdorlar, jamoat va boshqa foydalanuvchilar tomonidan foydalanish maqsadida, o'z moliyaviy ahvolini (yoki uning muayyan jabhalarini), moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalarini va pul mablag'lari harakatini aks ettirish uchun, odatda, moliyaviy hisobotni tayyorlaydilar. Bunday hisobotni audit qilish mas'uliyati auditning oliy muassasasiga, amaldagi qonunchilikka muvofiq tayinlangan boshqa idoralarga yoki amaliyot bilan shug'ullanuvchi auditorlarga yuklanishi mumkin.

Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosa tayyorlanishini talab qiladigan har bir holatlarda, sub'ekt faoliyati turidan qat'i nazar, audit o'tkazishning bir xil tamoyillari qo'llanilishi lozim, zero audit qilingan moliyaviy hisobot foydalanuvchilari auditorlik ishining yagona sifatini talab qilish huquqiga egadirlar. XAS amaliyot va muolajalar bilan bog'liq bo'lgan auditning umumiy tamoyillarini belgilashi munosabati bilan, ular hukumat muassasalari va davlat sektori boshqa sub'ektlarining moliyaviy hisobotini audit qilishda qo'llanilishi mumkin. Davlat sektori va alohida qonunchilik o'ziga xos tavsifga ega bo'lishi, xususan, hukumat muassasalari va davlat sektorining boshqa notijorat korxonalarini auditida muayyan XASlarni qo'llash ma'lum tushuntirishlar yoki qo'shimchalarni talab qilishi mumkin. Tushuntirishlar va (yoki) qo'shimchalarni talab qiluvchi o'ziga xos holatlar har bir standartning oxirida "Davlat sektorining audit" bo'limida keltirilgan.

Hukumat muassasalari, davlat tijorat korxonalari va davlat sektori boshqa notijorat sub'ektlarining moliyaviy hisoboti xususiy sektor moliyaviy hisobotidagi ma'lumotdan farqli yoki unga qo'shimcha ravishda ma'lumotga ega bo'lishi mumkin (masalan, amaldagi qonunchilik bilan belgilangan cheklashlarni hisobga olgan holda davr bo'yicha xarajatlarning solishtirma tahlillari). Bunday vaziyatlarda auditorlik amallarining tavsifi, muddati va hajmiga, shuningdek auditorlik hisobotiga taalluqli tegishli o'zgartirishlar kiritilishi talab qilinishi mumkin.

Bundan tashqari, davlat sektorining hukumat va notijorat sub'ektlaridan, shuningdek ayrim davlat tijorat korxonalaridan moliyaviy natijalarga erishish bilan bir qatorda xizmatlar ko'rsatish maqsadlariga ham erishish talab qilinadi. Bunday

sub'ektlarning moliyaviy hisobotida sub'ekt faoliyatining barcha jabhalari mos ravishda aks ettirilishining ehtimoli kam. Shuning uchun davlat sektori sub'ektlaridan ular o'zlarining yillik hisobotlariga boshqa ko'rsatkichlar, masalan, unumdorlik darajasi, xizmatlarning sifati va hajmi, shuningdek, u yoki bu xizmatlarning maqsadiga qay darajada erishilganligi kiritilishi talab qilinishi mumkin. AXSning "Davlat sektorining auditori" bo'limida keltirilgan tushuntirishlarni bunday ma'lumot auditori uchun qo'llab bo'lmaydi.

Shuningdek, davlat sektori auditoridan quyidagilar bo'yicha hisobot taqdim etish talab qilinishi mumkin:

(a) amaldagi qonunchilik va tartibga soluvchi idoralar, shuningdek, hukumat idoralari talablariga muvofiqligi bo'yicha;

(b) buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari mosligi bo'yicha;

(v) dasturlar, loyihalar va faoliyat tejamkorligi, oqilonaliligi va samaradorligi bo'yicha.

1.3. Xalqaro audit standartlarni tarkibi

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

Mamlakatimizda asta-sekin auditning milliy standartlari ishlab chiqilmoqda. Auditning milliy standartlarini ishlab chiqishda, avvalo, xalqaro standartlarga murojaat etiladi. Xalqaro audit standartlari Xalqaro buxgalteriya standartlari bo'yicha qo'mita tarkibida doimiy qo'mita huquqlariga ega bo'lgan Auditorlik amaliyoti bo'yicha xalqaro qo'mita tomonidan ishlab chiqiladi. Ushbu qo'mita 1973 yilda to'qqiz mamlakat, ya'ni Kanada, Avstriya, Germaniya, Frantsiya, Yaponiya, Meksika, Niderlandiya, Buyuk Britaniya va AQShning professional buxgalteriya tuzilmalari tomonidan ta'sis etilgan.

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

Hozirgi kunda 30 dan ortiq auditorlik faoliyatining xalqaro standartlari ishlab chiqilgan. Respublikamizda esa 2014 yil 1 yanvar holatiga 21 ta auditorlik faoliyatining milliy standartlari ishlab chiqilgan. Bozor munosabatlarini yanada chuqurlashtirish, iqtisodiy integratsiyani rivojlanish sharoitida moliyaviy axborotlarning jahon miqyosida amaliyotga keng joriy qilish zaruriy va to'xtovsiz jarayonlardan biri hisoblanadi.

Shu bilan birgalikda O'zbekiston suveren davlat sifatida audit bo'yicha hukumatlararo va xalqaro professional tashkilotlarga kirishi hamda xalqaro audit standartlarini ishlab chiqishda faol ishtirok etishi lozim. Bu esa milliy auditorlik standartlarini xalqaro standartlar bilan muvofiqlashtirish imkonini beradi. Bu tadbirlar oxir-oqibatda respublikamizning jahon iqtisodiy integratsiyasiga tobora chuqurroq qo'shilishiga imkon beradi.

Hozirgi kunda xalqaro audit standartlari ro'yxati quyidagilardan iborat:

- «Xalqaro audit standartlari va turdosh xizmatlarga izoh» - 100-son AXS
- «Terminlar glossariysi» - 110-son AXS
- «Xalqaro audit standartlarining kontseptual asoslari» - 100-son AXS
- «Moliyaviy hisobot auditining maqsadi va uni tartibga soluvchi asosiy tamoyillar» - 200-son AXS
- «Audit o'tkazish to'g'risidagi kelishuv xati» - 210-son AXS
- «Audit sifatini nazorat qilish» - 220-son AXS
- «Hujjatlashtirish» - 230-son AXS
- «Aldash va xato» - 240-son AXS
- «Moliyaviy hisobot audit bo'yicha qonunlar va me'yoriy hujjatlarni ko'rib chiqish» - 250-son AXS
- «Auditni rejalashtirish» - 300-son AXS
- «Biznesni bilish» - 310-son AXS
- «Auditda muhimlik» - 320-son AXS
- «Tavakkalchilikni va ichki nazorat tizimini baholash» - 400-son AXS
- «Kompyuter axborot tizimi sharoitida audit» - 401-son AXS
- «Xizmat ko'rsatuvchi tashkilotlar xizmatlaridan foydalanuvchi sub'ektlar auditiga doir savollar» - 402-son AXS
- «Auditorlik dalillar» - 500-son AXS
- «Auditorlik dalillar – aniq moddalarga taalluqli qo'shimcha savollar» - 501-son AXS
- «Dastlabki moliyaviy hisobot auditida boshlang'ich qoldiqlar bo'yicha auditorning ma'suliyati» - 510-son AXS
- «Tahliliy amallar» - 520-son AXS
- «Auditorlik tanlash va testlashning boshqa tanlash amallari» - 530-son AXS
- «Hisob baholashlarining audit» - 540-son AXS
- «Bog'liq tomonlar» - 550-son AXS
- «Kelgusi davr moliyaviy ma'lumotlarini o'rganish» - 560-son AXS
- «Uzluksiz faoliyat» - 570-son AXS
- «Sub'ekt rahbariyatiga tushuntirish berish» - 580-son AXS
- «Boshqa auditorlar ish natijalaridan foydalanish» - 600-son AXS
- «Ichki audit xizmati ishini ko'rib chiqish» - 610-son AXS
- «Ekspert xizmatidan foydalanish» - 620-son AXS
- «Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosasi» - 700-son AXS
- «Taqqoslanadigan ko'rsatkichlar» - 710-son AXS
- «Tekshirilgan moliyaviy hisobotlardagi boshqa axborotlar» - 720-son AXS
- «Maxsus maqsaddagi audit shartnomasi bo'yicha auditorlik hisoboti» - 800-son AXS
- «Istiqbolli moliyaviy ma'lumotlarni tekshirish» - 810-son AXS
- «Moliyaviy hisobotning sharhi bo'yicha kelishuv» - 910-son AXS
- «Moliyaviy hisobotga taalluqli amallarni bajarish bo'yicha kelishuv» - 920-son AXS
- «Moliyaviy ma'lumotlarning kompilyatsiyasi bo'yicha kelishuv» - 930-son AXS

Auditni xalqaro talablarga muvofiq o'zgartirish keyingi vaqtlarda O'zbekiston uchun tobora dolzarb ishga aylanmoqda. Bozor munosabatlarini jadallashtirishda respublikamizning jahon bozoriga yanada chuqurroq kirib borishi iqtisodiy islohotlarni rivojlantirishni, iqtisodiy munosabatlarni yanada kengroq amalga oshirish uchun auditorlik faoliyatini xalqaro standartlarga moslashtirishni taqozo qilmoqda. Bu borada auditorlik faoliyatining milliy standartlari ishlab chiqilmoqda.

1.4. Auditning axloq kodeksi va uning maqsadi

Etika – bu biror-bir kishining yoki biror-bir professional guruhning axloq me'yorlari tizimidir. Auditning axloq kodeksiga rioya qilish har bir auditorning, auditorlik firmasi xodimlari va rahbarlarining oliy burchidir.

Axloq me'yorlariga rioya etish oliy sifat, professional majburiyat va ma'naviy axloqiylikni ta'minlaydi va shu bilan birga jamiyatda auditor kasbiga hurmat va ishonch tuyg'usi ortadi.

Jahon miqyosida auditorlik etikasining vujudga kelishi va rivojlanishiga AICPA (Amerika qasamyod qilgan buxgalterlar instituti), GAAS (Dunyoda amal qilayotgan auditorlar standarti) va SEC (Qimmatli qog'oz va birja operatsiyalarining narx qo'mitasi)lari katta ta'sir ko'rsatib keladi.

AICPAning «Kasbiy etika asoslari» auditorlarning ish faoliyatlariga katta ta'sir ko'rsatadi. Mazkur kodeks 4 qismdan iborat: kontsepsiya, o'zini tutish qoidalari, tushuntirishlar va etik me'yorlar.

Kasbiy etika kontsepsiyasi auditorlarda mujassamlashuvi lozim bo'lgan bir necha xususiyatlar (sifatlar), ya'ni etik tamoyillar tahlilidan iborat. Ular quyidagilardir:

1. Mustaqillik, halollik va ob'ektivlik. Mustaqillik tamoyiliga ko'ra, auditor o'z faoliyatida mijoz, u yoki bu bank egasi, yoki boshqa shaxs manfaatlariga qarab ish tutmasligi lozim.

Mustaqillik auditorning eng muhim xususiyatlaridan biridir. Auditor faqatgina o'z xizmati vazifasini bajarishi davomida audit predmetiga nisbatan mustaqillikni saqlashigina emas, balki moliyaviy hisobdan foydalanuvchilar ham auditorning mustaqilligiga ishonishlari muhimdir. Ushbu ikki maqsad haqiqiy va tashqi mustaqillik deyiladi.

Halollik va ob'ektivlik tamoyiliga ko'ra, auditor dalillarni qasddan buzib ko'rsatmasligi, boshqalar fikrini o'zining fikriga bo'ysundirmasligi lozim.

2. Audit sohasida chuqur huquqiy va iqtisodiy bilim, malakaga va yuqori texnik mahoratga ega bo'lish. Bu tamoyilga ko'ra, auditor o'z faoliyati davomida quyidagi standartlarga muvofiq ish yuritishi lozim:

- kasbiy chuqur malakalilik. Auditor buyurtmalarni kasbiy kom-petentlik bilan bajarishiga ishongan taqdirdagina qabul qilishi lozim;

- topshiriqni bajarish vaqtida auditor zarur kasbiy sinchkovlikni namoyon qilishi zarur;

- auditor topshiriqning bajarilishini zaruriy tarzda rejalashtirishi va nazorat qilishi zarur;

- auditor bajarayotgan topshiriq bo'yicha xulosa va tavsiyalarni qonuniy va ilmiy asoslash uchun etarlicha ma'lumotlar to'plashi kerak.

3. Mijozlar oldidagi majburiyat. Auditor o'zining mijozlari bilan sofdil va ochiq bo'lishi hamda ularga mumkin qadar yaxshiroq xizmat ko'rsatishi zarur;

4. Kasbdoshlari oldidagi majburiyat. Auditor uyushma kasb vakillari bilan xushmuomala, mehribon bo'lishi, hamkorlik uchun sharoit yaratishi zarur;

5. Boshqa majburiyatlar. Auditor o'z kasbi ustuvorligini yuqori ko'tarishi va bu kasb egalari qobiliyatlarini jamiyat manfaatlari uchun xizmat qilishga imkon beradigan darajada tutishi zarur.

O'zini tutish qoidalar. AICPAning «Kasbiy etika kodeksi»dagi mazkur qismga har bir auditor bajarishi, zarur bo'lgan, aniq belgilab berilgan qoidalar kiritilgan. Jumladan, ular quyidagilardir: mustaqillik, halollik va ob'ektivlik; umumiy standartlar; audit standartlari; buxgalteriya hisobi tamoyillari; boshqa texnik standartlar; mijozlarning maxfiy ma'lumotlari; xizmat haqi uchun to'lov; reklama va ta'sir etishning boshqa usullari; birgalikda olib borib bo'lmaydigan mashg'ulotlar.

Axloq me'yorlariga rioya qilmaydigan auditorlar o'z jamoasiga hur-matsizlik, ma'naviy hamda moddiy zarar etkazadi.

Kodeksga muvofiq auditor kasbining maqsadi, asosan jamiyat ehtiyojlarini qondirish uchun, eng yuqori samaradorlikka erishish uchun oliy darajadagi professionallik me'yorlariga mos ishlashdan iborat.

Auditorlar o'z mahoratidan foydalangan holda mijoz va ish beruvchi ko'rsatmalarini, agar ular qiziqqonliksiz, ob'ektiv va jamiyat amaliyotida bo'lganida mustaqillik talablariga mos ravishda puxta bajarishlari lozim. Bundan tashqari, ular texnik va professional standartlarga mos bo'lishlari lozim.

1.5. Axloq kodeksining asosiy talablari

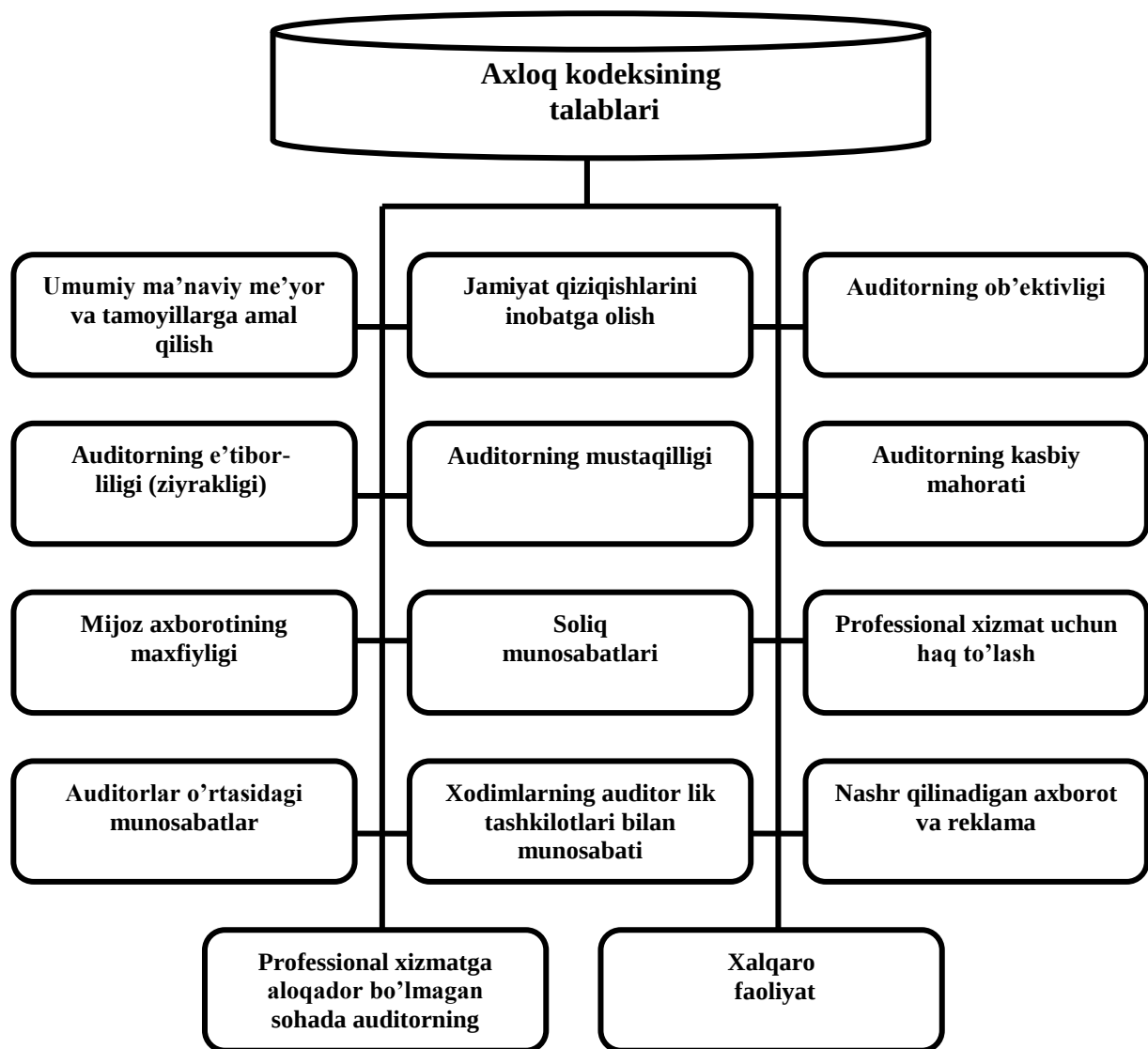
Axloq kodeksining talablari quyidagilardir:

1. **Umumiy ma'naviy me'yor va tamoyillarga amal qilish.** Auditorlar o'zining hayoti, ishlashi davomida umuminsoniy qoida va me'yorlarga rioya qilishga majbur.

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

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

4. **Auditorning e'tiborlili (ziyrakligi).** Professional xizmat ko'rsatish davrida auditor maksimal darajada diqqatni tekshirilayotgan ob'ektga jalb qilishi lozim. Auditorlar o'z ishiga ziyraklik va jiddiylik bilan yondashishi, auditorlik standartlariga rioya qilishi, ishni to'g'ri rejalashtirishi va nazorat qilishi hamda qo'l ostidagi mutaxassislarni muntazam tekshirib borishi zarur.



1.1.-rasm. Axloq kodeksining talablari.

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

Quyidagi holatlar auditorlarning mustaqilligiga rahna solishi mumkin:

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

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

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

Kasbiy mahorat ikkita bosqichga bo'linishi mumkin:

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

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

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

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

Quyidagi holatlarda mijozning maxfiy axborotini oshkor qilish qonunga zid hisoblanmaydi:

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

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

Professional xizmat ko'rsatish davrida auditor mijozning qiziqishlari bo'yicha ish olib boradi. Shunday holatda auditor mijozning soliqlarni to'lash va soliq inspeksiyasini aldash bo'yicha hatti-harakatlariga qonunchilik nuqtai-nazaridan javob berishi lozim.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

– xizmat taqdim etilayotgan «A» davlatning axloqiy talablari «V» davlat auditorlarining axloq kodeksida ko'zda tutilganlaridan ko'ra engilroq bo'lsa, bu holda «V» davlat auditorlarining axloq kodeksi qo'llanilishi lozim;

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

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

Tayanch tushunchalar

Audit standartlari, umumiy malaka va etika standartlari, ob'ektlarining ish standartlari, xulosa standartlari, auditning umumiy standartlari, auditning ishchi standartlari, hisobot standartlari, maxsus standartlar, xalqaro audit standartlarining kontseptual asosi, kasbga doir xizmatlar.

2-MAVZU. XALQARO AUDIT STANDARTLARI ASOSIDA AUDITNI TASHKIL QILISH

REJA:

- 2.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi
- 2.2. Auditorning mijoz oldidagi xat-majburiyati
- 2.3. Tekshirish o'tkazishda shartnoma
- 2.4. Biznesni bilish
- 2.5. Auditning ishchi hujjatlarini tuzish
- 2.6. Auditorlik tekshiruvda aldash va xatoni aniqlash
- 2.7. Auditor ishi sifatini tekshirish
- 2.8. Moliyaviy hisobotning auditida qonunlar va me'yoriy hujjatlarni ko'rib chiqish

2.1. Moliyaviy hisobot auditining maqsadi

Moliyaviy hisobot auditining maqsadi bo'lib auditorga moliyaviy hisobot barcha ahamiyatli jabhalar bo'yicha moliyaviy hisobotni taqdim etishga oid belgilangan kontseptual asosga muvofiq tayyorlanganligi haqida o'z fikrini bildirish uchun imkoniyat yaratishdir. Auditorlik xulosasini tayyorlashda qo'yidagi iboralardan foydalaniladi: "To'g'ri va haqqoniy aks ettiradi" yoki "Barcha ahamiyatli jabhalar bo'yicha haqqoniy taqdim etilgan". Bu ikkala atama bir-biriga to'g'ri keladi. Auditorlik xulosa moliyaviy hisobotga nisbatan ishonchni oshirganligi bilan bir qatorda, foydalanuvchi ushbu xulosani sub'ekt kelajakda barqaror faoliyat ko'rsatish uchun ishonch, hamda sub'ekt rahbariyati tomonidan mukammal va samarali ish yuritish kafolati deb hisoblay olmaydi. Auditor Buxgalterlarni xalqaro federatsiyasi tomonidan chop etilgan "Axloq Kodeksi"ga rioya qilishi lozim. O'z kasbiy majburiyatlarini bajarishda auditor quyidagi axloqiy tamoyillarga rioya qilishi kerak:



2.1.-rasm. «Axloq Kodeksi»ga binoan axloqiy tamoyillar.

Auditor auditni XASga muvofiq o'tkazishi lozim. Ular tushuntirish va boshqa materiallar shaklida taqdim etilgan tegishli qo'llanma va asosiy tamoyillar hamda kerakli muolajalardan iborat.

Auditor, moliyaviy hisobot ahamiyatli darajada buzib ko'rsatilishiga olib keladigan vaziyatlar mavjud bo'lishi mumkinligini tan olib, auditni ma'lum darajada rejalashtirishi va bajarishi lozim. Masalan, odatda auditor sub'ekt rahbariyatining taqdimotlarini isbotlash uchun dalillar topishni nazarda tutadi va ushbu taqdimotlar so'zsiz to'g'ri deb hisoblamaydi.

“Auditning ko'lami” atamasi muayyan vaziyatlarda audit maqsadiga erishish uchun kerakli bo'lgan auditorlik muolajalarga taalluqli. Auditni XAS talablariga muvofiq amalga oshirish uchun kerakli bo'lgan auditorlik muolajalar auditor tomonidan XAS talablari, tegishli kasbiy idoralar, amaldagi qonunchilik, me'yoriy hujjatlar va, kerak bo'lsa, audit bo'yicha kelishuv shartlari va hisobotni taqdim etish talablarini hisobga olgan holda belgilanishi lozim.

XASga muvofiq audit umumiy holda ko'rilayotgan moliyaviy hisobot ahamiyatli yanglishlarga ega emas ekanligi to'g'risida kerakli ishonchlilikni ta'minlash maqsadida amalga oshiriladi. Kerakli ishonchlilik - bu auditor umumiy holda ko'rilayotgan moliyaviy hisobot ahamiyatli chetga chiqishlarga ega emas degan xulosaga kelishi uchun unga kerakli auditorlik dalillarini to'plash bilan bog'liq kontseptsiya. Oqilona ishonchlilik kontseptsiyasi audit o'tkazish jarayoniga umumiy holda aloqadordir. Biroq, auditor tomonidan ahamiyatli yanglishlarni aniqlash imkoniyatiga ta'sir etuvchi auditga xos cheklovlar mavjud. Bunday cheklovlar quyidagi omillardan kelib chiqadi:

- testlardan foydalanish;
- buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning har bir tizimga xos bo'lgan cheklovlar (masalan, til biriktirish imkoniyati);
- aksariyat auditorlik dalillar o'zining mohiyatiga ko'ra yakuniy emas, balki isbotlovchi bo'lishi.

Bundan tashqari, auditor tomonidan fikr shakllantirish uchun bajariladigan ish kasbiy fikr yuritishni, xususan quyidagilar bo'yicha fikr yuritishni takozo etadi:

(a) auditorlik dalillarni to'plash, masalan auditorlik muolajalar tavsifi, muddati va hajmini belgilashda;

(b) to'plangan auditorlik dalillar asosida qilingan xulosalar, masalan moliyaviy hisobotni tayyorlashda sub'ekt rahbariyati tomonidan berilgan baholarni oqilonaligini aniqlash.

Bundan tashqari, moliyaviy hisobotning alohida ta'kidlari bo'yicha xulosa chiqarish imkonini beruvchi mavjud dalillar ishonarliligiga ta'sir etishi mumkin bo'lgan cheklovlar mavjudligi (masalan, o'zaro bog'liq tomonlar orasidagi operatsiyalarga nisbatan.). Bunday holatlarda ayrim xalqaro audit standartlari alohida tasdiqlashlarning tavsifiga binoan quyidagilar mavjud bo'lmaganda etarli darajada tegishli auditorlik dalillar ta'minlash uchun aniq muolajalarni belgilaydi;

(a) odatda nazarda tutiladigan tavakkalchilik darajasidan yuqoriroq ahamiyatli yanglishlar tavakkalchiligini oshiruvchi g'ayri odatiy vaziyatlar; yoki

(b) ahamiyatli yanglishish vujudga kelayotganligi to'g'risida har qanday belgi.

Auditor moliyaviy hisobot bo'yicha fikr shakllantirish va bildirish uchun mas'ul bo'lganligiga qaramasdan, moliyaviy hisobotni tayyorlash va taqdim etish bo'yicha mas'uliyat sub'ekt rahbariyati zimmasida qoladi. Moliyaviy hisobot bo'yicha audit taqdim etiladigan moliyaviy hisobot yuzasidan sub'ekt rahbariyatini mas'uliyatdan ozod etmaydi.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazish shakllari uslubiy xarakterga ega bo'lganligi tufayli ko'pincha uni auditni o'tkazish texnikasi ham deb atashadi. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish muddati, tekshiruvda foydalaniladigan manbalarning hajmi va turi, uni amalga oshi-rishning usullariga bog'liq ravishda auditorlik tekshiruvini o'tkazishning turli xil shakllari farqlanadi.

Audit o'tkazishning muddatiga bog'liq ravishda auditorlik tekshiruvi quyidagi turlarga bo'linadi:

1. Dastlabki auditorlik tekshiruvi;
2. Joriy auditorlik tekshiruvi;
3. Yakuniy auditorlik tekshiruvi.

Dastlabki auditorlik tekshiruvi hali boshlanmagan ishlarni nazorat qilishni ko'zda tutadi. Bunday auditorlik tekshiruvini o'tkazishdan maqsad keyinchalik har xil xatoliklar va qonunbuzarlik holatlarini oldini olishdan iborat. Korxona va tashkilotlarda dastlabki auditorlik tekshiruvi asosan mehnat munosabatlari, moddiy va moliyaviy resurslar bo'yicha o'tkaziladi. Dastlabki auditorlik tekshiruvi xodimlarning malaka darajasini oshirish, qonunchilikka rioya qilish, xo'jalik resurslarining maqsadli va samarali ishlatilishini ta'minlaydi.

Dastlabki auditorlik tekshiruvi odatda ichki auditorlar hamda korxona mutaxassislari tomonidan o'tkaziladi. Keyingi vaqtlarda auditorlik tekshiruvining ushbu shakli tashqi auditorlar tomonidan ham o'tkazilmoqda.

Dastlabki auditorlik tekshiruvi eng ko'p qo'llaniladigan ob'ekt bu investitsiya loyihalari samaradorligini baholashdir. Aynan investitsiya loyihalarining samaradorligi baholanganda ichki auditorlar hali loyiha amalga oshirilmasdan oldin unga yo'naltiriladigan xarajatlarning maqsadli ekanligini hamda ularning oqlanuvchanlik darajasini aniqlaydilar.

Joriy auditorlik tekshiruvi xo'jalik muomalasi sodir bo'layotgan vaziyatda o'tkaziladi. Auditorlik tekshiruvining bu shakli xatolar va kamchilik yuz bergan vaqtda ularni tezkor ravishda to'g'rilash hamda bu vaziyatda ilg'or tajribalarni qo'llashni tatbiq etishni ta'minlaydi.

Bu shaklning afzalligi shundaki, xatolar yuz bergan vaqtda ularni o'z vaqtida to'g'rilash imkoniyatini beradi. Shuningdek, joriy auditorlik tekshiruvi korxonada «doimiy» xatolarni aniqlash imkoniyatini ham beradi.

Joriy auditorlik tekshiruvi ichki auditorlar tomonidan ham, tashqi auditorlar tomonidan ham o'tkaziladi. Shuni ta'kidlash lozimki, tashabbuskorlik hamda majburiy tarzda o'tkaziladi. Majburiy auditda joriy auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobotlardagi ma'lumotlarning ishonchli ekanligini tasdiqlash uchun qo'llaniladi.

Yakuniy auditorlik tekshiruvi xo'jalik muomalalari sodir bo'lganidan, ish bajarib, tugallanganidan keyin o'tkaziladi. Bu shakldagi auditorlik tekshiruvi ancha kech, ya'ni muomalalar sodir bo'lgandan keyin o'tkazilsada, uning o'rni muhimdir. Yakuniy auditorlik tekshiruvining muhim vazifalaridan biri – bu korxonada yo'l qo'-

yilgan kamchilik va xatolar xususidagi ma'lumotlarni rahbariyatga berishdir. Bu ma'lumotlar asosida korxona kerakli xulosalar chiqarishi hamda keyingi rejalarda, loyihalarda audit natijalaridan foydalanishi mumkin.

Majburiy audit, odatda, yakuniy auditorlik tekshiruv shaklida bo'ladi. Chunki barcha xo'jalik muomalalari o'tgan hisobot davrida sodir bo'lgan hamda auditor xulosa yozayotganda bevosita o'tgan davr uchun yozadi. Yakuniy auditorlik tekshiruvining eng muhim ustunligi shundaki, u audit qilish jarayonida barcha ob'ektlarni qamrab oladi. Chunki auditorlik firmasi yoki auditor xulosa yozishda korxonaning butun faoliyatini o'rganib chiqishi lozim bo'ladi.

Auditorlik tekshiruvlari manbalari nuqtai nazaridan ikkiga bo'linadi:

1. Hujjatli tekshirish;
2. Haqiqiy tekshirish.

Hujjatli tekshirish xo'jalik muomalalarining to'g'ri bajarilganligini aniqlash maqsadida hujjatlar bo'yicha tekshirishning amalga oshirilishini anglatadi. Hujjatli tekshirishning manbalari bo'lib birlamchi va yig'ma hujjatlar, hisob registrlari, tashkilotning biznes-reja hamda hisobotlari va boshqalar hisoblanadi.

Haqiqiy nazorat tekshiriladigan ob'ektning real, amaldagi holatini aniqlash maqsadida inventarizatsiya, laboratoriya analizi va boshqa usullar yordamida o'tkaziladi. Bunday nazorat turi auditorlik amaliyotida korxonadagi mavjud mulkning naqdligini aniqlash maqsadida o'tkaziladi. Bundan tashqari hujjatli tekshiruv pul mablag'lari, qimmatli qog'ozlar, tovar-moddiy zahiralarning haqiqiy holati, asosiy vositalardan foydalanish darajasini aniqlash maqsadida o'tkaziladi.

Tekshiruvni amalga oshirish usuli nuqtai nazaridan auditorlik tekshiruvlari quyidagi turlarga bo'linadi:

- kamomad va xatolarning aybdorlarini qidirish;
- xo'jalik tortishuvi;
- iqtisodiy tahlil.

Kamomad va xatoliklarning aybdorlarini qidirish korxonaga moddiy zarar etkazgan shaxslarni va ularning etkazgan zarar summalarini aniqlashdan iborat. Bunday tekshiruv usulining muhim xususiyati shundaki, u nafaqat moddiy zarar summasini qoplashdan iborat bo'lib qolmasdan, balki zarar summalarini bo'yicha aybdorlar jinoiy javobgarlikka ham tortilishi mumkin.

Xo'jalik tortishuvi – bu korxonaning boshqa korxona va tashkilotlar bilan bo'layotgan o'zaro hisob-kitoblarining qonuniyligini aniqlash usulidir. Xo'jalik tortishuvi korxonalar bilan mahsulot etkazib berish munosabatlarida ham, soliq organlari bilan munosabatlarda ham yuzaga kelishi mumkin.

Ko'pincha xo'jalik tortishuvlari «tinchlik yo'li» bilan hal etiladi, agarda u kengroq ko'lamda bo'lsa, sud organlari orqali hal etiladi.

Agar ikki tomon o'rtasida o'zaro bahsli vaziyat vujudga kelsa, bir tomonning tashabbusi bilan auditor xo'jalik tortishuvi usulini qo'llaydi. Bunday tekshiruv natijalari ma'lumotnomalar, tavsiyalar va boshqa hujjatlarda rasmiylashtiriladi.

Iqtisodiy tahlil korxona moliya-xo'jalik faoliyatining samara-dorligiga baho berishda keng qo'llaniladi. Iqtisodiy tahlil natijasida ishlab chiqarishning samaradorligi, mulkning likvidligi va boshqa moliyaviy koeffitsientlar aniqlanadi.

Iqtisodiy tahlil natijalari jadvallar, grafiklar, formulalar, matnli yozuvlar ko'rinishida rasmiylashtiriladi.

Auditorlik tekshiruvidan oldin audit guruhi boshlig'i tomonidan dastur ishlab chiqiladi va unda quyidagilar ko'rsatiladi:

- auditning maqsadi;
- tekshirishga qo'yilgan korxonaning asosiy uchastkalari va hisob bo'limlari;
- guruh a'zolari o'rtasida vazifalarning biriktirilishi;
- tekshirish boshlanishi va tugatilishining muddati va davom etish muddati.

Auditning maqsadi auditor korxonaga nima maqsadda kelganligi va tekshirish korxona uchun qanday ahamiyatga ega bo'lishi bilan belgilanadi. Auditor korxona hisob ishlarida mavjud kamchiliklarni bartaraf etish uchun keladi.

Audit davomida ish olib boriladigan uchastkalar dasturda ko'rsatiladi. Eng avvalo, korxona moliya-xo'jalik faoliyatida va uning moliyaviy natijalarining shakllanishida eng muhim ahamiyatga ega bo'lgan uchastkalar tanlab olinadi.

Agar tekshiriladigan uchastkalar noto'g'ri tanlansa, bunga auditor javobgar hisoblanadi. Har bir tekshiriladigan uchastkada tekshirish turi – to'liq yoki tanlov yo'li bilan belgilanadi.

To'liq tanlash kassa muomalalarida, bank hujjatlari, bo'nak hujjatlari, ta'sischilar bilan hisoblashish haqi, ishlab chiqarish zahiralar, hisoblashishlar bo'yicha olib boriladi. Agar u alohida olib borilsa, tanlab tekshirish bo'ladi. Materiallar hujjatlarning etishmasligi tufayli, odatda, to'liq tekshirish qiyinlashadi. Yangi auditorlarga kassa va bo'nak hujjatlarini, malakali auditorlarga bosh daftar va hisobotni tekshirish yuklatiladi.

Auditorlik tekshiruvining davomiyligi har xil bo'ladi, 2 haftalik tekshirish aniqroq va to'liqroq ma'lumotni berishi mumkin. Har xil sabablar tufayli tekshirish cho'zilishi mumkin.

Tekshirish dasturini tuzish, mutaxassislarni guruhlarga bo'lish, auditorlik xulosasini yozish uchun mijoz korxona haqida ma'lumot bo'lishi kerak. Unda quyidagilar bayon etiladi:

- korxonaning tarmoq xususiyati;
- korxonaning tashkiliy tuzilishi;
- ishlab chiqarish aloqalari (mol etkazib beruvchilar, pudratchilar bilan);
- moliyaviy aloqalari;
- yuridik majburiyati (soliq organi, davlat maqsadli fondlari oldida majburiyat).

Korxona haqidagi ma'lumot bo'lib, quyidagilar hisoblanadi:

- hisob ishlariga aloqador bo'lmagan xodimlar, o'rta zveno ishchilari, oliy boshqaruv xodimlarining berilgan savollarga fikrlari;
- asosiy ishlab chiqarish uchastkalari, tsexlar, omborlarni borib ko'rish va ko'zdan kechirish;

- **ichki va tashqi hisobotlar va nashrlar.** Tashqi hisobotlarga – ish bilan bog'liq nashrlar, tarmoq bo'yicha analitik hisobotlar tahlili, asosiy raqobatchi va tarmoqdagi o'rtacha ko'rsatkichlar bilan taqqoslash va hokazolar. Ichki hisobotlar – Ta'sischi umumiy yig'ilishining bayonnomasi, loyiha-smeta hisobotlari, ichki auditor hisoboti va boshqalar.

Auditor mijozning tadbirkorlik faoliyatiga ta'sir etuvchi ichki va tashqi omillarni bilishi shart.

Har bir iqtisodiy sub'ektning individual xususiyatidan kelib chiqib, audit strategiyasi tanlab olinadi. Tekshirish strategiyasida quyidagilar belgilab olinadi:

- tekshirish dasturini tuzishda axborotlar yig'ish;
- yig'ilgan axborotlarni o'qish;
- auditorlik tavakkalchiligini qayta baholash;
- tekshirishning mohiyatini, davomiyligini, chegaralarini belgilash.

Tekshirish strategiyasi audit rejasi ko'rinishida rasmiylashtiriladi.

Audit qerda o'tkazilishidan qat'i nazar - xususiy yoki davlat sektoridami - auditning asosiy tamoyillari o'zgarmasdan qolaveradi. Davlat setorining auditi maqsadi va ko'lam bo'yicha farqlanishi mumkin. Bu ko'p holatlarda auditorlik vakolatlardagi farqlar, huquqiy talablar yoki hisobotni taqdim etish shaklidagi farqlar bilan bog'liq (masalan, davlat sektori sub'ektidan qo'shimcha moliyaviy hisobotlar tayyorlashni talab qilinishi mumkin).

Davlat sektori sub'ektlarini audit qilishda auditor har qanday boshqa tegishli me'yoriy hujjatlarning aniq talablarini, audit o'tkazishda vakolatga ta'sir etuvchi tegishli vazirliklarning qarorlari va tavsiyalari, shuningdek, auditga nisbatan qo'yiladigan har qanday maxsus talablar, shu jumladan milliy xavfsizlik masalalarini hisobga olish zaruriyatini nazarda tutishi lozim. Audit o'tkazishda vakolatlar, xususiy sektor auditidan farqli ravishda o'ziga xos tavsifga ega bo'lishi mumkin, ko'p holatlarda muammolarning kengroq doirasini qamraydi va keng ko'lamli tavsifga ega bo'ladi. Vakolatlar va talablar, shuningdek, auditorning erkin harakat qilish darajasiga, masalan ahamiyatlilikni aniqlashda tovlamachilik va xatolar holatlari haqida auditorlik hisobotini tayyorlashda, shuningdek auditorlik hisoboti shaklini tanlab olishda ta'sir etishi mumkin. Auditga yondoshish va uslubiyotda ham farqlanishlar bo'lishi mumkin. Shunga qaramasdan mazkur farqlanishlar auditning asosiy tamoyillari va kerakli muolajalariga taalluqli emas.

2.2.Auditorning mijoz oldidagi xat-majburiyati

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

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

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

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

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

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

Xat-majburiyatning mundariyasi quyidagilardan iborat bo'ladi:

- audit ob'ektlarini yozish (buxgalteriya hisobi, ichki nazorat tizimi, moliyaviy hisobot);
 - audit chegaralarini belgilash, ya'ni amaldagi qonuniy hujjatlar bo'yicha ish ko'rishi, auditorlik firmasining qoidalariga bo'ysunish;
 - Auditorlik xulosasi turlarini sanash, auditorlik xulosasi tarkibiy qismlarini bayon qilish;
 - hisobda mavjud bo'lishi mumkin bo'lgan xatolarni hisobga olgan holda tavakkalchilik darajasini belgilash;
 - auditga ma'no kasb etadigan hisob hujjatlari va axborotlar bilan ta'minlash;
 - iqtisodiy sub'ekt xodimlari tomonidan yordam berishni ta'minlash;
 - tijorat sirini saqlash bo'yicha auditorning majburiyati.
- Quyidagilar xat-majburiyatda albatta ko'rilishi kerak:
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi, ichki nazorat tizimi, moliyaviy hisoboti holatini tekshirishning maqsadi;
 - iqtisodiy sub'ektning tekshiruvga taqdim etilgan hujjatlarining ishonchliligini ta'minlashdagi majburiyati;
 - tekshiruv davomida auditorning foydalaniladigan qonuniy va normativ hujjatlari;
 - qilingan ish natijasi bo'yicha auditorlik hisobotining shakli.

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

- mijoz audit ob'ektlarini, audit ko'lamini, auditorlik faoliyatining chegarasini, taqdim qilingan hujjat bo'yicha o'zining javobgarlik darajasini noto'g'ri tushunganda;
- audit o'tkazish muddati, haq to'lash hajmi va boshqa shartlar o'z-garganida;
- mijoz korxona rahbariyatida yoki hisobot tuzishda ma'sul bo'lgan xodimlar tarkibida o'zgarish bo'lganida;
- tekshirilayotgan iqtisodiy sub'ekt faoliyatining turi va ko'lami sezilarli darajada o'zgarganda.

2.3. Tekshirish o'tkazishda shartnoma

Auditorlik xizmatini ko'rsatish bo'yicha 2 tomon o'rtasidagi shartnoma boshqa fuqarolik-huquqiy shartnomalardan farq qiladi. Mijoz bilan auditor o'rtasidagi o'zaro munosabat shartnoma asosida tartibga solinadi.

Shartnomada quyidagilar ko'rsatiladi:

- xizmat ko'rsatish haqida tushuncha;
- shartnomani bajarish tartibi;
- xizmat haqi;
- tekshiruv natijasining muvaffaqiyatli bo'lmasligi;
- shartnomani bajarishda bir tomonning bosh tortishi paytida tomonlarning majburiyati.

Xizmat ko'rsatish haqida tushuncha. Ko'pgina hollarda auditorlik tekshiruvdan maqsad auditorlik xulosasini olish bo'lib hisoblanadi. Masalan, majburiy auditorlik tekshiruvda soliq inspeksiyasiga hisobot taqdim etish uchun, ochiq turdagi hissadorlik jamiyatining aktsiyalari emissiya prospektini tasdiqlash uchun auditorlik xulosasi kerak bo'ladi;

Shartnomani bajarish tartibi. Bunda tomonlarning shartnoma bo'yicha majburiyatlarni o'z zimmasiga olishi va unga amal qilishi tushuniladi. 3-shaxsni shartnomani bajarishga chaqirish buyurtmachining roziligi bilan amalga oshiriladi.

Xizmat haqi. Agar auditor salbiy auditorlik xulosasini bersa ham, unga shartnomada ko'zda tutilgan haq berilishi lozim.

Tekshiruv natijasining muvaffaqiyatli bo'lmasligi. Agar ikkala tomon ham tekshiruv muvaffaqiyatsiz chiqishida sababchi bo'lmasa, u holda buyurtmachi auditorning xarajatlarini qoplashi lozim.

Shartnomani bajarishda bir tomonning bosh tortishi paytida tomonlarning majburiyati. Agar buyurtma buyurtmachi tomonidan bajarilmasa, u holda auditor xizmatiga to'liq haq to'lanadi, agarda auditor tomonidan buyurtma bajarilmasa, buyurtmachi faqat auditorning haqiqiy xarajatlarini qoplaydi.

Auditorlik shartnomasida quyidagilar muhim hisoblanadi:

1. Shartnoma bo'yicha ish bajarilishining o'z vaqtidaligi. Shartnomada odatda ish bajarishning boshlang'ich va oxirgi muddatlari ko'rsatiladi. Tomonlarning kelishuviga binoan ish bajarishning alohida bosqichlari muddatlari ham ko'rsatilishi mumkin. Shartnomani bajarishning boshlang'ich va oxirgi muddatlariga javobgarlik auditorlik firmasi tomonida bo'ladi. Agarda mijozning hisobotlari tayyor bo'lmasa va boshqa hollar yuz bersa, shartnomada «suzib yuruvchi» muddatlar ko'zda tutiladi.

2. Hujjatlarning saqlanuvchanligi. Hujjatlarning saqlanishiga odatda mijoz javobgar bo'ladi. Agar tekshirish auditorlik firmasining yordamchi manzilgohlaridan o'tsa, u holda auditorlik firmasi hujjatlarning saqlanishiga javobgar bo'ladi. Auditorlik tekshiruvda foydalanilgan hujjatlarning mijozga qaytarilishiga auditor javobgar bo'ladi.

3. Shartnomani bajarish vaqtida buyurtmachining huquqlari. Auditorlik tekshiruv davomida mijoz korxonaning bosh buxgalteri va rahbari auditorning ishiga aralashmasligi kerak. Agar auditor tekshiruvga o'z vaqtida kelmasa va tekshiruv muddatini uzaytirsas, u holda mijoz shartnomani bajarishni rad qilishi mumkin.

4. Buyurtmachining hamkorligi. Mijoz korxonaning ma'muriyati auditorga tekshirish o'tkazishning o'z vaqtidaligi va to'liqligini ta'minlashda sharoit yaratib berishi zarur. Auditor inventarizatsiya o'tkazishda, hujjatlarni yig'ish va to'plashda va boshqa hollarda mijoz tashkilotdan yordam so'rashi mumkin.

5. Tomonlar ma'lumotlarining maxfiyligi. Bunday axborotdan foydalanish tartibi va shartlari shartnomada belgilangan bo'ladi.

6. Tekshiruv sifati past bo'lganda auditorning majburiyati. Agarda auditor tomonidan kamchilikka yo'l qo'yilsa, u holda mijoz auditorning xizmat haqini pasaytirishi mumkin. Agarda auditor sifatsiz tekshiruv o'tkazsa va mijozga, davlatga zarar etkazsa, u holda sud yoki arbitraj orqali:

- xarajatlarni to'liq qoplashi;
- qayta tekshiruvni auditorlik firmasi hisobidan amalga oshirish;
- jarima solish kabi hukmlar chiqariladi.

7. Auditor tomonidan bajarilgan ishning buyurtmachi tomonidan qabul qilinishi. Buyurtmachi auditor bilan birgalikda bajarilgan ish natijasini muhokama qilish va qabul qilishga majbur. Agar tekshiruv natijasiga ko'ra kamchiliklar aniqlangan bo'lsa, u holda mijoz ularni qisqa muddat ichida to'g'rilashi lozim.

8. Ishning sifati. Auditor tomonidan bajarilgan ishning sifati shartnomaga muvofiq bo'lishi lozim. Bunda auditor ma'suliyatni o'z zimmasiga oladi.

9. Ish sifati past bo'lganda uni to'g'rilash muddatlari. Agarda ish sifati past bo'lsa, uni to'g'rilash muddatlari ish natijasi topshirilgan kundan boshlab 2 yil ichida qilinadi. Agar yuqori organlar tomonidan talab qilinsa, to'g'rilash muddati 1 yildan iborat bo'ladi.

10. Ish natijalarini qo'llashning shartlari va chegaralari. Shartnomada boshqacha tartib ko'zda tutilmagan bo'lmasa, u holda buyurtmachi va buyurtmani bajaruvchi ish natijalaridan o'z maqsadlari uchun foydalanishlari mumkin.

Intellektual ijod natijalari bo'yicha haq. Tomonlardan biri intellektual ma'lumotlarni saqlashi lozim. Ko'p hollarda ushbu ma'suliyat mijozga tushadi.

2.4. Biznesni bilish

Moliyaviy hisobot auditini o'tkazishda auditor, auditorning fikri bo'yicha moliyaviy hisobotga, tekshiruvga yoki auditorlik hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan hodisalar, operatsiyalar va qabul qilingan amaliyotni aniqlash va tushunish uchun etarli hajmda biznesni bilishi yoki unga oid bilim olishi lozim. Masalan, auditor bunday bilimlarni ajralmas tavakkalchilik va nazorat

tavakkalchiligiga baho berishda hamda auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini aniqlashda qo'llaydi.

Auditorning xizmat ko'rsatish uchun kerakli bo'lgan bilimlar darajasi iqtisod va sub'ekt o'z faoliyatini amalga oshirayotgan doirasida tarmoq bo'yicha umumiy bilimdan hamda sub'ekt o'z vazifasini qanday bajarayotganligi to'g'risida mufassal bilimdan iborat. Biroq, auditorga kerakli bo'lgan bilimlar darajasi, odatda, har doim sub'ekt rahbariyati ega bo'lgan bilimlar darajasidan pastroq.

Kelishuv qabul qilingunga qadar auditor audit qilinadigan sub'ektning tarmog'i, mulkchilik huquqi, rahbariyati va faoliyatiga oid dastlabki bilimlarni olishi lozim va audit o'tkazish uchun kerakli bo'lgan bilim darajasiga erishish imkonini ko'rib chiqishi kerak.

Kelishuv qabul qilingandan so'ng qo'shimcha va batafsilroq ma'lumotlar to'planadi. Imkoni boricha kerakli bo'lgan bilimlar hajmini auditor kelishuv bajarilishining boshida olishi lozim. Auditni o'tkazish vaqtida oldin olingan ma'lumot baholanadi, yangilanadi va to'ldiriladi.

Mijoz biznesi to'g'risida bilimlar olish ma'lumotni yig'ish va baho berishning uzluksiz va kumulyativ jarayoni va auditning barcha bosqichlarida olingan bilimlarni auditorlik dalillar va ma'lumot bilan bog'lanishini aniqlash hisoblanadi. Masalan, ma'lumot rejalashtirish bosqichida yig'ilishiga qaramasdan, auditor va uning yordamchilari biznes to'g'risida yanada ham to'liqroq tasavvur olishlariga qarab, keyingi bosqichlarda unga aniqlik kiritiladi va to'ldiriladi.

Keyingi kelishuvlarda auditor oldin yig'ilgan ma'lumotni, jumladan oldingi yil bo'yicha ishchi hujjatlaridagi ko'rsatkichlarni yangilaydi va baho beradi. Auditor, shuningdek, oxirgi audit o'tkazilgandan so'ng sodir etilgan ahamiyatli o'zgartishlarni solishtirishga qaratilgan muolajalarni bajaradi.

Auditor tarmoq va sub'ekt to'g'risida bilimlarni bir necha manbalarda olishi mumkin. Masalan:

- Ushbu sub'ekt va u qaraydigan tarmoq bilan oldingi ish tajribasidan.
- Sub'ekt xodimlari bilan suxbatlar o'tkazishdan (masalan, direktor va etakchi mutaxassislar bilan).
- Ichki audit xodimlari bilan suxbatlar o'tkazish va ichki audit hisobotlarini sharhlashdan.
- Ushbu sub'ektga yoki ushbu tarmoqning boshqa korxonalariga xizmat ko'rsatgan auditorlar, huquqshunoslar va boshqa maslahatchilar bilan suxbat o'tkazishdan.
- Ushbu tarmoqda ishlamaydigan kasbiy xabardor bo'lgan boshqa shaxslar bilan suxbat o'tkazishdan (masalan, ushbu tarmoqda ixtisoslashgan iqtisodchilar, ushbu tarmoqni tartibga soluvchi idoralar vakillari hamda buyurtmachi, mol etkazib beruvchi va raqobatchilar bilan).

Tarmoqqa taalluqli bo'lgan nashrlardan (masalan, davlat statistikasi, sharhlovchi materiallar, maqolalar, tijorat jurnallar, banklar va qimmatli qog'ozlarga oid operatsiyalar bo'yicha vositachilar tomonidan tayyorlangan hisobotlar, moliyaviy gazetalar)..

- Sub'ekt faoliyatiga ahamiyatli darajada ta'sir etuvchi qonunchilika oid va me'yoriy hujjatlardan.

- Sub'ektning ishlab chiqarishga va ma'muriy xonalari joylashgan joylarga borishdan.

- Sub'ekt tomonidan tayorlangan hujjatlardan (masalan, majlislar bayonnomalari, aktsiyadorlarga yuboriladigan yoki tartibga soluvchi idoralarga taqdim etiladigan materiallar, reklamaga oid materiallar, oldingi yillar bo'yicha yillik va moliyaviy hisobotlar, byudjetlar, sub'ekt rahbariyatining ichki hisobotlari, oraliq moliyaviy hisobotlar, boshqaruv siyosati bo'yicha rahbariyat, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini yuritish bo'yicha qo'llanmalar).

Biznesni bilish auditorga malakaviy fikr-mulohaza bildirish uchun asos bo'lib xizmat qiladi. Mijoz biznesini bilish va ma'lumotni tegishli ravishda qo'llash auditorga quyidagilarni bajarishga yordam beradi:

- Tavakkalchiliklarga baho berish va muammolarni aniqlashga.
- Auditni yanada ham samaradorlik va oqilona rejalashtirish va bajarishga.
- Auditorlik dalillarga baho berishga.
- Mijozga yanada ham yaxshiroq xizmat ko'rsatishga.

Auditning barcha bosqichlarida auditor mijoz biznesini bilish muhim kasb etadigan ko'p javhalar bo'yicha fikr-mulohaza shakllantiradi. Masalan:

- Ajralmas tavakkalchilik va nazorat tavakkalchiligiga baho berish.
- Ishga oid tavakkalchiliklar sub'ekt rahbariyatining ushbu tavakkalchiliklar yuzasidan harakatlarini ko'rib chiqish.
- Auditning umumiy rejasi va audit dasturini ishlab chiqish.
- Ahamiyatlilik darajasi va aniqlash hamda tanlangan ahamiyatlilik darajasi tegishli bo'lib qolishligiga baho berish.
- Muvofiqligini aniqlash uchun auditorlik dalillarga baho berish hamda moliyaviy hisobotning tegishli tasdiqlar amalda to'g'riligiga baho berish.
- Buxgalteriyalik baholashlar va sub'ekt rahbariyatining taqdimotlariga baho berish.
- Audit paytida alohida ko'rib chiqishni va maxsus ko'nikmalar qo'llashni talab qiladigan sohalarni aniqlash.
- O'zaro bog'liq tomonlar va o'zaro bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalarni solishtirish.
- Qarama-qarshi ma'lumotni tan olish (masalan, sub'ekt rahbariyatining taqdimotlaridagi ziddiyatlar).
- G'ayriodatiy vaziyatlarni tan olish (masalan, tovlamachilik va faoliyat qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq emaslik holatlari, sub'ektning statistik tezkor ko'rsatkichlari bilan va hisobotda aks ettirilganlari o'rtasidagi kutilmagan o'zaro bog'liqliklar).
- So'rovnomalarni o'tkazish va javoblar asoslanganligiga baho berish.
- Hisob siyosati va moliyaviy hisobotda ma'lumot yoritilishi mosligini ko'rib chiqish.

Auditor, audit uchun tayinlangan auditor yordamchilari mijoz biznesi to'g'risida topshirilgan ishni bajarishga imkon beradigan etarli hajmda bilim

olganliklariga ishonch hosil qilishi lozim. Auditor, shuningdek, auditor yordamchilar qo'shimcha ma'lumotni hisobga olish va ushbu ma'lumotni auditor va boshqa auditor yordamchilariga etkazish lozimligini tushunayotganliklariga ishonch hosil qilishi kerak.

Mijoz biznesini bilishlikdan samaradorlik bilan foydalanish maqsadida auditor ushbu bilim umuman moliyaviy hisobotga qanday ta'sir ko'rsatayotganini va moliyaviy hisobotdagi tasdiqlar auditor tomonidan mijoz biznesi to'g'risida olgan bilimlariga muvofiqligini ko'rib chiqishi lozim.

Biznesni bilish - ko'rib chiqilishi lozim bo'lgan masalalar:

A. Umumiy iqtisodiy omillar

- Iqtisodiy faoliyatning umumiy darajasi (masalan, pasayish, o'sish).
- Foizli stavkalar va moliyalashtirishning mavjudligi.
- Valyuta qadrsizlanishi, revalvatsiyasi.
- Hukumat siyosati:
 - pul- kredit;
 - fiskal;
 - korporativ-soliqqa tortish va boshqalar;
 - moliyaviy rag'batlantiruvchi omil;
 - tariflar, savdo cheklovlari.

- Xorijiy valyuta kursi va valyuta nazorati.

B Tarmoq - mijoz biznesiga ta'sir etuvchi muhim shartlar

- Bozor va raqobat.
- Tsiklli yoki mavsumiy faoliyat.
- Ishlab chiqarish texnologiyasidagi o'zgarishlar.
- Ishga doir tavakkalchilik (masalan, yuqori texnologiya, yuqori moda, raqobatchilar uchun oson kirib borish imkoniyati).
 - Faoliyat qisqarishi yoki kengayishi.
 - Nomuvofiq sharoitlar (masalan, talab pasayishi, haddan tashqari ko'p ishlab chiqarish quvvatlari, narx yuzasidan jiddiy raqobat).
- Tayanch ko'rsatkichlar va tezkor statistika.
- Buxgalteriya hisobining o'ziga xos xususitlari va u bilan bog'liq muammolar.
 - Ekologik talablari va u bilan bog'liq muammolar.
 - Qonunchilikka oid-huquqiy asos.
 - Elektr quvvatini etkazib berish va uning tannarxi.
 - O'ziga xos yoki noyob amaliyot (masalan, mehnat shartnomalari yuzasidan, moliyalashtirish usullari, buxgalteriya hisobini yuritish usullari).

V Sub'ekt

Mulkchilik menejmenti va tizimi - muhim tavsiflar:

- Korporativ tizim - xususiy, jamoat, davlat (jumladan, har qanday oxirgi yoki rejalashtirilgan o'zgarishlar).
- Mulkdorlar - benefitsiarlar va bog'liq tomonlar (mahalliy, xorijiy, ularning ishga oid obro'si va tajribasi).

- Kapital tarkibi (jumladan, har qanday yaqindagi yoki rejalashtirilgan o'zgarishlar).

- Tashkiliy tizim.

- Masalalar, falsafa, sub'ekt rahbariyatining strategik rejalari.

- Kompaniyalarni sotib olish, ularning qo'shilishi yoki faoliyat alohida turlarining tugatilishi (rejalashtirilganlari yoki yaqinda sodir etilganlari).

- Moliyalashtirishning manbalari va usullari (joriylari, dastlabkilari).

- Direktorlar kengashi:

- tarkibi;

- alohida shaxslarning ishga doir obro'si va malakaviy tajribasi;

- sub'ekt ijroiya rahbariyatidan mustaqillik va uning faoliyati yuzasidan nazorat;

- majlislar o'tkazilishining davriyligi;

- auditorlik qo'mitasi mavjudligi va faoliyatining qo'lami;

- kompaniyada yurish-turish me'yorlarining mavjudligi;

- kasbiy maslahatchilar tarkibidagi o'zgarishlar (masalan, huquqshunoslar tarkibida)

- Sub'ektning ijroiya rahbariyati:

- tajriba va obro'si;

- xodimlar almashish darajasi;

- moliyaviy tayanch xodimlar va uning tashkilotdagi maqomi;

- buxgalteriya hisobi xizmati xodimlar bilan ta'minlanganligi;

- taqdirlashning qismi bo'lgan rag'batlantirish yoki mukofotlash rejalari (masalan, foyda asosida);

- istiqbollash va byudjetlardan foydalanish;

- sub'ekt rahbariyatiga tazyiq o'tkazish (masalan, rahbariyat haddan tashqari bandligi, bir shaxs ustun turishligi, aktsiya kurslarini qo'llab-quvvatlash, natijalar chop etilishi uchun asoslanmagan muddatlar);

- boshqaruv-axborot tizimlari.

- Ichki audit vazifalari.

- Ichki nazorat muhitiga munosabat.

Sub'ekt faoliyati - mahsulot, bozorlar, mol etkazib beruvchilar, xarajatlar, ishlab chiqarish faoliyati:

- Faoliyat tavsifi (masalan, ishlab chiqarish, ulgurji savdo, moliyaviy xizmatlar, import/eksport);

- Ishlab chiqarish binolar, omborlar, ofislarning joylashgan joyi.

- Bandlik (masalan, joylashgan joyi, odam resurslari bilan ta'minlanishi, kasaba uyushmalari bilan kelishuvlar, nafaqa majburiyatlari, davlat tomonidan tartibga solish).

- Mahsulot yoki bozor xizmatlari (masalan, asosiy buyurtmachilar va shartnomalar, to'lov shartlari, foyda miqdori, bozor ulushi, raqobatchilar, eksport, narx-navo shakllanishga oid siyosat, mahsulot obro'si, kafolatlar, buyurtmalar to'plami, umumiy yo'nalishlar, bozor strategiyasi va vazifalari, ishlab chiqarish jarayonlari).

- Muhim tovarlar va xizmatlar etkazib beruvchilar (masalan, uzoq muddatli shartnomalar, barqaror mol etkazib berilishi; to'lov shartlari, etkazib berish usullari, masalan, "aniq muddatda").

- Tovar-moddiy zahiralar (masalan, joylashgan joyi, miqdori).

- Franshiza, litsenziyalar, patentlar.

- Xarajatlarning muhim turkumlari.

- Tadqiqotlar va ishlanmalar.

- Aktivlar, majburiyatlar va xorijiy valyutadagi operatsiyalar - valyuta turi bo'yicha, xedjirlash.

- Sub'ekt faoliyatiga muhim darajada ta'sir etuvchi qonunchilik va tartibga solish.

- Axboriy tizimlar - harakatdagilari, o'zgarishlar kiritish bo'yicha rejalar.

- Qarz tarkibi, jumladan, majburiyatlar va cheklovlar.

Moliyaviy faoliyat natijalari - sub'ektning moliyaviy holati va rentabeligiga taalluqli omillar:

- Tayanch koeffitsientlar va tezkor statistika.

- Yo'nalishlar.

Hisobot tayyorlanadigan sharoitlar - moliyaviy hisobotni tayyorlashda rahbariyatga ta'sir ko'rsatuvchi tashqi omillar.

Qonunchilik:

Tartibga solish muhiti va me'yoriy talablar.

- Soliqqa tortish.

- Muayyan faoliyat turiga xos bo'lgan o'lchovlar va yoritishlar.

- Auditorlik hisobotini tayyorlash oid talablar.

- Moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilar

2.5. Auditning ishchi hujjatlarini tuzish

Auditorlik faoliyatining barcha jabhalarida bo'lgani kabi ishchi hujjatlarni tuzish va uni yuritish bo'yicha maxsus standart ishlab chiqilgan.

Auditorlik tashkiloti tomonidan o'tkaziladigan auditning tekshiruvi majburiy ravishda hujjatlashtirish bilan bog'lanishi, ya'ni qabul qilingan ma'lumotni auditorlik tekshiruvining mazkur standartiga muvofiq ravishda rasmiylashtirilgan auditorlik tekshiruvining ishchi hujjatlari to'plamida aks ettirilishi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plamini yanada aniqroq tasniflash uchun ularni quyidagi turlarga ajratish maqsadga muvofiqdir:

1. Mijoz hujjatlaridan nusxa;

2. Tekshiruv jarayonida auditor tomonidan tuzilgan hujjatlar;

3. Tekshiruv davomida mijozning yozma tasdiqlari.

Auditorlik tekshiruvining ishchi hujjatlar to'plamiga quyidagilar kiradi **Mijoz hujjatlaridan nusxa. Mijoz hujjatlaridan olingan nusxalarni auditor o'zining ishchi hujjatlari bilan birga saqlashi lozim. Mijoz hujjatlariga quyidagilar kiradi:**

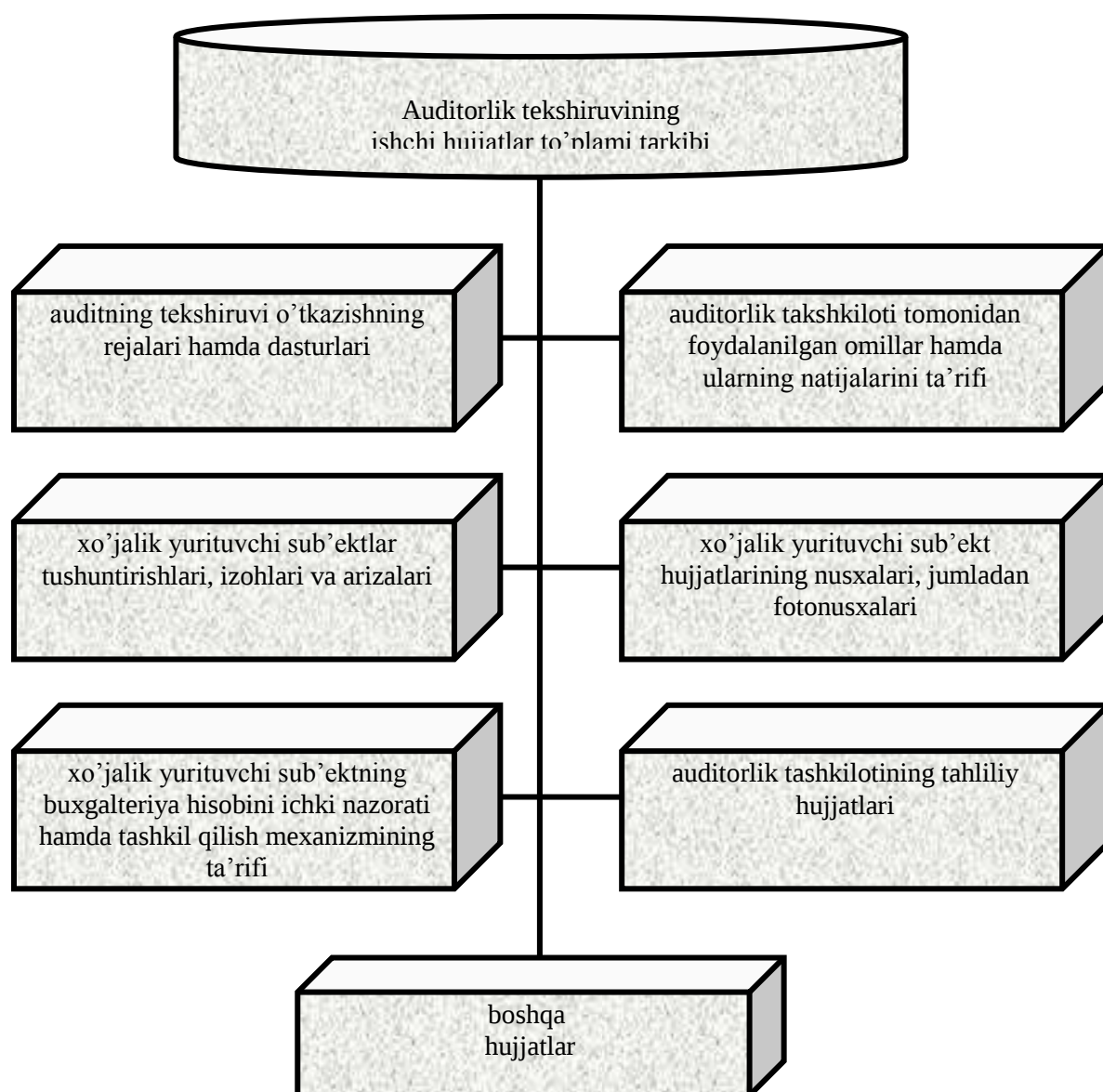
- korxona Nizomi;

- ta'sis shartnomasi;

- ro'yxatdan o'tkazilganlik to'g'risidagi guvohnoma;
- aksionerlar yig'ilishining bayonnomalari va boshqa yuridik hujjatlar;
- mijozning hisob siyosati;
- auditor tasdiqlashi lozim bo'lgan moliyaviy hisobot.

Bundan tashqari auditor mijoz haqida quyidagi ma'lumotlarni bilishi shart:

- aksionerlar, ta'sischilar to'g'risida ma'lumot;
- asosiy faoliyat turi;
- sho''ba korxonalari tarkibi va joylashishi;
- mijoz rahbariyati, boshqaruvi haqida ma'lumot;
- korxonani boshqarish sxemasi;
- korxonaning kredit muassasalaridagi schetlari.



2.2.-rasm. Auditorlik tekshiruvining ishchi hujjatlar to'plami tarkibi.

Auditorlik tekshiruvi jarayonida auditor tomonidan tuzilgan hujjatlar, auditning ishchi hujjatlari tarkibida katta hajmni egallaydi. Har bir auditorlik tashkilotida o'rnatilgan ichki standartlar bo'yicha bo'ladi. Bunday hujjatlarga quyidagilar kiradi:

- auditorlik tekshiruv dasturi;**
- buxgalteriya hisobi tizimini baholash va o'rganish natijalari: buxgalterlari mansablari bo'yicha taqsimlanishini sxemalari;**
- ichki nazorat tizimini o'rganish va baholash natijalari;**
- mijozning soliq tlash bo'yicha xususiyatlari (to'laydigan soliq turlari, stavkalari, imtiyozlar);**

- hisobvaraqlardagi qoldiqlar tahlili;**
- korxonaning moliyaviy holati tahlili;**
- tekshirish davomida har bir auditorning bajaradigan ishlari grafigi;**
- auditorlarning ekspert, konsultantlar bilan muloqotining nusxasi.**

Tekshirish davomida mijoz bilan yozma hujjatlariga quyidagilar kiradi:

- auditni o'tkazish bo'yicha xat-taklifnoma;**
- shartnoma;**
- auditorning xat-majburiyatidan nusxa;**
- auditorning mijoz rahbarlaridan olgan xatlari;**
- mijozning auditorga yozgan xatlari;**
- ekspert xulosalaridan nusxa;**
- ma'muriyat axborotlari;**
- auditorlik firma hisoboti;**
- buxgalteriya hujjatlari va hisobotidagi xatolarni to'g'rilash to'g'risidagi bayonnoma;**
- auditorlik tashkilotining xulosasi.**

Auditorlik tekshiruv tugagandan so'ng, bu hujjatlarni auditorlik tashkiloti arxiviga saqlashga beradi.

Auditorning hujjatlari maxfiy axborotlarni ifodalaydi. Bunday hisobotlarni saqlash muddati, tartibi auditorlik tashkilotining ichki qoidalarida belgilanadi.

Ishchi hujjatlar to'plami tarkibiga auditning tekshiruvini o'tkazayotgan auditorlik tashkiloti tomonidan tuzilishi yoki auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektdan yoki boshqa shaxslardan qabul qilinishi mumkin.

Ishchi hujjatlar to'plamining shakli hamda mazmuni quyidagi omillarga bog'liq:

- amalga oshirilayotgan faoliyatning xarakteri;**
- auditor xulosasining shakli;**
- xo'jalik yurituvchi sub'ekt faoliyati (biznesi)ning xarakteri hamda murakkabligi;**
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobi hamda ichki nazoratining ahvoli;**
- alohida taomillarni bajarish vaqtida auditorlik tashkiloti xodimlarining mehnati ustidan nazorat hamda boshqarishning zarur bo'lgan darajasi;**

– auditning tekshiruvini o'tkazish jarayonida o'ziga xos auditning metodikasi hamda texnologiyasi.

Ishchi hujjatlar to'plamining shakllari auditorlik tashkiloti tomonidan mustaqil ravishda ishlab chiqiladi. Ishchi hujjatlar to'plami auditorlik tekshiruvini o'tkazgan auditorlik tashkilotining egaligida bo'ladi. Xo'jalik yurituvchi sub'ektni hujjatlarining nusxalari, jumladan fotonusxalari, mazkur xo'jalik yurituvchi sub'ektning roziligi bilan auditorlik tashkilotining ishchi hujjatlari to'plamiga kiritiladi.

Auditorlik tekshiruvi o'tkazilgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt hamda boshqa shaxslar, jumladan soliq va boshqa davlat organlari, auditorlik tashkilotidan ishchi hujjatlar to'plami yoki uning nusxalarini to'liq miqdorda yoki biror-bir qismini taqdim qilishni talab qilishga haqli emaslar.

Ishchi hujjatlar to'plamida bor bo'lgan ma'lumotlar maxfiy hi-soblanadi hamda auditorlik tashkiloti tomonidan oshkor qilinishi mumkin emas.

Ishchi hujjatlar to'plami quyidagilarni o'z ichiga olishi lozim:

- auditning tekshiruvini rejalashtirish haqida yozuv;
- bajarilgan audit xizmatlarining xarakteri, o'tkazish vaqti hamda hajmi haqida yozuv;

- auditorlik tekshiruvi davomida olingan ma'lumotlar asosida qilingan xulosalar.

Auditorning professional mulohazalarini talab qiladigan barcha jiddiy masalalar, ushbu masalalar yuzasidan qilingan xulosalar bilan birga, ishchi hujjatlar to'plamida aks ettirilishi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plami u bilan tanishgan tajribali auditor (auditor tashkiloti) tomonidan o'tkazilgan auditning tekshiruvi haqida umumiy tushunchaga ega bo'lishi mumkinligi maqsadida etarli darajada to'liq hamda mukammal bo'lishi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plamiga kiritilgan ma'lumotlar aniq bayon qilinishi hamda ularning mazmuni va shakllari shubhasiz bo'lishi hamda ularni har xil sharhlash mumkin bo'lmasligi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plamining hajmi va mazmuni quyidagi omillarga bog'liq:

- mazkur xo'jalik yurituvchi sub'ekt yangi buyurtmachi bo'lib hi-soblanadimi yoki yo'qmi;

- xo'jalik yurituvchi sub'ekt nodavlat tashkiloti bo'lib hisoblanadimi yoki yo'qmi;

- audit tekshiruvi uchinchi tomonning talabiga ko'ra o'tkazilyaptimi yoki yo'qmi;

- maxsus hisobot talab qilinadimi yoki yo'qmi.

Ishchi hujjatlar to'plami o'z vaqtida tayyorlanishi lozim: auditning tekshiruvidan oldin, uning davomida hamda tugatilganidan keyin. Xo'jalik yurituvchi sub'ektga auditor xulosasini taqdim etish paytida butun ishchi hujjatlar to'plami tuzilgan hamda rasmiylashtirilgan bo'lishi lozim.

Ishchi hujjatlar to'plami tarkibiga kiradigan hujjatlar quyi-dagi rekvizitlarga ega bo'lishi lozim:

- hujjatning nomi;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning nomi;

- auditorlik tekshiruvi o'tkazilayotgan davr;

- auditning taomilini bajarish yoki hujjatni tayyorlash sanasi;
- hujjatning mazmuni;
- hujjatni tayyorlagan shaxsning shaxsiy imzosi hamda uning tu-shuntirilishi.

