

**ЎЗБЕКИСТОН РЕСПУБЛИКАСИ
ОЛИЙ ВА ЎРТА МАХСУС ТАЪЛИМ ВАЗИРЛИГИ**

**ТОШКЕНТ ДАВЛАТ ИҚТИСОДИЁТ
УНИВЕРСИТЕТИ**

АХМЕДЖАНОВ К.Б.

АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИНГ МИЛЛИЙ СТАНДАРТЛАРИ

ЎҚУВ ҚЎЛЛАНМА

*Тошкент давлат иқтисодиёт университети Кенгаши томонидан 5A230902 -
«Аудит» (тармоқлар ва соҳалар бўйича) мутахассислиги магистрлари учун
ўқув қўлланма сифатида тавсия этилган*



Тошкент 2019

УДК: 658.1(575.1)
ББК 65.053 (5Ў)я7

Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари. Ахмеджанов К.Б.

Ўзбекистон Республикаси Олий ва ўрта махсус таълим вазирлиги - Т.:
«ТДИУ», 2019. - **285 б. ISBN: 978-9943-316-7-0**

Мазкур ўқув қўлланмада хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказишда аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларининг роли, аудиторлик ташкилотларининг касбга доир хизматлари, аудитни режалаштириш, муҳимлик ва аудиторлик risks, аудиторлик хужжатлари ва далиллари, аудиторлик танлаш, эксперт ишидан фойдаланиш, аудитда меъёрий-ҳуқуқий хужжатларга риоя этилишини текшириш, аудитор иш сифатини назорат қилиш, аудиторлик текширувлар натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш, аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик ҳулосасини аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари бўйича тайёрлаш каби масалалар очиқ берилган. У 5А230902 - «Аудит» (тармоқлар ва соҳалар бўйича) мутахассислиги магистрлари учун “Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари” фанидан ўқув қўлланма сифатида тавсия этилади.

В данном учебном пособии описывается роль национальных стандартов аудиторской деятельности в аудиторских проверках хозяйствующих субъектов, использование профессиональных услуг аудиторских фирм, планирование аудита, существенность и аудиторский риск, документирование аудита и аудиторские доказательства, аудиторская выборка, проверка соблюдения нормативно-правовых актов при проведении аудиторской проверки, контроль качества работы аудитора, обобщение и оценка результатов аудита, подготовка аудиторского отчета и заключения в соответствии с национальными стандартами аудиторской деятельности. Оно рекомендовано в качестве учебного пособия по «Национальным стандартам аудиторской деятельности» для магистров специальности 5А230902 - «Аудит» (в отраслях и сферах).

This textbook describes the role of National auditing standards in audits of economic entities, the use of professional services of audit organizations, audit planning, materiality and audit risk, audit documentation and audit evidence, auditing sampling, verification of compliance with regulatory acts during the audit, quality control of the work of the auditor, the synthesis and evaluation of the results of the audit, preparation of the audit report and conclusion in accordance with National auditing standards. It is recommended as a textbook on “National Standards of Auditing” for Masters in specialty 5А230902 - “Audit” (in industries and fields).

© Ахмеджанов К.Б., 2019
© «ТДИУ», 2019

КИРИШ

Иқтисодий ислохотларни янада чуқурлашиши шароитида ҳамда Ўзбекистон Республикасида бозор иқтисодиётини жадаллаштириш ва эркинлаштиришда ҳамда хусусий тадбиркорлик секторининг барқарорлигини таъминлашда аудит тизими муҳим аҳамият касб этади. Бозор иқтисодиёти шароитида аудит фаолият кўрсатаётган хўжалик субъектларининг асосий кўрсаткичлари самарадорлигини баҳолашда катта рол ўйнайди ва корхоналарнинг молиявий фаолияти, бошқаруви, муаммоли саволлари уларни ечими бўйича асосий тавсияларни беради. Бу ўз навбатида эса миллий иқтисодиётнинг хусусий секторини ривожлантиришда, шу жумладан молиявий муносабатлар ва хусусий тадбиркорликни қўллаб-қувватлашда муҳим аҳамиятга эга.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М.Мирзиёев таъкидлаганидек, “Биз 2018 йилга “Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили” деб ном бериб, Давлат дастури доирасида 21 триллион сўм ва 1 миллиард долларга тенг 76 мингта лойиҳани амалга оширганимиз ўтган йили яхши ният билан бошлаган ишларимизнинг натижасини кўрсатиб турибди. Аҳоли фаровонлигини ошириш мақсадида жорий йилда иш ҳақи, пенсия, стипендия ва ижтимоий нафақалар миқдори ўтган йилларга нисбатан сезиларли равишда оширилди. Хусусан, педагог ходимларнинг иш ҳақи сўнгги 10 йилда биринчи марта 50 фоизгача кўпайтирилди. Кўрилган чора-тадбирлар туфайли аҳолининг реал умумий даромадлари 2017 йилга нисбатан 12 фоизга ошди. Бу йилдан бошлаб, солиқларнинг прогноздан ошириб бажарилган қисми ҳисобидан ҳудудларда 5,5 триллион сўм қўшимча маблағ қолдирилди. Бу, ўтган йилга нисбатан 6 баробар, 2016 йилга нисбатан эса – шунга эътибор беришингизни сўрайман – 32 баробар кўпдир”¹.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар

¹ Ш.М.Мирзиёев 2019 йилда мамлакатимизни ривожлантиришнинг энг муҳим устувор вазифалари тўғрисидаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг Парламентга Мурожаатномаси. 2018 йил 28 декабрь.

стратегияси тўғрисида»ги¹ ПФ-4947-сонли Фармонида белгиланган 2017–2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясида² белгиланган вазифалардан келиб чиқиб, Ўзбекистонда амалга оширилаётган ижтимоий-иқтисодий ислохотлар даврида аудиторлик фаолиятининг меъёрий-ҳуқуқий ва услубий базаси такомиллаштирилмоқда, шунингдек, аудиторлик фаолиятини лицензиялашнинг соддалаштирилган ва муддатсиз тизими жорий этилмоқда, бу аудиторлик хизматлари бозорининг шаклланишига ва маҳаллий аудиторлик ташкилотлари аудиторлик компанияларининг йирик халқаро тармоқларига киришини таъминлашга имкон яратади.

Жаҳон иқтисодиётига жадал суръатлар билан интеграциялашаётган Ўзбекистонда ҳозирги кунда халқаро молиявий ҳисоботлар ва аудит стандартларига ўтиш масалаларига алоҳида эътибор берилмоқда. Мамлакатимизда аудиторлик фаолиятини янада такомиллаштириш зарурати бозор иқтисодиёти талабларига жавоб берадиган тижорат директори, молия директори, мижозлар билан ишлаш ва харидлар бўйича лойиҳа менежери ва бошқа янги лавозимларни халқаро амалиётга мос равишда, уларнинг мансаб мажбурияти ва вазифаларини аниқ белгилаган ҳолда, кенг жорий этиш вазифалари орқали ҳам намоён бўлади.

2018 йил 19 сентябрда Ўзбекистон Республикаси Президентининг ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори қабул қилинди. Қарорда белгиланганидек, қатор муаммолар ва камчиликлар аудиторлик фаолиятининг янада ривожланишига, бошқаришга оид қарорларни қабул қилиш ва корпоратив бошқарув сифатини ошириш учун аудиторлик хизматларининг аҳамиятини оширишга тўсқинлик қилмоқдалиги, уларни бартараф этиш учун эса аудиторлик хизматлари бозорининг ривожланиши учун шароитларни янада яхшилаш ва аудиторлик фаолиятини тартибга солишда халқаро стандартларга мувофиқ замонавий ёндашувларни жорий этиш мақсадида аудиторлик фаолиятини ривожлантиришнинг устувор

¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сонли Фармони.

йўналишларини амалга оширишни таъминлаш белгиланган.

Иқтисодиётни модернизациялаш шароитида хўжалик юритувчи субъектлар аудитнинг амалдаги ҳолатини таҳлил қилиш, унинг мақсади, вазифалари, тамойиллари, усуллари ҳамда ахборот-таҳлил базасини ўрганиш, назоратдаги ўрнига объектив баҳо бериш; халқаро илғор тажриба ва миллий иқтисодиётнинг ўзига хос хусусиятларини эътиборга олган ҳолда хўжалик юритувчи субъектларда аудитни самарали ташкил этиш; миллий иқтисодиётнинг ўзига хос хусусиятларини эътиборга олган ҳолда аудиторлик хизмати фаолиятини тартибга солувчи халқаро стандартларни амалиётга жорий этиш борасида кенг миқёсда ишлар олиб боришни тақазо этади.

Аудиторлик текширувида асосий эътибор хўжалик-молиявий фаолият кўрсаткичларини аудитига қаратилиб, бу ўз навбатида, ушбу кўрсаткичлардан фойдаланувчиларга ишончли хулоса беришда ўз аксини топади. “Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари” фани ҳозирги иқтисодиётни эркинлаштириш шароитида аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари асосида аудиторлик текширувини ўтказишнинг хусусиятлари, иқтисодий маълумотларни умумлаштириб, таҳлил қилиб, корхонанинг молиявий иқтисодий кўрсаткичлари бўйича хулоса ва таклифлар беришда етарли даражада билимларни беради.

Ўқув қўлланма 14 бобдан иборат бўлиб, унда аудиторлик фаолияти миллий стандартларининг моҳияти, мақсади ва вазифалари, хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказишда аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларининг роли, молиявий ресурслардан оқилона фойдаланиш даражаси, фойдаланилмаган ишлаб чиқариш резервларини аниқлаш, аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари асосида кўрсатиладиган аудиторлик хизматида фойдаланиладиган ахборот манбалари, комплекс аудиторлик текширувини мазмуни ва асосий тамойиллари, аудиторлик ташкилотларининг касбга доир хизматлари, хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти билан танишиш, аудитни режалаштириш, муҳимлик ва аудиторлик rischi, аудиторлик ҳужжатлари ва далиллари, аудиторлик танлаш, эксперт ишидан фойдаланиш, аудитда

меъерий-хуқуқий хужжатларга риоя этилишини текшириш, аудитор иш сифатини назорат қилиш, молиявий ҳисобот таркибидаги бошқа маълумотлар, махсус саволларни текшириш натижалари бўйича аудиторнинг ҳисоботи, аудиторлик текширувлари натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш, аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари асосида тайёрлаш каби масалалар ўз аксини топган.

Аудиторлик ташкилотлари томонидан аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари асосида кўрсатиладиган аудиторлик хизмати хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини яхшилашда ва уларни самарадорлигини оширишда муҳим шартлардан бири бўлиб ҳисобланади. У хўжалик юритувчи субъектларни молиявий ресурслардан оқилона фойдаланиш даражасини, фойдаланилмаган ишлаб чиқариш резервларини аниқлашда, хўжалик юритувчи субъектларни келгусида молиявий ҳолатини янада яхшилаш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш имконини яратади. Шунинг учун ҳам мазкур ўқув қўлланма аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган аудиторлик хизматларини сифатини оширишни чуқур ўрганишда муҳим аҳамият касб этади.

Ўқув қўлланмани тайёрлашда бухгалтерия ҳисоби ва аудиторлик фаолиятига оид меъерий-хуқуқий хужжатлардан, шу соҳа бўйича МДХ давлатлари ва Республикамиз иқтисодчи олимларининг ўқув-услубий, назарий ва амалий қўлланмаларидан кенг фойдаланилди.

Ўқув қўлланма 5A230902 - «Аудит» (тармоқлар ва соҳалар бўйича) мутахассислиги бўйича таълим олаётган магистрлар учун мўлжалланган.

Мазкур ўқув қўлланмани яратишда муаллиф ўз олдига қўйган асосий мақсад – бухгалтерия ҳисоби ва аудит соҳасида етишиб келаётган янги кадрлар аудиторлик фаолияти асосларини чуқур ва самарали ўрганишларида кўмаклашишдан иборат экан, Сиз мухтарам ўқувчига ана шундай улкан режаларингизнинг амалга ошишида муваффақиятлар тилаб қоламиз!

1-БОБ. АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИ МИЛЛИЙ СТАНДАРТЛАРИНИНГ МОҲИЯТИ, МАҚСАДИ ВА ВАЗИФАЛАРИ

1.1. Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари фанининг моҳияти, мақсади ва вазифалари

Хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи ва бошқа молиявий ахбороти тўғрилиги ва қонун ҳужжатларига мослигини аниқлаш мақсадида аудиторлик текширувини ўтказиш ҳамда бошқа профессионал хизматлар кўрсатиш долзарб масала ҳисобланади. Аудиторлик ташкилотлари томонидан кўрсатиладиган профессионал хизмат турлари қонун билан белгилаб берилган.

Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М.Мирзиёев таъкидлаганидек, “Биз 2018 йилга “Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили” деб ном бериб, Давлат дастури доирасида 21 триллион сўм ва 1 миллиард долларга тенг 76 мингта лойиҳани амалга оширганимиз ўтган йили яхши ният билан бошлаган ишларимизнинг натижасини кўрсатиб турибди. Саноат, қишлоқ хўжалиги, капитал қурилиш, транспорт-коммуникация, сервис ва хизмат кўрсатиш соҳаларида салмоқли ютуқлар қўлга киритилди. Айниқса, ҳар қачонгидан ҳам оғир бўлган бу йилги мавсумда миришкор деҳқон ва фермерларимиз фидокорона меҳнат қилганларини алоҳида таъкидлашни истардим. Аҳоли фаровонлигини ошириш мақсадида жорий йилда иш ҳақи, пенсия, стипендия ва ижтимоий нафақалар миқдори ўтган йилларга нисбатан сезиларли равишда оширилди. Хусусан, педагог ходимларнинг иш ҳақи сўнгги 10 йилда биринчи марта 50 фоизгача кўпайтирилди. Кўрилган чора-тадбирлар туфайли аҳолининг реал умумий даромадлари 2017 йилга нисбатан 12 фоизга ошди.

Ҳар бир оила – тадбиркор”, “Ёшлар – келажагимиз” каби дастурлар доирасида 2 триллион сўмга яқин маблағ ажратилиб, жойларда 2 минг 600 дан ортиқ бизнес лойиҳалари амалга оширилди. Бу йилдан бошлаб, солиқларнинг прогноздан ошириб бажарилган қисми ҳисобидан ҳудудларда 5,5 триллион сўм қўшимча маблағ қолдирилди. Бу, ўтган йилга нисбатан

6 баробар, 2016 йилга нисбатан эса – шунга эътибор беришингизни сўрайман – 32 баробар кўпдир.

Халқаро муносабатларда очик ва амалий, фаол ташқи сиёсат олиб борилаётгани туфайли ишончли ҳамкор сифатида мамлакатимизнинг халқаро обрўси тобора ортиб бормоқда. Барча қўшниларимиз билан дўстона ва ўзаро ишонч руҳидаги муносабатларни янада мустаҳкамлаш бизнинг асосий вазифаларимиздан бирига айланди. 2018 йилда 18 та давлатлараро расмий ташрифлар амалга оширилди ва 52 миллиард долларлик 1 минг 80 та лойиҳа бўйича келишувларга эришилди. Жаҳон банки, Европа тикланиш ва тараққиёт банки, Ислон ва Осиё тараққиёт банклари, бошқа халқаро молия институтлари билан ҳамкорликдаги инвестициялар ҳажми 8,5 миллиард долларни ташкил этди. Бугунги кунда юртимизда, чет эл инвестициялари ҳисобидан қиймати 23 миллиард долларлик 456 та лойиҳа амалга оширилмоқда¹.

Шунингдек, Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М.Мирзиёев 2019 йилда мамлакатимизни ривожлантиришнинг энг муҳим устувор вазифалари тўғрисидаги Парламентга Мурожаатномасида (2018 йил 28 декабрь) қуйидагиларни таъкидлаб ўтдилар:

Жаҳон тажрибаси шуни кўрсатадики, қайси давлат фаол инвестиция сиёсатини юритган бўлса, ўз иқтисодиётининг барқарор ўсишига эришган. Шу сабабли ҳам инвестиция – бу иқтисодиёт драйвери, ўзбекча айтганда, иқтисодиётнинг юраги, десак, муболаға бўлмайди. Инвестиция билан бирга турли соҳа ва тармоқларга, ҳудудларга янги технологиялар, илғор тажрибалар, юксак малакали мутахассислар кириб келади, тадбиркорлик жадал ривожланади.

Шу ўринда бир савол туғилади: инвестиция деймиз, ислохотлар деймиз, модернизация, деймиз. Лекин бу ўзгаришлардан кўзланган асосий мақсад нима ўзи? Юртимизда яшаётган ҳар қайси инсон миллати, тили ва

¹ Ш.М.Мирзиёев 2019 йилда мамлакатимизни ривожлантиришнинг энг муҳим устувор вазифалари тўғрисидаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг Парламентга Мурожаатномаси. 2018 йил 28 декабрь.

динидан қатъи назар, эркин, тинч ва бадавлат умр кечирishi, бугун ҳаётдан рози бўлиб яшаши – бизнинг бош мақсадимиздир. Бу йўналишда олдимизда улкан вазифалар турибди. Мамлакатимиз тараққиёти ва халқимиз фаровонлиги биринчи навбатда ижтимоий соҳадаги ислоҳотларимиз самараси билан чамбарчас боғлиқ. Ёшларимизга муносиб таълим бериш, уларнинг илм-фанга бўлган интилишларини рўёбга чиқаришимиз керак. Шу мақсадда, мактабгача таълим тизимини ривожлантиришимиз, ўрта ва олий ўқув юр்தларининг моддий-техник базасини, илмий ва ўқув жараёнлари сифатини тубдан яхшилашимиз керак.

Ҳар бир раҳбар – у вазир ёки марказий идора бошлиғи бўладими, депутат ёки сенатор бўладими, компания ёки хўжалик бирлашмаси раиси, вилоят ёки туман ҳокими бўладими – барча-барчамиз бу ишни энг биринчи вазифамиз, деб билишимиз зарур. Биз фақат инвестицияларни фаол жалб қилиш, янги ишлаб чиқариш қувватларини ишга тушириш ҳисобидан иқтисодиётимизни жадал ривожлантиришга эришамиз. Иқтисодиётдаги ижобий натижалар эса ижтимоий соҳада тўпланиб қолган муаммоларни тизимли ҳал этиш имконини яратади. Буни ҳаммамиз чуқур тушуниб олишимиз ва ишимизни шу асосда ташкил этишимиз шарт.

Иқтисодиёт соҳасида олдимизда турган вазифалар ҳақида гапирганда, аввало кенг қамровли иқтисодий ислоҳотлар негизида қуйидаги мақсадлар мужассам эканини қайд этиш лозим:

- очик иқтисодиёт, соғлом рақобат, ишбилармонлик ва инвестиция муҳитини тубдан яхшилаш учун зарур шароитларни яратиш;
- иқтисодиётда давлат иштирокини камайтириш, хусусий секторни жадал ривожлантириш орқали янги иш ўринларини кўпайтириш;
- иқтисодиётни модернизация ва диверсификация қилиш, меҳнат унумдорлигини ошириш орқали юқори иқтисодий ўсишни таъминлаш;
- «яширин» иқтисодиётга қарши курашиш, унинг ҳажмини кескин қисқартириш;
- валютани эркинлаштириш сиёсатини изчил давом эттириш, барқарор

монетар сиёсатни амалга ошириш;

– иқтисодий ривожлантиришга доир стратегик вазифаларни рўёбга чиқаришга қодир малакали кадрларни тайёрлаш”¹.

Иқтисодий модернизациялаш шароитида хўжалик юритувчи субъектларда моддий, молиявий, меҳнат ва бошқа ресурслардан самарали фойдаланиш билан бир қаторда назорат тизимини ташкил этишнинг аҳамияти ҳам катта. Зеро, самарадорлик кўрсаткичларига ахборотнинг ишончлилиги ва етарлилиги бевосита таъсир кўрсатади, шу боис хўжалик юритувчи субъект фаолияти кўрсаткичлари маъсул шахслар томонидан молиявий ҳисоботларнинг бузиб кўрсатилишига олиб келиши мумкин. Бунинг натижасида мулкдорлар томонидан режалаштирилган муҳим дастурларнинг амалга ошмай қолиш эҳтимоли кучаяди.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сонли Фармонида белгиланган 2017–2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясида белгиланган вазифалардан келиб чиқиб, Ўзбекистонда амалга оширилаётган ижтимоий-иқтисодий ислохотлар даврида аудиторлик фаолиятининг норматив-ҳуқуқий ва услубий базаси такомиллаштирилмоқда, шунингдек, аудиторлик фаолиятини лицензиялашнинг соддалаштирилган ва муддатсиз тизими жорий этилмоқда, бу аудиторлик хизматлари бозорининг шаклланишига ва маҳаллий аудиторлик ташкилотлари аудиторлик компанияларининг йирик халқаро тармоқларига киришини таъминлашга имкон яратади¹.

2018 йил 19 сентябрда Ўзбекистон Республикаси Президентининг ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори қабул қилинди. Қарорда белгиланганидек, қатор муаммолар ва камчиликлар аудиторлик

¹ Ш.М.Мирзиёев 2019 йилда мамлакатимизни ривожлантиришнинг энг муҳим устувор вазифалари тўғрисидаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг Парламентга Мурожаатномаси. 2018 йил 28 декабрь.

фаолиятининг янада ривожланишига, бошқаришга оид қарорларни қабул қилиш ва корпоратив бошқарув сифатини ошириш учун аудиторлик хизматларининг аҳамиятини оширишга тўсқинлик қилмоқда, хусусан:

биринчидан, аудиторлик ташкилотларига ишонч даражаси паст, шунингдек, аудиторлик текширувига молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигини тасдиқлашнинг кафолати эмас, балки ортиқча ва малол келадиган маъмурий тартиб-таомил сифатида қаралмоқда;

иккинчидан, аудиторлик ташкилотларини танлаб олиш бўйича мавжуд чекловлар ва танловлар ўтказиш амалиёти кўп ҳолларда инсофсиз, шу жумладан нарх борасида инсофсиз рақобатни келтириб чиқаради, бунинг оқибатида аудиторлик хизматлари сифати ва аудиторлик хулосаларининг ҳаққонийлиги пасаймоқда;

учинчидан, аудиторларни махсус тайёрлаш ва уларнинг малакасини оширишнинг амалдаги тизими юзаки тусга эга бўлиб, профессионал тайёргарликнинг ва аудиторлик хизматлари сифатининг зарурий даражасини, шу жумладан аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартларига мослигини таъминламаяпти, бу эса аудитор касби нуфузининг пасайишига олиб келмоқда;

тўртинчидан, аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ташқи назорат қилишнинг самарали тизими мавжуд эмас, бу лицензияловчи органнинг ҳуқуқий таъсир чоралари чеклангани шароитида сифатсиз аудиторлик хизматларини кўрсатиш ҳолларига ва аудиторларнинг инсофсиз ҳатти-ҳаракатларига нисбатан тезкор чора кўриш имконини бермаяпти;

бешинчидан, аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари умумэтироф этилган халқаро аудит стандартларига тўлиқ мос эмас, бу эса хорижий инвесторларда маҳаллий корхоналар молиявий ҳисоботларининг ҳаққонийлигини тушуниш кўникмасининг шаклланишини таъминламаяпти.

Қарорда аудиторлик хизматлари бозорининг ривожланиши учун шароитларни янада яхшилаш ва аудиторлик фаолиятини тартибга солишда

¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сонли Фармони

халқаро стандартларга мувофиқ замонавий ёндашувларни жорий этиш мақсадида аудиторлик фаолиятини ривожлантиришнинг қуйидаги устувор йўналишларини амалга оширишни таъминлаш белгиланган:

аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонун ҳужжатларини такомиллаштириш, шу жумладан халқаро стандартлар асосида, аудиторлик хизматлари сифатини оширишга ва ишбилармонлар ҳамжамиятининг аудиторлик ташкилотлари иши натижаларига ишончини қўллаб-қувватлашга қаратилган аудиторлик ташкилотлари иши сифатини ташқи назорат қилишнинг таъсирчан тизимини шакллантириш;

ёшларни аудиторлик касбига жалб этиш, хусусан профессионал жамоат бирлашмаларининг тегишли олий таълим муассасалари билан фаол ҳамкорлигини таъминлаш;

аудиторлик ташкилотларининг халқаро аудиторлик тармоқларига жалб этилганлик даражасини ошириш, шу жумладан аудиторлик ташкилотларини, аудиторларни аудитнинг халқаро стандартларини қўллаш масалаларида фаол услубий жиҳатдан қўллаб-қувватлашни ташкил этиш;

аудиторлар республика жамоат бирлашмаларининг халқаро аудит стандартларини белгиловчи халқаро ташкилотлар билан ўзаро ҳамкорлик қилиш, ушбу стандартларни қўллаш соҳасида жаҳоннинг илғор тажрибасини оммалаштириш бўйича фаолиятини фаоллаштириш¹.

Қарорга мувофиқ 2019 йилнинг 1 январидан бошлаб шундай тартиб ўрнатиладики, унга мувофиқ:

тижорат ташкилоти, агар у ҳақдаги ахборот Тадбиркорлик субъектларининг ягона давлат реестрига киритилган санадан бошлаб уч ой давомида аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензияга эга бўлган аудиторлик ташкилотлари реестрига киритилмаган бўлса, ўз номида «аудиторлик ташкилоти» сўзларидан фойдаланишга ҳақли эмас;

аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензия лицензиатга барча турдаги аудиторлик текширувларини ўтказиш ҳуқуқини беради;

¹ Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори.

аудиторлик ташкилотининг устав капитали аудиторлик ташкилоти фаолиятини амалга оширишда бевосита фойдаланиладиган мол-мулкдан, шу жумладан пул маблағларидан шакллантирилади;

аудиторлик ташкилоти асосий иш жойи ҳисобланган аудиторларнинг энг кам сони камида тўрт нафар штатдаги аудитордан иборат бўлади;

айнан битта хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик текшируви кетма-кет етти йилдан ортиқ бўлмаган муддатда ўтказилади;

Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан аудиторларнинг республика жамоат бирлашмалари билан биргаликда ҳар уч йилда камида бир марта аудиторлик ташкилотлари ишининг сифати ташқи назоратдан ўтказилади;

аудиторлик ташкилотлари ўзларининг веб-сайтларида ёки аудиторлар жамоат бирлашмаларининг веб-сайтларида ўтказилган мажбурий аудиторлик текширувлари тўғрисидаги ахборотни хўжалик юритувчи субъектнинг идентификация маълумотларини ва аудиторлик хулосасини кўрсатган ҳолда эълон қилади.

Шунингдек, қарорга мувофиқ 2019 йил 1 январдан бошлаб аудиторлик ташкилотлари устав капиталининг энг кам миқдорига доир; аудиторлик ташкилотлари раҳбарларининг аттестациядан ўтиши бўйича; устав капиталида давлат акциялари (улушлари) тўплами 50 фоиздан ортиқ бўлган корхоналарда ташқи аудитни ўтказиш учун аудиторлик ташкилотини Ўзбекистон Республикаси Хусусийлаштирилган корхоналарга кўмаклашиш ва рақобатни ривожлантириш давлат қўмитаси ва Молия вазирлиги томонидан белгиланадиган рўйхат ичидан танлов асосида танлаш тўғрисидаги талаблар бекор қилинди.

Шунингдек, 2020 йил 1 январдан:

а) ҳисобот йили якуни бўйича қуйидаги шартлардан бир вақтнинг ўзида иккитасига жавоб берган тижорат ташкилотлари ҳам ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим:

активларнинг баланс қиймати энг кам иш ҳақининг 100 минг баробар миқдоридан ортиқ бўлса;

махсулотларни (ишларни, хизматларни) реализация қилишдан тушум энг кам иш ҳақининг 200 минг баробар миқдоридан ортиқ бўлса;

ходимларнинг ўртача йиллик сони 100 кишидан ортиқ бўлса;

б) аудиторлик ташкилотлари аудиторлик фаолиятини фақат Халқаро бухгалтерлар федерацияси томонидан нашр этиладиган халқаро аудит стандартлари асосида амалга оширади;

в) мажбурий аудиторлик текширувларини ўтказувчи аудиторлик ташкилотлари иши сифатининг ташқи назорати натижалари Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг веб-сайтида эълон қилинади.

Қарорга мувофиқ:

аудитор малака сертификати дастлаб беш йиллик муддатга берилади, навбатдаги муддат ўн йилга узайтирилади ва ундан кейин муддатсиз даврга берилади;

халқаро бухгалтер сертификати мавжуд бўлганда аудитор малака сертификатини беришни ва амал қилиш муддатини узайтиришни, шунингдек, 10 йилдан кам бўлмаган узлуксиз аудитор иш стажи мавжуд бўлганда аудитор малака сертификатининг амал қилишини муддатсиз даврга узайтиришни малака имтиҳонини топширмасдан амалга оширилади;

«бухгалтерия ҳисоби» ва «аудит» мутахассисликлари бўйича магистр дипломига эга бўлган аудитор малака сертификатини олишга талабгорлар учун аудиторлик ташкилотида бир йилдан кам бўлмаган амалий иш стажига (шу жумладан, ўриндошлик асосида) эга бўлиш талаби ўрнатилади.

Қарорга мувофиқ Ўзбекистон Республикаси Давлат солиқ қўмитаси қуйидагиларни таъминлаши лозим:

а) ҳар йили 1 июлга қадар мажбурий аудиторлик текширувидан ўтган хўжалик юритувчи субъектлар тўғрисида қуйидаги ахборотни ўз веб-сайтида жойлаштириш:

хўжалик юритувчи субъектнинг идентификация маълумотлари (солиқ тўловчининг номи ва идентификация рақами);

аудиторлик ташкилотининг идентификация маълумотлари (номи, аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензиянинг санаси ва рақами);

аудиторлик хулосасининг нусхаси;

б) мажбурий аудиторлик текширувини ўтказмаган хўжалик юритувчи субъектларга нисбатан ўз вақтида чоралар кўриш;

в) қуйидагилар бўйича маълумотлар базасини шакллантириш:

мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши шарт бўлган хўжалик юритувчи субъектлар тўғрисида;

мажбурий аудиторлик текшируви ўтказилишидан бўйин товлаган хўжалик юритувчи субъектлар ва уларнинг мансабдор шахсларига нисбатан қўлланилган молиявий санкциялар тўғрисида.

Аудиторлик ташкилотлари томонидан аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари асосида кўрсатиладиган аудиторлик хизмати хўжалик юритувчи субъектлар фаолиятини яхшилашда ва уларни самарадорлигини оширишда муҳим шартлардан бири бўлиб ҳисобланади. У хўжалик юритувчи субъектларни молиявий ресурслардан оқилона фойдаланиш даражасини, фойдаланилмаган ишлаб чиқариш резервларини аниқлашда, хўжалик юритувчи субъектларни келгусида молиявий ҳолатини янада яхшилаш бўйича таклифлар ишлаб чиқиш имконини яратади.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сонли Фармонида белгиланган 2017–2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегияси, 2018 йил 28 декабрдаги Ўзбекистон Республикаси Президенти Ш.М.Мирзиёевнинг 2019 йилда мамлакатимизни ривожлантиришнинг энг муҳим устувор вазифалари тўғрисидаги Парламентга Мурожаатномасида белгиланган вазифалардан келиб чиқиб келтирилган маълумотлар, асосий тушунча ва қарашлар, устувор йўналишлар ва хулосаларни пухта ўзлаштиришлари, келгуси фаолиятларида

самарали фойдаланишлари ҳамда ижодий ёндашишларини таъминлаш фаннинг олдида турган асосий вазифалар бўлиб ҳисобланади.

“Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари” фанининг мақсади хўжалик юритувчи субъектларда аудиторлик текширувини ўтказишда аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларининг роли, молиявий ресурслардан оқилона фойдаланиш даражаси, фойдаланилмаган ишлаб чиқариш резервларини аниқлаш, аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари асосида кўрсатиладиган аудиторлик хизматида фойдаланиладиган ахборот манбалари, комплекс аудиторлик текширувини мазмуни ва асосий тамойиллари, хўжалик фаолиятини ифодаловчи кўрсаткичларни комплекс таҳлил қилиш усуллари, бошқарув тизимида комплекс аудитни ташкил қилишни шакл ва усуллари билиш ва улардан фойдалана олиш, аудиторлик ташкилотларининг касбга доир хизматлари, хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти билан танишиш, аудитни режалаштириш, муҳимлик ва аудиторлик rischi, аудиторлик ҳужжатлари ва далиллари, аудиторлик танлаш, эксперт ишидан фойдаланиш, аудитда меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этилишини текшириш, аудитор иш сифатини назорат қилиш, молиявий ҳисобот таркибидаги бошқа маълумотлар, махсус саволларни текшириш натижалари бўйича аудиторнинг ҳисоботи, аудиторлик текширувлар натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш, аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари бўйича тайёрлаш каби масалалар ҳисобланади.

Фаннинг мақсадидан келиб чиққан ҳолда ўқитишнинг вазифалари қилиб қуйидагиларни ўз ичига олади: хўжалик юритувчи субъектларни молиявий ҳисобот маълумотлари қонун ҳужжатларига мослигини аниқлаш мақсадида текшириш тўғрисида тушунча ҳосил қилиш; аудиторлик текширувлари натижаларини умумлаштириш ва баҳолаш; молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборот тўғрилиги ва қонун ҳужжатларига мослигини аниқлаш мақсадида текшириш усуллари ўргатиш; аудиторлик ҳисоботида молиявий

хўжалик операцияларини қонунийлиги бузилиши фактларини ҳамда уларни бартараф этиш юзасидан таклифларни акс эттиришни ўргатиш; аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини тайёрлаш ва ҳаказо.

Мамлакатимизда шаклланган ва ривожланаётган аудиторлик фаолиятини ҳуқуқий-меъёрий тартибга солиш тизимини учта поғонага бўлиш мумкин. Ушбу тизимнинг биринчи (юқори) поғонасида Ўзбекистон Республикасининг «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуни (янги таҳрири) туради. Ушбу қонун Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг 2000 йил 26 майдаги қарорига мувофиқ қабул қилинган бўлиб, 29 моддадан иборат.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси қонунини амалга ошириш мақсадида қабул қилинган ҳукумат қарорларини ҳам ушбу тизимнинг биринчи поғонасига киритиш мумкин. Жумладан, 22 сентябр 2000 йилда Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 365-сонли «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги қарор қабул қилинди.

Ушбу қарорга мувофиқ «Аудиторлик хулосаларини солиқ органлари ва бошқа назорат органлари томонидан ҳисобга олиш тартиби тўғрисидаги Низом», «Мажбурий аудиторлик текшируви ўтказишдан бўйин товлаганлиги учун хўжалик юритувчи субъектлардан жарима ундириш тартиби тўғрисидаги Низом» ва «Аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун аудиторлик ташкилотларига лицензия бериш тўғрисидаги Низом» тасдиқланган.

Аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизимининг иккинчи поғонаси – аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларини (АФМС) ва бошқа меъёрий ҳужжатларни ўз ичига олади. Аудиторлик фаолияти миллий стандартлари – бу барча аудиторлик ташкилотлари ўзларининг профессионал фаолиятлари жараёнида риоя қилишлари лозим бўлган ягона асосий тамойиллардир. Стандартлар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан ишлаб чиқилиб тасдиқланади ва Адлия вазирлигида рўйхатга

олинади. Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари Халқаро аудиторлик стандартлари – ХАС (International Standards of Auditing - ISAs) негизда ишлаб чиқилади ва асосан аудиторлик текширувларини ўтказиш қоидаларини белгилайди. Бу қоидалар молия-хўжалик фаолиятининг барча субъектларида бир хил қўлланилади.

Аудиторлик фаолиятини амалга ошириш жараёнида аудиторлик стандартларига риоя қилиш аудит сифатини ва унинг натижалари ишончилигини кафолатлайди. Аудиторлик фаолияти миллий стандартларини халқаро стандартлар талаблари даражасига етказиш учун шакл ва мазмун жиҳатидан кенг қамровли ишлар амалга оширилмоқда.

Аудиторлик стандартларининг аҳамияти қуйидагилардан иборат:

уларга риоя қилинганда аудиторлик текширувларининг юқори сифатли бўлиши таъминланади;

аудиторлик амалиётига янги илмий ютуқларни жорий этишга ёрдам беради;

муайян вазиятларда аудиторлар қандай иш тутишларини белгилаб беради.

Шунингдек, «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги қонуннинг 6-моддасига мувофиқ аудиторлик ташкилоти «Аудиторлик текширувининг шакллари ва усулларини мустақил белгилайди». Демак, аудиторлик ташкилоти ўзининг ички иш стандартларини шакллантириши ва буйруқ билан тасдиқлаши зарур. Ички стандартларда текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг тармоқ, технологик ва бошқа хусусиятлари акс эттирилиши керак. Аммо, уларнинг қоидалари халқаро ва миллий стандартлар қоидаларидан четга чиқмаслиги лозим. Ички стандартларни аудиторлик фаолияти ҳуқуқий-меъёрий тартибга солиш тизимининг учинчи поғонасига киритиш мумкин.

Демак, учинчи поғона – халқаро ва миллий стандартларни тадбиқ қилиш учун зарур ҳужжатлар тўплами, яъни аудиторлик ташкилотининг ички стандартларидан иборат. Бу ҳужжатлар стандартларни қўллаш ва улар

асосида аудиторлик фаолиятини ташкил этишга доир маълумотларни ўз ичига олади.

1.2. Аудиторлик фаолияти миллий стандартларини ишлаб чиқувчи профессионал ташкилотлар

Ўзбекистонда аудит 1991 йилда ташкил топа бошлади. Ушбу даврда аудиторлик фаолиятини ҳуқуқий тартибга солувчи бир қатор меъёрий ҳужжатлар қабул қилинди.

Асосий меъёрий ҳужжатлар қуйидагилардан иборат:

1. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси қонуни. 1992 йил 9 декабр, Тошкент ш.

2. Янги тахрирдаги «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси қонунини кучга киритиш тўғрисидаги Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлис қарори. 2000 йил 26 май, Тошкент ш.

3. «Молиявий назоратни ўтказиш ва хўжалик ҳаётига аудиторлик шаклидаги назоратни тадбиқ, этиш тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 3 майдаги 198-сонли қарори.

4. «Аудиторлар ва аудиторлик фирмаларни Давлат рўйхатидан ўтказиш Низомини тасдиқлаш тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1993 йил 17 июндаги 293-сонли қарори.

5. «Юридик шахсларга Ўзбекистон Республикаси ҳудудида аудиторлик фаолияти билан шуғулланиш ҳуқуқини берувчи махсус рухсатнома (лицензия) бериш тартиби тўғрисида Низом». Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги томонидан 1993 йил 10 майда 41-сон билан тасдиқланган.

6. «Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги 365-сонли қарори.

7. Аудиторнинг малакавий сертификатини бериш тўғрисидаги Низом. Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2000 йил 13 октябрда 977-сон билан рўйхатга олинган ва бошқалар.

8. Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида”ги 2007 йил 4 апрелдаги ПҚ-615-сон қарори.

9. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 26.11.2010 йилдаги ПҚ-1438 сонли “2011-2015 йилларда Республика молия-банк тизимини янада ислоҳ қилиш ва барқарорлигини ошириш ҳамда юқори халқаро рейтинг кўрсаткичларига эришишнинг устувор йўналишлари тўғрисида”ги қарори.

10. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелда қабул қилинган 4720-сонли “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги фармони.

11. Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори.

12. “Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги Низом”. Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2018 йил 14 ноябрдаги 144-сон буйруғи Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2018 йил 21 декабрда 3105 – сон билан рўйхатдан ўтказилган.

13. Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти миллий стандартлари.

Аудиторлик текшируви натижалари кўпчилик иқтисодий қарорларни қабул қилиш учун асос бўлганлиги сабабли барча давлатларда аудит етарли даражада қатъий тартибга солинади. Уларнинг айримларида (масалан, Францияда) аудитнинг меъёрлари, меъёрий ҳужжатларини белгилаб, аудиторлар ва аудиторлик фирмаларини рўйхатга олиш ва улар фаолияти устидан назоратни амалга ошириш йўли билан давлат ушбу жараёнга аралашади. Бошқа давлатларда (АҚШ, Англия) ушбу жараён касбий ижтимоий аудиторлик ташкилотлар томонидан тартибга солинади.

Ҳозирги вақтда Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизими ташкил топиш босқичидадир. Аудиторлик фаолиятини тартибга солиш идораларининг ҳуқуқ ва мажбуриятларини, давлат ва ижтимоий аудиторлик ташкилотларининг аҳамияти ва фаолиятини аниқлаш жараёни кетмоқда. Қуйида беш асосий босқичдан иборат, кўп босқичли аудиторлик фаолиятини тартибга солиш меъёрий тизими ажратиб кўрсатилиши мумкин:

Биринчи босқич - молиявий-иқтисодий тизимда аудитнинг ўрни, аҳамияти, вазифаларини белгиловчи Ўзбекистон Республикаси "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги қонуни (янги таҳрир) 2000 йил 26 май.

Иккинчи босқич - барча объектлар учун мажбурий бўлган аудиторлик фаолиятини тартибга солиш умумий масалаларини белгиловчи қонунчиликка оид ва меъёрий ҳужжатлар. Уларга қуйидагилар киради:

1. "Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларининг аҳамиятини ошириш тўғрисида"ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги 365-сонли қарори.

2. Аудиторнинг малакавий сертификатини бериш тўғрисидаги Низом". Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2000 йил 13 октябрда 977-сон билан рўйхатга олинган ва бошқалар.

Учинчи босқич - Молия вазирлиги томонидан ишлаб чиқиладиган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан тасдиқланаётган аудиторлик фаолияти стандартлари. Улар аудиторлик хизмати бозоридаги барча субъектлар учун аудит меъёрларини белгилайди ва улар қуйидагилардан иборат:

3-сонли АФМС «Аудитни режалаштириш».

5-сонли АФМС «Аудитор иши сифатини назорат қилиш».

6-сонли АФМС «Аудитни ҳужжатлаштириш».

9-сонли АФМС «Муҳимлилик ва аудиторлик таваккалчилиги».

10-сонли АФМС «Молиявий ҳисоботдаги бошқа маълумот».

11-сонли АФМС «Маълумотларга компьютер ёрдамида ишлов бериш шароитида аудит».

12-сонли АФМС «Аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини баҳолаш».