Auditorlik tekshiruvining ishchi hujjatlari to'plamiga kiritilgan hujjatlar ulardagi ma'lumotlarning manbasiga suyanishi lozim. Ishchi hujjatlar to'plamida shartli belgilar (ramzlar)dan foydalanilgan bo'lsa, bunday belgilar (ramzlar) tushuntirilishi lo-zim. Har bir ishchi hujjati o'z raqamli indeksiga ega bo'lishi lozim. Raqamli indeksni tuzilish tizimi hamda berilish tartibi auditorlik tashkiloti tomonidan belgilanadi.

Auditorlik tekshiruvi tugagandan so'ng ishchi hujjatlar to'plami auditorlik tashkilotining arxivida majburiy saqlash uchun topshirilishi lozim. Ishchi hujjatlar to'plamining saqlanishi, rasmiylashtirilishi hamda arxivga topshirilishini auditorlik tashkiloti rahbari yoki uning vakolatli shaxsi amalga oshiradi. O'tkazilayotgan auditorlik tekshiruvi ishchi hujjatlar to'plamining mazkur xo'jalik yurituvchi sub'ektning auditorlik tekshiruvida qatnashmayotgan auditorlik tashkilotining xodimlariga berilishiga yo'l qo'yilmasligi lozim.

Auditorlik tashkiloti ishchi hujjatlarni ishonchli saqlanishini ta'minlashi lozim. Saqlash muddati qonunchilikda belgilanadi. Ishchi hujjatlar yo'qolgan yoki ularga zarar etgan taqdirda auditorlik tashkiloti xizmat tekshiruvini o'tkazishni ta'minlashi lozim, bu tekshiruvning natijalari tegishli dalolatnoma bilan rasmiylashtiriladi.

Auditorlik firmasi o'zining biznes rejasini tuzayotganida bo'lajak mijozlarini aniqlab olishi lozim. Bular qonunga ko'ra o'z moliyaviy hisobotlarining to'g'riligini tasdiqlovchi auditorlik xulosasini olishi shart mijozlar, shuningdek, bunday xulosaning mavjudligi shart bo'lmagan, lekin har xil soliqlarni to'lashda tavakkalchilikni va ko'rilishi mumkin bo'lmagan zararlarni kamaytirish hamda o'z ishlab chiqarish-tijorat faoliyatlarini takomillashtirish maqsadida auditorlar bilan hamkorlik qilishga intilgan mijozlar bo'lishi mumkin.

Qonunga ko'ra auditorlik xulosasini olish shart bo'lgan korxonalar auditorlik firmalarining doimiy mijozlari hisoblanadi. Auditorlik xizmatini ko'rsatish korxonaning ishlab chiqarish-tijorat faoliyati yuzasidan buxgalteriya hisobi va hisobotining ahvolini ekspertiza qilish, moliyaviy hisobotning to'g'riligi haqida auditorlik xulosaksi olish maqsadida muayyan davr uchun korxonaning ishlab chiqarish-tijorat faoliyatini tekshirish (audit), abonementlik xizmati shaklida auditorlik xizmati ko'rsatish to'g'-risida auditorlik firmasi bilan mijoz o'rtasidagi bitimni imzolashdan boshlanadi.

Hozirgi vaqtda har qaysi auditorlik firmasi auditor va mijozlarning ma'suliyati, auditorlik tavakkalchiligi haqidagi o'z tushunchalaridan kelib chiqib, auditni o'tkazish va auditorlik xizmati ko'rsatishga doir bitimlarning turli shakllaridan foydalaniladi.

Barcha auditorlik firmalari o'zlari bajargan ishning hajmi va sifatini tasdiqlovchi asosiy hujjatlar hisoblanadigan ishchi hujjatlar tuziladi. Bularning shakli ixtiyoriy bo'lib, unda firma bajargan ishlarning qisqacha bayoni beriladi, xususan: qanday bir-lamchi hujjatlar va hisobga olish registrlari tekshirilganligi; tekshiruvning qaysi usuli – yalpi usulimi yoki tanlov usuli

qo'llanilganligi yoziladi. Tanlab tekshirishda tanlash darajasi yoki tekshirilgan hujjatlar hajmi yoxud tanlashning boshqa mezonlari ko'r-satiladi.

Ish hujjatlarida quyidagi axborotlar ham ko'rsatiladi:

tekshirish natijalari bo'yicha mulohazalar, masalan, korxonada buxgalteriya hisobini yuritishning tekshiruv o'tkazilayotgan davrda amalda bo'lgan qonun hujjatlariga muvofiq kelmaslik faktlari (sezilgan faktlar buxgalteriya hisoboti ko'rsatkichlariga ta'sir qilsa); tekshiruvga etilmagan birlamchi hujjatlar, hisobga olish ma'lumotlari kabi hujjatlar, qonun hujjatlariga muvofiq kelmaydigan va buxgalteriya hisobotining to'g'riligiga ta'sir etadigan boshqa aniqlangan faktlar;

aniqlangan kamchiliklarni bartaraf qilish usullari haqida auditor fikri; korxonaning ishlab chiqarish-tijorat faoliyatini takomillashtirish yuzasidan auditor fikriga asoslangan boshqa tavsiyalar.

Afsuski, rivojlangan mamlakatlarda keng ma'lum bo'lgan shakli ayrim texnik jihatlari ham bizning auditda hali boshlang'ich bosqichda auditorning ish hujjatlari, ya'ni mijoz buyurtmasini bajarishda auditor olib borgan barcha qaydlar ham shular jumlasiga kiradi.

Ishchi hujjatlarni tayyorlash, shuningdek ularning ro'yxati, shakli va mazmunini konkretlashtirish auditning muhim qismidir. Ishchi hujjatlari o'ziga xos xususiyatlari, chunonchi, hujjatning raqami, mijozning nomi, auditor ko'rib chiqadigan davr, mazmunning bayoni, hujjatni tayyorlagan shaxsning ismi-sharifi, hujjat tayyorlangan sana kabilarning aniqligi bilan ajralib turishi kerak. Tayyor ishchi hujjatlar majmui audit doirasida bajarilgan ishlar haqida aniq va ravshan tasavvur berishi lozim. Ishchi hujjatlarga qilinadigan qaydlar muayyan belgilar tarzida ifodalanadi.

AQSh, Buyuk Britaniya va ingliz tilida so'zlashadigan boshqa mamlakatlarning barcha etakchi auditorlik firmalari ishchi hujjatlarni asosan tasdiqlangan andozalarga muvofiq yuritadi. Ishchi hujjatlar tarkibida uzluksiz yuritiladigan hujjatlar, auditorlik ma'muriyati hujjatlari va joriy auditorlik axborotlari farq-lanadi. Bularning ichida auditni rejalashtirish materiallari va dasturlari, mijoz har xil hujjatlarining nusxalari, foydalanilgan yumushlar va testlar ro'yxati audit jarayonida olingan dalillar va guvohnomalar, shuningdek auditning turli bosqichlarida chiqarilgan tegishli xulosalar, shu jumladan yakunlovchi bosqich xulosalari va keyingi voqealar sharhi bo'ladi.

Ishchi hujjatlarining umumiy maqsadi – rejalashtirish, auditni o'tkazish, axborotlarni to'plash va xulasani tayyorlash jarayonlarida auditorga yordam berish. Audit jarayonini rejalashtirish va hujjatlalashtirishni adekvat (aynan bir xil) boshqarishga doir vazifalar avvalo auditorlik firmasining zimmasiga tushadi. Bu vazifalarni bajarish firmaning muvaffaqiyatli ishlashiga yordam beradi.

Rejalashtirish bosqichidayoq auditor mijozning ahvolini tahlil qilishi, ekspertizadan o'tkazishi va uning biznesi xususiyatlarini hujjatlar bilan qayd qilib qo'yishi lozim. Eng avvalo, mijozning katta tavakkalchilik bilan o'tkazilishi mumkin bo'lgan iqtisodiy operatsiyalarini belgilab oladi. Ana shuning asosida suiiste'mollar va moliyaviy hisobotlardagi buzib ko'rsatish

faktlarini aniqlash uchun qanday auditorlik yumushlari zarur bo'lishi haqida bir fikrga keladi.

Bundan tashqari, rejalashtirish bosqichida auditor yana mijozning tashqi muhiti (munosabatlari) xususiyatlarini ham aniqlashi lozim. Auditni rejalashtirish va bu jarayonni boshqarish bir-biriga mos kelishi uchun mijozga xizmat ko'rsatishda boshidan oxirigacha faqat auditning borishini nazorat qilibgina qolmasdan, balki to'plangan dalillar va ular asosida chiqarilgan xulosalarni bajariladigan audit yumushlarining muayyan ishchi hujjatlarida puxta qayd qilib borish lozim.

Shunday qilib, ishchi hujjatlar audit qanday rejalashtirilganligini, uning bajarilishi qanday nazorat qilinganligini, to'plangan dalillar qanchalik to'g'ri, etarli va dolzarb ekanligini amalda tasdiqlashi mumkin. Shularning asosida firma auditorlik xulosasi amalga oshirilgan tekshiruv natijalariga mosligini ko'rsatishi mumkin: bu natijalar va aniq vaziyatlarga bog'liq holda ishchi hujjatlarda auditorlik xulosasining aynan qaysi turi bu erda o'rinli ekanligini aniqlash uchun etarli asos bo'ladi.

Hujjatlardagi ma'lumotlarga qarab, ishning ko'zini biladigan mutaxassislar audit sohasining mosligini aniqlashi, shuningdek, moliyaviy hisobotning xolislik darajasi haqida ma'lum tasavvur hosil qilishi mumkin. Shuning uchun ish hujjatining har qaysi bo'limida u tuzilayotganida ko'zda tutilgan maqsadga erishish uchun etarli axborotlar bo'lishi lozim. Shu narsa muhimki, hujjatdagi batafsil ma'lumotlar hisobga olish hujjatlari va tasdiqlangan moliyaviy hisobotdagi ma'lumotdan farq qilmasligi kerak.

Auditorlik firmasi uchun ishchi hujjatlar mijozga auditorlik xulosasini taqdim qilishdan oldin auditorlik firmasining o'z nazoratchilari va sheriklari amalga oshiradigan mijoz uchun bajarilgan ishlarning sifatini nazorat qilishga asos ham bo'ladi. Agar hohlashsa, ular auditor haqiqatan ham aynan shunday auditorlik xulosasini tuzish uchun etarli dalillar to'plagan-to'plamaganligini baholashi mumkin.

Ishchi hujjatlar boshqa ko'p yo'nalishlari uchun ham asos bo'lishi mumkin. Chunonchi, ular: audit mobaynida aniqlangan turli muammolar bo'yicha auditorlik qo'mitasiga va kompaniya rahbariyatiga rasmiy taqdimnomalar uchun axborotlar manbai; auditorlik firmasi ichida xodimlar tayyorlash uchun ma'lumot tarzidagi material (mijoz kompaniyasi nomini ko'rsatmay) bo'lishi, shuningdek navbatdagi auditorlik tekshiruvlarini rejalashtirish va bajarilishini muvofiqlashtirib turishiga yordam berishi mumkin.

Agar keyinchalik shunday ehtiyoj paydo bo'lsa, auditor tashqi nazorat tashkilotlariga taqdim qilingan, shuningdek sudda dalil sifatida keltirish uchun ishchi hujjatlardan foydalanishi mumkin.

Auditorning ishchi hujjatlari maxfiy tarzda ekanligiga e'tibor berishi lozim. Hatto, auditni o'tkazishda ham uning mazmuni bilan boshqa shaxslarni tanishtirish maqbul emas. Audit tugaganidan keyin ham ishchi hujjatlarni muhofaza qilishning barcha ko'rishlarini ko'rish kerak. G'arb amaliyotida ishchi hujjatlar faqat mijozning bevosita ruxsati bilangina boshqa shaxslar tasarrufiga berilishi mumkin. Agar ishchi hujjatlar sudga talab qilingan bo'lsa,

shuningdek auditorlar ish sifatini tekshirish boshqa auditorlik firmalarining ixtiyoriy dasturi tarkibiga kiritilgan bo'lsa, bun-day ruxsat talab qilinmaydi.

Mijozning maxfiy axboroti bo'lgan ishchi hujjatlarning qimmatli ekanligi tufayli ularni saqlash joyi va kimda turishi muam-mosi paydo bo'ldi. Auditorni mijoz yollagani va xizmatlariga haq to'lagani uchun ham mutlaqo shubhasiz, auditorning mehnati natija-lari mijozning mulki bo'ladi. Bundan tashqari, mabodo sudli ish paydo bo'lsa, unda auditorning mavqei ancha engillashadi, chunki bu holda sud dalillarining barcha og'irligi mijoz zimmasiga tushadi.

Bozor iqtisodi rivojlangan mamlakatlarda auditorlik firmalari odatda bir necha yildan keyin ishchi hujjatlarni mikrofilm yoki mikrofishlarga ko'chirib qo'yishadi. Bu firmada saqlanayotgan hujjatlarning hajmini ancha ixchamlashtiradi, shuningdek saqlashga ketadigan chiqimlarini kamaytiradi.

Yuqorida aytilganlardan shunday xulosaga kelish mumkinki, ishchi hujjatlar mijoz kompaniya moliyaviy hisobotlarining to'g'riligini tasdiqlaydigan auditorlik xulosasidir.

Ishchi hujjatlarning muhimligi ulardagi ma'lumotlarning ham muhimligini nazarda tutadi, agar auditor o'z ishchi hujjatlarida zarur hajmdagi ma'lumotlar va dalillarni keltirmasa yoki buxgalteriya hisobi, ichki nazoratning ahvoli va hokazo haqida ahamiyatli ma'lumotlar bermasa, oqibat natijada auditorlik xulosasi ham asoslanmagan yoki noto'g'ri bo'lishi mumkin. Demak, ancha asoslangan va to'g'ri auditorlik xulosasini olish maqsadida shu talablarga javob beradigan mazmundagi ishchi hujjatlarni ishlab chiqish lozim.

Xorijiy davlatlarda odatda har qaysi firma ishchi hujjatlarni tashkil qilish va tayyorlashga o'z yondashuvini ishlab chiqish huquqiga ega. Ularning ko'pchiligi bu huquqdan foydalanadi, bunda ular chegaralangan vaqt va mablag'lar doirasida o'z xizmatlarining yuqori sifatini saqlash ehtiyojidan kelib chiqadi. Lekin hamma ishchi hujjatlar uchun umumiy asosiy tamoyillar ham mavjud. Odatda ishchi hujjatlar eng umumiy axborotlar, ya'ni mijoz kompaniya haqidagi ma'lumotlardan boshlanadi, so'ngra auditor bajargan aniq tekshiruvlar haqida muayyan hujjatlar tuziladi hamda moliyaviy hisobot va auditorlik xulosasi bilan yakunlanadi.

Mijoz bilan imzolangan birinchi shartnomadagi tarixiy yoki asosiy yangilanadigan hamda joriy va kelgusi auditorlik ekspertizasi va tekshiruvlarga aloqador bo'lgan axborotlar odatda doimiy fayllarda saqlanadi. Tajribadan ma'lumki, bunday fayllar mijoz haqidagi qulay manba rolini o'taydi va odatda ularning ma'lumotlari uzoq vaqt o'z qiymatini yo'qotmaydi. Doimiy fayllarga kiritiladigan axborotlarning ko'pincha qat'iy belgilangan chegaralari mavjud: mijozning qisqacha tarixi, faoliyat turi, kompaniyaning ta'sis hujjatlari, shartnomalari va bitimlaridan ko'chirmalar yoki ularning nusxalari, direktor va menejment; hisob yuritish siyosati; aktsiyalar obligatsiyalar, va boshqa qimmatli qog'ozlar bayoni, oldingi tekshiruvlar, tahlil ma'lumotlari va hokazolar.

Tekshirilayotgan davrga taalluqli ishchi hujjatlar fayllarda saqlanadi. Odatda, joriy fayllar to'plamiga auditni tashkil qilish mexanizmi va dasturi, direktorlar kengashi majlislari bayonnomalarining qisqacha mazmuni; tovar

etkazib beruvchilar va mijozlar bilan bo'lgan munozaralar haqidagi mulohazalar; tekshirilishi lozim bo'lgan va audit dasturidan kelib chiqadigan bevosita masalalar; har qaysi masala bo'yicha tekshiruvlar uslublari, usullari va natijalarining muhtasari bayoni.

Har gal mijoz bilan shartnoma imzolamayotganda auditorlik firmasi ishlarni tashkil qilish mexanizmini ishlab chiqadi; buning uchun buxgalteriya hisobi va moliyaviy menejmentning hajmi hamda ahvoli, mijozning ichki nazorat tizimi; jiddiy e'tibor talab qiladigan eng tang sohalar baholanadi; hisobot davrida yuz bergan muhim o'zgarishlar ko'rib chiqiladi; audit yoki boshqa xizmatlar dasturi tuziladi; auditorlik firmasining xarajatlari baholanadi va uning asosida xizmatlar uchun haq miqdori aniqlanadi; shartnoma bo'yicha bevosita ishlarni bajaradigan auditorlar tayinlanadi.

Yirik auditorlik firmalarida mijozlarning moliyaviy ahvolini tekshirishni tashkil qilish masalalari bilan tarmoqlar va faoliyat turiga qarab shu tarmoqlarning birortasiga ixtisoslashgan alohida menejerlar shug'ullanadi. O'tgan yilgi doimiy va ishchi fayllari bor doimiy mijozlar bilan shartnoma tuziladigan bo'lsa, shartnoma tuzish uchun mijozdan hisobot davrida yuz bergan o'zgarishlar haqida ma'lumotlar so'raladi. Agar mijoz yangi bo'lsa, menejer bo'lajak mijozning ishxonasiga borib, buxgalteriya hisobi hajmi va ahvolini ichki nazoratning samaradorligini, moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga mosligini ekspertiza qiladi. Ekspertiza natijalariga ko'ra mijozning ishlab chiqarish-tijorat faoliyatiga audit tayinlanadi yoki unga hisobga olish ma'lumotlariga o'zgartishlar kiritish va buxgalteriya hisobi ahvolini talab qilinadigan darajaga etkazish tavsiya etiladi.

Birinchi holda mijoz bilan moliyaviy hisobotning to'g'riligini tekshirish (audit) uchun shartnoma tuziladi, unga o'tkazilgan ekspertiza xarajatlari ham qo'shiladi.

Ikkinchi holda agar mijoz auditorlik firmasi menejerining barcha takliflariga rozi bo'lsa, u bilan ham auditni o'tkazish uchun shartnoma tuziladi, lekin menejerning takliflarini bajarish uchun muayyan vaqt beriladi. Agar mijoz menejerning takliflariga qo'shilmasa, u o'tkazilgan ekspertiza qiymatini maxsus shartnoma bo'yicha to'laydi.

2.6. Auditorlik tekshiruvda aldash va xatoni aniqlash

Tashkilot va korxonalar ko'proq foyda olish maqsadida o'z daromadlarini yashirishga yoki kamaytirib ko'rsatishga harakat qiladi. Buning oqibatida noto'g'ri berilgan, ko'rsatilgan ma'lumotlar moliyaviy hisobotni noto'g'ri tuzilishiga olib keladi.

Operatsiyalarni bajarishda hisobchilar ayrim holatlarda xatolarga yo'l qo'yishlari ham mumkin. Buning oqibatida ham moliyaviy hisobot noto'g'ri tuziladi.

Xalqaro audit standartlarining 240-standarti shu masalaga bag'ishlangan bo'lib, bu standart «Aldash va xato» deb nomlangan.

Bu standartda audit qilishda nimalarga e'tibor berish kerakligi, aldash va xatolar moliyaviy hisobotga qanchalik darajada ta'sir etganlik, aldash va xatolarning oldini olish bo'yicha bir qator protseduralar ishlab chiqilgan.

Bundan tashqari xalqaro audit standartlarining 240-standartida aldash va xatolarni topishda auditor qanday ishlarni olib borishi, tashkil etishi, ishni nimadan boshlashi, qanday vaziyatda qanday harakat qilishi, ularni topish uchun nimalarga e'tibor qilishi kabi bir qator tavsiyalar berilgan va yo'l-yo'riqlar ko'rsatilgan. Xalqaro auditorlar audit qilishda aldash va xatolarni topishda 240-standartga asoslangan holda ish olib borishi samarali natija beradi.

Xalqaro audit standartlari jahon miqyosidagi barcha tashkilot, korxona, kompaniya, firma va qo'shma korxonalarning moliyaviy hisobotini audit qilishda qo'llaniladi.

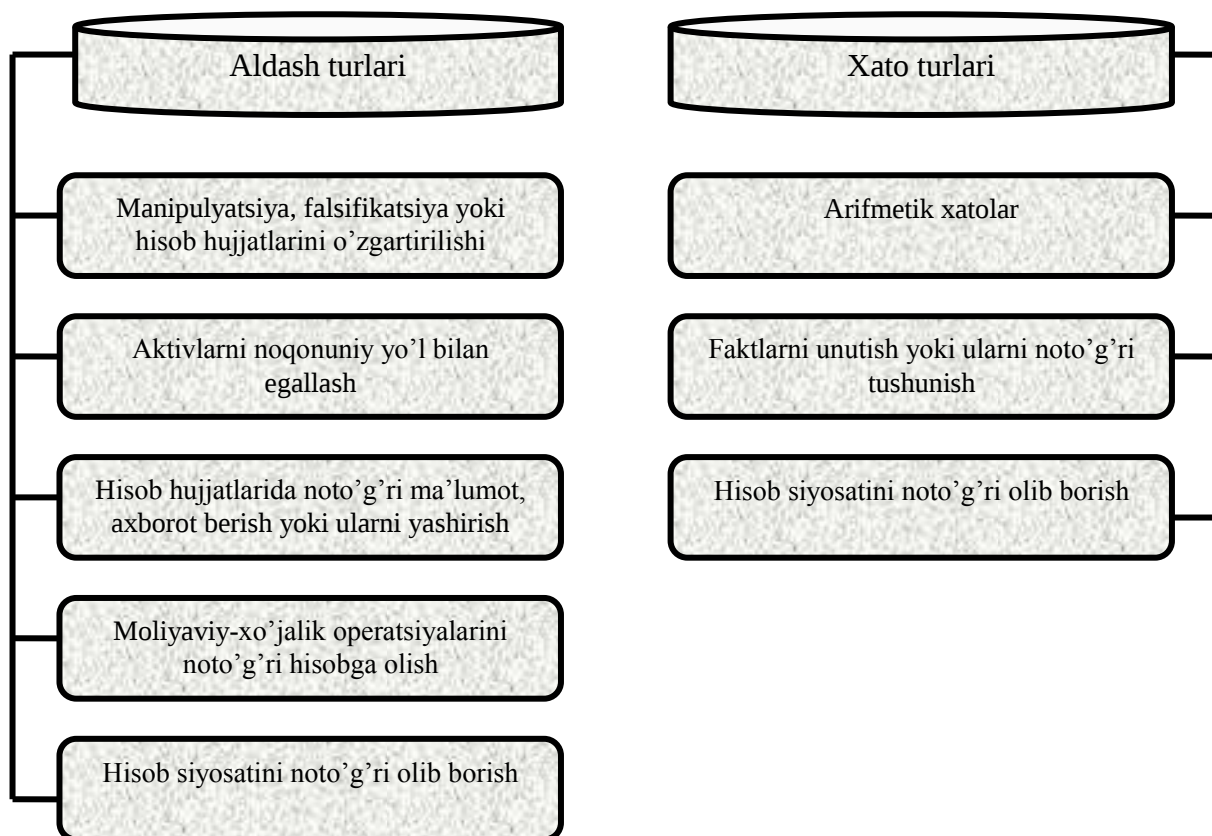
Ma'lumki, buxgalteriya hisobi auditning ma'lumotlar bazasi bo'lib hisoblanadi. Auditorlar tekshirish jarayonida tekshirishning maxsus uslublaridan foydalanib, auditorlik dalillarini yig'adi, moliyaviy hisobotning haqqoniyligi va to'g'riligini auditorlik xulosalari bilan tasdiqlaydi va hisob ma'lumotlarini to'g'rilash uchun o'zlarining takliflarini beradi.

Xalqaro audit standartlari boshqa xizmatlar auditida ham qo'llaniladi. Xalqaro audit standartlari asosiy va kerakli protseduralardan iborat.

Aldash oldindan bilib qilinadigan harakat hisoblanib, bir yoki bir necha kishi, rahbariyat tomonidan, ishchilar yoki uchinchi shaxs tomonidan amalga oshirilgan bo'lishi mumkin. Aldash moliyaviy hisobotni noto'g'ri tuzilishiga olib keladi.

Aldash va xatoning farqlariga yana to'xtaladigan bo'lsak: aldash xo'jalik operatsiyalari jarayonida mahsulot va xizmatlar chiqimi operatsiyalari, kirimi operatsiyalari amalga oshirilib, ularni hisobga olishda buxgalteriyada aks ettirishda bilib turib o'zgartirish, noto'g'ri provodkalar berish, ko'paytirib yoki kamaytirib ko'rsatish, asosiy vositalarni hisobga olishda: ularni kirim qilishda, chiqim qilishda, ularga amortizatsiya hisoblashlarda bila turib noto'g'ri rasmiylashtirish, ular moliyaviy hisobotlarda noto'g'ri ko'rsatilib, oxirida moliyaviy hisobot noto'g'ri tuzilishga olib keladi.

Xato esa xo'jalik operatsiyalari jarayonida hisob yozuvlarida arifmetik yoki mantiqiy xatoliklar, hisob ma'lumotlariga e'tiborsizlik yoki xo'jalik faoliyati faktlarini, mulkning holati va mavjudligini, majburiyatlar va hisoblash ishlarini noto'g'ri tasavvur etish orqali hisob va hisobot ma'lumotlarining ko'zda tutilmagan holatdagi buzilishi, asosiy vositalarni olib kelish, kirim qilish, chiqim qilish va provodkalar berishda bilmasdan noto'g'ri provodkalar berish, ularni bilmasdan, hisobchining e'tiborsizligi tufayli noto'g'ri rasmiylashtirish va hujjatlarda aks ettirish oqibatida moliyaviy hisobotlarni noto'g'ri tuzilishiga olib kelishdir.



2.3.-rasm. Aldash va xatoning turlari.

Aldash va xatoga quyidagilar misol bo'ladi:

Buxgalteriya hisobini ish jarayonida uzluksiz olib borilishi aldash va xatoning oldini olish sub'ektning rahbariyati javobgarligidadir. Bu narsalar xato va aldashlarni yo'qotmaydi, faqat oldini oladi. 240-«Aldash va xato» xalqaro audit standartidagi, audit qilishdagi auditorning javobgarligiga to'xtaladigan bo'lsak, auditor aldash va xatolarni oldini olishi majburiyatini olmaydi.

Har bir korxona, tashkilot, kompaniya, firmalar har yili auditor nazoratidan o'tkazilishi ma'lum bir miqdorda aldash va xatolarni oldini olishi mumkin.

Auditor audit qilishdan oldin moliyaviy hisobotni o'zgartirishga olib keladigan aldash va xatolarning tavakkalchilik darajasini baholab, xato va aldashlar oldin bo'lgan yoki bo'lmaganligi haqidagi ma'lumotlarga ega bo'lishi kerak.

Ichki nazorat va buxgalteriya hisobida bo'ladigan kamchiliklardan tashqari aldash va xatolarning ko'payishiga yoki kamayishiga quyidagi omillar ta'sir etadi:

- Rahbariyatning rostgo'yli va haqqoniyligi;
- Ichki va tashqi tazyiqlar ta'siri;
- Noma'lum operatsiyalar;
- Auditorlik isbotlarini yig'ish paytida paydo bo'ladigan muammolar.

Tavakkalchilikni baholash natijasidan kelib chiqqan holda auditor auditorlik protseduralarini ishlab chiqib, aldash va xatolarni oldini olinganligini aniq bilishi kerak.

Keyinchalik auditor aldash va xatolarning oldi olinganligi haqidagi aniq isbotga ega bo'lishi shart. Xatoni topish ehtimoli yuqoriroq, chunki xato bilmasdan,

anglashilmovchilik yoki e'tiborsizlik natijasida yuzaga keladi. Unda xatoni yashirishga harakat ham qilin-maydi.

Aldash esa aksincha bo'lib, u bilib turib kamomadlarni yashirilishidir va oqibatda moliyaviy hisobotni noto'g'ri tuzilishiga olib keladi.

Noto'g'ri tuzilgan moliyaviy hisobotdagi aldashlar yashirilib ko'rsatilgani tufayli ularni topish ehtimoli biroz kamroq.

Agar tavakkalchilikni (riskni) baholash asosida ishlab chiqilgan auditorlik protseduralar aldash va xato borligini aniqlasa, auditor bu aldash va xatoning moliyaviy hisobotga potentsial ta'sirini aniqlashi shart.

Agar aniqlangan xato va aldash moliyaviy hisobotga katta ta'sir ko'rsatsa, auditor qo'shimcha protseduralarni amalga oshirishi shart.

Qo'shimcha protseduralarni hajmi auditorni o'ziga bog'liq bo'lib, xato va aldashlarni turi, ularning kelib chiqish ehtimoli, moliyaviy hisobotga qanchalik darajada ta'sir darajasidan kelib chiqadi.

Odatda qo'shimcha protseduralar xato va aldashlar aniq bor yoki yo'qligini aniqlab beradi. Agar xato yoki aldash aniqlansa, auditor tezda rahbariyatni ogohlantirib, aldash va xato bartaraf etilishini nazorat qilishi kerak. Bu xato yoki aldashlarning o'zining auditorlik hisobotiga ta'siri darajasini ham o'rganishi kerak.

Auditor tezda rahbariyatga murojaat qilishi shart, agar:

- Aldash bo'lishi mumkinligini sezib qolsa, moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatmasa ham;

- Aldash yoki katta xato ma'lum bo'lsa.

Agar aldashda rahbariyatni qo'li bo'lsa, auditor yurist maslahatchilardan foydalanishi shart.

Agar auditor talab qilinadigan ma'lumotlarga ega bo'lmasa, aldash va xato bo'lganligi yoki bo'lishi mumkinligini aniqlay olmasa, u auditorlik xulosasini berishdan bosh tortishi lozim.

Auditor ma'lumotlarni sir tutishi kerak, lekin aldash aniqlangan ma'lum bir hollarda u qonuniy ravishda yurist maslahatidan foydalanishi shart. Aldash va xatolarni ko'paytiradigan omillarga misollar:

1. Rahbariyatning rostgo'yligiga va haqqoniyligiga tegishli misollar:

- Rahbariyat vazifalari bir kishi tomonidan amalga oshirilib, uning ustidan tegishli, samarali nazorat o'tkazilmaslik;

- Ko'pturkumli korporativ tizim majudligi, ammo keraksiz;

- Yuristlarni va auditorlarni tez-tez almashinishi.

- Kerakli joylarda ichki nazoratni kuchaytirmaslik;

- Bosh buxgalter, buxgalterlar va iqtisodchilarni tez-tez o'zgarib, almashinib turishi.

- iqtisodchi va buxgalterlarning bo'sh o'rinlarini to'ldirmaslik.

2. Ichki va tashqi tazyiq ko'rsatishga tegishli misollar:

- Sanoat tarmog'ining iqtisodiy ko'rsatkichlari pasayib, bankrotlik hollari ko'payishi;

- Foydaning kamayishi yoki ishlab chiqarishni keskin ko'paytirish sababli aylanma mablag'ning miqdori pasayib, etishmovchilik vujudga kelishi.

- Foydaning sifat tarkibini kamayishi: masalan, naqd pulsiz sotuv hisob-kitoblari bilan bog'liq tavakkalchilikning oshib ketishi, moliyaviy xo'jalik faoliyatda amaliy o'zgarishlar, noto'g'ri muqobil hisob siyosatini tanlash.

- Aktsiyalarni bozordagi narxini ko'tarish uchun sof foydani yuqori qilib ko'rsatish.

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

- Sub'ektning bosh rahbarlariga moliyaviy tazyiq ko'rsatilishi.

- Korxona bir xil mahsulot ishlab chiqarishga majburligi.

- Buxgalteriya ishchilariga juda kam vaqt ichida moliyaviy hisobotni to'ldirib berish to'g'risida buyruq berish.

3. Noma'lum operatsiyalarga misollar:

- Yilning oxirida foydaga ta'sir etuvchi noma'lum operatsiyalar.

- Buxgalteriya schetlarida noma'lum va chigal operatsiyalar.

- Aloqador tomonlar bilan operatsiyalar.

- Yurist, maslahatchi yoki agentlarni xizmatlariga yarasha oylik bermasdan, balki juda yuqori oylik berish.

4. Auditorlik isbotlarini to'plash vaqtida paydo bo'ladigan muammolarga misollar:

- Hisob yozuvlarini noto'g'ri olib borilishi, masalan, buxgalteriya kitoblari va schetlarda o'zgarishlarni ko'pligi, standartlar asosida operatsiyalarni aks ettirmaslik.

- Operatsiyalar va buyruqlarni hujjatlashtirmaslik.

- Buxgalteriya yozuvlari va uchinchi tomonlar ma'lumotlari o'rtasida katta farq mavjudligi va ularning auditorlik isbotlariga qarama-qarshiligi.

- Auditorning savollariga noaniq yoki umuman javob bermaslik.

Moliyaviy xo'jalik faoliyati avtomatik ravishda amalga oshirilayotgan korxonalarda aldash va xatolarga ta'sir etuvchi omillar misoli:

- Dasturlar eskirishi yoki vaqtida ma'lumotlarni kompyuterga kiritmaslik sababli fayllardan ma'lumot ololmaslik.

- Qo'lga kiritilgan ma'lumotlarni tasdiqlanmaganligi, tekshi-rilmaganligi va tegishli hujjatlarda aks ettirilmaganligi.

- Moliyaviy hisobot va ma'lumotlar bazasi o'rtasidagi balans yo'qligi.

To'g'ri rejalashtirish va xalqaro audit standartlariga asoslanib, auditni amalga oshirishga qaramasdan, moliyaviy hisobotni xatolarini topa olmaslik tavakkalchiligi juda katta.

Aldash natijasida pafdo bo'lgan xatolarni aniqlay olmaslik tavakkalchiligi (riski) xato asosida paydo bo'lgan buzilishlarni aniqlay olmaslik tavakkalchiligi (riski) ga qaraganda nihoyatda katta. Chunki aldash bu – bilib turib qilingan harakat bo'lib, u albatta yashiriladi, masalan, maxfiy kelishuv, hujjat almashtirish, atayin operatsiyalarni aks ettirmaslik va auditorga bilib turib noto'g'ri axborot berish.

Agar auditor shu kabi aldashlarni isbotini aniqlamasa, u ma'lumotni aniq, hisob yozuvlarini va hujjatlarni haqqoniy deb tan olishi mumkin.

Shunga qaramasdan auditor xalqaro audit standartlari 200-«Moliyaviy hisobot auditini maqsadi va umumiy tamoyillari» standartiga asoslanadi va har bir korxonani

audit qilish vaqtida aldash va xato bo'lishi mumkin deb taxmin qilib, fikr bilan sinchkovlik bilan tekshirishi zarur.

Bizga ma'lumki, buxgalteriya hisobini samarali sistemalari va ichki nazoratni kuchaytirilishi aldash va xatolarni kamayishiga olib keladi. Lekin korxona rahbarlari moliyaviy kelishuvlariga qarshi hech qanaqa ichki nazorat va hokazalar yordam bermaydi. Rahbariyat xodimlari ichki nazorat qonunlariga buysunmasligi mumkin. Shuning uchun yurist maslahatlaridan foydalanishi zarur.

Agar korxona rahbariyati aldash faktlarini bartaraf etish uchun hech narsa qilmasalar, auditor korxonani audit qilishdan bosh tortishi mumkin (moliyaviy hisobotga aldashni ta'siri bo'lmagan holda, lekin auditor o'zgartirishi shart deb lozim topsa). Bu faktlarga korxona rahbariyati aralashganini auditor aniqlasa, u yurist maslahatlaridan foydalanishi shart.

Xalqaro buxgalterlar federatsiyasi nashr etgan Axloq kodeksiga asosan korxonani audit qilishdan bosh tortgan auditor, bosh tortish sabablarini aniq dalil, isbotlar asosida korxona, tashkilot rahbariga tushuntirish orqali ma'lum qilishi shart.

Xalqaro audit standartlarining aldash va xatoga bag'ishlangan 240-standartida audit o'tkazish chog'ida nimalarga ko'proq e'tibor bermoqlik, aldash va xatolarning o'rtasidagi farqlar, ularning moliyaviy hisobotga qanchalik ta'sir etgan yoki etmaganligi, ularni aniqlash chog'ida aldash va xatoni to'liq ajratib, moliyaviy natija noto'g'ri tuzilishiga xato, ya'ni bilmasdan turib qilingan xatolarni ta'sirini aniqlab, ularni to'g'rilash bo'yicha o'z fikr-mulohazalarini bildirish kabilarni o'z ichiga oladi.

Shu bilan birgalikda audit jarayonida auditor moliyaviy hisobotni noto'g'ri tuzilishiga aldashlar sabab bo'lganini aniqlasa, tezlik bilan uni rahbarlarga bildirishi va ularni oldini olishga yo'l-yo'riqlar ko'rsatishi lozim. Agar aldash rahbariyat tomonidan amalga oshirilgan bo'lsa, u holda yurist maslahatlaridan foydalanishi mumkin.

2.7. Auditor ishi sifatini tekshirish

Bugungi kunda auditorlik faoliyati dunyodagi ko'pgina mamlakatlarda yuqori saviyaga ko'tarilgan. Auditorlik faoliyatini rivojlantirish uchun bir qancha qonunlar va standartlar ishlab chiqilgan. Auditor ish sifatini nazorat qilish tekshiruvning birinchi bosqichidir.

Auditorlik faoliyatini muhim tomonlaridan yana biri shundaki, u yillik buxgalteriya hisobotini haqqoniyligini tasdiqlab turib, o'z xulosasi bilan xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyatiga mos sifat "belgisini" qo'yadi. Shu bilan birga foydalanuvchilar investitsion siyosatni aniqlash va kelajakda dividendlar olish ehtimolini baholash imkoniyatini beruvchi tadbirkorlik ekspertizasi amalga oshiriladi. Ayniqsa, auditorlar mijoz faoliyati rivojlanishini qisqa va uzoq muddatli prognozlash hisob-kitob-larini malakali baholashni o'rnini kamaytirmasliklari lozim. Auditorlik tashkilotlari, shu jumladan konsalting firmalari tarkibiga kiruvchi tashkilotlar ilmiy-texnika rivojlanish va boshqaruv darajasini oshirishni joriy etishga moslashgan. Shuning uchun auditorlik faoliyatining sifati muhim ahamiyat kasb etadi.

Sifat darajasining huquqiy asosi «Audit sifatini nazorat qilish» nomli 220-son XAS hisoblanadi.

Auditor ish sifatini nazorat qilish auditning o'tkazilishi va auditga turdosh xizmatlarning ko'rsatilishi chog'ida uning andozalari va auditorlik faoliyatini tartibga solib turuvchi boshqa xil me'yoriy hujjatlar talablariga rioya etilishini tekshirish uchun foydalaniladigan tashkiliy choralar, uslublar va jarayonlar tizimini o'z ichiga oladi.

Har bir auditorlik tashkiloti shi sifati ustidan nazorat qilish tamoyillari va qoidalarini, shuningdek, ulardan foydalanish jarayonlarini ishlab chiqishi va qabul qilishi lozim. Bu esa auditning o'tkazilishi jarayonida tekshirishning umum belgilangan andozalari bilan ziddiyatlarning yuzaga kelmasligi uchun zarurdir.

Audit ish sifatini nazorat qilish bir necha shakllarda amalga oshiriladi:

- asosiy auditor tomonidan o'z assistentlari ishini nazorat qilish;
- auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishini nazorat qilish;
- tashqi nazorat.

Asosiy auditorning o'z assistentlari ishini nazorat qilishi uning ish sifatini tekshirishda juda muhimdir. Asosiy auditor auditning o'tkazilishi jarayonida assistentlar tomonidan bajarilayotgan ishlarni doimiy ravishda nazorat qilishi va yo'naltirib borishi kerak. Assistent deganda asosiy auditor kasbiy darajasi jihatdan farq qiluvchi xodimlar tushuniladi. Assistentlardan farqli o'laroq, asosiy auditor auditning bajarilishi uchun to'liq javobgar hisoblanadi. Ishlar topshiriladigan assistentlar ma'lum bir ma'noda ularning javobgarligi va bajarilishi lozim bo'lgan jarayonlarning maq-sadlari haqida, xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyati va bo'lishi mumkin bo'lgan auditorlik jarayonlarining mohiyati, o'tkazilish vaqti va miqyoslariga ta'sir qilishi mumkin bo'lgan hisobga oid auditorlik muammolari to'g'risida tegishli ravishda xabardor qilingan bo'lishlari lozim.

Auditor ishining auditorlik tashkiloti tomonidan nazorat qilinishi quyidagilar vositasida amalga oshiriladi:

- mijoz oldida auditorlik rejasining va audit o'tkazish das-turining asoslanganligini muhokama qilish va tekshirish;
- tashkiliy-etik auditorlik tamoyillariga qat'iy rioya etish (xususan, mijozga maslahatlar beruvchi yoki uning buxgalteriya hisobini tiklab beradigan auditor uning o'zini tekshirish uchun va shu kabilarga bormaydi);
- asosiy auditor tomonidan auditorlik xulosasi berib bo'linganidan keyin auditorlik tashkilotining boshqa auditori tomonidan hisobotlarning ishonchliligini mijoz uchun bepul bo'lgan takroriy qayta tekshirishlarni o'tkazish;
- tashqi nazorat amaldagi qonunchilikda va me'yoriy hujjatlarda ko'zda tutilganidek, davlat organlari tomonidan amalga oshiriladi

Auditor ishi sifatini nazorat qilish ikki asosiy yo'nalishga ega.

1. Ma'lum bir auditorlik tekshiruvlarni nazorat qilinish;
2. Sifatni umumiy nazorat qilish.

Ma'lum bir auditorlik tekshiruvlarining nazorat qilinishi quyidagi tushunchalarni o'z ichiga oladi:

A) Vakolatlarni berish:

- auditorlarning mustaqilligi, kasb mahorati va kompetentligini ta'minlashi;
- auditorlar uchun zarur harakat erkinligini ta'minlash;
- auditning yozma dasturidan foydalanish.

B) Kuzatuv:

- auditorlar ishini joriy nazorat qilishni ta'minlash;
- monand harakatlarning qilinishi uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobiga oid muammoli masalalarni bilish.

V) Tekshirish:

- uning andozalariga muvofiq bajarilishi, hujjatlarning etarliligi, auditorlik tekshirish maqsadlariga erishilishini ta'minlash uchun auditorlar tomonidan amalga oshirilgan jami ishlarning tekshirilishi.

Audit sifatini umumiy nazorat qilish quyidagi unsurlar mavjudligi asosida amalga oshiriladi:

G) Mustaqillik.

Qoida va jarayonlar barcha darajalardagi xizmat ko'rsatuvchilar o'z mustaqilliklarini saqlab qolishlariga asosli ishonchni ta'minlashi lozim. Ushbu talabning bajarilishi uchun auditorlik tashkilotlari bir yilda bir marotaba o'z mijozlari ro'yxatini tarqatishi va o'z xizmatchilaridan mustaqillik to'g'risidagi arizani imzolashlarini talab qilish mumkin.

D) Xizmatchilarga topshiriqlar.

Qoida va jarayonlar ish maxsus tayyorgarlik va tajribaga ega shaxslar tomonidan bajarilishiga asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Mazkur talabning bajarilishi uchun auditorlik tashkiloti ishni o'z xizmatchilari uchun zarur topshiriqlarning oldindan aniqlab olishi mumkin bo'lgan holda rejalashtirib olishi kerak bo'ladi.

E) Maslahatlar.

Qoida va jarayonlar auditorlik tashkilotining xizmatchilari texnikaga oid masalalar bo'yicha yaxshi xabardor bo'lgan va obro'li shaxslardan yordam olishga intilishlari mumkinligiga asosli ish-onchni ta'minlab borishi lozim. Ushbu talabning bajarilishi yo'-lida auditorlik tashkilotlar audit, buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotlarni yuritish, soliqqa tortish, maslaxat hizmatlari kabi sohalar bo'yicha auditorlik tashkilotini ekspertlar sifatida ma'lum bir shaxslarni tayinlashi mumkin.

J) Kuzatuv.

Qoida va jarayonlar auditorlik tashkilotlarning joriy faoliyati unda belgilangan sifat andozalariga javob berishligiga asoslangan ishonchni ta'minlab berishi lozim. Auditorlik tashkilotni kuzatuv jarayonlarini belgilanish uchun javobgarligi aniq majburiyatlarning shartnoma asosida rejalashtirilish va bajarilishi uchun auditni o'tkazayotgan xizmatchilarning javobgarligidan farq qiladi. Ushbu kuzatish talablarning qondirilishi uchun auditorlik tashkiloti barcha ish hujjatlarini hisobotlarini talab qilishi va ularni tegishli nazorat qiluvchi va texnik xodimlarga tekshirish uchun taqdim etishi mumkin.

Z) Ishga yollash.

Qoida va jarayonlar ishga yollanayotgan xizmatchilarning malakali mutaxassislar ekanliklariga asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Ushbu talabning bajarilishi uchun auditorlik tashkiloti eng kichik hajmlardagi malaka talablarini belgilab berishlari mumkin (misol uchun buxgalteriya yozuvlarining olib borilishini kollejning, u erda buxgalteriya hisobi bo'yicha tahsil olgan va bilim jihatdan o'rtacha yoki yaxshi bo'lgan bitiruvchisi bajarishi mumkin).

I) Kasbiy darajaning oshirilishi.

Qoida va jarayonlar auditorlik tashkiloti xizmatchilarining ular tomonidan o'z vazifalarining bajarilishi uchun zarur bilimlarga ega ekanliklari to'g'risida asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Ushbu talabning bajarilishi uchun auditorlik tashkiloti o'z malakasini oshirish istagidagi xizmatchilariga kasbga oid o'qishni davom ettirishlari uchun shart-sharoitlarini yaratib berishi va yordam ko'rsatishi mumkin.

Y) Xizmatda ko'tarilish.

Qoida va jarayonlar xizmatda ko'tarilayotgan xizmatchilarning yangi lavozimni egallashlari mumkin ekanligiga asosli ishonchni ta'minlashi kerak. Ushbu talabning bajarilishi uchun xizmatchi-larni ular tomonidan har bir majburiyatlaridan baholash va ular-ning ko'tarilishiga oid, kamida bir yilda bir marotaba maslahat berib borishi zarur.

K) Mijozlar maqbulliligi va ular bilan munosabatlarning davomiyligi.

Qoida va jarayonlar auditorlik tashkiloti rahbariyati insofsizlik dardiga yo'liqqan xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan bog'lanib qolmasligiga asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Ushbu talabni bajarilishi uchun auditorlik tashkiloti bo'lajak yangi mijoz bilan hamkorlik qilib kelayotgan taftishchidan, bank xodimlaridan, yuristlar va boshqa shaxslardan ma'lumotlar olishi kerak bo'ladi.

L) Nazorat qilish.

Qoida va jarayonlar auditor ish sifatini nazorat qilish samarali olib borilayotganligi to'g'risidagi asosli ishonchni ta'minlab berishi kerak. Mazkur talabning bajarilishi uchun har bir xizmatchi vazifalarining bajarilishi bilan bevosita bog'liq bo'lgan boshqa sherik yoki xizmatchi tomonidan amalga oshirilishi kerak bo'ladi. Ma'muriy ishlar va xizmatchilar tomonidan yuritiladigan ishlarni ham nazorat asosida tekshirib chiqilishi lozim. Auditorlik tashkiloti tomonidan hujjatlar asosida nazorat qilish natijalarini tasdiqlovchi tavsiyanoma beradi. Hujjatlar shakli va xajmi auditorlik tashkiloti hajmiga, funktsional bo'limlar soni, faoliyat tusi va boshqa omillarga bog'liq.

M) Hamkor yoki hamkorlar.

Hamkor yoki hamkorlar xo'jalik yurituvchi sub'ekt hajmidan kelib chiqqan holda mazkur auditorlik tashkilotida amal qilib kelayotgan sifat ustidan nazorat qilish tizimi samaradorligi uchun javobgar bo'lishlari kerak. Maqsad bunday nazorat qilish qoida va jarayonlari, vazifalarning taqsimlanishi va xizmatchilarga belgilangan qoida va jarayonlarning ma'lum qilinishi xuddi avvalgidek o'z maqsadiga qanchalik javob berishini amaliyotining o'z vaqtida aniqlab olinishidan iborat.

Auditor ishi sifatini nazorat qilishining qoida va jarayonlari tusi va miqiyoslari quyidagi shartlarga bog'liq.

Auditorlik tashkilotning hajmiga;

Auditorlik tashkilotlari va funktsional bo'linmalari xizmat-chilarining mustaqillik darajasiga;

Ochiq aktsiyadorlik jamiyatlari auditi, yopiq aktsiyadorlik jamiyatlari auditi kabi uning komponentlarining e'tiborga olgan holdagi amaliy faoliyat mohiyatiga;

– buxgalteriya hisobi va xo'jalik faoliyatini tahlil qilish sohasidagi xizmatlar;

– foyda solig'i hajmlarini aniqlash bo'yicha xizmatlar;

– o'zaro auditning o'tkazilishi bo'yicha majburiyatlariga.

– **olingan foydaga oid auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini ishlab chiqish va qo'llanishi bilan bog'liq chiqimlar darajasiga.**

Auditorlik tashkiloti tomonidan auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarning belgilanishi chog'ida u quyidagi choralarni ko'rishi lozim:

– auditor ishini nazorat qilish qoida va jarayonlarining amalga oshirilishi bo'yicha malakali xizmatchilar o'rtasida vazifalarni taqsimlashi;

– auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlarini xizmatchilarga etkazish;

– auditor ishi sifatini nazorat qilish tizimi samaradorligini qoida va jarayonlarining avvalgidagidek ularning qo'llanish usullari va xizmatchilarga etkazilishi amaliyotiga javob berish-bermasligini aniqlash maqsadida tekshirib ko'rish.

Auditor ishi sifatini nazorat qilish qoida va jarayonlari yozma shaklda bayon qilinishi shart emas. Ular xizmatchilarning ishga qobul qilinishi chog'ida og'zaki ravishda ma'lum qilinishi va auditorlik tashkiloti umumiy yig'ilishida, bir yilda bir marotaba takrorlanishi mumkin.

Shu bilan birgalikda auditor tashkilotlari o'z qoida va jarayonlarini hujjatlar asosida mustahkamlab borishlari tavsiya etiladi. Hujjatlarning turi va hajmi, eng avvalo, auditorlik tashkiloti hajmiga va uning faoliyat tusiga bevosita bog'liq hisoblanadi.

Audit sifatini nazorat qilish bir necha darajada bo'ladi:

1. Davlat tomonidan auditorlik faoliyatini nazorat qilish (litsenziya berish, bekor qilish);

2. Auditorlik kompaniyasining etakchi auditorlari ustidan nazorat:

– muayyan mijozlarni tekshirishda dasturga asoslanganligini tekshirish va muhokama qilish;

– auditorning Axloq kodeksiga qattiq rioya qilishini ta'minlash;

– auditorlik kompaniyasining doimiy mijozlarini tekshirishda etakchi auditorlar smenasiga e'tibor berish.

3. Auditorlik kompaniyasining assistentlari ustidan nazorati.

220-standart barcha auditorlik tashkilotlarida mavjud bo'lishi lozim bo'lgan audit sifati nazorati tizimini funktsiyalashtiruvchi va tashkil etuvchi birdan bir talablarini joriy etish maqsadida ishlab chiqilgan.

Bunday tizimning tarkibi va xususiyatlari bir qancha omillardan iborat:

– auditorlik tashkilotining hajmi (xodimlar soni),

– auditorlik tashkilotining ixtisosligi,

– auditorlik tashkilotining tashkiliy strukturasi,

– auditorlik tashkilotining tarkibiy tashkilotlarining mavjudligi va uning territorial ajratilishi,

– sifat nazorati tizimining iqtisodiy samaradorligi.

Sifat nazorati ta'minlash borasidagi tashkiliy ishlar auditorlik tekshiruvdan oldin amalga oshirilishi kerak. Auditorlik tashkiloti xodimlarining, ya'ni auditorlar, ekspertlar, mutaxassislar malakasining yuqori darajada bo'lishini ta'minlashi zarur. Buning uchun birinchi navbatda kadrlarning maxsus protsedurasi ko'zda tutilishi

lozim. Ayniqsa, ishga qabul qilish jarayonida malaka imtihonlarini o'tkazish maqsadga muvofiqdir. Imtihonlar (mi-sol uchun, buxgalteriya hisobi, soliq, audit savollari bo'yicha testlar) bir qancha bosqichlarda amalga oshirilishi lozim.

1-bosqichda ishga kiruvchilarning bilim darajasini aniqlash hamda unga mos ravishda lavozimni egallashi uchun test o'tkaziladi.

2-bosqichda aniq lavozim uchun bilim darajasini aniqlashtirish maqsadida mukammallashtirilgan testni o'tkazish mumkin. Imtihonlarni test shakli bilan birgalikda suhbat tarzida o'tkazish ham muhim ahamiyatga ega. Bunda quyidagilar muhimdir:

- ishga kiruvchi auditorlik faoliyatining mohiyati, auditorlik tashkilotlari mijozlarning huquq va majburiyatlari deganda nimani tushunadi;
- nostandart vaziyatlarda ishga kiruvchining harakatlari;
- ishga kiruvchining nazariy va amaliy malakasi;
- yangi ish joyi bilan bog'liq kelajakdagi rejalari;
- xizmat safariga tayyorligi;
- xizmat majburiyatlarini bajarishga ta'sir etishi mumkin bo'lgan oilaviy sharoitlari qandayligi.

Hozirgi kunda suhbatga malakali psixologlarni taklif qilish ham maqsadlidir. Har bir mutaxassis uchun oldingi ish malakasidan qat'iy nazar sinov muddatini berishi lozim. Chunki ushbu tashkilot uchun uning malakasi muhim ahamiyat kasb etmasligi mumkin. Bulardan tashqari tashkilotda xodimlarni malakasini oshirish maqsadida qayta attestatsiyalashning doimiy ravishda amal qiluvchi tizimi bo'lishi lozim. Tashkilotda ichki seminarlarni tematikasi va uni o'tkazish grafigi tasdiqlangan bo'lishi lozim. Xodimlarni malakasini oshirish bo'yicha ishlar puxta rejalashtirilgan va yaxshi tash-killashtirilgan bo'lishi darkor. Kichikroq tashkilotlarda bunday ishlar bir xodimga, katta tashkilotlarda esa maxsus bo'linmaga yuklatilgan bo'ladi. Amaliyotni ko'rsatishicha g'arb auditorlik tashkilotlarda ichki firma seminarlarini o'tkazish va unga tayyorgarlik ko'rish tashkilot xodimlarining majburiyatlari hisoblanadi. Bunday ishlarni mukammalligi va sifati xizmat zinapoyalari bo'yicha ko'tarilishda e'tiborga olinadi. Shuning uchun barcha xodimlar bunga puxta tayyorlanadilar. Avval mutaxassis tematikasini va qaysi guruh tinglovchilari uchun mo'ljallangan ekanligini e'lon qiladi. Tematika firma raxbariyati tomonidan tasdiqlanganidan so'ng mutaxassis o'qituvchi va tinglovchilar uchun materiallar tanlaydi va ularni kerakli bo'linga taqdim etadi. Ana shu jarayonlarni barchasi amalga oshirilgandan so'ng seminar o'tkaziladi.

Har bir auditorlik tashkiloti mijozlarni tanlash yoki ulardan voz kechishdek doimiy tadbirlar qo'llashi zarur. Ushbu tadbirlarni ishlab chiqishda quyidagi omillarga e'tibor berish lozim:

- auditorlik tashkilotining to'la mustaqillikka amal qilishini zaruriyati;
- auditorlik tashkilotiga tekshiruv o'tkazish va buxgalteriya hi-sobotining haqqoniyligi haqida fikrlarni shakllantirish jarayonida 3-shaxslar tomonidan bo'ladigan bosimni neytrallashtiradi;
- malakali auditni o'tkazish uchun auditorlik tashkilotlarida zarur resurslarning mavjudligi;

– auditorlik tashkilotining mutaxassisleri avvalambor, mustaqillik, haqqoniylik, ob’ektivlik, professionallik tamoyillariga asoslanishi lozim.

Audit jarayonida bajariladigan ishlarning sifati tekshiruv ishiga yo’naltirilgan nazorat orqali amalga oshiriladi.

Bosh auditor va tekshiruv ishtirokchilariga yo’naltirilgan farmoyishlar tarkibi quyidagi ma’lumotlardan iborat:

- ushbu mutaxassislarning majburiyatlari to’g’risida;
- mutaxassislar tomonidan bajariladigan protseduralarning maqsadi to’g’risida;
- auditorlik jarayoniga ta’sir etuvchi buhgalteriya hisobi va audit bo’yicha muammoli savollarning mavjudligi to’g’risida.

Joriy auditorlik tekshiruvini o’tkazish jarayoni auditorlik guruhi ishtirokchilari har bir mutaxassisga yuklatilgan ishlarning sifati va ular qanchalik farmoyishlarni tushunib etganligiga e’tibor berishlari zarur.

Auditorlik tashkilotlarida nostandart hodisalar aniqlangan sharoitda mutaxassislarning harakati tizimi ishlab chiqilgan bo’lishi lozim; misol uchun xodimlarning tezkor konsultatsiyasi.

Har bir ijrochining ish natijasini yuksak professional darajadagi xodimlar tomonidan tekshiriladi.

Tekshiruvchi asosiy e’tiborni quyidagi jarayonlarni aniqlashga qaratadi:

- audit umumiy reja va dastur asosida amalga oshirilganligi;
- audit jarayonida barcha maqsadlarga erishilganligi;
- audit o’tkazish paytida aniqlangan farqlanishlar auditorlik xulosasida izohlanganligi;
- auditorlik xulosasining asoslanganligi;
- bajarilgan ishlar va ularning natijalari ish hujjatlarida kerakli tarzda aks ettirilganligi.

Auditorlik tashkilotlarida ish natijalari turli xil sxemalar tarzida ko’zda tutilgan bo’lishi mumkin. Albatta, ish natijalari bo’yicha hujjatlashtirish «Hujjatlashtirish» nomli 230-son XAS asosida amalga oshirilishi lozim.

Auditorlik tekshiruvi natijalarini sifat nazorati usullaridan biri mijozning taqriz va murojaatlarini o’rganish hisoblanadi.

Aytib o’tish lozimki, audit natijalarining sifatli nazoratini faqat ish tugagandan so’ng emas, balki ish jarayonida ham o’tkazib turish kerak.

Audit o’tkazish jarayonida ishning sifat nazorati uchun javobgar xodimlar doimiy ravishda quyidagi harakatlarni bajarishi lozim:

- umumiy reja va audit dasturini bajarilishi jarayonini kuzatish;
- ichki xo’jalik xatari, nazorat vositalari xatari va aniqlamaslik xatari darajasini baholash;
- audit jarayonida olingan auditorlik isbotini hujjatlashtirilishini kuzatish;
- tekshiruvlar jarayonida shakllangan xulosalarning to’g’rili-gini tekshirish;
- audit paytida topilgan farqlanishlarni topish va baholash.

Auditorlik tashkilotining professional hodimlarining audit jarayonida bajaradigan vazifalari quyidagi kategoriyalarga bo’linadi:

A) Auditorlik tashkilotining rahbarlari;

B) Auditorlik tekshiruvining rahbarlari;

V) Bosh auditorlar;

G) Auditorlik tekshiruvining ishtirokchilari.

Auditorlik tashkilotining rahbari deganda, auditorlik tash-kilotining ma'muriyati tarkibiga kiruvchi va shu tashkilot nomidan auditorlik xulosasiga imzo chekish huquqiga ega shaxs tushuniladi.

Auditorlik tashkilotining rahbari:

- ho'jalik yurituvchi sub'ekt bilan o'zaro aloqani olib boradi;
- auditorlik tekshiruvi rahbarini tayinlaydi va auditga yo'naltirilgan mutaxassislar guruhini tuzadi;

- tekshirilayotgan sub'ektning auditorlik xulosasida aks etgan buxgalteriya hisobining haqqoniyligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikrini aks ettiradi.

Auditorlik tashkilotining rahbari o'z tashkiloti nomidan berilgan auditorlik xulosasining tarkibidan to'liq xabardor bo'lishi lozim. Auditorlik tashkilotining rahbari auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqi uchun attestatsiyadan o'tgan bo'lishi kerak. Auditorlik tekshiruvining rahbari auditorlik tekshiruvining xo-dimi hamda xo'jalik yurituvchi sub'ektni auditorlik tekshiruvidan o'tkazayotgan xodimlar guruhiga rahbarlik qilayotgan shaxs hisoblanadi.

Auditorlik tekshiruvining rahbari quyidagilar uchun ma'suldir:

- xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan joriy nazorat ishlarini tashkil etish va olib borish;

- ishlarni rejalashtirish (umumiy reja va audit dasturini tasdiqlaydi);

- o'tkazilayotgan audit va uning natijalari bo'yicha tayyorlanayotgan ish hujjatlarini auditorlik milliy standartlariga va ichki firma talablariga muvofiqligi;

- auditorlik xulosasi tarkibiga ta'sir etishi mumkin bo'lgan audit natijalari to'g'risida auditorlik tashkiloti rahbarini xabardor qilish;

- auditorlik tekshirish rahbari auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqi uchun attestatsiyadan o'tgan bo'lish kerak.

Bosh auditor auditorlik tashkilotining hodimi bo'lib, unga audit tekshiruvi ishtirokchilariga rahbarlik qilish yuklatilgan bo'lishi mumkin.

Bosh auditor quyidagilar uchun ma'suldir:

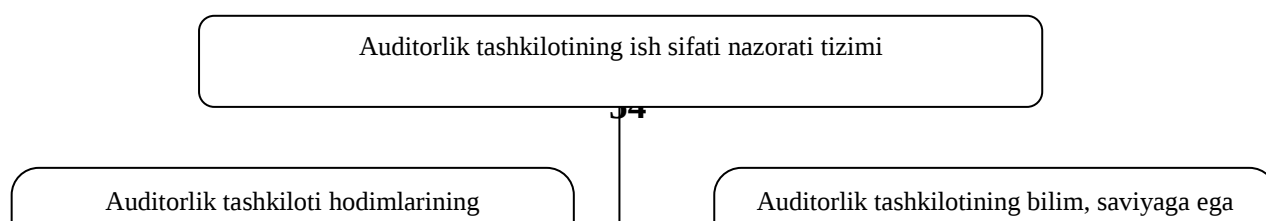
- **Auditorlik jarayoni natijalariga tayyorgarlik, ularni amalga oshirish va hujjatlashtirish;**

- **Unga biriktirilgan audit tekshiruvi ishtirokchilari ishlarini tashkil etish va nazorat qilish.**

Bosh auditor auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqi uchun attestatsiyadn o'tgan bo'lishi lozim.

Auditorlik tekshiruvi ishtirokchisi, auditorlik tashkilotining xodimi hisoblanib, bosh auditorlik yoki tekshiruv rahbariga bo'ysunadi. U auditor kichik auditor, assistent bo'lishi mumkin. Audit ishtirokchilari audit jarayonida ularga yuklatilgan ishlar uchun javobgardir.

Auditorlik tashkilotining ish sifati nazorati tizimi quyidagilardan iborat bo'lishi lozim:



2.4.-rasm. Auditorlik tashkilotining ish sifati nazorati tizimi.

Auditorlik tashkiloti rahbari olib borilishi aniq bo'lgan tekshiruv uchun hamda auditning umumiy rejasida aks ettirilishi lozim bo'lgan rahbarni va bosh auditorni oldindan tasdiqlangan bo'lishi kerak. Tekshiruv rahbari va bosh auditor tekshiruv ishtirokchilarining professional mahoratini tahlil qilishi va har bir ishtirokchining bilim va malakasidan kelib chiqqan holda ishlarini taqsimlashi zarur. Tekshiruv rahbari audit jarayonida auditorlik tashkiloti tomonidan belgilangan ish sifati nazorati vositalarini qo'llashga majbur. Bosh auditor va tekshiruv ishtirokchilariga topshirilgan har qanday ishlar shunday tarzda amalga oshirilishi kerakki, uni buyurgan rahbar ijrochilarning ana shu ishlarga bilim va malakalarini etarli ekanligiga ishonchi bo'lsin. Shuningdek, boshqaruv topshiriqlarini tayyorlashda umumiy reja va audit o'tkazishga sarflanadigan vaqtni e'tiborga olish zarur. Ijrochilarga yo'naltirilgan topshiriqlarni etkazishning asosiy vazifasi audit dasturi hisoblanadi. Ijrochilar ishining joriy nazorati boshqaruv topshiriqlari va bajarilgan ishlar tekshiruvi kabi elementlardan iborat.

Bajarilgan ishlar natijalarini tekshirish har bir ijrochi va xodimlar tomonidan amalga oshiriladi. Ish natijalari tekshiruvini amalga oshiruvchi xodimlar tekshirilgan ish hujjatlariga o'zlarining imzolari yoki shartli belgilarini qo'yishlari lozim. Zarur hollarda esa tekshiruvchilar tekshiriluvchi harakatlariga baho, tavsiya yoki izohlar berishi mumkin. Auditorlik tashkiloti rahbari bajarilgan ish natijalari tekshiruvini

faqatgina audit o'tkazgan guruh xodimlariga emas, balki boshqa zarur malakaga ega bo'lgan mutaxassislarga ham topshirishi mumkin. Auditorlik tashkilo-tidagi bunday mustaqil va parallel tekshiruv, yirik va murakkab xo'jalik yurituvchi sub'ekt audit sharoitida tavsiya etiladi.

Joriy nazoratni olib boruvchi professional xodimlar quyidagi funktsiyalarni bajaradi:

- yuklatilgan topshiriqlarga ijrochilarning bilim va malakasi etarligini tekshiradi;
- yuklatilgan topshiriqlarni ijrochilarga tushunarli ekanligini tekshiradi;
- bajarilayotgan ishlar auditning umumiy rejasi va dasturiga muvofiqligini aniqlaydi;
- audit jarayonida aniqlangan, buxgalteriya hisobi va audit yuzasidan kelib chiqqan muammolarni aniqlash.

2.8. Moliyaviy hisobotning auditida qonunlar va me'yoriy hujjatlarni ko'rib chiqish

Auditorlik muolajalarini rejalashtirishda va amalga oshirishda hamda ular natijalariga baho berishda va hisobot taqdim etishda auditor sub'ekt faoliyati qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq emasligi moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatishi mumkinligini his etishi lozim. Biroq, audit faoliyatning barcha qonunlarga va me'yoriy hujjatlarga muvofiq bo'lmagan holatlarini aniqlab beradi deb bo'lmaydi. Faoliyat muvofiq emasligini aniqlash, ahamiyatligidan qati nazar, sub'ekt rahbariyati yoki xodimlarning halolligiga oid masalalarni va ular auditning boshqa jabhalariga ta'sir ko'rsatishligi ehtimolini ko'rib chiqishni talab qiladi.

250-XAS qo'llaniladigan "muvofiq emaslik" atamasi audit qilinayotgan sub'ektning amaldagi qonunlarga va me'yoriy hujjatlarga zid bo'lgan, ataylab va bilmasdan turib qilgan harakatlari va u tomondan yo'l qo'yilgan xato va kamchiliklardir. Bunday harakatlar sub'ektning o'zi tomonidan yoki uning nomidan, rahbariyat yoki uning nomidan xodim tomonidan amalga oshirilgan operatsiyalardan iborat. XASning maqsadi uchun "muvofiq emaslik" atamasi sub'ekt rahbariyat yoki xodimlar tarkibidagi shaxsning qonunga to'g'ri kelmaydigan axloqini o'z tarkibiga kiritmaydi.

Xarakatlar "muvofiq emas" deb aniqlash huquqiy doiraga taalluqli va, odatda, auditorning kasbiy xabardorligidan tashqarida bo'ladi. Auditorning kasbiy tayyorgarligi, tajribasi, sub'ekt va uning tarmog'ini tushunishligi, auditorning diqqatini jalb qilgan ayrim harakatlar qonunlarga va amaldagi me'yoriy hujjatlarga muvofiq emas deb tan olishga asos bo'lishi mumkin. Odatda, alohida bir harakat "muvofiq emas"ligi yoki bunday bo'lishligi mumkinligi tegishli ma'lumotga ega bo'lgan va malakali, huquq doirasida amaliyot bilan shug'ullanadigan mutaxassis maslahatiga asosan aniqlanadi, lekin yakuniy baho faqat sud qarori bilan berilishi mumkin.

Qonunlar va me'yoriy hujjatlar moliyaviy hisobotga taalluqligi bo'yicha ahamiyatli farqlanadi. Ayrim qonunlar va me'yoriy hujjatlar sub'ekt moliyaviy hisobotining shakli va mazmuni, hisobga olinadigan summalar yoki moliyaviy hisobotda yoritiladigan ma'lumotni belgilaydi. Boshqa qonunlar va me'yoriy

hujjatlarga sub'ekt rahbariyati rioya qilishi lozim yoki ular sub'ekt o'z faoliyatini amalga oshirish huquqiga ega bo'lgan sharoitlarni belgilaydi. Ayrim sub'ektlar qattiq tartibga solinadigan tarmoqlarda harakat qiladilar (masalan, banklar yoki kimyo sanoati korxonalar). Boshqalar faoliyati faqat biznesning xo'jalik jabhalariga umumiy taalluqli bo'lgan qonunlar va me'yoriy hujjatlar bilan tartibga solinadi (masalan, xavfsizlik texnikasiga, xodimlar sog'lig'ini saqlashga va ishga qabul qilishda teng huquqlik tamoyillariga rioya qilishda). Faoliyat qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq emasligi sub'ekt uchun moliyaviy oqibatlarga, masalan jarimalarga, sudda ko'rishlikka va hokazolarga olib keladi. Odatda, muvofiq emaslik qanchalik moliyaviy hisobotda aks ettiriladigan hodisalar va operatsiyalardan uzoqroq bo'lsa, shunchalik u auditor tomonidan aniqlanishi yoki taxmin qilinayotgan muvofiq emaslikni tan olish ehtimoli kam.

Qonunlar va me'yoriy hujjatlar turli mamlakatlarda turlichadir. Buxgalteriya hisobi va auditning milliy standartlari, ehtimol, audit uchun qonunlar va me'yoriy hujjatlarning ahamiyatiga oid yanada ham aniqroq qoidalaridan iborat bo'lishi mumkin.

250-xalqaro standart moliyaviy hisobot auditi uchun qo'llanishi mumkin, lekin auditor sub'ekt faoliyati aniq qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligini tekshirish va hisobot tayyorlash uchun alohida ataylab jalb qilingan boshqa kelishuvlar uchun qo'llab bo'lmaydi.

Moliyaviy hisobotni audit qilishda auditorning tovlamachilik va yanglishlarni ko'rib chiqish uchun mas'uliyatiga oid qo'llanma 240-XAS "Aldash va xato"da taqdim etilgan.

Faoliyatni qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq amalga oshirish uchun sub'ekt rahbariyatining mas'uliyati

Faoliyatni qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq amalga oshirish uchun mas'uliyat sub'ekt rahbariyatining zimmasiga yuklatilgan. Muvofiq emaslik holatlarini oldini olish va aniqlash yuzasidan sub'ekt rahbariyati mas'uldir.

Quyidagi muolajalar va siyosat, boshqalar qatorida, sub'ekt rahbariyatiga muvofiq emaslik holatlarini oldini olish va aniqlash yuzasidan o'z majburiyatlarini bajarishda yordam beradi:

- Huquqiy talablar monitoringi va operatsion muolajalar ushbu talablarga muvofiq ishlab chiqilganligini ta'minlash.
- Tegishli ichki nazorat tizimlarini barpo etish va ijrosini ta'minlash.
- Kasbiy axloq kodeksini ishlab chiqish, ma'lumot uchun etkazish va unga rioya qilish.
- Kasbiy axloq kodeksi xodimlar tomonidan tegishli ravishda o'rganilishi va tushunishligini ta'minlash.
- Kasbiy ahloq kodeksiga rioya qilinishi yuzasidan monitoring o'tkazish va tegishli ravishda unga rioya qilmagan xodimlarga nisbatan intizomiy choralarni qo'llash.
- Huquqiy talablar yuzasidan monitoring o'tkazishda yordam berish uchun huquqiy maslahatchilarni jalb qilish.

- Sub'ekt o'zining tarmog'i doirasida rioya qilinishi lozim bo'lgan ahamiyatli qonunlar ro'yxatini yuritish va rasmiy da'volarni hisobga olish.

Yirik sub'ektlarda ushbu muolajalar va siyosat tegishli majburiyatlar quyidagilar zimmasiga yuklatish yo'li bilan qo'shimcha ravishda to'ldirilishi mumkin:

- Ichki audit xizmatiga.
- Auditorlik qo'mitasiga.

Auditor sub'ekt faoliyati muvofiq emasligi holatini oldini olish uchun mas'ul emas va mas'ul bo'la olmaydi. Biroq har yili audit o'tkazilishini to'xtatib turuvchi omil sifatida ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Audit o'tkazishda, garchi audit XASga muvofiq tegishli ravishda rejalashtirilgan va o'tkazilgan bo'lsa ham, moliyaviy hisobotdagi ayrim ahamiyatli noto'g'ri aks ettirilishlar aniqlanmay qolishning ajralmas tavakkalchiligi mavjud. Quyidagi omillar sababli ahamiyatli noto'g'ri aks ettirishlar sub'ekt faoliyati qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq emasligi natijasida vujudga kelgan bo'lsa, ushbu tavakkalchilik oshadi:

- Asosan sub'ekt faoliyati jabhalari bilan bog'liq bo'lgan, odatda moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir etmaydigan va buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari bilan qamrab olinmagan ko'p sonli qonunlar va me'yoriy hujjatlar mavjudligi.

- Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlariga xos bo'lgan cheklovlar hamda test sinovlarini o'tkazish auditorlik muolajalar samaradorligiga ta'sir ko'rsatadi.

- Auditor tomonidan olingan aksariyat dallilar o'zining tavsifi bo'yicha yakuniy emas, ko'proq tasdiqlovchi bo'lib hisoblanadi.

- Muvofiq emaslik ostida uni yashirishga qaratilgan harakat, masalan kelishuv, hujjatlarni soxtalashtirish, operatsiyalar hisobini ataylab yuritmaslik, sub'ektning yuqori rahbariyati tomonidan nazoratni inkor etish yoki auditorga taqdim etilayotgan ma'lumotni ataylab noto'g'ri tayyorlash kabilar yotishi mumkin.

200-XAS "Moliyaviy faoliyat auditioning maqsadi va uni tartibga soluvchi umumiy tamoyillar"ga muvofiq auditor, audit sub'ekt faoliyatini qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligiga shubha tug'diradigan vaziyatlar va hodisalarni aniqlab berishi mumkinligini tan olgan holda, auditni kasbiy ishonchsizlik nuqtai-nazaridan rejalashtirishi va o'tkazishi lozim.

Aniq qonunchilikka oid talablarga muvofiq auditordan, moliyaviy hisobotning biror-bir tarkibiy qismi sifatida, sub'ekt qonunlar va me'yoriy hujjatlarning muayyan qoidalariga rioya qilayotganligi to'g'risida alohida hisobot tuzish talab qilinishi mumkin.

Rejalashtirish maqsadida auditor, sub'ekt va tarmoq uchun qo'llaniladigan huquqiy va qonunchilikka oid asos va sub'ekt qay darajada ushbu asosga rioya qilayotganligi to'g'risida umumiy tushuncha olishi lozim.

Umumiy tushunchani olish uchun auditor, xususan, ayrim qonunlar va me'yoriy hujjatlar sub'ekt faoliyatiga jiddiy ta'sir ko'rsatishi mumkinligini tan olishi lozim. Shunday qilib, faoliyat muayyan qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq

emasligi sub'ekt faoliyati to'xtashiga yoki u o'z faoliyatini uzluksiz olib borish qobiliyatini shubha ostiga qo'yishga olib kelishi mumkin. Masalan, bunday ta'sir faoliyat sub'ekt litsenziyasi yoki faoliyatni amalga oshirish bo'yicha boshqa ruxsatnoma tarkibidagi talablarga (masalan, bank uchun - kapital va investitsiyalar bo'yicha talablar) muvofiq emaslikdan kelib chiqishi mumkin.

Qonunlar va me'yoriy hujjatlar to'g'risida umumiy tushuncha olish uchun, odatda, auditorlardan quyidagilar talab qilinadi:

- Sub'ekt biznesi va tarmoq to'g'risida ega bo'lgan bilimlaridan foydalanish.
- Faoliyat qonunlarga va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligiga oid sub'ektning siyosati va muolajalari to'g'risida rahbariyat bilan so'rovnoma o'tkazish.
- Sub'ekt faoliyatiga jiddiy ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan qonunlar va me'yoriy hujjatlar to'g'risida rahbariyat bilan so'rovnoma o'tkazish.
- Sud da'volari va choralarini aniqlash, baho berish va hisobga olish bo'yicha qabul qilingan siyosat va muolajalar to'g'risida rahbariyat bilan suxbat o'tkazish.
- Boshqa mamlakatdagi sho''ba korxonalarining auditorlari bilan huquqiy va qonunchilikka oid asoslarni muhokama qilish (masalan, sho''ba korxona bosh kompaniya uchun qimmatli qog'ozlarga oid me'yoriy hujjatlar talablariga rioya qilishi lozim bo'lgan taqdirda).

Umumiy tushuncha olingandan keyin auditor, moliyaviy hisobotni tayyorlashda ko'rib chiqilishi lozim bo'lgan qonunlarga va me'yoriy hujjatlarga muvofiq emaslik holatlarini aniqlashga yordam beruvchi muolajalarni bajarishi lozim, ayniqsa:

- Sub'ekt faoliyati ushbu qonunlar va me'riy hujjatlarga muvofiqligi to'g'risida sub'ekt rahbariyati bilan so'rovnoma o'tkazish.
- Tegishli tartibga soluvchi idoralar yoki litsenziya bergan idoralar bilan o'zaro xat yozishuvni tekshirish.

Auditor faoliyat moliyaviy hisobotdagi ahamiyatli summalar va yoritishlarni aniqlashga ta'sir etadigan, auditor tomonidan umuman tan olinadigan qonunlarga va me'yoriy hujjatlarga muvofiq to'g'risida etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarni olishi lozim. Hisobga olinadigan summalar va ma'lumotlarni aniqlashga taalluqli tasdiqlarni audit paytida ko'rib chiqish uchun auditor ushbu qonunlar va me'yoriy hujjatlarni etarli darajada tushunishi lozim.

Bunday qonunlar va me'yoriy hujjatlar tegishli ravishda belgilanishi va sub'ekt hamda umuman tarmoqqa etkazilgan bo'lishi kerak; ular moliyaviy hisobot chop etilishi chog'ida muntazam ravishda ko'rib chiqilishi lozim. Ushbu qonunlar va me'yoriy hujjatlar, masalan, moliyaviy hisobotning shakli va mazmuniga, jumladan, o'ziga xos tarmoq talablariga; davlat shartnomalari bo'yicha operatsiyalarni hisobga olishga; daromad solig'ini hisoblash uchun xarajatlarni hisoblash yoki tan olishga yoki nafaqa bilan ta'minlash bo'yicha xarajatlarga taalluqli bo'lishi mumkin.

Auditor sub'ekt faoliyati qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiqligiga oid test sinovlari yoki boshqa muolajalarni amalga oshirmaydi, zero bu moliyaviy hisobot bo'yicha audit qo'lamiga kirmaydi.

Auditor, moliyaviy hisobot bo'yicha fikr shakllantirish maqsadida qo'llaniladigan muolajalar, ehtimol ayrim holatlarda qonunlar va me'yoriy hujjatlarga

muvofoq emas deb auditorning diqqatini jalb qilishi mumkinligini nazarda tutishi lozim. Masalan, bunday muolajalar majlislar bayonnomalari bilan tanishishdan; sudda ko'rishlar, da'volar va jazo choralari to'g'risida sub'ekt rahbariyati va huquqshunos bilan so'rovnoma o'tkazishdan iborat; hamda muolajalarni mohiyati bo'yicha amalga oshirish - operatsiyalar yoki hisobvaraqlar qoldiqlari bo'yicha mufassal test so'rovnomalari.

Auditor, moliyaviy hisobotni tayyorlashda ta'siri ko'rilishi lozim bo'lgan faoliyat qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofoq emas holatlarining barcha ma'lum bo'lganlari va sodir etilish ehtimoli borlari to'g'risida auditorga ma'lumot berganligi haqida sub'ekt rahbariyatidan yozma ravishda tasdiqnoma olishi lozim. Teskarisining isbotlari mavjud bo'lmagan holda, auditor sub'ekt ushbu qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofoq faoliyat ko'rsatmoqda deb taxmin qilishga haqli.

Auditorga muvofoq amas degan holat ehtimoliga taalluqli ma'lumot ma'lum bo'lsa, auditor ushbu harakat tavsifi va qanday vaziyatlarda vujudga kelganligini tushunishi hamda moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatish ehtimoliga baho berish uchun etarli bo'lgan boshqa ma'lumotni olishi lozim.

Moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatish ehtimoliga baho berishda auditor quyidagilarni ko'rib chiqadi:

- Bo'lg'usi moliyaviy oqibatlarni, masalan jarimalarni, penyalarni, zararlarni, aktivlarni musodara qilish xavfini, faoliyatni majburiy to'xtatishni va sudda ko'rishlarni.
- Bo'lg'usi moliyaviy oqibatlar yoritilishi zarurligini.
- Moliyaviy hisobotda taqdim etilgan to'g'ri va haqqoniy aks ettirilgan (haqqoniy taqdim etilgan) taqdimotni shubha ostiga qo'yish uchun bo'lg'usi moliyaviy oqibatlar shunchalik jiddiylikni.

Auditor muvofoq emas ehtimoli mavjud deb hisoblagan taqdirda, u olingan ko'rsatkichlarni hujjatli rasmiylashtirishi va ularni sub'ekt rahbariyati bilan muhokama qilishi lozim. Olingan ko'rsatkichlar bo'yicha hujjatlar va yozuvlar yoki hujjatlar nusxasidan hamda, lozim bo'lsa, suxbatlar bayonnomasidan iborat bo'ladi.

Sub'ekt rahbariyati amalda muvofoq ekanligi to'g'risida qoniqarli ma'lumot taqdim etmagan taqdirda, auditor ushbu vaziyatlarda qonunlar va me'yoriy hujjatlarni qo'llash va ularning moliyaviy hisobotga ta'sir etish ehtimoli to'g'risida sub'ekt huquqshunosi bilan maslahatlashishi lozim. Agar auditor sub'ekt huquqshunosi bilan maslahatlashish maqsadga muvofoq emas deb hisoblasa yoki auditor uning fikri bilan qoniqmasa, auditor qonunlar va me'yoriy hujjatlar buzilganlik holatlari mavjudligi, kelib chiqadigan huquqiy oqibatlar ehtimoli va, kerak bo'lsa, auditor kelajakda qanday harakatlar qilishi lozimligi yuzasidan o'z huquqshunosi bilan maslahatlashish imkonini ko'rib chiqishi kerak.

Taxmin qilinayotgan muvofoq emaslik to'g'risida tegishli ma'lumot olib bo'lmaydigan taqdirda, auditor auditorlik hisobotiga auditorlik dalillar mavjud emasligining ta'sirini ko'rib chiqishi lozim.

Auditor muvofoq emaslik auditning boshqa jabhalariga, xususan sub'ekt rahbariyati taqdimotlarining ishonchligiga ta'sirini ko'rib chiqishi kerak. Shuning uchun, muvofoq emaslik sub'ektning ichki nazorati tomonidan aniqlanmagan yoki uning taqdimotlariga kiritilmagan taqdirda, auditor tavakkalchilikka berilgan baho va

sub'ekt rahbariyati taqdimotlarining haqqoniyligini qo'rib chiqadi. Auditor tomonidan aniqlangan muvofiq emaslikka oid aniq holatlarining ta'siri harakat sodir etilishi va yashirilishi bilan, garchi bu holat mavjud bo'lsa, nazoratning muayyan muolajalari hamda sub'ektning jalb qilingan rahbariyat va xodimlar mavqei o'rtasidagi o'zaro aloqalarga bog'liq.

Auditor qisqa muddatlarda sub'ektning auditorlik qo'mitasi, direktorlar kengashi va yuqori rahbariyatini auditorning diqqatini jalb qilgan muvofiq emaslik to'g'risida xabar berishi yoki tegishli axborot olganligi haqida dalillar olishi lozim. Lekin, auditor, shubhasiz oqibatlarga olib kelmaydigan yoki ahamiyatsiz bo'lgan masalalar yuzasidan bunday harakatlarni qilishi shart emas va u xabar berilishi lozim bo'lgan masalalar tavsifini oldindan kelishib olishi mumkin. Agar, auditorning fikricha, muvofiq kelmaslik ataylab qilingan va ahamiyatli bo'lsa, auditor amalda aniqlangan xulosalar haqida xabar berishi lozim. Agar auditor sub'ektning yuqori rahbariyati, jumladan direktorlar kengashi, bevosita muvofiq emaslik bilan bog'liq deb hisoblasa, auditor ushbu masala bo'yicha sub'ektning keyingi bosqichdagi yuqori idorasiga, bunday idora mavjud bo'lgan holda, masalan, auditorlik qo'mitasi yoki kuzatuv kengashiga xabar berishi lozim. Agar yuqori idora mavjud bo'lmasa yoki auditor hisobot harakat uchun qabul qilinmasligi mumkin deb hisoblasa yoki hisobotni kimga taqdim etish uchun ikkilansa, auditor huquqiy maslahat olish imkonini ko'rib chiqishi lozim.

Agar auditor muvofiq emaslik moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatadi va u moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aks ettirilmagan degan xulosaga kelsa, auditor o'z fikrini sharhlar bilan yoki salbiy fikr bildirishi lozim.

Agar sub'ekt moliyaviy hisobotga ahamiyatli bo'lishi mumkin bo'lgan hodisa yoki muvofiq emaslik ehtimoliga baho berish maqsadida tegishli dallilar olish uchun auditorga to'sqinlik qilsa, auditor audit qo'lam cheklanganligi asosida moliyaviy hisobot bo'yicha o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki fikr bildirishdan voz kechishi lozim. Agar auditor muvofiq emaslik sub'ekt harakatidan emas, balki vaziyatlardan kelib chiqqan cheklovlar natijasida vujudga kelganligini aniqlay olmasa, auditor ushbu holatning auditorlik hisobotiga ta'sirini ko'rib chiqishi lozim.

Auditorning sir saqlashlikka rioya qilishga oid majburiyati, odatda, muvofiq emaslik to'g'risida uchinchi tomonlarga xabar bermaslikni ko'zda tutadi. Lekin, muayyan vaziyatlarda qonunlar, me'yoriy-huquqiy hujjatlar yoki sud idoralarining qarorlari auditorning sir saqlashiga oid majburiyatlariga nisbatan ustivor kuchga ega (masalan, ayrim mamlakatlarda auditoridan moliyaviy idoralar faoliyati qonunlar va me'yoriy hujjatlar talablariga muvofiq emaslik holatlari haqida nazorat idoralariga xabar berish talab qilinadi). Bunday vaziyatlarda auditorga, auditorning jamiyat oldidagi mas'uliyatini etarli darajada hisobga olgan holda, huquqiy maslahatlar olish kerakli bo'lishi mumkin.

Muvofiq emaslik moliyaviy hisobotga ahamiyatli ta'sir ko'rsatmaganda ham, auditor ushbu vaziyatlarda sodir etilgan muvofiq emaslik holatlarini bartaraf etish lozim deb hisoblasa, lekin sub'ekt rahbariyati bu holatlarni bartaraf etish uchun hech qanday chora-tadbirlarni qo'llamagan taqdirda, auditor xizmat ko'rsatishni to'xtatish lozim degan xulosaga kelishi mumkin. Auditor qaroriga ta'sir etadigan omillar qatoriga sub'ekt rahbariyati taqdimotlari ishonchligiga ta'sir ko'rsatishi mumkin

bo'lgan, sub'ekt yuqori rahbariyatining bunga aloqadorligi hamda auditor kelgusida sub'ekt bilan hamkorlik qilgan taqdirda, uning oqibatlari kiradi. Bunday xulosaga kelgan taqdirda, odatda, auditor huquqiy maslahat olish uchun murojat qiladi.

Buxgalterlarning xalqaro federatsiyasi tomonidan chop etilgan "Buxgalterlarni kasbga oid ahloqiy kodeksi"ga muvofiq audit olishga taklif etilgan auditordan tegishli so'rovnoma xati olingan taqdirda, amaliyot ko'rsatayotgan auditor unga nima sababdan audit o'tkazishga taklif olgan auditor, uni auditor sifatida tayinlashdan voz kechishini tushuntirib beruvchi kasbiy sabablar mavjudligi to'g'risida xabar berish lozim. Amaliyot ko'rsatayotgan auditor mijoz ishlari holati to'g'risida audit o'tkazishga taklif etilgan auditor bilan muhokama qilish hajmining chegarasi, mijozning tegishli ruxsati mavjudligiga va/yoki mazkur aniq mamlakatda ma'lumotni yoritish yuzasidan amaldagi qonunchilik va ahloqqa oid talablarga bog'liq. Qandaydir bunga o'xshash asoslar yoki yoritilishi lozim bo'lgan masalalar mavjud bo'lgan taqdirda, amaliyot ko'rsatayotgan auditor, qonunchilikka va ahloqqa oid cheklovlarni, jumladan, lozim bo'lganda, mijoz ruxsati mavjudligini hisobga olgan holda, audit o'tkazishga taklif qilingan auditorga batafsil ma'lumotni taqdim etadi va u auditor etib tayinlashiga taalluqli bo'lgan barcha masalalarni erkin muhokama qiladi. Mijoz amaliyot ko'rsatayotgan auditorga o'z ishlari holatini audit qilishga taklif etilgan auditor bilan muhokama qilishga ruxsat bermagan taqdirda, bu to'g'risida taklif qilingan auditorga xabar berilishi lozim.

Quyida auditorning diqqatini jalb qilishi mumkin bo'lgan va faoliyat qonunlar va me'yoriy hujjatlarga muvofiq emas holati mavjud bo'lishi mumkinligiga ko'rsatma bo'lib xizmat qiladigan namunalar keltirilgan:

- Davlat muassasalari tomonidan o'tkaziladigan tekshiruvlar, jarimalar yoki penyalar to'lanishi.
- Maslahatchilarga, bog'liq tomonlarga, xodimlarga yoki davlat xizmatchilariga ko'rsatilmagan xizmatlar uchun to'lovlar yoki qarzar berilishi.
- Odatda sub'ekt tomonidan yoki ushbu tarmoqda yoki mazkur xizmat turi bo'yicha to'lanadigan summalardan haddan tashqari ko'proq deb tuyulgan sotuv uchun komission mukofotlar yoki vositachilarga gonorarlar.
- Bozor narxlaridan haddan tashqari yuqori yoki past narxlardagi xaridlar.
- Naqd pul bilan g'ayri odatiy to'lovlar, chek egalariga to'lagan holda kassa cheklari shaklidagi xaridlar yoki raqamlangan bank hisobvaraqlariga o'tkazmalar.
- Imtiyozli xududlarda ro'yxatga olingan kompaniyalar bilan g'ayri odatiy operatsiyalar.
- Olingan tovarlarni ishlab chiqargan va xizmatlar ko'rsatgan mamlakatlardan farqli boshqa mamlakatlarga to'lovlarni o'tkazish.
- Valyuta operatsiyalari bo'yicha hujjatlar yuzasidan tegishli nazoratsiz to'lovlar.
- Ataylab yoki tasodifan tegishli auditorlik iz yoki etarli bo'lgan dallilar bilan ta'minlanmagan buxgalteriya hisobining mavjudligi.
- Ruxsat etilmagan yoki tegishli ravishda rasmiylashtirilmagan operatsiyalar.
- Ommaviy axborot vositalaridagi sharhlar.

Tayanch tushunchalar

Moliyaviy hisobot auditining maqsadi, auditorning mijoz oldidagi xat-majburiyati, oferta, tekshirish o'tkazishda shartnoma, biznesni bilish, auditning ishchi hujjatlari, aldash va xato, auditor ishi sifati.

3-MAVZU. AUDITORLIK DALILLARINI YIG'ISH

REJA:

- 3.1. Auditorlik dalillar va ularni olish usullari
- 3.2. Auditorlik tanlash
- 3.3. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish
- 3.4. Auditda muhimlik va tavakkalchilik darajalarini aniqlash
- 3.5. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash
- 3.6. Buxgalteriya baholarining auditi
- 3.7. Bog'liq tomonlar
- 3.8. Boshqa auditor va ichki audit ishidan foydalanish

3.1. Auditorlik dalillar va ularni olish usullari

Auditorlik tekshiruvi davomida auditor chiqaradigan qarorlarining asoslanganligini ko'rsatish uchun dalil yig'adi. Tekshirish davomida yig'ilgan va tahlil qilingan ma'lumotlar auditorning qaror qabul qilishi uchun asos bo'lib xizmat qiladi va auditorlik dalillari deyiladi.

Auditorlik dalillari nafaqat auditorlarga, balki ushbu dalillardan asosiy foydalanuvchilar qatoriga kiradigan korxona rahbariyati uchun ham juda zarur hisoblanadi.

Korxona rahbariyati uchun axborotlar tarkibi mansabdor shaxslarning bajaradigan funktsiyalariga qarab aniqlanadi. Masalan, korxona mulkdorlari, ta'sischilari hamda rahbari uchun avvalo mablag'larning miqdori hamda likvidligi, soliqqa oid munosabatlar, foydaning taqsimlanishi, dividendlarning hisoblanishi kabi ma'lumotlar zarur bo'ladi.

Menejerlar uchun esa asosan foydaning miqdori va me'yori, tannarx hamda rentabellik, korxonaning to'lovga qobiliyatlilik darajasi kabi ma'lumotlar zarur.

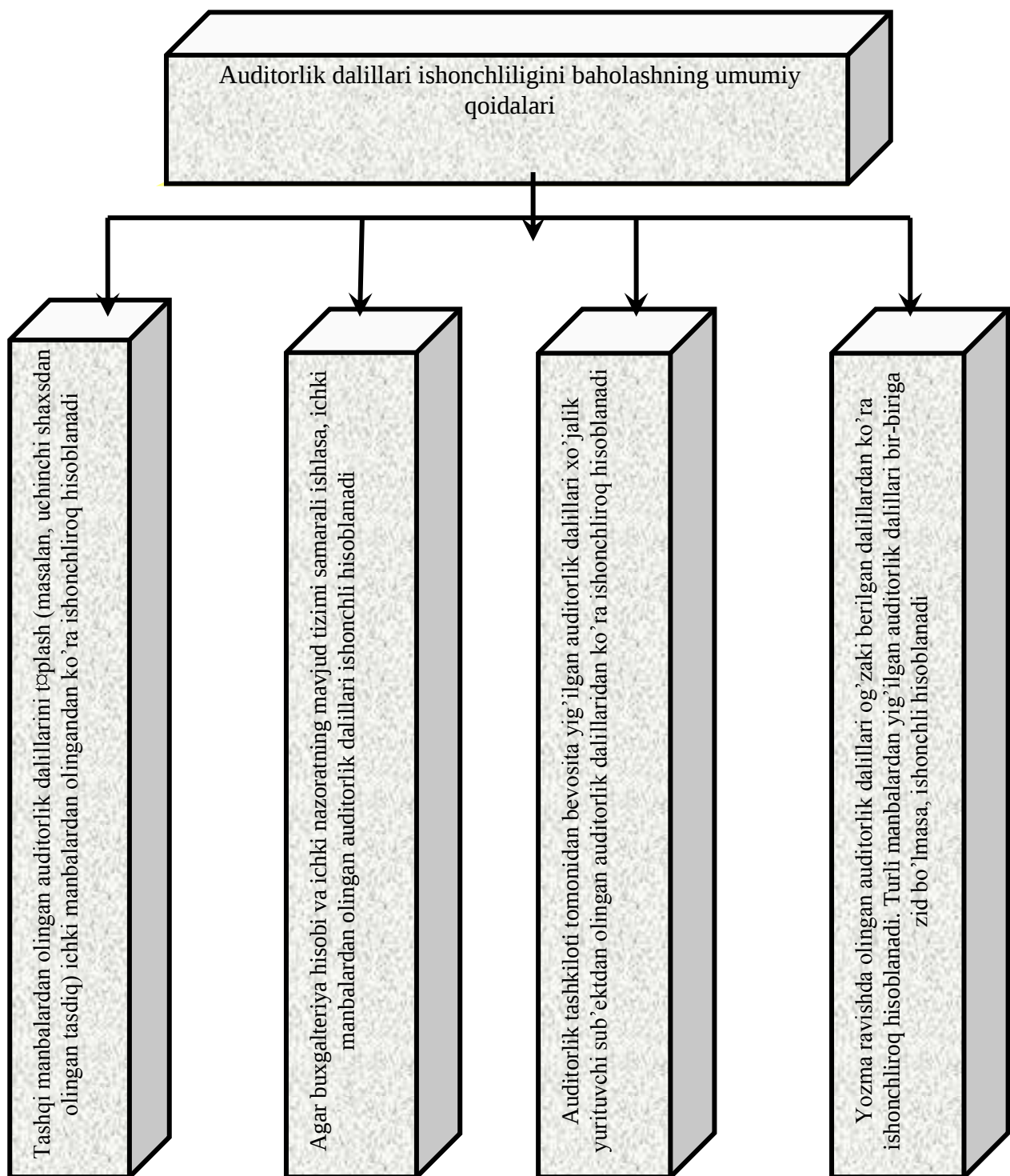
Bevosita korxonadan moliyaviy manfaat mavjud tomonlarga auditorlik xulosasi bilan tasdiqlangan tashkilotning moliyaviy hisoboti ishonchli ma'lumotlari taqdim etiladi.

Boshqa tashqi foydalanuvchilarga soliq to'lovlari, byudjetdan tashqari fondlarga ajratmalar xususidagi ma'lumotlar taqdim qilinishi mumkin.

Barcha tomonlarning axborotga bo'lgan talabini qondirish maqsadida auditor korxona moliya-xo'jalik faoliyatini, uning moliyaviy hisobotini tekshiradi. Bunday vaziyatda auditoridan auditorlik dalillari va isbotlarini olish talab etiladi.

Auditorlik tekshiruvi davomida yig'iladigan hujjatlarning miqdori cheklanmagan. Auditor o'zining malaka talablaridan kelib, buxgalteriya hisobotining ishonchliligini tasdiqlovchi isbot va dalillarning miqdorini mustaqil holda belgilaydi.

Auditorlik dalillari, agarda hujjatlar va aktivlar, xususiy kapital va majburiyatlarning haqiqiy holati bilan tasdiqlanganda, ishonchli hisoblanadi.



3.1.-rasm. Auditorlik dalillari ishonchliligini baholashning umumiy qoidalari

Auditorlik dalillarini yig'ishda moliyaviy axbo-rotlarning rad etilishi mumkinligini inobatga olgan holda isbot yig'ish usullarini tanlashi mumkin.

Auditorlik isbotlari, avvalo, relevant hamda to'liq bo'lishi lozim. Isbotlarning relevantligi biror-bir muammoni hal qilishda uning o'rnini aniqlashni bildirsa, to'liqlik esa har bir aniq vaziyatda ichki nazorat tizimini

baholash va auditorlik xulosasining to'g'riligi ehtimolligi asosida aniqlanadi. Har qanday holatda auditor yig'ilgan dalillar auditorlik xulosasini yozish uchun foydali bo'lishini nazarda tutishi lozim.

Auditorlik isbotlari ichki, tashqi hamda aralash bo'lishi mumkin.

Ichki dalillar mijozdan og'zaki so'rov yoki yozma tasdiq asosida olinishi mumkin. Tashqi dalillar 3-shaxsdan yozma tasdiq asosida olinishi mumkin. Aralash dalillar mijozdan og'zaki yoki yozma tasdiq asosida hamda 3-shaxsdan tasdiqlangan holda olinishi mumkin.

Auditor uchun eng qimmatli dalil tashqi dalillardir, so'ngra aralash hamda ichki dalillar zarur bo'ladi.

Yozma shaklda yoki hujjat shaklida olingan dalillar og'zaki dalillarga nisbatan ishonchli hisoblanadi. Yig'ilgan dalillar auditorning ishchi hujjatlarida aks ettiriladi.

Quyidagilar auditorlik dalillarini yig'ish manbalari bo'lib hisoblanadi:

- iqtisodiy sub'ekt hamda 3-shaxslarning birlamchi hujjatlari;**
- iqtisodiy sub'ektning buxgalteriya hisobi registrlari;**
- iqtisodiy sub'ekt xodimlari va 3-shaxslarning og'zaki tushun-tirishlari;**
- inventarizatsiya natijalari;**
- buxgalteriya hisoboti.**

Xo'jalik muomalalarini kuzatish mobaynida yig'ilgan dalillar auditor uchun muhim hisoblanadi.

Auditorlik isbotlari va dalillarining ishonchliligini aniqlashga bir qancha omillar ta'sir qiladi: auditorlik tavakkalchiligi darajasi, turli xil manbalardan olingan dalillarning turli-tumanligi va boshqalar.

Agarda auditor dalillarni turli xil manbalardan olsa, auditorlik tavakkalchiligi kamayadi. Auditorlik dalillarini yig'ish nafaqat buxgalteriya hisoboti-ning ishonchliligini isbotlashga, balki mijozga turli xil tavsiyalar berishda ham qo'l keladi. Auditning maqsadi, tekshiriladigan ob'ektlarni qamrab olish darajasi hamda hujjatlarni qay darajada olishga bog'liq holda auditor tomonidan tekshiruv davomida turli xil usullar ishlatilishi mumkin. Auditor tomonidan auditorlik tekshiruvi davomida o'tkaziladigan usullarga quyidagilar kiradi (10.2.-rasm.):

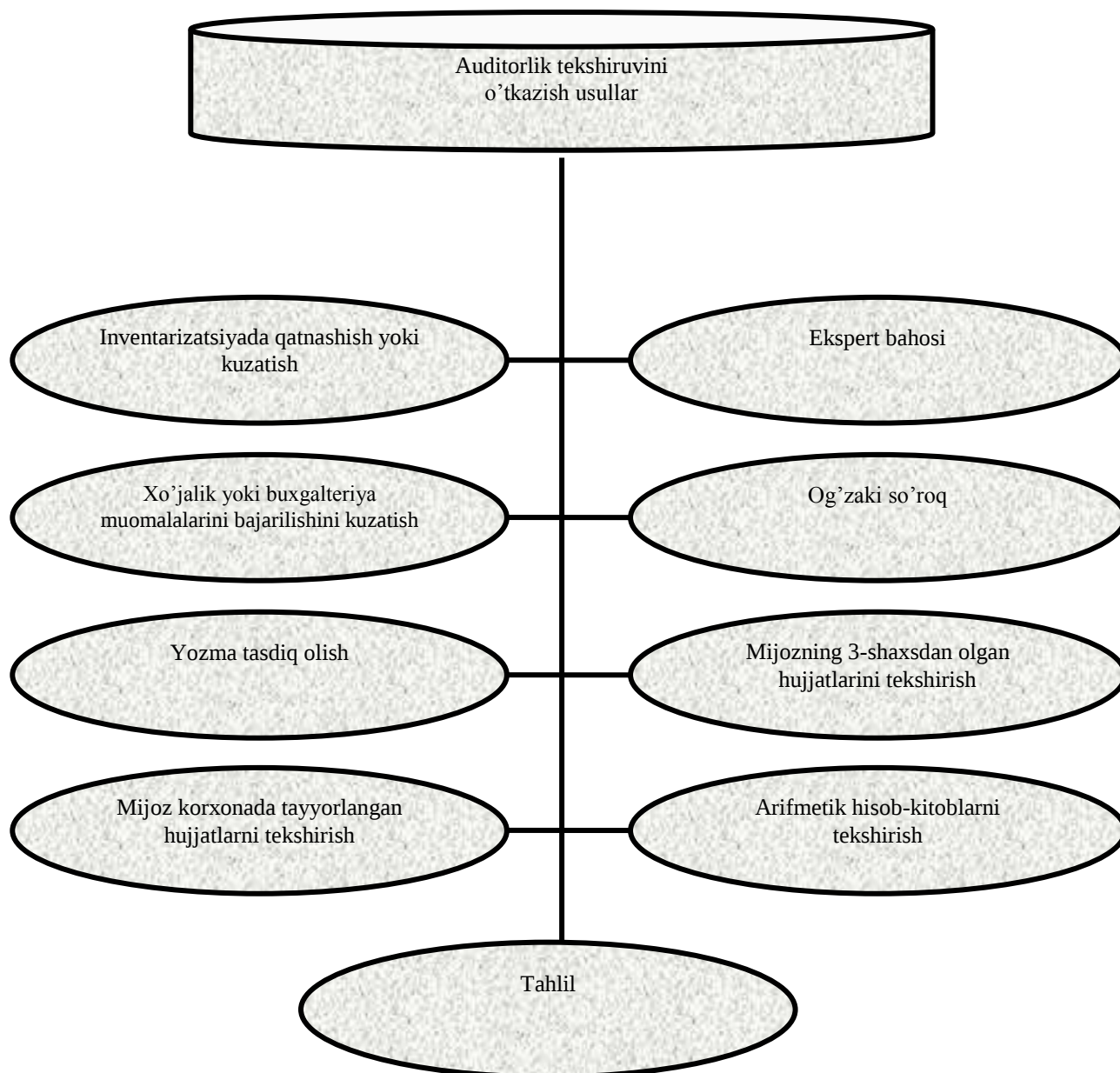
Inventarizatsiya. Inventarizatsiya – bu ma'lum bir vaqtga korxona mablag'lari va ularning manbalarini haqiqiy mavjudligini, inventarizatsiya qilinayotgan ob'ektni natura shaklida sanash, ya'ni qoldiqlarini hisoblash yoki hisob yozuvlarini tekshirish yo'li bilan haqiqiy qilingan xarajatlarni belgilash.

Inventarizatsiya tekshiruv davomida eng keng qo'llaniladigan usullardan biri bo'lib, uning yordamida joriy hisob ma'lumotlarining to'g'riligi tekshiriladi, hisobda yo'l qo'yilgan xatolar aniqlanadi, hisobga olinmagan xo'jalik muomalalari hisobga olinadi, moddiy javobgar shaxslar javobgarligi ostida bo'lgan mablag'larning butligi nazorat qilinadi.

Auditor inventarizatsiya jarayonini kuzatishi yoki unda bevosita ishtirok etishi ham mumkin. Inventarizatsiya yordamida auditor korxonaning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini to'g'ri baholashi mumkin.

Laboratoriya tekshiruvi. Bu usul korxonadagi moddiy boyliklarning fizik,

kimyoviy hamda biologik holatining qay darajada ekanligini aniqlashda qo'llaniladi. Masalan, laboratoriya usuli yordamida bug'doyning namligi, sutning yog'lilik darajasini, tayyorlangan ozuqaning sifatini tekshirish mumkin. Bu usul sud-buxgalteriya ekspertizasini o'tkazishda ham qo'llaniladi.



3.2.-rasm. Auditorlik tekshiruvini o'tkazish usullar.

Ekspert bahosi. Bu usul audit o'tkazish jarayonida auditorning mutaxassisligidan tashqari bo'lgan savollar bo'lganida o'tkaziladi. Masalan, ishlab chiqarish texnologiyasi, qimmatli qog'ozlar muomalasi va hokazo. Mana shu vaziyatda auditor ekspertning xizmatidan foydalanishi lozim bo'ladi.

Ekspert quyidagi maqsadlarda chaqiriladi:

- asosiy vositalarni baholashda;
- uzoq muddatli shartnoma bo'yicha bajarilgan ishlarni baholashda;
- moddiy qiymatliklarni sifat va miqdor ko'rsatkichlarni hisobga olgan holda baholash uchun;

- shartnomalarning bajarilishi, tuzilishi bo'yicha yuridik maslahatlar olish uchun;

- axborot texnologiyalarni baholash uchun.

Og'zaki so'roq. Bu usul moddiy javobgar shaxslardan tekshiriladigan ob'ekt xususidagi savollar bo'yicha og'zaki so'roq o'tkazilishini bildiradi. Og'zaki so'roq usuli korxona xodimlari, rahbari va 3-shaxslarni «savol-javob-natija» tamoyili qo'llash bilan xodimlarni og'zaki testdan o'tkazishni anglatadi. Bu usul, odatda, auditorlik tekshiruv boshlanishidan oldin o'tkaziladi va so'rov natijasida auditorlik tekshiruvini o'tkazishni rejalashtiradi. Og'zaki so'roq o'tkazilishi uchun auditor tomonidan turli xil masalalar bo'yicha savolnomalar oldindan tuzilishi ham mumkin. Og'zaki so'roq natijalari auditorlik tekshiruvining keyingi bosqichlarida ham qo'llanilishi mumkin.

Mijozning 3-shaxsdan olgan hujjatlarini tekshirish. 3-shaxsdan olingan hujjatlarga quyidagilar kiradi:

- boshqa korxonalar bilan hisob-kitob hujjatlari (to'lov-talabnoma, to'lov-topshiriqnoma, akkreditivlar va hokazo);

- boshqa korxonalarning birlamchi hisob hujjatlari (schet-faktura, nakladnoy va hokazo);

- hisobotdagi moliya, soliq, bank organlari bilan hisob-kitoblarning to'g'riligini tasdiqlovchi hujjat bilan (bank ko'chirmasi, kredit shartnomasi va hokazo);

- debitorlik va kreditorlik qarzlarning to'g'riligini tasdiqlovchi yuridik hujjatlar (tovarlarni jo'natish to'g'risida shartnoma, sud qarori va hokazo);

- korxona huquqlarini ifodalovchi yuridik hujjatlar (aktsionerlar ro'yxatidan ko'chirma, sug'urta shartnomasi, ijara shartnomasi va hokazo).

Auditor bu hujjatlarning to'g'riligini, aniqligini tekshiradi.

Mijoz korxonada tayyorlangan hujjatlarni tekshirish. Mijoz korxonada tayyorlangan hujjatlar bo'yicha ma'suliyat ichki bo'lib, uning to'g'riligi ichki nazorat tizimiga bog'liq. Ularga quyidagilar kiradi: birlamchi hujjatlar, jurnal-orderlar, kartochkalar, qaydnomalar, registrlar, Bosh Daftar, moliyaviy hisobot va boshqalar.

Arifmetik hisob-kitoblarni tekshirish. Isbot yig'ishning bu usulini o'tkazish ichki nazorat tizimi ishiga bog'liq. Agar auditor ichki nazorat tizimi ishini qoniqarli deb topsa, arifmetik hisob-kitoblarni tekshirish tanlov asosida o'tkaziladi. Agarda auditor ichki nazorat tizimi ishini yomon deb topsa, bu usul to'liq o'tkazi-ladi. Arifmetik hisob-kitoblarni tekshirish tartibi auditor tomonidan mustaqil tanlanadi.

Tahlil. Tekshirish davomida iqtisodiy tahlilning ko'pgina usullari qo'llaniladi. Tahlil quyidagilarni aniqlashi lozim:

– mijozning faollik darajasini;

– moliyaviy xo'jalik faoliyati bo'yicha istiqbolni baholash;

– mijoz hisobotida ko'zda tutilgan xatolarning chegarasini;

– auditning asosiy bosqichida tekshirishni qisqartirish.

Tahlil uchun asosiy ma'lumot manbai buxgalteriya hisobotidir. Tahlilda quyidagilar o'rganiladi:

– hisobvaraqlardagi qoldiqlarni turli davrlar bo'yicha taqqoslash;

– reja va haqiqatdagi moliyaviy ko'rsatkichlarni taqqoslash;

– korxona ma'lumotlarini o'tgan yillarga, tarmoqdagi o'rtacha korxona bilan taqqoslash.

Moliyaviy koeffitsientlar korxonaning moliyaviy holatini ifodalaydi. Moliyaviy koeffitsientlar:

- balansni o'rganishda;
- korxona moliyaviy holatini o'tgan yilga nisbatan o'zgarishini baholashda;
- me'yoriy holatdan chetga chiqish mezonlarini belgilashda.

Quyidagilar asosiy hisoblanadi:

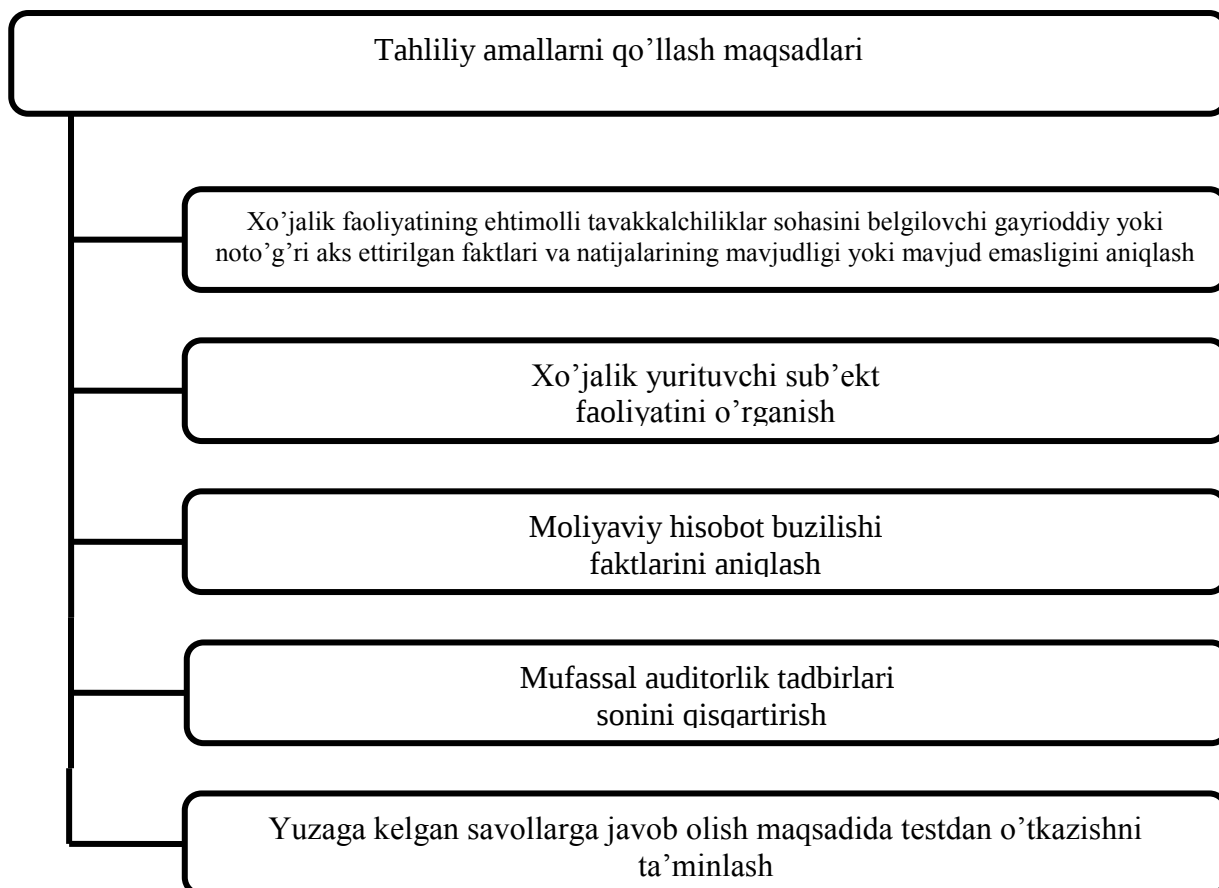
- joriy likvidlik koeffitsienti;
- o'z mablag'larining etarliligi;
- to'lov qobiliyati koeffitsienti.

Bu orqali korxona to'lovga layoqatli yoki layoqatsiz ekanligiga baho beriladi.

Yuqoridagi usullardan tashqari auditor auditorlik isbotlarini yig'ishda quyidagi usullardan ham foydalanishi mumkin: mijozning arifmetik hisob-kitoblarini tekshirish, alohida xo'jalik muomalalari bo'yicha hisob qoidalarini kuzatish, jarayonni kuzatib borish, muqobil balans tuzishga tayyorgarlik ko'rish. Bu usullar muayyan vaziyatlarda auditor tomonidan qo'llaniladi.

Yuqorida qayd etilgan amallarni amalga oshirish uchun turli usullardan foydalanish mumkin. Ular oddiy solishtirishdan tortib to ilg'or statistik usullar qo'llaniladigan murakkab tahlillargacha farqlanadi. Tahliliy amallar umumlashtirilgan moliyaviy hisobot, tarkibiy qismlar bo'yicha moliyaviy hisobot (masalan, sho'ba korxonalar, bo'linmalar yoki segmentlar) va moliyaviy hisobotning alohida elementlariga nisbatan qo'llanishi mumkin. Auditor tomonidan amallarni, usullarni va qo'llash darajasini tanlash uning kasbiy mulohazasiga bog'liq.

Tahliliy amallar quyidagi maqsadlarda qo'llaniladi:



3.3.-rasm. Tahliliy amallarni qo'llash maqsadlari

Auditor biznesni tushunishga erishish va tavakkalchilikning bo'lg'usi bo'limlarini aniqlash uchun tahliliy amallarni rejalashtirish bosqichida qo'llashi lozim. Tahliliy amallarning qo'llanishi auditor xabardor bo'lmagan biznesning jabhalariga ko'rsatishi va boshqa auditorlik amallarning tavsifi, muddati va hajmini belgilashda yordam berishi mumkin.

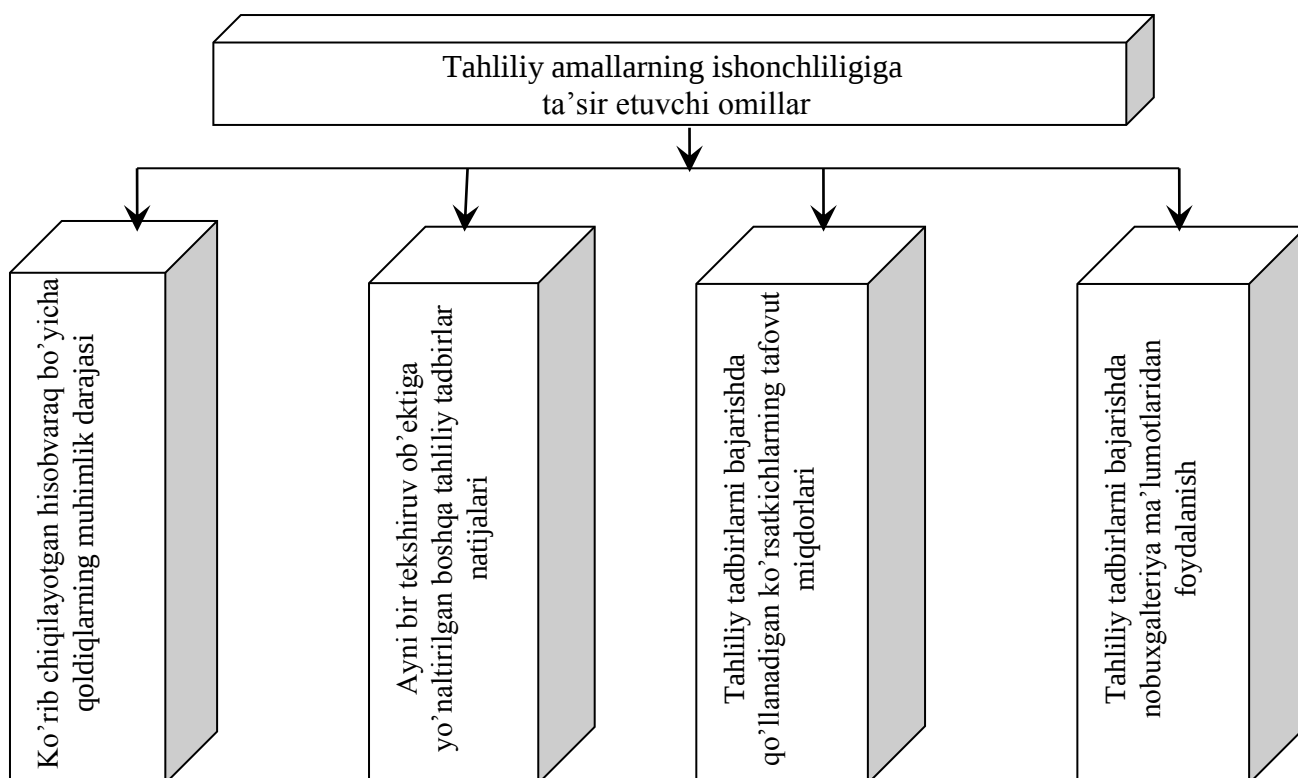
Auditni rejalashtirishda tahliliy amallarda moliyaviy ma'lumot bilan bir qatorda moliyaviy bo'lmagan ma'lumot ham ishga tushiriladi, masalan sotuv ko'rsatkichlari bilan sotuv maydonlari yoki sotilgan mahsulot hajmi o'rtasida o'zaro bog'liqlik.

Moliyaviy hisobotning aniq belgilangan tasdiqlari yuzasidan aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini pasaytirish uchun auditorning mohiyati bo'yicha amallarga ishonchi mufassal testlar, tahliliy amallar yoki ularning birligiga asoslanishi mumkin.

Auditning muayyan maqsadiga erishish uchun qanday amallardan foydalanish lozimligi, moliyaviy hisobotning aniq belgilangan tasdiqlari yuzasidan aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligini pasaytirishga oid mavjud bo'lgan amallarning samaradorligi va oqilonaligi to'g'risida auditorning mulohazasiga asoslanadi.

Tahliliy amallarni qo'llash uchun kerakli bo'lgan mavjud ma'lumot va uning ishonchligi va sub'ekt tomonidan bajarilgan har qanday amallar natijasi to'g'risida, odatda, auditor sub'ekt rahbariyatiga so'rovnomalar bilan murojat qiladi.

Balki, sub'ekt tomonidan tayyorlangan tahliliy ko'rsatkichlardan foydalanish, agar auditor ular tegishli ravishda tayyorlanganligiga ishonch hosil qilsa, oqilona bo'lishi mumkin.



3.4.-rasm. Tahliliy amallarning ishonchliligiga ta'sir etuvchi omillar.

Auditor tahliliy amallarni audit yakunlanishida yoki yakunlanishiga yaqin qolganda, moliyaviy hisobot auditor tomonidan biznesni bilishga muvofiq ekanligi yuzasidan umumiy hulosalar shakllantirish jarayonida qo'llashi lozim.

Bunday amallar natijalariga ko'ra qilingan xulosalar moliyaviy hisobotning alohida tarkibiy qismlari yoki elementlarini audit qilish paytida shakllantirilgan xulosalarni tasdiqlash uchun mo'ljallangan va moliyaviy hisobot oqilona ekanligi yuzasidan umumiy xulosa chiqarishda yordam beradi. Shunga qaramasdan ular yordamida, shuningdek, qo'shimcha amallar talab qiladigan sohalarni aniqlash mumkin.

Tahliliy amallarning qo'llanilishi ko'rsatkichlar o'rtasida o'zaro bog'liqliklar mavjud va ma'lum qarama-qarshi shartlar bo'lmagan taqdirda mavjud bo'lib qolaveradi degan mulohazaga asoslanadi.

Bunday o'zaro bog'liqliklar mavjudligi buxgalteriya hisobi tizimi bilan yaratilgan ko'rsatkichlarning to'liqligi, aniqligi va ishonchligi yuzasidan auditorlik dalillar bilan ta'minlaydi.

Biroq, tahliliy amallar natijalarining ishonchligi, tahliliy amallar kutilayotgan o'zaro bog'liqliklarni solishtirishi mumkinligi tavakkalchiligiga auditor tomonidan berilgan bahoga qaram, amalda esa muhim noto'g'riliklar mavjud. Tahliliy amallar natijalariga auditorning ishonch darajasi bo'lgan quyidagi omillardan kelib chiqadi.

Auditor tahliliy amallarni qo'llashda foydalaniladigan ma'lumotni tayyorlashda nazorat test sinovlaridan, agar bu mavjud bo'lsa, o'tkazish to'g'risidagi masalani ko'rib chiqishi lozim. Agar bunday nazorat samarali bo'lsa, auditor ma'lumot ishonchligiga va, binobarin, tahliliy amallar natijalariga ko'proq ishonch hosil qiladi. Moliyaviy bo'lmagan ma'lumot bo'yicha nazorat ko'pchilik holatlarda buxgalteriya hisobiga taalluqli bo'lgan nazorat bilan birgalikda test sinovlaridan o'tkazilishi mumkin. Masalan, sub'ekt tomonidan sotilgan tovarlar bo'yicha hisobvaraqa-fakturalarga ishlov berish yuzasidan belgilangan nazorat sotilgan mahsulot birligini hisobga olishni yuritish yuzasidan nazoratni ham qamrab olishi mumkin. Bunday vaziyatlarda, auditor sotilgan birliklar hisobi yuzasidan nazorat testlarini sotilgan tovarga oid hisobvaraqa-fakturalarni qayta ishlash yuzasidan nazorat testlari bilan birga o'tkazishi mumkin.

3.2. Auditorlik tanlash

Auditorlik tanlash deganda o'rganilishi lozim bo'lgan to'plamdan zaruriy miqdordagi birliklarning maxsus usullar bilan tanlab olinishi va ularning butun to'plamga tarqatilishi tushuniladi. Auditorlik tanlash auditorlik ishi texnologiyasi, auditorlik isbotlarini to'plash usullari, buxgalteriya hisobi tizimi va ichki nazorat tizimi bilan bog'liq.

Auditorlik tanlash quyidagi maqsadlarda qo'llaniladi:

- vaqt va moddiy-moliyaviy mablag'larni tejashda;
- umumiy to'plam haddan tashqari ulkan bo'lib, yoppasiga tekshirish imkoniyati bo'lmaganda;

– tekshirish ob’ektini to’laroq, chuqurroq o’rganishda.

Tanlab tekshirish 2 guruhga bo’linadi:

– muvofiqligiga ko’ra;

– moddiylikiga ko’ra.

Tanlab tekshirishning muvofiqligiga ko’ra vazifasi qarorda keltiriladi. Tekshiriladigan hisobot davrida ichki nazorat me’yorlarining buzilganligi tekshiriladi. U atributiv tekshirish ham deyiladi. Bunday tekshirishga misol qilib boshqa tomonning xizmatiga haq to’lash va hokazolarni kiritishimiz mumkin.

Moddiylik bo’yicha tanlab tekshirishning vazifasi ichki nazorat buzilishi natijasida qiymat ifodasidagi o’zgarishni tekshiradi. U miqdoriy tekshirish ham deyiladi. Unga quyidagilar kiradi: buxgalteriya hisobi hisobvaraqlaridagi qoldiqni tasdiqlash, birlamchi hujjatlardagi yozuvlar, 3-shaxslardan tasdiq olish va hokazo.

Tanlab tekshirish quyidagilarni aniqlaydi:

– tanlash populyatsiyasi;

– kuzatish birligi;

– yig’ish birligi;

– yig’ish usullari;

– tanlash hajmi;

– reprezentativlikni tekshirish;

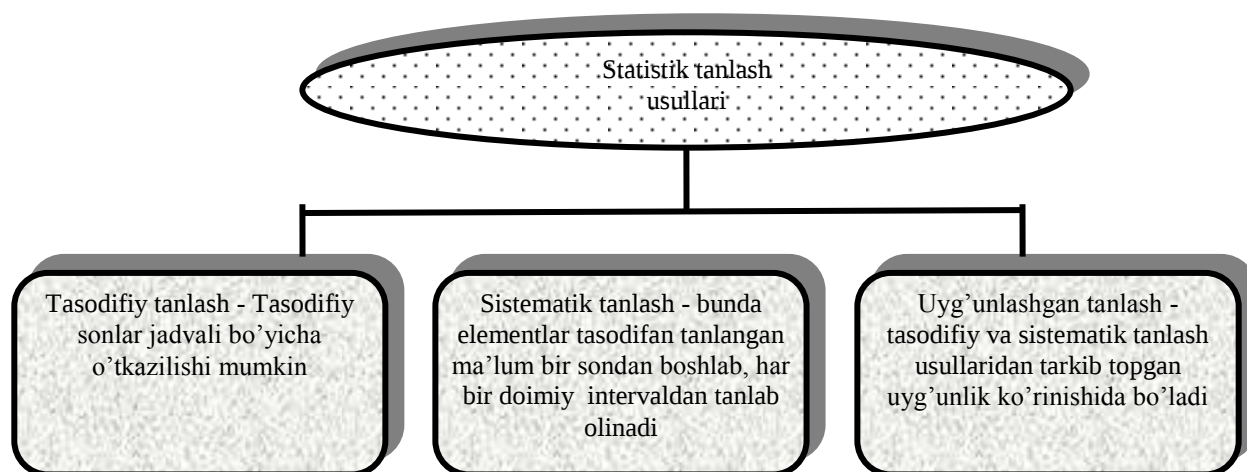
– populyatsiyadagi tanlangan ma’lumotlarni joylashtirish tartibi.

Populyatsiya – aniqlanadigan elementlarning guruhidir (to’plamidir).

Auditda aniqlanadigan elementlarga provodkalar, satrlar, yozuvlar kiradi.

Kuzatish (rioya qilish)birligi – bu mijoz korxonada tayyorlangan yoki 3-shaxsdan olingan hujjatlardir.

Tanlash reprezentativ, ya’ni ishonchli bo’lishi lozim. Bu talab o’rganilayotgan jamlanmaning barcha elementlari tanlash uchun saylanish teng asosdagi ehtimollikka ega bo’lishini ko’zda tutadi. Reprezentativlikni ta’minlash uchun auditorlik tashkiloti quyidagi statistik usullarning biridan foydalanishi mumkin:



3.5.-rasm. Statistik tanlash usullari.

Auditorlik tashkiloti, tanlashning o’tkazilishi natijalari bo’yicha auditorlarning professional mulohazasi butun jamlanmaga daxldor bo’lmagan vaqtda noreprezentativ, ya’ni ishonchli bo’lmagan jamlanmani ishga solishga haqli. Auditor alohida olingan operatsiyalar guruhini alohida topshirganda yoki tegishli ravishda

ehtimolli xatolar belgilangan operatsiyalar toifasini tekshirganda norepresentativ tanlash qo'llanishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti hisobvaraqlar bo'yicha saldo va operatsiyalarning aks ettirilishi to'g'riligini tekshirish yoki tekshirilayotgan jamlanmaning elementlari soni juda ham kamligidan statistik usullarning qo'llanishi to'la huquqli bo'lmaganligi sababli nazorat tizimi vositalarini yaxlit tarzda tekshirishi yoki agar auditorlik tanlashining qo'llanishi yaxlit tekshiruv o'tkazishdan ko'ra samarasizroq bo'lsa, tekshirishi mumkin.

Yuqoridagi tartib, shuningdek, statistik usulda tuzilgan tanlashlarga nisbatan ham qo'llanadi. U auditorlik dalillarini to'plash uchun ishonchli imkoniyatlarni ifoda etishi lozim.

Auditorlik tanlash tekshirilayotgan jamlanmaning 100 foizdan kam bo'lgan ob'ektlariga nisbatan auditorlik rusum-qoidalarini qo'llash maqsadida amalga oshiriladi. Bunday ob'ektlar deganda hisobvaraqlar saldosi tashkil etuvchi elementlar yoki butun tekshirilayotgan jamlanma haqida bir fikrga kelishga imkon beruvchi auditorlik dalillarini yig'ish uchun hisobvaraqlar bo'yicha aylanma (oborot)larni tashkil etuvchi operatsiyalar tushuniladi. Tanlashni tuzish uchun auditorlik tashkilotiga oid buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limini tekshirish tartibini, tanlash o'tkazish amalga oshiriladigan, tekshirilayotgan jamlanmani va tanlash hajmini belgilab olishi kerak.

Buxgalteriya hisobotining aniq, muayyan bo'limi tekshiruvini o'tkazishni ishlab chiqishda auditorlik tashkiloti tekshirish maqsadini va bu maqsadlarga erishishga yordam beruvchi auditorlik rusum-qoidalarini belgilab olishi kerak. Shundan so'ng auditor yuz berishi mumkin bo'lgan xatolarni aniqlashi, unga dalillar to'plashi va bu zarur dalillarni baholashi va shuning asosida ko'rilayotgan ma'lumotlar jamlanmasini belgilashi kerak.

Auditorlik tashkiloti o'rgatilayotgan jamlanmani shu tarzda aniqlashi kerakki, u auditning maqsadiga muvofiq kelsin. Jamlanma muayyan tarzda identifikatsiya qilinadigan birliklar to'plamidan tashkil topishi kerak. Auditorlik tashkiloti jamlanma elementlar tanlashini unga o'z oldiga qo'yilgan maqsadlarga erishishga imkon beruvchi samarali va tejamkorlik tarzida o'tkazadi.

Tanlashni o'tkazishda auditorlik tashkiloti o'rganilayotgan jamlanmani har birining elementlari o'xshash xususiyatlarga ega bo'lgan alohida guruhlariga ("jamlanmaga tegishli") ajratishi mumkin. Jamlanmalarni ajratish mezonlari shunday bo'lishi kerakki, har qanday element bo'yicha, u qanday jamlanmaga tegishli guruhga oid ekanligini aniq ko'rsatish mumkin. Stratifikatsiya deb nomlanuvchi mazkur rusum-qoida, ma'lumotlar tarqoqligini (variatsiyani) kamaytirib, auditorlik tashkilotining ishini engillashtirishga imkon beradi.

Jamlanmaning hajmi (o'lchamini) belgilashda auditorlik tashkiloti tanlash tavakkalchiligini, yo'l qo'yilgan va kutilayotgan xatolarni aniqlashi kerak.

Tanlash shundan iborat bo'ladiki, auditorning tanlash ma'lumotlari asosida yuzaga kelgan, muayyan masalalar bo'yicha fikri, xuddi shu masalalar bo'yicha butun jamlanmani o'rganish asosida yuzaga kelgan fikrlardan farq qilishi mumkin. Tanlash tavakkalchiligi nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda ham, buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha oborotlarni va saldolarning to'g'ri aks

ettirilganligini tekshirishda ham mavjud bo'lishi mumkin. Auditorlik amaliyotida nazorat tizimi testlari va hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar hamda saldo to'g'riligini tekshirish uchun birinchi va ikkinchi tur tavakkalchiliklar farqlanadi.

Nazorat vositalarini testdan o'tkazishda quyidagi tanlash tavak-kalchiliklari farqlanadi:

- birinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi nazorat tizimining ishonchsizligini ko'rsatganda, aslida esa tizim haqiqatan ham ishonchli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi.

- ikkinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tizimning ishonchsizligidan dalolat berib, aslida esa nazorat tizimi zaruriy ishonchlilikka ega bo'lmagan holda, noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

Hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar va saldoning buxgalteriya hisobida to'g'ri aks etganligini sinchiklab tekshirishda quyidagi tanlash tavakkalchiliklari farqlanadi:

- birinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega ekanligidan dalolat berib, aslida esa jamlanma bunday xatolardan xoli bo'lgani holda to'g'ri farazni rad etish;

- ikkinchi tur tavakkalchiligi - tanlash natijasi tekshirilayotgan jamlanma jiddiy xatolarga ega emasligidan dalolat bersa, aslida esa jamlanma jiddiy xatoga ega bo'lgan holda noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi.

To'g'ri farazni rad etish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti tomonidan yoki tanlash o'tkazish natijasida uning hisob-kitobida xato borligi aniqlangan xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan qo'shimcha ishlarni bajarishni talab etadi. Noto'g'ri farazni qabul qilish tavakkalchiligi auditorlik tashkiloti ishi natijalarini shubha ostiga oladi.

Tanlashning o'lchami auditor tomonidan ijozatli deb hisoblanadigan xato miqdori bilan aniqlanadi. Uning miqdori qanchalik kichik bo'lsa, tanlashning zaruriy o'lchami shunchalik katta bo'ladi.

Yo'l qo'yilishi mumkin bo'lgan xatolar auditor tomonidan tanlangan muhimlik darajasiga muvofiq ravishda auditni rejalashtirish bosqichida aniqlanadi. Yo'l qo'yiladigan xatoning hajmi qancha kam bo'lsa, auditorlik tanlashning hajmi shuncha katta bo'lishi kerak. Nazorat tizimi vositalarini testdan o'tkazishda xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan belgilangan va auditorlik tashkiloti rejalashtirish bosqichida aniqlangan nazorat rusum-qoidalaridan yuqori darajada ochish xato hisoblanadi. Hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar va saldo to'g'riligini tekshirishda saldoda yoki provodkalarining muayyan toifasidagi eng katta xato, yo'l qo'yiladigan xato hisoblanadi. Bunday xatolarning butun audit jarayoniga jamlanma ta'siri, buxgalgeriya hisobotlari jiddiy xatolardan xoli ekanligini ishonchlilikning etarli darajasida tasdiqlashga imkon berishi uchun auditorlik tashkiloti bunga yo'l qo'yishi mumkin.

Agar auditor tekshirilayotgan jamlanmada xato mavjud deb hisoblasa, bunday xatolarning umumiy miqdori yo'l qo'yiladigan xato o'lchamidan oshmasligini tekshirish uchun katta miqdordagi tanlashni amalga oshirishi kerak. Agar auditor tanlash xatolardan xoli deb hisoblasa, kichik o'lchamdagi tanlashdan foydalanadi.

Har qanday tanlash uchun auditorlik tashkilotining majburiyatlari quyidagilardan iborat:

- tanlashga kirib qolgan har qanday xatoni tahlil etish;
- tanlashni amalga oshirishda olingan natijalarni butun tek-shirilayotgan jamlanmaga ekstrapolyatsiyalash, ya'ni tatbiq etish;
- tanlash tavakkalchiliklarini baholash.

Tanlashga kirib qolgan xatolarni tahlil qilishda auditorlik tashkiloti birinchi navbatda tanlashga kirib qolgan xatolarning tabiatini aniqlashi lozim.

Tanlashni shakllantirishda u qanday aniq maqsadlarni ko'zlab o'tkazilayotganini ta'riflash va tanlashda aniqlangan xatolarni shu maqsadlarga muvofiq ravishda baholash lozim. Agar ko'zlangan tekshiruv maqsadlariga tanlash tekshiruvlari yordamida erishilmagan bo'lsa, unda auditorlik tashkiloti muqobil auditorlik rusum-qoidalarini o'tkazishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti xatolarning sifat jihatini, ya'ni ularning mohiyati va ularni yuzaga keltirgan sabablarni baholashi, shuningdek, ularning auditning boshqa uchastkalariga ta'sirini aniqlashi mumkin.

Aniqlangan xatolarni tahlil qilib, auditorlik tashkiloti ularning operatsiya turlari, ishlab chiqarish birliklari, xatolar aynan o'shalar uchun topilgan bo'linmalar, xatolarning kelib chiqish vaqti va hokazolar bilan bog'liq bo'lgan umumiy belgilarga egaligi to'g'risida xulosaga kelishi mumkin. Bu holda auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan jamlanmani, muvofiq belgilariga ko'ra unga tegishli guruhlariga bo'lishi va aniqroq natijalarga erishishiga imkon berishini hisobga olgan holda ularning har birini alohida tek-shirishi mumkin.

Auditorlik tashkiloti tanlashlar bo'yicha olingan natijalarni butun tekshiriladigan jamlanmalarga tatbiq etishi shart. Tanlash natijalarini butun jamlanmalarga tatbiq etish usullari turlicha bo'lishi mumkin, lekin ular doimo tanlashni tuzish usullariga muvofiq kelishi lozim. Agar jamlanma jamlanmaga tegishli guruhlariga ajratilgan bo'lsa, uni tatbiq etish ham ularning har biriga nisbatan amalga oshirilishi kerak.

Auditor tekshiriladigan jamlanmadagi xato yo'l qo'yiladigan miqdordan ortiq emasligiga ishonch hosil qilishi kerak. Buning uchun auditor tatbiq etish vositasida olingan jamlanma xatolarini yo'l qo'yiladigan xato bilan solishtiradi. Agar birinchi xato yo'l qo'yilganidan ortiq bo'lsa, auditorlik tashkiloti tanlash xatolarini takroran baholashi lozim. Agar ularni nomaqbul deb topsa, u holda auditorlik rusum-qoidalari doirasini kengaytirishi yoki o'tkazilganlariga muqobil bo'lgan auditorlik rusumlarini qo'lla-gani ma'qul.

Auditorlik tashkiloti auditorlik tanlashning barcha bosqichlarini va uning natijasi tahlilini majburiy tartibda ish hujjatlarida aks ettirishi shart.

3.3. Auditorlik tekshiruvini rejalashtirish

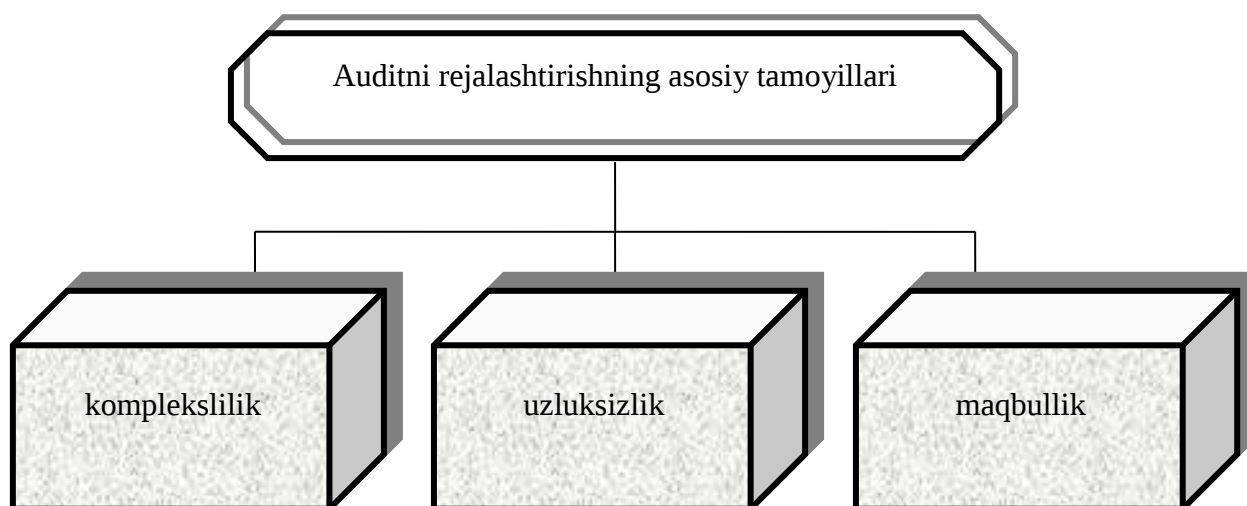
Rejalashtirish audit o'tkazishning boshlang'ich bosqichi hisoblanib, audit o'tkazishning kutilayotgan hajmi, jadvallari va muddatlarini ko'rsatgan holda auditorlik tashkiloti tomonidan auditning umumiy rejasini ishlab chiqishdan, shuningdek, auditorlik tashkiloti tomonidan xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti to'g'risida xolis va asosli fikr shakllantirilishi uchun zarur bo'lgan auditorlik rusum-qoidalarini amalga oshirish hajmi, turlari va izchilligini belgilaydigan auditorlik dasturini ishlab chiqishdan iborat bo'ladi.

Auditni rejalashtirishni auditorlik tashkiloti auditni o'tkazishning umumiy qoidalariga, shuningdek quyidagi xususiy qoidalarga muvofiq o'tkazishi kerak, ya'ni:

Auditni rejalashtirishning kompleksligi qoidasi birlamchi rejalashtirishdan boshlab auditning umumiy rejasi va dasturini tuzishga qadar rejalashtirish barcha bosqichlarining o'zaro bog'langan va uyg'un bo'lishi ta'minlanishini taqozo etadi.

Auditni rejalashtirishning uzluksizligi qoidasi auditorlar guruhiga o'zaro bog'langan topshiriqlarni belgilash va rejalashtirish bosqichlarini muddatlar hamda xo'jalik yurituvchi turdosh sub'ektlar (alohida balansga ajratilgan tarkibiy bo'linmalar, filiallar, vakolatxonalar, shu'ba jamiyatlar) bo'yicha balansda o'z ifodasini topadi. Audit uzoq vaqt davriga rejalashtirilganda xo'jalik yurituvchi sub'ektning auditorlik kuzatuvini bir yil davomida amalga oshirilsa, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliya-xo'jalik faoliyatidagi o'zgarishlarni va oraliq auditorlik tekshiruvlar natijalarini hisobga olgan holda auditni o'tkazish reja dasturlariga o'z vaqtida tuzatishlarni kiritishi kerak bo'ladi.

Auditni rejalashtirishning maqbulligi qoidasi shundan iboratki, rejalashtirish jarayonida auditorlik tashkiloti auditorlik tashkilotining o'zi belgilagan mezonlar asosida audit umumiy rejasi va dasturining maqbul variantini tanlash imkoniyati uchun rejalashtirishning variantlilikini ta'minlashi kerak.



3.6.-rasm. Auditni rejalashtirishning asosiy tamoyillari.

Auditni rejalashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagi asosiy bosqichlarni ajratishi kerak:

1. Dastlabki rejalashtirish.
2. Auditning umumiy rejasini tayyorlash va tuzish.
3. Audit dasturini tayyorlash va tuzish.

Auditni samarali rejalashtirish uchun auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan auditni o'tkazish bo'yicha asosiy tashkiliy masalalarni kelishib olishi kerak.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditor xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliya-xo'jalik faoliyati bilan tanishishi va quyidagilar to'g'risida axborotga ega bo'lishi shart:

– xo'jalik yurituvchi sub'ektning xo'jalik faoliyatiga ta'sir ko'rsatadigan, umuman, mamlakat (mintaqa)dagi va iqtisodiy vaziyatni va uning tarmoq xususiyatlarini aks ettiradigan tashqi omillar haqidagi;

– xo'jalik yurituvchi sub'ektning xo'jalik faoliyatiga ta'sir ko'rsa-tadigan, uning individual xususiyatlari bilan bog'langan ichki omillar haqidagi.

Shu bilan birgalikda, auditor quyidagilar bilan ham tanishishi kerak:

– xo'jalik yurituvchi sub'ektning tashkiliy-boshqaruv tuzilishi;

– ishlab chiqarish faoliyatining turlari va ishlab chiqarilayotgan mahsulotlarning ro'yxati;

– kapital tuzilmasi va aktsiyalar kursi;

– mahsulot ishlab chiqarish texnologiyasining o'ziga xosligi;

– rentabellik darajasi;

– xo'jalik yurituvchi sub'ektning asosiy xaridorlari va mahsulot etkazib beruvchilar;

– tashkilot ixtiyorida qoladigan foydani taqsimlash tartibi;

– mavjud sho'ba va tobe korxonalar;

– xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan tashkil etilgan nazorat tizimi;

– xodimlarga ish haqi to'lashni shakllantirishning tamoyillari.

Auditor xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy-xo'jalik faoliyatini audit qilishda muayyan axborotlarni olishi kerak. Xo'jalik yurituvchi sub'ekt to'g'risida axborot olish manbalari quyidagilardir:

– korxonaning Nizomi;

– korxona ro'yxatdan o'tkazilganligi to'g'risida hujjatlar;

– korxonaning kuzatuv va ijro organlari majlislari, aktsiyadorlar yoki shunga o'xshash boshqa boshqaruv organlari yig'ilishlarining bayonlari;

– korxonaning hisob yuritish siyosatini tartibga soluvchi hujjatlar va unga kiritilgan o'zgartirishlar;

– buxgalteriya hisoboti;

– statistika hisobotlari;

– korxona faoliyatini rejalashtirish hujjatlari (rejalar, smetalar, loyihalar);

– korxonaning kontraktlari, shartnomalari, bitimlari;

– auditor maslahatchilarining ichki hisobotlari;

– ichki firma yo'riqnomalari;

– soliq tekshiruvlari materiallari;

– sud da'volari materiallari;

– xo'jalik yurituvchi sub'ektning ishlab chiqarish va tashkiliy tuzilishlarini tartibga soladigan hujjatlar, uning filiallari va shu'ba jamiyatlari ro'yxati;

– xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati va ijrochi xodimlari bilan suhbatlardan olingan ma'lumotlar;

– xo'jalik yurituvchi sub'ektni, uning asosiy uchastkalari, omborlarini ko'zdan kechirishda olingan axborot.

Dastlabki rejalashtirish bosqichida auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish imkoniyatini baholaydi. Agar auditorlik tashkiloti auditni o'tkazishni mumkin deb hisoblasa, u auditni o'tkazish uchun shtatni shakllantirishga o'tadi.

Auditorlar guruhiga kiradigan mutaxassislar tarkibini reja-lashtirish paytida auditorlik tashkiloti quyidagilarni hisobga olishi shart:

– auditning har bir bosqichi: tayyorgarlik, asosiy va yakunlash bosqichi ish vaqti byudjetini;

– guruh ishining taxmin qilinayotgan muddatlarini;

– guruhning miqdoriy tarkibini;

– guruh a'zolarining mansab darajasini;

– guruh xodimlarining vorisligini;

– guruh a'zolarining malaka darajasini.

Audit umumiy rejasi va dasturini ishlab chiqishga kirisharkan, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ekt to'g'risidagi dastlabki bilimlarga, shuningdek, o'tkazilgan tahliliy rusum-qoidalarining natijalariga asoslanishi kerak.

Tahliliy rusum-qoidalarini o'tkazish yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli bo'lgan sohalarni aniqlashi kerak.

Tahliliy rusum-qoidalarining murakkabligi, hajmi va o'tkazish muddatlarini auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliya hisoboti ma'lumotlarining hajmi va murakkabligiga qarab o'zgartirishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash jarayonida auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektda amal qilayotgan ichki nazorat tizimining samaradorligini baholaydi va ichki nazorat tizimi xatarini (nazorat xatarini) baholashni amalga oshiradi. Agar ichki nazorat tizimi noto'g'ri axborot paydo bo'lgani to'g'risida o'z vaqtida ogohlantirsa, shuningdek, noto'g'ri axborotni aniqlasa, uni samarador deb hisoblash mumkin. Ichki nazorat tizimining samaradorligini baholarkan, auditorlik tashkiloti auditorlik isbot dalillarining etarli miqdorini to'plashi shart. Agar auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotning ishonchliligi xususida etarli darajada ishonch hosil qilish uchun ichki nazorat tizimiga va buxgalteriya hisobi tizimiga asoslanishga qaror qilsa, u bo'lg'usi audit hajmini tegishli tarzda tuzatishi kerak bo'ladi.