13-сонли АФМС «Таҳлилий амаллар».

14-сонли АФМС «Аудитда танлаб олиш».

16-сонли АФМС «Эксперт ишидан фойдаланиш».

24-сонли АФМС «Молиявий ҳисоботнинг чалкашликлари аниқланганида аудиторлик ташкилотининг иш тутиши».

25-сонли АФМС «Аудиторлик текшируви ўтказилаётганда меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этилишини текшириш».

31-сонли АФМС «Хўжалик юритувчи субъектлар фаолияти билан танишиш».

50-сонли АФМС «Аудиторлик далиллари».

55-сонли АФМС «Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги битимлар бўйича аудиторлик далиллари олиш таомиллари».

56-сонли АФМС «Молия ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар».

60-сонли АФМС «Бошқа аудиторнинг иш натижаларидан фойдаланиш».

70-сонли АФМС «Молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик ҳулосаси».

80-сонли АФМС «Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудиторнинг ҳисоботи».

90-сонли АФМС «Аудиторлик ташкилотларнинг касбий хизмати».

4-сонли АФМС «Аудиторлик ташкилотининг ички стандартларига қўйиладиган талаблар».

Тўртинчи босқич - аудиторлик фаолияти ва аудитнинг махсус турларини ўзига хос бўлган масалаларини тартибга солувчи аудиторлик фаолиятининг махсус стандартлари ҳамда вазирлик ва идораларнинг меъёрий ҳужжатлари.

Бешинчи босқич - аудит ўтказишда тегишли аудиторлик ташкилоти аудиторлари ҳаракатини тартибга солувчи фирма доирасидаги аудиторлик стандартлари.

«Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси қонунига мувофиқ аудиторлик фаолияти (профессионал хизматлар бундан мустасно) махсус рухсатнома (лицензия) асосида амалга оширилади. Аудиторлик ташкилотларига аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензия махсус ваколатли давлат органи - Ўзбекистон Республикаси молия вазирлиги томонидан берилди. Бу орган аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи норматив ҳужжатларини, шу жумладан аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларини ўз ваколатлари доирасида ишлаб чиқади ва тасдиқлайди.

Шунингдек, аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солиш тизимининг шаклланиши ва ривожланишида профессионал жамоат ташкилотлари ҳам муҳим ўрин тутди. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси қонунига мувофиқ аудиторларнинг республика жамоат бирлашмаси аудиторларнинг ихтиёрий асосларда бирлаштирадиган нодавлат ноижорат ташкилотидир.

Аудиторларнинг республика жамоат бирлашмаси аудиторларнинг малака даражасини ривожлантиришга ва сақлаб туришга, уларнинг касбий манфаатлари ҳимояланишига кўмаклашишга даъват этилгандир.

Аудиторларнинг республика жамоат бирлашмаси:

аудиторларнинг таълим дастурларини ва аудиторлик малака сертификатини олиш ҳуқуқига доир малака имтиҳонларини топшириш тартибини ишлаб чиқишда;

аудиторлар малака сертификатини олиш ҳуқуқига доир малака имтиҳонларини ўтказишда;

аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонун ҳужжатларини такомиллаштириш юзасидан таклифлар тайёрлашда;

аудиторлик ташкилотлари фаолиятини мажбурий рейтинг баҳолашни ташкил қилишда иштирок этади.

I. Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси (ЎБАМА) – бухгалтерлар, аудиторлар, илмий ва педагогик ходимлар, солиқлар бўйича маслаҳатчиларнинг республика жамоат ташкилоти бўлиб, ўз аъзоларини улар манфаатлари ва мақсадларининг умумийлиги, ҳудудий ёки профессионал тамойиллар бўйича бирлаштиради.

Ассоциация Ўзбекистон Республикасида бухгалтерлар ва аудиторлар касб малакасини ривожлантириш ва уларни халқаро стандартлар талабларига мослаштиришни таъминлайди. Шунингдек, бухгалтерлар ва аудиторларни профессионал ҳимоялашда амалий ёрдам кўрсатади.

Ассоциация бухгалтерия ҳисоби, аудиторлик фаолияти, солиққа тортиш, хусусийлаштириш, қимматли қоғозлар бозори, корхоналар молия- хўжалик фаолиятининг таҳлили ва молиявий менежмент бўйича қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларни ишлаб чиқишда иштирок этади. Шу билан бирга юқорида санаб ўтилган масалалар бўйича маслаҳатлар беради ва «ҳаммаси бухгалтерлар учун» номли ойлик бюллетен, ўқув, меъёрий ҳамда услубий адабиётлар нашр қилади.

II. Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси (ЎАП) – малака сертификатига эга мустақил аудиторларни ихтиёрий тарзда бирлаштирувчи, мустақил нотижорат жамоат ташкилоти. Аудиторлар Палатасининг асосий мақсади аудиторларнинг профессионаллик даражасини ривожлантириш ва қўллаб-қувватлашга ёрдам кўрсатиш, ўз аъзоларининг касбга оид манфаатларини давлат ва жамоат органларида ҳимоя қилиш, ҳамда касбга оид талаблар бўйича барча ўзгаришлар тўғрисидаги ва ахборот таъминоти бўйича алоқа ўрнатишдан иборат.

1.3. Аудиторлик фаолияти миллий стандартларининг ва халқаро аудиторлик стандартларининг ҳуқуқий даражаси, ХАСнинг миллий стандартлар сифатида қўлланилиши

Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари халқаро аудиторлик стандартларига мувофиқ равишда ишлаб чиқилади ва амалиётга татбиқ этилмоқда. Қуйида халқаро ҳамда миллий аудиторлик стандартларининг бир бирига мос келиши ва улар ўртасидаги фарқлар тўғрисида айтиб ўтамиз.

№	Стандарт №	Халқаро аудиторлик стандартларининг номи	Миллий аудиторлик стандартлари ўртасидаги фарқлар
1.	100	Тасдиқлаш тўғрисидаги келишув	Бундай стандарт мавжуд эмас
2.	120	Халқаро аудиторлик стандартларининг тизими (ХАСнинг концептуал асослари)	Бундай стандарт мавжуд эмас
3.	200	Молиявий ҳисобот аудитини тартибга солишнинг мақсади ва умумий тамойиллари	Бундай стандарт мавжуд эмас
4.	210	Аудит бўйича келишув шартлари	Бундай стандарт мавжуд эмас
5.	220	Аудиторлик ишининг сифат назорати	5-сонли АФМС. Аудитор ишининг сифатини назорат қилиш
6.	230	Ҳужжатлаштириш	6-сонли АФМС Аудитни ҳужжатлаштириш
7.	240	Товламачилик ва хато.	24-сонли АФМС. Молиявий ҳисоботнинг чалкашликлари аниланганида аудиторлик ташкилотининг иш тутиши.
8.	250	Молиявий ҳисобот аудитида қонунлар ва меъёрий - ҳуқуқий ҳужжатларни кўриб чиқиш.	25-сонли АФМС. Аудиторлик текшируви ўтказилаётганда меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этилишини текшириш
9.	300	Режалаштириш	3-сонли АФМС. Аудитни режалаштириш
10.	310	Мижознинг фаолияти (бизнеси) билан танишув	31-сонли АФМС. Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш.
11.	320	Аудитда муҳимлик	9-сонли АФМС. Муҳимлик ва аудиторлик таваккалчилиги
12.	400	Аудиторлик рискини баҳолаш ва ички назорат	9-сонли АФМС. Муҳимлик ва аудиторлик rischi
13.	401	Компьютер маълумотлар тизими соҳасида аудит	11-сонли АФМС. Компьютерда ишланган маълумотлар (КИМ) нинг аудити
14.	450	Аудит ўтказиш жараёнида аниқланган бузиб кўрсатишларни баҳолаш	12-сонли АФМС. Аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини баҳолаш
15.	402	Хизмат кўрсатадиган ташкилотларнинг хизматларидан фойдаланишда аудит субъектининг масалалари	Бундай стандарт мавжуд эмас
16.	500	Аудиторлик исботи (Audit Evidence)	50-сонли АФМС. Аудиторлик далиллар.
17.	501	Аудиторлик исботи –	Бундай стандарт мавжуд эмас
18.	505	Ташқи тасдиқлаш	Бундай стандарт мавжуд эмас
19.	510	Дастлабки иш – давр бошига баланс (Initial Engagements – Opening Balances)	Бундай стандарт мавжуд эмас

20.	520	Таҳлилий тадбирлар	13-сонли АФМС. Таҳлилий амаллар.
21.	530	Аудиторлик танлаш ва тестлар ўтказишнинг бошқа танлама тадбирлари	14-сонли АФМС. Аудиторлик танлаш
22.	540	Бухгалтерлик баҳолашнинг аудити	Бундай стандарт мавжуд эмас
23.	550	Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги битимлар бўйича аудиторлик далилларини олиш тадбирлари	55-сонли АФМС. Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги битимлар бўйича аудиторлик далилларини олиш таомиллари
24.	560	Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар	56-сонли АФМС. Молия ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар
25.	570	Узлуксиз фаолият	Бундай стандарт мавжуд эмас
26.	580	Субъект раҳбариятининг аудиторга тайёрлаган тақдими	Бундай стандарт мавжуд эмас
27.	600	Бошқа аудиторнинг иш натижаларидан фойдаланиш	60-сонли АФМС. Бошқа аудиторнинг иш натижаларидан фойдаланиш
28.	610	Ички назорат хизматининг ишларини кўриб чиқиш	Бундай стандарт мавжуд эмас
29.	620	Эксперт ишидан фойдаланиш	16-сонли АФМС. Эксперт ишидан фойдаланиш.
30.	700	Молиявий ҳисобот бўйича аудиторлик ҳисоботи (хулосаси)	70-сонли АФМС. Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосаси
31.	710	Таққословчи кўрсаткичлар	Бундай стандарт мавжуд эмас
32.	720	Аудит ўтказилган молиявий ҳисоботлардаги, ҳужжатлардаги бошқа маълумотлар	10-сонли АФМС. Молия ҳисоботи таркибида бошқа маълумотлар
33.	800	Махсус саволлар бўйича тайинланган аудитнинг келишуви бўйича аудиторлик ҳисоботи	80-сонли АФМС. Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудиторнинг ҳисоботи
34.	810	Перспектив молиявий маълумотларни текшириш	Бундай стандарт мавжуд эмас
35.	910	Молиявий ҳисоботнинг шарҳи бўйича келишув	90-сонли АФМС. Аудиторлик ташкилотларининг касбга доир хизматлари
36.	-	Бундай стандарт мавжуд эмас	4-сонли АФМС. Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларига қўйиладиган талабларни тасдиқлаш
37.	920	Молиявий ҳисоботларга нисбатан келишилган тадбирларни бажариш бўйича келишув	Бундай стандарт мавжуд эмас
38.	930	Молиявий ҳисоботларга нисбатан келишилган тадбирларни бажариш бўйича келишув	Бундай стандарт мавжуд эмас

1.4. Иқтисодийни глобаллашуви ва Халқаро аудиторлик стандартларининг қўлланилиши

Аудит кўп йиллик тарихга эга, аудитнинг ватани Англия ҳисобланиб, бу ерда 1864 йилда Компаниялар тўғрисида қонунда аудит илк бор жаҳонда мустақил молиявий назорат расмий мақомига эга бўлди.

Англия ва АҚШда аудиторлик фаолиятини тартибга солиш билан махсус ташкилотлар шуғулланиб, улар ўз аудит стандартлари, шунингдек, касбий этика кодексларини ишлаб чиққан ва тасдиқлаган, яъни сифатли аудитни ўтказиш учун бирмунча қулай инфратузилма яратган.

XX асрнинг иккинчи ярмида иқтисодийнинг дастлабки глобаллашув йўналишлари белгиланиб, улар аудиторлар, инвесторлар ва турли мамлакатлар молиявий ҳисобдорлигидан фойдаланувчилар учун маълум йўриқнома материаллари яратишни талаб этди. Бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартлари (БҲҲС) ва Халқаро аудит стандартлари (ХАС) шундай йўриқнома материалларига айланди. ХАС деганда ягона қоида ва усуллар тушунилиб, аудитор аудиторлик текширувини ўтказиш ва уларнинг натижаларини расмийлаштиришда уларга амал қилиши керак.

1977 йилда ташкил этилган **Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси (ХБФ) (International Federation of Accountants – IFAC)** ХАСни ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш билан шуғулланади. 1977 йилдан бошлаб, ривожланган мамлакатларда фойдаланилувчи миллий стандартлар ХБФ томонидан таклиф этилган дастлабки ХАС учун асос сифатида хизмат қилди.

ХАС, биринчи навбатда, (замонавий “Big Four”) гуруҳи таркибига кирувчи халқаро аудиторлик ташкилотларида фойдаланила бошлади, чунки улар асосан трансмиллий корпорацияларда аудит ўтказиб, уларнинг инвесторлари молиявий ҳисоботларнинг шаффофлиги ва ХАСга кўра, аудиторлик ҳулосасини тақдим этишни талаб этганлар.

Табиатда ҳеч нарса доимий эмас, глобал иқтисодий ва молиявий ўзгаришлар туфайли ХАСни доимий қайта кўриш ва ўзгартиришлар киритиш талаб этилиб, 1977 йилдан бошлаб, ҳар йили ХБФ томонидан мавжуд

стандартлар замонавий таҳрирда нашр этилади, заруратга кўра янгилари қўшилади.

Иккинчи минг йилликнинг бошланиши халқаро даражада биринчи навбатда Европа Ҳамжамияти даражасида аудиторлик фаолиятини жиддий ислоҳ этиш билан нишонланди. Натижада кўплаб мамлакатларда, шу жумладан ЕИ мамлакатларида янги халқаро стандартларни жорий этиш тавсия этилди.

Натижада кўп давлатларда, шу жумладан Европа давлатлари ҳам аудит талаблари ХАС Халқаро аудиторлик амалиёти қўмитаси (ХААҚ) томонидан тавсия этилган халқаро ахлоқ кодекси орқали аудиторлик фаолиятига катта назорат ва эътибор қаратгандир. Масалан: Россия Федерацияси молия вазирлиги қошида “Аудиторлик фаолияти иттифоқи” тузилган ёки бўлмаса, АҚШда 2002-йилда “Сарбейнса оксли” қонуни қабул қилинган, шу асосда ҳозирги вақтда бухгалтер ҳисоботи ва аудиторлик назорати актив фаолият юритиб келмоқда. Европа иқтисодий майдонида, молиявий уйғунлик кучайиб бормоқда ва жамоатчилик назоратини яратиш ва ривожлантириш, 8-Европа комиссиясининг кўрсатмасига бинонан киритилгандир. Бунда янги версия бўйича комплекслар доирасида маҳсулотлар ишлаб чиқариш амалга оширилиб келинмоқда. Бу ўз ўрнида инвесторларни ишончини қайта тиклаш ва кучли молиявий жанжаллардан юқори ҳимоя даражасида ўтиш кафолатини беради. Мустақил аудитни ташкил етиш иттифоқ давлатлар ўртасида янги иш фаолияти ҳисобланиб, бунда давлат мулкани ўзлаштирилиши, қимматли қоғозлар бозорини ривожлантириш ва халқаро молиявий бозорга кириш кўзда тутилгандир.

2006-йилдан бошлаб ЕИ ўз аъзоларига ХАСга ўтишни ва фойдаланишни тавсия қилди ва улардан кўпчилиги ХАС ишлатиб келмоқда. МДХ давлатларидан Қозоғистон ва Қирғизистон ҳам ХАСга ўтгандир. Ҳамда иттифоқ майдонидаги давлатлардан бўлмиш Озарбайжон, Арманистон ва Грузия миллий таркибда ХАСдан бевосита фойдалана бошлади. Шунингдек Ўзбекистон ҳам ХАС асосида ўзининг миллий стандартини яратди.

Аудиторлик текшируви методикаси зарурати бухгалтерия ҳисоби ва аудитда кўп кўзга ташланади. Биринчидан ишлаб чиқарилган ягона ҳисоб стандартлари ва принциплари бухгалтерия ҳисоботининг ягона бўлишига сабаб бўлади ва аудитга умумий ёндашиш имкониятлари пайдо қилади, трансмилий корпорацияларни ўсишига ҳам сабаб бўлади ва улар турли давлатларда бухгалтерия ҳисоботининг юритилишини ягона принципларини ишлаб чиқади.

Аудит нормаларини ишлаб чиқаришда асосий ўринни Халқаро бухгалтерлар федерацияси эгаллайди. Бу федерация ҳар қандай халқаро ташкилот каби ўзининг устави ва конституциясига эгадир. Халқаро бухгалтерлар федерациясининг уставига кўра бу ташкилотнинг асосий вазифаси дунё миқёсида “бухгалтер” касбига эътиборини кучайтириш ва ҳисоб-китоб стандартларини дунё талабига мос келишлигини таъминлашдир. ХБФнинг қошида халқаро аудиторлик амалиёт кўмитаси (ХААҚ) мавжуд бўлиб, у, аудит нормативларини, мажбуриятларини ва ҳисоб-китоб жараёнида пайдо бўлган муаммоларни бартараф этиш вазифасини бажаради. Шунинг ҳам таъкидлаш керакки бу мажбуриятлар (талаблар) иттифоқга аъзо бўлмаган давлатлар учун мажбурий эмас. Ҳар бир давлатнинг молиявий ва аудиторлик хизматларини назорат қиладиган идоралар мавжуд. Аудитнинг халқаро нормативларини ишлаб чиқариш шулардан иборат:

1. "ХААҚ" молиявий таклифлар киритади ва уларни ижро этишда ёрдам беради.

2. Жамланган маълумотларни ўрганиб, уларни стандарт ва нормативларини кўриб чиқади. Иттифоқга аъзо бўлган давлатларда қўлланишини таъминлайди.

3. Норматив режаларни ўрганувчи ташкилот ишлаб чиқади ва уни тасдиқлаш учун ХААҚга беради.

4. ХААҚ умумий таркибнинг 3/4 лекин 9 овоздан кам бўлмаган овоз билан режани тасдиқлайди.

5. Режа нормативларини ўрганиб чиқиш учун иттифоқга аъзо бўлган давлатларга жўнатилади.

6. Изоҳларни ўрганувчи ташкилот томонидан ўрганиб чиқилади ва ХААҚга юборилади.

7. ХААҚ умумий таркибнинг 3/4 лекин 9 овоздан кам бўлмаган овоз билан режани тасдиқлайди.

8. Тасдиқдан ўтган режа (дастур) тайёр меъёрларга жавоб берадиган ҳужжат сифатида чоп этилади ва амал қилиш кучига киради.

ХААҚ халқаро федерацияси бухгалтерлар доимий аъзоси ҳисобланади. ХААҚнинг аъзолари иттифоқга аъзо бўлган давлатларида фаолиятини юритишади. Кенг қамровли ишлар олиб бориш мақсадида у ташкилотга аъзо бўлмаган давлатлардан фуқаролари ҳам аъзо бўлиши мумкин. Айни вақтда ХААҚнинг вазифаларини стандартларни тўғрилигини кафолат берувчи иттифоқ бажаради. Унинг таркибига мониторинг уюшмаси ҳам киради. У ХААҚ аъзоларини ҳамкорлигини назорат қилади. Шундай қилиб ХААҚнинг вазифаси шундан иборатки, улар миллий аудитнинг интеграцияси, иқтисодий алоқалар аудиторлик касбларини ривожланиши ва дунё талаблари даражасига жавоб берилишини ва яқка тартибдаги аудит ва унинг сифатини оширишда хизмат қилади.

Шунингдек бу ташкилот (ХБФ) Халқаро аудиторлик стандартларидан ташқари халқаро сифат назоратини ва профессионал этика меъёрлари кодексини тасдиқлайди ва иш жараёнида 3 вазифани талаб қилади:

1. Аудиторлик малакасини ошириш.
2. ХААҚнинг уставини шакллантиришни назорат қилиш.
3. Мониторинг ва юқорида қўйилган талабларни назорат қилиш.

Агарда бу қоидалар бузилса улар давлат миқёсида чора-тадбирлар кўришни амалга оширади.

2005-йилдан бошлаб Европа Иттифоқи давлатлари 8-директив Европа комиссиясида томонидан ХБФ талаблари стратегик жиҳатдан муҳрланди. Халқаро аудит стандартига ўтиш тавсияси бир вақтнинг ўзида ХБФни барча талабларини бирдек қондиришни англатади. Бу эса ЕИ давлатларидаги барча аудиторлар ва аудиторлик ташкилотларни оғир ахволга тушириб қўйди.

ЕИ нинг барча давлатларида профессионал аудиторлик ташкилотлари давлат органлари билан ҳамкорликда аудиторларнинг профессионал хизмати ва иш олиб боришини баҳолаш билан қуйидаги кейинги вазифаларни талаб қилади:

- ХАС билан аудиторлик хизматларини мос келиши;
- профессионал этика кодекси мажбуриятларини алоқадорлиги;
- аудиторлик сертификатларини олиш мақсадида имтиҳонлар топширилиши;
- узлуксиз йиллик профессионал тайёргарлик;
- мажбуриятлар бажарилиши ҳуқуқий жавобгарликни олиши;
- аудиторлик ташкилотларини мажбуриятлари лицензияланганлиги;
- Аудиторлар фаолиятининг ички сифат назорати тизимининг ташкилотлари;
- Аудиторлик ташкилотлари фаолиятининг ташқи сифат назорати тизимининг ташкилотлари;
- Қимматли қоғозлар бозори амал қилиниши назорати бўйича талабларини бажариш.

Европа иттифоқида қабул қилинган мамлакатлар аудитни бошқаришнинг давлат миқёсида фарқларга эга бўлган, халқаро миқёсда аудитни замонавий бошқариш бўйича текширув бўлиб ўтди ва қуйидаги йўналишларни тақдим этди: давлат бошқарув ўрнини қайта баҳолаш; давлат вакилининг назорати; аудит функцияларига эътиборни қаратиш; халқаро аудит стандартларига миллий ваколат бериш; бозор бошқарувчиларига юқори ўрин ва аҳамият бериш. Шундай қилиб, ХАСни қўллаш учун инфратузилмани яратишга хизмат қилувчи IFACнинг барча талабларини бажарилишини таъминлайди. ХАСни муваффақиятли қўллашга хизмат қилувчи инфратузилмани яратиш зарурлигини кўрсатади. Барча тизим замонавий кўприк таянчи кўринишида намоён бўлиб, қуйидаги келтирилган таркиблар аудиторлик фаолияти ва ташкилотларига IFACни талабларига жавоб берганидагина ишга тушиши мумкин:

- Касбий талаблар тизими;
- Ижро этишнинг ички мониторинги;

- Таълим ва тренинглари;
- Касбий этика;
- Сифат ташқи назорати.

Турли мамлакатларда ХАСни қўллаш учун инфратузилма кўрсаткичлари билан МФБ талабларини бажариш бўйича ўтказилган таҳлил натижалари қуйидаги 1.1-жадвалда келтирилган¹. Жадвал Ўзбекистон, Қозоғистон, Россия, Франция, Чехия, АҚШ ва Англияда ХАСнинг 7 та асосий кўрсаткичларини акс эттиради.

Бошқа мамлакатлар билан солиштирганда аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун яратилган инфратузилма Англия ва АҚШ мамлакатларида мукамалроқ бўлиб, бу давлатлар узоқ муддат давомида уни ривожлантириш ва такомиллаштириш имконига эга бўлганлар.

ЕИ мамлакатлари, хусусан, Франция Республикаси тажрибасига кўра, 1999-2005 йилларда ХАСга ўтиш ХАСни қўллаш учун тегишли “инфратузилма”нинг яратилиш шароитида амалга оширилади, чунки 8-Европа Комиссияси Директивасининг 29-моддаси сифатли хизмат таъминланишининг унифицирланган тизимини яратиш масалаларига бағишланиб, у аудиторлик фаолиятининг асосий тамойилларидан бири ҳисобланади.

1.1-жадвал

МДХ, ЕИ ва АҚШнинг алоҳида мамлакатларида аудиторлик фаолияти инфратузилмаси ташкилотларининг асосий кўрсаткичлари

Кўрсаткичлар	Ўзбекистон	Қозоғистон	Россия	Франция	Англия	АҚШ
Аудит стандартлари	миллий	ХАС	миллий	ХАС	миллий	миллий
Стандартни тасдиқловчи ташкилот	Молия Вазирлиги	IFAC, аудиторлар палатаси	Молия Вазирлиги	IFAC, Франция аудиторлари олий кенгаши	АССА проф. ташкилоти	АСIP проф. ташкилоти
Лицензия берувчи ташкилот	Молия Вазирлиги	Молия Вазирлиги		Франция аудиторлари олий кенгаши ва Франция МВ	Молия Вазирлиги	Молия Вазирлиги
Аудиторларни сертификатлаш	Молия Вазирлиги профессиона	МВ қошидаги квалификация маркази		Франция аудиторлари олий	АССА проф. ташкилоти	АСIP проф. ташкилоти

¹ М.М. Тулаходжаева, А.Н. Пономарева “Ўзбекистон Республикасида аудитнинг халқаро стандартларини қўллашга ўтиш йўллари” ўқув қўлланма. Ўзбекистонда давлат молияларини ислоҳ қилиш, Тошкент, 2010й.

	лар билан			кенгаши		
Ягона малака ошириш дастури мавжудлиги	Ҳа, 60 соат	Ҳа, 40 соат	Ҳа, 40 соат	Ҳа, 40 соат	Ҳа, 40 соат	Ҳа, 40 соат
Этика кодекси	Аудиторлар ташкилоти томонидан тасдиқланган	IFAC тасдиқлаган	Аудиторлар ташкилоти томонидан тасдиқланган	IFAC тасдиқлаган	АСIP проф.Ташкилоти тасдиқлаган	АСIP проф. ташкилоти тасдиқлаган
Сифат ташки нazorати	Молия Вазирлиги профессиона ллар билан лекин тўлиқ эмас	Молия Вазирлиги профессиона ллар билан	Аудиторлар ташкилоти	Аудиторлар ташкилоти	АССА проф. ташкилоти	АСIP проф. ташкилоти

Европа иттифоқи аъзоси бўлган Францияда аудиторлик фаолиятини бошқариш бўйича саволларни ҳал этишда юқори муваффақиятларга эришилган.

Ҳозирга вақтда яқин ва узоқ хориж мамлакатлари ХАСни қабул қилмоқдалар. Масалан, совет иттифоқида биринчи бўлиб Озарбайжон, Арманистон ва Грузия мамлакатлари ХАСни ўзларига тегишли тилларга таржима қилишган ва МФБнинг амалдаги ёки уюшган аъзоси ҳисобланган шу мамлакатлар ташкилотлари ХАСга ўтганлик тўғрисида эълон қилишди. Шу билан бирга ҳозирги вақтга қадар бу мамлакатларда ХАСни қўллаш учун тегишли “инфратузилма”ни яратиш тўлиқ жорий қилинмаган эди.

Қозоғистон ва Қирғизистон каби мамлакатлар 2005-2006 йилларда ҳам ХАСга ўтдилар. Бироқ, Қозоғистонда ХАСни татбиқ этиш учун ХБФ талабларига мос келувчи “инфратузилма” етарлича яратилмаган.

Россия Федерацияси Молия вазирлиги қошида РФ Халқаро аудит стандартларининг аудиторлик фаолияти Федерал қоида (стандарт)ларга мосликни таъминлаш бўйича келгуси ҳаракатлар режасини кўриб чиққан Аудиторлик фаолияти Кенгаши ташкил этилган.

Шундай қилиб, аудиторлик фаолияти инфратузилмаси ташкилоти таҳлилининг натижаларига кўра, ХАСни татбиқ этувчи Қозоғистон, Қирғизистон ХАСни татбиқ этиш учун шартларни ташкил қилиш қисмида ХБФ талабларига етарлича мос келмайди. Шу билан бир вақтда АҚШ ва Англияда, ўз навбатида ХАСни яратиш учун асос бўлувчи ўз миллий стандартларидан фойдаланмоқдалар.

Юқорида келтирилган жадвалдан келиб чиққан ҳолда аудиторлик фаолиятини тартибга солишда жамоатчилик ташкилотларининг ўрни ва

даражаси иқтисодий тараққиётга уйғунликда ортиб бормоқда, яъни бозор иштирокчилари бозор қоидаларини ўзи тартибга солади.

Дастлабки халқаро аудиторлик стандартлари 1937-1939 йилларда пайдо бўлган. 1994 йилга келиб қирқ бешта стандарт ҳамда халқаро аудиторлик амалиёти тартиби (ХААТ) ишлаб чиқилди. XX йилликнинг охирларига келиб қатор стандартлар қайта кўриб чиқилди.

1.2-жадвал

Умумқабул қилинган аудиторлик стандартларини тузиш асослари

Умумқабул қилинган ХАС кичик гуруҳлари	Стандартлар концепцияси	Стандартлар постулатлари
Умумий стандартлар	<ol style="list-style-type: none"> 1. Хулқ атвор этикаси 2. Мустақиллик 3. Малакалилик 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Аудитор ва мижоз раҳбарияти қизиқишларининг эҳтимолий тўқнашуви 2. Аудитор шуғулланиши мумкин бўлган бошқа фаолият турларига чекловлар 3. Мижоз ва учинчи шахс олдидаги касбий мажбуриятлар
Ишчи стандартлар	<ol style="list-style-type: none"> 1. Исботлилилик 2. Режалаштириш 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Верификация имконияти, яъни ахборотларни тўплаш ва баҳолаш босқичларида текшириш усули 2. Ички назорат ва унинг самарадорлиги 3. Аввалги ахборотнинг қиммати
Ҳисобот стандартлари	Тақдим этиш аниқлиги	Ахборотни узатиш жараёнида ҳисоб ва аудитнинг алоқаси

Умумий кўринишда халқаро аудит стандартларини учта йирик гуруҳга ажратиш мумкин: умумий стандартлар, ишчи стандартлар, ҳисобот стандартлари. 1.2-жадвалда¹ стандартларни гуруҳларга ажратиш концепцияси келтирилган:

Бир вақтнинг ўзида уларнинг таркиби сезиларли тарзда кенгайди ва эндиликда эллиқдан ортиқ стандарт қайд этилди.

ХАС қуйидагиларни ўз ичига олади:

- асосий тамойиллар;
- зарур тартиботлар;
- тамойил ва тартиботларни татбиқ этиш бўйича тавсиялар қуйидагиларни ўз ичига олади:

- стандартнинг мақсади ва аудиторнинг олдида турган вазифалари акс эттирилган кириш;

- стандартнинг моҳиятини баён этувчи бўлимлар;

¹ С.П. Суворова, Н.В. Парушина “Международные стандарты аудита” “ИД-Форум”-Инфра-М, 2017-271 с.

- илова.

Умумий стандартлар аудиторлик текширувини ўтказишда аудитор фойдаланиши лозим бўлган тамойилларни ёритиб беради.

Аудит масалаларини бажаришда аудиторлар қўллайдиган ишчи стандартлар (режалаштириш, кузатув ва назорат, тўғри маълумотларни йиғиш, шунингдек ички назорат тизимини тегишли равишда ўрганиш ва баҳолаш).

Аудиторлик хулосаси ва ҳисоботи стандартлари – аудиторлик текшируви натижалари бўйича материалларнинг шакллари, мазмуни, жойлаштириш ва узатишга тааллуқли қоидалар. Хулоса қисмида молиявий ҳисобот бухгалтерия ҳисоботи талабларига мос келиши кўрсатилиши лозим.

Турли мамлакатлар иқтисодиётида бозор муносабатларининг ривожланиши, интеграция жараёнининг кенгайиши, бир қатор аудиторлик фирмаларининг халқаро миқёсда фаолият юритувчи фирмаларга айланиши каби жараёнларнинг рўй бериши аудиторлик фаолиятини халқаро миқёсда бирхиллаштириш заруриятини юзага келтирди. Бу зарурият асосида 1977 йилда ташкил этилган Халқаро бухгалтерлар федерацияси қошида Халқаро аудит амалиёти қўмитаси (International auditing practices committee) ташкил этилди.

Бу қўмита томонидан тайёрланган стандартлар аудит амалиётини халқаро миқёсда бирхиллаштиришга қаратилган. Аммо бу стандартлар турли давлатларда турли даражада қўлланилади. Шунга кўра уларни тўрт асосий гуруҳга ажратиш мумкин: биринчи гуруҳ давлатлар халқаро стандартларни тўлиғича, дастлабки кўринишда қабул қиладилар; иккинчи гуруҳ давлатлар халқаро стандартларни фақатгина кичик ўзгартиришлар киритиш орқалигина қабул қилишлари мумкин; учинчи гуруҳ давлатлар халқаро стандартларга ўзгартиришлар киритишдан ташқари, бу стандартларни қўллаш учун маълум иқтисодий, сиёсий шарт – шароитларни яратиш ёки мавжуд шарт – шароитларга ўзгартириш киритишлари талаб этилади; тўртинчи гуруҳ давлатларда халқаро стандартларни қўллаш шу мамлакатнинг миллий менталитети, психологиясига боғлиқ.

Шу сабаб, кўпгина давлатлар миллий стандартларни ишлаб чиқиш ва халқаро стандартларни қўллаш жараёнига эҳтиёткорлик билан ёндошадилар. Мисол учун, Канада, Буюк Британия, АҚШ каби давлатларда миллий аудиторлик стандартларини ишлаб чиқиш жараёнида халқаро

стандартларнинг фақатгина баъзи элементларига мурожаат этилади. Австралия, Бразилия, Нидерландия каби давлатларда эса миллий аудиторлик стандартлари тўлиғича халқаро стандартларга асосланган ҳолда тузилади. Республикамизда аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларини ишлаб чиқиш жараёнида ҳам халқаро стандартларга амал қилинади. Малайзия, Сингапур, Нигерия каби давлатларда эса миллий стандартлар тузилмаган ва уларда аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартлари миллий стандарт сифатида қабул қилинади.

Халқаро аудиторлик амалиёти қўмитаси томонидан қабул қилинган стандартларнинг асосийлари 1.3- жадвалда келтирилган:

1.3- жадвал

Халқаро аудит стандартлари

ХАС	Стандарт номи	Стандартнинг асосий моҳияти
100	Халқаро аудит стандартлари ва турдош хизматларга изоҳ	Замонавий халқаро аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи стандартлар гуруҳи ва турдош хизматларнинг моҳияти ва мақсадини ёритиш
100	Аудиторлик фаолиятининг концептуал асослари	Асосий принциплар келтирилган: ҳалоллик, холислик, мустақиллик, малака, махфийлик, ҳужжатлаштириш, аудит далилларини тўплаш, ички назорат тизимини текшириш ва баҳолаш, хулосаларни таҳлил қилиш ва аудиторлик ҳисоботини тайёрлаш вазифасини баён этади
110	Атамалар глоссарийси	Профессионал аудиторлик фаолияти ва турдош хизматларни тизимида қўлланиладиган асосий ва қўшимча атамаларнинг изоҳи
200	Молиявий ҳисоботлар аудитининг мақсади ва ва уни тартибга солувчи тамоиллар	Текширувнинг умумий мақсади ва ҳажмини, шунингдек, молиявий ҳисоботларни тайёрлаш борасида корхона раҳбариятининг мажбуриятини ифодалайди
210	Аудит текширувини ўтказиш бўйича мажбурият хати	Аудиторнинг текширувни ўтказиш бўйича розилигини аниқлаш мажбурият хатининг асосий хусусиятлари, аудитор ишининг ҳажми ва мажбурияти қўлами, шунингдек, ушбу хатнинг шаклини ифодалайди
220	Аудит текширувида сифат назорати	Аудит текширувининг алоҳида бўлимларига нисбатан сифат назоратини олиб бориш ва текширув сифатини назорат қилиш бўйича аудиторлик фирмасига амалий тавсияларни келтиради
230	Ҳужжатлаштириш	Ишчи қоғозларнинг шакли ва моҳиятини, текширув давомида аудитор томонидан тайёрланадиган ишчи қоғозлардан намуна келтирилган ва бу қоғозларни сақлаш масаласи кўрилган

240	Хато ва фирибгарлик	“Хато” ва “фирибгарлик” атамаларининг моҳиятини ёритади ва бу ҳолатлар юзасидан жавобгарлик корхона раҳбарияти зиммасида эканлигини таъкидлайди, шунингдек, бу ҳолатларга дуч келганда аудитор амалга ошириш лозим бўлган чора – тадбирларни белгилайди
250	Молиявий ҳисоботлар аудити бўйича қонун ва меъёрий ҳужжатларни кўриб чиқиш	Молиявий ҳисоботлар аудитини тартибга солишда ва йўналтиришда қонун ҳужжатларнинг роли ва улардан фойдаланиш услубияти, тамоилларини ёритади
300	Аудитни режалаштириш	Аудит текширувини режалаштириш жараёнини ва бу жараённинг асосий элементларини тасвирлайди
310	Мижоз бизнесини билиш	Мижозга аудиторлик хизматини кўрсатишдан олдин корхона бизнес тармоғи билан танишиш, маълумотларни тўплаш манбаалари ва уларни таҳлил қилиш услубияти баёни
320	Муҳимлик	“Муҳимлик” атамасининг моҳияти ёритилади, бу кўрсаткични режалаштириш, текширув ўтказиш жараёнида аниқлаш ва баҳолаш услубияти белгиланади
400	Аудит rischi ва мижоз ички назорат тизимини ўрганиш	“Аудит rischi” атамасининг моҳияти ёритилади, ички назорат тизимининг элементлари, вазифалари, ташкил этиш услуби ва бу тизимни текшириш ва баҳолаш учун аудитор томонидан амалга оширилиши лозим бўлган текширув услубиятларини белгилайди
401	Маълумотларни электрон қайта ишлаш шароитида аудит	Маълумотларни электрон қайта ишлаш шароитида аудит текширувини ўтказиш учун бажарилиши керак бўлган қўшимча ишлари ва бу жараёнда аудитор малакасига талаблар келтирилади
500	Аудит далиллари	Аудит далилларининг моҳияти ва манбааларини, бу далилларнинг етарлилиги ва сифатини аниқлаш, шунингдек, далилларни тўплаш услубиятини ёритади
510	Молиявий ҳисоботларни биринчи бор текширганда дастлабки қолдиклар (салдорлар)нинг тўғрилиги юзасидан аудитор жавобгарлиги	Молиявий ҳисоботлар дастлабки бор аудит текширувидан ўтаётган ҳолда унда келтирилган бошланғич қолдиклар (салдорлар) тўғрилиги юзасидан аудитор жавобгарлигини белгилаб беради
520	Таҳлилий амаллар	Таҳлилий текширув услубиятларининг моҳияти, уларни қўллаш услубияти ёритилган
530	Аудитда танлаб текшириш услуби	Текширув намунасини танлаш ва баҳолаш жараёнида аудитор эътибор қаратиши лозим бўлган ҳолатлар келтирилган. Статистик ва ностатистик танлаб текшириш услублари баён этилган
540	Ҳисоб баҳолашлари (таҳминлари)нинг аудити	Молиявий ҳисоботларда акс этирилган таҳминлар бўйича ҳисоб – китоблар тўғрилигини текшириш услубияти ёритилади

550	Боғлиқ (манфаатдор) тарафлар	Боғлиқ тарафлар ўртасида амалга оширилган операциялар юзасидан аудитор тўплаши керак бўлган далиллар тури, ҳажми ва услубияти баён этилган
560	Перспектив (келгуси) молиявий ҳисоботлар юзасидан аудит текшируви	Перспектив молиявий ҳисоботлар юзасидан аудит текширувини ўтказиш услубияти ёритилган
570	Узлуксиз фаолият	“Корхона фаолиятининг узлуксизлиги” тамоили савол остида бўлганда аудитор амалга ошириши лозим бўлган вазифалар баён этилади. “Корхона фаолиятининг узлуксизлиги”нинг аксини кўрсатувчи ҳолатлар келтирилади
580	Раҳбарият тушунтириш (изоҳ) хати	Аудитор томонидан раҳбарият тушунтириш (изоҳ) хатидан аудит далили сифатида фойдаланиш масаласи ёритилади
600	Бошқа аудиторлар иш натижаларидан фойдаланиш	Молиявий ҳисоботлар юзасидан текширув ўтказган бошқа мустақил аудитор ишидан фойдаланишда ҳисобга олиниши лозим бўлган масалаларни таҳлил қилади
610	Ички аудитор иши натижаларидан фойдаланиш	Ички аудитор ишини баҳолашда мустақил аудитор томонидан эътибор қаратилиши лозим бўлган масалалар тасвирланган
620	Эксперт хизматидан фойдаланиш	Мижоз ёки аудитор томонидан эксперт хизматидан фойдаланиш тартиби борасида амалий тавсияларни келтиради
700	Молиявий ҳисоботлар юзасидан аудитор хулосаси (ҳисоботи)	Аудиторлик хулосаси шакли ва моҳияти борасида тавсия беради. Ижобий, шартли ижобий, салбий ва аудиторлик хулосасини беришдан бош тортишни аниқлатадиган хулосаларнинг кўринишидан намуна келтиради
720	Текширувдан ўтган молиявий ҳисоботларда мавжуд бўлган бошқа тур маълумотлар	“Бошқа тур маълумотлар” атамасини молиявий ва молиявий бўлмаган маълумот нуқтаи назаридан ёритади. Аудитор томонидан бу тур маълумотларни таҳлил қилиш услубиятини келтиради ва уларда аниқланган муҳим хатоликлар юзасидан аудитор хатти – ҳаракатини белгилаб беради
800	Аудиторнинг махсус ҳисоботи	Махсус масалалар бўйича аудиторлик ҳисоботини бериш борасида тавсиялар келтирилади, бундай ҳисоботлардан намуна кўрсатилади

1.5. Халқаро аудит стандартларининг концептуал асослари

Халқаро аудит амалиёти қўмитаси Халқаро аудит стандартларини ишлаб чиқариш каби ҳуқуқига эга. Ушбу ҳужжатларнинг мазмун – моҳияти шундаки, у аудиторлар томонидан кўрсатиши мумкин бўлган хизматлар доирасида Халқаро аудит стандартларининг концептуал асосини ишлаб чиқади.

Агарда Халқаро аудит стандартларларида соддалаштириш мақсадида, махсус кўрсатма келтирилмаган бўлса, аудит ва унга ўхшаш хизматлар учун ягона «аудит» ибора қўлланилади. Махсус кўрсатма ҳақида гап борганда, ўхшаш хизматлар кўрсатувчи шахс субъект молиявий ҳисоботини текширувчи аудиторлар бўлиши шарт эмас.