Audit umumiy rejasi va dasturini tayyorlash paytida auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni ishonchli deb hisoblash imkonini beradigan jiddiylik va auditorlik xatarining uning uchun maqbul darajasini belgilashi kerak.

Auditorlik xatarini rejalashtirarkan, auditorlik tashkiloti, xo'jalik yurituvchi sub'ekt auditidan qat'i nazar, ushbu hisobotga xos bo'lgan moliyaviy hisobotning ajralmas xatari va nazorat xatarini belgilaydi. Belgilangan xatarlar va jiddiylik darajasi yordamida auditorlik tashkiloti audit uchun ahamiyatli cohalarni aniqlaydi va zarur auditorlik rusum-qoidalarini rejalashtiradi. Audit jarayonida rejalashtirish paytida belgilangan auditorlik xatari va jiddiylik darajasining o'zgarishiga ta'sir ko'rsatadigan holatlar yuzaga kelishi mumkin.

Auditning umumiy rejasi va dasturini tuzarkan, auditorlik tashkiloti hisob axborotiga ishlov berish darajasini inobatga olishi kerak, bu ham auditorlik tashkilotiga auditorlik rusum-qoidalarining hajmi va tusini aniqroq belgilash imkonini beradi.

Audit jarayonida auditorlik tashkilotida umumiy rejaning ayrim qoidalarini qayta ko'rish uchun asoslar paydo bo'lishi mumkin. Rejaga kiritilayotgan

o'zgartishlarni, shuningdek, o'zgartishlar sabablarini auditor batafsil hujjatlashtirishi kerak.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti auditni o'tkazish muddatlarini nazarda tutishi va auditni o'tkazish muddatlarini, hisobot (xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzishni nazarda tutishi shart. Vaqt sarfini rejalashtirish jarayonida auditor quyidagilarni hisobga olishi kerak:

- haqiqiy xarajatlar;
- bundan oldingi davrda (takroriy audit o'tkazilgan taqdirda) vaqt sarfi hisob-kitobi va uning joriy hisob-kitob bilan aloqasi;
- jiddiylilik darajasi;
- auditorlik xatarlarining amalga oshirilgan baholari.

Umumiy rejada auditorlik tashkiloti dastlabki tahlil natijalari asosida auditni o'tkazish usulini belgilaydi, ichki nazorat tizimining ishonchliligini, audit xatarlarini baholaydi. Tanlab audit o'tkazishga qaror qilingan taqdirda auditor auditorlik tanlamasini “Auditorlik tanlash” audit andozasiga muvofiq shakllantiradi.

Boshqaruvni va bajarilayotgan audit sifatini nazorat qilishni rejalashtirishga doir qoidalar umumiy rejaning tarkibiy qismi hisoblanadi. Umumiy rejada quyidagilarni nazarda tutish tavsiya qilinadi:

- rahbarning reja bajarilishi va auditor assistentlari ishining sifati, ular tomonidan ish hujjatlari yuritilishi va audit natijalari tegishlicha rasmiylashtirilishini nazorat qilishi;
- auditorlik guruhi rahbarining auditorlik rusum-qoidalarini amalda ro'yobga chiqarish bilan bog'liq uslubiy masalalarini tushuntirishi;
- muayyan faktni baholashda auditorlik guruhi rahbari bilan uning oddiy a'zosi o'rtasida ixtiloflar paydo bo'lganda auditorlik guruhi a'zosi (ijrochi)ning alohida fikrini hujjatli rasmiylashtirish.

Auditorlik tashkiloti umumiy rejada ichki audit rolini, shuningdek audit o'tkazish jarayoniga eksportlarni jalb etish zaruratini belgilaydi.

Audit dasturi audit umumiy rejasini rivojlantirish hisoblanadi va audit rejasini amalda ro'yobga chiqarish uchun zarur bo'lgan auditorlik rusum-qoidalari mazmunining batafsil ro'yxatini o'z ichiga oladi. Dastur auditor assistentlari uchun batafsil yo'riqnomaga bo'lib xizmat qiladi va bir vaqtning o'zida auditorlik tashkiloti va auditorlik guruhining rahbarlari uchun ish sifatini nazorat qilish vositasi hisoblanadi.

Auditor audit dasturini hujjatli rasmiylashtirishi, har bir bajariladigan auditorlik rusum-qoidasini raqam yoki kod bilan belgilashi kerak, toki auditor ish jarayonida o'zining ish hujjatlarida ularga havola qilish imkoniyatiga ega bo'lsin.

Auditorlik dasturini nazorat vositalari testlari dasturi ko'rinishida va mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidalari dasturi ko'rinishida tuzish kerak.

Nazorat vositalari testlari dasturi ichki nazorat va hisob tizimining faoliyati to'g'risidagi axborotni yig'ish uchun mo'ljallangan harakatlar majmuining ro'yxatidan iborat. Nazorat vositalari testlarining maqsadi shundan iboratki, ular xo'jalik yurituvchi sub'ekt nazorat vositalarining jiddiy kamchiliklarini aniqlashda yordam beradi.

Mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidolari o'z ichiga buxgalteriya hisobida hisobvaraqlar bo'yicha oborotlar va saldo to'g'ri aks ettirilganligini batafsil tekshirishni oladi. Mohiyatiga ko'ra auditorlik rusum-qoidolari dasturi ana shunday aniq batafsil tekshirishlar uchun auditor harakatlari ro'yxatidan iborat bo'ladi. Mohiyatiga ko'ra rusum-qoidalar uchun auditor buxgalteriya hisobining ayni qanday bo'limlarini tekshirishini belgilashi va buxgalteriya hisobining har bir bo'limi bo'yicha audit dasturini tuzishi kerak bo'ladi.

Auditni o'tkazish shartlari va auditorlik rusum-qoidolari natijalarining o'zgarishiga bog'liq holda audit dasturi qayta ko'rib chiqilishi mumkin. O'zgarishlarning sabablari va natijalari hujjatlashtirilishi kerak. Auditorlik dasturining har bir bo'limi bo'yicha auditorning ish hujjatlarida rasman aks ettirilgan xulosalari auditorlik hisoboti (xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yozma axborot) va auditorlik xulosasini tuzish uchun fakt material, shuningdek, xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti to'g'risida auditorning xolis fikrini shakllantirish uchun asos bo'lib hisoblanadi.

Auditni rejalashtirish jarayoni tugaganidan so'ng audit umumiy rejasi va dasturi hujjatni rasmiylashtirilishi va ularga belgilangan tartibda viza qo'yilishi kerak.

3.4. Auditda muhimlik va tavakkalchilik darajalarini aniqlash

Muhimlik - hisobotda keltirilgan va unchalik ham ahamiyatli deb hisobga olinmagan, yuz berishi mumkin bo'lgan xato summaning maksimal chegarasidir. Hisobotdagi ayrim ko'rsatkichlar va ilovalardagi ba'zi bir axborotlar unchalik ham to'g'ri bo'lmaydi. Ammo bu bilan hisobot to'lig'icha noto'g'ri va real holatni ifodalamaydi degan fikrga bormaslik kerak.

Auditda muhim deb xo'jalik yurituvchi sub'ektni moliyaviy hisobotining haqiqiylikiga sezilarli darajada ta'sir ko'rsatadigan vaziyat tan olinadi.

Moliyaviy hisobotning barcha muhim tomonlaridan haqiqiylik deb mazkur hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarishi hamda to'g'ri qarorlar qabul qilishi mumkin bo'lgan moliyaviy hisobot ko'rsatkichlari aniqligining darajasi tushuniladi. Ma'lumotning muhimligi – bu uni mazkur ma'lumotdan foydalanuvchining qarorlariga ta'sir ko'rsata oladigan bo'lish xususiyatidir.

Muhimlikning darajasi deganda moliyaviy hisobotni buzib ko'rsatishni eng yuqori darajasi tushuniladi. Ushbu darajadan boshlab hisobotning malakali foydalanuvchisi uning asosida to'g'ri xulosalar chiqarishi hamda to'g'ri qarorlar qabul qilishi lozim.

Muhimlik darajasining mutlaq ko'rsatkichini aniqlash vaqtida auditor audit o'tkazilishi lozim bo'lgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisoboti haqiqiylikini ta'riflaydigan eng muhim ko'rsatkichlarni (moliyaviy hisobotning bazaviy ko'rsatkichlari) asos qilib olishi lozim. Xatolar quyidagicha bo'lishi mumkin:

– hisob-kitoblardagi xatolar (amortizatsiya summasini hisoblashdagi arifmetik xatolar);

– alohida ko'rsatkichlar baholanadi. Masalan, nomoddiy aktivlarning foydali ishlatilish muddati va hokazo.

Auditor bu xatolarni topsa, mijoz hisobotda bu xatolarni to'g'rilashi lozim. Auditor quyidagi hollarda xatolarni hisobga olmaydi:

- mijoz hisobotiga ta'sir qilmaydigan kichik xatolar;
- buxgalteriya hisobotini e'lon qilish muddatini uzaytirish mumkin bo'lgan kichik xatolarni to'g'rilashga ketadigan vaqt va boshqalar.

Shunday hollarda auditor hisob ko'rsatkichlaridagi xatolarni inobatga olmaydi va hisobotni to'g'ri va ishonarli deb e'lon qiladi.

Ko'pgina auditorlar ko'rsatkichlardan chetga chiqish 5%gacha bo'lsa, sezilarli emas, 10%dan ko'p bo'lsa, moddiylik deb hisobga oladi.

Auditor quyidagi hollarda muhimlikni ko'rib chiqishi lozim:

- auditning taomillarining tabiati, vaqtini belgilash vaqtida;
- buzib ko'rsatishlarning ta'sirini baholash vaqtida.

Moddiylikni baholashda hisobda quyidagi omillar qabul qilinadi:

- xatolarning absolyut chegarasi;
- xatolarning muayyan chegarasi;
- hisobot moddalarining mundarijasi;
- aniq sharoitlar;
- noaniqliklar;
- summalaridagi xatolar.

Xatolarning absolyut chegarasi. Xatolarning miqdor qiymatida ifodalanadigan ko'rsatkichdir. Bu moddiylikni baholashning asosiy mezon sifatida qaralmasligi lozim.

Muayyan chegara. Bu baho foizlarda o'rnatiladi. Hisobot satrlarining mundarijasi. Bu sifat omili bo'lib, moddiylikni aniqlashda muhim ahamiyatga egadir.

Aniq sharoit. Auditor moddiylikni baholashda, hisobot kimga taqdim qilinishini inobatga olishi kerak. Agarda hisobot foydalanuvchilarga taqdim qilinadigan bo'lsa (aksionerlarga, banklarga, korxona rahbariga), moddiy mezonlarni ziyraklik bilan o'rganish lozim.

Noaniqlik. Agar mijoz faoliyatini qisqa davom etishi ehtimoli bo'lishini baholasa yoki korxonani to'lovga noqobil deb topsa, u holda auditor moddiylik darajasini baholashga keng e'tibor berishi lozim.

Summadagi xatolar. Auditordan mumkin bo'lgan va ahamiyatli xatolarning umumiy miqdorini baholash talab etiladi.

Moddiylikni baholashda 2 ta usuldan foydalaniladi:

1. Induktiv usul. Bunda, eng avvalo, hisobotdagi har bir satr bo'yicha moddiylik alohida satrlar bo'yicha yig'iladi.

2. Deduktiv usul. Bu usulda, eng avvalo, xato qo'yilgan summaning umumiy hajmi aniqlanadi va u hisobot satrlari bo'yicha taqsimlanadi va unga ko'ra har bir hisobvara bo'yicha qilinadigan ish hajmi aniqlanadi.

Auditorlik tavakkalchiligi – bu auditor tomonidan bir taraflama aniqlanadigan, auditning tekshiruvi natijalariga ko'ra moliyaviy hisobot uning haqiqiyliги tasdiqlanganidan keyin aniqlanma-gan muhim buzib ko'rsatishlarga ega bo'lishi mukinligi ehtimolini tan olish, yoki haqiqatda moliyaviy hisobotda bunday buzib ko'rsatishlar yo'q bo'lishiga qaramasdan mazkur hisobotda muhim buzib ko'rsatishlar mavjudligini tan olishdir.

Moliyaviy hisobot auditi bevosita quyidagi omillarga bog'liq: tadbirkorlik tavakkalchiligi va auditorlik tavakkalchiligi.

Tadbirkorlik tavakkalchiligi auditorlik xulosasi ijobiy bo'l-gan holatda ham mavjud bo'ladi. U quyidagi omillarga bog'liq:

- auditorlik raqobatbardoshlilik;
- auditorlik faoliyatini yaxshi reklama qilmaslik;
- auditorga bo'lgan munosabat bo'yicha sud ishlari bo'lish ehtimoli;
- mijozning moliyaviy holati;
- mijoz operatsiyalarining xarakteri;
- mijoz korxona rahbariyati va hisob xodimlarining malakaliligi;
- auditni o'tkazish muddati.

Auditorlik tavakkalchiligi quyidagilar bilan izohlanadi: auditor mijozning moliyaviy hisobotini to'g'ri tuzilgan deb o'z xulosasida yozadi. Ammo u ba'zi-bir moddiy xatolardan iborat bo'ladi.

Auditni o'tkazish davrida auditor auditorlik tavakkalchiligining eng past darajagacha kamaytirish uchun zarur bo'lgan tadbirlarni o'tkazishi lozim.

Auditorlik tavakkalchiligi o'z ichiga quyidagi komponentlarni oladi:

1. Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik;
2. Nazorat tavakkalchilik;

3. Moliyaviy hisobotda xatolar hamda buzib ko'rsatishlarni aniqlamaslik tavakkalchiligi.

Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik balansning yoxud operatsiyalar kategoriyasini moddiy xarakterga ega bo'lishi mumkin bo'lgan buzib ko'rsatishga moyilligidadir. Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilikni baholash auditor tomonidan mijoz faoliyatining xususiyatlarini bilishi, uning tashkiliy tuzilishi hamda ushbu tavakkalchilik korxonani boshqarishning ta'riflarida asoslanadi. Auditning umumiy rejasini tuzish vaqtida auditor balansning moddalari hamda moliyaviy hisobotning ko'rsatkichlariga nisbatan mavjud bo'lgan ajratilmas tavakkalchilikni o'zining professional xususiyatlaridan foydalanib baholashi lozim. Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilikni baholash vaqtida auditor oldingi yillarning ma'lumotlaridan foydalanishi mumkin, bunda u mazkur tavakkalchilikning baholari tekshirilayotgan yil uchun ham haqqoniyligiga ishonch hosil qilishi lozim. Ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilikka quyidagi omillar ta'sir ko'rsatishi mumkin:

– murakkab hisoblashlarning oddiylariga qaraganda buzib ko'rsatilish ehtimoli ko'proq;

– smetadagi taxminlardan kelib chiqadigan summalardan iborat bo'lgan schetlar nisbatan o'rnashgan haqiqatdagi ma'lumotlardan kattaroq bo'lgan darajasini tashkil qiladi;

– texnologik yutuqlar har qanday aniq mahsulotni eskirganga chiqarishi hamda zahiralarini sezilarli darajada o'sib borishining sababi bo'lishi mumkin;

– inqirozga uchragan, biznesda muvaffaqiyatsizlikka duch kelgan hamda etarli darajada aylanma kapitaliga ega bo'lmagan kompaniyaning rahbariyati moliyaviy hisobotni buzib ko'rsatilishiga yo'l qo'yadi.

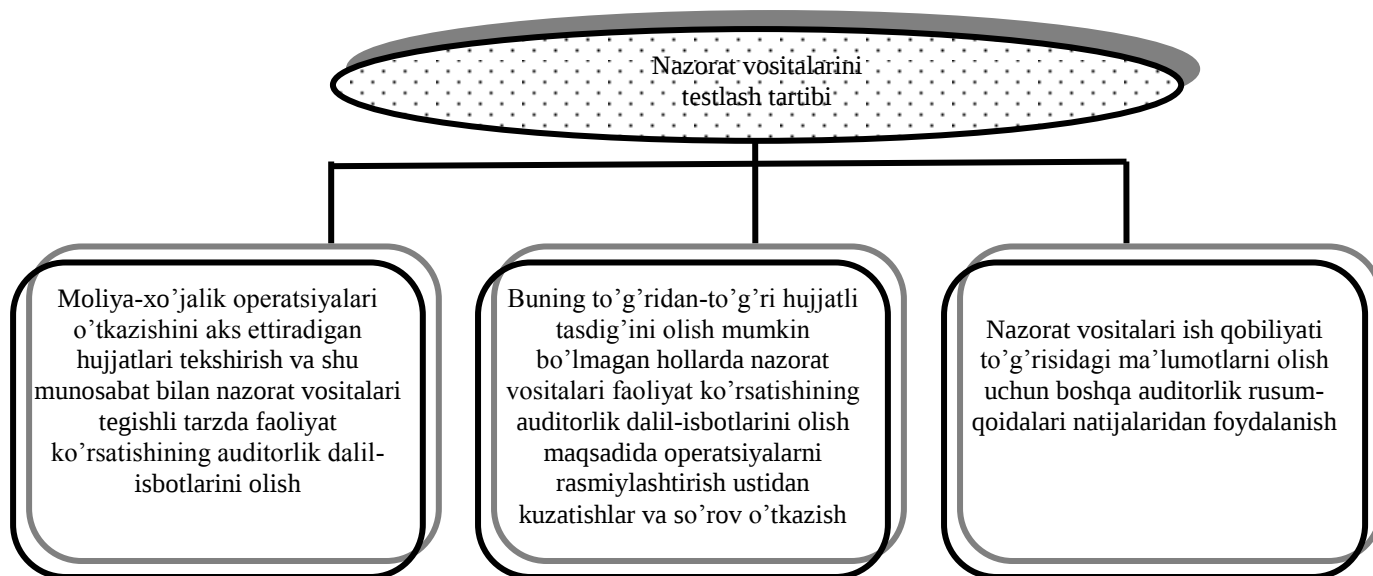
Nazorat tavakkalchilik – bu xo'jalik yurituvchi sub'ektda mavjud bo'lgan hamda doimiy ravishda qo'llaniladigan buxgalteriya hisobotining tizimlari hamda ichki

nazorat tizimlari alohida yoki birgalikda olinganida muhim bo'lgan buzib ko'rsatishlarni o'z vaqtida aniqlash hamda to'g'rilashni amalga oshirmasligi va bunday buzilishlar paydo bo'lishiga to'sqinlik qilishining ehtimolidir.

Nazorat tavakkalchilik buxgalteriya hisobi tizimining hamda xo'jalik yurituvchi sub'ektning ichki nazorat tizimining ishonch-liligi darajasini ta'riflaydi. Auditor o'zining professional xususiyatlaridan foydalanib, audit jarayonida xo'jalik yurituvchi sub'ektning nazorat tizimining nazorat muhitini hamda nazoratni alohida vositalarini baholashi lozim.

Nazorat vositalari tavakkalchiligini baholash maqsadida auditor nazorat vositalarini testdan o'tkazishi lozim.

Nazorat vositalarini testdan o'tkazish tartibi quyidagicha bo'ladi:



3.7.-rasm. Nazorat vositalarini testlash tartibi.

Aniqlanmaslik tavakkalchiliklari auditor tomonidan bir tomonlama aniqlanadigan u qo'llayotgan auditning taomillari buxgalteriya hisobi hamda moliyaviy hisobotda haqiqiy, alohida yoki birgalikda muhim xarakterga ega bo'lgan xatolar va buzib ko'rsatishlarni aniqlashga ruxsat bermasligining ehtimolini bildiradi.

Aniqlanmaslik tavakkalchiligi auditor faoliyati sifatining ko'rsatkichi bo'lib hisoblanadi hamda auditorning malakasi va aniq auditning tekshiruvini o'tkazishning xususiyatlariga bog'liq. Auditor ajratib bo'lmaydigan va nazorat tavakkalchiliklarni baholash asosida o'zining faoliyatida yo'l qo'yiladigan aniqlanmaslik tavakkalchiligini belgilashi hamda aniqlanmaslik tavakkalchiligini kamaytirish maqsadida tegishli auditning taomillarini rejalashtirishi lozim. Aniqlanmaslik tavakkalchiligi hamda ajratib bo'lmaydigan va nazorat tavakkalchiliklarining birlashtirilgan darajasi o'rtasida teskari bog'lanish mavjud.

Ajratib bo'lmaydigan va nazorat tavakkalchiliklari yuqori bo'lgan holda, aniqlanmaslik tavakkalchiligi auditorlik tavakkalchiligini maqbul past darajasigacha kamaytirishi mumkin..

Aniqlanmaslik tavakkalchiligini pasaytirish maqsadida auditor quyidagilarni bajarishi lozim:

- qo'llaniladigan auditning taomillarini takomillashtirish va bunda ularning sonining ko'payishi hamda mohiyati o'zgarishini ko'zda tutish;
- tekshiruvga sarflanadigan vaqtni kamaytirish;
- auditning tanlab olish hajmlarini o'stirish.

Auditni rejalashtirish vaqtida auditor moliyaviy hisobotni sezilarli buzib ko'rsatishlarga qanday harakat va hatti-harakatlar olib kelishini ko'rib chiqadi. Alohida schetlar hamda bitimlar turlari bo'yicha qoldiqlarning muhimligini auditning baholanishi auditorga qaysi masalalar hamda moddalarni o'rganish, qaysi tanlab olishdan foydalanish va qanday tahlil usullarini o'tkazish kerakligini hal qilishga yordam beradi. Bu auditorga umumiy audit tavakkalchiligini maqbul past darajagacha kamaytirishga xizmat qiladi.

Muhimlik hamda auditorlik tavakkalchiligining darajasi o'rtasida teskari bog'lanish mavjud: muhimlikning darajasi qanchalik yuqori bo'lsa, auditorlik tavakkalchiligi shunchalik past bo'ladi va teskarisi.

Audit tekshiruvini rejalashtirishdan keyin auditor muhimlikning maqbul darajasi pastroq deb qaror qabul qilgan holda auditorlik tavakkalchiligi o'sadi. Auditor buni quyidagi yo'llar bilan aniqlashi lozim:

- mumkin bo'lgan joyda baholanayotgan nazorat tavakkalchilik darajasining pasayishi hamda pasaytirilgan darajani nazoratning chuqurlashtirilgan yoki qo'shimcha testlarini bajarish yo'li bilan saqlanib turish;

- aniqlanish tavakkalchiligini xolis (asosiy) taomillarning xarakteri, vaqti hamda darajasini takomillashtirish yo'li bilan pasaytirish.

Korxonada shuni ko'zda tutish lozimki, ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik ko'rsatkichlari doimiy bo'lib qoladi hamda tekshiruvning umumiy rejasini tayyorlash jarayonida hisobga olinmagan mavjud bo'lgan dalillar aniqlangan holdagina o'zgarishi mumkinligini ko'zda tutish lozim.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat ahvolini ekspertiza qilish bosqichida, so'ngra tekshiruvni o'tkazishda auditor har gal bir, ya'ni auditorlik tavakkalchiligini qanday chamalash va uni qanday qilib eng kam darajaga keltirish muammosiga duch keladi.

Auditorlik tavakkalchiligi quyidagi formula yordamida aniqlanadi:

$$AT=ABT*NT*AnT$$

Bu erda:

AT – auditorlik tavakkalchiligi;

ABT – ajratib bo'lmaydigan tavakkalchilik;

NT – nazorat tavakkalchiligi;

AnT – aniqlanmaslik tavakkalchiligi.

Ushbu formula auditorlik tavakkalchiligi darajasini aniqlashga xizmat qiladi.

Misol. Auditor auditni rejalashtirish davrida ajratib bo'lmaydigan tavakkalchiligini 70%, ichki nazorat tavakkalchiligini 40%, aniqlanmaslik tavakkalchiligini 12% qilib belgiladi. Shunda auditorlik tavakkalchiligi 3,36% ga($0,7*0,4*0,12$) teng ekanligi aniqlandi.

Ko'pgina xorijiy mamlakatlar tajribasidan ma'lumki, agarda tavakkalchilik 5%dan oshmasa, uni qabul qilsa bo'ladigan tavakkalchilik deb

e'tirof etadilar. Ammo auditor tavakkalchilik darajasining me'yorini ko'pgina omillarni inobatga olgan holda mustaqil o'rnatadi.

3.5. Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash

Auditor ishi sifatining yaxshi bo'lishi, tekshiruv muddati va audit xarajatlarining kamayishi, avvalo, mijoz korxonaning buxgalteriya hisobi hamda ichki nazorat tizimining samarali ishlashiga bog'liq. Auditorlik tekshiruvi o'tkazilishida, odatda, mijoz korxonaning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimiga baho beriladi. Korxonaning hisob tizimining samaradorligi unda buxgalteriya hisobi tamoyillarining qay darajada amal qilishiga bog'liqdir.

Buxgalteriya hisobi tizimi – dastlabki kuzatuvdan boshlanib, buxgalteriya hisobotlarini tayyorlash va tuzishgacha bo'lgan jarayonlar bog'liqligidir.

Auditor buxgalteriya hisobi tizimini baholashda yuqorida ko'rsatilgan tamoyillarga korxona qanchalik darajada amal qilayotganligini sinchiklab tekshirishi lozim. Bevosita ana shu tamoyillarga qay darajada amal qilinayotganligini aniqlash orqali auditor korxonaning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimiga baho beradi. Bu orqali moliyaviy hisobot ko'rsatkichlarining ishonchli-giga shubha tug'diruvchi xatolarning vujudga kelish ehtimolini aniqlashga yordam beradi. Bunday baholash orqali auditorlik tekshiruvining muddati, hajmi va ko'lami aniqlanadi.

Ma'lumki, muayyan korxonaning buxgalteriya bo'limining tuzilishi va ish hajmi ana shu korxonaning faoliyat turi, undagi alohida bo'linmalarining faoliyati hamda hisob ishlarining avtomatlashtirilganlik darajasiga bog'liq. Bunga bog'liq ravishda buxgalteriya xodimlari tarkibi va miqdori, buxgalteriya hisobining markazlashishi yoki markazlashmasligi belgilanadi. Har bir buxgalteriya xodimiga muayyan turdagi vazifalar yuklanadi. Buxgalteriya xodimlari o'rtasida mansablarning belgilab berilishi korxona mablag'larining o'g'irlanishi va boshqa har xil suiiste'mollik holatlari bo'lishini ham mumkin.

Auditor bunda, avvalo, buxgalteriya hisobining qay darajada tashkil etilganligini, buxgalteriya xizmatlarining qanday taqsimlanganligini hamda hisob tizimining korxona boshqaruvida qanday ahamiyat kasb etishini sinchiklab tekshirishi lozim.

Auditor buxgalteriya hisobi tizimi samaradorligini baholayotganda hujjatlarning to'g'ri rasmiylashtirilayotganligi hamda ularning boshqaruv markazlariga o'z vaqtida taqdim qilinayotganligiga e'tibor qaratishi lozim. Bu jarayonda auditor buxgalteriya xodimlari hamda hujjatlarga imzo chekuvchi boshqa shaxslar (ombor mudiri, kassir va hokazo)ning hujjatlarni o'z vaqtida va to'g'ri rasmiylashtirayotganligini tekshiradi.

Korxona va tashkilotlarda buxgalteriya hisobining samaradorligi, avvalo, ularda boshlang'ich hisobning to'g'ri tashkil etilganligiga bog'liq. Boshlang'ich hisob korxonada sodir bo'layotgan muomalalarni hujjatlarda rasmiylashtirishni hamda yig'ishni o'z ichiga oladi. Shu boisdan ham auditor korxonada birlamchi hujjatlar to'ldirilishida belgilangan talablarga rioya qilinayotganligini, tegishli rekvizitlar to'liq to'ldirilayotganligini tekshiradi. Ko'pincha korxonalarda hujjatlarni to'ldirishda belgilangan rekvizitlar

to'lig'icha to'ldirilmaslik holatlari uchrab turadi. Shuningdek, hujjatlarni to'ldirishda xatoliklarga yo'l qo'yiladi. Shu boisdan har bir korxonada hujjatlarning nusxalari hamda ularni to'ldirish tartibi, shuningdek, buxgalterlar uchun me'yoriy va boshqa materiallar bo'lishi lozim.

Buxgalteriya hisobi tizimining samaradorligi hamda ma'lumotlarning o'z vaqtida olinishi hujjatlarning aylanish grafigiga ham bog'liq. Auditor bunday paytda hujjatlar aylanish grafigiga rioya qilinayotganligini tekshirish lozim. Hujjatlar aylanishi grafigi ish o'rinlariga a'lo darajada xizmat ko'rsatishni hamda buxgalteriya hisobi xodimlari ishi sifatini oshirishni ta'minlaydi.

Auditor korxonaning hisob tizimiga baho berayotganida nafaqat uning boshlang'ich hujjatlarining tuzilishiga, balki buxgalteriya hisobi registrlari hamda Bosh daftar yuritilishiga ham e'tibor qaratadi. Auditor buxgalteriya hisobi va Bosh daftarning yuriti-shiga baho bera turib, korxonada buxgalteriya hisobining qaysi shakli amal qilayotganligini aniqlaydi.

Korxonaning hisob tizimiga baho berishda ushbu korxonada hisobvaraqlar rejasining qay darajada amal qilayotganligiga baho beradi.

Mijozning buxgalteriya hisobi tizimini baholashda auditor korxonada hisob siyosatining to'g'ri tanlanganligiga hamda unga to'g'ri amal qilinayotganligiga alohida ahamiyat qaratadi.

Hisob yuritish siyosati deganda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbarining buxgalteriya hisobi va moliyaviy hisobotni tamoyil va asoslariga mos ravishda yuritish va tuzish uchun qo'llaniladigan usullar majmui tushuniladi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisob yuritish siyosati sub'ekt tomonidan moliyaviy hisobotni tayyorlash va tuzishda qo'llaniladigan o'ziga xos qoidalar va amaliy yondashuvlarni ifodalaydi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning hisob siyosati sub'ekt rahbari tomonidan taqdim etiladigan moliyaviy hisobotning yilma-yil qiyoslanishi uchun tuziladi.

Auditor korxonada hisob yuritish siyosatining to'g'ri tanlanganligi hamda unga to'g'ri rioya qilinayotganligiga ahamiyat bera turib, quyidagilarga alohida e'tiborni qaratadi:

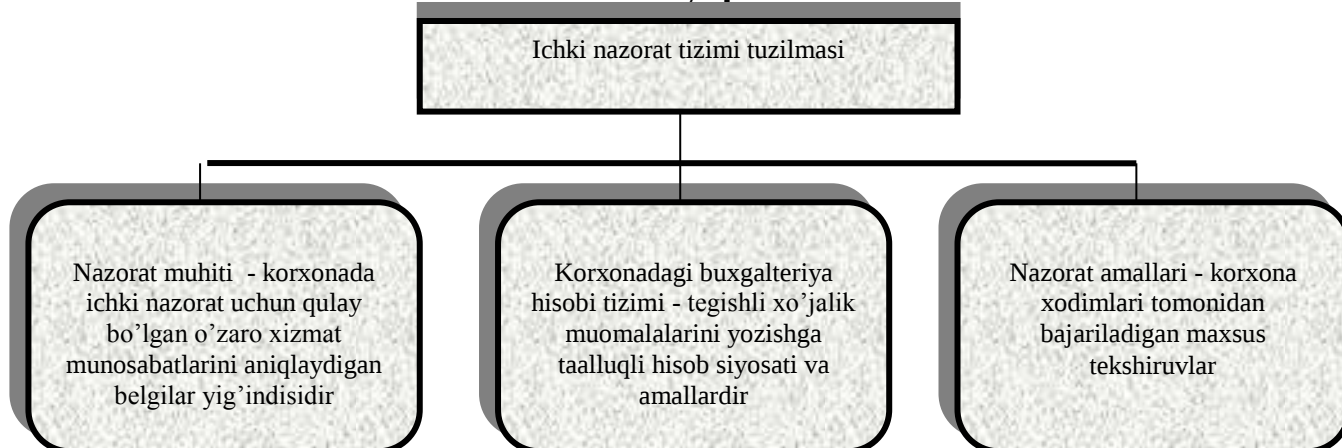
- dastlabki hujjatlarni rasmiylashtirish talablari;
- asosiy vositalar va ular bo'yicha amortizatsiya hisoblash tartibi;
- tovar-moddiy boyliklarni baholash tartibi;
- nomoddiy aktivlarning baholanishi va eskirishi hisobi;
- bilvosita xarajatlarning xarajat ob'ektlari, mahsulot turlari bo'yicha taqsimlash variantlari;
- kelgusi davr xarajatlarning hisobi hamda ularning xarajatlarga taqsimlanish tartibi;
- sotish muomalalarini hisobga olish tartibi;
- kelgusi davr xarajatlarni tashkil etish tartibi;
- foydaning shakllanishi va taqsimlanishi tartibi;
- kelgusi davr daromadlarining hisobda to'g'ri aks ettirish tartibi;
- bank kreditlari va qarzlarni baholash va hisobga olish tartibi;
- inventarizatsiyani tashkil qilish va o'tkazish tartibi;
- ichki hisobotlarni tuzish hamda taqdim qilish tartibi va boshqalar.

Yuqorida sanab o'tilgan qoidalar korxonaning hisob siyosatida albatta belgilanishi va unga qat'iy rioya qilinishi lozim. Ularga rioya qilmaslik muayyan darajadagi xatolarning borligi ehtimolini kuchaytiradi hamda buxgalteriya hisobi ma'lumotlarini noto'g'ri aks ettirishga olib keladi.

Auditor korxonada buxgalteriya hisobi holatini to'liq o'rganib chiqib, o'zi uchun kerakli xulosalarga keladi. Buxgalteriya hisobi tizimining samaradorligini baholash natijalari ma'lumotnomalar, tavsiyalar hamda loyihalar ko'rinishida rasmiylashtiriladi.

Ichki nazorat tizimiga baho berishda auditorning ichki nazorat bo'limining qanday shaklda tashkil qilinganligi hamda uning korxona boshqaruvidagi rolga alohida ahamiyat beriladi. Agarda korxonada ichki nazorat bo'limi taftish komissiyasi shaklida tashkil qilingan bo'lsa, u erdagi nazorat ishlari unchalik ham yaxshi darajada emasligini bildiradi. Ma'lumki, taftish ko'rinishida tashkil qilingan ichki nazorat tuzilishi ancha eski usul hisoblanadi hamda bu usul korxona rahbariyatiga har jiyohatdan bog'liq bo'lganligi tufayli ko'pincha ma'lumotlar real vaziyatni ifoda etmasligi mumkin. Ichki nazorat bo'limining ichki audit shaklida tuzilishi birmuncha ijobiydir. Chunki ichki audit boshqaruv apparatining maxsus bo'li-mi bo'lib, aynan mulkdorlarning manfaatlari nuqtai nazaridan korxona faroliyati samaradorligini oshirish maqsadida tuziladi.

Ichki nazorat tizimi uchta tarkibiy qismdan iborat bo'ladi:



3.8.-rasm. Ichki nazorat tizimi tuzilmasi.

Ushbu uchchala tarkibiy qism o'zaro bog'liqlikda axborotlardagi jiddiy xatolarning oldini olish, aniqlash va tuzatishni ta'minlaydi.

Auditor ichki nazorat tizimi faoliyatini baholashda taftish komissiyasi yoki ichki audit bo'limi tomonidan rejalarining to'g'ri belgilanganligini hamda uni o'z vaqtida va to'g'ri bajarilayotganligini, tekshirish jarayonida qanday taomillar qo'llanilganligi hamda ulardan qaysilari samaraliroq ekanligini, ichki nazorat bo'limining ma'lumotlariga qay darajada ishonish mumkinligini aniqlaydi.

Auditor ichki nazorat bo'limi faoliyatini o'rganishda ularga yaratilgan barcha shart-sharoitlar: alohida xona berilganligi, ichki nazorat bo'limi xodimlarining ish haqi bilan o'z vaqtida ta'minlanishi, xodimlarning malakasi oshirilayotganligi, buxgalteriya hisobida amalga oshirilayotgan muomalalarni

tekshirishga huquqi borligini, ta'sislar umumiy yig'ilishining qarorlari, buyruqlari bilan tanishayotganligi va boshqa sharoitlar mavjudligini tekshiradi.

Agarda yuqorida sanab o'tilgan shart-sharoitlar ichki nazorat tizimiga to'liq yaratib berilgan hamda ushbu bo'lim xodimlari o'z vazifalarini sidqidildan bajarayotgan bo'lsa, u holda auditor ichki nazorat tizimining faoliyatini ishonchli deb topadi hamda tekshirish muddati va unga ketadigan xarajatlarni qisqartiradi.

Auditor ichki nazorat tizimi faoliyatiga baho berishda muayyan usullarni qo'llaydi. Bu usullar auditorlik tashkiloti tomonidan ishlab chiqiladi. Eng ko'p uchraydigan tekshirish usuli test hisoblanadi. Odatda, test usuli tanlab tekshirish asosida amalga oshiriladi.

Mijoz korxonaning buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini ishonchli deb topish uchun uning faoliyati quyidagi talablarga javob berishi lozim:

1. Haqqoniylik. Bu talab korxonada amalga oshirilgan muomalalar haqiqatda bo'lgan hamda ular o'z vaqtida hujjatlarda rasmiy-lashtirilganligini anglatadi.

2. To'liqlik. Bu talab korxonada amalga oshirilgan muomalalar buxgalteriya hisobida bekamu ko'st, to'lig'icha aks ettirilganligini ifodalaydi.

3. Ruxsat.

4. Aniqlik. Bu talab hujjatlardagi hamda buxgalteriya hisobi registrlaridagi summalarining aniq hisoblanganligini anglatadi.

5. Tasniflash. Bu talab barcha muomalarning hisobvaraqlarda to'g'ri, mos ravishda aks ettirilganligini anglatadi.

6. Hisob. Bu talab muomalalarga mos keluvchi barcha hisob jarayoni tugallanganligini hamda u umumqabul qilingan standartlarga mos kelishini ifodalaydi.

7. Davriylik. Bu talab muomalalar qaysi davrda sodir bo'lgan bo'lsa, o'sha davrda rasmiylashtirilishini anglatadi.

Yuqorida sanab o'tilgan talablarga javob berish auditorlarning mijoz korxonaning buxgalteriya hisobi hamda ichki nazorat tizimining to'g'ri baholashiga yordam beradi.

3.6. Buxgalteriya baholarining auditi

Buxgalteriya bahosi - aniq o'lchov usullari bo'lmagan modda summasining yaqinlashtirilgan ko'rsatkichidir.

Auditor buxgalteriya baholari yuzasidan etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarni olishi lozim.

“Buxgalteriya bahosi” atamasi deganda o'lchashning aniq usullari bo'lmaganda moddaning yaqinlashtirilgan qiymati tushuniladi, masalan:

- tovar-moddiy zahiralar va debitorlik qarzi qiymatini ular sotilishining taxmin qilinayotgan qiymatigacha pasaytirish;

- asosiy vositalar qiymatini ularning foydali ishlatish muddati mobaynida taqsimlash shartlari;

- hisoblangan daromad;

- muddati kechiktirilgan daromad;

- sud da'vosi natijasida vujudga kelgan xarajatlarni qoplash bo'yicha zahira;
- yakunlanmagan pudrat shartnomalari bilan bog'liq xarajatlar;
- kafolatli reklamatsiyalar bo'yicha zahira.

Sub'ekt rahbariyati moliyaviy hisobotga kiritilgan buxgalteriya baholari bo'yicha mas'uliyatga ega. Ushbu baholar, ko'pchilik holatlarda, mulohaza chiqarilishi talab etiladigan, sodir etilgan yoki sodir etilishi ehtimoli bor hodisalar oqibati yuzasidan noaniqliklar sharoitlarida tayyorlanadi. Natijada buxgalteriya baholaridan foydalanishda muhim noto'g'riliklar tavakkalchiligi oshadi.

Buxgalteriya hisobi baholarini aniqlash jarayoni modda tavsifiga qarab sodda yoki murakkab bo'lishi mumkin. Masalan, ijara haqini hisoblash oddiy hisob-kitob qilishdan iborat bo'lsa, talabgargir bo'lmagan va ortiqcha tovar-moddiy zahiralar bo'yicha dastlabki zahirani baholash joriy ko'rsatkichlar va bo'lg'usi sotuv hajmlari yuzasidan ancha-muncha tahlilni amalga oshirishni talab qilishi mumkin. Murakkab buxgalteriya baholarini chiqarishda maxsus bilimlar va mulohazalarning yuqori darajasi talab qilinishi mumkin.

Buxgalteriya baholashlarni doimiy asosda vazifasini bajarayotgan buxgalteriya hisobi qotib qolgan tizimining bir qismi yoki faqat davr oxrida vazifasini bajarayotgan qotib qolmagan tizimning bir qismi tariqasida aniqlash mumkin. Ko'pchilik holatlarda buxgalteriya baholari tajribaga asoslangan formula, masalan, asosiy vositalarning har bir turkumi bo'yicha eskirishni standartlashgan me'yorlar bo'yicha hisoblash yoki kafolatli reklamatsiyalar bilan bog'liq xarajatlarni qoplash uchun zahirani hisoblashda sotishdan tushumning standartlashgan foizidan foydalanish bo'yicha chiqariladi. Ushbu holatlarda sub'ekt rahbariyati muntazam ravishda formulani, masalan, aktivlarni foydali ishlatish qoldiq muddatini qayta baholash yoki lozim bo'lganda amaldagi natijalarni formulaning buxgalteriya bahosi va tuzatishlari bilan solishtirish yo'li bilan qaytadan ko'rib chiqishi lozim.

Modda yoki xolis ko'rsatkichlar etishmasligi bilan bog'liq noaniqlik natijasida oqilona dastlabki bahoni ololmaslik mumkin; ushbu holatda auditor 700-XAS "Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisobot"ga muvofiq auditorlik hisobotni modifikatsiyalashtirish kerakligini ko'rib chiqishi lozim.

Auditor ushbu vaziyatlarda buxgalteriya bahosi oqilona ekanligi va, kerak bo'lganda, tegishli ravishda yoritilishi yuzasidan etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim. Buxgalteriya bahosini tasdiqlovchi dalillarni aksariyat holatlarda olish qiyinroq va ular moliyaviy hisobotning boshqa moddalarini tasdiqlovchi dalillarga qaraganda kamroq yakuniy hisoblanadi.

Muolaja va usullarni, jumladan buxgalteriya baholarini tayyorlash jarayonida sub'ekt rahbariyati tomonidan buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlaridan foydalanishni tushunish, ko'pchilik holatlarda, auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini rejalashtirishda auditor uchun muhim hisoblanadi.

Buxgalteriya baholarini auditida auditor quyidagi yondoshishlarning bir yoki birligini qabul qilishi lozim:

- (a) sub'ekt rahbariyati tomonidan foydalaniladigan buxgalteriya bahosini tayyorlash jarayonini sharhlash va test sinovlaridan o'tkazish;
- (b) sub'ekt rahbariyati tomonidan tayyorlangan baho bilan solishtirish uchun mustaqil bahodan foydalanish; yoki

(v) berilgan buxgalteriya baholarini tasdiqlovchi kelgusi hodisalarni sharhlash.

Sub'ekt rahbariyati tomonidan buxgalteriya bahosini tayyorlash jarayonidan foydalanishini odatda sharhlash va test sinovlaridan o'tkazishda quyidagi qadamlar amalga oshiriladi:

(a) buxgalteriya bahosi asoslanadigan ko'rsatkichlarga baho berish va taxminlarni ko'rib chiqish;

(b) buxgalteriya bahosini tayyorlashda bajariladigan hisob-kitoblarni test sinovidan o'tkazish;

(v) oldingi davrlar uchun berilgan baholarni, mumkin bo'lgan taqdirda, ushbu davrlarning amaldagi natijalari bilan solishtirish;

(g) sub'ekt rahbariyati tomonidan tasdiqlash muolajalarini ko'rib chiqish.

Auditor buxgalteriya bahosi asoslanadigan ko'rsatkichlar qanchalik aniqligi, to'liqligi va o'rinnililigi baho berishni amalga oshiradi. Buxgalteriya ko'rsatkichlaridan foydalanilgan taqdirda, ular buxgalteriya hisobi tizimi orqali ishlov beriladigan ko'rsatkichlar bilan izchil bo'lishi lozim. Masalan, kafolatli reklamatsiyalar bo'yicha zahiralarini tasdiqlashda, auditor davr oxiriga kafolatli xizmat ko'rsatish muddati hali o'tmagan mahsulot bilan bog'liq ma'lumot buxgalteriya hisobi tizimida tovarlar sotilganligi to'g'risidagi ma'lumotga muvofiq ekanligi to'g'risida auditorlik dalillarni oladi.

Auditor dalillarni sub'ekt tashqarisidagi manbaalardan izlashi mumkin. Masalan, oziq-ovqatlarni taxmin qilingan kelgusi sotuv hajmi izohi asosida hisoblanadigan tovar-moddiy zahiralar eskirishi yuzasidan tekshirganda, oldingi sotuvlar hamining darajasi, amalda mavjud bo'lgan buyurtmalar va bozor yo'nalishlari kabi ichki ko'rsatkichlarni o'rganishdan tashqari, auditor tarmoq bo'yicha bashorat qilinadigan sotuvlar hajmi va bozor tahliliga asoslangan dalillarni izlashi mumkin. Sud qarorlari va da'volarning moliyaviy oqibatlarini yuzasidan sub'ekt rahbariyatining bergan baholarini tekshirishda auditor xuddi shunday sub'ekt huquqshunosi bilan bevosita bog'lanishga intiladi.

Auditor buxgalteriya bahosini aniqlash uchun oqilona asosni shakllantiruvchi to'plangan ko'rsatkichlar tegishli ravishda tahlil va bashoratlar qilinganligiga baho berishni amalga oshiradi. Misol tariqasida debitorlik qarzinining qoplash muddatini tahlil qilishni hamda oldingi tajriba va bashorattan foydalanishga asoslanib tovar-moddiy zahiralarining qandaydir moddasi mavjud bo'ladigan oylar miqdorini bashorat qilishni keltirish mumkin.

Auditor buxgalteriya bahosida foydalanadigan asosiy taxminlarga sub'ekt tegishli asosga ega ekanligiga baho berishni amalga oshiradi. Ayrim holatlarda, taxminlar tarmoq bo'yicha statistik ko'rsatkichlarga yoki davlat statistika idoralarining inflyatsiyaning bo'lajak darajasi, foiz stavkalari, aholining bandlik darajasi va bozorning kutilayotgan o'sishi kabi ko'rsatkichlariga asoslanadi. Boshqa holatlarda esa, taxminlar faqat ushbu sub'ekt uchun xos bo'ladi va sub'ekt ichida olingan ko'rsatkichlarga asoslanadi.

Buxgalteriya bahosi asoslangan taxminlarga baho berishda, auditor boshqalardan tashqari quyidagilarni ko'rib chiqishi lozim:

- oldingi davrlar bo'yicha moliyaviy natijalar bilan taqqoslaganda ularning oqilonaligi;
- boshqa buxgalteriya baholari yuzasidan foydalaniladigan taxminlar bilan ularning muvofiqligi;
- sub'ektning mos bo'lgan rejalari bilan ularning muvofiqligi.

Auditor o'zgarishlarga sezgir va muhim noto'g'riliklarga moil yoki ta'sirchan bo'lgan taxminlarga alohida e'tiborini qaratishi lozim.

Maxsus usullarni qo'llagan holda baho berishning majmuiviy jarayonida auditorga ekspertlar ishidan, masalan, mineral qazilmalar zahirasini baholash uchun muhandislardan foydalanish talab qilinishi mumkin. Ekspert ishidan foydalanish yuzasidan qo'llanma 620-XAS "Ekspert ishidan foydalanish"da taqdim etilgan.

Auditor sub'ekt rahbariyati tomonidan buxgalteriya baholarini tayyorlashda foydalanadigan doimiy mos formulani sharhlaydi. Bunday sharh sub'ektning oldingi davrlar bo'yicha moliyaviy hisobot natijalarini hamda ushbu tarmoqdagi boshqa sub'ektlar amaliyotdan foydalanishini va auditorga yoritilgan sub'ekt rahbariyatining kelajak rejalari auditor tomonidan bilishligini aks etadi.

Auditor sub'ekt rahbariyati tomonidan foydalanadigan hisob-kitoblar muolajalarini test sinovidan o'tkazadi. Auditorlik test sinovlarining tavsifi, muddati va hajmi buxgalteriya bahosi hisob-kitobining murakkabligi, buxgalteriya bahosini tayyorlashda sub'ekt rahbariyati foydalanadigan muolaja va usullarga berilgan auditorlik baho hamda moliyaviy hisobot kontekstida ushbu bahoning muhimligidan kelib chiqadi.

Auditor iloji boricha oldingi davrlar bo'yicha buxgalteriya baholarini ushbu davrlar bo'yicha amaldagi natijalar bilan solishtiradi. Bu quyidagilarga yordam beradi:

- (a) sub'ekt tomonidan foydalaniladigan baho berish muolajalarining umumiy ishonchliligi yuzasidan dalillarni olishga;
- (b) buxgalteriya baho berish formulasiga tuzatishlar kiritish talab qilinishini ko'rib chiqishda;
- (g) amaldagi natijalar bilan dastlabki baholar o'rtasidagi farqlanishlar hisoblanganligi va, lozim bo'lgan joylarda, tegishli tuzatishlar kiritilganligi va yoritilganligini aniqlashda.

Sub'ekt rahbariyati, odatda, buxgalteriya hisobining muhim baholari sharhlaydi va tasdiqlaydi. Auditor tegishli darajadagi rahbariyat tomonidan bunday sharh va tasdiqlash o'tkazilganligini hamda buxgalteriya baholarini belgilanaganligini tasdiqlovchi hujjatli dalillar mavjudligini ko'rib chiqadi.

Auditor sub'ekt rahbariyati tomonidan berilgan buxgalteriya baho bilan solishtirish uchun mustaqil baho berishni amalga oshirishi yoki olishi mumkin. Mustaqil baho berishdan foydalanganda auditor, odatda, ko'rsatkichlarga baho beradi, taxminlarni ko'rib chiqadi va tayyorlashda foydalanilgan hisob-kitoblar muolajalarini tekshirib chiqadi. Shuningdek, oldingi davr bo'yicha buxgalteriya baholarini ushbu davr bo'yicha amaldagi natijalar bilan solishtirish o'rinli bo'lishi mumkin.

Davr yakunlangandan keyin, lekin audit tugagunga qadar sodir etilgan operatsiyalar va hodisalar sub'ekt tomonidan tayyorlangan buxgalteriya baholari

yuzasidan auditorlik dalillarni taqdim etishi mumkin. Auditor tomonidan bunday sharhlarni amalga oshirish sub'ekt rahbariyati buxgalteriya bahosini tayyorlashda foydalanidigan jarayonni sharhlash yoki buxgalteriya bahosi oqilonaligini aniqlashda mustaqil baho berishdan foydalanish kerakligini kamaytirishi yoki bekor qilishi mumkin.

Auditor auditor tomonidan mijoz biznesini bilishlikka, shuningdek, buxgalteriya bahosi audit o'tkazish paytida olingan auditorlik dalillar bilan muvofiqligiga asoslanib buxgalteriya bahosi oqilonaligiga yakuniy baho berishni amalga oshirishi lozim.

Auditor ma'lumotga ta'sir ko'rsatuvchi qandaydir ahamiyatli kelgusi operatsiyalar yoki hodisalar va buxgalteriya baholarini belgilashda foydalanilgan taxminlar mavjudligini ko'rib chiqadi.

Buxgalteriya baholariga xos bo'lgan noaniqliklar sababli, farqlanishga berilgan baho auditning boshqa bo'limlariga qaraganda murakkabroq bo'lishi mumkin. Mavjud auditorlik dalillar bilan tasdiqlangan auditor tomonidan baho berilgan summa bilan moliyaviy hisobotga kiritilgan summa o'rtasida farqlar mavjud bo'lgan taqdirda, auditor ushbu farqlarni tuzatishga ehtiyoj borligini aniqlaydi. Agar farq oqilona, masalan, moliyaviy hisobotdagi summa maqbul bo'lgan natijalar doirasidan chiqmasa, tuzatishlarga ehtiyoj qolmasligi mumkin. Shunga qaramasdan, agar auditor mavjud farq oqilona chegarasida emas deb hisoblasa, sub'ekt rahbariyatiga buxgalteriya bahosini qaytadan ko'rib chiqish kerak degan iltimos bilan murojat qilish lozim. Sub'ekt rahbariyati bahoni qaytadan ko'rib chiqishni rad etgan taqdirda, farq noto'g'rilik deb hisoblanadi va uning moliyaviy hisobotga ta'siri muhimligiga baho berishda boshqa noto'g'riliklar bilan birga qo'rib chiqiladi.

Auditor, shuningdek, asoslangan deb qabul qilingan alohida farqlar bir yo'nalishga shunday joylashtirilganki, ular majmui holda moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkinligini ko'rib chiqadi. Bunday vaziyatlarda auditor buxgalteriya baholarini umumiy majmui shaklida ko'rib chiqishi lozim.

3.7. Bog'liq tomonlar

550-sonli xalqaro audit standartida bog'liq tomonlar va bog'liklik tomonlar orasidagi operatsiyalari quyidagicha ifodalangan:

Bog'liq tomon - moliyaviy va tezkor qarorlarni qabul qilish jarayonida bir tomon boshqa tomon ishini nazorat qilgan yoki ahamiyatli darajada ta'sir ko'rsatish qobiliyatiga ega bo'lgan taqdirda tomonlar bog'liq deb hisoblanadi.

Bog'liq tomonlar orasidagi operatsiyalar - narxi belgilanganligidan qat'i nazar, bog'liq tomonlar o'rtasida bir-biriga zahiralar yoki majburiyatlarni o'tkazish.

Auditor bog'liq tomonlar sub'ekti rahbariyatining solishtirish, ular to'g'risida ma'lumotni yoritish va bog'liq tomonlar o'rtasidagi muhim hisoblangan operatsiyalarning moliyaviy hisobotga ta'siri yuzasidan etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarni olish uchun mo'ljallangan auditorlik muolajalarini amalga oshirishi lozim. Shunga qaramasdan, audit bog'liq tomonlar o'rtasidagi barcha operatsiyalarni aniqlab berishini kutish mumkin emas.

200-XAS "Moliyaviy hisobot auditini tartibga soluvchi umumiy tamoyillar va uning maqsadi"da qayd etilganidek, muayyan vaziyatlarda moliyaviy hisobotning

alohida tasdiqlari bo'yicha xulosa chiqariladigan engil dalillarning ishonchliligiga ta'sir ko'rsatishi ehtimoli bor cheklovlar mavjud. Bog'lik tomonlar to'g'risida ma'lumot to'liq yoritilganligi haqida moliyaviy hisobotning tasdiqlari yuzasidan noaniqlik darajasini hisobga olgan holda, xalqaro standartda bayon etilgan muolajalar, har qanday solishtirilgan auditorlik vaziyatlar mavjud bo'lmagan holda, bunday tasdiqlar yuzasidan quyidagi etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini taqdim etadi:

(a) noto'g'rilik tavakkalchiligini odatda kutilayotgandan yuqoriga oshiradigan;

(b) bog'liq tomonlar yuzasidan muhim noto'g'rilik vujudga kelganligiga qo'rsatadigan.

Qaerdadir bunday vaziyatlar mavjudligi to'g'risida qandaydir belgilar bo'lsa, auditor ushbu vaziyatlarda o'rinli bo'lgan modifikatsiyalashtirilgan, kengaytirilgan yoki qo'shimcha muolajalarni amalga oshirishi lozim.

Rahbariyat bog'liq tomonlar solishtirilishi va ular to'g'risida ma'lumot yoritilishi va bunday tomonlar o'rtasidagi operatsiyalar yuzasidan mas'uliyatga ega. Bunday mas'uliyat rahbariyatdan hisob yozuvlarida bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalar tegishli solishtirilganligi va moliyaviy hisobotda yoritilganligini ta'minlovchi buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning mos tizimlari tadbqiq etilishini talab qiladi.

Auditor sub'ekt va tarmoq faoliyati to'g'risida moliyaviy hisobotga muhim ta'sir ko'rsatadigan hodisalar, operatsiyalar va amaliyotni solishtirish imkoniyatini beradigan bilimlar darajasiga ega bo'lishi lozim. Bog'liq tomonlar va bunday tomonlar o'rtasida operatsiyalar mavjudligi, odatda, biznesning o'ziga xos tavsifi kabi qaralsa ham, auditor ularga alohida e'tiborini qaratishi lozim, chunki:

(a) moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asoslar, moliyaviy hisobotda bog'liq tomonlar va operatsiyalar bo'yicha muayyan o'zaro bog'liqliklar yoritilishini talab qilishi mumkin;

(b) bog'liq tomonlar yoki bog'liq tomonlar o'rtasida operatsiyalar mavjudligi moliyaviy hisobotga ta'sir etishi mumkin. Masalan, sub'ektning soliqlar to'lash bo'yicha majburiyatlari va xarajatlarga, bog'liq tomonlar mavjud bo'lganligida alohida ko'rib chiqishni talab qiluvchi turli yurisdiksiyalar bo'yicha soliqqa oid qonunchilik ta'sir ko'rsatishi mumkin;

(v) auditorlik dalilining manbai unga auditor tomonidan beriladigan bahoga ta'sir ko'rsatadi. Bog'liq bo'lmagan uchinchi tomonlardan olingan yoki ular tomonidan tayyorlangan auditorlik dalillar ishonchlilikning katta darajasiga ega bo'lishi mumkin;

(g) bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalar nafaqat oddiy ishga oid mulohazalar bilan, balki, masalan, foydani taqsimlash yoki tovlamachilik bilan ham asoslanishi mumkin.

Auditor direktorlar va rahbariyat tomonidan taqdim etilgan barcha ma'lum bog'liq tomonlar nomini aniqlab beruvchi ma'lumotlarni sharhlashi va ushbu ma'lumot to'liqligi yuzasidan quyidagi muolajalarni bajarishi lozim:

(a) ma'lum bo'lgan bog'liq tomonlarning nomini aniqlash uchun oldingi yil bo'yicha ishchi hujjatlarni sharhlash;

(b) bog'liq tomonlarni solishtirish bo'yicha sub'ekt muolajalarini sharhlash;
(v) direktor va mansabdor shaxslarning boshqa sub'ektlar bilan aloqasi to'g'risida so'rovnoma o'tkazish;

(g) asosiy aktsiyadorlar nomlarini olish uchun aktsiyadorlar bo'yicha yozuvlarni sharhlash yoki, lozim bo'lsa, qimmatli qog'ozlar ushlab turuvchilari reestridan asosiy aktsiyadorlar ro'yxatini olish;

(d) aktsiyadorlar va direktorlar kengashi majlislarining bayonnomalari hamda direktorlarga tegishli bo'lgan ishtirok etish ulushi reestrlari kabi boshqa tegishli belgilangan yozuvlarni sharhlash;

(e) joriy paytda auditda band bo'lgan boshqa auditorlar yoki oldingi auditorlar bilan qo'shimcha bog'liq tomonlar to'g'risida ma'lum bo'lgan ma'lumot haqida so'rovnoma o'tkazish;

(j) sub'ektning daromad solig'iga oid deklaratsiyasi va nazorat idoralariga taqdim etiladigan boshqa ma'lumoti bo'yicha sharhlashni amalga oshirish.

Agar, auditor mulohazasi bo'yicha, ahamiyatli bog'liq tomonlar bo'yicha aniqlab bo'lmaslik tavakkalchiligi past bo'lsa, ushbu muolajalar tegishli ravishda modifikatsiyalashtirilishi mumkin.

Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asoslar bog'liq tomonlar o'rtasidagi o'zaro bog'liqliklarni yoritishni talab qilgan joylarda, auditor bunday yoritish mos ekanligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Auditor direktorlar va rahbariyat tomonidan bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalar to'g'risida taqdim etgan ma'lumotni sharhlashi va bog'liq tomonlar o'rtasida amalga oshirilgan boshqa muhim operatsiyalar yuzasidan sezgir bo'lishi lozim.

Buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari to'g'risida tushunish olgandan va nazorat tavakkalchiligiga dastlabki baho bergandan keyin, auditor bog'liq tomonlar o'rtasida operatsiyalarga ruxsat berish va ularni hisobga olish bo'yicha nazorat muolajalari mosligini ko'rib chiqishi lozim.

Audit paytida auditor mazkur vaziyatlarda g'ayriodatiy ko'ringan va oldin solishtirilmagan bog'liq tomonlar mavjudligiga ko'rsatadigan operatsiyalarga alohida e'tibor berishi lozim. Quyida bunday operatsiyalar misol tariqasida keltirilgan:

- nostandart tijorat shartlari bilan, maslan, g'ayriodatiy narxlar, foiz stavkalari, kafolat va qoplash shartlari bilan operatsiyalar;
- ko'rinishi mantiqiy asoslanmagan operatsiyalar;
- mohiyati shaklidan farqli operatsiyalar;
- g'ayriodatiy usul bilan ishlov berilgan operatsiyalar;
- muayyan buyurtmachilar yoki mol etkazib beruvchilar bilan amalga oshirilgan operatsiyalarga nisbatan yirik yoki muhim operatsiyalar;
- beminnat boshqaruv xizmatlarini olish yoki taqdim etish kabi hisobga olinmagan operatsiyalar.

Audit paytida auditor bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalarni solishtirish imkoniyatini beradigan muolajalarni bajaradi. Ushbu muolajalarga misol tariqasida quyidagilarni keltirish mumkin:

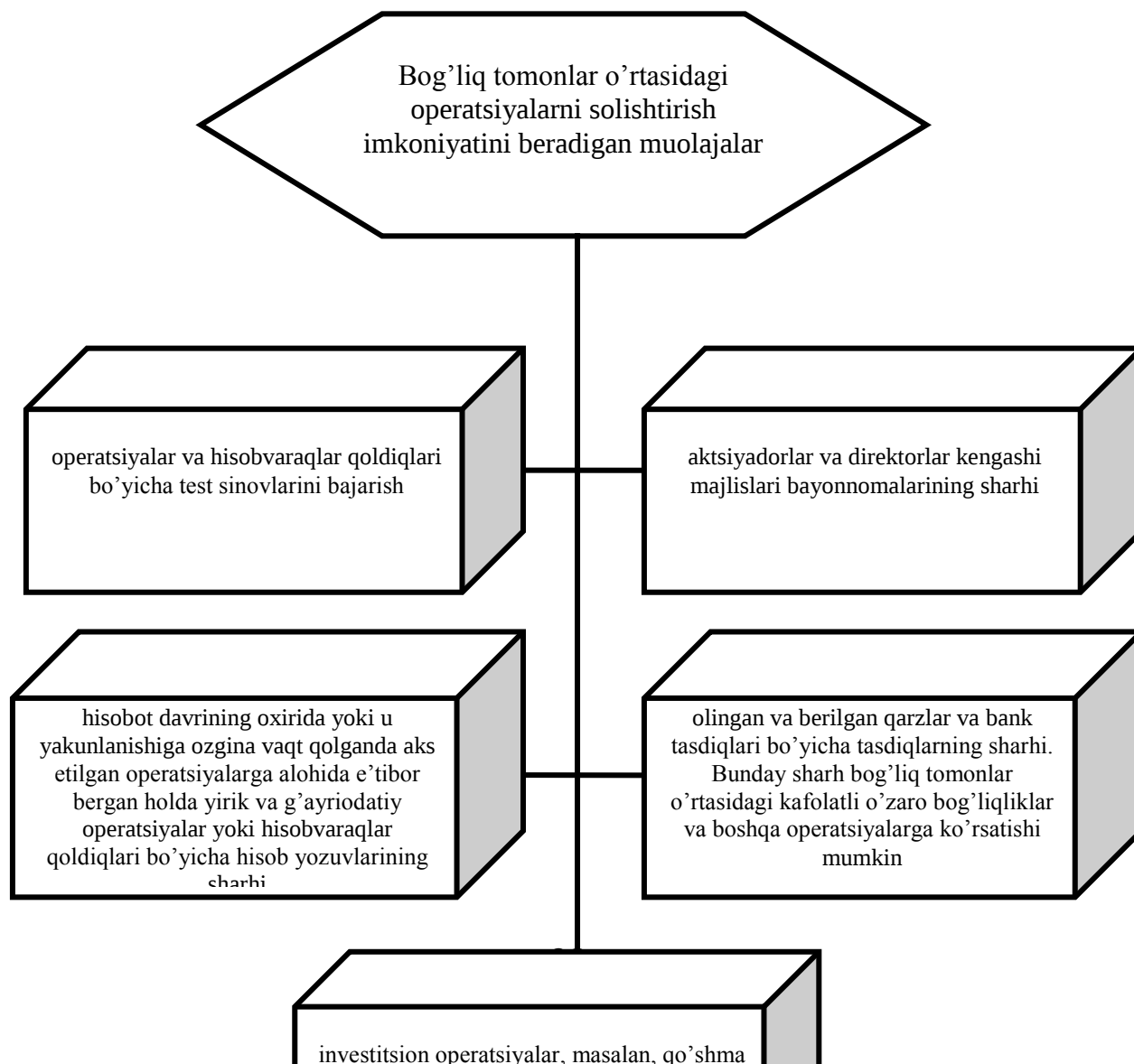
Bog'liq tomonlar o'rtasida solishtirilgan operatsiyalarni tekshirishda auditor ushbu operatsiyalar tegishli ravishda hisobga olinganligi va yoritilganligi yuzasidan etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishi lozim.

Bog'liq tomonlar o'rtasidagi o'zaro bog'liqlik tavsifini hisobga olgan holda bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalar yuzasidan dalillarcheklovlarga ega bo'lishi mumkin, masalan, bog'liq tomonda konsignatsiyada bo'lgan tovar-moddiy zahiralarning mavjudligi, yoki bosh kompaniyaning sho'ba korxonasiga royalti bo'yicha xarajatlarni aks etish yuzasidan bergan yo'riqnomasi. Bunday operatsiyalar bo'yicha tegishli dalillarga erishish cheklovlarga ega bo'lganligi sababli, auditor quyidagi muolajalar bajarilishini ko'zda tutishi lozim:

- bog'liq tomon bilan amalga oshirilgan operatsiyalar shartlari va summasini tasdiqlash;
- bog'liq tomonda mavjud bo'lgan dalillarni tekshirish;
- ushbu operatsiyaga aloqador bo'lgan shaxslar, masalan, banklar, huquqshunoslar, kafolatchilar va agentlar bilan ma'lumotni tasdiqlash yoki muhokama qilish.

Auditor quyidagilar yuzasidan sub'ekt rahbariyatining yozma taqdimotlarini olishi lozim:

- (a) bog'liq tomonlar solishtirilishiga tegishli taqdim etilgan ma'lumotning to'liqligi to'g'risida;
- (b) moliyaviy hisobotda bog'liq tomonlar mos yoritilganligi to'g'risida.



3.11.-rasm. Bog'liq tomonlar o'rtasidagi operatsiyalarni solishtirish imkoniyatini beradigan muolajalar.

Agar auditor bog'liq tomonlar va bunday tomonlar o'rtasidagi amalga oshirilgan operatsiyalar yuzasidan etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini ololmasa yoki moliyaviy hisobotda ular mos yoritilmagan degan xulosaga kelsa, auditor auditorlik hisobotini tegishli ravishda modifikatsiyalashtirishi lozim.

3.8. Boshqa auditor va ichki audit ishidan foydalanish

Boshqa auditor - asosiy auditorlardan farqlanadigan va asosiy auditor tomonidan audit o'tkazilgan moliyaviy hisobotga kiritilgan sub'ektning tarkibiy qismi bo'lgan moliyaviy ma'lumot bo'yicha hisobot tayyorlashga mas'ul bo'lgan auditor. "Boshqa auditorlar" tushunchasiga xuddi shu yoki boshqa nom bilan ataladigan affiliilangan firmalar, korrespondent firmalar, shuningdek ushbu kompaniya bilan bog'liq bo'lmagan auditorlar kiradi.

Asosiy auditor boshqa auditor ishidan foydalanilgan taqdirda, asosiy auditor boshqa auditorning ishi auditga qanday ta'sir ko'rsatishini aniqlashi lozim.

"Asosiy auditor" - auditi boshqa auditor tomonidan o'tkazilgan, moliyaviy hisobot sub'ektning bir yoki undan ko'proq tarkibiy qismlari bo'yicha moliyaviy ma'lumotdan iborat bo'lgan taqdirda, sub'ektning moliyaviy hisoboti bo'yicha auditorlik hisobotini tayyorlash uchun mas'uliyatga ega bo'lgan auditor.

"Boshqa auditor" - asosiy auditorlardan farqli va asosiy auditor tomonidan audit o'tkazilgan moliyaviy hisobotiga kiritilgan sub'ekt tarkibiy qismining moliyaviy hisoboti bo'yicha hisobot tayyorlash uchun mas'uliyatga ega bo'lgan auditor. "Boshqa auditorlar" tushunchasiga huddi shu yoki boshqa nom bilan atalgan affiliirlangan firmalar, ushbu kompaniya bilan bog'liq bo'lmagan firma-korrespondentlar kiritiladi.

"Tarkibiy qism" - moliyaviy ma'lumoti asosiy auditor tomonidan o'tkazilgan bo'linma, filial, sho'ba korxonasi, qo'shma korxona, uyushmalashtirilgan kompaniya yoki boshqa sub'ekt.

Auditor o'zining shaxsiy ishtiroki asosiy auditor sifatida harakat qilish uchun etarli ekanligini ko'rib chiqishi lozim. Shu maqsadda asosiy auditor quyidagilarni ko'rib chiqishi lozim:

- (a) auditi asosiy auditor tomonidan o'tkazilgan moliyaviy hisobot qismining muhimligi;
- (b) asosiy auditor tomonidan sub'ekt tarkibiy qismining biznesini bilish darajasi;

(v) auditori boshqa auditor tomonidan o'tkazilgan sub'ekt tarkibiy qismining moliyaviy hisobotidagi muhim noto'g'riliklar tavakkalchiligi;

(g) asosiy auditor auditda ahamiyatli ishtirok etishga olib keluvchi boshqa auditor tomonidan sub'ektning tarkibiy qismi auditori yuzasidan xalqaro standartda bayon etilgan qo'shimcha muolajalarni bajarish.

Boshqa auditor ishidan foydalanishni rejalashtirganda, asosiy auditor aniq belgilangan topshiriq kontekstida boshqa auditorning kasbiy xabardorligini ko'rib chiqishi lozim. Bunday ko'rib chiqish uchun ma'lumotning ayrim manbai bo'lib kasbiy tashkilotda umum qabul qilingan a'zolik, boshqa firmada umum qabul qilingan a'zolik yoki qandaydir boshqacha aloqadorlik yoki boshqa auditor ishlaydigan kasbiy tashkilotning tavsiyanomasi hisoblanadi. Tegishli holatlarda bunday manbaalarni boshqa auditorlar, bankirlar va hokazolar bilan so'rovnomalar o'tkazish yoki boshqa auditor bilan muhokama o'tkazish bilan kengaytirish mumkin.

Asosiy auditor aniq belgilangan topshiriq kontekstida boshqa auditorning ishi asosiy auditorning maqsadlariga muvofiq ekanligi yuzasidan etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olish uchun muolajalarni bajarishi lozim.

Asosiy auditor boshqa auditorga quyidagilar bo'yicha tavsiyalar berishi lozim:

(a) sub'ekt bilan bir qatorda, uning tarkibiy qismiga nisbatan mustaqil bo'lish to'g'risida talablar va bu bilan rozi bo'lganligi to'g'risida yozma ravishda tasdiq olish;

(b) auditor tomonidan bajariladigan ish va uning hisoboti foydaliligi va auditning dastlabki rejalashtirish bosqichida ular harakatlarini muvofiqlashtirish uchun etarli kelishib olish. Asosiy auditor boshqa auditorni alohida ko'rib chiqishni talab etadigan bo'limlar, yoritishni talab etishi mumkin bo'lgan firma ichidagi operatsiyalarni solishtirish va auditni yakunlash uchun ish jadvali kabi jabhalar bilan tanishtirishi lozim;

(v) buxgalteriya hisobi, audit va hisobot talablari va ular bilan rozi ekanligini tasdiqlash uchun yozma tasdiqnoma olish.

Asosiy auditor shuningdek, masalan, boshqa auditor bilan qo'llaniladigan auditorlik muolajalarini muhokama qilishi, boshqa auditor yozma muolajalar rezyumesining sharhlashi (savolnoma yoki nazorat ro'yxati ko'rinishida bo'lishi mumkin) yoki boshqa auditorning ishchi hujjatlarini sharhlashi mumkin. Asosiy auditor xohishi bo'yicha boshqa auditorga tashrif buyurganda ushbu muolajalarni bajarishi mumkin. Muolajalarning tavsifi, muddati va hajmi kelishuvning aniq belgilangan vaziyatlaridan va asosiy auditor boshqa auditorning kasbiy xabardorligini bilishligiga bog'liq. Bu bilimlar boshqa auditorning oldingi auditorlik ishini sharhlash natijasida kengayishi mumkin.

Asosiy auditor muolajalarni qo'llash zaruriyati yo'q degan xulosaga kelishi mumkin, chunki oldin boshqa auditor o'z amaliyotida qabul qilingan sifat nazoratining siyosati va muolajalariga rioya qilganligi to'g'risida etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillari olingan. Masalan, ular affiliirlangan firmalarga taalluqli bo'lsa, asosiy auditor va boshqa auditor ichki firma sharhi, amaldagi siyosat va muolajalar bo'yicha testlar, tanlab olish auditori bo'yicha ishchi hujjatlarni sharhlash kabi auditorlik dalillarini taqdim etuvchi muolajalarni nazarda tutgan uzoq muddatli rasmiy aloqalarda bo'lishi mumkin.

Asosiy auditor boshqa auditorning ahamiyatli amaldagi xulosalarini ko'rib chiqishi lozim.

Asosiy auditor boshqa auditor va tarkibiy qism rahbariyati bilan auditorlik amaldagi xulosalarni yoki tarkibiy qismning moliyaviy hisobotiga ta'sir etuvchi boshqa jabhalarni muhokama qilish o'rinli deb hisoblashi mumkin hamda yozuvlar bo'yicha yoki tarkibiy qismning moliyaviy ma'lumoti bo'yicha qo'shimcha test sinovlarini o'tkazish lozimligi to'g'risida qaror qabul qilishi mumkin.

Asosiy auditor tarkibiy qism auditi bo'yicha ishchi hujjatlarida boshqa auditor tomonidan kimning moliyaviy ma'lumoti audit qilinganligini, umuman sub'ekt moliyaviy hisoboti uchun ularning ahamiyatlilikini, boshqa auditorlarning nomlarini va sub'ekt alohida tarkibiy qismlarining moliyaviy hisoboti muhim emasligi to'g'risida qilingan qandaydir xulosalarni hujjatli rasmiylashtirishi lozim. Asosiy auditor, shuningdek, bajarilgan muolajalar va chiqarilgan xulosalarni hujjatlashtirishi lozim. Masalan, boshqa auditorning sharhlangan ishchi hujjatlarini solishtirish va boshqa auditor bilan qilingan muhokama natijalarini yozib borish lozim.