Одатда молиявий ҳисобот ҳар йили тўлдирилиши ва топширилиши, ҳамда катта доирадаги фойдаланувчиларни ахборотлар билан таъминлаши маълум. Кўплаб фойланувчилар молиявий ҳисоботни асосий маълумот манбаи деб билади. Шу сабабли молиявий ҳисобот қуйидагиларга мос ҳолда тузилиши керак:

- а) молиявий ҳисоботнинг халқаро стандартлари; ва (ёки)
- б) молиявий ҳисоботнинг миллий стандартлари; ва (ёки)
- с) бошқа молиявий ҳисоботда қўллаш учун ишлаб чиқилган ва унда кўрсатилувчи молиявий ҳисобнинг авторитетли ҳамда ҳар томонлама асослари.

Аудит ва унга ўхшаш (йўлдош) хизматлар асослари.

Ушбу концептуал асос аудит ва унга ўхшаш хизматлар ўртасида аниқликни киритади. Ўхшаш хизматларга кўздан кечириш, келишилган жараёнлар ва маълумот тайёрлаш киради. Жадвалда келтирилишича, аудитнинг ўтказилиши ва кўздан кечириш аудитор учун ишончликнинг ўртача ва юқори даражаларини таъминлаб бериши лозим.

Келишилган жараёнлар ва маълумот тайёрлаш бўйича эса аудитор ўз ишончини билдириши лозим бўлади.

Ушбу концептуал асос аудитор томонидан кўрсатиладиган солиққа тортиш, консалтинг, бухгалтерия ҳисоби бўйича таклифлар ва молиявий масалалар каби хизматларга нисбатан қўлланилмайди.

Ушбу концептуал асосда келтирилган ишончлилик сифатида бир томондан берилган маълумотларни иккинчи томондан ишлатиш борасидаги аудиторнинг фикри англади. Бу ишончлиликни билдириш учун аудитор амалга оширилган жараён натижаларини (исботлар) далилларни баҳолайди ва хулосалар қилади. Аудитор томонидан таъкидларга бўлган ишонч даражаси ва қониққанлиги амалга оширилган жараёнлар ва уларнинг натижалари орқали аниқланади.

Аудит тўғрисидаги шартнома тузилганидан кейин аудитор ушбу аудит предмети бўлган ахборотнинг абсолют даражада тўғрилигини таъминлай олмасда, аммо юқори даражада бўлишини таъминлашга ҳаракат қилади. Бу эса аудитор ҳисоботида «позитив» ишонч кўринишида акс эттирилган.

Кўздан кечириш ўтказиш тўғрисидаги келишувда эса аудитор текширилаётган ахборотнинг катта чекланишларига эга бўлмаслиги ҳақида ўртача ишонч билдиради. Аудитор ҳисоботида бу «негатив» ишонч кўринишида акс этади.

Келишилган жараёнлар ҳолатида эса аудитор ўз ишончини билдирмасдан фақатгина ҳақиқатдаги хулосаларни беради. Ҳисоботдан фойдаланувчилар амалга оширилган жараёнлар ва ҳақиқатдаги хулосаларни ўз қарашлари нуқтаи назаридан баҳолашлари имкони туғилади ва улар ушбу аудитор иши тўғрисидаги хулосани ясашлари мумкин бўлади.

Агарда маълумот тайёрлаш тўғрисида келишув ҳолатида, фойдаланувчилар бухгалтер ишидан маълум маънодаги фойда кўрсаларда хулосада ҳеч қандай ишонч билдирмайдилар.

Молиявий ҳисобот аудити, аудиторга тузилган молиявий ҳисобот барча унга нисбатан ўрнатилган талаблар асосида амалга оширилганлиги тўғрисида фикр билдириши учун имкон беради. Ўз фикрини билдиришда аудитор кўйидаги иборалардан фойдаланади:

«Объектив ва ишончли маълумот беради» ёки «барча моддий аспектларда объектив намоён қилади» ва бу иборалар ўзаро тенглама номи деб ҳисобланади. Мос ҳолдаги мезонлар асосида тайёрланган молиявий ёки бошқа информациялар аудити ҳам худди шундай мақсадларни кўзлайди.

Аудитор ўз фикрини шакллантириш давомида бунинг учун асос бўлувчи етарли ва ўринли маълумотларни жамлайди.

Аудитор фикри абсолют даражада бўлмасада, аммо молиявий ҳисоботга бўлган юқори ишончни таъминлаб беради. Аудит ўтказиш жараёнида абсолют ишончга эга бўлмасликнинг асосий маъноси шундаки, яъни тестдан фойдаланиш, айрим тўсиқлар мавжудлиги (бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат борасида), кўплаб далиллар қатъий эмаслиги каби факторлар ўз таъсирини ўтказиб боради.

Молиявий ҳисобот кўздан кечириши аудитор учун молиявий ҳисоботларни тузиш жараёнида ўрнатилган тартиб қоидалардан маълум маънода четга чиқишлар мавжудлиги ҳақида ўрганиб чиқиш имконини беради. Кўздан кечириш жараёнида йиғилган далиллар аудит жараёнидагига қараганда тўлиқроқ ҳисобланмайди. Мос мезонлар асосида амалга оширилган молиявий ёки бошқа маълумотлар кўздан кечириши ҳам худди шу мақсадларда амалга оширилади.

Кўздан кечириш бир томондан бошқа томоннинг фойдаланиши учун берилган маълумотлар ишончилигини текширишга йўналтирилган сўровлар ва аналитик жараёнларни ўқизишни кўзда тутаяди. Кўздан кечириш ўтказилиши аудиторлик маҳорати, усуллари ва далиллар йиғиш билан боғлиқ бўлсада бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими, текширув, кузатув, тасдиқ ва ҳисоб-китоблар жараёнидаги далилларни исботлаш учун жавоблар ва бухгалтерия ёзувлари асосан ҳисобга олинмайди.

Келишилган жараёнлар тўғрисидаги келишув мавжуд бўлган ҳолатда аудитор ўзи, субъект ва ихтиёрий учинчи шахс келишилган жараёнларни амалга оширади ва жараёнлар натижасидаги ҳақиқий хулосалардан иборат ҳисоботни тақдим этади. Қабул қилиб олувчилар аудитор ҳисоботи

маълумотлари асосида хулоса қилишлари керак бўлади. Ҳақиқатдаги хулосалар тўғрисидаги ҳисобот фақатгина келишувга кирган шахсларгагина тақдим этилиб, қолганлар ушбу натижаларни нотўғри тушунишлари мумкин.

Агарда бухгалтерга маълумот тўплаш тўғрисидаги келишув мавжуд бўлса, у ҳолда молиявий ахборотларни йиғиш, классификация қилиш ва умумлаштириш учун бухгалтерия соҳасидаги билишларни аудит соҳасидаги билимларга нисбатан қарама-қарши ҳамда йўлга қўйиш керак. Ушбу жараёнлар давомида маълумотлар қулай ва тушунарли кўринишга эга бўлади ва шунингдек, ушбу маълумотлар асосида ётувчи тасдиқларни текшириш зарур ҳисобланмайди. Ушбу жараёнлар давомида юқори малакали бухгалтер томонидан молиявий ҳисоботга нисбатан ҳеч қандай ишонч билдирилмайди. Бундан ташқари, фойдаланувчилар бухгалтернинг бу жараёнда қатнашаётганлигидан профессионализм ва синчковлик борасида маълум маънода фойда кўради.

Агарда молиявий ахборотга аудитор номи тегишли бўлса ва унинг ҳисоботи илова қилинса ёки у томонидан профессионал жиҳатдан номини қўлланиши учун розилик берилсагина аудитор ушбу ахборотга дахлдор саналади. Агарда юқоридаги талаблар бажарилмаса аудитор ушбу маълумотга умуман дахлдор ҳисобланмайди. Айтайлик аудиторга унинг номи асосиз қўлланилганлиги тўғрисидаги маълумот маълум бўлса, у ҳолда аудитор ушбу субъект раҳбариятидек ҳолатга чек қўйиш ва керакли чораларни қўллашни талаб қилиши ўринлидир. Масалан, ихтиёрий учинчи шахсни унинг номи асосиз қўлланилганлиги ҳақида огоҳлантириши мумкин. Шунингдек аудитор бошқа йўллари тутиши, масалан, юридик консультация олиши мумкин.

Давлат сектори қўмитаси ушбу секторда бухгалтерия ва аудит амалиётнинг молиявий ҳисоботни ривожлантириш ва ўзаро гармонлаштиришга йўналтирилган ҳужжатларни чоп этади. Давлат секторига ҳокимиятнинг миллий органлари, ҳокимиятнинг ҳудудий (давлат, вилоят, ҳудудий) органлари, маҳаллий (шаҳар, туман) ҳокимият органлари ва бошқа

ҳукумат муассасалари (агентликлар, кўмиталар, бошқарма ва корхоналар). Давлат сектори кўмитаси халқаро аудит амалиёти кўмитаси томонидан чоп этилган ҳужжатларни давлат секторида қўлланиши доирасида кўриб чиқади ва амалга оширади.

Ҳукумат, давлат тижорат ва нотижорат корхоналари ўз молиявий ҳисоботлари асосан ўзининг молиявий ҳолати, молиявий – хўжалик фаолияти натижаси ва пул маблағларининг қонун чиқарувчи органлар, ҳукумат муассасалари, ташқи инвесторлар, ишчилар, қарздорлар, аҳоли ва бошқа фойдаланувчилар томонидан келгусида қандай ишлатилиши тўғрисидаги ахборотларни акс эттиради. Аудитнинг олий органи ҳамда қонун томонидан белгиланган бошқа органлари шунингдек ўрганувчи аудиторлар бу каби молиявий ҳисоботларнинг аудит қилишига жавоб беради.

Аудитор молиявий ҳисобот аудитнинг барча ҳолатларида субъект фаолияти характеридан қатъий назар, барча ҳолларда аудит ўтказиш тамойиллари, албатта қўлланиши зарур, чунки аудит текширувидан ўтган молиявий ҳисобот фойдаланувчиларининг барчаси сифатли аудитга эга бўлишга тенг ҳуқуқлидир. Шунингдек, Халқаро аудит стандартларилари томонидан аудитнинг умумий тамойиллари, ўхшаш усул ва жараёнлар ўргатилиб, булар давлат корхоналари ва ҳукумат ташкилотлари учун ҳам қўлланиб келинади. Бундан ташқари маълум бир Халқаро аудит стандартлариларнинг қўлланиши тушунтириш ҳамда қўшимчалар талаб қилиб, бу талаблар давлат секторининг хусусиятлари ва қонунчилик талаблари билан ҳам боғлиқ бўлиб, хусусан, ҳукумат ташкилотлари ва бошқа нотижорат корхоналарига нисбатан ҳам қандай (ўринда) аҳамият касб этишини кўрсатади. Тушунтириш ва қўшимчалар талаб қилувчи характерли ҳолатлар Халқаро аудит стандартлариларининг сўнгидаги «Давлат сектори аудитининг асослари» деб номланувчи бўлимда келтирилади.

Ҳукумат ташкилотлари, давлатнинг тижорат ва нотижорат корхоналарининг молиявий ҳисоботлари хусусий сектор корхоналари молиявий ҳисоботларидан ўзининг фарқли ва қўшимча маълумотлари орқали

фарқ қилиши мумкин. Бундай ҳолларда аудит жараёнига дахлдор бўлган муддатлар, ҳажм ва характериға мос ҳолдаги ўзгаришлар, ҳамда аудит хулосасининг бутун мазмуниға хос ўз қарашлар қилиниши мумкин.

Шунингдек, ҳукумат ташкилотлари ва давлатнинг нотижорат ва айрим тижорат корхоналари ўз молиявий вазифаларидан ташқари яна хизмат кўрсатиши ҳам зарур ҳисобланади. Бундай ҳолда субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг барча фаолият қирраларини қамраб олиши эҳтимоллиги камайиб боради. Шу сабабли бундай субъектлар номолиявий ҳисоботига ишлаб чиқариш даражаси, хизматлар сифати ва ҳажми, ҳамда уларни етказиб беришдаги вазифа даражаси каби кўрсаткичлар қўшилиши мақсадга мувофиқ бўлади. Ушбу ҳамда «Давлат сектори аудитнинг асослари» бўлимида келтирилган тушунтиришлар ўринли бўлмайди.

Бундан ташқари, давлат сектори аудиторлари қуйидаги ҳисоботларни тақдим этишларини ҳам лозим топиш мумкин:

- а) қонунчилик ва бошқарув органлари талабларига мослик;
- б) бухгалтерия ҳисоботи ва ички назорат тизимларининг ишончлилиги;
- с) фаолият, лойиҳа ва дастурларнинг натижалчилиги, самарадорлиги ва тежамкорлиги.

«Давлат сектори аудити асослари» бўлимидаги тушунтиришлар юқоридаги ҳисоботларға ҳам ноўриндир.

Агарда бирор бир Лойиҳларининг охирида «Давлат сектори аудитининг асослари» деган матн келтирилмаса у ҳолда ушбу стандарт давлат сектори молиявий ҳисоботларининг барча аспектлари бўйича аудитида қўл келиши мумкин.

1.6. Молиявий ҳисобот аудитини тартибга солишнинг мақсади ва умумий тамойиллари

Молиявий ҳисоботни аудитини ўтказишдан мақсад, молиявий ҳисоботни тақдим этишни концептуал асослари томонидан белгиланган ва унга мос равишда барча аспектларда молиявий ҳисобот тайёрланганлиги тўғрисида аудиторга ўз фикрини билдиришдан иборат. Аудиторлик хулосаси тузилаётганда қуйидаги сўзлар ишлатилади: «Ҳаққоний ва тўлиқ ақс эттиради».

Аудитор ХБФ томонидан чоп этилган «Профессионал бухгалтерларнинг этикавий кодекси»га риоя қилишлари керак. Аудитор ўзларининг профессионал вазифаларини бажараётганларида қуйидаги этик принципларига амал қилишлари керак:

- мустақиллик;
- виждонийлик;
- объективлик;
- профессионал компетентлик ва изланувчанлик;
- конфедициальность (сир сақлаш);
- ўзини профессионал тутиш;
- техник стандартларга риоя этиш;

Аудитор аудитни ХАСга мувофиқ ўтказиши керак. Аудиторлик фирмаси сифат назорат процедуралари ва сиёсатни бажариши керак ва аудитни ХАС ёки АФМС га мос ўтказиш керак. Аудиторлик фирмасининг сифат назорат омилларига боғлиқ, яъни фаолиятининг тури, географик жойлашуви, харажатлар ва даромадларнинг даражаси кабилар. Шу сабабли ҳам аудиторлик фирмалари томонидан қабул қилинган сиёсат ва аудиторлик процедуралари ҳар хил бўлади.

Аудиторлик фирмалари томонидан назорат сифати сиёсати одатда қуйидагиларга ўз ичига олади:

- профессионал талаблар;
- фирма ходими мустақиллик, софдиллик, объективлик, сир сақлаш, ўзини профессионал тута билиш каби принципларга амал қилиш.

Хато ва фирибгарлик ХАСнинг мақсади молиявий ҳисобот аудитини ўтказётганда хато ва фирибгарликни кўриб чиқишда аудиторлик масъулиятини белгилаш ҳисобланади. Режалаштириш ва аудиторлик процедураларини бажаришда, шунингдек мазкур процедураларни натижаларини тақдим этиш ва баҳолашда аудитор хато ёки фирибгарлик натижасида келиб чиқадиган молиявий ҳисоботда муҳим бузиб кўрсатишларни келтириб чиқадиган рискларни кўриб чиқиш керак. “Фирибгарлик” термини раҳбарият таркибидаги бир ёки бир нечта шахслар томонидан олдиндан мўлжалланган ҳаракатга нисбатан айtilган бўлиб, у молиявий ҳисоботни нотўғри тузилишга олиб келади. Фирибгарлик қуйидагиларни ўз ичига олиши мумкин:

- ҳисоб ёзувлари ёки ҳужжатларига ўзгартиришлар кириши ёки қалбакилаштириш;

- активлардан ноқонуний фойдаланиш;

- ҳисоб ёзувлари ёки ҳужжатларида операциялар оқибатлари тўғрисида маълумотларни кўрсатмаслик ёки яшириш;

- мавжуд бўлмаган операцияларни ҳисобини юритиш;

- ҳисоб сиёсатини нотўғри қўллаш.

“Хато” термини молиявий ҳисоботда аввалдан кўзланмаган ноаниқликларга нисбатан қўлланилади:

- бухгалтерия ёзувлари ва маълумотларидан арифметик хатолар,

- мавжуд фактларни назардан қолдириш ёки нотўғри талқин этиш (интерпротация)

- ҳисоб сиёсатини нотўғри қўллаш.

Назорат учун саволлар:

1. Аудиторлик фаолиятини тартибга солувчи асосий меъёрий ҳужжатларнинг номини айтинг?

2. Аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун лицензия лицензиатга қандай турдаги аудиторлик текширувларини ўтказиш ҳуқуқини беради?

3. Аудиторлик ташкилотининг устав капитали қандай шакллантирилади?

4. Аудиторлик ташкилоти асосий иш жойи ҳисобланган аудиторларнинг энг кам сони нечтадан иборат бўлади?

5. Айнан битта хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик текшируви кетма-кет неча йилдан ортиқ бўлмаган муддатда ўтказилади?

6. Аудитор малака сертификати неча йиллик муддатга берилади?

7. Аудиторлик фаолияти миллий стандартларини қайси ташкилотлари ишлаб чиқади?

8. Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини меъёрий тартибга солувчи тизим қандай ташкил этилган?

9. Аудиторлик фирмаларнинг ишида аудиторлик фаолияти стандартларининг роли қандай?

10. Аудиторлик фирмаларининг бошқа фирмалардан ажратиб турувчи томонлари нималардан иборат?

11. Ихтиёрий ва мажбурий аудит ҳақида айтиб беринг?

12. Ҳисобот йили якуни бўйича қайси шартларга жавоб берган тижорат ташкилотлари ҳам ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувидан ўтиши лозим?

13. Халқаро ҳамда миллий аудиторлик стандартларининг бир бирига мос келиши ва улар ўртасидаги фарқлар тўғрисида айтиб беринг.

14. Халқаро аудит стандартларининг концептуал асоси нималардан иборат?

15. Молиявий ҳисобот аудитини ўтказишдан мақсад нима?

16. Аудиторлар ўзларининг профессионал вазифаларини бажараётганларида қандай этик принципларига амал қилишлари керак?

ГЛОССАРИЙ

Халқаро Бухгалтерлар Федерацияси (ХБФ) (International Federation of Accountants – IFAC) ХАСни ишлаб чиқиш ва тасдиқлаш билан шуғулланади. 1977 йилдан бошлаб, ривожланган мамлакатларда фойдаланилувчи миллий стандартлар ХБФ томонидан тақлиф этилган дастлабки ХАС учун асос сифатида хизмат қилди.

«Катта тўртлик» деб аудиторлик ва консалтинг хизматларини тақдим этадиган дунёдаги тўртта йирик компанияларга айтилади: Deloitte & Touche Tohmatsu, PricewaterhouseCoopers, Ernst & Young, KPMG.

Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси – бухгалтерлар, аудиторлар, илмий ва педагогик ходимлар, солиқлар бўйича маслаҳатчиларнинг республика жамоат ташкилоти бўлиб, ўз аъзоларини улар манфаатлари ва мақсадларининг умумийлиги, ҳудудий ёки профессионал тамойиллар бўйича бирлаштиради.

Ўзбекистон Аудиторлар Палатаси – малака сертификатига эга мустақил аудиторларни ихтиёрий тарзда бирлаштирувчи, мустақил ноижорат жамоат ташкилоти. Аудиторлар Палатасининг асосий мақсади аудиторларнинг профессионаллик даражасини ривожлантириш ва қўллаб-қувватлашга ёрдам кўрсатиш, ўз аъзоларининг касбга оид манфаатларини давлат ва жамоат органларида ҳимоя қилиш, ҳамда касбга оид талаблар бўйича барча ўзгаришлар тўғрисидаги ва ахборот таъминоти бўйича алоқа ўрнатишдан иборат.

Аудиторларнинг республика жамоат бирлашмаси - аудиторларнинг малака даражасини ривожлантиришга ва сақлаб туришга, уларнинг касбий манфаатлари ҳимояланишига кўмаклашиш учун ташкил этилгандир.

Хато - термини молиявий ҳисоботда аввалдан кўзланмаган ноаниқликларга нисбатан қўлланилади

Фирибгарлик - термини раҳбарият таркибидаги бир ёки бир нечта шахслар томонидан олдиндан мўлжалланган ҳаракатга нисбатан айтилади.

Молиявий ҳисоботни аудитини ўтказишдан мақсад, молиявий ҳисоботни тақдим этишни концептуал асослари томонидан белгиланган ва унга мос равишда барча аспектларда молиявий ҳисобот тайёрланганлиги тўғрисида аудиторга ўз фикрини билдиришдан иборат.

Давлат сектори қўмитаси - ушбу секторда бухгалтерия ва аудит амалиётнинг молиявий ҳисоботни ривожлантириш ва ўзаро гармонлаштиришга йўналтирилган ҳужжатларни чоп этади.