Asosiy auditor boshqa auditorning ishidan foydalanish kontekstidan xabardor bo'lgan boshqa auditor, asosiy auditor bilan hamkorlik qilishi lozim. Masalan, boshqa auditor qo'yilgan talablarga muvofiq bajara olmaydigan boshqa auditorning har qanday ish jabhalariga asosiy auditorning diqqatini jalb qilishi lozim. Huddi shunga o'xshash, huquqiy va kasbiy mulohazalarga muvofiq, boshqa auditor asosiy auditorning e'tibori uchun etib borgan va boshqa auditorning ishiga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan har qanday jabhalar bo'yicha maslahatga muhtoj bo'ladi.

Asosiy auditor boshqa auditorning ishidan foydalanib bo'lmaydi degan xulosaga kelganda va asosiy auditor boshqa auditor tomonidan sub'ektning tarkibiy qismi audit qilinganligi yuzasidan etarli bo'lgan qo'shimcha muolajalarni bajara olmagan taqdirda, audit qo'lami cheklanganligi sababli, asosiy auditor o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki fikr bildirishni rad etishi lozim.

Agar boshqa auditor modifikatsiyalashtirilgan auditorlik hisoboti taqdim etsa yoki taqdim etishni mo'ljallasa, asosiy auditor hisobot beradigan sub'ektning moliyaviy hisoboti yuzasidan bunday tavsif va ahamiyatga ega bo'lgan modifikatsiya jabhasi ishonchliligi shunchalikki, asosiy auditorning hisoboti modifikatsiyalashtirishni talab qilishgacha olib kelishini ko'rib chiqishi lozim.

Ayrim mamlakatlarning me'yoriy hujjatlari asosiy auditorga umuman moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik xulosani boshqa auditorning sub'ektning bir yoki ko'proq tarkibiy qismlari auditi bo'yicha hisobotiga asosan shakllantirishga imkoniyat beradi. Asosiy auditor bunday qilgan taqdirda, asosiy auditorning hisobotida ushbu holat aniq belgilanishi va boshqa auditor moliyaviy hisobotning bir qismi yuzasidan amalga oshirgan auditining muhimligi aks etilishi lozim.

Ichki audit - sub'ekt tarkibida uning xizmat bo'linmasi sifatida tashkil etilgan ishni baholash bo'yicha faoliyat. Boshqa masalalar bilan bir qatorda, uning vazifasi buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlari mosligi va samaradorligini tekshirish, baholash va monitoringdan iborat.

Tashqi auditor ichki audit xizmati faoliyatini va uning tashqi auditorlik muolajalarga ta'sirini, agar bunday holat bo'lsa, ko'rib chiqishi lozim.

“Ichki audit” sub’ekt ichida uning bir xizmat bo’linmasi sifatida tashkil etilgan ishga baho berish faoliyatini ifodalaydi. Boshqa masalalar bilan bir qatorda, uning vazifasiga buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini tekshirish, baho berish va uning mosligi va samaradorligi yuzasidan muntazam ravishda nazoratni amalga oshirish kiradi.

Tashqi auditor bildirilgan auditorlik fikr va tashqi auditorlik muolajalarning tavsifi, muddati va hajmini aniqlash yuzasidan yakka tartibda mas’uliyatga ega bo’lganligi bilan, ichki auditorlik xizmatining muayyan elementlari tashqi auditor uchun foydali bo’lishi mumkin.

Ichki audit xizmatining qo’lami va vazifalari o’zgaruvchan va sub’ektning kattaligi va tizimi hamda rahbariyatining talablariga qaram bo’ladi. Odatda ichki auditorlik faoliyati quyidagi masalalarning bir yoki bir nechasini qamrab oladi:

- buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimlarini sharhlash. Buxgalteriya hisobi va ichki nazoratning tegishli tizimlarini tashkil etish sub’ekt rahbariyatining mas’uliyatida bo’ladi va har doim nazoratni talab qiladi. Odatda sub’ekt rahbariyati ichki auditga ushbu tizimlarni sharhlash, vazifasini bajarish yuzasidan muntazam nazoratni amalga oshirish hamda ularni takomillashtirish bo’yicha takliflar kiritish yuzasidan muayyan mas’uliyat yuklaydi;

- moliyaviy va operatsion ma’lumotni tekshirish. Ushbu ish solishtirish, o’lchash, turkumlash va aks etish uchun foydalaniladigan vositalarni sharhlashdan hamda alohida moddalar bo’yicha aniq so’rovnomalarni o’tkazish, jumladan, operatsiyalar, hisobvaraqlar saldolari va muolajalarni mufassal test sinovidan o’tkazishdan iborat bo’lishi mumkin;

- faoliyat tejamkorligi, oqilonaligi va samaradorligini, jumladan, sub’ekt ishi yuzasidan moliyaviy bo’lmagan nazorat vositalarini sharhlash;

- qonunchilikka, me’yoriy hujjatlarga va boshqa tashqi talablarga hamda sub’ekt rahbariyatining siyosati, ko’rsatmalari va boshqa ichki talablarga muvofiqligini sharhlash.

Ichki audit xizmatining o’rni sub’ekt rahbariyati tomonidan belgilanadi va uning vazifalari moliyaviy hisobot bo’yicha mustqil auditorlik hisobotini taqdim etish uchun tayinlangan tashqi auditorning vazifalaridan farqlanadi. Ichki auditning vazifasiga oid masalalari sub’ekt rahbariyatining talablariga qarab o’zgaradi. Tashqi auditor, avvalambor, moliyaviy hisobotda muhim noto’g’riliklar mavjudligini aniqlashga manfaatdor.

Shunga qaramasdan, ichki va tashqi auditning maqsadlariga erishishning ayrim vositalari ko’pchilik holatlarda bir-biriga o’xshash, shuning uchun ichki auditning muayyan jabhalari tashqi auditorlik muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini belgilashda foydali bo’lishi mumkin.

Ichki audit xizmati sub’ektning bir qismi hisoblanadi. Ichki audit xizmatining muxtorlik va xolislik darajasidan qat’i nazar, u moliyaviy hisobot bo’yicha fikr bildirishda tashqi auditoridan talab qilinadigan mustaqillik darajasiga erisha olmaydi. Tashqi auditor bildirilgan auditorlik fikr bo’yicha yakka tartibda mas’uliyatga ega va ushbu mas’uliyat ichki audit xizmatining qandaydir ishidan foydalanilganligi hisobiga pasaytirilishi mumkin emas. Moliyaviy hisobotning auditi doirasida barcha baho berish bo’yicha mulohazalar tashqi auditorning mas’uliyat doirasi hisoblanadi.

Tashqi auditor auditni rejalashtirishda va samarali auditorlik yondoshishni ishlab chiqishda yordam beradigan ichki auditorlik faoliyat to'g'risida etarli tushunish olishi lozim.

Samarali ichki audit ko'pchilik holatlarda tashqi auditor tomonidan bajarilayotgan muolajalarning tavsifi va muddatini modifikatsiya-lashtirish hamda hajmini kamaytirish imkonini beradi, lekin ularni batamom yo'q qila olmaydi. Shunga qaramasdan ayrim holatlarda, ichki audit faoliyatini ko'rib chiqish natijalariga ko'ra, tashqi auditor tashqi auditorlik muolajalarga ichki auditning qandaydir ta'siri mavjud emasligi to'g'risida qaror qabul qilishi mumkin.

Auditni rejalashtirishda tashqi auditor, uning fikricha, ichki auditning ishi, auditning aniq belgilangan jabhalarda moliyaviy hisobotning tashqi auditor uchun ahamiyatli bo'lganda, ichki audit xizmatining vazifalariga dastlabki baho berishi lozim.

Tashqi auditor tomonidan ichki auditning vazifalariga berilgan dastlabki baho tashqi auditorlik muolajalarning tavsifi, muddati va hajmini modifikatsiyalashtirishda ichki audit xizmati ishidan foydalanish yuzasidan tashqi auditorning mulohazasiga ta'sir ko'rsatadi.

Tushunish olishda va ichki audit xizmati vazifasiga dastlabki baho berishni bajarishda quyidagilar muhim omil hisoblanadi:

(a) Tashkiliy maqom: sub'ektda ichki audit xizmatining aniq belgilangan maqomi va u xolis bo'lishlik qobiliyatiga ushbu maqomning ta'siri. Mukammal holatda ichki audit xizmati sub'ektning yuqori darajadagi rahbariyatiga hisobdor va boshqa qandaydir operatsion mas'uliyatdan ozod etilgan. Sub'ekt rahbariyati tomonidan ichki audit xizmatiga qo'yiladigan har qanday majburiyatlar yoki cheklavlarni sinchkovlik bilan ko'rib chiqish lozim. Xususan, ichki auditorlar tashqi auditor bilan erkin aloqada bo'lishi lozim.

(b) Vazifalar doirasi: ichki auditor tomonidan bajarilgan topshiriqlarning tavsifi va hajmi. Tashqi auditor, shuningdek, sub'ekt rahbariyati tomonidan ichki audit xizmatining tavsiyalari hisobga olinishi va bunga qandaydir dalillar mavjudligini ko'rib chiqish talab etiladi.

(v) Texnikaviy kasbiy xabardorlik: ichki auditor sifatida ishlash uchun tegishli texnikaviy tayyorgarlikka va malakaga ega bo'lgan shaxslar tomonidan bajarilishi. Masalan, tashqi auditor ichki audit xizmati xodimlarining ishga qabul qilish va o'qitish bo'yicha siyosatni, ular tajribasi va malakasining sharhini bajarishi mumkin.

(g) Tegishli kasbiy sinchkovlik: ichki audit xizmatining ishi tegishli ravishda rejalashtirilishi, unga rahbarlik qilish, sharhlanishi va hujjatlashtirilishi. Audit bo'yicha yo'riqnomalar ishchi dasturlar va ishchi hujjatlar etarli miqdorda mavjudligini ko'rib chiqish lozim.

Ichki audit xizmatining ishidan foydalanishni rejalashtirishda tashqi auditor ushbu davr bo'yicha ichki audit xizmatining dastlabki ish rejasini ko'rib chiqishi va, imkoniyati boricha, uni eng oldingiroq bosqichda muhokama qilishi lozim. Ichki audit xizmatining ishi tashqi auditor muolajalarining tavsifi, muddati va hajmini belgilashda hisobga olingan taqdirda, ushbu ish muddati, audit bilan qamrab olish darajasi, test sinovlarining darajasi va tanlab olishning taklif etilayotgan usullari,

bajarilgan ishning hujjatli rasmiylashtirilishi hamda sharhlarni bajarish va hisobotni taqdim etish muolajalari yuzasidan oldindan kelishib olish maqsadga muvofiqdir.

Davr mobaynida uchrashuvlar tegishli vaqt oralig'ida muntazam ravishda amalga oshirilgan taqdirda, ichki audit xizmati bilan o'zaro ta'sir ko'proq samara beradi. Tashqi auditor tegishli ichki auditorlik hisobotlardan hamda tashqi auditorning ishiga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan ichki auditorning diqqatini jalb qilgan har qanday ahamiyatli masalalar to'g'risida xabardor bo'lishi va ulardan erkin foydalanish imkoniyatiga ega bo'lishi lozim. Shu tarzda, odatda, tashqi auditor ichki audit xizmatining ishiga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan qandaydir ahamiyatli masalalar bo'yicha ichki auditorga xabar beradi.

Agar tashqi auditor ichki audit xizmatining aniq belgilangan ishidan foydalanishni ko'zlagan bo'lsa, u uning tashqi audit maqsadlariga mosligini tasdiqlash uchun, ushbu ishga baho berishi va test sinovidan o'tkazishi lozim.

Ichki audit xizmati ishining aniq belgilangan natijalariga baho berish ishlar va kasbga doir dasturlar qo'lam mosligiga baho berishdan iborat hamda ichki audit xizmatining ishiga berilgan dastlabki baho tegishlicha qolganligiga bog'liq. Ushbu baho berish quyidagi jabhalarni ko'rib chiqishdan iborat bo'lishi mumkin:

(a) ishlar ichki auditor sifatida ishlash uchun tegishli texnikaviy va kasbiy tayyorgarlikka ega shaxslar tomonidan bajarilayotganligi hamda auditor yordamchilari tomonidan bajarilayotgan ishlarga rahbarlik qilish, sharhlash va hujjatlashtirish to'g'ri amalga oshirilayotganligi;

(b) xulosalarni shakllantirish uchun oqilona asos bo'lib xizmat qiladigan etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillari olinganligi;

(v) mazkur vaziyatlarni hisobga olgan holda shakllantirilgan xulosalar muvofiqligi va har qanday hisobotlar bajarilgan ishlar natijalariga izchilligi;

(g) ichki audit xizmati tomonidan aniqlangan har qanday istisnalar yoki g'ayriodatiy masalalar bo'yicha tegishli ishlar amalga oshirilishi.

Ichki audit xizmati aniq belgilangan ishi bo'yicha test sinovining tavsifi, muddati va hajmi, aniq ko'rilayotgan masalaga qo'llash uchun tashqi auditor tomonidan tavakkalchilik va muhimlikka bergan bahosiga, ichki audit xizmatining ishiga berilgan dastlabki bahoga hamda ishining aniq belgilangan natijalariga berilgan bahoga bog'liq. Bunday test sinovlari ichki audit xizmati tomonidan tekshirib bo'lingan moddalarni qaytadan tekshirishdan, shunga o'xshash moddalarni tekshirishdan va ichki audit xizmati tomonidan muolajalarni bajarish yuzasidan kuzatishni amalga oshirishdan iborat bo'lishi mumkin.

Tashqi auditor o'zi tomonidan baho berilgan va test sinovidan o'tkazilgan ichki audit xizmati ishining aniq belgilangan natijalariga tegishli o'zining xulosalarini hujjatli ravishda qayd etadi.

Tayanch tushunchalar

Auditorlik dalillar, auditorlik tanlash, statistik tanlash, auditorlik tekshiruvini rejalashtirish, auditda muhimlik darajasi, auditda tavakkalchilik darajasi, buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimini baholash, ma'lumotlarning kompyuter ishlovi sharoitida audit, buxgalteriya baholarining auditi, bog'liq tomonlar, asosiy auditor, boshqa auditor, ichki audit.

**4-MAVZU. AUDIT O'TKAZISH JARAYONIDA
MALUMOTLARNI YIG'ISH VA
UMUMLASHTIRISH BO'YICHA XALQARO AUDIT
STANDARTLARI**

REJA:

- 4.1.** Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumot
- 4.2.** Auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyin, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan hodisalar
- 4.3.** Mijoz korxona rahbariyati uchun ma'lumotnoma
- 4.4.** Maxsus o'tkaziladigan auditga oid kelishuvlar bo'yicha auditorlik hisoboti
- 4.5.** Istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish
- 4.6.** Moliyaviy hisobotni sharhlash bo'yicha kelishuvlar
- 4.7.** Moliyaviy ma'lumot yuzasidan kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuvlar
- 4.8.** Moliyaviy hisobotni kompilyatsiyalash bo'yicha kelishuvlar

4.1. Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumot

Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumotga quyidagilar kirishi mumkin:

Ijroiya organi raisi yoki ish boshqaruvchisining xati;

Moliya hisobotlari va ichki nazorat uchun uning mas'ulligi xususida ma'muriyatning bayonoti;

Asosiy moliyaviy ko'rsatkichlar;

Quyidagilarning moliyaviy sharhi:

a) kapital qo'yilmalar;

b) texnik qarash va kapital ta'mirlash, reklamaga, shuningdek, tadqiqot va ishlanmalarga doir foydalanish xarajatlari;

Tushuntirish yozuvlari;

Moliyaviy ma'lumotlarni ochib beradigan chizmalar, jadval va grafiklar.

Boshqa ma'lumot va tekshirilgan moliyaviy hisobotlarini o'z ichiga olgan hujjatni auditor o'qishi kerak. Hujjatni o'qiyotgan auditor xo'jalik yurituvchi sub'ektning faoliyati va moliyaviy ahvolini yaxshi bilishi, audit paytida aniqlangan muammolardan xabardor bo'lishi shart.

Auditor boshqa ma'lumotni tekshirilgan moliya hisobotlari bilan taqqoslashdan tashqari raqamli ma'lumotlarni qayta sanaydi, ularni ish qog'ozlaridagi raqamlar bilan solishtiradi. Agar boshqa ma'lumot moliya hisobotlariga kiritilgan ma'lumotlarni o'z ichiga olsa, bunday ma'lumotlar tekshirilgan moliya hisobotlaridagi ma'lumotlar bilan taqqoslanishi kerak.

Boshqa ma'lumotda tilga olingan barcha ko'rsatkichlar tekshirilgan moliya hisobotlari asosida qaytadan sanab chiqiladi. Yangidan sanab chiqilgan ma'lumotlar boshqa ma'lumotdan olingan ko'rsatkichlar bilan taqqoslanishi kerak.

Boshqa ma'lumot moliya hisobotlarining, masalan, sotilgan mahsulot tannarxi, savdo chiqimlari va umumiy boshqaruv xarajatlari to'g'risidagi ma'lumotlarini tasdiqlaydigan tushuntirish yozuvlarini o'z ichiga olishi mumkin. Ana shu tushuntirish yozuvlarining ayrim qismlari auditor ish qog'ozlaridagi kengaytirilgan qoralama balans ma'lumotlari bilan taqqoslanadi.

Agar boshqa ma'lumotni o'rganayotganda auditor ana shu ma'lumot bilan tekshirilayotgan moliya hisoboti o'rtasida jiddiy zid kelishni aniqlasa, auditor moliya hisoboti yoki boshqa ma'lumot tuzatilishi kerakmi yoki yo'qligini belgilashi kerak.

Agar tekshirilayotgan hisobotga tuzatish kiritish zarur bo'lsayu, xo'jalik yurituvchi sub'ekt tuzatishlarni o'z moliya hisobotiga kiritishdan bosh tortsa, auditor shak-shubhasiz ijobiy xulosadan farq qiluvchi xulosa tuzishi kerak.

Agar boshqa ma'lumot tuzatishga muhtoj bo'lsayu, xo'jalik yurituvchi sub'ekt unga tuzatishlar kiritishdan bosh tortsa, auditor auditorlik xulosasiga aniqlangan jiddiy zid kelish bayon etilgan xatboshini kiritish masalasini ko'rib chiqishi yoki boshqa choralar ko'rishi shart. Ko'rilgan choralar, masalan, dastlabki auditorlik xulosasidan farqlanadigan yangi xulosa tuzish yoki fikrini ifodalashdan bosh tortish, alohida holatlarga, zid kelish tabiati va muhimligiga bog'liq bo'ladi. Auditor yuzaga kelgan vaziyatda bundan keyin nima qilish xususida tavsiyalar olish uchun yuristga murojaat qilishi kerak.

Jiddiy zid kelishlarni aniqlash maqsadida boshqa ma'lumotlarni o'rganayotgan auditor faktlarni jiddiy buzishlarga duch kelishi mumkin.

Mazkur standart nuqtai nazaridan olganda "faktlarni jiddiy buzishlar", agar tekshirilayotgan moliya hisobotida taqdim qilingan masalalarga taalluqli bo'lmagan bunday ma'lumot noto'g'ri taqdim etilgan bo'lsa, mavjud deb hisoblanadi.

Agar auditor boshqa ma'lumotda faktlarni jiddiy buzishlar borligini aniqlasa, u ana shu masalani xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan birga muhokama qilishi kerak. Masalani rahbariyat bilan muhokama qilayotganida auditor har doim ham boshqa ma'lumotning va auditor so'rovlariga rahbariyat javoblarining asoslilikini baholashi mumkin emas va mulohazalar hamda fikrlar o'rtasida haqiqatan ham farq bor-yo'qligini ko'rib chiqishi kerak.

Auditor shubhasiz faktlar jiddiy buzilgan deb hisoblagan taqdirda u rahbariyatdan xo'jalik yurituvchi sub'ekt yuristi singari malakali uchinchi tomon bilan maslahatlashishni iltimos qilishi va olingan javobni tahlil qilishi shart.

Agar auditor boshqa ma'lumotda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati tuzatishdan bosh tortayotgan faktlar buzilishi mavjud degan xulosa chiqarsa, auditor o'zining nuqtai nazarini yozma shaklda ijroiya kengashiga ma'lum qilishi va keyingi tadbirlari xususida o'z yuristi bilan maslahatlashib olishi kerak.

Hech qanday boshqa ma'lumotdan auditorlik xulosasi tuzilgunga qadar auditor foydalana olmagan taqdirda u boshqa ma'lumot bilan moliya hisoboti muvofiq kelmasligining muhimlik darajasini belgilash uchun boshqa ma'lumotni iloji bo'lgan eng qisqa muddatlarda o'rganishi kerak bo'ladi.

Agar boshqa ma'lumotni o'rganarkan, auditor jiddiy zid kelishlarni belgilasa yoki faktlarni ochiqdan-ochiq jiddiy buzishlarni aniqlasa, u moliya hisoboti va boshqa ma'lumotni qaytadan ko'rish kerakligi yoki kerak emasligini belgilashi kerak.

Tekshirilayotgan moliya hisobotini qayta ko'rib chiqish taqozo etiladigan taqdirda "Balans tuzilgan sanadan keyingi voqealar" standarti qoidalariga amal qilish lozim.

Boshqa ma'lumotni qayta ko'rib chiqish zarur bo'lgan va xo'jalik yurituvchi sub'ekt uni amalga oshirishga rozi bo'lgan hollarda auditor holatlar bo'yicha rusum-qoidalarni bajarishi shart. Rusum-qoidalarga ilgari chiqarilgan moliya hisoboti,

auditorlik hisoboti va boshqa ma'lumot foydalanuvchilariga o'zgarishlar to'g'risida ma'lum qilinganiga ishonch hosil qilish uchun rahbariyat amalga oshirgan tadbirlar sharhi kiritilishi mumkin.

Boshqa ma'lumotni qayta ko'rib chiqish zarur bo'lgan, lekin rahbariyat qayta ko'rishni amalga oshirishdan bosh tortadigan hollarda auditor tegishli harakatlar amalga oshirilishi mumkinligini ko'rib chiqishi shart. Bunday harakatlarga auditorida shubha uyg'otadigan boshqa ma'lumotga doir masalalarda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatini yozma shaklda xabardor qilish, shuningdek, yuridik maslahat olish kabi tadbirlar kiritilishi mumkin.

4.2. Auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyin, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan hodisalar

Moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyin, biroq auditorlik xulosasi imzolangunga qadar yoxud auditorlik xulosasi imzolangandan keyin, biroq tekshiriladigan xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti e'lon qilinadigan sanagacha yuz bergan hodisa va dalillar, shuningdek moliyaviy hisobot e'lon qilingandan so'ng yuz bergan hodisalar uning mazmuni va to'g'riligiga ta'sir ko'rsatgan taqdirda auditorlik tashkilotining harakatlarini aniqlash muhim hisoblanadi.

«Kelgusi davr moliyaviy ma'lumotlarini o'rganish» nomli 560-son XASda quyidagi asosiy tushunchalardan foydalaniladi:

a) moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyingi hodisalar (keyingi hodisalar) - hisobot davri tugagan paytdan boshlab auditorlik xulosasi imzolangan sanaga qadar yuz bergan, shuningdek auditorlik xulosasi imzolanganidan keyin aniqlangan, tekshirilayotgan hisobot davriga taalluqli bo'lgan va moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritishni yoki unda axborotni oshkor etishni talab etadigan hodisalar;

b) moliyaviy hisobot tuziladigan sana - hisobot davridagi oxirgi kalendar kuni;

v) auditorlik xulosasi imzolangan sana - auditorlik xulosasida uni imzolash chog'ida qo'yilgan sana, undan keyin, odatda, auditorlik tekshiruv bilan bog'liq axboriy materiallarga oid barcha tekshiruvlar to'xtatiladi, bu muddat tugagach, auditorlik xulosasiga birorta ham tuzatish kiritilmaydi.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini moliyaviy hisobot tuziladigan sanadan ilgari imzolay olmaydi;

g) moliyaviy hisobot taqdim etiladigan sana - xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotini amalda undan foydalanuvchilarga beriladigan yoki bu hisobot qonun hujjatlarida belgi-langani tartibda e'lon qilinadigan sana.

Auditorlik xulosasini imzolash chog'ida auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi imzolangan sanaga qadar moliyaviy hisobotda aks ettirilishi lozim bo'lgan, moliyaviy hisobotga tuzatish yoki qo'shimchalar kiritishni talab etadigan barcha hodisalar u tomonidan lozim ravishda aniqlangani, baholangani va tekshirilganiga amin bo'lishi kerak.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi imzolangan sanaga yaqin qolganda moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritishni yoki unda axborotni oshkor etishni talab etadigan hodisalarni aniqlash uchun mo'ljallangan taomillarni bajaradi. Bunday taomillar, odatda, quyidagilarni o'z ichiga oladi:

a) xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati tomonidan belgilangan, keyingi hodisalarni aniqlash imkoniyatini yaratuvchi taomillar sharhi;

b) hisobot davri tugaganidan keyin o'tkaziladigan aktsiyadorlar yig'ilishi, direktorlar kengashi majlislari va ijroiya organining bayonnomalari bilan tanishib chiqish hamda bayonnomalari hali tayyorlanmagan yig'ilishlarda muhokama qilingan masalalarni oydinlashtirish;

v) pul mablag'lari smetalari, harakat prognozlari va rahbariyatning boshqa tegishli hisobotlari bilan tanishib chiqish;

g) tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt yuridik xizmatining sud muhokamalariga (agar ular o'rinni bo'lsa) taalluqli bo'lgan faoliyati bilan tanishib chiqish;

d) tekshirilayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan keyingi hodisalarga taalluqli savollar. Bunday savollar quyidagilarni o'z ichiga oladi:

yo) dastlabki yoki tugallanmagan ma'lumotlar asosida hisobga olingan moddalarning joriy holati;

j) yangi majburiyatlar qabul qilinganmi, yangi zayomlar olingan yoki ajratilganmi, kafillik shartnomalari tuzilganmi;

z) aktivlarni sotish amalga oshirilganmi yoki rejalashtirilmoqdam;

i) yangi aktsiyalar yoki qarz majburiyatlari chiqarilganmi, sub'-ektni qo'shib yuborish yoki tugatish to'g'risidagi bitimlar tuzilganmi yoki rejalashtirilmoqdam;

k) aktivlarni davlat daromadiga qaratish yoki ularning, masalan, yong'in yoki toshqin natijasida nobud bo'lishi holatlari yuz berganmi;

l) mavjud xatarlar yoki shartli hodisalar bilan bog'liq qandaydir o'zgarishlar yuz berganmi;

m) onda-sonda qo'llaniladigan qandaydir buxgalteriya tuzatishlari kiritilganmi yoki ko'rib chiqilyaptimi;

o) moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun foydalaniladigan hisob siyosatining o'rinnililigiga shubha tug'diradigan biror-bir hodisalar yuz berganmi yoki yuz berishi mumkinmi.

Agar bo'linmani boshqa auditor auditorlik tekshiruvidan o'tkazayotgan bo'lsa, asosiy auditor boshqa auditor tomonidan bajariladigan keyingi hodisalarga taalluqli bo'lgan taomillarni baholashi, shuningdek boshqa auditorni rejalashtirilayotgan auditorlik xulosasini imzolash sanasi haqida xabardor qilishi lozim.

Agar auditor moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatuvchi hodisalar to'g'risida xabar topsa, u mazkur hodisalarning moliyaviy hisobotda to'g'ri aks ettirilishini tekshirishi lozim.

Auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobot to'g'risidagi auditorlik xulosalari imzolangan sanadan keyin yuz bergan hodisalar uchun javobgar bo'lmaydi. Bunda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyin, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatuvchi hodisalar haqida auditorlik tashkilotiga xabar berilishi uchun javobgar bo'ladi.

Agar auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyingi davrda, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan hodisalar

haqida xabar topsa, u moliyaviy hisobot va auditorlik xulosasiga tuzatish kiritish kerakligini aniqlashi, yuzaga kelgan muammolarni xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan muhokama qilishi hamda bunday hodisalar moliyaviy hisobotga jiddiy ta'sir ko'rsatadigan holatlarda mazkur hisobotga tegishli o'zgartirishlar kiritishni talab qilishi lozim.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati moliyaviy hisobotga o'zgartirish kiritgan bo'lsa, ilgari tayyorlangan auditorlik xulosasiga havolani o'z ichiga olgan yangi auditorlik xulosasini tayyorlash lozim. Bunda yangi xulosaga o'zgartirilgan moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan oldingi sana qo'yilmasligi kerak.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati auditorlik tashkiloti talab qilayotgan va jiddiy tusdagi tuzatishlar kiritilishini zarur deb topmasa, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektni mazkur dalil haqida yozma ravishda xabardor qilishi, o'zgartirishlar kiritilmagan taqdirdagi oqibatlar uchun javobgarlikni xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatiga yuklashi hamda salbiy auditorlik xulosasi tuzishi kerak.

Agar auditorlik xulosasi xo'jalik yurituvchi sub'ekt (buyurtmachi)ga berilgan bo'lsa, auditorlik tashkiloti buyurtmachini va (yoki) xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatini sub'ekt moliyaviy hisobotni va unga doir auditorlik xulosasini uchinchi shaxslarga taqdim etmasligi haqida yozma ravishda xabardor qilishi lozim.

Agar moliyaviy hisobot uchinchi shaxslarga berilgan bo'lsa, auditor mazkur uchinchi shaxslar auditorlik xulosasiga tayanmasligi uchun chora ko'rishi kerak.

Moliyaviy hisobot e'lon qilinganidan keyin auditorlik tashkiloti mazkur moliyaviy hisobotga tegishli so'rovlar yo'nalishiga taalluqli hech qanday majburiyatga ega bo'lmaydi.

Agar moliyaviy hisobot e'lon qilinganidan keyin auditorlik tashkiloti tekshirilayotgan hisobot davriga tegishli bo'lgan hamda moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritishni va unda axborotlarni oshkor qilishni talab etadigan hodisalar haqida xabar topsa, auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobotni qayta ko'rib chiqish zarurligi masalasini ko'rib chiqishi, uni xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan muhokama qilishi va mazkur holatlarda maqsadga muvofiq bo'lgan chora-tadbirlar ko'rishi lozim.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati moliyaviy hisobotni qayta ko'rib chiqayotgan bo'lsa, auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati bilan birgalikda ilgari taqdim etilgan moliyaviy hisobot bilan auditorlik xulosasini olgan barcha kishilarni yuzaga kelgan vaziyat haqida xabardor qilishga doir tadbirlarni bajarishi hamda qayta ko'rib chiqilgan moliyaviy hisobot bo'yicha yangi auditorlik xulosasini taqdim etishi kerak.

Bunda yangi auditorlik xulosasi ilgari tayyorlangan auditorlik xulosasiga havolani o'z ichiga olishi va qayta ko'rib chiqilgan moliya-viy hisobot tuzilgan sanadan oldingi sana qo'yilmasligi lozim.

Agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyati ilgari taqdim etilgan moliyaviy hisobot va auditorlik xulosasini olgan barcha kishilarni yuzaga kelgan vaziyat haqida xabardor qilish uchun zarur chora-tadbirlarni ko'rmayotgan va moliyaviy hisobotni qayta ko'rib chiqmayotgan bo'lsa, auditor uni qayta ko'rib chiqishni zarur deb hisoblagan holda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatini uchinchi shaxslar

auditorlik xulosasiga tayanmasliklari uchun auditor chora-tadbirlar ko'rishini to'g'risida xabardor qilishi lozim.

Kelgusi davr uchun moliyaviy hisobotni e'lon qilish sanasi yaqin-lashayotgan bo'lsa, yangi hisobotda tegishli axborot oshkor qilinishi sharti bilan, moliyaviy hisobotni qayta ko'rib chiqish va yangi auditorlik xulosasi berishga zarurat tug'ilmasligi mumkin.

Moliyaviy hisobot tuzilgan sanadan keyin yuz bergan hodisa va dalillarga doir auditorlik tashkilotining barcha harakat va qarorlari majburiy tartibda auditorning ish hujjatlarida aks ettirilishi kerak.

4.3. Mijoz korxona rahbariyati uchun ma'lumotnoma

Tekshirilayotgan korxona rahbariyati uchun ma'lumotnoma – bu auditorning mijoz korxona rahbariyatiga xat ko'rinishida tuzilgan hisoboti bo'lib, unda hisob yozuvlarida, buxgalteriya hisobi hamda ichki nazorat tizimida yo'l qo'yilgan kamchiliklar haqidagi ma'lumotlar, bunday kamchiliklar mavjud bo'lganda auditor tomonidan qo'llaniladigan chora hamda bunday kamchiliklarni bartaraf etish bo'yicha tavsiyalar bayon etiladi.

Mijoz korxona rahbariyatiga beriladigan ma'lumotnomada barcha kamchiliklar keltirilmasligi mumkin. Bu hujjatda asosane auditorlik tekshiruvi davomida mavjud bo'lgan kamchiliklar keltirib o'tiladi. Ma'lumotnomani korxona rahbariyatiga berish majburiy emas, ammo bu hujjatni taqdim qilish orqali auditor korxona rahbariyatiga buxgalteriya hisobi va ichki nazorat tizimi, moliyaviy hisobotlarda yuz beradigan o'zgarishlarni o'z vaqtida tuzatish imkoniyatini beradi. Ma'lumotnomada keltirib o'tilgan kamchilik mamlakatning amaldagi qonunchiligiga to'g'ri kelmasligi hamda ushbu kamchiliklarni bartaraf etish yo'llari qayd etiladi. Tavsiyalarning berilishi auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasining mundarijasini o'zgartirmaydi.

Rahbariyat uchun beriladigan ma'lumotnoma qisqa, aniq hamda tushunarli bo'lishi lozim.

Agarda ma'lumotlar alohida bo'limlar yoki hisob ob'ektlari bo'yicha ekspert hisoboti ko'rinishida bo'lsa, unda auditorning imzosi qo'yilmaydi. Agarda aniqlangan ba'zi-bir kamchilik va nuqsonlar moliyaviy hisobot bo'yicha ijobiy xulosa berishda ikkilanish holati yuzaga kelsa, bunday vaziyatda auditor ma'lumotnomaga imzo chekadi. Bu axborot maxfiy hisoblanib, faqatgina korxona rahbariyatining muayyan guruhiga taqdim etiladi.

4.4. Maxsus o'tkaziladigan auditga oid kelishuvlar bo'yicha auditorlik hisoboti

Maxsus audit o'tkazish bo'yicha kelishuvlar quyidagilar quyidagi hisobotlarga qo'llaniladi:

- buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari yoki milliy standartlardan farqli buxgalteriya hisobining keng qamrovchi asosiga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobot;

- o'ziga xos bo'lgan hisobvaraqlar, hisobvaraqlar elementlari yoki moliyaviy hisobotdagi moddalar;

- sharnomaviy majburiyatlarga muvofiqligi;

- umumlashtirilgan moliyaviy hisobot.

Maxsus o'tkaziladigan audit ishining tavsifi, muddati va hajmi vaziyatlarga qarab o'zgarib boradi. Maxsus o'tkaziladigan audit bo'yicha kelishuvni qabul qilishdan oldin, auditor kelishuvning aniq tavsifi hamda chop etiladigan hisobotning shakli va mazmuni yuzasidan mijoz bilan kelishuv mavjudligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Auditorlik ishini rejalashtirishda auditor hisobot tayyorlanadigan ma'lumotdan foydalanishning maqsadi va uning taxminiy foydalanuvchilarini aniq tushunishi lozim. Auditorlik hisobotidan boshqa maqsadlarda foydalanish ehtimollarini bartaraf etish uchun, auditor auditorlik hisobotida uni tayyorlash maqsadi va uni tarqatish va foydalanish bo'yicha har qanday cheklovlarni belgilashi mumkin.

Maxsus o'tkaziladigan audit yuzasidan kelishuv bo'yicha auditorlik hisoboti, umumlashtirilgan moliyaviy hisobot bo'yicha hisobot bundan istisno, odatda quyidagi tartibda joylashgan asosiy elementlardan tashkil topgan bo'lishi lozim:

(a) sarlavha;

(b) oluvchi;

(v) kirish bandi:

- audit qilingan moliyaviy hisobotni solishtirish;

- sub'ekt rahbariyati mas'uliyati va auditor mas'uliyati to'g'risida ariza.

(g) band - audit qo'lam (audit tavsifini bayon qilish);

- XAS yoki tegishli milliy standartlar yoki amaliyotga izohlanish;

- auditor tomonidan bajarilgan ishni bayon qilish.

(d) band - fikr, moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirishdan iborat;

(e) hisobot sanasi;

(j) auditor manzili;

(z) auditor imzosi.

Auditorlik hisobotining shakli va mazmuni bir xil bo'lishligiga rioya qilish lozim, chunki bu ushbu hisobotni foydalanuvchilar tomonidan tushunish uchun yordam beradi.

Sub'ekt tomonidan moliyaviy hisobot hukumatning davlat idoralariga, ishonchli shaxslarga, sug'urtachilar va boshqa sub'ektlarga taqdim etish holatlarida, auditorlik hisobotining tavsiya etilgan shakllari mavjud bo'lishi mumkin. Bunday tavsiya qilingan hisobotlar xalqaro standart talablariga muvofiq bo'lmasligi mumkin. Masalan, tavsiya etilgan shakl bildirilgan fikr mos bo'lganda holatni tasdiqlashni, audit qo'lamidan tashqaridagi masalalar bo'yicha fikr bildirishni talab qilishi yoki muhim ta'riflashni tashlab ketishi mumkin. Tavsiya etilgan shaklga rioya qilish talab qilinganda, auditor tavsiya etilgan hisobot bayon etilishining mazmuni va shaklini ko'rib chiqishi va bayon etish shaklini o'zgartirib yoki alohida hisobot ilova qilib xalqaro standart talablariga muvofiq bo'lishi uchun tegishli o'zgartirishlarni kiritishi lozim.

Agar auditoridan hisobot taqdim etishni so'ralgan ma'lumot qandaydir kelishuv shartlariga asoslangan taqdirda, ma'lumot tayyorlashda sub'ekt rahbariyati tomonidan muhim talqin qilishlar amalga oshirilganligini ko'rib chiqishi lozim. Boshqa oqilona talqin qilish amalga oshirilgan taqdirda moliyaviy hisobotda muhim o'zgarishlar sodir etilishi mumkin bo'lganda, talqin qilish muhim hisoblanadi.

Auditor moliyaviy ma'lumot asoslanadigan kelishuvning qandaydir muhim talqin qilinishlari moliyaviy hisobotda ravshan yoritilganligini ko'rib chiqishi lozim. Maxsus o'tkaziladigan audit bo'yicha auditorlik hisobotida auditor ushbu talqin qilinishlarni bayon etadigan moliyaviy ma'lumotning ilovasiga izohlanishi mumkin.

Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari yoki milliy standartlardan farqli buxgalteriya hisobining keng qamrovchi asosiga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisobotlar

Buxgalteriya hisobining keng qamrovchi asosi o'zining ostida mustahkam negizga ega bo'lgan, barcha ahamiyatli moddalar yuzasidan qo'llaniladigan, moliyaviy hisobotni tayyorlashda foydalaniladigan bir qator mezonlardan iborat. Maxsus foydalanish uchun moliyaviy hisobot Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari yoki tegishli milliy standartlardan farqli buxgalteriya hisobining keng qamrovchi asosiga muvofiq tayyorlanishi mumkin (keyinchalik "buxgalteriya hisobining boshqa keng qamrovchi asosi" deb ataladi). Alohida talablarni qondirish uchun mo'ljallangan umum qabul qilingan buxgalteriya qoidalarining majuai buxgalteriya hisobining keng qamrovchi asosi bo'lib hisoblanmaydi. Boshqa moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha keng qamrovchi asoslar quyidagilardan iborat bo'lishi mumkin:

- o'z daromad solig'ini deklaratsiyalashda sub'ekt tomonidan foydalaniladigan asoslar;

- pul mablag'lari kelib tushishi va to'lanishi asosidagi hisob;

- davlatning tartibga soluvchi idorasi tomonidan ishlab chiqilgan moliyaviy hisobot to'g'risida nizomlar.

Boshqa buxgalteriya hisobining keng qamrovchi asosiga muvofiq moliyaviy hisobot bo'yicha tayyorlangan auditorlik hisobotida foydalanilgan buxgalteriya hisobining asosini ko'rsatuvchi ta'kidlash mavjud bo'lishi yoki ushbu ma'lumotni taqdim etayotgan moliyaviy hisobot ilovasiga izohlanishi lozim. Xulosa moliyaviy hisobot barcha muhim jabhalar bo'yicha belgilangan buxgalteriya hisobining asosiga muvofiq tayyorlanganligini ko'rsatish lozim. Auditor fikrini ifodalash uchun quyidagi ma'nosi bir-biriga teng bo'lgan atamalardan foydalaniladi: "haqiqiy va to'g'ri aks etadi" yoki "barcha muhim jabhalar bo'yicha haqiqiy taqdim etilgan".

Auditor sarlavha yoki moliyaviy hisobotning izohidan ushbu hisobot buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari yoki milliy standartlarga muvofiq tayyorlanmaganligi foydalanuvchi uchun ravshanligini ko'rib chiqishi lozim. Masalan, soliqqa tortish asosidagi moliyaviy hisobotga "Daromadlar va xarajatlar to'g'risida hisobot - daromad solig'ini hisoblash uchun asos" degan sarlavha berish mumkin. Agar boshqa keng qamrovchi asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobot tegishli sarlavhaga ega bo'lmasa yoki buxgalteriya hisobining asosi mos yoritilmagan taqdirda. Auditor tegishli modifikatsiyalashtirilgan hisobot tayyorlashi lozim.

Auditordan moliyaviy hisobotning bir yoki undan ko'proq tarkibiy qismlari, masalan, debitorlik qarzi, tovar-moddiy zahiralari, xodimlarga hisoblangan mukofotlarni hisoblash yoki daromad solig'ini to'lash yuzasidan zahira bo'yicha fikr bildirish to'g'risida iltimos qilishlari mumkin. Kelishuvning ushbu turi alohida kelishuv yoki sub'ekt moliyaviy hisoboti auditining bir qismi kabi amalga oshirilishi

mumkin. Shunga qaramasdan, umuman moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti ushbu kelishuvning natijasi bo'lib hisoblanmaydi va, tegishli ravishda, auditor faqat audit qilingan tarkibiy qism barcha muhim jabhalari bo'yicha belgilangan buxgalteriya hisobining asosiga muvofiq tayyorlanganligi yuzasidan fikr bildiradi.

Moliyaviy hisobotning ko'pchilik moddalari, masalan, sotuvlar va debitorlik qarzi, tovar-moddiy zahiralar va kreditorlik qarzi o'zaro bog'liqdir. Tegishli ravishda, agar moliyaviy hisobotning tarkibiy qismi bo'yicha hisobot taqdim etilsa, auditor ayrim holatlarda, audit ashyosini ajratilgan holda ko'rib chiqish imkoniyatiga ega bo'lmaydi va undan boshqa muayyan moliyaviy hisobotni ko'rib chiqish talab qilinadi. Kelishuv ko'lamini belgilashda, auditor auditorlik xulosasini shakllantirishga tegishli ma'lumotga muhim ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan moliyaviy hisobotning o'zaro bog'liq moddalarini ko'rib chiqishi lozim.

Auditor hisobot taqdim etiladigan moliyaviy hisobotning tarkibiy qismi yuzasidan muhimlik qarashlar tizimini ko'rib chiqishi lozim. Masalan, muhimlikni aniqlashda alohida hisobvaraqlarning qoldig'i umuman moliyaviy hisobotga nisbatan kamroq asos taqdim etadi. Binobarin, agar xuddi o'sha tarkibiy qismning auditori barcha moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti munosabati bilan o'tkazilgan taqdirda, odatda, auditor tomonidan o'tkazilgan tekshirish kengroq tavsifga ega bo'lar edi.

Foydalanuvchilarda hisobot barcha moliyaviy hisobotga taalluqli degan ta'surot paydo bo'lmasligi uchun, auditor moliyaviy hisobotning tarkibiy qismi bo'yicha hisobot sub'ektning moliyaviy hisobotiga ilova qilinmasligi to'g'risida mijozga xabar beradi.

Moliyaviy hisobotning tarkibiy qismi bo'yicha auditorlik hisobotida tarkibiy qism taqdim etilishiga oid buxgalteriya hisobining asosiga ko'rsatuvchi yoki bunday asosni belgilovchi kelishuvga izohlanadigan ta'kidlash bo'lishi lozim. Xulosa tarkibiy qism barcha muhim jabhalari bo'yicha belgilangan buxgalteriya hisobi asosiga muvofiq tayyorlanganligini aks etishi lozim.

Auditordan sub'ekt faoliyati shartnomalarning muayyan jabhalariga, masalan, obligatsiyalarning emissiyasi to'g'risidagi kelishuv yoki kredit kelishuviga muvofiqligi yuzasidan hisobot taqdim etish to'g'risida iltimos qilishlari mumkin. Bunga o'xshash kelishuvlar, odatda, sub'ektdan turli shartlarga, masalan, foizlarni to'lash, oldindan belgilangan moliyaviy koeffitsientlarni ushlab turish, dividendlar to'lanishini cheklash va mulkni sotishdan olingan daromaddan foydalanish kabi masalalarga rioya qilishni talab etadi. Agar auditorning kasbiy xabardorligi doirasida muvofiqlikning umumiy jabhalari moliyaviy masalalar va buxgalteriya hisobi masalalariga taalluqli bo'lgan taqdirda, sub'ekt faoliyati shartnomaviy majburiyatlarga muvofiqligi yuzasidan fikr bildirish to'g'risidagi kelishuvlar qabul qilinishi lozim. Biroq, auditorning xabardorlik doirasidan tashqarida bo'lgan, kelishuvning bir qismini shakllantiradigan alohida masalalar mavjud bo'lgan taqdirda, auditor ekspert ishidan foydalanishni ko'rib chiqishi lozim.

Auditorning fikri bo'yicha, sub'ekt shartnomaning muayyan qoidalariga rioya qilayotganligi to'g'risidagi ma'lumot, auditorlik hisobotida qayd etilishi lozim. Sub'ekt faqat u moliyaviy holatining asosiy ko'rsatkichlari va moliyaviy-xo'jalik

faoliyatining natijalariga manfaatdor bo'lgan foydalanuvchilar guruhiga ma'lumot berish maqsadida, o'zining yillik audit o'tkaziladigan moliyaviy hisobotini umumlashtiruvchi moliyaviy hisobotni tayyorlashi mumkin. Auditor umumlashtirilgan moliyaviy hisobot tayyorlanishiga asos bo'luvchi moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik fikrini bildirgunga qadar, u umumlashtirilgan moliyaviy hisobot bo'yicha hisobot taqdim etmasligi lozim.

Har yili audit o'tkaziladigan moliyaviy hisobotga qaraganda, umumlashtirilgan moliyaviy hisobot kamroq mufassallashtirilgan holda taqdim etiladi. Binobarin, bunday moliyaviy hisobotda ma'lumotning umumlashtirilgan tavsifiga aniq ko'rsatish va o'quvchi (foydalanuvchi)ni sub'ektning moliyaviy holati va uning moliyaviy-xo'jalik natijalarini yaxshiroq tushunish uchun umumlashtirilgan moliyaviy hisobotni, tegishli moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asos talab qiladigan barcha yoritishlar kiritilgan eng yaqin audit tekshiruvidan o'tkazilgan moliyaviy hisobot bilan birlikda o'rganib chiqish lozim.

Audit o'tkazilgan moliyaviy hisobot asosida tayyorlangan umumlashtirilgan moliyaviy hisobotga tegishli ravishda, masalan, "2004 yil 31 dekabrda yakunlangan yil bo'yicha audit o'tkazilgan moliyaviy hisobot asosida tayyorlangan umumlashtirilgan moliyaviy ma'lumot" degan sarlavha berish lozim.

Umumlashtirilgan moliyaviy hisobotda, yillik audit o'tkaziladigan moliyaviy hisobot uchun foydalaniladigan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asos talab qiladigan barcha ma'lumot mavjud emas. Binobarin, umumlashtirilgan moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirishda auditor "haqiqiy va to'g'ri" yoki "barcha muhim jabhalar bo'yicha haqqoniy taqdim etilgan" degan jumalardan foydalanmaydi.

Umumlashtirilgan moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisobotida quyidagi asosiy elementlar bo'lishi va ular, odatda, quyidagi tartibda joylashtirilishi lozim:

(a) sarlavha;

(b) oluvchi;

(v) umumlashtirilgan moliyaviy hisobot tayyorlanishiga asos bo'lgan audit o'tkaziladigan moliyaviy hisobotni aniqlash;

(g) qisqartirilmagan moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti sanasiga izohlanish va ushbu hisobotda taqdim etilgan fikrning turi;

(d) umumlashtirilgan moliyaviy hisobotdagi ma'lumot uni tayyorlanishiga asos bo'lgan audit o'tkaziladigan moliyaviy hisobotga izchilligi yuzasidan fikr. Agar auditor qisqartirilmagan moliyaviy hisobot bo'yicha modifikatsiyalashtirilgan xulosa chop etgan taqdirda, auditorlik hisoboti, umumlashtirilgan moliyaviy hisobot qisqartirilmagan moliyaviy hisobotga izchil bo'lganligiga qaramasdan, u modifikatsiyalashtirilgan auditorlik hisoboti chop etilishiga asos bo'lgan moliyaviy hisobot asosida tayyorlanganligini ta'kidlashi lozim;

(e) umumlashtirilgan moliyaviy hisobotda moliyaviy faoliyat va holatni hamda o'tkazilgan audit ko'lamini yaxshiroq tushunish uchun umumlashtirilgan moliyaviy hisobot qisqartirilmagan moliyaviy hisobot va u bo'yicha auditorlik hisoboti bilan birlikda o'rganilishi lozim degan ta'kidlash yoki izohga izohlanish;

(j) auditorlik hisobotining sanasi;

(z) auditorning manzili;

(i) auditorning imzosi.

4.5. Istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish

Istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish bo'yicha kelishuvda auditor quyidagilar yuzasidan etarli bo'lgan tegishli moliyaviy dalillarni olishi lozim:

- istiqbolli moliyaviy ma'lumot tayyorlanishi uchun asos bo'lgan sub'ekt rahbariyatining eng aniq taxminlari oqilona emasligi, faraziy taxminlar holatida esa - bunday taxminlar ushbu ma'lumotga izchilligi;

- istiqbolli moliyaviy ma'lumot taxminlar asosida tegishli ravishda tayyorlanganligi;

- istiqbolli moliyaviy ma'lumot tegishli ravishda taqdim etilganligi va barcha muhim taxminlar, jumladan ular eng aniq va faraziy taxminlar deb hisoblanganligi mos yoritilganligi;

- istiqbolli moliyaviy ma'lumot, buxgalteriya hisobining tegishli tamoyillarini qo'llagan holda, o'tgan yillarning moliyaviy hisoboti bilan ketma-ketlik asosida tayyorlanganligi.

“Istiqbolli moliyaviy ma'lumot” deganda sub'ektning ehtimoliy harakatlari natijasida kelajakda sodir etilishi mumkin bo'lgan hodisalar yuzasidan taxminga asoslangan moliyaviy ma'lumot tushuniladi. Ushbu ma'lumot favqulotda noxolis tavsifga ega va uni tayyorlashda mulohazalar chiqarish uchun ko'p ish talab qilinadi. Istiqbolli moliyaviy ma'lumot bashorat qilish, istiqbolga baho berish yoki ularning birlik shaklida bo'lishi mumkin, masalan bir yilga bashorat qilish bilan besh yillik istiqbolga baho berish.

“Bashorat” deganda sub'ekt rahbariyati kutishi bo'yicha sodir etilishi mumkin bo'lgan hodisalar hamda ma'lumot tayyorlanishi sanasiga sub'ekt rahbariyatining taxmin qilingan harakatlari yuzasidan taxminlar asosida tayyorlangan istiqbolli moliyaviy ma'lumot tushuniladi (eng aniq taxminlar).

“Istiqbolli baholash” istiqbolli moliyaviy ma'lumot quyidagilar asosida tayyorlanganligini ifodalaydi:

(a) kelajakda albatta mavjud bo'lmasligi taxmin qilinayotgan kelgusi hodisalar va sub'ekt rahbariyatining harakatlari yuzasidan faraziy taxminlar, masalan, ayrim sub'ektlar tashkil etilish bosqichidaligida yoki faoliyat tavsifiga muhim o'zgartirishlar kiritish ehtimolini ko'rib chiqayotganligida; yoki

eng aniq va faraziy taxminlarning birligi.

(b) Shunga o'xshash ma'lumot, agar hodisalar va harakatlar sodir etilishi mumkin bo'lganda, ma'lumotni tayyorlash sanasiga ehtimoliy oqibatlarni tasvirlaydi (agar..... nima bo'ladi degan stsenariy).

Istiqbolli moliyaviy ma'lumot moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotning bir yoki undan ko'proq elementlaridan iborat bo'lishi va quyidagi maqsadlar uchun tayyorlanishi mumkin:

(a) ichki boshqaruv quroli sifatida, masalan kapitalning taxmin qilinayotgan investitsiyalariga baho berishda yordam berish; yoki

(b) uchinchi tomonlarga tarqatish, masalan quyidagi shaklda:

- bo'lg'usi investorlarga ma'lumot taqdim etish uchun bo'lg'usi kutishlar to'g'risida prospekt;

- aktsiyadorlar, tartibga soluvchi idoralar va boshqa manfaatdor tomonlarga taqdim etish uchun yillik hisobot;

- pul oqimlari siljishi to'g'risida bashoratlardan iborat kreditorlarga taqdim etish uchun ma'lumotga ega hujjat.

Sub'ekt rahbariyati istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tayyorlash va taqdim etish, jumladan solishtirish va u asoslanadigan taxminlarni yoritish bo'yicha mas'uliyatga ega. Istiqbolli moliyaviy ma'lumot uchinchi tomonlar foydalanishi yoki ichki maqsadlar uchun mo'ljallanganidan qat'i nazar, unga nisbatan ishonchni oshirish uchun istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish va u bo'yicha auditorlik hisobotini tayyorlash haqidagi iltimos bilan auditorga murojat qilishlari mumkin.

Istiqbolli moliyaviy ma'lumot hali sodir etilmagan va sodir etilmasligi mumkin bo'lgan hodisalar va harakatlarga taalluqli. Istiqbolli moliyaviy ma'lumot asoslanadigan taxminlarni tasdiqlovchi dalillardan foydalanish imkoniyati bo'lgan bir vaqtda, bunday dalillar, asosan, kelajakka yo'naltirilgan va, binobarin, o'tgan davrlar bo'yicha moliyaviy ma'lumotni audit o'tkazish paytida odatda olinadigan dalillardan farqli, taxminiy tavsifga ega. Shuning uchun, auditor istiqbolli moliyaviy ma'lumotda aks etilgan natijalarga erishish yuzasidan fikr bildiray olmaydi.

Keyinchalik, istiqbolli moliyaviy ma'lumot asoslanadigan taxminlarga baho berishda foydalaniladigan dalillar turi mavjud bo'lgan taqdirda, auditor tomonidan taxminlar muhim noto'g'riliklarga ega emasligi yuzasidan ijobiy fikr bildirish uchun etarli bo'lgan ishonchlilik darajasiga erishish qiyin bo'lishi mumkin. Binobarin, xalqaro standartga muvofiq, sub'ekt rahbariyatining taxminlari oqilona ekanligi to'g'risida hisobot taqdim etishda, auditor faqat ishonchlilikning o'rtacha darajasini taqdim etadi. Biroq, agar auditor o'z mulohazalarida ishonchlilikning tegishli darajasini olgan taqdirda, taxminlar yuzasidan ijobiy ishonchlilik bildirish uchun unga hech narsa halaqit bera olmaydi.

Istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tekshirish bo'yicha kelishuvni qabul qilishdan oldin, auditor boshqalardan tashqari quyidagilarni ko'rib chiqadi:

- ma'lumotdan foydalanish taxmini;
- ma'lumot keng yoki chegaralangan tarqatish uchun mo'ljallanganligi;
- taxminlar tavsifi, ya'ni ular eng aniq yoki faraziy taxminlar ekanligi;
- ma'lumotga kiritilishi lozim bo'lgan elementlar;
- ma'lumot qamrab oladigan davr.

Taxminlar haqqoniy emasligi ayon bo'lganda yoki auditor istiqbolli moliyaviy ma'lumot undan ehtimoliy foydalanish maqsadlarida o'rinli emas degan xulosaga kelgan taqdirda, auditor kelishuvni qabul qilmasligi yoki kelishuv bajarilishini to'xtatishi lozim.

Auditor va mijoz kelishuv shartlari bo'yicha kelishib olishlari lozim. Sub'ektning manfaatlari bilan bir qatorda, o'zining shaxsiy manfaatlarini ham ko'zlab, kelishuv yuzasidan kelishmovchiliklarning oldini olish maqsadida, auditor xat-kelishuv yo'llashi lozim.

Auditor istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tayyorlash uchun kerakli bo'lgan barcha ahamiyatli taxminlar solishtirilganligiga baho berishga imkoniyat yaratuvchi etarli darajadagi biznesni bilishlikni olishi lozim. Shuningdek, auditor, masalan

quyidagilarni ko'rib chiqish yo'li bilan, sub'ektning istiqbolli moliyaviy ma'lumotini tayyorlash jarayoni bilan tanishishi lozim:

- istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tayyorlash tizimi bo'yicha ichki nazoratni hamda istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tayyorlaydigan shaxslarning malakasi va tajribasini;

- rahbariyat taxminlarini tasdiqlovchi sub'ekt tomonidan tayyorlangan hujjatlar tavsifini;

- statistik, matematik va kompyuterlashtirilgan usullardan foydalanishning darajasini;

- taxminlar shakllanishida va foydalanishida qo'llaniladigan usullarni;

- o'tgan davrlarda tayyorlangan istiqbolli moliyaviy ma'lumotning aniqligi hamda ahamiyatli farqlanishlar sabablarini.

Auditor sub'ektning o'tgan davrlar bo'yicha moliyaviy ma'lumot ishonchlilik darajasi qanchalik asoslanganligini ko'rib chiqishi lozim. Auditor istiqbolli moliyaviy ma'lumot o'tgan davrlar bo'yicha moliyaviy ma'lumot bilan muvofiq tayyorlanganligiga baho berish uchun sub'ektning o'tgan davrlari bo'yicha ma'lumotini bilishi hamda sub'ekt rahbariyatining taxminlarini ko'rib chiqish uchun tarixiy mezon belgilashi lozim. Masalan, auditordan o'tgan yillar bo'yicha relevant ma'lumotning auditi yoki sharhi o'tkazilganligini va uni tayyorlashda buxgalteriya hisobining maqbul bo'lgan tamoyillari qo'llanilganligini aniqlash talab qilinadi.

Agar o'tgan davrlar bo'yicha moliyaviy ma'lumotning auditi yoki sharhi modifikatsiyalashtirilmagandan farqli bo'lgan yoki sub'ekt tashkil etilish bosqichida bo'lgan taqdirda, auditor doir holatlarga va ularning istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tekshirishga ta'sirini o'z e'tiboriga oladi.

Auditor istiqbolli moliyaviy ma'lumot bilan qamrab olinadigan vaqt davrini o'z e'tiboriga olishi lozim. Masalan, qamrab olinadigan davr muddati uzayib borishi bilan farazlar yanada ham taxminiy bo'laveradi, chunki ushbu davrning muddati uzayib borishi bilan sub'ekt rahbariyatining aniq farazlar qilish qobiliyati pasayib boradi. Davr sub'ekt rahbariyati tomonidan taxminlar uchun oqilona asosga ega bo'lishga imkoniyat beradigan vaqt doirasidan chiqmasligi lozim. Quyida auditor istiqbolli moliyaviy ma'lumot qamrab oladigan vaqt davrini ko'rib chiqishda o'z e'tiboriga oladigan ayrim omillar namunalari keltirilgan:

- operatsion tsikl. Masalan, yirik qurilish loyihasi holatida loyihani yakunlash uchun kerakli bo'lgan vaqt qamrab olinadigan vaqtni belgilashi mumkin;

- taxminlar ishonchligining darajasi. Masalan, agar sub'ekt yangi mahsulot ishlab chiqarilishini tadbiq qilsa, faraz qilinadigan qamrab olinadigan davrlarga, haftalar yoki oylar kabi qisqa va kichik segmentlarga ajratilgan bo'lishi mumkin. Boshqa holatda, uzoq muddatli ijara sharti bilan mulkka egalik qilish sub'ektning yagona faoliyati hisoblangan taqdirda, faraz qilinadigan qamrab olinadigan davr nisbatan uzoq bo'lishini taxmin qilish oqilona bo'ladi.

- foydalanuvchilar ehtiyoji. Masalan, istiqbolli moliyaviy ma'lumot olingan qarzni qoplash uchun etarli bo'lgan mablag'larni topish uchun kerakli davrga qarz olishga talabnoma berish munosabati bilan tayyorlanishi mumkin.

Boshqa holatda, ma'lumot kelgusi davrlarda pul mablag'laridan maqsadli foydalanishni namoyon etish uchun qarz majburiyatlarini sotish munosabati bilan investorlar uchun tayyorlanishi mumkin.

Tekshirishning tavsifi, muddati va hajmini belgilashda auditor quyidagilarni o'z e'tiboriga oladi:

- muhim noto'g'rilik ehtimolini;
- har qanday oldingi kelishuvlar bajarilishida olingan bilimlarni;
- istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tayyorlash yuzasidan sub'ekt rahbariyatining kasbiy xabardorligini;
- sub'ekt rahbariyati mulorhazasining istiqbolli moliyaviy ma'lumotga ta'sir etish darajasini;
- eng muhim ko'rsatkichlarning etarliligi va ishonchliligini.

Auditor sub'ekt rahbariyatining eng aniqroq taxminlarini tasdiqlovchi dalillarni manbai va ishonchligiga baho beradi. Bunday taxminlarni tasdiqlovchi etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillar ichki va tashqi manbaalardan olinadi, taxminlarni oldingi yillar bo'yicha ma'lumotlarga asolanib qarab chiqish hamda ular sub'ektning imkoniyatlar doirasiga kiruvchi rejalarga asoslanganligiga baho berish shular jumlasidan.

Auditor faraziy taxminlar qachon foydalanishi, bunday taxminlarning barcha muhim oqibatlarini e'tiborga olinganligini ko'rib chiqadi. Masalan, agar sotish hajmi sub'ektning hozirgi paytdagi ishlab chiqarish quvvatlaridan ko'proq oshirish taxmin qilingan taqdirda, istiqbolli moliyaviy ma'lumot qo'shimcha ishlab chiqarish quvvatlariga sub'ektning kerakli investitsiyalarini yoki ishlab chiqarish/ishlarni asosiy pudratchidan pudratga olish yo'li bilan ishlarni bajarish kabi sotish hajmiga erishishga oid muqobil usullar bo'yicha xarajatlarni hisobga olish lozim.

Faraziy taxminlarni tasdiqlash uchun dalillar talab qilinmagani bilan, auditor ular istiqbolli moliyaviy ma'lumot maqsadlariga izchilligi va ular, so'zsiz haqqoniy emas deb hisoblashga sabablar yo'ligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Auditor istiqbolli moliyaviy ma'lumot sub'ekt rahbariyatining taxminlari asosida tegishli ravishda tayyorlanganligiga, masalan, qaytadan hisoblash va ichki izchillikni tekshirish tekshirish yo'li bilan, ya'ni, sub'ekt rahbariyati amalga oshirishni mo'ljallagan harakatlari bir-biriga mosligiga, va umumiy o'zgaruvchan ko'rsatkichlarga, masalan, foiz stavkalariga asoslangan summalarni aniqlashda noizchillik mavjud emasligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Auditor o'zgarishlarga eng sezgir bo'lgan bo'limlarning istiqbolli moliyaviy ma'lumotda aks etilgan natijalarga muhim ta'sir ko'rsatayotgan darajasiga o'z e'tiborini qaratadi. Bu auditor qanday darajada tegishli dalillarni izlashiga ta'sir ko'rsatadi. Bundan tashqari, auditor tomonidan yoritishlarning muvofiqligi va mosligiga baho berishiga ta'sir ko'rsatadi.

Istiqbolli moliyaviy hisobotning bir yoki undan ko'proq, masalan alohida moliyaviy hisobot kabi elementlarini tekshirish uchun kelishuv tuzilganda, auditor moliyaviy hisobotdagi boshqa tarkibiy qismlarning o'zaro bog'liqligini ko'rib chiqishi muhimdir.

Agar istiqbolli moliyaviy hisobotga joriy davrning o'tgan vaqt mobaynida qandaydir ko'rsatkichlar kiritilgan taqdirda, auditor ushbu vaqt mobayni bo'yicha

ma'lumot yuzasidan muolajalarni qo'llash darajasini ko'rib chiqadi. Muolajalar vaziyatlarga, masalan istiqbolli davrning qanday vaqt mobayni tugaganiga qarab o'zgarib boradi.

Auditor istiqbolli moliyaviy ma'lumotdan foydalanish taxmini, sub'ekt rahbariyatining muhim taxminlarining to'liqligi va istiqbolli moliyaviy ma'lumot bo'yicha sub'ekt rahbariyati mas'uliyatini o'z zimmasiga olganligi yuzasidan sub'ekt rahbariyatining yozma taqdimotlarini olishi lozim.

Istiqbolli moliyaviy hisobotning taqdim etilishi va yoritilishiga baho berishda, har qanday tegishli qonunchilikka oid hujjatlar, me'yoriy hujjatlar va kasbiy standartlardan tashqari, auditor quyidagilarni ko'rib chiqishi lozim:

- istiqbolli moliyaviy ma'lumotning taqdim etilishi axboriy tavsifga egaligi va u chalg'itishga olib kelishligi;

- istiqbolli moliyaviy ma'lumotning izohlarida hisob siyosati ravshan yoritilganligi;

- istiqbolli moliyaviy ma'lumotning izohlarida taxminlar mos yoritilganligi. Sub'ekt rahbariyatining taxminlari eng aniq yoki faraziy ekanligi oydin aniqlanishi lozim, agar ular noaniqlikning yuqori darajasiga moil bo'lgan taqdirda, ushbu noaniqlik va buning natijasida vujudga kelgan natijalarga sezgirlikni mos ravishda yoritish lozim.

- istiqbolli moliyaviy ma'lumotni tayyorlash sanasi yoritilganligi. Asos bo'lgan ma'lumotning jamlanishi vaqtning qandaydir davri mobaynida amalga oshirilganiga qaramasdan, ushbu sanaga taxminlar muvofiqligi sub'ekt rahbariyati tomonidan tasdiqlanishi lozim;

- agar istiqbolli moliyaviy ma'lumotda aks etilgan natijalar doira shartlarida ifodalangan taqdirda, doirada quyi bandlarni aniqlash asosi aniq belgilanganligi va doirani tanlab olish adolatsiz yoki chalg'itadigan emasligi;

- oldingi davr bo'yicha eng oxirgi moliyaviy hisobot tayyorlangan sanadan keyin hisob siyosatida sodir etilgan har qanday o'zgarishlar ushbu o'zgarishlar sababalari bilan yoritilganligi hamda ular istiqbolli moliyaviy ma'lumotga ko'rsatgan ta'siri.

Istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish bo'yicha auditorning hisoboti quyidagilardan iborat bo'lishi lozim:

- (a) sarlavha;

- (b) oluvchi;

- (v) istiqbolli moliyaviy hisobotni solishtirish;

- (g) istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirishga qo'llaniladigan Xalqaro audit standartlari yoki tegishli milliy standartlar yoki amaliyotga izohlanish;

- (d) istiqbolli moliyaviy ma'lumot, ushbu ma'lumot asoslanadigan taxminlar shuning jumlasidan, bo'yicha sub'ekt rahbariyati mas'ul ekanligi to'g'risida ta'kidlanishi;

- (e) istiqbolli moliyaviy hisobotdan foydalanish maqsadiga va/yoki uni tarqatishni cheklashga, agar bu maqbul bo'lsa, izohlanish;

- (j) taxminlar istiqbolli moliyaviy hisobot uchun oqilona asos ta'minlashi yuzasidan salbiy ishonchning ta'kidlanishi;

(z) taxminlar asosida istiqbolli moliyaviy ma'lumot tegishli ravishda tayyorlanganligi va u moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha relevant asosga muvofiq taqdim etilganligi yuzasidan fikr;

(i) istiqbolli moliyaviy ma'lumotda qayd etilgan natijalarga erishish yuzasidan tegishli ogohlantirishlar;

(k) muolajalarning yakunlash sanasi bo'ladigan hisobotning sanasi;

(l) auditorning manzili;

(m) imzo.

Auditor istiqbolli moliyaviy hisobotning taqdim etilishi va yoritilishi mos emas deb hisoblagan taqdirda, auditor istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish bo'yicha hisobotda sharhlar bilan fikr bildirish yoki salbiy fikr bildirishi yoki, o'rinli bo'lsa, kelishuv bajarilishini to'xtatishi lozim. Bunga misol tariqasida moliyaviy hisobot juda sezgir bo'lishi mumkin har qanday taxminlar oqibatlarini mos ravishda yoritmaganligi keltirish mumkin.

Auditor bir yoki bir necha ahamiyatli taxminlar eng aniq taxminlar asosida tayyorlangan istiqbolli moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun oqilona asos bermaydi yoki bir yoki bir necha ahamiyatli taxminlar aynan ushbu faraziy taxminlarning istiqbolli moliyaviy ma'lumoti uchun oqilona asos bermaydi deb hisoblaganda, auditor istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish bo'yicha hisobotda salbiy fikr bildirish yoki kelishuv bajarilishini to'xtatishi lozim.

Ushbu vaziyatlarda kerakli deb hisoblangan bir yoki undan ko'proq muolajalarni qo'llashga to'sqinlik qiladigan vaziyatlar tekshirishga ta'sir ko'rsatgan taqdirda, auditor kelishuv bajarilishi to'xtatishi yoki fikr bildirishni rad etishi va istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish bo'yicha auditorlik hisobotida audit ko'lemi cheklanganligi bayon etishi lozim.

4.6. Moliyaviy hisobotni sharhlash bo'yicha kelishuvlar

Moliyaviy hisobotni sharhlashdan maqsad, auditorga moliyaviy hisobot barcha muhim jabhalari bo'yicha belgilangan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosga muvofiq tayyorlanmagan deb hisoblashga asoslar taqdim etuvchi auditda talab qilinadigan barcha dalillarni taqdim etmagan qandaydir jabhalar, muolajalarni o'tkazish paytida auditorni e'tiborini jalb qilganligini ta'kidlash imkonini berish hisoblanadi (salbiy ishonchlilik).

Auditor, moliyaviy hisobotda muhim noto'g'riliklarni vujudga keltirishi mumkin bo'lgan vaziyatlar mavjudligini tan olgan holda, sharhlashni kasbiy ishonmaslik nuqtai-nazaridan rejalashtirishi va o'tkazishi lozim.

Sharhlash bo'yicha hisobotda salbiy ishonchlilikni bildirish maqsadida xulosalarni shakllantirishga imkoniyat yaratish uchun, auditor asosan so'rovnoma o'tkazish va tahliliy muolajalar yo'li bilan etarli bo'lgan tegishli dalillarni olishi lozim.

“Sharhlash ko'lemi” atamasi sharhlash maqsadiga erishish uchun mazkur vaziyatlarda bajarilishi lozim bo'lgan sharhlash muolajalariga taalluqli. Moliyaviy hisobotni sharhlashni o'tkazish paytida lozim bo'lgan muolajalar, auditor tomonidan xalqaro standart talablari, tegishli kasbiy idoralar, qonunchilik va tartibga soluvchi

idoralar va, kerakli joylarda, sharhlash bo'yicha kelishuv shartlari va hisobot bo'yicha talablarni hisobga olgan holda belgilanishi lozim.

Sharhlashni o'tkazish bo'yicha kelishuv sharhlanadigan ma'lumot muhim noto'g'riliklarga ega emasligi to'g'risida ishonchlilikning o'rtacha darajasini taqdim etadi. Bu salbiy ishonchlilik shaklida ifodalanadi.

Auditor va mijoz kelishuv shartlari bo'yicha kelishib olishlari lozim. Kelishilgan shartlar xat-kelishuvda yoki boshqa maqbul bo'lgan, masalan shartnoma shaklida aks etiladi. Xat-kelishuv sharhlashni o'tkazish bo'yicha ishni rejalashtirishda yordam beradi.

Auditor, o'zining manfaati bilan bir qatorda, mijoz manfaatlarini hisobga olgan holda, tayinlanishning tayanch shartlarini hujjatlashtiradigan xat-kelishuvni yo'llashi maqsadga muvofiqdir. Xat-kelishuv auditor o'zining tayinlanganligini qabul qilganligini tasdiqlaydi va kelishuv vazifalari va ko'lami, auditor mas'uliyatining darajasi va chop etiladigan hisobotlar shakli kabi masalalar yuzasidan tushunmovchiliklarni oldini olishga yordam beradi.

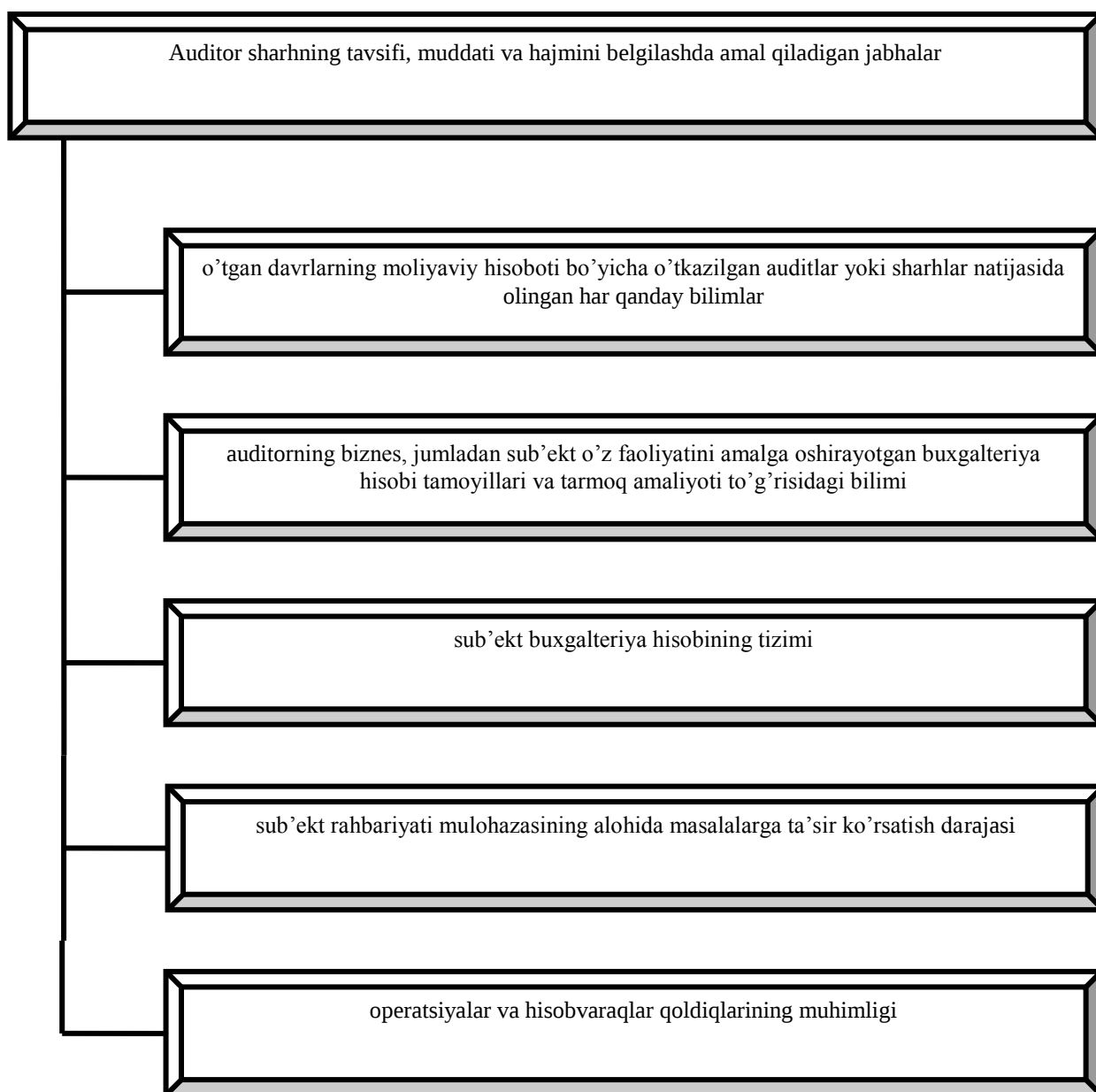
Xat-kelishuvga quyidagilar kiritiladi:

- taqdim etilayotgan xizmatning maqsadi;
- moliyaviy hisobot bo'yicha sub'ekt rahbariyatining mas'uliyati;
- sharhlash ko'lami, jumladan xalqaro audit standartlariga izohlanish (yoki tegishli milliy standartlarga yoki amaliyotga izohlanishlar);
- sharh o'tkazish munosabati bilan so'rab olinadigan barcha hisob yozuvlari, hujjatlar va boshqa ma'lumotdan cheklanmagan holda foydalanish;
- sharhlash natijalari bo'yicha xatolar, g'ayriqonuniy harakatlar yoki boshqa kamchiliklar, masalan sodir etilgan tovlamachilik yoki o'zlashtirishlar holatlarini aniqlanishiga umid qilmaslik holati;
- audit o'tkazilmasligi va auditorlik xulosasi shakllantirilmasligi haqida ta'kidlash. Ushbu jabhaga urg'u berish va kelishmovchiliklarni oldini olish uchun, auditor, shuningdek, sharhlash bo'yicha kelishuv qandaydir qonunchilik bilan belgilangan talablarga yoki uchinchi tomondan audit yuzasidan belgilangan talablariga muvofiq bo'lmasligini ta'kidlashi mumkin.