2-БОБ. АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИНИНГ КАСБГА ДОИР ПРОФЕССИОНАЛ ХИЗМАТЛАРИ

2.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси. Профессионал хизматлар кўрсатиш тартиби

90-сонли аудиторлик фаолияти миллий стандартининг мақсади:

аудиторлик ташкилотлари кўрсатадиган профессионал хизматлар рўйхатини;

профессионал хизматлар кўрсатишга шартнома тузиш пайтида ҳал этиладиган ўзига хос масалаларни;

кўрсатилган профессионал хизматларнинг натижалари тўғрисида аудитор ҳисоботи мазмунини белгилашдан иборат.

Мазкур стандарт талаблари профессионал хизматлар кўрсатилаётганда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Аудиторлик ташкилоти ўз фаолиятида қонун ҳужжатлари ва мазкур стандарт билан белгиланган ҳар қандай профессионал хизматларни кўрсатишга ҳақлидир.

Профессионал хизматлар кўрсатиш тартиби. Профессионал хизматлар аудиторлик ташкилоти билан ушбу хизматлар буюртмачиси ўртасида тузиладиган профессионал хизматлар кўрсатиш шартномаси асосида кўрсатилади.

Шартномани бажараётганда аудитор, хўжалик юритувчи субъект (буюртмачи) ва зарурат бўлганда исталган учинчи томонлар билан келишилган амалларни бажаради ва кўрсатилган профессионал хизматлар натижалари тўғрисида асосланган хулосалар билан ҳисобот тақдим этади.

Аудитор кўрсатилган профессионал хизматлар натижалари учун қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгар бўлади.

Хўжалик юритувчи субъект (буюртмачи) кўрсатилган профессионал хизматлар натижалари тўғрисидаги ҳисобот маълумотлари бўйича ўз хулосаларини чиқаришга ҳақлидир.

Ҳисобот профессионал хизматлар буюртмачисига профессионал хизматлар кўрсатиш шартномасининг шартларига мувофиқ белгиланган ҳажм ва муддатларда тақдим этилади.

2.2. Профессионал хизматлар рўйхати

Аудиторлик ташкилоти профессионал қуйидаги хизматларни кўрсатиши мумкин:

- а) бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, тиклаш ва юритиш;
бошқарув ҳисобини ташкил этиш ва юритиш;
молиявий ҳисобни ташкил этиш, тиклаш ва юритиш;
бухгалтерия ҳисобини автоматлаштириш (компьютерлаштириш);
бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, тиклаш ва юритиш билан боғлиқ бошқа хизматлар;
- б) молиявий ҳисобот тузиш;
- в) миллий молиявий ҳисоботни бухгалтерия ҳисоби халқаро стандартларига ўтказиш;
- г) хўжалик юритувчи субъектлар молия-хўжалик фаолиятининг таҳлили:
молиявий ҳолат таҳлили;
ликвидлилиқ таҳлили;
тўловга қобиллиқ таҳлили;
молия-хўжалик фаолиятининг таҳлили билан боғлиқ бошқа хизматлар;
- д) бухгалтерия ҳисоби, солиққа тортиш, режалаштириш, менежмент ва молия-хўжалик фаолиятининг бошқа масалалари бўйича консалтинг:
техник-иқтисодий асосланмалар (ТИА) тайёрлаш, инвестиция лойиҳалари ва бизнес-режаларни ишлаб чиқиш ва баҳолаш;
бухгалтерия ҳисоби ва солиққа тортиш масалалари бўйича маслаҳатлар;
молиявий менежмент бўйича маслаҳатлар;
маркетинг тадқиқотларини ўтказиш;
унумдорлик ва самарадорликни баҳолаш мақсадида хўжалик юритувчи субъект фаолият юритишининг таомиллари ва усулларини таҳлил қилиш;
молия-хўжалик фаолияти соҳасида бошқа консалтинг хизматлари;

е) солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар ва декларациялар тузиш:

солиқ ҳисобини ташкил этиш ва юритиш;

солиқ органларининг текширув далолатномалари бўйича эътирозлар тайёрлаш;

солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар ва декларациялар тузиш;

солиқ ҳисоби ва солиққа тортиш билан боғлиқ бошқа хизматлар;

г) бошқа хизматлар:

аудиторлик фаолияти билан боғлиқ соҳада тадқиқотлар, семинарлар, анжуманлар, ишланмалар ўтказиш ва уларнинг натижаларини, шу жумладан босма кўринишда, тарқатиш;

бухгалтерия ҳисоби, аудит, молия-хўжалик фаолияти таҳлили ва солиққа тортиш бўйича белгиланган тартибда ўқув қўлланмалари, ўқув-услубий материаллар тайёрлаш.

2.3. Профессионал хизматлар кўрсатиш. Шартномани бажаришнинг умумий принциплари

Профессионал хизматлар кўрсатишда аудитор амалдаги қонун ҳужжатларининг талабларига қатъий амал қилиши керак.

Профессионал хизматлар кўрсатиш шартномаси қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда тузилади.

Аудиторлик ташкилоти шартномада қуйидаги масалаларни ҳам акс эттириши лозим:

профессионал хизматлар қамраб оладиган молиявий ахборот ҳажми ва ҳисобот даврлари;

кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисида ҳисобот тузиш учун зарур бўлган, шартноманинг белгиланган предмети бўйича исбот-далилларни олиш мақсадида бажариладиган амаллар;

профессионал хизматлар кўрсатиш жараёнида эришилган натижалар рўйхати, уларни расмийлаштириш тартиби ва шакллари;

ҳисоботни тарқатишга тааллуқли чеклашлар.

Амаллар ва далиллар. Профессионал хизматлар кўрсатиш шартномасида келишилган амаллар миқдори ва ҳажми касбга доир кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисида ҳисобот тузиш учун зарур миқдорда исбот-далиллар олиш учун етарли бўлиши керак.

Келишилган амаллар ўз ичига қуйидагиларни олиши мумкин:

сўров ва таҳлил;

такроран санаш, қиёслаш ва бошқа математик ҳамда таҳлилий усуллар;

кузатув;

инвентаризация;

исбот-далиллар олиш;

маълумотнома ва тавсияномалар тақдим этиш.

2.4. Профессионал кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисида ҳисобот

Профессионал кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисидаги ҳисобот қуйидагиларни ўз ичига олиши керак:

а) ҳисобот номи;

б) хўжалик юритувчи субъект (буюртмачи) номи ва манзили;

в) аудиторлик ташкилоти номи ва манзили;

г) шартнома рақами ва санасини кўрсатиш;

д) таомиллар стандартларга (айнан қайсиларига) мувофиқ бажарилганлигини кўрсатиш;

е) келишилган амалларни бажаришдан мақсади;

ж) аниқ бажарилган амаллар рўйхати;

з) амаллар натижалари баёни;

и) ҳисобот фақат муайян элементларга, молиявий ахборот моддаларга тааллуқли эканлигини ва у хўжалик юритувчи субъектнинг умуман молиявий ҳисоботига тадбиқ этилмаслигини кўрсатиш (имкони бўлган жойларда);

к) ҳисобот тузилган сана;

л) профессионал хизматлар кўрсатган мутахассис (аудитор)нинг фамилияси, исми, отасининг исми ва имзоси (хар бир саҳифада).

Хўжалик юритувчи субъектга (буюртмачига) кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисида ҳисобот тақдим этилганда қабул қилиш-топшириш далолатномаси тузилади, уни аудиторлик ташкилотининг раҳбари имзолайди ва муҳр босади.

Профессионал хизматларни сифатсиз кўрсатганлиги учун аудиторлик ташкилоти қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгар бўлади.

Профессионал кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисидаги ҳисоботда берилган ахборот махфий ҳисобланади. Буюртмачининг розилигисиз ушбу ахборотни эълон қилишда айбдор шахслар қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгар бўладилар.

Назорат учун саволлар:

1. Хўжалик юритувчи субъектга профессионал хизматлар аудиторлик ташкилоти томонидан нима асосида кўрсатилади?

2. Консалтинг хизматларининг моҳиятини ёритиб беринг.

3. Аудиторлик ташкилоти қандай профессионал хизматларни кўрсатиши мумкин?

4. Профессионал хизматлар кўрсатишда аудитор қандай ҳужжатларнинг талабларига қатъий амал қилиши керак?

5. Профессионал хизматлар кўрсатиш шартномасида келишилган амаллар миқдори ва ҳажми касбга доир кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисида ҳисобот тузиш учун нималар етарли бўлиши керак?

6. Профессионал кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисидаги ҳисобот нималарни ўз ичига олиши керак?

7. Аудитор профессионал хизмат сифатида ўзи тузган молиявий ҳисоботларни аудит текширувидан ўтказишга ҳақлими? Нима учун?

8. Хўжалик юритувчи субъектга (буюртмачига) кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисида ҳисобот тақдим этилганда қандай ҳужжатлар расмийлаштирилиши керак?

9. Профессional хизматларни сифатсиз кўрсатганлиги учун аудиторлик ташкилоти қандай жавобгарликка тортилади?

ГЛОССАРИЙ

Маслаҳатлар. Қоида ва жараёнлар аудиторлик ташкилотнинг хизматчилари техникага оид масалалар бўйича яхши хабардор бўлган ва обрўли шахслардан ёрдам олишга интилишлари мумкинлигига асосли ишончни таъминлаб бериши лозим. Ушбу талабнинг бажарилиши йўлида аудиторлик ташкилоти аудит, бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботларни юритиш, солиққа тортиш, маслаҳат хизматлари каби соҳалар бўйича аудиторлик ташкилотининг экспертлари сифатида маълум бир шахсларни тайинлаши мумкин.

Хизматчиларга топшириқлар. Қоида ва жараёнлар иш махсус тайёргарлик ва тажрибага эга шахслар томонидан бажарилишига асосли ишончни таъминлаб бериши керак. Мазкур талабнинг бажарилиши учун аудиторлик ташкилоти ишни ўз хизматчилари учун зарур топшириқларнинг олдиндан аниқлаб олиниши мумкин бўлган ҳолда режалаштириб олиши керак бўлади.

Кузатув. Қоида ва жараёнлар аудиторлик ташкилотининг жорий фаолияти унда белгиланган сифат стандартларига жавоб беришлигига асосланган ишончни таъминлаб бериши лозим. Аудиторлик ташкилотнинг кузатув жараёнларининг белгиланиши учун жавобгарлиги аниқ мажбуриятларнинг шартнома асосида режалаштирилиши ва бажарилиши учун аудитни ўтказётган хизматчиларнинг жавобгарлигидан фарқ қилади. Ушбу кузатиш талабларнинг қондирилиши учун аудиторлик ташкилоти барча иш ҳужжатларини, ҳисоботларни талаб қилиши ва уларни тегишли назорат қилувчи ва техник ходимларга текшириш учун тақдим этиши мумкин.

Баланс ликвидлиги — балансинг актив томонидаги бир даврга бориб нақд пулга айланадиган маблағлар билан шу даврда қайтариладиган мажбуриятларни солиштириш демакдир.

Инвентаризация - бу ташкилотнинг активларини текшириш ва аниқ маълумотни бухгалтерия маълумотлари билан таққослаб, муайян сана учун молиявий мажбуриятларнинг текширишдир.

Амаллар ва далиллар - Профессional хизматлар кўрсатиш шартномасида келишилган амаллар миқдори ва ҳажми касбга доир кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисида ҳисобот тузиш учун зарур миқдорда исбот-далиллардир.

3-БОБ. ХЎЖАЛИК ЮРИТУВЧИ СУБЪЕКТ ФАОЛИЯТИ БИЛАН ТАНИШИШ. АУДИТНИ РЕЖАЛАШТИРИШ

3.1. Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш

3.1.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, фаолият соҳаси. Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти билан танишиш

31 сонли АФМСнинг мақсади аудиторлик текширувига тортилаётган хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш тушунчасини аниқлаш, ҳамда бундай танишишнинг аудиторлик ташкилоти учун аҳамиятини асослашдан иборат.

Мазкур стандарт талаблари аудиторлик фаолиятини амалга ошириш чоғида барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Аудиторлик текширувини ўтказиш чоғида аудиторлик ташкилотининг фикрига кўра аудиторлик амалларининг миқёслари, аудиторлик текширувларининг услублари ва муддатлари ёки аудиторлик хулосасининг мазмунига жиддий таъсир кўрсатиши мумкин бўлган, аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти тўғрисида ҳодисаларни, операцияларни ва иш услубларини аниқлаш ва тушуниш учун етарли ҳажмдаги билимларни олиши ёки эга бўлиши зарур.

Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти билан танишиш. Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш ахборотларни тўплаш ва баҳолаш ҳамда текширувнинг барча босқичларида олинган билимларнинг натижаларини аудиторлик далиллари билан таққослайдиган узлуксиз жараён ҳисобланади.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширувини ўтказиш тўғрисида қарор қабул қилгунга қадар хўжалик юритувчи субъект тегишли бўлган тармоқ ҳақида бирламчи маълумотларни тўплаши, ҳамда аудиторлик текшируви ўтказиладиган хўжалик юритувчи субъектнинг мулкчилик шакли, раҳбарияти ва операциялари ҳақида бирламчи маълумотларни олиш мақсадида хўжалик юритувчи субъектнинг таъсис ҳужжатлари ва бухгалтерия ҳисоби ҳужжатлари ва молиявий ҳисоботи билан дастлабки

танишуви, ва аудиторлик текшируви ўтказиш учун талаб қилинадиган даражадаги билимларни эгаллаш мумкинлигини аниқлаши зарур.

Аудиторлик текшируви чоғида олдин олинган ахборотлар баҳоланади, аниқлаштирилади, янгиланади ва аудиторлик ташкилотининг хўжалик юритувчи субъект фаолияти тўғрисида қанчалик кўп маълумот олишга қараб тўлдирилади.

Кейинги аудиторлик текширувларида аудиторлик ташкилоти сўнги текширувдан кейинги содир бўлган ўзгаришларни аниқлашга қаратилган амалларни бажаради. Бунда хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти тўғрисидаги ахборотлар ҳажми ошиб боради ва олдин тўпланган ахборотлар янгиланади ҳамда қайтадан баҳоланади.

Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект, унинг фаолиятига таъсир кўрсатадиган умум иқтисодий омиллар ва тармоқ шарт-шароитлари тўғрисидаги маълумотларни қуйидаги манбалардан олиши мумкин:

хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятини тартибга соладиган меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар;

танишиш учун хўжалик юритувчи субъект томонидан тақдим қилинган ҳужжатлар (олдинги аудиторлик ҳисоботлари ва хулосалари, ҳисоб сиёсати, бухгалтерия ҳисобининг ишчи сўтлар режаси, лавозим йўриқномалари, инвентаризация маълумотлари ва б.);

хўжалик юритувчи субъект ёки у қарашли бўлган тармоққа алоқадор бўлган нашрлар;

мазкур хўжалик юритувчи субъект ёки у қарашли бўлган тармоқдаги бошқа хўжалик юритувчи субъектлар билан олдинги ишлаш тажрибалари.

Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш мақсадида кўриб чиқиладиган масалаларни профессионал мулоҳазалардан келиб чиққан ҳолда аниқлаши лозим. Бунда ушбу масалалар аудиторлик текширувини самарали ўтказиш мақсадида хўжалик юритувчи субъект фаолияти тўғрисида етарли билимларни олишни таъминлаши лозим.

Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш мақсадида кўриб чиқиладиган масалалар аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатларида акс эттирилади.

Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти билан танишиш мақсадида ушбу АФМС иловасида келтирилган саволларнинг намунавий рўйхатидан фойдаланиши мумкин.

Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш, унинг фаолияти тўғрисида билимлар мавжудлиги аудиторлик ташкилотига аудиторлик текширувининг барча босқичларида, олинган билимлар талаб қилинадиган масалалар бўйича ўз мулоҳазасини билдиришга ёрдам беради:

рисklarни баҳолаш ва муаммоларни аниқлаш;

аудиторлик текшируви режаси ва дастурини ишлаб чиқиш;

аудиторлик текширувини самарали ва малакали ўтказиш;

аудиторлик далилларини баҳолаш;

аудиторлик текшируви чоғида вужудга келган масалалар бўйича хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билдиргисини баҳолаш;

хўжалик юритувчи субъект ҳисоб сиёсати ва бухгалтерия ҳисобидан олинган ҳамда молиявий ҳисоботда очиб бериладиган маълумотларнинг мувофиқлигини баҳолаш;

ахборотларнинг мос келмасликларини (хўжалик юритувчи субъект ва (ёки) тармоқ фаолиятига тегишли бўлган чоп этилган маълумотлар ва раҳбар билдиргиси, молиявий ҳисобот ўртасидаги мос келмасликлар) аниқлаш;

аудиторлик текшируви буюртмачисига яхши хизмат кўрсатишни таъминлаш;

3.1.2. Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишишда кўриб чиқиладиган масалаларнинг намунавий рўйхати

Мазкур намунавий рўйхат аудиторлик текширувидан ўтказиладиган хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишишда кўриб чиқилиши мумкин бўлган бир қатор асосий масалаларни ўз ичига олади ва тўлиқ деб ҳисобланмайди.

Умум иқтисодий омиллар:

иқтисодий аҳвол (пасайиш, ўсиш);

молиялаштириш шартлари;

инфляция, валюта ревальвацияси, валюта чеклови.

Хўжалик юритувчи субъект тегишли бўлган тармоқ фаолиятига таъсир кўрсатадиган омиллар:

ҳуқуқий-меъёрий ҳужжатлар;

бозор ва рақобат;

цикли ва мавсумий фаолият;

ишлаб чиқариш технологиясининг аҳволи ва ўзгариши;

ишлаб чиқаришнинг қисқариши ва кенгайиши;

ноқулай вазиятлар (масалан, тармоқ маҳсулотига талабнинг пасайиши, ишлатилмаётган ишлаб чиқариш қувватлари, жиддий баҳо рақобати);

бухгалтерия ҳисобини юритиш услубларининг ўзига хос амалиёти ва унинг билан боғлиқ муаммолар;

экологик талаблар ва улар билан боғлиқ муаммолар;

энерго таъминот ва унинг таннархи;

тармоқнинг молиявий ва статистик кўрсаткичлари.

Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти:

а) бошқарув ва мулкчилик ҳуқуқининг муҳим белгилари:

мулкчилик шакллари;

иштирокчилар манфаатлари ва боғлиқ томонлар;

устав капиталининг тузилмаси;

ташкилий тузилма;

вазифалар, келажакдаги фаолиятни белгилаш ва режалаштириш;

директорлар кенгаши, молия ва ишлаб чиқариш операцияларини бошқарувчилар фаолияти;

б) бошқарув органлари:

таркиби;

айрим шахсларнинг ишчанлик обрўси ва иш тажрибаси;

ташқи назорат қилувчи органлардан мустақиллиги;
мажлислар (акциядорлар, иштирокчилар, таъсисчилар) ўтказиш даврийлиги;

лавозим йўриқномаларининг мавжудлиги;
профессионал маслаҳатчилар (масалан, юристлар) таркибидаги ўзгаришлар;

в) фаолият кўрсатаётган раҳбарият:

иш тажрибаси ва обрўси;

кадрлар қўнимсизлиги;

молиявий ходимлар ва уларнинг бошқарувдаги мақоми;

бухгалтерия ҳисоби бўлинмаларининг кадрлар билан таъминланганлиги;

бизнес-режалар мавжудлиги ва ишлатилиши;

раҳбариятнинг ахборот тизими;

ички назорат функцияси (мавжудлик, сифат).

г) хўжалик юритувчи субъект фаолияти – маҳсулот, бозор, мол етказиб берувчилар, харидорлар, операциялар, даромадлар, харажатлар:

фаолият тури (ишлаб чиқариш, савдо ва ҳ.к.);

ишлаб чиқариш ускуналари, омборлар ва офисларнинг жойлашиши;

ишлаб чиқариладиган маҳсулот ёки кўрсатиладиган хизмат турлари;

контракт ва шартномалар бўйича мажбуриятларнинг бажарилиши;

товар ва хизмат етказиб берувчилар рўйхати;

асосий фаолият самарадорлигини ошириш, молиявий менежмент, маркетинг ва бошқаларни такомиллаштириш бўйича тадқиқотлар ва ишланмалар;

товар-моддий захиралар (жойлашган ери, миқдори);

активлар ва мажбуриятларнинг аҳволи; молиявий ҳисоботнинг асосий кўрсаткичлари ва тармоқ бўйича статистика маълумотлари; ҳуқуқий-меъёрий ҳужжатларга риоя қилишнинг аҳволи.

3.2. Аудитни режалаштириш

3.2.1. Аудитни режалаштиришнинг асослари, стандартнинг мақсади ва вазифалари, фаолият соҳаси

Аудиторлик соҳасининг иқтисодиётнинг турли тармоқларида фаолият юритаётган корхоналар, нодавлат ва нотижорат ташкилотлар билан иш олиб бориши аудитор фақатгина ўз соҳаси доирасида чегараланиб қолмаган ҳолда, иқтисодиёт, сиёсат, спорт ва бошқа бир қатор соҳалардаги сўнгги янгиликлардан ҳам доимий хабардор бўлиб боришини тақазо этади. Албатта, аудитор учун бухгалтерия, аудит, солиқ соҳаларда юқори малакали мутахассис бўлиш доимо энг асосий талаб ҳисобланади.

Аммо, аудитор фаолияти биринчи навбатда тижорат фаолиятидир, яъни аудитор даромад олиш мақсадида ишлайди. Даромадни эса мижоз келтиради. Мижозлар сони чекланган. Демак соҳада кучли рақобат мавжуд. Рақобатда фақатгина юқори сифатли хизмат кўрсатувчи фирмалар эмас, балки мижоз билан яқин муносабатларни ўрната олган фирмалар ғолиб бўлади. Бу муносабатларни ўрнатиш учун эса юқорида келтирилган соҳалардан хабардор бўлиш катта аҳамиятга эга бўлиши мумкин.

Яхши муносабатлар фақатгина янги мижозни жалб этиш учун эмас, балки у билан кейинчалик ҳам муносабатларни сақлаб қолиш ва аудит текширувини ўтказиш жараёнида юзага келиши мумкин бўлган мунозараларни самарали ҳал этиш учун ҳам хизмат қилади.

Аудиторлар бўлажак мижозни кўр-кўрона танлаб, текширувни шу куннинг ўзида бошлаб юбормайдилар. Аудитор дастлаб корхона билан яқиндан танишади ва бу корхона билан муносабат олиб бориш қанчалик мақсадга мувофиқлигини аниқлайди. Аудиторлик фирмаси мижозга хизмат кўрсатиш асосли деган хулосага келса, аудит текширувни дастлаб режалаштиришдан бошлайди.

Аудитда режалаштириш - аудит телширувининг мақсадни аниқ белгилаб олиш ва шу мақсадга олиб боровчи йўллари ишлаб чиқишдир. Режалаштириш жараёнида аудиторлик ташкилоти томонидан аудит

текширувининг вақти, ҳажми ва текширув кетма-кетлиги белгиланади. Самарали режалаштиришни амалга ошириш учун аудитор, текширувни ўтказишдан олдин, бўлажак мижоз корхонанинг ўзи билан танишиши ва унинг фаолият турини ўрганиши лозим. Умумий аудит режаси мижоз ҳақидаги дастлабки иқтисодий – молиявий маълумотларга асосланади.

Умумий аудит режасини ишлаб чиқиш жараёнида аудиторлик фирмаси мижознинг ички назорат тизимининг самарадорлигини ўрганади ва баҳолайди. Ички назорат тизими мижоз бухгалтерия тизими нотўғри маълумот тақдим этаётганидан мижоз раҳбариятини ўз вақтида хабардор этган ва бу маълумотларни тўғри шаклда тақдим этилишини таъминлаган тақдирда самарали ҳисобланади. Аудитни режалаштириш жараёнида муҳимлик ва аудит рисқи ҳам муҳим рол ўйнайди. Ички назорат тизимини ўрганиш учун аудитор етарли миқдордаги аудит далилларини тўплаши лозим. Муҳимлик, аудит рисқи, ички назорат тизими ва аудит далиллари ҳақида батафсилроқ кейинги бўлим ва бобларда тўхталиб ўтамиз.

Аудит текширувини бевосита бошладан олдин катта аудитор текширувнинг ташкилий режасини тайёрлайди. Ушбу режада қуйидаги масалалар кўрилади:

мижоз молия-ҳўжалик фаолиятининг айнан қайси соҳаларини аудит текширувидан ўтказиш;

аудит текшируви гуруҳининг таркиби;

аудит текширувидан ўтаётган соҳаларга аудиторларни уларнинг малака ва тажрибаларидан келиб чиққан ҳолда тақсимлаш;

•аудиторлар гуруҳи қайси тур стандартлар, йўриқномалар ёки ҳужжатлар билан танишиб чиқиши;

аудит текширувининг ҳар бир босқичи учун ажратилиши лозим бўлган вақт ҳажми;

аудит текширувининг умумий вақти;

аудит текширувида қатнашаётган ҳар бир ходимни ўз мажбуриятлари ва вазифалари, шунингдек, мижоз фаолияти билан таништириш.

Режалаштиришнинг асосий қисми текширувни бошлашдан олдин ишлаб чиқилсада, у бутун текширув мобайнида давом этади. Текширув давомида бирор муаммо юзага келган вақтда аудитор унга жавоб бериш мақсадида янги ёки қўшимча режа ишлаб чиқади. Умуман олганда, режалаштириш жараёни мижозда аудит текширувини ўтказишга қарор қилинган даврдан то аудиторлик хулосасини беришгача бўлган давр мобайнида давом этади.

Аудит соҳаси юқори рақобатли тармоқ. Бу тармоқда кўплаб фирмалар фаолият юритадилар ва улар ўртасида янги мижозни жалб этиш учун катта рақобат мавжуд. Аммо ҳар қандай аудиторлик фирмасининг асосий меҳнат маҳсули, унинг молиявий ахборотлар юзасидан ишончни таъминлай олиши ҳисобланади. Аудиторлик фирмаси фирибгарлик ёки бошқа турдаги қонунбузарлик билан шуғулланувчи мижоз билан ҳеч қандай муносабат қилмаслиги лозим. Чунки, мижоз-корхонанинг қонунбузарлик ҳаракатига нисбатан жинойий иш қўзғатилганда, аудиторлик фирмаси ҳам судда жавобгар сифатида қатнашиши лозим бўлиши мумкин.

Бунинг олдини олиш мақсадида, янги мижозни қабул қилишдан олдин, аудиторлик фирмаси шу мижозни ҳар тарафлама батафсил ўрганиб чиқиши керак. Бунда корхонанинг молиявий тарихи, корхона раҳбарияти ва акциядорлари ҳақида маълумот тўпланиши лозим. Сабаби, ёмон ёки ёмонлашиб бораётган молиявий ҳолатга эга мижоз ўз актив ва даромадларини ноқонуний тарзда ошириб, мажбурият ва харажатларини эса камайтириб кўрсатишга ҳаракат қилиши мумкин.

Ривожланган давлатларда мустақил аудитор режалаштириш жараёнини аудит қўмитаси аъзолари билан суҳбатдан бошлайди. Аудит қўмитасини хорижда кўпгина йирик корхоналар ўз бухгалтерия тизими ва молиявий ҳисобот жараёни устидан назорат олиб бориш мақсадида директорлар кенгаши таркибида мажбурий тарзда ташкил этадилар. Аудит қўмитаси корхона ички аудиторлари ва ташқи мустақил аудиторлар билан муносабатни боғловчи бўғин ҳисобланади.

Аудит кўмитасига одатда учтадан бештагача бўлган ва корхонада ходим ҳам, раҳбар ҳам ҳисобланмайдиган ташқи шахслар жалб этилади. Аудит кўмитаси аъзоларининг раҳбар эмасликлари мустақил аудиторлар учун аудит текшируви натижаларини эркин муҳокама қилиш имконини беради. Аудит текшируви натижасида ички назорат тизимида камчиликлар аниқланган бўлиши, БХМСларни қўллаш борасида раҳбарият билан мунозарага борилган бўлиши, ёки раҳбариятнинг фирибгарлик фаолияти ошкор бўлган бўлиши мумкин. Бу масалада корхона раҳбарияти билан музокара олиб боргандан, корхона раҳбари ҳам, ходими ҳам ҳисобланмайдиган аудит кўмитаси аъзолари билан музокара олиб борган афзалроқдир.

Аудит текширувини режалаштириш жараёнида аввалги аудитор билан мулоқот ҳам муҳим ўрин тутди. Бўлажак мижоз ҳақида энг самарали ахборот манбааларидан бири шу корхонанинг аввалги аудитори ҳисобланади. Кейинги аудиторнинг иши аввалги аудитор билан мулоқот ва унинг ишчи қоғозларини ўрганиб чиқиш орқали анча енгиллашиши мумкин. Бу мулоқот натижасида кейинги аудитор мижоз ҳақида умумий ва хусусий маълумот олиши, мижоз ички назорат тизими ҳақида тасаввур ҳосил қилиши ва мижоз молиявий ҳисоботлари элементларининг йил бошига салдолари тўғрилигига ишонч ҳосил қилиши мумкин.

Баъзи ҳолларда мижознинг аввалги аудиторни алмаштиришига олиб келган сабаб, мижоз ва аудитор ўртасида бухгалтерия стандартларини қўллаш бўйича мунозаранинг келиб чиққанлиги бўлиши мумкин. Шу сабаб кейинги аудитор текширувни бошлашдан олдин мижознинг аввалги аудитори билан мулоқот қилиши лозим. Бу мулоқот саволлар кўринишида бўлиши керак. Саволлар асосида кейинги аудитор, аввалги аудитор ва мижоз ўртасида низо келтириб чиқарган бухгалтерия тамоилларини аниқлаши, мижоз раҳбариятининг қанчалик ҳалол иш олиб боришини ўрганиши, мижознинг аввалги аудиторни алмаштиришига сабабларни аниқлаши керак. Шунинг асосида эса кейинги аудитор мижоз билан иш олиб боришнинг қанчалик мақсадга мувофиқлигини белгилайди. Аввалги аудитор билан

мулоқот катта аҳамиятга эга. Халқаро амалиёт шуни кўрсатмоқдаки, жиноий иш қўзғатилган корхоналарнинг асосий қисми яқин ўтмишда ўз аудиторларини ўзгартирганлар. Фонд бозори юқори ривожланган бир қатор давлатларда, шу фонд биржасида ўз акцияларини сотишлари учун корхоналар ўз аудиторларини ўзгартирсалар, бунинг сабабини кўрсатувчи махсус ҳужжат тўлдирадилар.

Аммо аввалги аудитор билан муносабатлар ҳам ўз-ўзидан бўлавермайди. Чунки, аудитор текширув ўтказиш жараёнида мижоз ҳақида олган маълумотни шу мижознинг рухсатисиз учинчи тарафга эълон қилиши аудиторлик этикасига зид амалиётдир. Шу сабаб, кейинги аудитор мижоздан, аввалги аудиторга ўзи билан мулоқот қилиши учун ижозат олиб бериши лозим. Бундай ижозатни ола олмаган ҳолда, кейинги аудитор текширувни ўтказиш масаласини чуқур ўйлаб кўриши керак бўлади.

Кейинги аудитор учун мижоз ҳақида қўшимча қимматли маълумотни бошқа учинчи шахслар ҳам тақдим этишлари мумкин. Мисол учун, мижознинг молиявий тарихига оид маълумотни мижоз банки, мижознинг юридик тарихи ва ҳозирги ҳолати ҳақидаги маълумотни мижоз юристлари беришлари мумкин.

Мижоз молиявий ҳисоботларининг ҳаққоний маълумотларни акс эттириши юзасидан ўз профессионал фикрини билдиришдан аввал аудитор шу мижознинг фаолияти билан яқиндан танишиши лозим.

Бунда аудитор мижознинг ташкилий тузилмаси, ҳисоб сиёсати, устав капитали, ишлаб чиқариладиган маҳсулотлар, кўрсатиладиган хизматлар, ишлаб чиқариш услублари ва бошқа элементлар юзасидан батафсил маълумот олиши керак. Қўшимча равишда, давлатнинг мижоз фаолият юритаётган тармоққа таъсир ўтказувчи иқтисодий сиёсати, технологик ўзгаришлар, шу тармоққа хос бўлган бухгалтерия стандартлари ва шу каби бошқа омиллар ҳақида ҳам тасаввур ҳосил қилиши зарур. Бу келтириб ўтилган омиллар билан яқиндан танишмаган ҳолда аудитор мижоз томонидан

қўлланилган бухгалтерия стандартлари ва тахминларнинг қанчалик мақсадга мувофиқлигини ҳаққоний баҳолай олмаслиги мумкин.

Бунда аудитор учун энг самарали ахборот манбаи бўлиб мижознинг аввалги йиллардаги молиявий ҳисоботлари, мижоз фаолият юритаётган тармоққа оид статистик маълумотлар, акциядорларга топширилган турли кўринишдаги ҳисоботлар ҳисобланади. Шунингдек, катта аудитор ва мижоз раҳбарияти ўртасидаги мулоқот чоғида ҳам корхона тарихига, ҳажмига, фаолият турига, бухгалтерия ва ички назорат тизимига оид кўпгина маълумотлар олиниши мумкин.

Аудит текширувини режалаштириш жараёнида таҳлилий амалиёт ҳам катта аҳамиятга эга. Корхонанинг жорий йилга оид молиявий ҳисобот кўрсаткичларини фоиз ва нисбат кўринишида аввалги йилги ҳисоботлар, статистик ва бюджет кўрсаткичлари билан солиштириш таҳлилий амалиёт дейилади. Таҳлилий амалиётлар “Таҳлилий амаллар” деб номланган 13 – АФМС (Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 03.09.1999 йил № 814 сон билан рўйхатга олинган)га асосан қўлланилади. Режалаштириш мақсадларида қўлланилганда, таҳлилий амалиётлар аудитор учун мижоз молиявий фаолиятининг хусусиятларини ўрганиш имконини беради. Шунингдек, сезиларли ўзгаришлар юзага келганда, хато салдога эга бўлган счётларни аниқлаш мумкин бўлади. Бундай ҳолда аудитор, текширув жараёнида айнан шу муаммоли нуқталарга катта эътибор қаратиш орқали, юқори сифатли аудит текширувини ўтказиши мумкин бўлади. Демак, таҳлилий амалиётлар аудитни режалаштириш жараёнининг энг муҳим бўғинларидан бири бўлмоғи лозим.

Хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи аудитини режалаштириш пайтида аудиторлик ташкилотлари томонидан қўлланиладиган меъёрларни белгилаш 3- сонли АФМС нинг мақсади ҳисобланади.

Қуйидагилар стандартнинг вазифаларидир:

Аудитни режалаштириш дастлабки босқичининг баёни;

Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш тамойилларини шакллантириш;

Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш ҳамда тузиш тартибининг баёни.

Амал қилиш соҳаси. Мазкур стандарт талаблари расмий аудиторлик хулосаси тайёрлашни кўзда тутадиган аудитни амалга ошириш пайтида барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади, улар тавсия тусида эканлиги очик кўрсатилган қоидалар бундан мустасно.

Мазкур стандартнинг талаблари унинг натижалари бўйича расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни назарда тутмайдиган аудитни ўтказиш пайтида, шунингдек, профессионал хизматлар (консалтинг хизматлари) кўрсатилиши пайтида тавсия тусида бўлади. Аниқ топшириқни бажариш пайтида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган тақдирда аудиторлик ташкилоти буни ўзининг иш ҳужжатларида ва аудит ва (ёки) профессионал хизматларга буюртма берган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ҳисоботда мажбурий тартибда қайд этиши шарт.

Аудитни режалаштириш мақсади ва вазифалари. Режалаштириш аудит ўтказишнинг бошланғич босқичи ҳисобланиб, аудит ўтказишнинг кутилаётган ҳажми, жадваллари ва муддатлари кўрсатилган ҳолда аудиторлик ташкилоти томонидан аудитнинг умумий режасини ишлаб чиқишдан, шунингдек, аудиторлик ташкилоти томонидан хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи тўғрисида холис ва асосли фикр шакллантирилиши учун зарур бўлган аудиторлик ишларини амалга ошириш ҳажми, турлари ва изчиллигини белгилайдиган аудиторлик дастурини ишлаб чиқишдан иборат бўлади.

Аудитни режалаштиришни аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказишнинг умумий қоидаларига, шунингдек, қуйидаги хусусий қоидаларга мувофиқ ўтказиши керак, яъни:

Режалаштиришнинг комплекслиги;

Режалаштиришнинг узлуксизлиги;

Режалаштиришнинг мақбуллиги.

Аудитни режалаштиришнинг комплекслилиги қоидаси бирламчи режалаштиришдан бошлаб аудитнинг умумий режаси ва дастурини тузишга қадар режалаштиришнинг барча босқичлари ўзаро боғланган ва уйғун бўлиши таъминланишини тақозо этади.

Аудитни режалаштиришнинг узлуксизлиги қоидаси аудиторлар гуруҳига ўзаро боғланган топшириқларни белгилаш ва режалаштириш босқичларини муддатлар ҳамда хўжалик юритувчи турдош субъектлар (алоҳида балансга ажратилган таркибий бўлинмалар, филиаллар, ваколатхоналар, шўъба жамиятлар) бўйича балансда ўз ифодасини топади. Аудит узоқ вақт даврига режалаштирилганда хўжалик юритувчи субъектнинг аудиторлик кузатуви бир йил давомида амалга оширилса, аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолиятидаги ўзгаришларни ва оралик аудиторлик текширувлар натижаларини ҳисобга олган ҳолда аудитни ўтказиш режа дастурларига ўз вақтида тузатишларни киритиши керак бўлади.

Аудитни режалаштиришнинг мақбуллиги қоидаси шундан иборатки, режалаштириш жараёнида аудиторлик ташкилотининг ўзи белгиланган мезонлар асосида аудит умумий режаси ва дастурининг мақбул вариантини танлаш имконияти учун режалаштиришнинг вариантлилигини таъминлаши керак.

Аудитни режалаштириш пайтида аудиторлик ташкилоти қўйидаги асосий босқичларни ажратиши керак:

Дастлабки режалаштириш.

Аудитнинг умумий режасини тайёрлаш ва тузиш.

Аудит дастурини тайёрлаш ва тузиш.

3.2.2. Аудитни дастлабки режалаштириш мазмуни

Аудитни самарали режалаштириш учун аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан аудитни ўтказиш билан боғлиқ асосий ташкилий масалаларни келишиб олиши керак.

Дастлабки режалаштириш босқичида аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти билан танишиши ва қўйидагилар тўғрисида ахборотга эга бўлиши шарт:

Бутун мамлакат (минтақа)даги иқтисодий вазиятни ҳамда унинг тармоқ хусусиятларини ақс эттирадиган ва хўжалик юритувчи субъектнинг хўжалик фаолиятига таъсир кўрсатадиган ташқи омиллар ҳақида;

Хўжалик юритувчи субъектнинг хўжалик фаолиятига таъсир кўрсатадиган, унинг ўзига хос хусусиятлари билан боғлиқ бўлган ички омиллар ҳақида;

Аудитор қуйидагилар билан ҳам танишиши лозим:

- а) хўжалик юритувчи субъектнинг ташкилий-бошқарув тузилмаси;
- б) ишлаб чиқариш фаолият турлари ва ишлаб чиқарилаётган маҳсулот номенклатураси;
- в) капитал таркиби ва акциялар курси (хўжалик юритувчи субъект акциялари котировкаланиши керак бўлган ҳолда);
- г) маҳсулот ишлаб чиқаришнинг технологик хусусиятлари;
- д) рентабеллик даражаси;
- е) хўжалик юритувчи субъектнинг асосий харидорлари ва таъминотчилари;
- ж) ташкилот тасарруфида қоладиган фойдани тақсимлаш тартиби;
- з) шўъба ва тобе ташкилотлари мавжудлиги;
- и) хўжалик юритувчи субъект томонидан ташкил этилган ички назорат тизими;
- к) ходимлар меҳнатига ҳақ тўлаш тамойилларини шакллантириш.

Аудитор учун қуйидагилар хўжалик юритувчи субъект тўғрисида ахборот олиш манбаи ҳисобланиши керак:

- хўжалик юритувчи субъект устави;
- хўжалик юритувчи субъектни рўйхатга олиш тўғрисидаги ҳужжатлар;
- кузатув ва (ёки) ижроия органлари акциядорлар йиғилишларининг ёхуд хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа шу сингари бошқарув органлари мажлислари баённомалари.

хўжалик юритувчи субъектнинг ҳисоб сиёсатини ва унга ўзгартиришлар киритишни тартибга солувчи ҳужжатлар;

бухгалтерия ҳисоботлари;
статистика ҳисоботлари;
хўжалик юритувчи субъект фаолиятини режалаштириш ҳужжатлари (режалар, сметалар, лойиҳалар);
хўжалик юритувчи субъектнинг контрактлари, шартномалари, битимлари;
аудиторлар, маслаҳатчиларнинг ички ҳисоботлари;
ички фирма йўриқномалари;
солиқ текшируви материаллари;
суд даъволари материаллари;
хўжалик юритувчи субъектнинг ишлаб чиқариш ва ташкилий тузилмаларини тартибга соладиган ҳужжатлар, унинг филиаллари ва шўъба жамиятлари рўйхати;
хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ва ижрочи ходимлари билан суҳбатлардан олинган маълумотлар;
хўжалик юритувчи субъектни, унинг асоий участкалари, омборларини кўздан кечиришда олинган ахбоот.

Дастлабки режалаштириш босқичида аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш имкониятини баҳолайди. Агар аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш мумкин деб ҳисобласа, у аудитни ўтказиш учун штатни шакллантиришга ўтади.

Аудиторлар гуруҳига кирадиган мутахассислар таркибини режалаштириш пайтида аудиторлик ташкилоти қуйидагиларни ҳисобга олиши шарт:

Аудитнинг ҳар бир босқичи: тайёргарлик, асоий ва якунлаш босқичи иш вақти бюджетини;

Гуруҳ ишининг таҳмин қилинаётган муддатларини;

Гуруҳнинг миқдорий таркибини;

Гуруҳ аъзоларининг мансаб даражасини;

Гуруҳ ходимларининг маъқуллигини;

Гуруҳ аъзоларининг малака даражасини.