Auditor ishni kelishuv samaradorlik bilan bajariladigan qilib rejalashtirishi lozim. Moliyaviy hisobot sharhlashini rejalashtirishda, auditor oxirgi bilimlarni olishi yoki biznes to'g'risidagi bilimlarini oxirgi, jumladan sub'ekt tashkil etilishi, buxgalteriya hisobining tizimi, asosiy faoliyat tavsiflari va uning aktivlar, majburiyatlar, daromadlar va xarajatlar turi to'g'risidagi ma'lumot bilan to'ldirishi lozim.

Auditor sharhning aniq tavsifi, muddati va hajmini belgilashda mulohazani qo'llashi lozim. Auditor quyidagi jabhalarga rioya qiladi va foydalanadi:

Auditor moliyaviy hisobotga taalluqli bo'lgan, masalan sub'ektning ishlab chiqarish usullari va mahsulotni sotishi, uning navlari, ishlab chiqarish ob'ektlari va o'zaro bog'liq tomonlarning joylashgan joylarini bilish kabi masalalar va boshqa masalalar bo'yicha tushunishlar olishi lozim. Auditorga bunday tushunish, u o'rinli so'rovnomalarni o'tkazishi va tegishli muolajalarni ishlab chiqishi hamda olingan javoblarga va boshqa ma'lumotga baho berishi uchun talab qilinadi.



4.1.-rasm. Auditor sharhning tavsifi, muddati va hajmini belgilashda amal qiladigan jabhalar

Boshqa auditor yoki ekspert tomonidan bajarilgan ishdan foydalanishda, auditor bunday ish sharh o'tkazish maqsadlariga mos ravishda ekanligiga ishonch hosil qilishi lozim.

Auditor sharhlash bo'yicha hisobotni tasdiqlovchi dalillarni taqdim etishda muhim bo'lgan jabhalarni va sharh xalqaro standartga muvofiq o'tkazilganligini tasdiqlovchi dalillarni hujjatlashtirishi lozim.

Auditor muhimlikni huddi moliyaviy hisobotining auditi bo'yicha fikr bildirilganidek kabi ko'rib chiqishi lozim. Sharh o'tkazishda auditga nisbatan aniqlab bo'lmaslik tavakalchiligining darajasi katta bo'lishiga qaramasdan, nima muhim degan mulohaza taqdim etilgan ishonchlilik darajasiga mutanosib holda emas, balki auditor taqdim etadigan hisobotga asos bo'lgan ma'lumotga va ushbu ma'lumotga asoslanadigan shaxslar ehtiyojlariga mutanosib holda chiqariladi.

Moliyaviy hisobotni sharhlash bo'yicha muolajalar odatda quyidagilardan iborat bo'ladi:

- sub'ekt biznesi va u faoliyatni amalga oshirayotgan tarmoq to'g'risida tushunishlarni olish;

- sub'ektning amaliyoti va buxgalteriya hisobi tamoyillari to'g'risida so'rovnoma o'tkazish;

- operatsiyalarni aks etish, turkumlash va umumlashtirish, moliyaviy hisobotda aks etish va moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun ma'lumotni to'plash bo'yicha sub'ektning muolajalariga taalluqli so'rovnomalarni o'tkazish;

- moliyaviy hisobotdagi barcha muhim tasdiqlar bo'yicha so'rovnomalar o'tkazish;

- g'ayriodatiy tuyulgan o'zaro munosabatlar va alohida moddalarni aniqlash uchun ishlab chiqilgan tahliliy muolajalar. Bunday muolajalar quyidagilardan iborat bo'ladi:

- a) moliyaviy hisobotni o'tgan davrlar bo'yicha moliyaviy hisobot bilan solishtirish;

- b) moliyaviy hisobotni kutilayotgan natijalar va moliyaviy holat bilan solishtirish;

- v) sub'ekt tajribasi yoki tarmoq me'yorlariga asoslangan bashorat qilingan namunaga muvofiq kutilayotgan moliyaviy hisobot elementlarining o'zaro bog'liqligini o'rganish.

Ushbu muolajalardan foydalanishda, auditor o'tgan davrlarda buxgalteriya tuzatishlarini talab qilgan jabhalar turini ko'rib chiqishi lozim.:

aktsiyadorlar, direktorlar kengashi, direktorlar kengashi qo'mitalarining majlislarida va moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan boshqa majlislarda qabul qilingan choralar yuzasidan so'rovnomalar o'tkazish;

auditorning e'tiborini jalb etgan ma'lumot asosida moliyaviy hisobot qayd etilgan buxgalteriya hisobining asosiga muvofiqligini ko'rib chiqish uchun moliyaviy hisobot bilan tanishish;

sub'ekt tarkibiy qismlari moliyaviy hisobotining auditi yoki sharhi uchun jalb qilingan boshqa auditorlardan, agar bundaylar mavjud bo'lsa, lozim bo'lgan taqdirda hisobotlarni olish;

moliyaviy masalalar va buxgalteriya hisobi masalalari bo'yicha mas'uliyatga ega bo'lgan shaxslardan quyidagilar yuzasidan so'rovnoma o'tkazish, masalan:

- barcha operatsiyalar aks etilganligi;

- moliyaviy hisobot qayd etilgan buxgalteriya hisobining asosida tayyorlanganligi;

- sub'ekt biznesida, buxgalteriya hisobining amaliyoti va tamoyillaridagi o'zgarishlar;

- yuqorida qayd etilgan muolajalarni qo'llash paytida savollar vujudga kelishiga sabab bo'lgan jabhalar;

sub'ekt rahbariyatidan, lozim bo'lgan taqdirda, yozma ravishda taqdimotlar olish.

Sharh bo'yicha har bir kelishuvda taklif etilgan muolajalarning barchasi qo'llanilmaganidek, ushbu ro'yxatni to'liq deb hisoblab bo'lmaydi.

Auditor moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish yoki yoritishlarni talab qilishi mumkin bo'lgan, moliyaviy hisobot tayyorlangan sanadan keyingi hodisalar to'g'risida so'rovnoma o'tkazishi lozim. Auditor sharh bo'yicha hisobot tayyorlangan sanadan keyin sodir etiladigan hodisalarni aniqlash yuzasidan muolajalar bajarilishiga hech qanday mas'ulitga ega bo'lmaydi. Agar auditorda sharhlangan ma'lumot muhim buzilib ko'rsatilishi mumkin degan hisoblashga sabab bo'lsa, auditor salbiy ishonch bildirish yoki modifikatsiyalashtirilgan hisobot talab qilinishini tasdiqlashga imkoniyat yaratadigan qo'shimcha yoki kengroq muolajalarni bajarishi lozim.

Sharh bo'yicha hisobot salbiy ishonchning aniq yozma ravishda ifodasiga ega bo'lishi lozim. Auditor salbiy ishonch bildirish uchun asos bo'ladigan olingan dalillar bo'yicha xulosalarni sharhlashi va ularga baho berishi lozim. Bajarilgan ish asosida, auditor sharh paytida olingan qandaydir ma'lumot moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosga muvofiq moliyaviy hisobot haqiqiy va to'g'ri aks etayotganligini (yoki "barcha muhim jabhalar bo'yicha haqiqiy taqdim etilgan") ko'rsatayotganligiga baho berishi lozim.

Moliyaviy hisobotning sharhi bo'yicha hisobot, o'quvchida (foydalanuvchida) bajarilgan ish tavsifini tushunish uchun imkoniyat yaratish va audit o'tkazilmaganligini va, shu sababli, audit bo'yicha fikr bildirilmaganligini aniq tushuntirish maqsadida, kelishuv ko'lamini yoritadi.

Moliyaviy hisobotning sharhi bo'yicha hisobot odatda quyidagi tartibda joylashtirilgan quyidagi asosiy elementlardan iborat bo'lishi lozim:

- (a) sarlavha;
- (b) oluvchi;
- (v) quyidagilardan iborat kirish bandi:
 - (i) sharhi o'tkazilgan moliyaviy hisobotni solishtirish;
 - (ii) sub'ekt rahbariyatining va auditorning mas'uliyatini ta'kidlash.
- (g) quyidagilardan iborat sharh tavsifini yorituvchi band-qo'lam:
 - (i) sharhlash bo'yicha kelishuvga qo'llaniladigan xalqaro audit standartiga yoki tegishli milliy standartlarga yoki amaliyotga sharhlanish;
 - (ii) sharh asosan so'rovnomalarda o'tkazish va tahliliy muolajalar bilan cheklanishini ta'kidlash;
 - (iii) audit o'tkazilmaganligi, bajarilgan muolajalar auditga nisbatan ishonchning kam darajasini taqdim etishini va audit bo'yicha fikr bildirilmasligini ta'kidlash.

(d) salbiy ishonch to'g'risida ta'kidlash;

(e) hisobot sanasi;

(j) auditorning manzili;

(z) auditorning imzosi.

Sharh bo'yicha hisobot quyidagilarni bajarishi lozim:

(a) sharhga asoslanib, belgilangan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosga muvofiq, moliyaviy hisobot to'g'ri va ishonchli aks etmaydi (yoki "barcha asosiy jabhalar bo'yicha to'g'ri haqqoniy etilmagan") deb hisoblash uchun hech narsa auditorning e'tiborini jalb qilmaganligini tasdiqlash (salbiy ishonch); yoki

(b) agar masalalar auditorning e'tiborini jalb qilsa, belgilangan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosga muvofiq, moliyaviy hisobot

to'g'ri va ishonchli aks etishini (yoki "barcha asosiy jabhalar bo'yicha haqqoniy taqdim etilgan") yomonlashtiradigan masalalarni jumladan, agar amaliyotda buni amalga oshirib bo'lsa, moliyaviy hisobotga taxminiy ta'sirining miqdori aniqlanishini yoritish va:

(i) yoki taqdim etilgan salbiy ishonch bo'yicha izohni shakllantirish; yoki

(ii) bunday holatning moliyaviy hisobotga ta'siri shunchalik muhim va chuqurki, auditor izoh moliyaviy hisobotning noto'g'ri ko'rsatilgan yoki to'liq bo'lmagan tavsifini yoritish uchun mos emas degan xulosa chiqaradi va moliyaviy hisobot belgilangan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosga muvofiq, moliyaviy hisobot to'g'ri va ishonchli aks etmagan (yoki "barcha asosiy jabhalar bo'yicha haqqoniy taqdim etilmagan") deb ta'kidlaydi; yoki

(v) ko'lam muhim cheklanganda ushbu cheklovlarni yoritish va:

(i) agar ushbu cheklov bo'lmagan taqdirda zarur deb aniqlanishi mumkin bo'lgan moliyaviy hisobotning ehtimoliy tuzatishlari yuzasidan taqdim etilgan salbiy ishonch bo'yicha izoh bildirish; yoki

cheklovlarning taxmin qilinayotgan ta'siri shunchalik ahamiyatli va chuqurki, auditor ishonchning qandaydir dara-jasini taqdim etish mumkin emasligi to'g'risida xulosa chiqargan taqdirda, hech qanday ishonch bildirmaslik.

(ii) Auditor sharh bo'yicha hisobotga, hisobot sanasigacha sodir etilgan hodisalarga taalluqli muolajalardan iborat sharh yakunlangan kundagi sanani qo'yishi lozim. Shunga qaramasdan, auditor sub'ekt rahbariyati tomonidan tayyorlangan va taqdim etilgan moliyaviy hisobot bo'yicha hisobot taqdim etish yuzasidan mas'uliyatga ega bo'lganligi munosabati bilan, auditor sharh bo'yicha hisobotga sub'ekt rahbariyati tomonidan moliyaviy hisobot tasdiqlangan sanadan oldingi sana qo'yishi mumkin emas.

4.7. Moliyaviy ma'lumot yuzasidan kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuvlar

Kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuv auditor tomonidan moliyaviy ma'lumotning alohida moddalari (masalan, kreditorlik qarzi, debitorlik qarzi, bog'liq tomonlardan xaridlar hamda sub'ekt segmentining sotishi va foydasi), moliyaviy hisobot (masalan, buxgalteriya balansi) yoki moliyaviy hisobotning to'liq to'plami yuzasidan muayyan muolajalarni bajarishdan iborat bo'lishi mumkin.

Kelishilgan muolajalar bo'yicha kelishuvning maqsadi auditor tomonidan auditor, sub'ekt va har qanday uchinchi tomonlar bilan kelishilgan auditorlik muolajalarini bajarish va amaldagi natijalar bo'yicha hisobot taqdim etishdan iborat.

Auditor faqat kelishilgan muolajalar bo'yicha amaldagi xulosalar yuzasidan hisobot taqdim etishi munosabati bilan hech qanday ishonchlilik bildirilmaydi. Buning o'rniga foydalanuvchilarning o'zi auditorning hisoboti bo'yicha muolajalarga va amaldagi xulosalarga baho beradi va auditorning ishidan kelib chiqib o'zining xulosalarini chiqaradi. Ushbu hisobot faqat bajariladigan muolajalar kelishuvida ishtirok etadigan tomonlarga taqdim etiladi, chunki muolajalarni o'tkazish sabablari bilan tanish bo'lmagan tomonlar ularning natijalarini noto'g'ri talqin etishi mumkin.

Kelishilgan muolajalar bo'yicha kelishuvlar uchun mustaqillik talab qilinmaydi; biroq kelishuv shartlari yoki vazifalari auditoridan mustaqillik yuzasidan Malakaviy buxgalterlarning ahloqiy kodeksi talablariga rioya qilishni talab etishi mumkin. Agar auditor mustaqil bo'lmasa, amaldagi xulosalar bo'yicha hisobotda bu haqida ta'kidlab o'tish lozim.

Auditor amaldagi xulosalar bo'yicha hisobot nusxalarini oladigan sub'ekt vakillari va odatda boshqa muayyan tomonlar kelishilgan muolajalar va kelishuv shartlari yuzasidan aniq tushunishga egaligiga ishonch hosil qilishi lozim. Kelishishni talab qiladigan masalalar quyidagilardan iborat:

- bajariladigan muolajalar audit yoki sharh emaslik holati va, tegishli ravishda, hech qanday ishonchlik bildirilmasligini ta'kidlovchi sharhning tavsifi;
- kelishuvning belgilangan maqsadi;
- kelishilgan muolajalar qo'llaniladigan moliyaviy hisobotni solishtirish;
- aniq belgilangan bajariladigan muolajalarning tavsifi, muddati va hajmi;
- amaldagi xulosalar bo'yicha hisobotning kutilayotgan shakli;
- amaldagi xulosalar bo'yicha hisobotni tarqatish yuzasidan cheklovlar. Agar bunday cheklovlar huquqiy talablarga zid bo'lgan taqdirda, auditor ushbu kelishuvni qabul qilmasligi lozim.

Muayyan vaziyatlarda, masalan, muolajalar tartibga soluvchi idoralar, tarmoq vakillari va buxgalteriya kasbiy vakillari o'rtasida kelishilgan taqdirda, auditor javob oladigan barcha tomonlar bilan muolajalarni muhokama qila olmaydi. Bunday holatlarda, auditor, masalan, jalb etilgan tomonlarning tegishli vakillari bilan bajariladigan muolajalar muhokamasini, bunday tomonlar bilan tegishli xat yozishuvlarni sharhlash yoki ularga chop etiladigan namunaviy hulosa loyihasini taqdim etishni ko'rib chiqishi mumkin.

Auditor o'zining manfaatini ko'zash bilan bir qatorda, mijoz manfaatlarini ko'zlagan holda, tayinlashning tayanch shartlarini hujjatlashtiradigan xat-kelishuv yo'llashi maqsadga muvofiqdir. Xat-kelishuv auditor tomonidan tayinlanganligini qabul qilganligini tasdiqlaydi va kelishuvning maqsadi va ko'lami, auditorning mas'uliyat darajasi va chop etiladigan hisobotlarning shakli kabi masalalar yuzasidan to'g'ri tushunmovchiliklarni oldini olishga yordam beradi.

Xat-kelishuvga quyidagi masalalar kiritiladi:

- bajarilishi lozim bo'lgan tomonlar o'rtasida kelishilgan muolajalarning ro'yxati;
- amaldagi xulosalar bo'yicha hisobot tarqatilishining bajarilishi lozim bo'lgan muolajalar yuzasidan kelishib olgan muayyan tomonlar tomonidan cheklanishi to'g'risida ta'kidlash.

Bundan tashqari, auditor xat-kelishuvga ilova qilingan chop etiladigan amaldagi xulosalar bo'yicha namunaviy hisobot loyihasini ko'rib chiqishi mumkin. Auditor kelishuvni samaradorlik bilan bajarishni ta'minlaydigan ishni rejalashtirishi lozim. Auditor amaldagi xulosalar bo'yicha hisobotni tasdiqlaydigan dalillarni va kelishuv xalqaro standart va ushbu kelishuv shartlariga muvofiq bajarilganligi yuzasidan dalillarni taqdim etish uchun muhim bo'lgan jabhalarni hujjatlashtirishi lozim. Auditor kelishilgan muolajalarni bajarishi va olingan dalillardan amaldagi xulosalar bo'yicha hisobot taqdim etish uchun asos sifatida foydalanishi lozim.

Kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuvda qo'llaniladigan muolajalar quyidagilardan iborat bo'lishi mumkin:

- so'rovnomalar va tahlil;
- qaytadan hisoblash, solishtirish va aniqlik yuzasidan boshqa tekshirishlar;
- kuzatish;
- tekshirish; tasdiqlarni olish.

Kelishilgan muolajalar bo'yicha kelishuv yuzasidan hisobot foydalanuvchi bajarilgan ishning tavsifi va hajmini tushunishi uchun, auditor maqsad va muolajalarni etarli darajada batafsil yoritishi lozim.

Amaldagi xulosalar bo'yicha hisobot quyidagilardan iborat bo'lishi lozim:

- (a) sarlavha;
- (b) oluvchi (odatda, kelishilgan muolajalarni bajarish uchun auditorni taklif etgan mijoz);
- (v) kelishilgan muolajalar qo'llanilgan aniq belgilangan moliyaviy va moliyaviy bo'lmagan ma'lumotni solishtirish;
- (g) bajarilgan muolajalar oluvchi bilan kelishilganligini ta'kidlash;
- (d) kelishuv kelishilgan muolajalar bo'yicha kelishuvlar yuzasidan qo'llaniladigan Xalqaro audit standartlariga yoki tegishli milliy standartlar yoki amaliyotga muvofiq bajarilganligini ta'kidlash;
- (e) agar lozim bo'lsa, auditor sub'ektdan mustaqil emasligini ta'kidlash;
- (j) bajarilgan kelishilgan muolajalarning maqsadini solishtirish;
- (z) bajarilgan aniq belgilangan muolajalarning ro'yxati;
- (i) auditorlik amaldagi xulosalarni, jumladan aniqlangan xatolar va istisnolarning etarli tafsilotlari bilan bayon etish;
- (k) bajarilgan muolajalar audit yoki sharh emasligi va shuning uchun hech qanday ishonch bildirilmasligini ta'kidlash;
- (l) agar auditor qo'shimcha muolajalarni, auditni yoki sharhni bajarganda hisobotda yoritish uchun boshqa masalalar aniqlanishi mumkinligini ta'kidlash;
- (m) hisobot bajarilishi lozim bo'lgan muolajalar bo'yicha kelishilgan tomonlar tomonidan cheklanganligini ta'kidlash;
- (n) hisobot faqat elementlar, hisobvaraqlar, moddalar yoki muayyan moliyaviy va moliyaviy bo'lmagan ma'lumotga tegishlikligini va u sub'ektning umuman moliyaviy hisobotiga taalluqli emasligini ta'kidlash (mumkin bo'lgan joyda);
- (o) hisobot sanasi;
- (p) auditorning manzili;
- (r) auditorning imzosi.

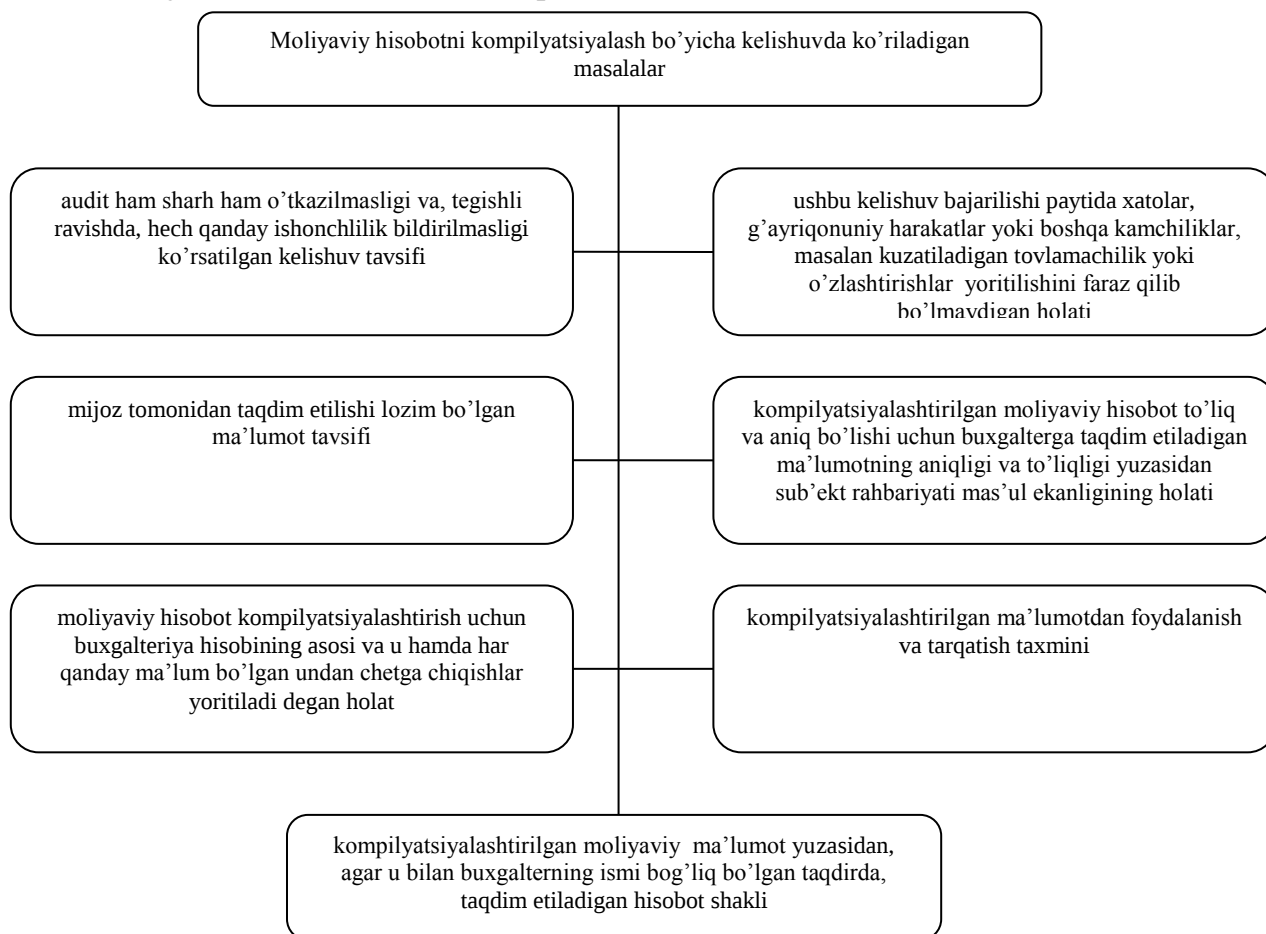
4.8. Moliyaviy hisobotni kompilyatsiyalash bo'yicha kelishuvlar

Kompilyatsiya kelishuvning maqsadi buxgalter moliyaviy hisobotni to'plash, turkumlash va umumlashtirish uchun, audit bo'yicha bilimlarga qarama-qarshi holda, buxgalteriya hisobi bo'yicha bilimlaridan foydalanishdan iborat. Odatda, bu ushbu ma'lumotning asosida yotgan tasdiqlarni test sinovlarini o'tkazmagan holda mufassallashtirilgan ko'rsatkichlarni boshqariladigan va tushunarli shaklga kisqartirishga olib keladi. Biroq, kompilyatsiyalashtirilgan ma'lumotdan

foydalanuvchilar ushbu ishga buxgalter jalb qilinganligi sababli bir qancha naf oladilar, chunki xizmatlar kasbiy xabardorlik va tegishli sinchkovlik bilan bajariladi.

Kompilyatsiyaviy kelishuv odatda moliyaviy hisobotni tayyorlashdan iborat bo'lishi bilan bir qatorda (moliyaviy hisobotning to'liq to'plami bo'lishi mumkin bo'lmasligi ham mumkin), u boshqa moliyaviy hisobotni to'plash, turkumlash va umumlashtirishdan iborat bo'lishi mumkin.

Kompilyatsiya kelishuvni bajarish uchun mustaqillik talab qilinmaydi. Biroq, agar buxgalter mustaqil bo'lmagan taqdirda, buxgalterning hisobotiga buning yuzasidan ta'kidlash kiritish lozim. Ushbu buxgalter tomonidan kompilyatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot bilan buxgalterning ismi bog'liq bo'lgan barcha vaziyatlarda, u hisobotni chop etishi lozim.



4.2-rasm. Moliyaviy hisobotni kompilyatsiyalash bo'yicha kelishuvda ko'riladigan masalalar

Kompilyatsiya bo'yicha ishni rejalashtirishda xat-kelishuv foyda beradi. Buxgalter tomonidan ushbu tasdiqlashning tayanch shartlarini hujjatlashtiradigan xat-kelishuvni yo'llash buxgalter manfaatlari uchun ham, sub'ekt manfaatlari uchun ham kerakli. Xat-kelishuv buxgalter o'z tasdig'ini qabul qilganligini tasdiqlaydi va kelishuv vazifalari va hajmi, buxgalterning mas'uliyat darajasi hamda chop etilishi lozim bo'lgan hisobtlar shakli kabi masalalar yuzasidan noto'g'ri tushunishlarni oldini olishga yordam beradi.

Buxgalter kelishuvni samaradorlik bilan bajarish uchun ishni rejalashtirishi lozim. Buxgalter kelishuv xalqaro standart va ushbu kelishuv shartlariga muvofiq

bajarilganligi yuzasidan dalillar taqdim etish uchun muhim hisoblangan jabhalarni hujjatlashtirishi lozim.

Kelishuv shartlari yuzasidan buxgalter va mijoz o'rtasida ravshan tushunish mavjud ekanligiga buxgalter ishonch hosil qilishi lozim. Ko'riladigan masalalar quyidagilardan iborat:

Buxgalter sub'ektning biznesi va faoliyati to'g'risida umumiy bilim olishi va sub'ekt faoliyat ko'rsatayotgan tarmoqning buxgalteriya hisobi va amaliyoti hamda ushbu vaziyatlarda muvofiq bo'lgan moliyaviy ma'lumotning shakli va mazmuni bilan tanishishi lozim.

Moliyaviy ma'lumotni kompilyatsiyalashtirish uchun buxgalterdan sub'ekt faoliyatining tavsifi, hisob yozuvlarining shakli va moliyaviy hisobot taqdim etiladigan buxgalteriya hisobining asosi to'g'risida umumiy tushunish olish talab qilinadi. Odatda buxgalter ushbu masalalar bo'yicha bilimlarni ushbu sub'ekt bilan ish tajribasi asosida yoki uning xodimlari bilan so'rovnoma o'tkazish yo'li bilan oladi.

Bundan tashqari, xalqaro standart ta'kidlanganidek, buxgalterdan odatda quyidagilar talab qilinmaydi:

(a) taqdim etilgan ma'lumotning ishonchliligi va to'liqligiga baho berish maqsadida sub'ekt rahbariyati

(b) bilan so'rovnoma o'tkazish;

(v) ichki nazoratga baho berish;

(g) qandaydir masalalarni verifikatsiyalash; yoki qandaydir tushuntirishlarni verifikatsiyalash.

Agar buxgalterga sub'ekt rahbariyati tomonidan taqdim etilgan ma'lumot noto'g'ri ekanligi yoki to'liqsiz hajmda taqdim etilganligi yoki boshqacha ko'rinishda qoniqarsiz ekanligi to'g'risida ma'lum bo'lsa, buxgalter yuqorida qayd etilgan muolajalarni bajarish masalasini ko'rib chiqishi va qo'shimcha ma'lumot taqdim etish to'g'risida sub'ekt rahbariyatiga murojat qilishi lozim. Agar sub'ekt rahbariyati qo'shimcha ma'lumotni taqdim etishdan bosh torgan taqdirda, buxgalter xizmat ko'rsatishni to'xtatish sabablari yuzasidan sub'ektga axborot berib, kelishuv bajarilishini to'xtatishi lozim.

Buxgalter kompilirlangan ma'lumotni o'qib chiqishi va u shakli bo'yicha muvofiqligi va qandaydir ochiqdan-ochiq muhim noto'g'riliklarga ega emasligini ko'rib chiqishi lozim. Buning yuzasidan noto'g'riliklar quyidagilardan iborat:

- belgilangan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosni qo'llashda xatolar;

- moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosning va undan har qanday ma'lum bo'lgan chetga chiqishlarning yoritilmasligi;

- buxgalterga ma'lum bo'lgan har qanday muhim jabhalarning yoritilmasligi.

Belgilangan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asos va ma'lum bo'lgan undan chetga chiqishlar, ushbu chetga chiqishlarning miqdoriy ta'sirini aniqlash ehtiyoji bo'lmasa ham, moliyaviy ma'lumotda yoritilishi lozim.

Agar buxgalterga muhim noto'g'riliklar haqida ma'lum bo'lgan taqdirda, u tegishli tuzatishlar yuzasidan sub'ekt rahbariyatining roziligini olishga harakat qilishi

lozim. Agar bunday tuzatishlar kiritilmasa va moliyaviy hisobot chalg'itishga olib kelsa, buxgalter kelishuv bajarilishini to'xtatishi lozim.

Buxgalter moliyaviy hisobot tegishli ravishda taqdim etilganligi va ushbu moliyaviy hisobotni tasdiqlaganligi to'g'risida sub'ekt mas'uliyatga ega ekanligi to'g'risida tasdiq olishi lozim. Bunday tasdiq buxgalteriya hisobining eng asosiy va ahamiyatli ma'lumotlarining aniqlik va to'liqlik masalarini qamrovchi hamda barcha muhim va relevant ma'lumotni buxgalterga to'liq yoritadigan sub'ekt rahbariyatining taqdimotlari shaklida taqdim etilishi mumkin.

Kompilyatsiya kelishuvi bo'yicha hisobotlar quyidagilardan iborat bo'lishi lozim:

(a) sarlavha;

(b) oluvchi;

(v) kelishuv kompilyatsiya kelishuvlarida qo'llaniladigan XAS yoki milliy standartlar yoki amaliyotga muvofiq bajarilganligi to'g'risida ta'kidlash;

(g) o'rinli bo'lgan joyda, buxgalter sub'ektga nisbatan mustaqil emasligi to'g'risida ta'kidlash;

(d) moliyaviy hisobot sub'ekt rahbariyati tomonidan taqdim etilgan ma'lumotga asoslanganligini ko'rsatgan holda, moliyaviy hisobotni solishtirish;

(e) buxgalter tomonidan kompilyatsiyalashtirilgan moliyaviy hisobot uchun mas'uliyat sub'ekt rahbariyatining zimmasiga yuklatilganligi to'g'risida ta'kidlash;

(j) audit ham sharh ham o'tkazilmaganligi hamda shu munosabati bilan moliyaviy hisobot bo'yicha hech qanday ishonchlilik bildirilmaganligi to'g'risida ta'kidlash;

(z) agar lozim bo'lgan taqdirda, belgilangan moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosdan muhim chetga chiqishlar yoritilganligiga e'tibor qaratadigan band kiritish;

(i) hisobot sanasi;

(k) buxgalterning manzili;

(l) buxgalterning imzosi.

Buxgalter tomonidan kompilyatsiyalashtirilgan moliyaviy ma'lumot bo'yicha moliyaviy hisobot to'liq to'plamining har bir varag'ida yoki birinchi varag'ida "Audit o'tkazilmagan", "Audit yoki sharh o'tkazilmasdan turib kompilyatsiyalashtirilgan" yoki "Kompilyatsiya hisobotiga taalluqli" degan izohlar bo'lishi lozim.

Tayanch tushunchalar

Moliyaviy hisobot tarkibidagi boshqa ma'lumot, auditorlik xulosasi imzolangan sanadan keyin, biroq moliyaviy hisobot e'lon qilinadigan sanaga qadar yuz bergan hodisalar, mijoz korxona rahbariyati uchun ma'lumotnoma, maxsus o'tkaziladigan auditga oid kelishuvlar bo'yicha auditorlik hisoboti, istiqbolli moliyaviy hisobotni tekshirish, moliyaviy hisobotni sharhlash bo'yicha kelishuvlar, moliyaviy ma'lumot yuzasidan kelishilgan muolajalarni bajarish bo'yicha kelishuvlar, moliyaviy hisobotni kompilyatsiyalash bo'yicha kelishuvlar.

5-MAVZU. AUDITLIK HULOSA VA TAKLIFLARINING XALQARO STANDARTLARI

REJA:

5.1. Auditorlik xulosasini tuzish

5.2. Auditorlik hisobotini tuzish

5.1. Auditorlik xulosasini tuzish

Iqtisodiy sub'ektning buxgalteriya hisobi haqidagi auditorlik xulosasi auditorlik tashkilotining bu hisobotning ishonchliligi to'g'risidagi fikrini ifodalaydi.

Auditorlik xulosasi - moliyaviy hisobotning haqqoniyligi (to'g'riligi) va buxgalteriya hisobini yuritish tartibining qonun hujjatlari bilan belgilangan talablarga muvofiqligi to'g'risida auditorlik tashkilotining fikri yozma shaklda ifodalangan va xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotidan foydalanuvchilar uchun ochiq bo'lgan hujjat.

Auditorlik xulosasi quyidagi elementlarni o'z ichiga oladi:

a) nom («Auditorlik xulosasi» yoki «Auditorlik tashkilotining xulosasi»: ikkala nom teng huquqli);

b) adresatning nomi;

v) kirish qismi;

g) qayd etish qismi;

d) yakuniy qism;

e) auditorlik xulosasini berish sanasi;

j) auditorlik tashkiloti manzili;

z) auditorlar va auditorlik tashkiloti rahbarining imzosi.

Auditorlik xulosasi auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlanishi kerak.

Auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasi shaklining bir xilligiga rioya qilishi kerak.

Auditorlik xulosasi auditorlik tekshiruvining buyurtmachisiga yo'llanib, buyurtmachining barcha zaruriy rekvizitlari ko'rsatilishi kerak.

Auditorlik xulosasining kirish qismi auditorlik tashkilotining quyidagi rekvizitlarini o'z ichiga olishi kerak:

– auditorlik tashkilotining yuridik manzili va telefonlari;

– auditorlik faoliyatini amalga oshirish huquqiga litsenziya raqami, berilgan sana va litsenziya bergan organning nomi;

– auditorlik tashkiloti davlat ro'yxatiga olingani to'g'risidagi guvohnoma raqami;

– auditorlik tashkiloti hisob-kitob varag'ining raqami;

– auditorlik tekshiruvida ishtirok etgan auditor (auditorlar) ning, shuningdek, auditorlik tashkiloti rahbarining familiyasi, ismi va otasining ismi.

Kirish qismida sana va hisobot davri ko'rsatilgan holda tekshirilgan moliyaviy hisobotlar ro'yxati keltirilishi kerak.

Kirish qismida quyidagilar ko'rsatilishi kerak:

– xo'jalik yurituvchi sub'ekt auditorlik tekshiruvidan o'tkaziladigan moliyaviy hisobotni tayyorlash va uning haqqoniy bo'lishi uchun javobgar;

– auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasining xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalariga muvofiq bo'lishi uchun javobgar.

Auditorlik xulosasining qayd etuvchi qismida auditorlik tekshiruvi moliyaviy hisobot va boshqa moliyaviy axborot qonun hujjatlariga, shuningdek moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holatiga muvofiqligi va haqqoniyligini baholashga asoslanishi ko'rsatilishi kerak.

Qayd etuvchi qismda auditorlik tekshiruvi fikrni ifodalash uchun etarlicha asoslar berishi xususida auditorlik tashkilotining tasdig'i berilishi kerak.

Auditorlik xulosasining yakuniy qismida auditorlik tashkilotining tekshirilgan moliyaviy-hisobot xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy-xo'jalik faoliyatining haqiqiy holati to'g'risida haqqoniy tasavvur berish-bermasligi va moliyaviy hisobot qonun hujjatlariga muvofiqligi yoki muvofiq emasligi xususidagi fikri ravshan bayon etilishi kerak.

Auditor auditorlik xulosasini auditorlik tekshiruvi yakunlangan kun bilan belgilashi kerak.

Auditor auditorlik xulosasini xo'jalik yurituvchi sub'ekt moliyaviy hisobotga imzo chekkan yoki uni tasdiqlagan sanadan oldin keluvchi kun bilan belgilashi kerak emas.

Auditorlik xulosasining har bir beti auditor tomonidan imzolanishi kerak va u auditorlik tashkilotining muhri bilan tasdiqlanishi kerak. Qiziquvchi tomonega auditorlik xulosasining yakuniy qismini ko'rsatish kerak.

Xalqaro standartlarga binoan auditorlik xulosalarining quyidagi turlari mavjud:

- a) ijobiy auditorlik xulosasi;
- b) shartli ijobiy auditorlik xulosasi;
- v) salbiy auditorlik xulosasi;
- g) xulosa berishdan bosh tortish.

Ijobiy auditorlik xulosasi. Auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisoboti uning moliyaviy ahvolini haqqoniy yoritadi va xo'jalik yurituvchi sub'ekt amalga oshirgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari mamlakat qonunchiligi talablariga muvofiq degan fikrga kelganda ijobiy auditorlik xulosasi tuzilishi kerak.

Shartli ijobiy auditorlik xulosasi. Xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotida ayrim xatolar mavjud bo'lganida, ammo mazkur xatolar unchalik muhim bo'lmaganida tuzilishi kerak.

Salbiy auditorlik xulosasi. Auditorlik tashkiloti xo'jalik yurituvchi sub'ektning moliyaviy hisobotida, agar xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan bartaraf etilmasa, moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarni chalg'itishi mumkin bo'lgan buzilishlar mavjud degan fikrga kelsa, salbiy auditorlik xulosasi tuzilishi kerak.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt amalga oshirgan moliyaviy va xo'jalik operatsiyalari moliyaviy hisobotda haqqoniy aks ettirilgan, lekin qonunchilik talablariga muvofiq kelmaydigan hollarda ham salbiy auditorlik xulosasi tuziladi.

Odatda xo'jalik yurituvchi sub'ekt rahbariyatining auditorlik tashkilotining aniqlangan buzilishlarni bartaraf etish maqsadida moliyaviy hisobotga tuzatishlar kiritish to'g'risidagi fikriga qo'shilmasligi salbiy auditorlik xulosasini tuzishga sabab bo'ladi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt auditorlik tekshiruvi davomida aniqlangan buzilishlarni bartaraf etgan holda salbiy auditorlik xulosasi tuzilmaydi.

Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish. Auditorlik tekshiruvi hajmining cheklanganligi tufayli auditorlik tashkiloti moliyaviy hisobot to'g'risidagi fikrni ifodalash uchun etarlicha auditorlik dalillarini olishi mumkin bo'lmasa, auditorlik tashkiloti auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvi hajmini cheklash - xo'jalik yurituvchi sub'ekt vakillari yoki uchinchi shaxslarning boshlab yuborilgan auditorlik tekshiruvini auditorlik xulosasini tayyorlash uchun zarur deb hisoblagan hajmda o'tkazishga to'sqinlik qilishga yo'naltirilgan ochiqdan-ochiq harakatlari yoki harakatsizliklaridir.

Auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortish ariza shaklida bo'lishi va "Auditorlik tashkilotining auditorlik xulosasini tuzishdan bosh tortishi to'g'risidagi ariza" deb nomlanishi kerak.

Auditorlik xulosasi kamida uch nusxada tuziladi, shundan ikki nusxa auditorlik tekshiruvi buyurtmachisiga taqdim etiladi.

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarga tushunarli bo'lishi, auditorning ishonchi komil emasligi va (yoki) rozi emasligi yuzaga keltirgan cheklashlarga doir ko'rsatmalarni o'z ichiga olishi kerak.

Auditorlik xulosasi ochiq axborot hisoblanadi, undan moliyaviy hisobotdan foydalanuvchilarning hammasi foydalana olsin.

Auditorlik xulosasi tegishli moliyaviy hisobotlar bilan birgalikda xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan e'lon qilinishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvini o'tkazmasdan tuzilgan yoki auditorlik tekshiruvi natijalari bo'yicha tuzilgan, lekin auditorlik tekshiruvi davomida auditor (auditorlar) olgan xo'jalik yurituvchi sub'ektning hujjatlari mazmuniga muvofiq kelmaydigan auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasi qasddan yolg'on hisobot va xulosa deb hisoblanadi.

Qasddan yolg'on auditorlik hisoboti va auditorlik xulosasini tuzish qonun hujjatlarida belgilangan javobgarlikni keltirib chiqaradi.

Xo'jalik yurituvchi sub'ekt bilan auditorlik tashkiloti o'rtasida yuzaga kelgan nizolar qonun hujjatlarida belgilangan tartibda hal etiladi.

Noto'g'ri auditorlik xulosasini tuzganlikda aybdor bo'lgan auditorlik tashkiloti va shaxslarning javobgarlikka tortilganligi xo'jalik yurituvchi sub'ektni soliqlar va boshqa majburiy to'lovlarni to'lashning belgilangan tartibini buzganlik uchun qonun hujjatlarida nazarda tutilgan jarimalardan ozod etmaydi.

5.2. Auditorlik hisobotini tuzish

Ushbu 700-«Moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisoboti» nomli XASning maqsadi mustaqil auditor tomonidan bajarilgan sub'ekt moliyaviy hisobotining auditi natijasi kabi chop etiladigan auditorlik hisobotining shakli va mazmuni yuzasidan standartlarni belgilash va qo'llanma taqdim etishdan iborat.

Auditor moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirish uchun asos bo'luvchi olingan auditorlik dalillar bo'yicha chiqarilgan xulosalarni sharhlashi va baho berishi va

auditorlik hisoboti umuman moliyaviy hisobot bo'yicha aniq yozma fikr bildirishdan iborat bo'lishi lozim.

Auditorlik hisobot odatda quyidagi tartibda joylashgan asosiy elementlardan iborat bo'ladi:

- (a) sarlavha;
- (b) oluvchi;
- (v) *kirish bandi*:
 - audit qilingan moliyaviy hisobotni solishtirish;
 - sub'ekt rahbariyati mas'uliyati va auditor mas'uliyati to'g'risida ariza.
- (g) *band - audit qo'lami* (audit tavsifini bayon qilish);
 - XAS yoki tegishli milliy standartlar yoki amaliyotga izohlanish;
 - auditor tomonidan bajarilgan ishni bayon qilish.
- (d) *band-fikr, moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirishdan iborat*;
- (e) hisobot sanasi;
- (j) auditor manzili;
- (z) auditor imzosi.

Auditorlik hisobotining shakli va mazmuni bir xillik bo'lishiga rioya qilish lozim, chunki bu ushbu hisobot o'quvchilar (foydalanuvchilar)ning tushunishiga va g'ayriodatiy vaziyatlar vujudga kelganda ularni solishtirishga yordam beradi.

Auditorlik hisobot tegishli sarlavhaga ega bo'lishi lozim. Sarlavhada auditorlik hisobotini boshqa shaxslar, masalan, sub'ektning mansabdor shaxslari yoki direktorlar kengashi tomonidan chop etilgan yoki mustaqil auditorlardan farqli huddi shu ahloq talablariga rioya qilmasligi mumkin bo'lgan boshqa auditorlarning hisobotlardan ajratish uchun "Mustaqil auditor" atamasini qo'llash o'rinli bo'lishi mumkin.

Auditorlik hisoboti kelishuv shartlari va mahalliy me'yoriy hujjatlar talablariga ko'ra tegishli ravishda oluvchiga yo'llanishi lozim. Hisobot, odatda, moliyaviy hisoboti audit qilingan sub'ektning aktsiyadorlariga yoki direktorlar kengashiga yo'llanadi.

Auditorlik hisobot audit o'tkazilgan, jumladan, moliyaviy hisobotda aks etilgan sana va davr bilan birgalikda sub'ektning moliyaviy hisobotini ko'rsatishi lozim.

Hisobotda moliyaviy hisobot uchun mas'uliyat sub'ekt rahbariyati zimmasida ekanligi hamda audit o'tkazilishi asosida moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirilganligi uchun mas'uliyat auditor zimmasida ekanligi to'g'risida ariza bayon etilishi lozim

Moliyaviy hisobot sub'ekt rahbariyatining taqdimoti hisoblanadi. Bunday hisobotni tayyorlash sub'ekt rahbariyatidan ahamiyatli buxgalteriya baholari va mulohazalar chiqarilishini hamda moliyaviy hisobotni tayyorlashda qo'llaniladigan buxgalteriya hisobining tegishli tamoyillari va usullarini aniqlashni talab qiladi. Bundan farqli holda, auditorning mas'uliyati moliyaviy hisobot bo'yicha o'z fikrini bildirish maqsadida ushbu moliyaviy hisobotning auditini o'tkazishdan iborat bo'ladi.

Quyida kirish bandida yuqorida qayd etilgan jabhalarning yoritilishining namunasi keltirilgan:

"Biz 2012 yil 31 dekabr holatiga ko'ra AVS kompaniyasi ilova qilingan buxgalteriya balansi va uning bilan bog'liq bo'lgan daromadlar va xarajatlar

to'g'risidagi hisoboti hamda qayd etilgan sanada yakunlangan yil bo'yicha pul oqimlari to'g'risidagi hisobotining auditini o'tkazdik. Ushbu moliyaviy hisobot bo'yicha mas'uliyat Kompaniya zimmasiga yuklatilgan. Bizning mas'uliyat o'tkazilgan audit asosida ushbu moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildirishdan iborat".

Auditorlik hisoboti audit XASga yoki tegishli milliy standartlarga yoki amaliyotga muvofiq o'tkazilganligini ko'rsatish yo'li bilan auditning qo'lamini yoritish lozim. "Ko'lam" atamasi auditorga ushbu vaziyatlarda kerakli bo'lgan auditorlik muolajalarini bajarish uchun imkoniyatlarni taqdim etishga taalluqli. Bunday tasdiq o'quvchi (foydalanuvchi)da audit belgilangan standartlar yoki qabul qilingan amaliyotga muvofiq o'tkazilganligiga ishonch hosil qilish uchun kerak. Agar boshqa narsa ko'rsatilmagan bo'lsa, auditor auditorning manzilida ko'rsatilgan auditorlik standartlarga yoki mamlakat amaliyotiga rioya qilishi taxmin qilinadi.

Auditorlik hisobotiga audit moliyaviy hisobotda muhim noto'g'riliklar mavjud emasligiga oqilona ishonch olish maqsadida rejalashtirilgan va o'tkazilgan degan jumla kiritilishi lozim.

Auditorlik hisoboti auditni, jumladan, quyidagilarni yoritishi lozim:

(a) moliyaviy hisobotdagi summalar va yoritishlarni tasdiqlovchi dalillarni test sinovidan o'tkazish asosida tekshirish;

(b) moliyaviy hisobotni tayyorlashda foydalanilgan buxgalteriya hisobi tamoyillarini baholash;

(v) moliyaviy hisobotni tayyorlashda sub'ekt rahbariyati tomonidan berilgan ahamiyatli baholarni baholash;

(g) moliyaviy hisobot umumiy taqdim etilishiga baho berish.

Hisobotga audit fikr bildirish uchun oqilona asos beradi degan auditorning bayonnomasi kiritilishi lozim.

Quyida yuqorida qayd etilgan jabhalarning band - auditning qo'lamida yoritilishining misoli keltirilgan:

"Biz tomondan audit Xalqaro audit standartlariga (yoki tegishli milliy standartlar yoki amaliyotga izohlanish) muvofiq o'tkazilgan. Ushbu standartlar moliyaviy hisobotda muhim noto'g'riliklar mavjud emasligi to'g'risida oqilona ishonch olish maqsadida biz auditni rejalatirishimizni va o'tkazishimizni talab qiladi.

Audit moliyaviy hisobotdagi summalar va yoritishlarni tasdiqlovchi dalillarni test sinovidan o'tkazish asosida tekshirishdan iborat. Audit, shuningdek, sub'ekt rahbariyati tomonidan berilgan ahamiyatli baholarni va qo'llanilayotgan buxgalteriya hisobi tamoyillarini baholashdan hamda moliyaviy hisobot umumiy taqdim etilishiga baho berishdan iborat. Biz tomondan o'tkazilgan audit bizning fikrimizni bildirish uchun oqilona asos taqdim etadi deb hisoblaymiz".

Auditorlik hisoboti moliyaviy hisobot Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosga muvofiq haqiqiy va ishonchli aks etilganligi (yoki barcha muhim jabhalar bo'yicha ishonchli taqdim etilgan) hamda, o'rinli bo'lgan joyda, moliyaviy hisobot qonunchilik talablariga muvofiqligi to'g'risida auditorning fikrini aniq bayon etishi lozim.

Auditorning fikrini ifodalash uchun bir-biriga ma'nosi teng bo'lgan "haqiqiy va ishonchli aks etadi" yoki "barcha muhim jabhalar bo'yicha ishonchli taqdim etilgan" degan atamalardan foydalaniladi. Ikkala atamalar ham, boshqalarning ichida,

auditor faqat moliyaviy hisobot uchun muhim hisoblangan masalalarni ko'rib chiqishligini ko'rsatadi.

Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asos BHXS, kasbiy idoralar tomonidan chop etiladigan qoidalar hamda mamlakatda umumiy amaliyot rivojlanishi bilan bir qatorda, mahalliy qonunchilik ishonchliligini tegishli ravishda ko'rib chiqish va tegishli ravishda qabul qilish bilan belgilanadi. O'quvchiga (foydalanuvchiga) "ishonchlilik" ifodalanadigan kontekst to'g'risida xabar berish maqsadida, auditorlik xulosasi "(BHXS yoki tegishli milliy standartlar ko'rsatilsin)"ga muvofiq iborani qo'llash yo'li bilan moliyaviy hisobotni tayyorlash uchun asos bo'lib xizmat qiladigan kontseptual asosni ko'rsatadi.

Auditorlik hisobotida haqiqiy va ishonchli fikr bildirish (yoki barcha muhim jabhalari bo'yicha ishonchli taqdim etish) bilan bir qatorda, unga qo'shimcha ravishda moliyaviy hisobot tegishli qonunlar yoki me'yoriy hujjatlar bilan belgilangan talablarga muvofiq ekanligi to'g'risida bildirigan fikrni kiritish lozim bo'lishi mumkin.

Quyida yuqorida qayd etilgan jabhalarni band-fikrda yoritish misoli keltirilgan:

"Bizning fikrimizcha, 2012 yil 31 dekabr holatiga ko'ra, moliyaviy hisobot Kompaniyaning moliyaviy holati bo'yicha hamda muvofiq (va muvofiqdir) uning moliyaviy-xo'jalik faoliyati natijalari va qayd etilgan sanada yakunlangan yil bo'yicha pul mablag'lari siljishi to'g'risida haqiqiy va ishonchli aks etilishini beradi ("barcha muhim jabhalari bo'yicha ishonchli taqdim etilgan")"

Qaysi mamlakatning buxgalteriya hisobi tamoyillaridan foydalanganligi aniq bo'lmagan har qanday vaziyatda, mamlakat albatta ko'rsatilgan bo'lishi lozim. Moliyaviy hisobot paydo bo'lgan mamlakatdan tashqariga keng tarqaladigan moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisobotini tuzishda, auditor auditorlik hisobotida moliyaviy hisobot paydo bo'lgan mamlakat standartlariga izohlanishi lozim, masalan:

"..... A mamlakatining buxgalteriya hisobi umum qabul qilingan tamoyillariga muvofiq"

Bunday ta'kidlash moliyaviy hisobotni tayyorlashda buxgalteriya hisobining qanday tamoyillari qo'llanilganligini foydalanuvchi yaxshiroq tushunishi uchun yordam beradi. Aniq boshqa mamlakatda foydalanish uchun tayyorlangan moliyaviy hisobot bo'yicha (masalan, xalqaro moliyalashtirishda hisobot boshqa mamlakatning tiliga tarjima qilingan va valyutasiga o'tkazilgan taqdirda) auditorlik hisobotini tayyorlashda auditor tayyorlangan moliyaviy hisobot paydo bo'lgan mamlakat buxgalteriya hisobi tamoyillariga asoslanish kerakligini va moliyaviy hisobotda tegishli yoritishlar amalga oshirilganligini ko'rib chiqadi.

Auditor hisobotga audit yakunlangan paytdagi sanani qo'yishi lozim. Bu o'quvchi (foydalanuvchi)ga auditor unga ma'lum bo'lgan va ushbu sanagacha qadar sodir etilgan va moliyaviy hisobotga hamda auditorlik hisobotga ta'sir ko'rsatadigan hodisalar va operatsiyalarni ko'rib chiqqanligi haqida xabar beradi.

Auditorning mas'uliyati sub'ekt rahbariyati tomonidan tayyorlangan va taqdim etilgan moliyaviy hisobot bo'yicha auditorlik hisobotini tayyorlash hisoblanganligi munosabati bilan, u hisobotga sub'ekt rahbariyati moliyaviy hisobotga imzo chekkan yoki tasdiqlagan sanadan oldin bo'lgan sana qo'yishga haqli emas.

Auditorlik hisobotida albatta joylashgan joyi ko'rsatilishi lozim, odatda bu audit o'tkazilishi uchun mas'ul bo'lgan auditorning ofisi joylashgan shahar ko'rsatiladi.

Auditorlik hisoboti auditorlik firma nomidan, auditor nomidan yoki kerak bo'lganda, auditor nomi bilan bir qatorda, firma nomidan ham imzolanishi lozim. Auditorlik hisoboti, odatda, firma nomidan imzolanadi, chunki audit uchun mas'uliyatni firma o'z zimmasiga oladi.

Sharhlarsiz fikr. Auditor belgilangan Moliyaviy hisobotni taqdim etish bo'yicha kontseptual asosga muvofiq moliyaviy hisobot haqiqiy va ishonchli aks etishni beradi (yoki barcha muhim jabhalar bo'yicha ishonchli taqdim etilgan) degan xulosaga kelsa sharhlarsiz fikr bildiriladi. Sharhlarsiz fikr, shuningdek, buxgalteriya hisobi tamoyllaridagi yoki ularni qo'llash usullaridagi har qanday o'zgarishlar hamda ushbu o'zgarishlarning ta'siri moliyaviy hisobotda tegishli ravishda aniqlanganligiga va yoritilganligiga bilvosita ko'rsatadi.

Quyidagi vaziyatlarda auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilgan sifatida ko'riladi:

Auditor fikriga ta'sir ko'rsatmaydigan masalalar:

(a) tushuntirish bandi.

Auditor fikriga ta'sir ko'rsatadigan masalalar:

(a) sharhlar bilan fikr;

(b) fikr bildirishni rad etish;

(g) salbiy fikr.

Modifikatsiyalashtirilgan hisobot har bir turi, shakli va mazmunining bir xilligi foydalanuvchilar tomonidan bunday hisobotni tushunish uchun yordam beradi. Binobarin, xalqaro standartga fikrni sharhlarsiz bildirishning taklif etilgan shakli hamda modifikatsiyalashtirilgan hisobotlarni chop etishda modifikatsiya uchun qo'llaniladigan jumlar namunasi kiritilgan.

Muayyan vaziyatlarda, moliyaviy hisobotning ilovasiga kiritilib keng muhokama qilingan va moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatadigan masalani alohida ajratish uchun qo'shimcha band kiritish yo'li bilan auditorlik hisoboti modifikatsiyalashtirilishi mumkin. Bunday tushuntirish bandini qo'shish auditor fikriga ta'sir ko'rsatmaydi. Ushbu band band-fikrdan keyin bo'lganligi maqsadga muvofiqdir, chunki bunda auditor fikri ushbu jabha bo'yicha sharhlarga ega emasligi nomoyon bo'ladi.

Auditor faoliyat uzluksizligi muommosi yuzasidan muhim jabhani ajratib ko'rsatish uchun band qo'shish yo'li bilan auditorlik hisobotini modifikatsiyalashtirishi lozim.

Hal qilishi kelgusi hodisalarga bog'liq va moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatishi mumkin bo'lgan muhim noaniqlik (faoliyat uzluksizligi muammosidan farqli) mavjud bo'lganda, auditor auditorlik hisobotini modifikatsiyalashtirish ehtimolini ko'rib chiqishi lozim. Noaniqlik bu shunday vaziyatki, uning hal etilish kelgusi harakatlar yoki hodisalarga bog'liq. Ushbu vaziyat sub'ektning bevosita nazorati ostida bo'lmaydi, lekin u moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Faoliyat uzluksizligi yoki muhim noaniqlik muammosiga e'tiborni qaratadigan bandni qo'shish, odatda, ushbu masalalar bo'yicha auditorlik hisobotini taqdim

etishda auditorning mas'uliyatiga nisbatan mos bo'ladi. Bunga qaramasdan, alohida, masalan, moliyaviy hisobot uchun ahamiyatli bo'lgan ko'p sonli noaniqliklar mavjud bo'lgan vaziyatlarda, auditor tushuntirish bandini ko'shmaslikni o'rinli hisoblab fikr bildirishni rad etishi mumkin.

Moliyaviy hisobotga ta'sir etuvchi masalalar yuzasidan tushuntirish bandini qo'llashdan tashqari, auditor, shuningdek, moliyaviy hisobotga ta'sir etuvchi masalalardan farqli masalalar yuzasidan tushuntirish bandidan foydalanish, band-fikdan keyin joylashtirish afzalroq hisoblanadi, yo'li bilan auditorlik hisobotini modifikatsiyalashtirishi mumkin. Masalan, tarkibida audit qilingan moliyaviy hisobot bo'lgan hujjatlardagi boshqa ma'lumotga tuzatishlar kiritish kerak bo'lsa, sub'ekt esa ushbu tuzatishlar kiritishdan bosh tortgan taqdirda, auditor auditorlik hisobotiga muhim noizchiliklar to'g'risida ma'lumot yoritilgan tushuntirish bandni kiritishni ko'rib chiqishi lozim. Auditorlik hisobotini taqdim etish yuzasidan qonunchilik bilan belgilangan qo'shimcha mas'uliyat mavjud bo'lgan taqdirda, shuningdek, tushuntirish banddan foydalanish mumkin.

Auditor fikriga ta'sir ko'rsatuvchi masalalar.

Quyidagi vaziyatlardan biri mavjud bo'lgan taqdirda va, auditorning mulohazasiga ko'ra uning oqibatlari moliyaviy hisobotga ta'sir ko'rsatsa yoki ko'rsatishi mumkin bo'lgan taqdirda, ahtimol, auditor o'z fikrini sharhlarsiz bildira olmasligi mumkin:

(a) auditor ishi ko'lami cheklanganda; yoki

(b) tanlab olingan hisob siyosati, uning qo'llash usuli yoki moliyaviy hisobotda yoritishlar mosligining maqbulligi yuzasidan sub'ekt rahbariyati bilan kelishilmaganda.

Sharhlar bilan fikr. Agar auditor fikr sharhlarsiz bildirilishi mumkin emas, lekin sub'ekt rahbariyati bilan har qanday kelishmovchiliklar oqibati yoki audit qo'lamining cheklovlari salbiy fikr bildirish yoki fikr bildirishni rad etish yuzasidan shunchalik muhim va chuqur emas degan xulosaga kelsa, sharhlar bilan fikr bildirilishi lozim. Sharhlar bilan fikr quyidagicha bildirilishi lozim - sharhlar taalluqli bo'lgan omil ta'siri bundan "istisno".

Fikr bildirishni rad etish. Audit ko'lami cheklovlarining ehtimoliy ta'siri shunchalik muhim va chuqurki, auditor etarli bo'lgan tegishli auditorlik dalillarini olishga imkoniyati bo'lmaydi va, binobarin, moliyaviy hisobot bo'yicha fikr bildira olmasligi sababli auditor fikr bildirishni rad etishi lozim.

Salbiy fikr. Moliyaviy hisobot uchun kelishmovchiliklar shunchalik muhim va chuqurki, auditor hisobotda sharhlar bilan fikr bildirish chalg'itishga olib keladigan yoki moliyaviy hisobotni to'liq tasvirlab bermaydigan ma'lumotni yoritish uchun mos emas degan xulosaga kelgan taqdirda, salbiy fikr bildirilishi lozim.

Auditor sharhlarsiz fikr bildirishidan farqli fikr bildirgan taqdirda, har gal buning haqiqiy sabablari aniq bayon etilganligi va, agar mumkin bo'lsa, moliyaviy hisobotga ehtimoliy ta'sir(lar)ining miqdoriy yoritilishi auditorlik hisobotiga kiritilishi lozim. Odatda ushbu ma'lumot fikr bildirilgan yoki fikr bildirishni rad etilgan banddan oldingi alohida bandda bayon etiladi va moliyaviy hisobotning ilovasidagi yanada ham kengroq muhokamaga, agar bu mavjud bo'lsa, izohlanadi.

Sharhlarsiz fikrdan farqli fikr bildirishga olib keluvchi vaziyatlar.

Ayrim holatlarda auditor ishining ko'lamini sub'ekt tomonidan cheklanishi mumkin (masalan, auditor kerakli deb hisoblagan auditorlik muolajani kelishuv shartlariga muvofiq bajarilishi ko'zda tutilmagan holatda). Shunga qaramasdan, agar taklif etilayotgan kelishuv shartlarida ko'zda tutilgan cheklov shundayki, bunda auditor fikr bildirishni rad etish lozim deb hisoblaganda, u, odatda, agar bu qonunchilikka oid hujjatlar bilan ko'zda tutilmagan bo'lsa, audit bo'yicha bunday cheklovlar bilan kelishuvni qabul qilmaydi. Bundan tashqari, cheklov auditorning qonun bilan belgilangan majburiyatlarini buzgan taqdirda, qonunchilikka asosan tayinlangan auditor audit bo'yicha bunday kelishuvni qabul qilmaydi.

Ko'lamni cheklash vaziyatlardan kelib chiqishi mumkin (masalan, auditorning ishlash muddati auditorga tovar-moddiy zahiralarni inventarlash yuzasidan kuzatish imkonini bermagan taqdirda). Auditorning fikri bo'yicha, sub'ektning hisob yozuvlari mos bo'lmagan yoki auditor tavsiya qilingan auditorlik muolajalarini bajara olmagan taqdirda, audit ko'lamini cheklash vujudga kelishi mumkin. Bunday vaziyatlarda, sharhlarsiz fikrni tasdiqlovchi etarli bo'lgan tegishli auditorlik muolajalarini olish uchun auditor oqilona muqobil auditorlik muolajalarini bajarishga harakat qilishi lozim.

Auditor ishi ko'lamining cheklovi shundayki, bunda fikrni sharhlar bilan bildirish yoki fikr bildirishni rad etish lozim bo'lsa, auditorlik hisobotida bunday cheklov yoritilishi va moliyaviy hisobotga taxmin qilingan tuzatishlar, agar cheklov mavjud bo'lmagan holatda ular kerakli deb belgilansa, kiritilishi lozim.

Quyida shunga o'xshash masalalarning namunalari keltirilgan:

Ko'lamni cheklash - sharhlar bilan fikr.

“Biz (kirish bandi misolida keltirilgan matn kiritiladi),..... auditni o'tkazdik.

Quyidagi bandda keltirilgandan tashqari, biz tomondan audit,..... muvofiq o'tkazilgan.

Biz 2012 yil 31 dekabr holatiga ko'ra tovar-moddiy zahiralarni inventarlashdan o'tkazish yuzasidan kuzatishni amalga oshirmadik, chunki ushbu sana biz kompaniyaga auditor sifatida jalb qilingan dastlabki sanadan oldin bo'lgan. Kompaniyaning amalga oshirgan yozuvlari tavsifiga binoan, biz boshqa auditorlik muolajalarini bajarish yo'li bilan tovar-moddiy zahiralarni miqdoriga ishonch hosil qilish imkoniyati bo'lmadi.

Bizning fikrimizcha, agar biz tovar-moddiy zahiralarni miqdoriga ishonch hosil qilganda kerakli deb hisoblagan tuzatishlar ta'siridan tashqari, moliyaviy hisobot haqiqiy va

Ko'lamni cheklash - fikr bildirishni rad etish.

Biz AVS Kompaniyasining 2012 yil 31 dekabr holatiga ko'ra ilova qilingan buxgalteriya balansi va u bilan bog'liq daromad va xarajatlar to'g'risidagi hisobotni hamda qayd etilgan sanada yakunlangan yil bo'yicha pul oqimlari siljishi bo'yicha hisobotni audit qilish uchun jalb qilinganmiz. Ushbu moliyaviy hisobot bo'yicha mas'uliyat Kompaniya rahbariyati zimmasida.

Sub'ekt rahbariyati bilan kelishmaslik.

Auditor sub'ekt rahbariyati tomonidan tanlab olingan hisob siyosati, uni qo'llash usuli yoki moliyaviy hisobotdagi yoritishlar mosligi yuzasidan sub'ekt

rahbariyati bilan kelishmasligi mumkin. Agar bunday kelishmovchilik moliyaviy hisobot uchun muhim hisoblansa, auditor o'z fikrini sharhlar bilan bildirishi yoki salbiy fikr bildirishi lozim.

Tayanch tushunchalar

Auditorlik xulosasi, ijobiy auditorlik xulosasi, shartli ijobiy auditorlik xulosasi, salbiy auditorlik xulosasi, auditorlik hisoboti, auditorlik hisoboti, auditorlik xulosasi uchun javobgarlik.

6-MAVZU. AUDITNING MAHSUS JABHALARI VA UNGA XIZMAT KO'RSATISH

REJA:

- 6.1. Maxsus masalalar – maxsus maqsadli asoslarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditi**
- 6.2. Maxsus masalalar – ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditi**
- 6.3. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari**

6.1. Maxsus masalalar – maxsus maqsadli asoslarga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditi

100 dan 700 gacha bo'lgan Xalqaro audit standartlari (XAS) moliyaviy hisobotlar auditiga nisbatan qo'llaniladi. Ushbu AXSda mazkur Xalqaro audit standartlarini maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditiga nisbatan qo'llashga doir maxsus masalalar ko'rib chiqiladi.

Ushbu AXS maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami nuqtai nazaridan yozilgan. AXS 805 da ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotning maxsus elementi, schyoti yoki moddasi auditi uchun ahamiyatli bo'lgan maxsus masalalar ko'rib chiqiladi.

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 nazarda tutmaydi.

Xalqaro audit standartlarini maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar auditiga nisbatan qo'llashda auditorning maqsadlari quyidagi hollarda dolzarb ahamiyat kasb etadigan maxsus masalalarni tegishli ravishda hisobga olishdan iboratdir:

- (a) Kelishuvni qabul qilishda;
- (b) Mazkur kelishuvni rejalashtirish va bajarishda; va
- (v) Auditor fikr hosil qilishi va hisobot (xulosa) taqdim etishda.

Xalqaro audit standartlarida qo'llaniladigan atamalar quyida ko'rsatilgan ma'nolarga ega:

(a) *Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar* – Maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar.

(b) *Maxsus maqsadli asos* – Muayyan foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan talablarini qondirish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi. Moliyaviy hisobotni taqdim etish asosi – moliyaviy hisobotni haqqoniy taqdim etish asosi yoki muvofiqlik asosi bo'lishi mumkin.

7. Ushbu AXSda “moliyaviy hisobotlar”ga havola “maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami, shu jumladan ilova qilinayotgan izohlar”ni anglatadi. Ilova qilinadigan izohlarda, qoida tariqasida, hisob siyosatining asosiy qoidalari va boshqa sharhlovchi ma'lumotlar aks ettiriladi. Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos i talablarida moliyaviy hisobotlar shakli va mazmuni hamda moliyaviy hisobotlarning to'liq to'plami tarkibiga nima kirishi lozimligi ifodalanadi.

AXS 210 auditor moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qo'llaniladigan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosining maqbulligini aniqlashini talab qiladi. Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish jarayonida auditor quyidagilar haqida tasavvur hosil qilishi lozim:

- (a) Moliyaviy hisobotlarni tayyorlash maqsadi;
- (b) Nazarda tutilayotgan foydalanuvchilar; va
- (b) Tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi mazkur vaziyatda maqbul yoki maqbul emasligini aniqlash uchun ko'rgan choralar.

Auditni rejalashtirish va o'tkazishda ko'rib chiqiladigan masalalar

AXS 200 auditor Xalqaro audit standartlarining audit uchun o'rinli bo'lgan barcha talablarini bajarishini talab qiladi. Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini rejalashtirish va o'tkazishda auditor AXSni qo'llash kelishuv shartlarida maxsus ko'rib chiqishni talab etishi yoki talab etmasligini aniqlashi lozim. (A9-A12 bandlariga qarang)

AXS 315 auditor tadbirkorlik sub'ekti tanlagan va qo'llayotgan hisob siyosati haqida tasavvur hosil qilishini talab etadi. Shartnoma qoidalariga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda auditor tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati mazkur moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qabul qilgan shartnomaning har qanday ahamiyatli talqinlari haqida tasavvur hosil qilishi lozim. Talqin, agar boshqa asosli talqinning qabul qilinishi moliyaviy hisobotlarda taqdim etilgan ma'lumotlarda muhim farqlar paydo bo'lishiga olib kelishi mumkin bo'lsa, ahamiyatli deb hisoblanadi.

Auditor fikr hosil qilishi va hisobot (xulosa) taqdim etishda ko'rib chiqiladigan masalalar

Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditor fikr hosil qilishi va auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etishda auditor AXS 700 talablarini qo'llashi lozim.

AXS 700 auditor moliyaviy hisobotlarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosga havola yoki uning tavsifi bor-yo'qligini baholashini talab qiladi. Shartnoma qoidalariga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda, auditor moliyaviy hisobotlarda ular uchun asos bo'lgan shartnomaning har qanday ahamiyatli talqinlari to'g'ri tavsiflanganini aniqlashi lozim.

AXS 700 da auditorlik hisoboti (xulosasi)ning shakli va mazmuni ko'rib chiqiladi. Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) bilan bog'liq holda:

(a) Auditorlik hisoboti (xulosasi)da moliyaviy hisobotlarni tayyorlash maqsadi va, zarur holda, nazarda tutilayotgan foydalanuvchilar ham tavsiflanishi yoki maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarga kiritilgan, mazkur ma'lumotlar ifodalangan izohga havola etilishi lozim; va

(b) Agar tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda mazkur moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosini tanlashi mumkin bo'lsa, moliyaviy hisobotlarga nisbatan tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati¹

¹ Yoki muayyan yurisdiksiya me'yoriy-huquqiy bazasining kontekstiga mos keladigan boshqa atama

javobgarligining tavsifida ham uning moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi mazkur vaziyatda maqbul hisoblanishini aniqlash majburiyatiga havola etilishi lozim.

Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) auditorlik hisoboti (xulosasi) foydalanuvchilariga moliyaviy hisobotlar maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangani va buning natijasida moliyaviy hisobotlar boshqa maqsadlarga mos kelmasligi to'g'risida ma'lumot beradigan tushuntirish paragrafini o'z ichiga olishi lozim. Auditor bu paragrafni tegishli sarlavha ostida kiritishi lozim.

Maxsus maqsadli asoslarga misollar:

- Tadbirkorlik sub'ekting soliq deklaratsiyasiga ilova qilinadigan moliyaviy hisobotlar to'plami uchun soliq hisobini yuritish bazasi;
- Tadbirkorlik sub'ekti kreditorlar uchun tayyorlashi talab etilishi mumkin bo'lgan pul oqimlari to'g'risidagi ma'lumotlar hisobini yuritish kassa usuliga asoslangan hisob yuritish asosi.
- Tartibga soluvchi organ tomonidan mazkur tartibga soluvchi organ talablari bajarilishiga erishish maqsadida belgilangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalar; yoki
- **Shartnomada, xususan obligatsiyalar chiqarish uchun shartnoma, qarz shartnomasi yoki loyiha uchun grantda belgilangan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalar.**

Shunday vaziyatlar yuzaga kelishi mumkinki, bunda maxsus maqsadli asos moliyaviy hisobotlar taqdim etishning standartlar ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkiloti tomonidan yoki qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda belgilangan negiziga asoslanadi, biroq mazkur asos talablarining barchasini ham bajarmaydi. Bunga moliyaviy hisobotlarni X yurisdiksiya moliyaviy hisobotlar standartlarining barchasiga emas, balki aksariyatiga muvofiq tayyorlashni talab qiluvchi shartnoma misol bo'ladi. Agar bitim shartlariga muvofiq bu maqbul bo'lsa, maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarda moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosning tavsifida moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning standartlar ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkiloti tomonidan yoki qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda belgilangan asosiga to'la muvofqlikni nazarda tutish o'rinli bo'lmaydi. Yuqorida keltirilgan shartnoma misolida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos tavsifida X yurisdiksiyaning moliyaviy hisobotlar standartlariga emas, balki shartnomaning moliyaviy hisobotlarni tayyorlash to'g'risidagi qoidalariga havola etilishi mumkin.

Buning sababi shundaki, maxsus maqsadli asos moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning standartlar ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkiloti tomonidan yoki qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda belgilangan asosining moliyaviy hisobotlar haqqoniy taqdim etilishini ta'minlash uchun zarur bo'lgan talablarining barchasiga mos kelmasligi mumkin.

Maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobot tadbirkorlik sub'ekti tayyorlaydigan birdan-bir moliyaviy hisobot bo'lishi mumkin. Bunday hollarda mazkur moliyaviy hisobotdan moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning mazkur asosi maxsus mo'ljallangan foydalanuvchilardan boshqa foydalanuvchilar

ham foydalanishlari mumkin. Bunday vaziyatlarda moliyaviy hisobotlar keng tarqatilishiga qaramay, yuqorida ko'rsatilgan moliyaviy hisobot baribir AXS maqsadlarida maxsus maqsadli moliyaviy hisobot hisoblanadi. 13–14-bandlarning talablari moliyaviy hisobotlarni tayyorlash maqsadiga nisbatan anglashilmovchiliklarga yo'l qo'ymaslik uchun ishlab chiqilgan.

Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda nazarda tutilayotgan foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan ehtiyojlari moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qo'llaniladigan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosining maqbulligini aniqlashda eng muhim omil hisoblanadi.

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun standartlarni e'lon qilish huquqi e'tirof etilgan tashkilot tomonidan belgilangan moliyaviy hisobotlar standartlarini qamrab olishi mumkin. Bu holda mazkur standartlar ushbu maqsad uchun maqbul deb hisoblanadi, basharti bunday tashkilotlar puxta mulohaza yuritish va manfaatdor shaxslarning fikrlarini o'rganishni nazarda tutadigan tasdiqlangan va ochiq, oshkora jarayondan foydalangan bo'lsalar. Ayrim yurisdiktsiyalarda qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlar muayyan turdagi tadbirkorlik sub'ekti uchun maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati tomonidan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosidan foydalanishni amr etishi mumkin. Masalan, tartibga soluvchi organ o'z talablari bajarilishini ta'minlash maqsadida moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun qoidalarini belgilashi mumkin. Buning aksini ko'rsatuvchi belgilar mavjud bo'lmasa, moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning bunday asosi mazkur tadbirkorlik sub'ekti tomonidan tayyorlangan maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar uchun maqbul hisoblanadi.

Moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asos i shartnomada yoki tavsiflangandan boshqa manbalarda nazarda tutilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash bo'yicha qoidalarini qamrab olishi mumkin. Bu holda, kelishuv vaziyatlarida moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosning maqbulligi AXS 210 ga 2-ilovada keltirilgan tavsifga muvofiq moliyaviy hisobotlar taqdim etishning maqbul asoslari odatda namoyish etadigan belgilarni mazkur tuzilma namoyish etishi yoki namoyish etmasligini ko'rib chiqish yo'li bilan aniqlanadi. Maxsus maqsadli asos bilan bog'liq holda moliyaviy hisobotlarni taqdim etishning maqbul asoslari odatda namoyish etadigan bunday belgilardan har birining muayyan kelishuv uchun muhimlik darajasini aniqlash professional mulohaza masalasi hisoblanadi. Masalan, tadbirkorlik sub'ekti sof aktivlarining qiymatini ular sotilayotgan sanada aniqlash maqsadida, sotuvchi va xaridor ularning ehtiyojlari uchun umidsiz debitorlik qarzlari bo'yicha zaxiralarning o'ta konservativ baholari maqbul bo'lishi to'g'risida o'zaro kelishuvga erishishlari mumkin.

AXS 200 auditor (a) moliyaviy hisobotlar auditi bo'yicha kelishuvlarga tatbiq etiladigan tegishli axloqiy talablarni, shu jumladan mustaqillikka qo'yiladigan talablarni va (b) audit uchun o'rinli bo'lgan barcha AXS talablarini bajarishini talab qiladi. Shuningdek u, yuzaga kelgan audit vaziyatida butun AXS o'rinli bo'lmagan yoki talab shartli hisoblangani, shart esa mavjud bo'lmagani tufayli talab o'rinli hisoblanmagan hollarni istisno qilganda, auditor AXSning har bir talabini bajarishini ham talab etadi. Istisnoli vaziyatlarda auditor AXSning tegishli talabidan chetga

chiqish zarur, degan xulosaga kelishi mumkin, bunda auditor mazkur talab maqsadiga erishish uchun muqobil auditorlik tartib-taomillarini bajarishi lozim.

Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazishda AXS ayrim talablarini qo'llash auditor tomonidan alohida tahlil o'tkazishni talab qilishi mumkin. Masalan, AXS 320 da moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilar uchun o'rinli hisoblanadigan masalalar xususida mulohazalar guruh sifatidagi foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan umumiy ehtiyojlari tahlili natijalariga asoslanadi. Biroq, maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini bilan bog'liq holda, mazkur mulohazalar maqsadli foydalanuvchilarning moliyaviy ma'lumotlarga bo'lgan ehtiyojlari tahlili natijalariga asoslanadi.

Masalan, shartnoma talablariga muvofiq tayyorlangan maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda, tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati audit o'tkazish jarayonida aniqlangan buzib ko'rsatishlarni to'g'rilash yoki ularga boshqacha usulda tuzatish kiritishning chegaraviy qiymatini nazarda tutilayotgan foydalanuvchilar bilan kelishishi mumkin. Bunday chegaraviy qiymatning mavjudligi auditorni maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini rejalashtirish va o'tkazish maqsadlarida muhimlik darajasini AXSga muvofiq belgilash talabini bajarish majburiyatidan ozod qilmaydi.

Boshqaruv yuklatilgan shaxslar bilan axborot almashinuvi AXSga muvofiq boshqaruv yuklatilgan shaxslarning auditini o'tkazilayotgan moliyaviy hisobotlarga daxldorligiga, xususan mazkur moliyaviy hisobotlarni tayyorlash ustidan nazorat olib borish boshqaruv yuklatilgan shaxslarning vazifasiga kirishi yoki kirmasligiga asoslanadi. Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar bilan bog'liq holda boshqaruv yuklatilgan shaxslar bunday majburiyatga ega bo'lmasliklari mumkin (masalan, moliyaviy ma'lumotlar faqat tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati foydalanishi uchun tayyorlanganda). Bunday hollarda AXS 260 talablari maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini uchun o'rinli bo'lmasligi mumkin, tadbirkorlik sub'ektining umumiy foydalanish uchun mo'ljallangan moliyaviy hisobotlari auditini o'tkazish uchun auditor ham javobgar bo'lgan yoki, masalan, tadbirkorlik sub'ektining boshqaruv yuklatilgan shaxslari bilan maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlar auditini o'tkazish jarayonida aniqlangan tegishli jihatlar to'g'risida ularga ma'lumotlar berish haqidagi masalani kelishgan hollar bundan mustasno.

Maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlardan ularni taqdim etish uchun belgilangan maqsadlardan tashqari, boshqa maqsadlarda ham foydalanilishi mumkin. Masalan, tartibga soluvchi organ muayyan tadbirkorlik sub'ektlaridan o'zining maxsus maqsadli moliyaviy hisobotlarini e'lon qilishni talab etishi mumkin. Anglashilmovchiliklar yuzaga kelishiga yo'l qo'ymaslik uchun auditor auditorlik hisobotlari (xulosalari)dan foydalanuvchilarga moliyaviy hisobotlar maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlangani va, binobarin, boshqa maqsadlar uchun mos kelmasligi mumkinligi to'g'risida ma'lumotlar beradi.

6.2. Maxsus masalalar – ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditini

100 dan 700 gacha bo'lgan Xalqaro audit standartlari (AXS) moliyaviy hisobotlar auditiga nisbatan qo'llaniladi va ular boshqa tarixiy moliyaviy

ma'lumotlarga nisbatan qo'llanilganda vaziyatga qarab moslashtirilishi lozim. Ushbu AXSda mazkur Xalqaro audit standartlarini ayrim moliyaviy hisobotlar hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar auditiga nisbatan qo'llashga doir maxsus masalalar ko'rib chiqiladi. Ayrim moliyaviy hisobotlar yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar umumiy maqsadli asos yoki maxsus maqsadli asosga muvofiq tayyorlanishi mumkin. Agar tayyorlash maxsus maqsadli asosga muvofiq amalga oshiriladigan bo'lsa, auditga nisbatan AXS 800 ham qo'llaniladi.

Ushbu 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.

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 nazarda tutmaydi.

Xalqaro audit 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:

- (a) Kelishuvni qabul qilishda;
- (b) Mazkur kelishuvni rejalashtirish va bajarishda; va
- (v) Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus elementlar, schyotlar yoki moddalar bo'yicha auditor fikr hosil qilish va hisobot (xulosa) taqdim etishda.

Xalqaro audit standartlarida qo'llaniladigan atamalar quyida ko'rsatilgan ma'nolarga ega:

- (a) *"Moliyaviy hisobot elementi"* yoki *"element"* "Moliyaviy hisobotdagi element, schyot yoki modda"ni anglatadi

- (b) *"Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari"* - Buxgalteriya hisobining xalqaro standartlari bo'yicha Kengash tomonidan e'lon qilingan Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlarini anglatadi; va

- (v) Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element unga ilova qilinayotgan izohlarni o'z ichiga oladi. Ilova qilinayotgan izohlar odatda hisob siyosati asosiy qoidalari va mazkur moliyaviy hisobot yoki elementga tegishli bo'lgan boshqa izohlovchi axborotning qisqacha tavsifini o'z ichiga oladi.

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 sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami auditini ham o'tkazishi yoki o'tkazmasligidan qat'i nazar qo'llaniladi. Agar auditor tadbirkorlik sub'ekti 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.

AXS 210 auditor moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qo'llaniladigan

moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosining maqbulligini aniqlashini talab qiladi.² Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditini 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.

AXS 210 audit kelishuvining kelishilgan shartlari auditor tomonidan chop etilgan har qanday hisobotlar (xulosalar) kutilayotgan shaklining tavsifini o'z ichiga olishini talab qiladi Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditini o'tkazilgan holda auditor fikr bildirishning kutilayotgan shakli mazkur vaziyatda tegishlilik yoki tegishli emasligini aniqlashi lozim.

AXS 200 da Xalqaro audit standartlari moliyaviy hisobotlar auditini nuqtai nazaridan yozilgan ko'rsatib o'tilgan; ular boshqa tarixiy moliyaviy ma'lumotlar auditiga nisbatan qo'llanilganda vaziyatga qarab moslashtirilishi lozim. Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditini rejalashtirish va o'tkazishda rejalashtirish va o'tkazishda auditor audit uchun o'rinli bo'lgan barcha AXSni kelishuv shartlariga qarab moslashtirishi lozim.

Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element bo'yicha auditor fikr hosil qilishi va auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etishda auditor AXS 700, talablarini kelishuv shartlariga qarab ularni moslashtirgan holda qo'llashi lozim.

Agar auditor tadbirkorlik sub'ekti 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 sub'ekti 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 sub'ekti rahbariyatidan vaziyatni to'g'rilashni so'rashi lozim. Auditor, toki 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 sub'ekti 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

² AXS 210 "Audit kelishuvlari shartlarini kelishish", 6(a) bandi

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 sub'ekti 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 kiritishni ruxsat etmaydi. Buning sababi shundaki, bunday modifikatsiyalanmagan fikr tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha salbiy fikr bildirish yoki fikr bildirishdan bosh tortishga zid bo'ladi.

Agar auditor tadbirkorlik sub'ekti 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 nuqtai nazaridan ushbu element bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirishni maqsadga muvofiq deb hisoblasa, auditor uni faqat quyidagi hollarda bildiradi:

(a) Qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda bu auditorga taqiqlanmagan bo'lsa;

(b) Mazkur fikr salbiy fikr yoki fikr bildirishdan bosh tortish ifodalangan auditorlik hisoboti (xulosasi) bilan birga chop etilmaydigan auditorlik hisoboti (xulosasi)da bildirilgan bo'lsa; va

(v) Maxsus element tadbirkorlik sub'ekti 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.

Xalqaro audit standartlari moliyaviy hisobotlar auditi nuqtai nazaridan yozilgan; ular boshqa tarixiy moliyaviy ma'lumotlar, xususan ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobot maxsus elementi auditiga nisbatan qo'llanilganda vaziyatga qarab moslashtirilishi lozim. Bu AXS ayni shu jihatdan foydalidir.

Tarixiy moliyaviy ma'lumotlar auditini o'zida ifodalamaydigan oqilona ishonch bildirish bo'yicha kelishuv Ishonch bildirish bo'yicha kelishuvlar xalqaro standarti (IBKXS) 3000 ga muvofiq bajariladi.

Kelishuvni qabul qilishda ko'rib chiqiladigan masalalar

Agar auditor tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami auditini o'tkazish uchun ham tayinlangan bo'lmasa, ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditi uchun o'rinli bo'lgan AXS talablariga rioya etish amalda mumkin bo'lmasligi mumkin. Bunday hollarda auditor ko'pincha

tadbirkorlik sub'ekti va uning muhitini tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami auditini o'tkazish uchun ham tayinlangan auditor singari tushunmaydi. Shuningdek auditor tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami auditini o'tkazilganda olinishi mumkin bo'lgan buxgalteriya yozuvlari yoki boshqa buxgalteriya hisobi ma'lumotlarining umumiy sifati xususida auditorlik dalillariga ham ega bo'lmaydi. Binobarin, auditorga buxgalteriya yozuvlaridan olingan auditorlik dalillarini tasdiqlash uchun qo'shimcha dalillar talab etilishi mumkin. Moliyaviy hisobotning maxsus elementi auditini o'tkazilgan holda muayyan AXS audit qilinayotgan element bilan mutanosib bo'lmagan auditorlik ishini bajarishni talab qiladi. Masalan, garchi AXS 570 talablari, ehtimol, joriy vaziyatlarda debitorlik qarzini qaytarish grafigi auditini uchun o'rinli bo'lishi mumki bo'lsa-da, auditorlardan talab etiladigan say'-harakatlar tufayli mazkur talablarni bajarish amalda mumkin bo'lmashligi mumkin. Agar auditor ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditini AXSga muvofiq o'tkazish amalda mumkin emas, degan xulosaga kelgan bo'lsa, u amalga oshirish imkoniyati mavjud bo'lgan boshqa turdagi kelishuvni tuzish imkoniyatini tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati bilan muhokama qilishi mumkin.

Ayrim moliyaviy hisobot hamda moliyaviy hisobotdagi maxsus element standartlar ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkilot tomonidan moliyaviy hisobotlar to'liq to'plamini tayyorlash uchun belgilangan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi (masalan, Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari)ga asoslanadigan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq tayyorlanishi mumkin. Bunday vaziyatda taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosning maqbulligini aniqlash mazkur asos o'z negizining adekvat ochib berishlarni ta'minlaydigan ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus elementni taqdim etishga tegishli bo'lgan barcha talablarini o'z ichiga olishi yoki olmasligini ko'rib chiqishni nazarda tutishi mumkin.

Auditor tomonidan taqdim etilishi lozim bo'lgan fikrni bildirish shakli moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi va har qanday tegishli qonun yoki me'yoriy hujjatga bog'liq bo'ladi:

(a) Haqqoniy taqdim etish asosiga muvofiq tayyorlangan moliyaviy hisobotlar to'liq to'plami bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirilayotgan holda, agar qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda boshqacha qoida belgilanmagan bo'lsa, auditor fikrida quyidagi iboralardan biri qo'llaniladi:

(i) moliyaviy hisobotlar, barcha muhim jihatlarida, [moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi]ga muvofiq haqqoniy taqdim etadi; yoki

(ii) moliyaviy hisobotlar [moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi]ga muvofiq to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi; va

(6) Agar muvofiqlik asosi talablariga mos ravishda tayyorlangan moliyaviy hisobotlar to'liq to'plami bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirilayotgan bo'lsa, auditor fikrida moliyaviy hisobotlar, barcha muhim jihatlarida, [moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi]ga muvofiq tayyorlangani ko'rsatiladi.

Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element bilan bog'liq holda, moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi

moliyaviy hisobot yoki elementni taqdim etishni uzil-kesil tartibga solmasligi mumkin. Bunday vaziyat moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi standartlar ishlab chiqish bo'yicha vakolatli yoki e'tirof etilgan tashkilot tomonidan moliyaviy hisobotlar to'liq to'plamini tayyorlash uchun belgilangan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosi (masalan, Moliyaviy hisobotning xalqaro standartlari)ga asoslangan holda kuzatilishi mumkin. Shu sababli auditor kutilayotgan fikrni bildirish shakli moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosi nuqtai nazaridan tegishliligi yoki tegishli emasligini hal etishi lozim. Auditorning auditor fikrida "barcha muhim jihatlarda haqqoniy taqdim etadi" yoki "to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi" iborasini qo'llash xususidagi qaroriga ta'sir ko'rsatishi bo'lgan omillarga quyidagilar kiradi:

- Moliyaviy hisobotlar to'liq to'plamini tayyorlashga nisbatan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosini qo'llash ochiq-oydin yoki ochiq bo'lmagan tarzda cheklanganmi.

- Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element:

- Asosning muayyan moliyaviy hisobot yoki maxsus element uchun o'rinli bo'lgan talablaridan har biriga to'liq mos keladimi va moliyaviy hisobot yoki elementni taqdim etish ilova qilinayotgan izohlarni o'z ichiga oladimi.

- Agar bu haqqoniy taqdim etishni ta'minlash uchun zarur bo'lsa, asos maxsus talab qiluvchi ma'lumotlarga qo'shimcha ravishda boshqa ochib beriladigan ma'lumotlarni ham taqdim etish yoki, istisnoli hollarda, asosning biron-bir talabidan chetga chiqish.

Auditorning kutilayotgan fikrni bildirish shakli xususidagi qarori – bu professional mulohaza masalasi. Bu qarorga haqqoniy taqdim etish asosiga muvofiq tayyorlangan ayrim moliyaviy hisobot bo'yicha yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element bo'yicha auditor fikrida "barcha muhim jihatlarda haqqoniy taqdim etadi" yoki "to'g'ri va haqqoniy tasavvur beradi" iborasini qo'llash muayyan yurisdiksiyada umume'tirof etilgani yoki umume'tirof etilmagani ta'sir ko'rsatishi mumkin.

Har bir AXSning o'rinliligi puxta ko'rib chiqilishi zarur. Hatto moliyaviy hisobotning biron-bir maxsus elementigina audit predmeti hisoblangan holda ham AXS, xususan AXS 240, AXS 550 va AXS 570, umuman olganda, o'rinli bo'ladi. Buning sababi shundaki, element firibgarlik natijasida, o'zaro bog'liq tomonlar bilan bajarilgan operatsiyalar ta'sirida yoki moliyaviy hisobotlar taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq faoliyatning uzluksizligi haqidagi faraz noto'g'ri qo'llanishi oqibatida buzib ko'rsatilgan bo'lishi mumkin.

Bundan tashqari, Xalqaro audit standartlari moliyaviy hisobotlar audit nuqtai nazaridan yozilgan; ular ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobot maxsus elementi auditiga nisbatan qo'llanilganda vaziyatga qarab moslashtirilishi lozim. Masalan, tadbirkorlik sub'ekti rahbariyatining moliyaviy hisobotlar to'liq to'plami to'g'risidagi yozma bayonotlari moliyaviy hisobot yoki element moliyaviy hisobotlarni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq taqdim etilgani to'g'risidagi yozma bayonotlar bilan almashtirilishi lozim.

Ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditini moliyaviy hisobotlar to'liq to'plami audit bilan birga o'tkazishda auditor

tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami auditori doirasida olingan auditorlik dalillaridan moliyaviy hisobot yoki element auditida foydalanish imkoniyati paydo bo'lishi mumkin. Biroq AXS auditoridan moliyaviy hisobot yoki element bo'yicha fikr bildirish uchun asos bo'ladigan etarlicha tegishli auditorlik dalillarini olish uchun moliyaviy hisobot yoki element auditini rejalashtirish va o'tkazishni talab qiladi.

Moliyaviy hisobotlar to'liq to'plamini o'z ichiga oladigan alohida moliyaviy hisobotlar va mazkur moliyaviy hisobotlar elementlarining aksariyati, shu jumladan ularga ilova qilinadigan izohlar o'zaro bog'liqdir. Shunga mos ravishda, ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element auditini o'tkazishda auditor moliyaviy hisobot yoki elementni alohida-alohida ko'rib chiqishga qodir bo'lmasligi mumkin. Binobarin, auditoridan audit maqsadiga erishish uchun o'zaro bog'liq moddalarga nisbatan tartib-taomillarni bajarish talab etilishi mumkin.

Bundan tashqari, ayrim moliyaviy hisobot yoki moliyaviy hisobotdagi maxsus element uchun belgilangan muhimlik darajasi tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami uchun belgilangan muhimlik darajasidan past bo'lishi mumkin; bu auditorlik tartib-taomillari xususiyati, ularni bajarish muddatlari va ko'lamiga hamda tuzatilmagan buzib ko'rsatishlarni baholashga ta'sir ko'rsatadi.

Hatto tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha modifikatsiyalangan fikr, tushuntirish paragrafi yoki *boshqa masala paragrafi* audit qilinayotgan moliyaviy hisobot yoki audit qilinayotgan elementga tegishli bo'lmasa ham, auditor moliyaviy hisobot yoki element bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)dagi *boshqa masala paragrafida* fikr modifikatsiya qilinganiga havola etishni maqsadga muvofiq deb hisoblashi mumkin, chunki auditor uni foydalanuvchilar audit qilinayotgan moliyaviy hisobot yoki audit qilinayotgan elementni yoinki tegishli auditorlik hisoboti (xulosasi)ni tushunishlari uchun o'rinli deb hisoblaydi.

Tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy hisobotlarining to'liq to'plami bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ga, vaziyatga qarab, faoliyat natijalari va pul oqimlari bo'yicha fikr bildirishdan bosh tortishni va moliyaviy holat bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikrni kiritishga ruxsat etiladi, chunki fikr bildirishdan bosh tortish umuman moliyaviy hisobotlarga nisbatan emas, balki faqat faoliyat natijalari va pul oqimlariga nisbatan qo'llaniladi.

6.3. Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvlari

Agar auditor qo'llanilgan mezonlar maqbul emas degan xulosaga kelgan yoki u tadbirkorlik sub'ekti rahbariyatidan nazarda tutilgan tasdiqni olmagan bo'lsa, auditor, agar qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq bu talab etilmasa, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etish kelishuvini qabul qilmasligi kerak. Mazkur qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq bajariladigan kelishuv ushbu AXSga mos kelmaydi. Binobarin, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da kelishuv ushbu AXSga muvofiq bajarilgani ko'rsatilmasligi kerak. Auditor kelishuv shartlarida mazkur holatga tegishli havola qilishi lozim. Shuningdek auditor mazkur holat qisqartirilgan

moliyaviy hisobotlarni shakllantirish uchun asos bo'layotgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha audit kelishuviga ko'rsatishi mumkin bo'lgan ta'sirni aniqlashi ham kerak.

Auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr bildirish uchun asosni olish maqsadida quyidagi tartib-taomillarni va o'zi zarur deb hisoblashi mumkin bo'lgan boshqa har qanday tartib-taomillarni bajarishi lozim:

(a) Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar o'zining qisqartirilgan xususiyatini tegishli ravishda ochib berishi va audit qilingan moliyaviy hisobotlarni aniqlash imkonini berishini baholash.

(b) Agar qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlar bilan birga taqdim etilmagan bo'lsa, u mazkur hisobotlarda quyidagilar qay darajada aniq tavsiflanganiga baho beradi:

(i) Audit qilingan moliyaviy hisobotlar kimdan yoki qaerdan olingan; yoki

(ii) 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.

(b) Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarda qo'llanilgan mezonlar adekvat ochib berilganini baholash.

(r) 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.

(d) Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar qo'llanilgan mezonlarga muvofiq tayyorlanganini tekshirish.

(e) Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarning maqsadini hisobga olgan holda, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarda zaruriy ma'lumotlar ifodalanganini va u mazkur vaziyatda chalg'itmaydigan tegishli darajada shakllantirilganini tekshirish.

(ж) Audit qilingan moliyaviy hisobotlar qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarning nazarda tutilayotgan foydalanuvchilari uchun o'rinsiz moneliklarsiz ochiq yoki ochiq emasligini tekshirish, qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarning nazarda tutilayotgan foydalanuvchilariga audit qilingan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish shart emasligi nazarda tutilgan va qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni tayyorlash uchun mezonlar belgilangan hollar bundan mustasno.

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:

(a) Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda audit qilingan moliyaviy hisobotlar bilan [qo'llanilgan mezonlar]ga muvofiq mos keladi; yoki

(b) Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar [qo'llanilgan mezonlar]ga muvofiq audit qilingan moliyaviy hisobotlarning haqqoniy qisqartmasi hisoblanadi.

10. Agar qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarda qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikrni ta'riflash nazarda tutilgan bo'lsa va 9-bandda tavsiflangan ta'riflardan farq qilsa, auditor:

(a) Nazarda tutilgan fikrni bildirish uchun 8-bandda tavsiflangan tartib-taomillarni va auditor uchun zarur bo'lgan bundan keyingi tartib-taomillarni qo'llashi; va

(b) 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.

Auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da qo'shimcha tushuntirish ehtimol tutilgan noto'g'ri tushunishni yumshatishi mumkin emas, degan xulosaga kelgan bo'lsa, auditor mazkur kelishuvni qabul qilmasligi kerak, qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq u kelishuvni qabul qilishga majbur bo'lgan hollar bundan mustasno. Bunday qonunchilik yoki me'yoriy hujjatlarga muvofiq bajariladigan kelishuv ushbu AXS talablariga mos kelmaydi. Binobarin, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da kelishuv mazkur AXSga muvofiq bajarilgani ko'rsatilmasligi kerak.

Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ga audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan keyingi sana qo'yilishi lozim. Bunday hollarda qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar va audit qilingan moliyaviy hisobotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan keyin sodir bo'lgan, audit qilingan moliyaviy hisobotlarga tuzatishlar kiritish yoki ma'lumotlarni ochib berishni talab etishi mumkin bo'lgan hodisalar ta'sirini aks ettirmasligi ko'rsatilishi lozim.

Auditor audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasida mavjud bo'lgan, biroq auditorga ilgari ma'lum bo'lmagan faktlar haqida xabar topishi mumkin. Bunday hollarda auditor toki u audit qilingan moliyaviy hisobotlar to'g'risidagi bunday faktlarni AXS 560 ga muvofiq ko'rib chiqishni yakunlamaguncha qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ni chop etmasligi lozim.

Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) quyidagi elementlarni o'z ichiga olishi lozim:

(a) Bu mustaqil auditorning hisoboti (xulosasi) ekanligini aniq ko'rsatuvchi nom.

(b) Adresat.

(B) Kirish paragrafi, u:

(i) auditor qaysi qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etayotgan bo'lsa, shu qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni, shu jumladan qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar tarkibiga kiruvchi har bir hisobotning nomini aniq ko'rsatadi;

(ii) Audit qilingan moliyaviy hisobotlarni qayd qiladi;

(iii) Audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ga havola etadi, o'sha hisobot (xulosa) sanasini va, unga muvofiq, audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha modifikatsiyalanmagan fikr bildirilganini ko'rsatadi;

(iv) Agar qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ga audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan keyingi sana qo'yilgan bo'lsa, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar va audit qilingan moliyaviy hisobotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan keyin sodir bo'lgan hodisalar ta'sirini aks ettirmasligini ko'rsatadi; va

(v) Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlarni tayyorlashda qo'llanilgan moliyaviy hisobotlarni taqdim etish asosiga muvofiq talab etiladigan ochib beriladigan ma'lumotlarning barchasini ko'rsatmasligini va qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar audit qilingan moliyaviy hisobotlar o'rnini bosmasligi to'g'risida bayonotni o'z ichiga oladi.

(r) Tadbirkorlik sub'ekti rahbariyatining qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar uchun javobgarligi tavsifi, unda tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati³ qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni qo'llanilgan mezonlarga muvofiq tayyorlash uchun javob berishi tushuntiriladi.

(д) Auditor ushbu AXS talablariga muvofiq bajarilgan tartib-taomillar asosida qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr bildirish uchun javob berishi to'g'risida bayonot.

(e) Aniq bildirilgan fikrni o'z ichiga olgan paragraf

(ж) Auditorning imzosi.

(з) Auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasi.

(и) Auditorning manzili.

Agar qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar adresati audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) adresati bo'lmasa, auditor boshqa adresatdan foydalanish zarurligi yoki zarur emasligini hal qilishi lozim.

Auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ga quyidagilardan erta bo'lmagan sanani qo'yishi lozim:

Auditor etarlicha tegishli auditorlik dalillarini olgan va ular asosida fikrni bildirgan, shu jumladan qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar tayyorlangani va e'tirof etilgan vakolatlarga ega bo'lgan shaxslar ular uchun javobgan ekanliklarini tasdiqlaganlari xususidagi dalillarni olgan sanadan; va

(b) Audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) sanasidan.

Audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da qo'shimcha izohlar bilan bildirilgan fikr, tushuntirish paragrafi yoki boshqa masala paragrafi ifodalangan, biroq qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarda audit qilingan moliyaviy hisobotlar bilan mos kelishi yoki qo'llanilgan mezonlarga muvofiq uning haqqoniy qisqartmasi hisoblanishi auditorni qanoatlantirgan hollarda, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik

³ Yoki muayyan yurisdiksiya me'yoriy-huquqiy bazasining kontekstiga mos keluvchi boshqa atama

hisoboti (xulosasi)da, 14-bandda nazarda tutilgan elementlarga qo'shimcha ravishda:

(a) Audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da qo'shimcha izohlar bilan bildirilgan fikr, tushuntirish paragrafi yoki boshqa masala paragrafi ifodalangani ko'rsatilishi; va

(6) Quyidagilar tavsiflanishi lozim:

(i) Audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha qo'shimcha izohlar bilan fikr bildirish uchun asos va mazkur izohlar bilan fikr; yoki audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)dagi tushuntirish paragrafi yoki boshqa masala paragrafi; va

(ii) Qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarga ularning ta'siri (agar u mavjud bo'lsa).

18. Audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da salbiy fikr bildirilgan yoki fikr bildirishdan bosh tortilgan hollarda, qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da, unda nazarda tutilgan elementlarga qo'shimcha ravishda:

(a) Audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da salbiy fikr bildirilgani yoki fikr bildirishdan bosh tortilgani ko'rsatilishi;

(6) Bunday salbiy fikrni bildirish yoki fikr bildirishdan bosh tortish uchun asos tavsiflanishi; va

(b) Salbiy fikr bildirilgani yoki fikr bildirishdan bosh tortilgani sababli qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr bildirish o'rinli emasligi ko'rsatilishi lozim.

Agar qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar barcha muhim jihatlarida audit qilingan moliyaviy hisobotlar bilan mos kelmasa yoki qo'llanilgan mezonlarga muvofiq uning haqqoniy qisqartmasi bo'lmasa, tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati esa kerakli tuzatishlarni kiritishdan bosh tortgan bo'lsa, auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha salbiy fikr bildirishi lozim.

Auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bilan birga taqdim etilgan audit qilinmagan har qanday qo'shimcha ma'lumotlarni mazkur qisqartirilgan moliyaviy hisobotlardan aniq farqlash mumkinligi yoki mumkin emasligini aniqlashi lozim. Agar auditor tadbirkorlik sub'ekti tomonidan taqdim etilgan audit qilinmagan qo'shimcha ma'lumotlarni qisqartirilgan moliyaviy hisobotlardan aniq farqlash mumkin emas, degan xulosaga kelgan bo'lsa, auditor tadbirkorlik sub'ekti rahbariyatidan audit qilinmagan qo'shimcha ma'lumotlar taqdimini o'zgartirishni so'rashi lozim. Agar tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati bunday qilishdan bosh tortgan bo'lsa, auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)da bunday ma'lumotlar mazkur hisobot (xulosa) bilan qamrab olinmaganini tushuntirishi lozim.

Auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bilan muhim ziddiyatliklarni (agar ular mavjud bo'lsa) aniqlash maqsadida qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarni o'z ichiga olgan hujjat va tegishli auditorlik hisoboti (xulosasi)ga kiritilgan boshqa ma'lumotlar bilan tanishishi lozim. Agar boshqa ma'lumotlar bilan tanishishda auditor muhim ziddiyatlikni aniqlagan bo'lsa, u qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar yoki qo'shimcha ma'lumotlarni qayta ko'rib chiqish zarurligi yoki zarur emasligini hal qilishi lozim. Agar boshqa ma'lumotlar bilan tanishishda auditor faktlar muhim

buzib ko'rsatilgani haqida xabar topgan bo'lsa, u mazkur masalani tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati bilan muhokama qilishi lozim.

Agar tadbirkorlik sub'ekti auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot (xulosa) taqdim etgani to'g'risida bayonotni qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar aks ettirilgan hujjatda berishni rejalashtirgani, biroq unga tegishli auditorlik hisoboti (xulosasi)ni kiritishni rejalashtirmaganidan auditor xabar topgan bo'lsa, auditor tadbirkorlik sub'ekti rahbariyatidan mazkur hujjatni auditorlik hisoboti (xulosasi)ga kiritishni so'rashi lozim. Agar tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati bunday qilishdan bosh tortgan bo'lsa, auditor tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati mazkur hujjatda qisqartirilgan moliyaviy hisobotlarga auditorning daxldorligiga noo'rin havoladan foydalanishiga halaqit berish uchun boshqa tegishli choralarni tanlashi va ko'rishi lozim.

Auditor tadbirkorlik sub'ekting moliyaviy hisobotlari bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosa) taqdim etish uchun tayinlangan bo'lishi va ayni vaqtda qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosa) taqdim etish uchun tayinlanmagan bo'lishi mumkin. Bu holda, agar auditor tadbirkorlik sub'ekti hujjatda auditorga havola etgan holda bayonot berishni rejalashtirgani va qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar auditi auditor tomonidan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlar tarkibidan chiqarilganidan xabar topgan bo'lsa, u quyidagilarga ishonch hosil qilishi lozim:

(a) Auditorga havola audit qilingan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) kontekstida qilinganiga; va

(b) Bayonot auditor qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi) taqdim etgandek taassurot qoldirmasligiga.

Agar (a) yoki (b) kichik bandlarining shartlari bajarilmagan bo'lsa, auditor tadbirkorlik sub'ekti rahbariyatidan bayonotni mazkur shartlar bajariladigan tarzda o'zgartirishni yoki hujjatda auditorga havola qilmaslikni so'rashi lozim. Buning muqobili sifatida, tadbirkorlik sub'ekti auditorni qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ni taqdim etish uchun yollashi va tegishli auditorlik hisoboti (xulosasi)ni hujjatga kiritishi mumkin. Agar tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati bayonotni o'zgartirmagan, auditorga havolani undan chiqarib tashlamagan va qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar bo'yicha auditorlik hisoboti (xulosasi)ni qisqartirilgan moliyaviy hisobotlar ifodalangan hujjatga kiritmagan bo'lsa, auditor tadbirkorlik sub'ekti rahbariyatiga u auditorga qilingan havolaga rozi emasligi to'g'risida xabar qilishi, shuningdek tadbirkorlik sub'ekti rahbariyati auditorga noo'rin havoladan foydalanishiga halaqit berish uchun boshqa tegishli choralarni tanlashi va ko'rishi lozim.

Tayanch tushunchalar

Auditning mahsus jabhalari. Mahsus audit topshiriqlari yuzasidan auditorlik hisobotlari. Istiqbol uchun tayorlangan moliyaviy ma'lumotni tekshirish. Xalqaro audit standartlari asosida auditga hizmat ko'rsatish. Moliyaviy hisobot ko'lamini aniqlash. Kelishilgan usullarni qo'llash. Moliyaviy malumot tayyorlash.

7-MAVZU. XALQARO AUDIT AMALIYOTI YUZASIDAN YO'RIQNOMA

REJA:

- 7.1. Ma'lumotlarning kompyuter ishlovi sharoitida audit
- 7.2. Moliyaviy instrumentlarni auditdan o'tkazishda maxsus jihatlar
- 7.3. O'zbekistonda auditorlik faoliyatini rivojlantirish istiqbollari

7.1. Ma'lumotlarning kompyuter ishlovi sharoitida audit

Auditorlik tashkilotlarida audit ishlarining samaradorligini oshirish hamda vaqtni tejash maqsadida axborot texnologiyalardan keng foydalanilmoqda. Ushbu shaklning bir qancha afzalliklari mavjud:

- buxgalteriya hisobi hujjatlari va auditning ishchi hujjatlaridagi ma'lumotlarni qayta ishlashni tezlashtiradi;
- iqtisodiy ma'lumotlarni qayta ishlashda band bo'lgan xodimlar sonini qisqartiradi hamda mehnat unumdorligini oshiradi;
- audit ishlarida aniqlik va izchillikni ta'minlaydi;
- audit ishlarini yuritish bilan bog'liq xarajatlarni kamaytiradi.

Elektron hisoblash mashinalari hozirgi vaqtda hisob-kitob ishlarini amalga oshirishda qo'llanilishi bilan birga hisob ma'lumotlarini yig'ish, ularni qayta ishlash, jamlama va tahliliy hisob registrlarini tuzish, hisobot shakllarini to'ldirish, auditorlik ishchi hujjatlarini yuritish, auditorlik xulosalari va hisobotlarini to'lg'azish va boshqa bir qancha ishlarni bajarishda keng qo'llanilmoqda. Amaliyotda kompyuterlardan keng foydalanish buxgalteriya hisobi va auditni tashkil qilishning yangi usullarini vujudga keltirdi.

Hozirgi bosqichda audit vazifalarini axborot texnologiyasi asosida markazlashtirilgan holda tashkil qilish quyidagilarni ta'minlaydi:

- foydalanuvchining ish joyida o'rnatilgan kompyuterlarni qo'llash, bu erda vazifalarni echish auditor tomonidan bevosita uning ish joyida bajariladi;
- auditorlik tashkilotining iqtisodiy vazifalarini integratsiyalangan holda ishlab chiqilishini ta'minlovchi mahalliy va ko'p bosqichli hisoblash tarmoqlarini shakllantirish;
- hisoblash texnikasida bajariladigan auditorlik hisoblashlar tarkibini ko'paytirish;
- auditorlik kompaniyasi uchun korxonaning yagona taqsimlangan ma'lumotlar bazasini yaratish;
- qog'ozsiz texnologiyalarga o'tish hujjatlarni yig'ish hamda ro'yxatga olish bo'yicha operatsiyalar mehnattalabligi darajasini kamaytiradi;
- audit vazifalari majmualarini echishni integratsiyalash;
- dialogli usulda amalga oshirish yo'li bilan axborot xizmat ko'rsatishni tashkil etish imkoniyati.

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovi sharoitida auditni yuritish tartibi «Kompyuter axborot tizimi sharoitida audit» nomli 401-son XASda belgilab qo'yilgan.

Auditor rejalashtirish, tahlil qilish, nazorat qilish va natijada iqtisodiy axborot avtomatlashtirilgan tizimdan foydalanuvchi xo'jalik yurituvchi sub'ektda bajarilgan

ishlar bo'yicha ma'lumot va xulosalar tayyorlashi uchun ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimi bo'yicha etarli ma'lumotga ega bo'lishi lozim.

Bunda auditor quyidagilarni bilishi kerak:

- ma'lumotlarning kompyuter ishlovi vositalari ta'sir etadigan barcha muhim jarayonlarda hisob-kitob tizimi va ichki nazoratni etarli darajada tushunish;

- tavakkalchilikni baholashga ma'lumotlarning kompyuter ishlovi vositalarining ta'siri samarasini aniqlash;

- boshqaruv testlari va xolis jarayonlari loyihalarini tayyorlash va bajarish;

Auditorlik tashkiloti ma'lumotlarning kompyuter ishlovining eng ko'p tarqalgan tizimlari kutubxonasiga ega bo'lishi va ularni amalda qo'llash xususiyatlarini o'rganishga harakat qilishi kerak.

Auditorlik tashkiloti kompyuter vositalaridan foydalanganda mijozlarning doimiy ma'lumotlarini saqlash uchun fayllar ochadi. Fayllarga asosan auditorning ishchi hujjatlari ma'lumotlari kiritiladi. Ishchi hujjatlarning muhimligi ulardagi ma'lumotlarning ham muhimligini nazarda tutadi. Agar auditor o'z ishchi hujjatlarida zarur hajmdagi ma'lumotlar va dalillarni keltirmasa yoki buxgalteriya hisobi, ichki nazoratning ahvoli va hokazo haqida ahamiyatli ma'lumotlar bermasa, natijada auditorlik xulosasi ham asoslanmagan yoki noto'g'ri bo'lishi mumkin. Demak, asoslangan va to'g'ri auditorlik xulosasini olish uchun talabga javob beradigan mazmundagi ishchi hujjatlarni ishlab chiqish lozim.

Mijoz bilan imzolangan birinchi shartnomadagi tarixiy yoki asosiy yangilanadigan hamda joriy va kelgusi auditorlik ekspertizasi va tekshiruvlarga aloqador bo'lgan axborotlar doimiy fayllarda saqlanadi. Tajribadan ma'lumki, bunday fayllar mijoz haqidagi qulay manba rolini o'taydi va ularning ma'lumotlari uzoq vaqt o'z qiymatini yo'qotmaydi. Doimiy fayllarga kiritiladigan axborotlarning ko'pincha qat'iy belgilangan chegaralari mavjud: mijozning qisqacha tarixi, faoliyat turi, kompaniyaning ta'sis hujjatlari, shartnomalari va bitimlaridan ko'chirmalar yoki ularning nus-xalari, direktor va menejment; hisob yuritish siyosati; aktsiyalar, obligatsiyalar va boshqa qimmatli qog'ozlar bayoni, oldingi tekshiruv-lar, tahlil ma'lumotlari va hokazolar.

Tekshirilayotgan davrga taalluqli ishchi hujjatlar fayllarda saqlanadi. Odatda, joriy fayllar to'plamiga auditni tashkil qilish mexanizmi va dasturi, direktorlar kengashi majlislari bayonnomalarining qisqacha mazmuni; tovar etkazib beruvchilar va mijozlar bilan bo'lgan munozaralar haqidagi mulohazalar; tekshirilishi lozim bo'lgan va audit dasturidan kelib chiqadigan bevosita masalalar; har qaysi masala bo'yicha tekshiruvlar uslublari, usullari va natijalarining muxtasar bayoni kiritiladi.

Har gal mijoz bilan shartnoma imzolanayotganda auditorlik firmasi ishlarni tashkil qilish mexanizmini ishlab chiqadi; buning uchun buxgalteriya hisobi va moliyaviy menejmentning hajmi hamda ahvoli, mijozning ichki nazorat tizimi; jiddiy e'tibor talab qilinadigan sohalar baholanadi; hisobot davrida yuz bergan muhim o'zgarishlar ko'rib chiqiladi; audit yoki boshqa xizmatlar dasturi tuziladi; auditorlik firmasining xarajatlari baholanadi va

uning asosida xizmatlar uchun haq miqdori aniqlanadi; shartnoma bo'yicha bevosita ishlarni bajaradigan auditorlar tayinlanadi.

Yirik auditorlik firmalarida mijozlarning moliyaviy ahvolini tekshirishni tashkil qilish masalalari bilan tarmoqlar va faoliyat turiga qarab, shu tarmoqlarning birortasiga ixtisoslashgan alohida menejerlar shug'ullanadi. O'tgan yilgi doimiy va ishchi fayllari bor doimiy mijozlar bilan shartnoma tuziladigan bo'lsa, shartnoma tuzish uchun mijozdan hisobot davrida yuz bergan o'z-garishlar haqida ma'lumotlar so'raladi. Agar mijoz yangi bo'lsa, menejer bo'lajak mijozning ishxonasiga borib, buxgalteriya hisobi hajmi va ahvolini? ichki nazoratning samaradorligini, moliyaviy hisobotning buxgalteriya hisobi ma'lumotlariga mosligini ekspertiza qiladi. Ekspertiza natijalariga ko'ra mijozning ishlab chiqarish-tijorat faoliyatiga audit tayinlanadi yoki unga hisobga olish ma'lumotlariga o'zgartishlar kiritish va buxgalteriya hisobi ahvolini talab qilinadigan darajaga etkazish tavsiya etiladi.

Ko'rsatilgan bilimlar auditorda bo'lmagan holda axborot texnologiyasi sohasida ekspert xizmatidan foydalanishi lozim. Qo'llanilayotganda ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimini baholash uchun ekspert xizmatidan foydalanilganda, ekspertni tayinlash va ekspert xizmatidan foydalanish bilan bog'liq bo'lgan boshqa jarayonlar «Ekspertning xizmatidan foydalanish» nomli auditning milliy andozasi shartlariga to'liq mos kelishi kerak.

Tekshirish o'tkazishda ekspert auditorga quyidagilarda yordam beradi:

- ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimining ishonchliligi-gini umumiy baholashda;
- tekshiriladigan xo'jalik sub'ektida ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimida mavjud bo'lgan buxgalteriya dasturiy ta'minotni sotib olinishi va ruxsat olinganligi qonuniyligini baholashda;
- hisoblar algoritmini tekshirishda;
- kompyuterda auditorga zarur bo'lgan analitik, sintetik hisob va hisobot registrlarini shakllantirishda.

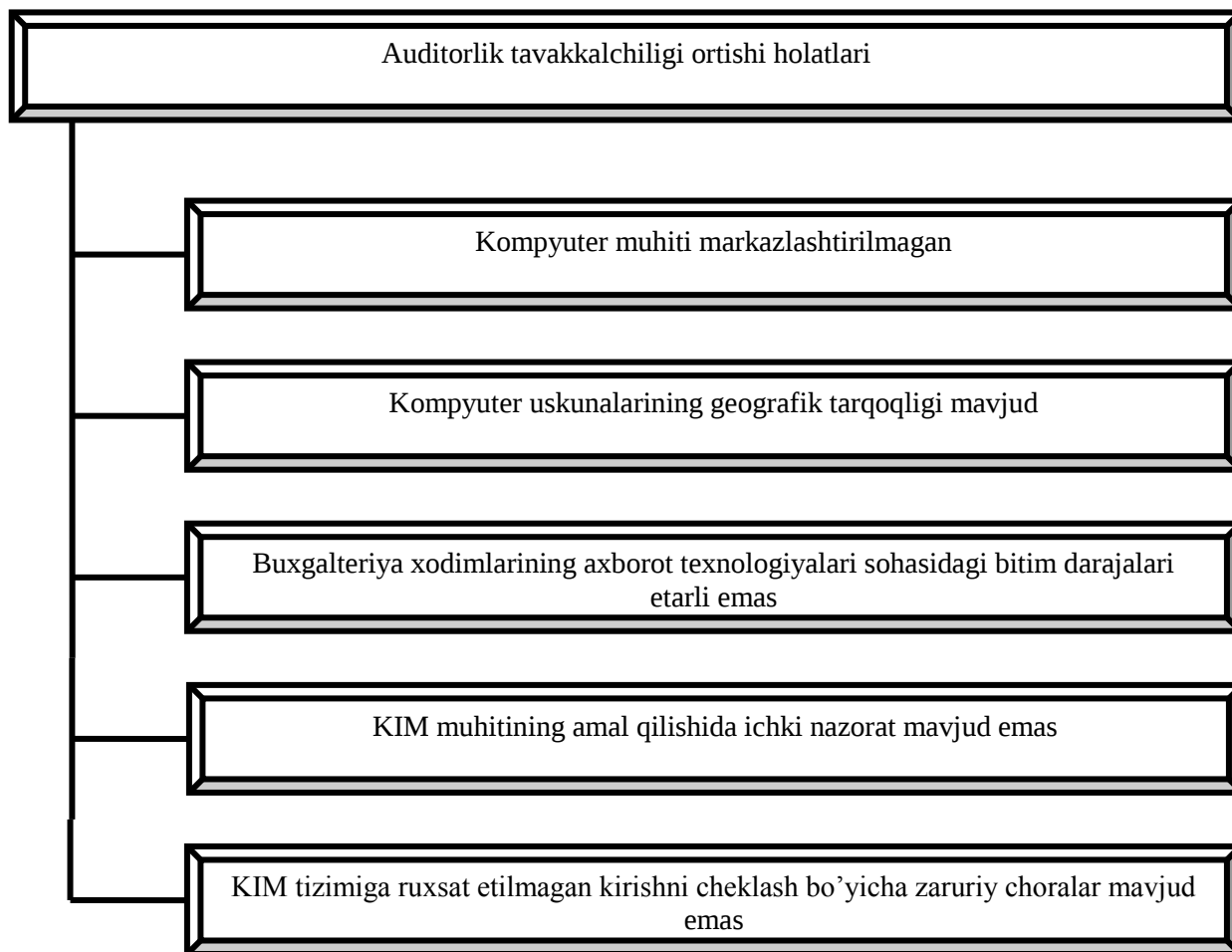
«Auditni rejalashtirish» nomli 300-son xalqaro audit standartiga muvofiq. audit umumiy rejasini tuzishda rejalashtirishning har bir bosqichi, axborot texnologiyalari va ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimini xo'jalik yurituvchi sub'ekt tomonidan qo'llaniladigan audit jarayoniga ta'sirini hisobga olgan holda aniqlashi kerak. Hisob-kitob axboroti ishlovini avtomatlashtirish darajasi audit ishlarining hajmi va xarakterini aniqlashda hisobga olinishi zarur.

Auditni rejalashtirish bo'yicha hujjatlarda quyidagi muomalalar aks ettiriladi:

- audit jarayonini ma'lumotlarning kompyuter ishlovidan foydalanib bajarish xarakteri (ma'lumotlarning kompyuter ishlovida bosishga tayyorlangan hujjatlarni chiqarish, xo'jalik yurituvchi sub'ekt ma'lumotlarning kompyuter ishlovi muhitida ishlash);
- xo'jalik yurituvchi sub'ektning kompyuter tizimini o'rganish, baholash uchun qo'yilgan masalalarni bayon qilish uchun mustaqil ekspert jalb qilish;
- audit tekshiruvi boshlanish sanasi auditorga xo'jalik sub'ekti bilan audit o'tkazishga tuzilgan shartnomada kelishilgan ko'rinishda axborot taqdim etilgan sanaga mos kelishi kerak.

Xo'jalik yurituvchi sub'ektning buxgalteriya hisobini ma'lumotlarning kompyuter ishlovi muhitida tashkil etish auditorning kasbiy tavakkalchiligiga ta'sir qiladi.

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovida boshqarishning ichki vositalari ichki nazorat maqsadlariga erishishga yordam beradi. U qo'l ishlarini, shuningdek mutaxassislar tomonidan ishlab chiqilgan dasturlarni o'z ichiga oladi. Qo'l va kompyuter vositalari ma'lumotlarning kompyuter ishlovi muhitiga ta'sir etuvchi boshqaruvning umumiy vositalari va amaliy dasturlarni boshqarishning maxsus vositalarini, jumladan buxgalteriya hisobi dasturlarini boshqarishdan iborat bo'ladi.



7.1.-rasm. Auditorlik tavakkalchiligi ortishi holatlari.

Auditorning tavakkalchiligi quyidagi hollarda pasayadi:

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovida boshqarish umumiy vositalarining maqsadi ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimini nazorat qilish chegaralarini aniqlash va ichki nazoratga erishilganda ishonchning qulay darajasini ta'minlashdan iborat.

Boshqaruvning umumiy vositalari quyidagilarni o'z ichiga oladi:

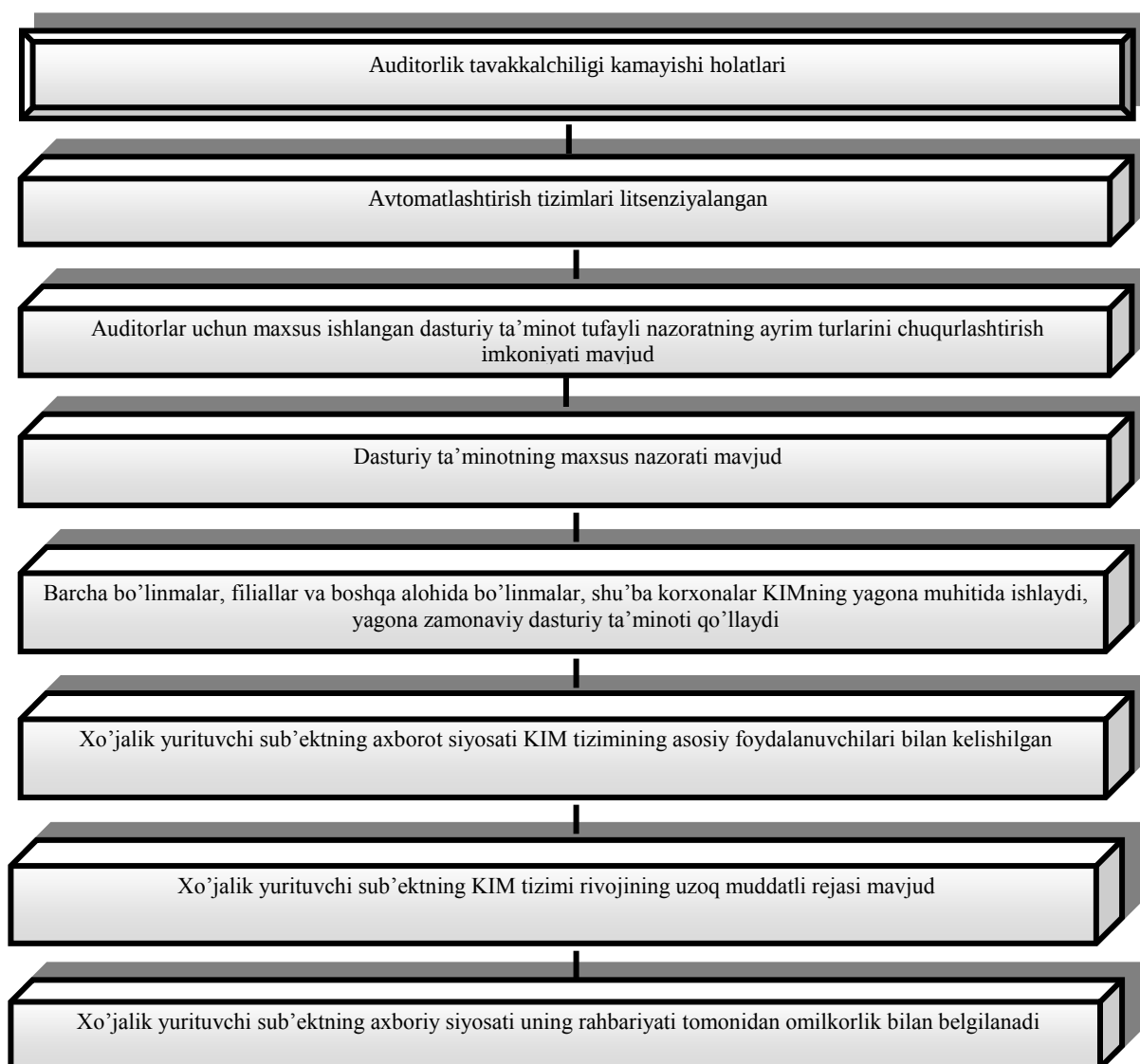
- boshqaruv xizmatiga oid kafolatlar va tadbirlar;
- amaliy dasturlar tizimini ishlab chiqish va uni to'g'ri holatda bo'lishini ta'minlash;

– yangi yoki qayta qurilgan tizimlarni testdan o'tkazish, o'zgartirish, sotish va hujjatlashtirish;

– ma'lumotlarning kompyuter ishlovi tizimi tomonidan faqat shu maqsadlar uchun mo'ljallangan harakatlarni bajarishning kafolati, shuningdek ulardagi xatolarni aniqlash va tuzatish;

– operatsiyalarga faqat vakolatli xodimlarning kirishini ta'minlash.

Ma'lumotlarning kompyuter ishlovida boshqarish ichki vositalarining maqsadi faqat vakolat berilgan qismlar bo'yicha amaliy dasturlarni boshqarishning o'ziga xos xususiyatli tadbirlarni va keyingisini ro'yxatga olish, shuningdek ularning o'z vaqtidaligini va to'liqligini o'rnatishdan iboratdir.



7.2.-rasm. Auditorlik tavakkalchiligi kamayishi holatlari.

Ma'lumotlarga kompyuterda ishlov berishni boshqarishning ichki vositalari quyidagilardan iborat:

1. Ishga solishni nazorat qilish:

– operatsiyalarni kompyuter bajarishidan oldin tekshirilgani;

– operatsiyalar mashina o'qish shakliga o'tkazilgani va kompyuter fayllari ma'lumotlariga yozilgani;

- yo'qotilmagan, qo'shilmagan, nusxa ko'chirilmagan va o'zgartirilmagan operatsiyalarni;

- noto'g'ri operatsiyalar bartaraf etilganini qayta tasdiqlanish vaqtida tuzatilgani.

2. Ma'lumotlarning kompyuter fayllari va kompyuterning ishlashini nazorat qilish:

- operatsiyalar kompyuter tomonidan to'g'ri bajarilayotgani;

- operatsiyalarning yo'qotilmagani, qo'shilmaganligi, nusxa ko'chi-rilmagani va o'zgartirilmagani;

- xatolar o'z vaqtida tuzatilgani va bartaraf etilgani.

3. Axborotni kiritishni nazorat qilish:

- bajarilish natijalarining aniqligini;

- axborotga begona shaxslarning kirishi cheklanganligi;

- axborotni uni olishda ruxsati bilan tegishli shaxsga o'z vaqtida berilgani.

Kompyuterni asosiy suiste'mol qilish quyidagi shartlar bo'lgandagina bo'lishi mumkin:

- kompyuterga yoki terminalga bevosita kirilganda;

- ma'lumotlar fayllariga kirilganida;

- vositalarni shaxsiy manfaatlar maqsadida ishlatish imkoniyatining borligida;

- tizimli axborotining tushunarliiligida;

- **kompyuter dasturlariga kirilganida.**

7.2. Moliyaviy instrumentlarni auditdan o'tkazishda maxsus jihatlar

Moliyaviy instrumentlar barcha miqyosdagi moliyaviy va nomoliyaviy tadbirkorlik sub'ektlari tomonidan turli maqsadlar uchun foydalanilishi mumkin. Ayrim tadbirkorlik sub'ektlari yirik mulklarga va operatsiya hajmlariga ega bo'lsa, boshqa tadbirkorlik sub'ektlari juda kam moliyaviy instrument operatsiyalarida ishtirok etishi mumkin. Ayrim tadbirkorlik sub'ektlari riskni zimmaga olish va undan naf olish maqsadida moliyaviy instrumentlarda o'z pozitsiyalarini egallashi mumkin bo'lsa, boshqa tadbirkorlik sub'ektlari duchorliklarni xejlash yoki boshqarish orqali muayyan risklarni kamaytirish maqsadida moliyaviy instrumentlardan foydalanishi mumkin. Mazkur Xalqaro audit amaliyoti izohi (XAAI) ushbu barcha holatlar uchun o'rinli bo'ladi.

Quyidagi Xalqaro audit standartlari (AXS lari) xususan moliyaviy instrumentlarning auditlariga nisbatan o'rinli bo'ladi:

(a)AXS 540 hisoblab chiqilgan baholarni, jumladan haqqoniy qiymatda baholangan moliyaviy instrumentlarga tegishli hisoblab chiqilgan baholarni, auditdan o'tkazishga tegishli auditorning mas'uliyatlarini qamrab oladi;

(b)AXS 315 va AXS 330 muhim buzib ko'rsatish risklarini aniqlash va baholashni hamda ushbu risklarga javob harakatlarini qamrab oladi; va

(v)AXS 500 auditorlik dalilini nima tashkil etishini tushuntiradi va auditor fikri uchun asos bo'ladigan oqilona xulosalarni hosil qilish imkoniga ega bo'lish maqsadida etarlicha tegishli auditorlik daliliga ega bo'lish uchun auditorlik tartib-taomillarini belgilash va bajarish bo'yicha auditorning mas'uliyatini qamrab oladi.

Mazkur XAAI ning maqsadi quyidagilarni ta'minlashdan iboratdir:

(a)Moliyaviy instrumentlar to'g'risida qisqacha ma'lumot; va

(b) Moliyaviy instrumentlarga tegishli auditorlik ko'rib chiqishlarning muhokamasi.

XAAI lar auditorlarga amaliy ko'makni ta'minlaydi. Ular milliy standartlar bo'yicha mas'ul bo'lgan tomonlar tomonidan tatbiqqa 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.

Barcha tadbirkorlik sub'ektlari moliyaviy instrumentlardan foydalanganda muhim buzib ko'rsatish risklariga duchor bo'lishi mumkinligi tufayli, mazkur XAAI barcha katta-kichik tadbirkorlik sub'ektlari 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. Mazkur XAAI moliyaviy aktivlar bilan moliyaviy majburiyatlarga nisbatan qo'llaniladi. Mazkur XAAI quyidagilar kabi instrumentlarni qamrab olmaydi:

- (a) Pul mablag'i, oddiy kreditlar, savdo bo'yicha debitorlik qarzlari va savdo bo'yicha kreditorlik qarzlari kabi eng oddiy moliyaviy instrumentlar;
- (b) Listing qilinmagan ulushli instrumentlardagi investitsiyalar; yoki
- (v) 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 qamrab olmaydi. Ushbu masalalar tadbirkorlik sub'ekting 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 va, 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.

Mazkur 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, qaysiki AXS 540 da «hisoblab chiqilgan bahosining ta'sirchanligi va uning hisoblanishidagi aniqlikning bevosita etishmasligiga nisbatan tegishli ochib berishlar» sifatida

ta'riflanadi. Baholashning noaniqligiga, boshqa omillar qatorida, moliyaviy instrumentlarning murakkabligi 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 instrumentlar to'g'risida qisqacha ma'lumot

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 sub'ektining moliyaviy aktivini va boshqa tadbirkorlik sub'ektining moliyaviy majburiyatini yoki ulushli instrumentini yuzaga keltiradi. Moliyaviy instrumentlar pul mablag'i, boshqa tadbirkorlik sub'ektining aktsiyasi, pul mablag'ini olish yoki etkazib berish yoki moliyaviy aktivlarni yoki majburiyatlarni ayirboshlash bo'yicha shartnomaviy huquq yoki majburiyat, tadbirkorlik sub'ektining 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'lmasligi 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'lmashligi mumkin bo'lsada, ularning yirik miqdoriga egalik qilayotgan tadbirkorlik sub'ekti ushbu instrumentlarni aniqlash, baholash va ular bo'yicha bitim tuzishda takomillashtirilgan informatsion tizimdan foydalanishi mumkin.

Moliyaviy instrumentlardan foydalanishning maqsadi va risklari

Moliyaviy instrumentlardan quyidagi maqsadlarda foydalaniladi:

- Xejlash maqsadlari (ya'ni, tadbirkorlik sub'ekti duchor bo'lgan joriy risk turini o'zgartirish). Bu quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- **forvard xaridi yoki kelgusi valyuta kursini qat'iy belgilash uchun valyuta sotuvi;**

- **svoplardan foydalanish orqali kelgusi foiz stavkalarini o'zgarmas stavkalarga yoki suzuvchi stavkalarga aylantirish; va**

- **tadbirkorlik sub'ektini muayyan narx tebranishiga qarshi himoya bilan ta'minlash bo'yicha opsiyon shartnomalarining xaridi, jumladan singdirilgan derivativlarni qamrab olishi mumkin bo'lgan shartnomalar;**

- Savdo maqsadlari (masalan, tadbirkorlik sub'ektiga qisqa muddatli bozor tebranishlaridan naf olish uchun risk pozitsiyasini egallashga imkon berish); va

- Investitsiya maqsadlari (masalan, tadbirkorlik sub'ektiga 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 riska 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 etarli 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 etarli nazoratlarga ega bo'lmasa; yoki

- 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 sub'ektining 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.

(a) 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.

(b) 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 aktsiya narxi riskini o'z ichiga oladi.

(v) Likvidlik riski moliyaviy instrumentga nisbatan talab mavjud bo'lmasligi tufayli uni o'rinli narxda va muntazam ravishda sotib olish yoki sotish layoqatiga ega bo'lmaslik riskini o'z ichiga oladi.

(g) 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:

(i) Tasdiqlash va solishtirish nazoratlari etarli bo'lmagan holatdagi risk, qaysiki moliyaviy instrumentlarning to'liqsiz yoki aniqsiz yozuviga olib keladi;

(ii) Bitimlarning noo'rin hujjatlashtirilishi va ushbu bitimlarni etarsiz monitoringi mavjud bo'lgan holatdagi risklar;

(iii) 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;

(iv) Etarli 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;

(v) Moliyaviy instrumentlardan foydalanish tadbirkorlik sub'ektining risk boshqaruvi siyosatlarida yoki tartib-taomillarida etarlicha inobatga olinmagan holatdagi risk;

(vi) Etarsiz yoki amalga oshirilmagan ichki tartiblar va tizimlardan, yoki tashqi hodisalardan, yuzaga keladigan zarar riski, jumladan ham ichki ham tashqi manbalar bo'yicha firibgarlik riski;

(vii) Moliyaviy instrumentlarni baholashda foydalanilgan baholash usullarini noo'rin yoki nomuntazam ravishda saqlash mavjud bo'lgan holatdagi risk; va

(viii) operatsion riskning tarkibiy qismi hisoblanadigan yuridik risk, qaysiki yuridik yoki me'yoriy hatti-harakatdan yuzaga keladigan zararlarga tegishli bo'lib, bunda yakuniy foydalanuvchi yoki kontragent tomonidan ushbu hatti-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 etarsiz yoki noto'g'ri hujjatlashtirishdan, bankrotlikda o'zaro hisob-kitob qilishni talab etish layoqatsizligidan, soliq qonunlaridagi salbiy o'zgarishlardan yoki tadbirkorlik sub'ektlari uchun moliyaviy instrumentlarning muayyan turlariga investitsiya qilishni taqiqlaydigan me'yoriy hujjatlardan yuzaga kelishi mumkin.

Moliyaviy instrumentlardan foydalanish risklariga tegishli boshqa ko'rib chiqishlar quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- Firibgarlik riski, qaysiki oshishi mumkin, agarda, masalan, moliyaviy firibgarlikni sodir etish holatida bo'lgan xodim ham moliyaviy instrumentlarni ham

ularni hisobga olish tartiblarini tushunsa, ammo rahbariyat va boshqaruv yuklatilgan shaxslar kamroq darajadagi tushunchaga ega bo'lsa.

- Bosh hisob-kitob kelishuvlari tegishli tarzda moliyaviy hisobotlarda aks ettirilmasligi mumkin bo'lgan holatdagi risk.

- Ayrim moliyaviy instrumentlar o'zlarining muddati mobaynida aktivlarga yoki majburiyatlarga aylanish o'rtasida o'zgarishi mumkin bo'lgan va bunday o'zgarish tezda sodir bo'lishi mumkin bo'lgan holatdagi risk.

Moliyaviy instrumentlarga tegishli nazoratlar

Tadbirkorlik sub'ekting moliyaviy instrumentlardan foydalanishining ko'lam va instrumentlarning murakkablik darajasi tadbirkorlik sub'ekting ichki nazoratining takomillashtirishning zaruriy darajasining aniqlovchilari hisoblanadi. Masalan, kichikroq tadbirkorlik sub'ektlari o'zlarining maqsadlariga erishish uchun pastroq darajadagi tuzilmaviy mahsulotlar va oddiy jarayonlar va tartib-taomillardan foydalanishi mumkin.

Ko'p hollarda, moliyaviy instrumentlarga tegishli munosabat darajasini belgilash, va ulardan foydalanish darajasini tasdiqlash va nazorat qilish, boshqaruv yuklatilgan shaxslar vazifasi hisoblansa, tadbirkorlik sub'ekting ushbu risklarga duchorliklarini boshqarish va monitoring qilish rahbariyat vazifasi hisoblanadi. Rahbariyat va, o'rinli bo'lganda, boshqaruv yuklatilgan shaxslar ham moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq moliyaviy hisobotlarning tayyorlanishiga imkon yaratishda ichki nazorat tizimini ishlab chiqish va amalga oshirish uchun javobgardir. Moliyaviy instrumentlar ustidan tadbirkorlik sub'ekting ichki nazorati samarali bo'lish ehtimoli kattaroq bo'ladi, qachonki rahbariyat va boshqaruv yuklatilgan shaxslar:

(a) 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 etganda. 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 cheklolarga aloqador bo'ladi. Masalan, muayyan davlat sektoridagi tadbirkorlik sub'ektlari derivativlardan foydalangan holda biznesni amalga oshirish vakolatiga ega bo'lmasligi mumkin;

(b) Tadbirkorlik sub'ekting hajmiga va uning moliyaviy instrumentlarining murakkabligiga nisbatan risk boshqaruvi jarayonini tashkil etganda (masalan, ayrim tadbirkorlik sub'ektlarida rasmiy risk boshqaruvi vazifasi mavjud bo'lishi mumkin);

(v) Boshqaruv yuklatilgan shaxslarni moliyaviy instrument faoliyatlari va ular bilan bog'liq risklarning xususiyati bo'yicha tushuntirishni ta'minlaydigan informatsion tizimlarni, jumladan bitimlarning etarli hujjatlashtirilishini, tashkil etganda;

(g) Quyidagi maqsadlarda ichki nazorat tizimini ishlab chiqqanda, amalga oshirganda va hujjatlashtirganda:

- **Tadbirkorlik sub'ekting moliyaviy instrumentlardan foydalanishi uning risk boshqaruvi siyosatlari doirasida bo'lishi yuzasidan oqilona ishonch bildirishni ta'minlash;**

○ **Moliyaviy hisobotlarda moliyaviy instrumentlarni tegishli tarzda aks ettirish;**

○ **Tadbirkorlik sub'ekti tegishli qonunlar va me'yoriy hujjatlarga rioya etishini ta'minlash; va**

○ **Riskni monitoring qilish.**

Ilova yirik hajmdagi moliyaviy instrument bitimlari bilan shug'ullanadigan tadbirkorlik sub'ektida mavjud bo'lishi mumkin bo'lgan nazoratlarning misollarini ta'minlaydi; va

(d)moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq o'rinli hisob siyosatlarini, jumladan baholash siyosatlarini, tashkil etganda.

Tadbirkorlik sub'ektining moliyaviy instrumentlariga tegishli risk boshqaruvi jarayonlari va ichki nazoratning muhim jihatlari quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- Tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy instrument bitimlari bilan shug'ullanda qabul qilishi mumkin bo'lgan risk duchorligining summasini belgilash yondashuvini (bu «risk ishtahasi» deb yuritilishi mumkin), jumladan moliyaviy instrumentlarga investitsiya qilish bo'yicha siyosatlarni, hamda moliyaviy instrument faoliyatlari amalga oshiriladigan nazorat asosini tashkil etish;

- Moliyaviy instrument bitimlarining yangi turlarini hujjatlashtirish va tasdiqlash bo'yicha jarayonlarni tashkil etish, bunda ushbu jarayonlar bunday instrumentlar bilan bog'liq buxgalteriya, me'yoriy, yuridik, moliyaviy va operatsion risklarni inobatga oladi;

- Moliyaviy instrument bitimlarini qayta ishlash, jumladan tashqi hisobotlarga nisbatan egalikdagi pul mablag'i va aktivlarni tasdiqlash va solishtirish, hamda to'lovlar jarayoni;

- Moliyaviy instrumentlarga investitsiya qiladigan yoki ular bilan savdo qiladigan shaxslar bilan bunday instrumentlarni qayta ishlash, baholash va tasdiqlash uchun javobgar bo'lgan shaxslar o'rtasida vazifalarni ajratish. Masalan, narxlash bitimlariga ko'mak berishga jalb etilgan model ishlab chiqish funktsiyasi funktsional tarzda va tashkiliy tarzda front ofisdan alohida bo'lgan model ishlab chiqish funktsiyasiga nisbatan kamroq xolisona bo'ladi;

- Baholash jarayonlari va nazoratlari, jumladan uchinchi-tomon narxlash manbalaridan olingan ma'lumotlar ustidan nazoratlar; va

- Nazoratlar monitoringi.

Risklarning xususiyati ko'p hollarda yirik hajmdagi va turli moliyaviy instrumentlarga ega tadbirkorlik sub'ekti bilan faqatgina ayrim moliyaviy instrument bitimlariga ega tadbirkorlik sub'ektlari o'rtasida farqlanadi. Bu esa ichki nazoratga nisbatan turli yondashuvlarga olib keladi. Masalan:

- Odatda, yirik hajmdagi moliyaviy instrumentlarga ega tashkilot diling xonasiga xos muhitga ega bo'lib, bunda ekspert savdogarlar va ushbu savdogarlar bilan be-
ofis (qaysiki amalga oshirilgan savdolar bo'yicha ma'lumotlarni tekshiradigan operatsiyalar funktsiyasiga tegishli bo'lib, bunda ushbu funktsiya savdolarida xato bo'lmasligini ta'minlaydilar va talab etilgan o'tkazmalarni amalga oshiradilar) o'rtasida vazifalar ajratish mavjud. Bunday muhitlarda, savdogarlar odatda og'zaki tarzda telefon yoki elektron savdo tizimi orqali shartnomalar tuzishni boshlaydilar. Bunday muhitda o'rinli bitimlarni yig'ish va moliyaviy instrumentlarni aniq tarzda

qayd etish kamroq moliyaviy instrumentlarga ega tadbirkorlik sub'ektiga nisbatan ahamiyatli tarzda ko'proq talabchanlikni talab etib, uning mavjudligi va to'liqligi ko'p hollarda ayrim banklar orqali bank tasdig'i bilan tasdiqlanishi mumkin.

- Boshqa tomondan, kichik miqdordagi moliyaviy instrumentlarga ega tadbirkorlik sub'ektlarida ko'p hollarda vazifalarning ajratilishi mavjud bo'lmaydi va bozordan foydalanish huquqi chegaralangan bo'ladi. Bunday holatlarda, moliyaviy instrument bitimlarini aniqlash osonroq bo'lishiga qaramasdan, rahbariyat xodimlarning cheklangan miqdoriga tayanish mumkinligining riski mavjud bo'ladi, qaysiki ruxsat etilmagan bitimlar amalga oshirilishi mumkinligining yoki bitimlar yozilmasligi mumkinligining riskini oshirishi mumkin.

To'liqlik, Aniqlik va Mavjudlik

Moliyaviy instrument bitimlarining yirik hajmiga ega tadbirkorlik sub'ektlarida joriy etilishi mumkin bo'lgan nazoratlarni va jarayonlarni, jumladan savdo qilish xonalariga ega tadbirkorlik sub'ektlarini ifodalaydi. Aksincha, moliyaviy instrument bitimlarining yirik hajmiga ega bo'lmagan tadbirkorlik sub'ekti ushbu nazoratlarga va jarayonlarga ega bo'lmasligi mumkin, ammo u buning o'rniga o'zining bitimlarini kontragent yoki kliring tashkilotlari bilan tasdiqlashi mumkin. Buni amalga oshirish tadbirkorlik sub'ekti faqatgina bitta yoki ikkita kontragentlar bilan bitim tuzishi mumkin bo'lganda nisbatan to'g'ridan-to'g'ri bo'lishi mumkin.

Savdo tasdiqlari va kliring tashkilotlari

Umuman olganda, moliyaviy tashkilotlar tomonidan amalga oshiriladigan bitimlar uchun, moliyaviy instrumentlarning shartlari kontragentlar o'rtasida almashinilgan tasdiqlarda va yuridik kelishuvlarda hujjatlashtiriladi. Kliring tashkilotlari tasdiqlar almashinuvini savdolarni moslashtirish va ularni hisob-kitob qilish orqali monitoring qilishda xizmat ko'rsatadi. Markaziy kliring tashkiloti birja bilan bog'langan bo'ladi va kliring tashkilotlari orqali hisob-kitob qiladigan tadbirkorlik sub'ektlari odatda kliring tashkilotiga etkazilgan ma'lumotlarni boshqarish jarayonlariga ega bo'ladi.

Barcha bitimlar ham bunday birja orqali hisob-kitob qilinmaydi. Ko'pgina boshqa bozorlarda hisob-kitob boshlanishidan oldin bitimlarning shartlarini kelishib olish amaliyoti tashkil etilgan bo'ladi. Samarali bo'lish uchun, ushbu jarayon firibgarlik riskini kamaytirishda moliyaviy instrumentlar savdosini amalga oshiradigan shaxslardan alohida tarzda amalga oshirilishi zarur. Boshqa bozorlarda, bitimlar hisob-kitob boshlangandan so'ng tasdiqlanadi va ayrim paytlarda tasdiq navbatlari barcha shartlar to'liq tarzda kelishilgan bo'lishidan oldin boshlanadigan hisob-kitobga olib keladi. Bu esa qo'shimcha riskni aks ettiradi, chunki bitimni tuzayotgan tadbirkorlik sub'ektlari savdolarni kelishishning muqobil vositalariga tayanishi zarur bo'ladi. Bular quyidagilarni o'z ichiga olishi mumkin:

- Moliyaviy instrumentlar bilan savdo qiladigan shaxslarning yozuvlari bilan ularni hisob-kitob qiladigan shaxslarning (ushbu ikki shaxslar o'rtasida vazifalarni qat'iy ajratish muhimdir) yozuvlari o'rtasida qat'iy solishtirishlarni talab etish, shu bilan birga, bitimlarning yaxlitligini ta'minlash uchun moliyaviy instrumentlarning savdosini amalga oshiradigan shaxslar ustidan qattiq nazoratlarni belgilash;

- Asosiy shartlarni ta'kidlaydigan kontragentlardan qisqacha hujjatlashtirishni ko'rib chiqish, hattoki agarda to'liq shartlar hali kelishilmagan bo'lsa ham; va

- Savdogarlarning foydalari va zararlarini ko'rib chiqish orqali ular bek-ofisning hisob-kitoblarini solishtirishiga ishonch hosil qilish.

Banklar va depozitariylar bilan solishtirishlar

Moliyaviy instrumentlarning ayrim tarkibiy qismlari, masalan obligatsiyalar va aktsiyalar, 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 sub'ektning bank scheti orqali o'tadi. Tadbirkorlik sub'ektning yozuvlarini tashqi banklar va depozitariylarning yozuvlarga nisbatan muntazam solishtirish tadbirkorlik sub'ektiga bitimlar tegishli tartibda qayd qilinganligini ta'minlashga imkon beradi.

Ta'kidlash lozimki, barcha moliyaviy instrumentlar ham shartnoma muddatining boshlang'ich bosqichlarida pul oqimini yuzaga keltirmaydi yoki birja yoki depozitariy bilan birga qayd qilinish imkoniga ega bo'lmaydi. Ushbu holat mavjud bo'lsa, solishtirish jarayonlari tushib qoldirilgan yoki noto'g'ri tarzda qayd qilingan savdoni aniqlamaydi va bunda tasdiqlash nazoratlari muhimroq bo'ladi. Hattoki bunday pul oqimi instrument muddatining boshlang'ich bosqichlarida to'g'ri tarzda qayd qilingan bo'lsa ham, bu instrumentning barcha jihatlari yoki shartlari (masalan, so'ndirish yoki oldinroq to'xtatish opsiyasi) tegishli tartibda qayd qilinganligini ta'minlamaydi.

Shu bilan birga, pul mablag'i hakaratlari savdoning umumiy hajmiga yoki tadbirkorlik sub'ektning balansiga nisbatan juda kichik bo'lishi mumkin va shu tufayli aniqlash qiyin bo'lishi mumkin. Qachonki moliya, yoki boshqa bek-ofis, xodimlari barcha bosh kitob schetlaridagi qaydlarning haqiqiylikni va tasdiqlanishi mumkinligini ta'minlash uchun ularni ko'zdan kechirsa, solishtirishlarning qiymati oshadi. Ushbu jarayon moliyaviy instrumentlarga tegishli pul mablag'i qaydlarining boshqa tomoni tegishli tartibda qayd qilinmaganligini aniqlashga ko'mak beradi. To'xtatilgan va kliring schetlarini ko'zda kechirish schet qoldig'idan qat'iy nazar muhim hisoblanadi, chunki schetda o'zaro hisob-kitob qilinadigan va solishtiriladigan moddalar bo'lishi mumkin.

Yirik hajmdagi moliyaviy instrument bitimlariga ega tadbirkorlik sub'ektlarida, solishtirish va tasdiqlash nazoratlari avtomatlashtirilgan bo'lishi mumkin va agarda shunday bo'lsa, etarli AT nazoratlari ularni tasdiqlash uchun joriy etilgan bo'lishi zarur. Xususan, nazoratlar ma'lumot tashqi manbalardan (masalan banklar va depozitariylardan) va tadbirkorlik sub'ektning qaydlaridan to'liq tarzda va aniq olinganligini hamda u solishtirishdan oldin yoki solishtirish mobaynida soxtalashtirilmaganligini ta'minlash uchun zarurdir. Nazoratlar yana shuni ta'minlash uchun zarurki, bunda qaydlar tenglashtiriladigan mezonlar solishtirish moddalarining noto'g'ri tozalanishini oldini olish uchun etarli tarzda cheklangan bo'ladi.

To'liqlik, aniqlik va mavjudlik ustidan boshqa nazoratlar

Ayrim moliyaviy instrumentlarga xos murakkablik shuni anglatadiki, ular tadbirkorlik sub'ektning tizimlarida qanday qayd qilinishi kerakligi har doim ham yaqqol namoyon bo'lmaydi. Bunday holatlarda, rahbariyat bitimlarning muayyan turlari qanday baholanishini, qayd qilinishini va hisobga olinishini belgilaydigan siyosatlarni monitoring qilish uchun nazorat jarayonlarini tashkil etishi mumkin.

Ushbu siyosatlar odatda qayd qilinadigan moliyaviy instrumentlarning to'liq ta'sirlarini tushuna oladigan munosib malakali xodimlar tomonidan oldindan tashkil etiladi va ko'zdan kechiriladi.

Ayrim bitimlar dastlab amalga oshirilishidan so'ng bekor qilinishi yoki o'zgartirilishi mumkin. Bekor qilish yoki o'zgartirishga tegishli o'rinli nazoratlarning qo'llanilishi firibgarlik yoki xato tufayli muhim buzib ko'rsatish risklarini kamaytirishi mumkin. Shu bilan birga, tadbirkorlik sub'ekti bekor qilingan yoki o'zgartirilgan savdolari qayta tasdiqlash uchun joriy etilgan jarayonga ega bo'lishi mumkin.

Yirik hajmdagi savdoga ega moliya tashkilotlarida, bosh xodim odatda alohida savdogarlarning kitoblari bo'yicha kunlik foydalar va zararlarni ko'zdan kechirib, ular xodimning bozor bo'yicha bilimiga asosan oqilona bo'lishini baholaydi. Buni amalga oshirish rahbariyatga muayyan savdolar to'liq tarzda yoki to'g'ri qayd qilinmaganligini aniqlashda imkon berishi mumkin yoki muayyan savdogarning firibgarligini aniqlashi mumkin. Ko'proq bosh xodimning ko'rib chiqishini ta'minlaydigan bitim ruxsatining tartib-taomillari mavjud bo'lishi muhim hisoblanadi.

Moliyaviy instrumentlarning baholanishi

Moliyaviy hisobot talablari

Ko'pgina moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslarida, moliyaviy instrumentlar, jumladan singdirilgan derivativlar, balansni taqdim etish, foyda yoki zararni hisoblash va/yoki ochib berish maqsadlarida ko'p hollarda haqqoniy qiymatda baholanadi. Umuman olganda, haqqoniy qiymatni baholashning maqsadi tartibli operatsiya joriy bozor sharoitlariga asosan baholash sanasida bozor ishtirokchilari o'rtasida sodir bo'lishi mumkin bo'lgan narxni keltirib chiqarish hisoblanadi; ya'ni, u majburiy likvidatsiya yoki muhtojlik sotuvi bo'yicha bitim narxi hisoblanmaydi. Ushbu maqsadga erishishda, barcha o'rinli mavjud bozor ma'lumotlari inobatga olinadi.

Moliyaviy aktivlar va moliyaviy majburiyatlar bo'yicha haqqoniy qiymatni baholashlar ham bitimlarning dastlabki qayd qilinishida ham keyinroq qiymatda o'zgarishlar mavjud bo'lganda yuzaga kelishi mumkin. Davr mobaynida sodir bo'ladigan haqqoniy qiymatni baholashlardagi o'zgarishlar turli moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslarida turli usullarda inobatga olinishi mumkin. Masalan, bunday o'zgarishlar foyda yoki zarar sifatida qayd qilinishi mumkin, yoki boshqa umumlashgan daromadga qayd qilinishi mumkin. Shuningdek, moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga bog'liq tarzda, butun moliyaviy instrumentning yoki uning faqatgina tarkibiy qismining (masalan, singdirilgan derivativ, qachonki u alohida tarzda hisobga olinsa) haqqoniy qiymatda baholanishi talab etilishi mumkin.

Ayrim moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari haqqoniy qiymatni baholashlarda va tegishli ochib berishlarda kuchaytirilgan mutanosiblikni va qiyoslanuvchanlikni hosil qilish uchun haqqoniy qiymat pog'onasini tashkil etadi. Baholash uchun dastlabki ma'lumotlar quyidagilar kabi turli darajalarda tasniflanishi mumkin:

- 1-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlar – baholash sanasida

tadbirkorlik sub'ekti foydalanishi mumkin bo'lgan bir xil moliyaviy aktivlar yoki moliyaviy majburiyatlar bo'yicha faol bozorlardagi belgilangan narxlar (to'g'rilanmagan).

- 2-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlar – 1-darajaga kiritilgan belgilangan narxlardan tashqari baholash uchun dastlabki ma'lumotlar bo'lib, ular bevosita yoki bilvosita moliyaviy aktiv yoki moliyaviy majburiyat bo'yicha kuzatiladi. Agarda moliyaviy aktiv yoki moliyaviy majburiyat belgilangan (shartnomaviy) shartga ega bo'lsa, 2-darajali qo'yilma moliyaviy aktiv yoki moliyaviy majburiyatning deyarli to'liq muddatida kuzatiladigan bo'lishi shart. 2-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlar quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- **faol bozorlardagi o'xshash moliyaviy aktivlar yoki moliyaviy majburiyatlar bo'yicha belgilangan narxlar;**

- **faol bo'lmagan bozorlardagi bir xil yoki o'xshash moliyaviy aktivlar yoki moliyaviy majburiyatlar bo'yicha belgilangan narxlar;**

- **moliyaviy aktiv yoki moliyaviy majburiyat bo'yicha kuzatiladigan belgilangan narxlardan tashqari baholash uchun dastlabki ma'lumotlar (masalan, tartibli belgilangan oraliqlarda kuzatiladigan foiz stavkalari va foydalilik chiziqlari, nazarda tutilgan o'zgaruvchanliklar va kredit marjalari);**

- **korrelyatsiya yoki boshqa vositalar orqali kuzatiladigan bozor ma'lumotlaridan asosan kelib chiqadigan yoki ular tasdiqlagan baholash uchun dastlabki ma'lumotlar (bozor-tasdiqlagan baholash uchun dastlabki ma'lumotlar).**

- 3-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlar – moliyaviy aktiv yoki moliyaviy majburiyat bo'yicha kuzatilmaydigan ma'lumotlar. Kuzatilmaydigan ma'lumotlardan o'rinli kuzatiladigan ma'lumotlar mavjud bo'lmagan darajada haqqoniy qiymatni baholash uchun foydalaniladi va bunda baholash sanasida moliyaviy aktiv yoki moliyaviy majburiyat bo'yicha juda kichik bozor mavjud bo'lish, agarda mavjud bo'lsa, holatlari bo'lishi ham mumkin.

Xulosa qilganda, baholash noaniqligi moliyaviy instrument 1-darajadan 2-darajaga yoki 2-darajadan 3-darajaga o'tishi bilan oshadi. Shuningdek, 2-darajaning ichida baholash uchun dastlabki ma'lumotlarning kuzatiluvchanligiga, moliyaviy instrumentning murakkabligiga, uning baholanishiga va boshqa omillarga bog'liq tarzda keng ko'lamdagi baholash noaniqligi bo'lishi mumkin.

Muayyan moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari tadbirkorlik sub'ektidan baholash noaniqliklariga nisbatan to'g'rilashni talab etishi yoki unga ruxsat etishi mumkin bo'lib, bunda asosiy maqsad bozor ishtirokchisi narxlashda moliyaviy instrumentning narxlanishi yoki pul oqimlari bilan bog'liq risklarning noaniqliklarini inobatga olishda duch kelishi mumkin bo'lgan risklarga nisbatan to'g'rilashni amalga oshirishdan iboratdir. Masalan:

- **Model to'g'rilanishlari.** Ayrim modellar ma'lum kamchiliklarga ega bo'lishi mumkin yoki tekshirish natijasi moliyaviy hisobotni taqdim etish asosiga muvofiq haqqoniy qiymatni baholash bo'yicha kamchilikni aks ettirishi mumkin.

- **Kredit-risk to'g'rilanishlari.** Ayrim modellar kredit riskni, jumladan kontragent riskini yoki shaxsiy kredit riskni, inobatga olmaydi.

- **Likvidlilik to'g'rilanishlari.** Moliyaviy hisobotni taqdim etish asosi

taklif/so'rash marjasi kabi summaga to'g'rilangan likvidlilikdan foydalanishni talab etishi mumkin bo'lsada, ayrim modellar o'rtacha-bozor narxini hisoblaydi. Boshqa, ko'proq mulohazali, likvidlilik to'g'rilanishi tan oladiki, ayrim moliyaviy instrumentlar nolikvid bo'lgan holda baholashga ta'sir etadi.

- Boshqa risk to'g'rilanishlari. Bozor ishtirokchilari moliyaviy instrumentni narxlashda inobatga olishi mumkin bo'gan boshqa barcha omillarni inobatga olmaydigan modeldan foydalangan holda baholangan qiymat baholash sanasida haqqoniy qiymatni aks ettirmasligi mumkin va shu tufayli moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga rioya etish uchun alohida tarzda to'g'rilanishi zarur bo'lishi mumkin.

To'g'rilanishlar noo'rin bo'lishi mumkin, agarda ular moliyaviy instrumentning hisoblanishini va baholanishini moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosida ta'riflangan haqqoniy qiymatdan, masalan konservatizm maqsadlarida, uzoqlashgan holda to'g'rilasa.

Kuzatiladigan va kuzatilmaydigan ma'lumotlar

Yuqorida ta'kidlangandek, moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari ko'p hollarda baholash uchun dastlabki ma'lumotlarni kuzatiluvchanlik darajasiga asosan toifalarga bo'ladi. Moliyaviy instrumentlar bo'yicha bozordagi faoliyat kamayishi va baholash uchun dastlabki ma'lumotlarning kuzatiluvchanligi kamayishi bilan, baholash noaniqligi oshadi. Moliyaviy instrumentlarning baholanishini tasdiqlash uchun mavjud bo'lgan ma'lumotlarning xususiyati va ishonchliligi uning hisoblanishiga nisbatan baholash uchun dastlabki ma'lumotlarning kuzatiluvchanligiga qarab o'zgaradi, qaysiki bozor xususiyati (masalan, bozor faoliyatining darajasi va uning birja orqali yoki birjadan tashqari bo'lishi) ta'siri ostida bo'ladi. Shu tufayli, baholashni tasdiqlashda foydalaniladigan dalilning xususiyati bilan ishonchliligi o'rtasida uzviy bog'liqlik mavjud va qachonki bozor nafaol bo'lib qolsa va baholash uchun dastlabki ma'lumotlar kamroq kuzatiladigan bo'lsa, rahbariyat uchun baholashni tasdiqlash uchun ma'lumotlarga ega bo'lish qiyinroq bo'lib qoladi.

Qachonki kuzatiladigan ma'lumotlar mavjud bo'lmasa, tadbirkorlik su'ekti bozor ishtirokchilari moliyaviy aktiv yoki moliyaviy majburiyatni narxlashda foydalanishi mumkin bo'lgan taxminni, jumladan risk to'g'risidagi taxminlarni, aks ettiradigan kuzatilmaydigan ma'lumotlardan (3-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlar) foydalanadi. Kuzatilmaydigan ma'lumotlar holatlarda mavjud bo'lgan eng yaxshi ma'lumotlardan foydalangan holda hosil qilinadi. Kuzatilmaydigan ma'lumotlarni hosil qilishda, tadbirkorlik sub'ekti o'zining ma'lumotlaridan boshlashi mumkin, qaysiki to'g'rilanadi agarda oqilona tarzda mavjud ma'lumotlar (a) boshqa bozor ishtirokchilari boshqa ma'lumotlardan foydalanishi mumkinligini yoki (b) boshqa bozor ishtirokchilari uchun mavjud bo'lmagan tadbirkorlik sub'ektiga xos jihat (masalan, tadbirkorlik sub'ektiga xos sinergiya) mavjudligini ko'rsatsa.

Nafaol bozorlarning ta'sirlari

Baholash noaniqligi oshadi va baholash murakkabroq bo'ladi, qachonki moliyaviy instrumentlar yoki ularning tarkibiy qismlari savdo qilinadigan bozorlar nafaol bo'lib qolsa. Faol bozor nafaol bo'lib qoladigan aniq payt mavjud emas, lekin shunga qaramasdan moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari ushbu masala yuzasidan yo'riqnomani ta'minlashi mumkin. Nafaol bozorning xususiyatlari savdo faoliyatining

hajmida va darajasida yirik kamayishni, mavjud narxlar davr mobaynida yoki bozor ishtirokchilari orasida sezilarli tarzda o'zgarishini yoki narxlar joriy bo'lmasligini o'z ichiga oladi. Biroq, bozor nafaol bo'lishini baholash mulohazani talab etadi.

Qachonki bozorlar nafaol bo'lsa, belgilangan narxlar eski (ya'ni, eskirgan) bo'lishi mumkin, bozor ishtirokchilari savdo qilishi mumkin bo'lgan narxlarni aks ettirmasligi mumkin yoki majburiy bitimlarni (masalan, qachonki sotuvchidan me'yoriy yoki yuridik talablarni qanoatlantirish uchun aktivni sotish talab etilganda, likvidlilikni hosil qilish uchun tezda aktivni sotish muhtojliklari yoki belgilangan yuridik yoki muddat cheklovlari natijasida yagona sotib oluvchining mavjudligi) aks ettirishi mumkin. Shu tufayli, baholashlar 2-darajali va 3-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlarga asoslangan holda ishlab chiqiladi. Bunday holatlarda, tadbirkorlik sub'ektlari quyidagilarga ega bo'lishi mumkin:

- 1-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlar mavjud bo'lishini aniqlash bo'yicha jarayonni o'z ichiga oladigan baholash siyosati;

- Baholash usullarida baholash uchun dastlabki ma'lumotlar sifatida foydalanilgan va tashqi manbalardan olingan muayyan narxlar yoki baholash uchun dastlabki ma'lumotlar ularning ishonchliligini baholash uchun qanday hisoblanganligi bo'yicha tasavvur. Masalan, faol bozorda, savdo qilinmagan moliyaviy instrument bo'yicha broker kotirovkasi shunga o'xshash moliyaviy instrument bo'yicha haqiqiy bitimlarni aks ettirish ehtimoli mavjud, ammo bozor kamroq faol bo'lishi bilan, broker kotirovkasi narxlarni aniqlashda xususiy holdagi baholash usullariga ko'proq tayanishi mumkin;

- Yomonlashayotgan biznes sharoitlari kontragentga qanday ta'sir etishi hamda kontragentdagiga o'xshash tadbirkorlik sub'ektlaridagi yomonlashayotgan biznes sharoitlari kontragent o'zining majburiyatlarini bajara olmasligini ko'rsatishi mumkinligi (ya'ni, nafaoliyat riski) bo'yicha tasavvur;

- Baholash noaniqliklariga nisbatan to'g'rilashni amalga oshirish siyosatlari. Bunday to'g'rilanishlar model to'g'rilanishlarini, likvidlilik etarsizligining to'g'rilanishlarini, kredit riski to'g'rilanishlarini va boshqa risk to'g'rilanishlarini o'z ichiga olishi mumkin;

- Qamrab olingan noaniqlar holatida haqiqatga yaqin natijalarning kengligini hisoblash qobiliyati, masalan ta'sirchanlik tahlilini amalga oshirgan holda; va

- Haqqoniy qiymatni baholash qo'yilmasi haqqoniy qiymat pog'onasining boshqa darajasiga o'tish holatini aniqlash bo'yicha siyosatlar.

Muayyan qiyinchiliklar ma'lum moliyaviy instrumentlar bo'yicha savdoning keskin qisqartirilishi yoki hattoki to'xtatilishi mavjud bo'lganda yuzaga kelishi mumkin. Ushbu holatlarda, oldin bozor narxlaridan foydalangan holda baholangan moliyaviy instrumentlar modeldan foydalangan holda baholanishi zarur bo'lishi mumkin.

Rahbariyatning baholash jarayoni

Rahbariyat o'zining moliyaviy instrumentlarini baholashda foydalanishi mumkin bo'lgan usullar kuzatiladigan narxlarni, yaqin oradagi bitimlarni va kuzatiladigan yoki kuzatilmaydigan ma'lumotlardan foydalanadigan modellarni o'z ichiga oladi. Rahbariyat quyidagilardan foydalanishi ham mumkin:

(a)uchinchi-tomon narxlash manbasi, masalan narxlash xizmati yoki broker kotirovkasi; yoki

(b)Baholash eksperti.

Uchinchi-tomon narxlash manbalari va baholash ekspertlari ushbu baholash usullarining biridan yoki ko'prog'idan foydalanishi mumkin.

Ko'pgina moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslarida, moliyaviy instrumentning haqqoniy qiymatining eng yaxshi dalili faol bozordagi zamondosh bitimlarda namoyon bo'ladi (ya'ni 1-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlar). Bunday holatlarda, moliyaviy instrumentning baholanishi nisbatan oddiy bo'lishi mumkin. Birjalarda listing qilingan yoki likvidli birjadan tashqari bozorlarda savdo qilinadigan moliyaviy instrumentlar bo'yicha belgilangan narxlar moliyaviy nashrlar, birjalarning o'zlari yoki uchinchi-tomon narxlash manbalari kabi manbalar orqali mavjud bo'lishi mumkin. Belgilangan narxlardan foydalanganda, narx baholash sanasida bozor sharoitlarini aks ettirishiga ishonch hosil qilish maqsadida rahbariyat kotirovkaning belgilanish asosini tushunishi muhimdir. Nashrlardan yoki birjalardan olingan belgilangan narxlar haqqoniy qiymatning etarli dalilini ta'minlashi mumkin, qachonki, masalan:

(a)narxlar eskirgan yoki «eski» bo'lmasa (masalan, agarda kotirovka oxirgi savdo qilingan narxga asoslansa va savdo bir muncha avval sodir bo'lgan bo'lsa); va

(b)Kotirovkalar dilerlar etarli davriylik va hajm bilan moliyaviy instrumentni haqiqatda savdo qilishi mumkin bo'lgan narx hisoblanadi.

Qachonki moliyaviy instrument bo'yicha joriy kuzatiladigan bozor narxi (ya'ni, 1-darajali qo'yilma) mavjud bo'lmasa, tadbirkorlik sub'ekti uchun moliyaviy instrumentni baholash bo'yicha baholash usulida foydalanish maqsadida boshqa narx ko'rsatkichlarini jamlash zarur bo'ladi. Narx ko'rsatkichlari quyidagilarni o'z ichiga olishi mumkin:

- Yaqin oradagi bitimlar, jumladan aynan bir instrument bo'yicha moliyaviy hisobotlarning sanasidan keyingi bitimlar. Ko'rib chiqishlar to'g'rilanish baholash sanasi bilan bitim amalga oshirilgan sana o'rtasida bozor sharoitlaridagi o'zgarishlarga nisbatan amalga oshirilishi zarur bo'lishi yoki bo'lmasligiga qaratiladi, chunki ushbu bitimlar moliyaviy hisobotlar sanasida mavjud bo'lgan bozor sharoitlarining ishorasi bo'lishi shart emas. Shu bilan birga, shunday ehtimol bo'lishi mumkinki, bunda bitim majburiy bitimni aks ettiradi va shu tufayli tartibli savdodagi narxning ko'rsatkichi hisoblanmaydi.

- O'xshash instrumentlardagi joriy yoki yaqin oradagi bitimlar, qaysiki ko'p hollarda «namunaviy narxlash» deyiladi. To'g'rilanishlar namunalar bilan narxlanayotgan instrument o'rtasidagi farqlarni aks ettirish uchun, masalan, ikki instrumentlar o'rtasidagi likvidlilik yoki kredit riskidagi farqlarni inobatga olish uchun namunaning narxiga nisbatan amalga oshirilishi zarur bo'ladi.

- O'xshash instrumentlar bo'yicha indekslar. O'xshash instrumentlardagi bitimlar singari, to'g'rilanishlar narxlanayotgan instrument bilan foydalaniladigan indeks hosil qilingan instrument(lar) o'rtasidagi farqni aks ettirish uchun amalga oshirilishi zarur bo'ladi.

Rahbariyatning muayyan moliyaviy instrumentni baholashda foydalanadigan o'z baholash siyosatlarini va modelini, jumladan foydalanilgan model(lar) uchun asosni, baholash metodologiyasida taxminlarning tanlanishini va baholash noaniqligi bo'yicha to'g'rilanishlar zarur bo'lishining tadbirkorlik sub'ekti tomonidan ko'rib

chiqilishini, hujjatlashtirishi ko'zda tutiladi.

Modellar

Modellardan moliyaviy instrumentlarni baholashda foydalanish mumkin, qachonki narx bozorda bevosita kuzatilishi mumkin bo'lmasa. Modellar odatiy foydalaniladigan obligatsiyani narxlash formulasi kabi oddiy bo'lishi mumkin yoki 3-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlar orqali moliyaviy instrumentlarni baholash uchun murakkab, muayyan tarzda ishlab chiqilgan dastur vositalarini qamrab olishi mumkin. Ko'pgina modellar diskontlangan pul oqimi hisoblashlariga asoslanadi.

Modellar metodologiya, taxminlarni va ma'lumotlarni qamrab oladi. Metodologiya baholashdagi o'zgaruvchilar o'rtasidagi bog'lanishni boshqaradigan qoidalarini yoki tamoyillarni ifodalaydi. Taxminlar modelda foydalaniladigan noaniq o'zgaruvchilarining baholarini o'z ichiga oladi. Ma'lumotlar moliyaviy instrument to'g'risida haqiqiy yoki gepotetik ma'lumotlarni yoki moliyaviy instrumentga nisbatan boshqa baholash uchun dastlabki ma'lumotlarni qamrab olishi mumkin.

Holatlarga qarab, tadbirkorlik sub'ekti moliyaviy instrument bo'yicha modelni ishlab chiqishda yoki tasdiqlashda inobatga olishi mumkin bo'lgan masalalar quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- Model foydalanilishidan oldin tasdiqlangan bo'lishini, bunda model undan ko'zlangan foydalanish uchun hanuz munosib bo'lishiga ishonch hosil qilish uchun davriy ko'rib chiqishlar amalga oshiriladi. Tadbirkorlik sub'ektining tasdiqlash jarayoni quyidagilarning baholanishini o'z ichiga olishi mumkin:

- **Metodologiyaning nazariy asoslanganligi va matematik butunligi, jumladan parametrlarning va ta'sirchanliklarning o'rirliligi.**

- **model baholash uchun dastlabki ma'lumotlarining bozor amaliyotlari bilan mutanosibli va to'liqligi va o'rinli baholash uchun dastlabki ma'lumotlar modelda foydalanish uchun mavjud bo'lishi.**

- Model bo'yicha tegishli o'zgarish yuzasidan nazorat siyosatlari, tartib-taomillari va xavfsizlik nazoratlari mavjudligi.

- Modelning bozor sharoitlaridagi o'zgarishlarga nisbatan muntazam ravishda o'rinli tarzda o'zgartirilishi yoki to'g'rilanishi.

- Model alohida yoki maqsadli funktsiya orqali haqiqiylik bo'yicha davriy tarzda tekshirilishi, ko'zdan kechirilishi va testdan o'ztkazilishi. Buni amalga oshirish shunga ishonch hosil qilishni anglatadiki, bunda modelning mahsuli bozor ishtirokchilari moliyaviy instrumentga nisbatan aks ettirishi mumkin bo'lgan qiymatning haqqoniy ifodasi hisoblanadi.

- Model o'rinli kuzatiladigan ma'lumotlardan foydalanishni maksimallashtirishi va kuzatilmaydigan ma'lumotlardan foydalanishni minimallashtirishi.

- To'g'rilanishlar bozor ishtirokchilari o'xshash holatlarda foydalanishi mumkin bo'lgan taxminlarni aks ettirish uchun modelning mahsuliga nisbatan amalga oshirilishi.

- Model, uning ko'zlangan qo'llanishlari va cheklovlari va uning asosiy parametrlari, talab etilgan ma'lumotlar, amalga oshirilgan har qanday haqiqiylik tahlilining natijalari va modelning mahsuliga nisbatan amalga oshirilgan har qanday to'g'rilanishlar bilan birga, tegishli tartibda hujjatlashtirilishi.

Oddiy moliyaviy instrumentga misol

Quyida modellar, aktiv bilan ta'minlangan qimmatli qog'oz deb yuritiladigan, oddiy moliyaviy instrumentni baholashda qanday qo'llanilishi mumkinligi ifodalangan. Aktiv bilan ta'minlangan qimmatli qog'ozlar ko'p hollarda 2 yoki 3-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlarga asoslangan holda baholanishi tufayli, ular tez-tez modellardan foydalangan holda baholanadi va quyidagilarni qamrab oladi:

- Qimmatli qog'ozning turini tushunish – quyidagilarni ko'rib chiqish: (a) tayanch garovni; va (b) qimmatli qog'ozning shartlarini. Tayanch garov ipoteka yoki kredit karta bo'yicha foiz va asosiy qarz to'lovlarini kabi pul oqimlarining muddatini va summalarini baholashda foydalaniladi.

- Qimmatli qog'ozning shartlarini tushunish – bu shartnomaviy pul oqimi huquqlarini, masalan to'lovni qaytarish tartibi va har qanday defolt hodisalarini, baholashni o'z ichiga oladi. To'lovni qaytarish tartibi ko'p hollarda ustunlik deb yuritilib, u ayrim turkumdagi qimmatli qog'oz egalariga (birlamchi qarz) boshqalardan (subordinatsiya qarzi) oldin to'lov qaytarilishini talab etadigan shartlarni nazarda tutadi. Har bir turkumdagi qimmatli qog'oz egasining pul oqimlariga nisbatan huquqlari, ya'ni ko'p hollarda pul oqimi «sharshara»si deb yuritiladigan huquqlar, pul oqimlarining muddati va summasi bo'yicha taxminlar bilan birga har bir turkumdagi qimmatli qog'oz egasi uchun baholangan pul oqimlarining to'plamini hosil qilishda foydalaniladi. So'ngra, kutilgan pul oqimlari baholangan haqqoniy qiymatni hosil qilish uchun diskontlanadi.

Aktiv bilan ta'minlangan qimmatli qog'ozning pul oqimlariga tayanch garovining oldindan qaytarilishi va potentsial defolt riski va hosil bo'ladigan baholangan zarar jiddiyligi ta'sir etishi mumkin. Oldindan to'lov taxminlari, agarda qo'llaniladigan bo'lsa, umuman olganda qimmatli qog'oz tayanchidagi garov sur'atlariga nisbatan o'xshash garov bo'yicha bozor foiz stavkalarini baholashga asoslangan bo'ladi. Masalan, agarda ipotekalar bo'yicha bozor foiz stavkalari kamaygan bo'lsa, qimmatli qog'ozdagi tayanch ipotekalar dastlab kutilganiga ko'ra yuqoriroq oldindan to'lov sur'atlariga ega bo'lishi mumkin. Potentsial defolt va zarar jiddiyligini baholash defolt sur'atlarini baholash uchun tayanch garov bilan qarzdorlarni batafsil baholashni qamrab oladi. Masalan, qachonki tayanch garov turar joy ipotekalarini qamrab olsa, zarar jiddiyliklariga qimmatli qog'ozning muddati mobaynidagi turar joy narxlarining baholari ta'sir etishi mumkin.

Uchinchi-tomon narxlash manbalari

Tadbirkorlik sub'ektlari haqqoniy qiymat ma'lumotlariga ega bo'lish uchun uchinchi-tomon narxlash manbalaridan foydalanishi mumkin. Tadbirkorlik sub'ektining moliyaviy hisobotlarini tayyorlash, jumladan moliyaviy instrumentlarning baholanishi va ushbu instrumentlarga tegishli moliyaviy hisobotning ochib berishlarini tayyorlash, rahbariyat ega bo'lmagan professional malakalilikni talab etishi mumkin. Tadbirkorlik sub'ektlari o'rinli baholash usullarini, jumladan baholashda foydalanilishi mumkin bo'lgan modellarni, ishlab chiqish imkoniga ega bo'lmasligi mumkin va baholashga erishish uchun yoki moliyaviy hisobotlar bo'yicha ochib berishlarni ta'minlash uchun uchinchi-tomon narxlash manbasidan foydalanishi mumkin. Bu xususan kichik tadbirkorlik sub'ektlari yoki

yuqori hajmdagi moliyaviy instrumentlarning bitimlari bilan shug'ullanmaydigan tadbirkorlik sub'ektlari (masalan, xazina bo'limlariga ega nomoliyaviy tashkilotlar) holatida bo'lishi mumkin. Rahbariyat uchinchi-tomon narxlash manbasidan foydalangan bo'lishiga qaramasdan, rahbariyat baholash uchun yakuniy tarzda javobgar hisoblanadi.

Qisqa davr mobaynida narxlanadigan qimmatli qog'ozlarning hajmi tadbirkorlik sub'ekti uchun imkonsiz bo'lishi mumkinligi tufayli ham, uchinchi-tomon narxlash manbalaridan foydalanish mumkin. Bu ko'p hollarda har kuni sof aktiv qiymatni aniqlashi shart bo'lgan savdo qilinadigan investitsion fondlar holatida bo'ladi. Boshqa holatlarda, rahbariyat o'zining baholash jarayoniga ega bo'lishi mumkin, ammo u uchinchi-tomon narxlash manbalaridan o'zining baholashlarini tasdiqlashda foydalanadi.

Bir yoki bir necha ushbu sabablar uchun ko'pgina tadbirkorlik sub'ektlari qimmatli qog'ozlarni asosiy manba sifatida yoki o'zining baholashlari uchun tasdiqlashning manbasi sifatida baholayotganda uchinchi-tomon narxlash manbalaridan foydalanadi. Uchinchi-tomon narxlash manbalari umuman olganda quyidagi toifalarga bo'linadi:

- Narxlash xizmatlari, jumladan yakdillik narxlash xizmatlari; va
- Broker kotirovkalarini tasdiqlovchi brokerlar.

Narxlash xizmatlari

Narxlash xizmatlari tadbirkorlik sub'ektlarini bir qator moliyaviy instrumentlar bo'yicha narxlar va narxga-bog'liq ma'lumotlar bilan ta'minlab, ko'p hollarda yirik miqdordagi moliyaviy instrumentlarning kunlik baholanishlarini amalga oshiradilar. Ushbu baholashlar keng ko'lamdagi manbalardan, jumladan market-meykerlardan, olingan bozor ma'lumotlarini va narxlarini yig'ish orqali, va muayyan holatlarda, baholangan haqqoniy qiymatlarni hosil qilish uchun ichki baholash usullaridan foydalangan holda amalga oshirilishi mumkin. Narxlash xizmatlari narxni hosil qilish uchun bir qator yondashuvlarni qamrab olishi mumkin. Narxlash xizmatlari ko'p hollarda 2-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlarga asoslangan narxlar manbasi sifatida foydalaniladi. Narxlash xizmatlari narxlar qanday hosil qilinishi bo'yicha kuchli nazoratlarga ega bo'lishi mumkin va ularning mijozlari ko'p hollarda keng ko'lamdagi tomonlarni, jumladan xarid va sotish tomon investorlarini, bek va oraliq ofis vazifalarini bajaruvchilarni, auditorlarni va boshqalarni o'z ichiga oladi.

Narxlash xizmatlari ko'p hollarda narxlash xizmatlaridan olingan narxlarni da'vo qilishda mijozlar uchun rasmiylashgan jarayonga ega bo'ladilar. Ushbu da'vo jarayonlari odatda mijozdan muqobil narxni tasdiqlash uchun dalilni ta'minlashni talab etib, bunda da'volar ta'minlangan dalilning sifatida asoslangan holda toifalanadi. Masalan, narxlash xizmati xabardor bo'lmagan instrumentning yaqin oradagi sotuviga asoslangan da'vo ma'qullanishi mumkin bo'lganda, mijozning o'z baholash usuliga asoslangan da'vo batafsilroq ko'rib chiqilishi mumkin. Shunday usulda, yirik miqdordagi etakchi ishtirokchilarga, ham xarid ham sotish tomonga, ega narxlash xizmati bozor ishtirokchilari uchun mavjud bo'lgan ma'lumotlarni to'liqroq tarzda aks ettirish uchun doimiy tarzda narxlarni to'g'rilash imkoniga ega bo'lishi mumkin.

Yakdillik narxlash xizmatlari

Ayrim tadbirkorlik sub'ektlari boshqa narxlash xizmatlaridan farqlanadigan yakdillik narxlash xizmatlaridan olingan narxlash ma'lumotlaridan foydalanishi mumkin. Yakdillik narxlash xizmatlari instrument to'g'risidagi narxlash ma'lumotlarini bir necha ishtirok etadigan tadbirkorlik sub'ektlaridan (obunachilar) oladi. Har bir obunachi narxlash xizmatiga narxlarni taqdim etadi. Narxlash xizmati ushbu ma'lumotlarga maxfiy tarzda yondashadi va har bir obunachiga yakdillik narxini qaytaradi, qaysiki ma'lumotlarni tozalash dasturi ajralib turadigan ma'lumotlarni chiqarib tashlashda qo'llanilgandan so'ng odatda ma'lumotlarning arifmetik o'rtachasini tashkil etadi. Ayrim bozorlar uchun, masalan ekzotik derivativlar uchun, yakdillik narxlari eng yaxshi mavjud ma'lumotlarni tashkil etishi mumkin. Biroq, ko'pgina omillar yakdillik narxlarining namunaviy haqqoniyligini baholashda ko'rib chiqiladi, masalan:

- Obunachilar tomonidan taqdim etilgan narxlar haqiqiy bitimlarni yoki oddiy tarzda o'zlarining baholash usullariga asoslangan narxlarni aks ettirishi.

- Narxlar olingan manbalarning miqdori.

- Yakdillik narxlash xizmati tomonidan foydalanilgan manbalarning sifati.

- Ishtirokchilar etakchi bozor ishtirokchilarini o'z ichiga olishi.

Odatda yakdillik narxlari faqatgina shunday obunachilar uchun mavjud bo'ladiki, qaysiki o'zlarining narxlarini xizmatga taqdim etgan bo'ladi. Shu tufayli, barcha tadbirkorlik sub'ektlari ham yakdillik narxlaridan foydalanish huquqiga ega bo'lmaydilar. Obunachi umuman olganda taqdim etilgan narxlar qanday baholangan bo'lishidan xabardor bo'lmasligi tufayli, yakdillik narxlash xizmatlaridan olingan ma'lumotlarga qo'shimcha tarzda dalilning boshqa manbalari rahbariyat uchun o'zining baholashini tasdiqlashda zarur bo'lishi mumkin. Xususan, bu agarda manbalar o'zlarining baholash usullariga asoslangan ishoraviy narxlarni ta'minlaydigan va rahbariyatda ushbu manbalar o'zlarining narxlarini qanday hisoblaganligi to'g'risida tushunchaga ega bo'lish imkoniyati mavjud bo'lmagan holatda bo'lishi mumkin.

Broker kotirovkalarini ta'minlaydigan brokerlar

Brokerlar kotirovkalarni faqatgina qo'shimcha xizmat sifatida o'zlarining mijozlariga ta'minlashi tufayli, ular ta'minlaydigan kotirovkalar narxlash xizmatlaridan olingan narxlardan ko'pgina jihatlar bilan farqlanadi. Brokerlar o'zlarining kotirovkalarini hosil qilishda foydalaniladigan jarayon to'g'risidagi ma'lumotlarni ta'minlashni hohlamasliklari mumkin, ammo narxlash xizmati xabardor bo'lmasligi mumkin bo'lgan bitimlar bo'yicha ma'lumotlardan foydalanish huquqiga ega bo'lishi mumkin. Broker kotirovkalari amalga oshiriladigan yoki ishoraviy bo'lishi mumkin. Ishoraviy kotirovkalar brokerning haqqoniy qiymat bo'yicha eng yaxshi bahosi bo'lsa, amalga oshiriladigan kotirovka broker ushbu narxda operatsiyani amalga oshirishga tayyorligini ko'rsatadi. Amalga oshiriladigan kotirovkalar haqqoniy qiymatning kuchli dalili hisoblanadi. Ishoraviy kotirovkalar kotirovkani hosil qilishda broker tomonidan foydalaniladigan metodlarning etarsiz shaffofligi tufayli kuchsizroq dalil hisoblanadi. Shu bilan birga, brokerlarning kotirovkasi ustidan nazoratlarning jiddiyligi ko'p hollarda broker ham o'zining portfelida aynan bir xil qimmatli qog'ozga egalik qilishiga qarab farqlanadi. Broker kotirovkalari ko'p hollarda 3-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlarga ega qimmatli qog'ozlar uchun foydalaniladi va ayrim paytlarda mavjud bo'lgan yagona

tashqi ma'lumot bo'lishi mumkin.

Uchinchi-tomon narxlash manbalariga tegishli boshqa mulohazalar

Narxlash manbalarining narxni qanday hisoblaganini tushunish rahbariyatga bunday ma'lumotlar uning baholashida foydalanish, jumladan baholash usuli uchun qo'yilma sifatida foydalanish, uchun munosib bo'lishini aniqlashga hamda qimmatli qog'oz ochib berish maqsadlarida baholash uchun dastlabki ma'lumotlarning qaysi darajasida toifalanishi kerakligini aniqlashga imkon beradi. Masalan, uchinchi-tomon narxlash manbalari xususiy modellardan foydalangan holda moliyaviy instrumentlarni baholashi mumkin va rahbariyat foydalanilgan metodologiyani, taxminlarni va ma'lumotlarni tushunishi muhim hisoblanadi.

Agarda uchinchi-tomon narxlash manbalaridan olingan haqqoniy qiymatni baholashlar faol bozordagi joriy narxlarga asoslangan bo'lmasa, rahbariyat uchun haqqoniy qiymatni baholashlar moliyaviy hisobotni taqdim etish uchun qo'llaniladigan asosiga muvofiq tarzda hosil qilinganligini baholash zarur bo'ladi. Rahbariyatning haqqoniy qiymatni baholash bo'yicha tushunchasi quyidagilarni o'z ichiga oladi:

- Haqqoniy qiymatni baholash qanday aniqlanganligi – masalan, haqqoniy qiymatni baholash haqqoniy qiymatni baholashning maqsadiga muvofiqligini baholash uchun, haqqoniy qiymatni baholash baholash usuli orqali aniqlanganligi;

- Kotirovkalar ishoraviy narxlar, ishoraviy marjalar yoki majburiyat yuklaydigan takliflar bo'lishi; va

- Haqqoniy qiymatni baholash uchinchi-tomon narxlash manbalari tomonidan qanday davriylikda baholanadi – u baholash sanasida bozor sharoitlarini aks ettirishini baholash maqsadida.

Tadbirkorlik sub'ekti egalik qiladigan muayyan moliyaviy instrumentlar holatida uchinchi-tomon narxlash manbalari o'zlarining kotirovkalarini aniqlashda foydalangan asoslarni tushunish rahbariyatga o'zining baholashlarini tasdiqlash uchun ushbu dalilning o'rinliligini va ishonchliligini baholashga ko'mak beradi.

Turli manbalardan olingan narx ko'rsatkichlari o'rtasida tafovutlar mavjud bo'lishi mumkin. Narx ko'rsatkichlari qanday hosil qilinganligini tushunish va ushbu tafovutlarni tekshirish rahbariyatga moliyaviy instrumentlar bo'yicha o'z baholashini ishlab chiqishda foydalaniladigan dalilni tasdiqlashga ko'mak berib, bunda baholash oqilona bo'lishini tekshirish maqsadi ko'zlanadi. Yanada izlanishni amalga oshirmagan holda, oddiy tarzda ta'minlangan kotirovkalarning o'rtachasini olish noto'g'ri bo'lishi mumkin, chunki kenglikdagi bir narx haqqoniy qiymatning eng yaxshi namunasi bo'lishi mumkin va u o'rtacha bo'lmasligi mumkin. O'zining moliyaviy instrumentlarni baholashi oqilona bo'lishini tekshirish uchun, rahbariyat:

- Amaldagi bitimlar hohlovchi xaridorlar bilan hohlovchi sotuvchilar o'rtasidagi bitimlarni emas, balki majburiy bitimlarni aks ettirishini ko'rib chiqishi mumkin. Bu narxni qiyosiylik uchun bekor qilishi mumkin;

- Instrumentning kutilgan kelgusi pul oqimlarini tahlil qilishi mumkin. Bu eng o'rinli narxlash ma'lumotining ko'rsatkichi sifatida amalga oshirilishi mumkin;

- Kuzatilmaydigan moddaning xususiyatiga qarab, kuzatilgan narxlardan kelib chiqib kuzatilmaydigan narxlargacha kengaytirishi mumkin (masalan, o'n yildan ko'p bo'lmagan so'ndirishlar uchun kuzatilgan narxlar mavjud bo'lishi mumkin, ammo

o'n yillik narx chizig'ini ko'rsatkich sifatida o'n yildan ortiq muddatga kengaytirish imkoniyati mavjud bo'lishi mumkin). Kengaytirish kuzatiladigan chiziqdan tashqarida shunday darajada amalga oshirilmasligini ta'minlash uchun ehtiyotkorlik zarur bo'ladiki, bunda uning kuzatiladigan narxlarga bog'liqligining ishonchli bo'lishi juda sust bo'lib qoladi;

- Moliyaviy instrumentlarning portfeli doirasida narxlarni bir biriga qiyoslashi mumkin bo'lib, bunda ular o'xshash moliyaviy instrumentlar o'rtasida muvofiq bo'lishiga ishonch hosil qilinadi;

- Bittadan ortiq modellardan ularning har birining natijalarini tasdiqlash uchun foydalanishi mumkin, bunda ularning har birida foydalanilgan ma'lumotlar va taxminlar inobatga olinadi; yoki

- Tegishli xejlash instrumentlari va garov bo'yicha narxlardagi harakatlarni baholashi mumkin.

O'zining baholashiga nisbatan o'zining mulohazasini keltirib chiqarib uchun, tadbirkorlik sub'ekti tadbirkorlik sub'ekting holatlariga xos bo'lishi mumkin bo'lgan boshqa omillarni ko'rib chiqishi mumkin.

Baholash ekspertlaridan foydalanish

Rahbariyat o'zining barcha yoki ayrim qimmatli qog'ozlarini baholash uchun investitsion bankdan, brokerdan yoki boshqa baholash tashkilotidan baholash ekspertini jalb etishi mumkin. Narxlash xizmatlari va broker kotirovkalariga o'xshamagan tarzda, umuman olganda foydalaniladigan metodologiya va ma'lumotlar rahbariyat uchun qachonki ular o'zlarining nomidan baholashni amalga oshirish uchun ekspertni jalb etganda osongina tarzda mavjud bo'ladi. Rahbariyat ekspertni jalb etgan bo'lishiga qaramasdan, rahbariyat foydalaniladigan baholash uchun yakuniy tarzda javobgar bo'ladi.

Moliyaviy majburiyatlarga tegishli masalalar

Kredit riskning ta'sirini tushunish ham moliyaviy aktivlarni ham moliyaviy majburiyatlarni baholashning muhim jihati hisoblanadi. Ushbu baholash ham emitentning ham har qanday kreditni quvvatlash ta'minotchilarining kredit sifatini va moliyaviy quvvatini aks ettiradi. Ayrim moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslarida, moliyaviy majburiyatning baholanishi shuni taxmin qiladiki, bunda u baholash sanasida bozor ishtirokchisiga o'tkaziladi. Moliyaviy majburiyat bo'yicha kuzatiladigan bozor narxi mavjud bo'lmagan holatda, uning qiymati odatda kontragent mos ravishdagi aktivning qiymatini baholashda foydalanishi mumkin bo'lgan metoddan foydalangan holda baholanadi, bunda majburiyatga xos omillar (masalan uchinchi-tomon kredit yaxshilanishi) mavjud bo'lmaguncha. Xususan, tadbirkorlik sub'ekting o'z kredit riskini ko'p hollarda baholash qiyin bo'lishi mumkin.

Moliyaviy instrumentlar bo'yicha taqdim etish va ochib berish

Ko'pgina moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilarga tadbirkorlik sub'ekting moliyaviy instrument faoliyatlari, jumladan moliyaviy instrumentlar bilan bog'liq risklar va noaniqliklar, ta'sirlarining ma'noli baholanishini amalga oshirishlariga imkon berish uchun moliyaviy hisobotlarda ochib berishlarni talab etadi.

Ko'pgina asoslar moliyaviy instrumentlariga tegishli miqdoriy va sifatli

ma'lumotlarining (jumladan hisob siyosatlarini) ochib berilishini talab etadi. Moliyaviy hisobotni taqdim etish va ochib berishlarda haqqoniy qiymatni baholashlar uchun buxgalteriya talablari ko'pgina moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslarida mohiyatli bo'ladi va moliyaviy instrumentlarning baholashdan ko'ra ko'proq qismlarni qamrab oladi. Masalan, moliyaviy instrumentlar to'g'risidagi sifatli ochib berishlar moliyaviy instrumentlarning xususiyatlari hamda investorlarni tadbirkorlik sub'ekti duchor bo'lgan risklar to'g'risida xabardor qilishga yordam berishi mumkin bo'lgan moliyaviy instrumentlarning kelgusi pul oqimlari to'g'risida muhim matnli ma'lumotlarni ta'minlaydi.

Ochib berishlar toifalari

Ochib berishlar talablari quyidagilarni o'z ichiga oladi:

(a)moliyaviy hisobotlarda aks ettirilgan summalardan kelib chiqadigan miqdoriy ochib berishlar – masalan, moliyaviy aktivlar va majburiyatlarning toifalari;

(b)muhim mulohazani talab etadigan miqdoriy ochib berishlar – masalan, tadbirkorlik sub'ekti duchor bo'lgan bozor riskining har bir turi bo'yicha ta'sirchanlik tahlili; va

(v)sifatli ochib berishlar – masalan, tadbirkorlik sub'ektining moliyaviy instrumentlar ustidan boshqaruvini ifodalaydigan ochib berishlar; maqsadlar; moliyaviy instrumentlardan yuzaga keladigan riskning har bir turini boshqarish bo'yicha nazoratlar, siyosatlar va jarayonlar; risklarni baholashda foydalaniladigan metodlar.

Baholash muayyan o'zgaruvchining o'zgarishlariga ko'proq ta'sirchan bo'lsa, baholashni qamrab olgan noaniqliklarni ko'rsatish uchun ochib berishning zarur bo'lish ehtimoli yuqoriroq bo'ladi. Muayyan moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari ta'sirchanlik tahlillarining, jumladan tadbirkorlik sub'ektining baholash usullarida foydalanilgan taxminlardagi o'zgarishlar ta'sirlarining ochib berilishini ham talab etishi mumkin. Masalan, haqqoniy qiymat pog'onasining 3-darajali baholash uchun dastlabki ma'lumotlarida toifalangan haqqoniy qiymatni baholashga ega moliyaviy instrumentlar uchun talab etilgan qo'shimcha ochib berishlar moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilarni eng sub'ektiv baholash uchun dastlabki ma'lumotlardan foydalanadigan haqqoniy qiymatni baholashlarning ta'sirlari to'g'risida xabardor qilishga qaratilgan bo'ladi.

Ayrim moliyaviy hisobotni taqdim etish asoslari moliyaviy hisobotlardan foydalanuvchilarga hisobot sanasida tadbirkorlik sub'ekti duchor bo'ladigan moliyaviy instrumentlardan yuzaga keladigan risklarning xususiyati va ko'lamini baholashga imkon beradigan ma'lumotlarning ochib berilishini talab etadi. Ushbu ochib berish moliyaviy hisobotlarga izohlarda, yoki auditdan o'tkazilgan moliyaviy hisobotlardan kesishma-murojaatlangan holda rahbariyatning yillik hisobotidagi rahbariyatning muhokamasi va tahlilida qamrab olinishi mumkin. Ochib berishning ko'lamini moliyaviy instrumentlardan yuzaga keladigan risklarga tadbirkorlik sub'ektining duchorligining ko'lamiga bog'liq bo'ladi. Bu quyidagilar to'g'risidagi sifatli ochib berishlarni o'z ichiga oladi:

- Riskka duchorliklar va ularning qanday yuzaga kelishi, jumladan tadbirkorlik sub'ektining kelgusi likvidligiga va garov talablariga ehtimoliy ta'sirlar;
- Riskni boshqarish bo'yicha tadbirkorlik sub'ektining maqsadlari, siyosatlarini va

jarayonlari va riskni baholashda foydalaniladigan metodlar; va

- Oldingi davrga nisbatan riskka duchorliklardagi yoki riskni boshqarish bo'yicha maqsadlar, siyosatlar yoki jarayonlardagi har qanday o'zgarishlar.

7.3. O'zbekistonda auditorlik faoliyatini rivojlantirish istiqbollari

Respublikamizda iqtisodiy islohotlarni chuqurlashtirish va iqtisodiyotni modernizatsiyalashtirish sharoitida auditorlik faoliyatini rivojlantirish istiqbollari biri O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi PQ-615-sonli «Auditorlik tashkilotlarining faoliyatini yanada takomillashtirish va ko'rsatilayotgan xizmatlar sifati uchun ularning javobgarligini oshirish to'g'risida»gi Qarori va «Auditorlik tashkilotlari to'g'risida»gi Nizom tashkil etadi.

Auditorlik faoliyati quyidagi tamoyillar asosida amalga oshiriladi:

- ▶ auditorlik tekshiruvi o'tkaziladigan shaxslardan, shuningdek barcha uchinchi shaxslardan mustaqillik;

- ▶ auditorlik tekshiruvlarini o'tkazishda xaqqoniylik;

- ▶ auditorlik tekshiruvini o'tkazayotgan auditorlik tashkilotlari mustaqil ravishda ishlash usullari va metodlarini tanlashi;

- ▶ auditorlik tekshiruvini amalga oshirayotgan shaxslarning professional kompetentligi;

- ▶ auditorlik tekshiruvini amalga oshirishda olingan axborotlarning maxfiyligi.

Yuqoridagi tamoyillar asosida «Auditorlik tashkilotlari to'g'risida»gi Nizomga muvofiq auditorlik tashkilotlari ustav fondini shakllantirish va tashkil etish bo'yicha quyidagilar belgilangan, jumladan:

- ▶ faqat tashabbus tarzidagi auditorlik tekshiruvini amalga oshirsa eng kam oylik ish hakining 1500 baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitali va shtatida kamida 2 nafar auditorlariga ega bo'lishi;

- ▶ ochiq aktsiyadorlik jamiyatlari, banklar va sug'urta tashkilotlaridan tashqari xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda tashabbuskorlik asosida va majburiy auditorlik tekshiruvlarini amalga oshiruvchi auditorlik tashkilotlari eng kam oylik ish haqining 3000 barobari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitaliga va shtatida kamida 4 nafar auditorga, ularning bittasi xalqaro buxgalter sertifikatiga (CAP/CIPA) ega bo'lishi;

- ▶ barcha xo'jalik yurituvchi sub'ektlarning auditorlik tekshiruvini amalga oshirsa eng kam oylik ish haqining 5000 baravari miqdoridan kam bo'lmagan ustav kapitali va shtatida kamida 6 nafar auditorlariga, ularning ikkitasi xalqaro buxgalter sertifikatiga (CAP/CIPA) ega bo'lishi shartligi belgilandi.

Yuqoridagilardan kelib chiqib, auditorlik tashkiloti Moliya vazirligi tomonidan auditorlik faoliyatini amalga oshirish uchun litsenziya (ruxsatnoma)ni tegishli turini olish maqsadida yuqorida keltirilgan Nizom talablariga muvofiq ravishda hujjatlarni taqdim etishi mumkin.

Auditorlik tekshiruvlarini nazorat qilish va auditorlik faoliyati yurituvchi sub'ektlarga litsenziya berish Moliya vazirligining «Buxgalteriya hisobi va audit metodologiyasi Bosh boshqarmasi» tomonidan amalga oshirilmoqda.

Hayot rivojlanishdan to'xtab qolmaganidek, auditorlik faoliyatining rivojlanishi ham davom etmoqda. Bu o'z-o'zidan bo'lavermaydi, albatta. Buning uchun ma'lum

bir qonunlarga, qarorlarga o'zgartirish kiritilishi lozimki, ular kichik va o'rta biznes asosida faoliyat yuritayotgan tadbirkorlar, xo'jalik yurituvchi sub'ektlarga o'z kapitalini ko'paytirishda ijobiy samarasini bersin. Bu o'z navbatida aholini moddiy farovonligini yanada oshirishga ham xizmat qilsin.

O'zbekiston Respublikasi Hukumati va Vazirlar Mahkamasi tomonidan Moliya vazirligiga quyidagi vazifalarni qo'shimcha qilib yuklatish ushbu faoliyatni yanada takomillashtirilishiga sabab bo'ladi:

- Mamlakatda faoliyat yuritayotgan barcha auditorlik tashkilotlari va undagi auditorlar, auditor assistentlari, bundan tashqari, yakka tartibda yollanib ishlayotgan va buxgalteriya xizmati ko'rsatayotgan professional buxgalter va auditorlar ustidan nazorat qilish maqsadida yilda bir marta ulardan axborot olib turishni ta'minlash (besh yilda bir marta litsenziya berish uchun chaqiruvdan tashqari) dagi nazoratni amalga oshirish;

- Mamlakatda faoliyat yuritayotgan barcha auditorlik tashkilotlari va undagi auditorlar, auditor assistentlari, bundan tashqari, yakka tartibda yollanib ishlayotgan va buxgalteriya xizmati ko'rsatayotgan professional buxgalter va auditorlarning doimiy ravishda malakasini oshirib borishi hamda o'tkazilayotgan auditorlik tekshiruvlari sifatining yuqoriligini ta'minlash maqsadida o'quv-metodik markazlar (oliy o'quv yurtlari va akademiyalarda maxsus fan bo'yicha)da bevosita qatnashuvchi (xoh tinglovchi, xoh ta'lim beruvchi sifatida) bo'lishini majburiy qilib qo'yish;

- Mamlakatda faoliyat yuritayotgan barcha auditorlik tashkilotlari va undagi auditorlar, auditor assistentlari, bundan tashqari, yakka tartibda yollanib ishlayotgan va buxgalteriya xizmati ko'rsatayotgan professional buxgalter va auditorlarning o'tkazayotgan auditorlik tekshiruvlari sifatining yuqoriligini ta'minlashda doimo xalqaro internet tarmog'idan foydalanish orqali kundalik maxsus iqtisodiy bilimlardan xabardor bo'lishi, maxsus iqtisodiy jurnallardagi yangiliklardan voqif bo'lishi lozimligini majburiy qilib qo'yish;

- Mamlakatda faoliyat yuritayotgan barcha auditorlik tashkilotlari va undagi auditorlar, auditor assistentlari, bundan tashqari, yakka tartibda yollanib ishlayotgan va buxgalteriya xizmati ko'rsatayotgan professional buxgalter va auditorlarning doimo xalqaro va mamlakat ichida o'tkazilayotgan konferentsiyalarda amaliyotda uchrayotgan muammolar yuzasidan o'z tezis va maqolalari bilan qatnashishini majburiy qilib qo'yish va h.k.lar.

Bizningcha, auditorlik faoliyati amaliyotida uchrayotgan ayrim muammolarni hal qilish maqsadida O'zbekiston Respublikasi Moliya Vazirligi qoshida maxsus guruh tashkil qilish lozimki, uning ish faoliyati qonun va qarorlarga ushbu muammolarni hal qilish yo'llarini ishlab chiqishdan iborat bo'lgan takliflarini Qonun chiqaruvchi organlarga ma'lum qilishdan iborat bo'lsin.

Albatta, yuqorida bayon etilgan fikrlar auditorlik faoliyatini takomillashtirish strategiyasining ma'lum bir ko'rinishlari edi, xolos. Lekin, auditorlik faoliyatini rivojlantirishning taktikasi shundan iboratki, bunda alohida faoliyat yurituvchi professional xizmat ko'rsatuvchi auditor va buxgalterlarni ham nazoratdan chiqarmasligimiz lozim, chunki bunda ularning ham o'z o'rnini bor.

Auditorlik faoliyatini amalga oshiruvchi ushbu shaxslarga ham bizningcha quyidagi talablar qo'yilishi lozim:

✓ O'zbekiston Respublikasi auditorlik faoliyati to'g'risidagi qonunchilikka amal qilishi lozimligi;

✓ alohida tadbirkor sifatida davlat ro'yxatidan o'tishi majburiyligi;

✓ ma'lum bir professional auditorlik xizmati ko'rsatuvchi tashkilotning majburiy a'zosi bo'lishi;

✓ malaka sertifikatiga ega bo'lishi;

✓ auditorlik tekshiruvini o'tkazish bo'yicha fuqarolik (shaxsiy) ma'suliyati (javobgarlik) to'g'risida sug'urta polisiga ega bo'lishi va h.k.lar.

Auditorlik tashkilotlariga to'xtaladigan bo'lsak, ular auditorlik faoliyatini amalga oshirishlari uchun yangi qonunchilik talablari asosida quyidagi talablarga javob berishlari lozim:

✓ O'zbekiston Respublikasi qonunchiligiga amal qilishi;

✓ mamlakatda ma'lum bir auditorlik faoliyatini nazorat qiluvchi va tartibga soluvchi davlat ro'yxatidan o'tgan birlashma yoki tashkilotning majburiy a'zosi bo'lishi lozimligi;

✓ auditorlik tashkiloti ustav kapitalining 51% i auditorlarga yoki auditorlik tashkilotiga tegishli bo'lishi lozimligi;

✓ auditorlik tashkiloti rahbari faqat auditor bo'la olishligi va h.k.lar.

Ta'kidlash joizki, xo'jalik yurituvchi sub'ektlar moliyaviy hisoboti O'zbekiston Respublikasi qonunchilik hujjatlari asosida tuzilganligi, har yilda bir marta majburiy auditorlik tekshiruvdan o'tkazilishi lozimligi auditorlik faoliyatining xalqaro standartlarida ham nazarda tutilgan.

Shunisi etiborliki, ko'pchilik xo'jalik yurituvchi sub'ektlar, bank muassasalari tashqi auditorlik tekshiruvdan o'tish maqsadida auditorlik tashkilotlarini chaqirganda, auditorlik faoliyati tavakkalchilik xavf-xatari va auditor fuqarolik mas'uliyati sug'urta qilinganmi-yo'qmi, agar mavjud bo'lsa, sug'urta polisini talab qilishmaydi. Chunki, auditorlar tekshirib, o'z xulosa va hisobotlarini taqdim etib ketgandan so'ng, ma'lum bir sabablar bilan vakolatli organlar ular tomonidan xatoliklarga yo'l qo'yilganligini aniqlab, kamchiliklarini topsa, tekshiruvdan o'tgan mijoz keltirilgan moddiy va ma'naviy zararni qoplash, undirish maqsadida xo'jalik sudiga murojaat qilishga haqli bo'ladi va mijoz talabi sud tomonidan sug'urta tashkiloti hisobidan qondiriladi.

Auditorlik faoliyatini takomillashtirishning yana muhim jihatlaridan biri auditorlik tashkilotlari va auditorlar haqidagi ma'lumotlarning operativ axborot ta'minot bazasiga kiritilmaganligi achinarlidir. Ushbu muammoni hal qilish uchun O'zbekistonda faoliyat yuritayotgan auditorlik tashkilotlari va auditorlarga bag'ishlangan, xalqaro internet tarmog'ida veb sayt ochishni maqsadga muvofiq deb o'ylaymiz. Bu ishni tashkil qilishda O'zbekiston Buxgalterlar va Auditorlar Milliy Assotsiatsiyasi yoki O'zbekiston Auditorlar Palatasi albatta, etakchi tashkilot bo'lishi (xarajatlarni qoplash tashkilotlarning ularga a'zolik badallari hisobidan bo'lishi) lozim.

Bundan tashqari, barcha rivojlangan davlatlarda auditorlik faoliyati, ularga oid muammolar va ularni hal qilish yo'llari, faoliyat yuritayotgan auditorlik

tashkilotlarining reytingi bayon qilingan maxsus jurnallar mavjud (masalan, RFda «Auditor», «Auditorskie vedomosti», «Buxgalterskiy uchët»; «Accounting cost» va h.k.lar). Lekin, mamlakatimizda bironta ham yo'q. To'g'ri, hozirgi kunda ushbu faoliyat to'la-to'kis rivojlangan deb ayta olmaymiz. Ammo, qachon to'liq rivojlanishini kutib turish ham maqsadga muvofiq emas. Bu kabi ommaviy axborot vositalarida, auditor va auditorlik tashkilotlari haqida, ularning xizmat ko'rsatish darajasi reytingi, tashkilotdagi auditorlarning malakasi, ish staji, muammoni hal qilishda ilmiy yondoshuvi va albatta, xizmat haqi to'g'risidagi ma'lumotlar mujassam bo'lsagina, mijozlar o'z biznesini qaysi auditorni yollab yoki auditorlik tashkilotini tekshiruvga jalb qilishida raqobat paydo bo'ladi hamda adolat qaror topadi. Bu o'z navbatida auditorlik faoliyatini rivojlanishida qo'yilgan muhim qadamlardan biri bo'ladi. Ta'kidlash joizki, hozirgi kunda auditorlik faoliyatini yurituvchi auditorlik tashkilotlari va auditorlar haqidagi ma'lumotlarni faqat O'zbekiston Respublikasi Moliya vazirligidan olish mumkin. Bu har doim ham amalga oshavermaydi ya'ni, keng omma uchun mo'ljallanmagan.

Hozirgi kunda O'BAMA va O'zR Moliya vazirligi hamkorligida auditorlarni tayyorlash va qayta tayyorlash borasida SAR va CIPA dasturlari talabi doirasida malaka sertifikatlarini olish bo'yicha «Moliyaviy hisob-1» fanini muvaffaqiyatli topshirish talab etiladi. Bu o'z navbatida mahalliy auditorlarning xalqaro integratsiyalashuvi jarayoniga olib keladi.

O'zbekiston Respublikasida faoliyat yuritayotgan xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda ichki audit qonun va me'yoriy hujjatlarga asosan tashkil qilinadi.

O'zbekiston Respublikasi Prezidentining «Qimmatli qog'ozlar bozorini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida»gi 2006 yil 27 sentyabrdagi PQ-475-son qaroriga, hamda O'zbekiston Respublikasi Vazirlar Mahkamasining «Ustav fondida davlat ulushi bo'lgan korxonalarning samarali boshqarilishini va davlat mulkining zarur darajada hisobga olinishini ta'minlash chora-tadbirlari to'g'risida»gi 2006 yil 16 oktyabrdagi 215-son qaroriga muvofiq aktivlarining balans qiymati 1 mlrd. so'mdan ortiq bo'lgan korxonalarda ichki auditni tashkil etishga qo'yiladigan yagona talablarni hamda uning ishini tashkil etishning metodologik asoslarini belgilash maqsadida «Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida Nizom» qabul qilindi. Hozirgi kunda ushbu Nizom xo'jalik yurituvchi sub'ektlarda ichki auditni tashkil qilish tartibi ko'rsatilgan me'yoriy hujjat hisoblanadi.

Bizga ma'lumki, ichki audit korxonaning Kuzatuvchi kengashining qarori bilan korxonaning ichki audit bo'limi tomonidan amalga oshiriladi. Ichki audit xizmati-mazkur Nizom talablari hisobga olingan holda korxona Kuzatuvchi kengashining qarori bilan tashkil etiladigan korxonaning ichki auditni amalga oshiradigan tarkibiy bo'linmasi. Demak, ichki audit xo'jalik yurituvchi sub'ektning Kuzatuvchi kengashi tomonidan tashkil qilingan tarkibiy bo'linma tomonidan amalga oshiriladi.

Ichki auditni amalga oshirishda ichki audit xizmati quyidagi huquqlarga ega:

➤ ichki auditni amalga oshirish davomida paydo bo'ladigan masalalar bo'yicha xo'jalik yurituvchi sub'ektning (rahbarning buyruqlari, farmoyishlari, boshqaruv organlari qarorlari, hisob-kitoblar, zarur hujjatlarning tasdiqlangan nusxalari va boshqa hujjatlarni), xo'jalik yurituvchi sub'ekt mansabdor va ma'sul shaxslaridan og'zaki va yozma tushuntirishlar olish;

➤ ichki auditni o'tkazishga ko'maklashish uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning tegishli mutaxassislarini jalb etish.

Ichki auditni amalga oshirishda ichki audit xizmati quyidagilarga majbur:

➤ ichki auditni amalga oshirishda qonun va boshqa me'yoriy hujjatlarga rioya qilish;

➤ belgilangan talablarda hisobotlar tuzish;

➤ moliya va statistika ko'rsatkichlarining ishochliligini tekshirish;

➤ ichki auditni amalga oshirishda olingan axborotlarning maxfiyligiga rioya qilish;

➤ xo'jalik yurituvchi sub'ektga uning mansabdor shaxslari va boshqa xodimlari tomonidan zarar etkazilganidan dalolat beruvchi holatlar aniqlangan taqdirda bu haqda darhol xo'jalik yurituvchi sub'ektning kuzatuvchi kengashiga xabar berish va auditorlik hisobotida tegishli yozuvni qayd etish;

➤ aktivlarni xatlovdan o'tkazishda va qonunda belgilangan tartibda uning o'z vaqtida amalga oshirilishini nazorat qilishda ishtirok etish.

Ichki audit xizmati qonun hujjatlariga va xo'jalik yurituvchi sub'ektning ta'sis hujjatlariga muvofiq boshqa majburiyatlarga ham ega bo'lishi mumkin.

Xo'jalik yurituvchi subektlarda ichki auditni tashkil qilishda ichki audit xizmati xodimlari quyidagi talablardan biriga javob berishi kerak:

➤ auditorning malaka sertifikatiga;

➤ O'zbekiston Respublikasi Oliy ta'lim muassasalarida, yoxud O'zbekiston Respublikasi qonun hujjatlariga muvofiq O'zbekiston Respublikasidagi ta'limga tengligi e'tirof etilgan xorijiy davlat muassasasida olingan oliy ma'lumotga, oxirgi o'n yilning kamida ikki yilida buxgalteriya hisobi, audit, moliya yoki soliq nazorati sohasida amaliy ish stajiga (shu jumladan, o'rindoshlik bo'yicha) ega bo'lish.

«Korxonalaridagi ichki audit xizmati to'g'risida Nizom»ga muvofiq ichki audit xizmati xodimlari soni ichki audit maqsadlariga samarali erishish va uning vazifalarini hal etish uchun etarli bo'lishi kerak.

Ichki audit xizmatiga tegishli auditor sertifikatiga ega bo'lgan uning rahbari boshchilik qiladi.

Har yili ichki audit xizmati rahbari ichki audit xizmati xarajatlarining yillik smetasini tuzadi va uni tasdiqlash uchun xo'jalik yurituvchi sub'ektning kuzatuvchi kengashiga taqdim etadi.

Ichki audit xizmati xodimlarining kasb darajasi tegishli litsenziyaga ega bo'lgan ta'lim muassasalarida muntazamlilik asosida ularning malakasini oshirish vositasida saqlanishi kerak.

Ichki audit xizmati xodimlari xo'jalik yurituvchi sub'ekt kuzatuvchi kengashi tomonidan har yili attestatsiyadan o'tkazilishi kerak.

O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini xalqaro darajada rivojlantirish maqsadida ko'pgina me'yoriy-huquqiy hujjatlar qabul qilindi. Bular jumlasiga O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2018 yil 19 sentyabrdagi "O'zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirish chora-tadbirlari to'g'risida"gi PQ-3946-sonli Qarori, O'zbekiston Respublikasi Prezidentining 2007 yil 4 apreldagi "Auditorlik tashkilotlari faoliyatini yanada takomillashtirish hamda ular ko'rsatayotgan xizmatlar sifati uchun javobgarlikni oshirish to'g'risida"gi PQ-

615-sonli Qarori, “Auditorlik tashkilotlarining moliyaviy barqarorligini oshirish yuzasidan qo’shimcha chora-tadbirlar to’g’risida”gi PQ–907-sonli Qarori, “2011-2015 yillarda respublika moliya-bank tizimini yanada isloh qilish va barqarorligini oshirish hamda yuqori xalqaro reyting ko’rsatkichlariga erishishning ustuvor yo’nalishlari to’g’risida”gi Qarori. 26.11.2010., PQ-1438-son, shuningdek O’zbekiston Respublikasi moliya vazirining 2012 yil 2 apreldagi 90-sonli buyrug’i bilan tasdiqlangan «Ichki audit xizmati xodimlarini sertifikatlash tartibi to’g’risidagi nizom» (O’zbekiston Respublikasi Adliya vazirligi tomonidan 2012 yil 12 mayda ro’yxatdan o’tkazildi, ro’yxat raqami 2361) va boshqalar. Ushbu hujjatlarning qabul qilinishi O’zbekiston Respublikasida auditorlik faoliyatini yanada rivojlantirishga xizmat qilmoqda.

Tayanch tushunchalar

Audit o’tkazish jarayonida kompyuterli malumotlar tizimini tushintiruvchi yo’riqnomalar. Kompyuterli malumotlar tizimi muhitida audit o’tkazish hususiyatlari. Auditda kompyuter dasturlarini qo’llash. Auditorning banklar bilan aloqasini tartibga soluvchi yo’riqnomalar. Tashqi auditorlar va bank inspektorlari aloqalari. Xalqaro tijorat banklari auditi. Kichik korxonalar auditining hususiyatlari. Xalqaro audittorlik nazoati amaliyoti yiriqnomasidagiboshqa savollar.