3.2.3. Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш тамойиллари

Аудит умумий режаси ва дастурини ишлаб чиқишга киришар экан, аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект тўғрисидаги дастлабки билимларига, шунингдек, ўтказилган таҳлилий қоидаларнинг натижаларига асосланиши керак.

Таҳлилий амалларни ўтказиш ёрдамида аудиторлик ташкилоти аудит учун аҳамиятли бўлган соҳаларни аниқлаши керак.

Таҳлилий амалларнинг мураккаблиги, ҳажми ва ўтказиш муддатларини аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект молия-ҳисоботи маълумотларининг ҳажми ва мураккаблигига қараб ўзгартириши керак бўлади.

Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш жараёнида аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектда амал қилаётган ички назорат тизимининг самарадорлигини баҳолайди ва ички назорат тизими рискин (назорат рискин) баҳолашни амалга оширади. Агар ички назорат тизими нотўғри ахборот пайдо бўлгани тўғрисида ўз вақтида огоҳлантирса, шунингдек, нотўғри ахборотни аниқласа, уни самарадор деб ҳисоблаш мумкин. Ички назорат тизимининг самарадорлигини баҳоларкан, аудиторлик ташкилоти, аудиторлик далилларининг етарли миқдорини тўплаши шарт. Агар аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботнинг ишончлилиги хусусида етарли даражада ишонч ҳосил қилиш учун ички назорат тизими ва бухгалтерия ҳисоби тизими асосланишга қарор қилса, у бўлғуси аудит ҳажмини тегишли тарзда тузатиши керак.

Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш пайтида аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботни ишончли деб ҳисоблаш имконини берадиган жиддийлик ва аудиторлик хатарининг унинг учун мақбул даражасини белгилаши керак.

Аудиторлик рискин режалаштираркан, аудиторлик ташкилоти, молиявий ҳисоботнинг хўжалик юритувчи субъект аудитига боғлиқ бўлмаган ва ушбу ҳисоботга хос бўлган ажралмас риски ва назорат рискин

белгилайди. Аниқланган рисклар ва жиддийлик даражаси ёрдамида аудиторлик ташкилоти аудит учун муҳим бўлган соҳаларни аниқлайди ва зарур аудиторлик амалларини режалаштиради. Аудит жараёнида режалаштириш пайтида аниқланган аудиторлик rischi ва жиддийлик даражасининг ўзгаришига таъсир кўрсатадиган ҳолатлар юзага келиши мумкин.

Аудитнинг умумий режаси ва дастурини тузаркан, аудиторлик ташкилоти, ҳисоб ахборотиغا ишлов бериш даражасини инобатга олиши керак, бу ҳам аудиторлик ташкилотига аудиторлик амалларининг ҳажми ва тавсифини аниқроқ белгилаш имконини беради.

Аудиторлик ташкилоти, агар буни мақсадга мувофиқ деб ҳисобласа, текширилаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан аудит умумий режаси ва дастурининг айрим қоидаларини келишиб олиши мумкин. Бунда аудиторлик ташкилоти умумий режа ва дастурда акс эттирилган усулларни танлашда мустақил ҳисобланади, лекин ўз ишининг натижалари учун мазкур умумий режа ва мазкур дастурга мувофиқ тўлиқ масъул ҳисобланади.

Аудиторлик ташкилоти бажараётган амалларнинг натижаларини умумий режа ва дастурни тайёрлаш пайтида батафсил ҳужжатлаштириш керак, чунки мазкур натижалар аудитни режалаштириш учун асос ҳисобланади ва бутун аудит жараёни давомида ишлатилиши мумкин.

3.2.4. Аудит умумий режасини тайёрлаш ва тузиш

Режалаштириш жараёни **аудит режаси, аудит дастури ва вақт бюджети** каби аудит ишчи қўғозларини ишлаб чиқиш орқали яқунланади. Бу ишчи қўғозлар икки мақсадга хизмат қилади:

1. аудиторнинг белгиланган стандартга асосан ишлаётганлигини асослаш;
2. аудит текширувида қатнашаётган ходимларнинг ишини режалаштириш ва назорат қилиш.

Аудит режаси – мижоз фаолият тармоғи ва аудит стратегияси юзасидан аудиторнинг умумий маълумотидир. “Аудитни режалаштириш” деб

номланган № 3 АФМСга асосан аудит режасида аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш муддатлари, ҳисобот ва хулосанини тузишни назарда тутиши шарт. Аудит режасида одатда қуйидагилар тўғрисида батафсил маълумот келтирилган бўлади:

1. миждоз ҳақида умумий маълумот – унинг таркибий тузилиши, фаолият тармоғи;

2. аудитнинг мақсади (акциядорлар таклифи билан ўтказиладиган аудит; махсус мақсадларни кўзлаган аудит ва бошқалар);

3. аудит хизматига қўшимча равишда бошқа турдаги хизматлар (солиқ, консалтинг) ҳам кўрсатилиши кутилаётган бўлса, уларнинг тури ва кўлами;

4. аудит текширувини ўтказиш учун зарурий вақт ҳажми;

5. миждоз ходимлари томонидан амалга оширилиши лозим бўлган ишлар;

6. аудит текширувида қатнашадиган ходимларга нисбатан талаблар.

Аудит режаси 3.1- расм кўринишида бўлади ва аудит текширувини бошлашдан олдин ишлаб чиқилади. Аммо текширув жараёнида, кутилмаган вазиятларнинг юзага келиши ёки ички назорат тизимининг ҳақиқий ҳолати маълум бўлганда, аудит режасига зарурий ўзгартиришлар киритилиши лозим.

Умумий режа аудит дастурини амалга оширишда қўлланма бўлиб хизмат қилиши керак.

Аудит жараёнида аудиторлик ташкилотида умумий режанинг айрим қоидаларини қайта кўриш учун асослар пайдо бўлиши мумкин. Режага киритилаётган ўзгартиришларни, шунингдек, ўзгартиришлар сабабларини аудитор батафсил ҳужжатлаштириши керак.

Умумий режада аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш муддатларини назарда тутиши ва аудитни ўтказиш муддатларини, ҳисобот (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик хулосасини тузишни назарда тутиши шарт.

Аудитнинг умумий режаси _____

Текшириладиган ташкилот _____

Аудит даври киши соатлар миқдорида _____

Аудиторлик гуруҳининг раҳбари _____

Аудиторлик гуруҳининг таркиби _____

Режалаштирилган аудит rischi _____

Режалаштирилган муҳимлик даражаси _____

№	Режалаштирилган ишлар тури	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Эслатма
1.	Мижоз фаолияти билан танишиш			
2.	Ички назорат тизимини баҳолаш			
3.	Аудит далиллари			
4.	Муҳимлик ва риск даражасини аниқлаш			
5.	Аудиторлик танлаш			
6.	Аудит дастури			
7.	Аудитни бевосита ўтказиш жараёни ва ҳ.к.з.			

Аудиторлик гуруҳи раҳбари _____

Аудиторлик ташкилоти раҳбари _____

3.1- расм. Аудит режасининг тузилиши.

Вақт сарфини режалаштириш жараёнида аудитор қуйидагиларни ҳисобга олиши керак:

Ҳақиқий харажатлар.

Бундан олдинги даврда (такрорий аудит ўтказилган тақдирда) вақт сарфи ҳисоб-китоби ва унинг жорий ҳисоб-китоб билан алоқаси;

Жиддийлик даражаси;

Аудиторлик рискларининг амалга оширилган баҳолари.

Умумий режада аудиторлик ташкилоти дастлабки таҳлил натижалари асосида аудитни ўтказиш усулини белгилайди, ички назорат тизимининг ишончилигини, аудит рискларини баҳолайди. Танлаб аудит ўтказишга қарор қилинган тақдирда аудитор аудиторлик танламасини «Аудиторлик танлаш» аудит стандартига мувофиқ шакллантиради.

Бошқарувни ва бажарилаётган аудит сифатини назорат қилишни режалаштиришга доир қоидалар умумий режанинг таркибий қисми ҳисобланади. Умумий режада қуйидагиларни назарда тутиш тавсия қилинади:

Аудиторлик гуруҳини, аудитни ўтказишга жалб этиладиган аудиторлар миқдори ва малакасини шакллантириш;

Аудиторларнинг касбий хислатлари ва мансаб даражаларига мувофиқ уларни аниқ аудит участкалари бўйлаб тақсимлаш;

Команданинг барча аъзоларига уларнинг вазифалари хусусида йўл-йўриқ бериш, уларни хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти, шунингдек, аудит умумий режаси қоидалари билан таништириш.

Раҳбарнинг режа бажарилиши ва аудитор ассистентлари ишининг сифати, улар томонидан иш ҳужжатлари юритилиши ва аудит натижалари тегишлича расмийлаштирилишини назорат қилиши;

Аудиторлик гуруҳи раҳбарининг аудиторлик амалларини бажариш билан боғлиқ услубий масалаларини тушунтириш;

Муайян фактни баҳолашда аудиторлик гуруҳи раҳбари билан оддий аъзоси ўртасида ихтилофлар пайдо бўлганда аудиторлик гуруҳи аъзоси(ижрочи)нинг алоҳида фикрини ҳужжатли расмийлаштириш;

Аудиторлик ташкилоти умумий режада ички аудит ролини, шунингдек, аудит ўтказиш жараёнига экспортларни жалб этиш заруратини белгилайди.

3.2.5. Аудит дастурини тайёрлаш ва тузиш

“Аудитни режалаштириш” деб номланган № 3 АФМСнинг 31 бандига кўра аудит дастури – аудит режасини ривожлантириш ҳисобланади ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун зарур бўлган аудиторлик амаллар мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади. Аудит дастури молиявий ҳисоботнинг ҳар бир элементини текшириш учун амалга оширилиши лозим бўлган ишларни ва бунинг учун зарурий вақт ҳажмини белгилаган ҳолда, бутун аудит текширувнинг батафсил лойиҳасини ифодалайди. Текширувнинг ҳар бир босқичи ўз якунига етгач, иш якунланган сана, шу

ишни ниҳоясига етказган аудиторнинг исми шарифи ва ҳақиқатда кетган вақт аудит дастурида кўрсатилиши лозим. Шундай қилиб, аудит дастури аудит режасининг янада батафсил кўриниши бўлган ҳолда, текширувни режалаштириш ва уни назорат қилиши учун жуда самарали восита ҳисобланади. Аудит дастури текширувни ўтказиш учун керакли ходимларнинг зарурий сонини кўрсатади ва назоратчиларга текширувнинг ҳар бир босқичини назорат қилиш ва йўналтиришга хизмат қилади. Аудит дастурининг умумий тузилиши 3.2- расм кўринишида бўлади.

Дастурга аудит текшируви юзасидан батафсил йўриқномаларни киритиш текширувнинг зарурий босқичлари эътибордан четда қолиб кетишининг олдини олади. Батафсил ёзма йўриқномаларнинг келтирилиши нисбатан тажрибасиз бўлган аудиторларга, катта аудиторларнинг ортиқча ёрдамисиз ҳам ўз ишини ниҳоясига етказишига ёрдам беради. Ўз навбатида катта аудиторлар ҳам асосий эътиборни юқори даражадаги таҳлилий қобилият ва чуқур мулоҳаза талаб этувчи босқичларга қаратишларига имкон юзага келади.

Аудит режаси текширувнинг якуний мақсадини ифодалайди. Аудит дастури эса шу мақсадларга этиш учун амалга оширилиши лозим бўлган босқичларни кўрсатиб беради.

Ҳар бир аудит текшируви жараёнида, вазиятдан келиб чиқиб, ўзига хос муаммолар юзага келиши мумкин. Ушбу вазиятда текширувга жавобгар шахснинг муҳим вазифаси, айти шу вазиятга мос келувчи аудит процедураларини ишлаб чиқишдан иборат. Аудит текширувини бошлашдан олдин тузилган аудит дастури фақатгина **дастлабки кўринишдаги** дастур ҳисобланади. Мижоз ички назорат тизимининг ҳақиқий ҳолати ва бошқа бир қатор вазиятлар маълум бўлган ҳолда, бу дастурга зарурий ўзгартиришлар киритилиши лозим бўлади.

Аудит дастури

Аудитнинг умумий дастури
 Текшириладиган ташкилот
 Аудит даври
 Киши – соатлар миқдори
 Аудит гуруҳи раҳбари
 Аудит гуруҳи таркиби
 Аудит rischi

Режалаштирилган жиддийлик даражаси

№	Аудит амаллари рўйхати	Ўтказиш даври	Бажарувчи	Аудитор ишчи ҳужжатлари	Эслатма
1.	Корхонадаги бухгалтерия ҳисоби, ички аудит тизими ва молиявий ҳисоботларнинг сифатини текшириш <i>Текшириладиган объектлар:</i>				
2.	Таъсис ҳужжатларининг мавжудлиги ва устав капиталига доир баланс маълумотларининг ҳаққонийлиги				
3.	Бухгалтерия ҳисоби регистрлари, оборот – салдо балансларини танлаб текшириш				
4.	Мулklar, дебитор ва кредитор қарзлар, сўм ва валюта маблағларининг инвентаризация маълумотлари				
5.	Ички аудитнинг ташкил этилиши ва ҳ.к.з.				

Аудиторлик гуруҳи раҳбари _____

Аудиторлик ташкилоти раҳбари _____

3.2- расм. Аудит дастурининг умумий тузилиши.

Сифатсиз ички назорат тизими сабаб ишончсиз бухгалтерия маълумотларига ёки ички аудит штабига эга бўлмаган корхонада, бундай хусусиятларга эга корхонага нисбатан, кўпроқ ҳажмдаги текширув ўтказилиши лозим. Баъзан корхонанинг бирор тармоғига нисбатан кучли, қайсидир тармоғи учун эса сифатсиз ички назорат тизими ўрнатилган бўлади. Ушбу вазиятда, ички назорат тизими талаб даражасида бўлган соҳада аудит текширувининг ҳажми камайтирилиши, аксинча, сифатсиз ички назорат тизими мавжуд бўлган тармоқда унинг ҳажми кўпайтирилиши лозим. Корхоналарда ички назорат тизими сифатининг турли даражадалиги, қўлланилган бухгалтерия услубларининг ҳар хиллиги ва айнан шу корхонага хос бўлган хусусиятдан келиб чиқиб аудит дастурининг тузилиши ўзгариб бораверади. Шу сабаб, аудит дастури, аудит ҳулосасидан фарқли ўларок, ягона стандарт шаклга эга эмас.

Аммо, аудит дастури текширувни мантиқий кетма-кетлик асосида олиб бориш имконини беради. Аммо бу дастур аудит ходимларини ягона қолипга солиб қўйиши керак эмас. Ҳар бир ходим дастур чегарасидан четланмаган ҳолда ўз мулоҳазасига таяниб иш кўриши керак. Аудит дастури билан чегараланмаган ҳолда, ходимлар одатий характерга эга бўлмаган, шубҳали ҳар қандай операцияларни батафсил ўрганиб чиқишлари зарур.

Аудит дастурини тайёрлаш аудит умумий режасини ривожлантириш ҳисобланади ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун зарур бўлган аудиторлик амаллар мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади. Дастур аудитор ассистентлари учун батафсил йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбарлари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади.

Аудитор аудит дастурини ҳужжатли расмийлаштириши, ҳар бир бажариладиган аудиторлик амалини рақам ёки код билан белгилаши керак, ёки аудитор иш жараёнида ўзининг иш ҳужжатларида уларга ҳавола қилиш имконига эга бўлсин.

Аудиторлик дастурини назорат воситаларининг тестлар дастури кўринишида ва моҳиятига кўра аудиторлик амалларининг дастури кўринишида тузиш керак.

Назорат воситаларининг тестлар дастури ички назорат ва ҳисоб тизимининг фаолияти тўғрисидаги ахборотни йиғиш учун мўлжалланган ҳаракатлар мажмуининг рўйхатидан иборат. Назорат воситалари тестларининг мақсади шундан иборатки, улар хўжалик юритувчи субъект назорат воситаларининг жиддий камчиликларини аниқлашда ёрдам беради.

Моҳиятига кўра аудиторлик амаллари ўз ичига бухгалтерия ҳисобида ҳисоб варақлар бўйича оборотлар ва сальдо тўғри акс эттирилганлигини батафсил текширишни ўз ичига олади. Моҳиятига кўра аудиторлик амалларининг дастури ана шундай аниқ батафсил текширишлар учун аудитор ҳаракатлари рўйхатидан иборат бўлади. Моҳиятига кўра амаллар учун аудитор бухгалтерия ҳисобининг айти қандай бўлимларини текширишини белгилаши ва бухгалтерия ҳисобининг ҳар бир бўлими бўйича аудит дастурини тузиши керак бўлади.

Аудитни ўтказиш шартлари ва аудиторлик амаллари натижаларининг ўзгаришига боғлиқ ҳолда аудит дастури қайта кўриб чиқилиши мумкин. Ўзгаришларнинг сабаблари ва натижалари ҳужжатлаштирилиши керак.

Аудиторлик дастурининг ҳар бир бўлими бўйича аудиторнинг иш ҳужжатларида расман акс эттирилган хулосалари аудиторлик ҳисоботи (хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига ёзма ахборот) ва аудиторлик хулосасини тузиш учун факт материали, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи тўғрисида аудиторнинг холис фикрини шакллантириш учун асос бўлиб ҳисобланади.

Назорат учун саволлар:

Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ишончлилигига сезиларли даражада таъсир кўрсатадиган ҳолатлар аудитда нима деб эътироф этилади?

Хўжалик юритувчи субъект, унинг фаолиятига таъсир кўрсатадиган умумиктисодий омиллар ва тармоқ шарт-шароитлари тўғрисидаги маълумотларни қайси манбалардан олиш мумкин?

Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш мақсадида кўриб чиқиладиган масалалар аудиторлик ташкилотининг қайси ҳужжатларида акс эттирилади?

Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш аудиторлик ташкилотига қандай ёрдам беради?

Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишида кўриб чиқиладиган масалаларнинг намунавий рўйхати нималардан иборат бўлади?

Аудиторлик текширувининг режалаштириш қачон амалга оширилади?

Аудитни режалаштириш нималарни таъминлашга қаратилади?

Аудитни режалаштиришни аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказишнинг қайси қоидаларига мувофиқ ўтказиши керак?

Режалаштириш аудит ўтказишнинг нечанчи босқичи ҳисобланади ва у нима учун хизмат килади?

Аудитни режалаштириш учун нима асос бўлиб ҳисобланади?

Аудиторлик дастурини назорат воситаларининг қандай кўринишида тузиш керак?

Аудит дастурини тайёрлаш қандай амалга оширилади?

Аудитни режалаштириш пайтида аудиторлик ташкилоти қайси асосий босқичларни ажратиши керак?

Дастлабки режалаштириш босқичида аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг қайси ахборотларига эга бўлиши керак?

Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш жараёнида аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектда амал қилаётган қайси тизимининг самарадорлигини баҳолайди?

ГЛОССАРИЙ

Мустақиллик – қоида ва жараёнлар барча даражалардаги хизмат кўрсатувчилар ўз мустақилликларини сақлаб қолишларига асосли ишончни таъминлаши лозим. Ушбу талабнинг бажарилиши учун аудиторлик ташкилоти бир йилда бир маротаба ўз миқозлари рўйхатини тарқатиши ва ўз хизматчиларидан мустақиллик тўғрисидаги аризани имзолашларини талаб қилиши мумкин.

Хизматчиларга топшириқлар. қоида ва жараёнлар иш махсус тайёргарлик ва тажрибага эга шахслар томонидан бажарилишига асосли ишончни таъминлаб бериши керак. Мазкур талабнинг бажарилиши учун аудиторлик ташкилоти ишни ўз хизматчилари учун зарур топшириқларнинг олдиндан аниқлаб олиниши мумкин бўлган ҳолда режалаштириб олиши керак бўлади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти билан танишиш – Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш ахборотларни тўплаш ва баҳолаш ҳамда текширувнинг барча босқичларида олинган билимларнинг натижаларини аудиторлик далиллари билан таққослайдиган узлуксиз жараён ҳисобланади.

Дастур – аудитор ассистентлари учун батафсил йўриқнома бўлиб хизмат қилади ва бир вақтнинг ўзида аудиторлик ташкилоти ва аудиторлик гуруҳининг раҳбарлари учун иш сифатини назорат қилиш воситаси ҳисобланади.

Дастлабки режалаштириш – босқичида аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш имкониятини баҳолайди. Агар аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш мумкин деб ҳисобласа, у аудитни ўтказиш учун штатни шакллантиришга ўтади.

Умумий режа – аудиторлик ташкилоти дастлабки таҳлил натижалари асосида аудитни ўтказиш усулини белгилайди, ички назорат тизимининг ишончлилигини, аудит рискларини баҳолайди.

Аудит дастури – аудит режасини ривожлантириш ҳисобланади ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун зарур бўлган аудиторлик амаллар мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади.

Аудит режаси – мижоз ҳақида умумий маълумот, аудитнинг мақсади, аудит текширувини ўтказиш учун зарурий вақт ҳажми, мижоз ходимлари томонидан амалга оширилиши лозим бўлган ишлар, аудит текширувида қатнашадиган ходимларга нисбатан талаблар, ҳамда аудит риски ва муҳимлик даражаси бўйича маълумотни ифодаловчи аудит ишчи хужжати.

Аудитда режалаштириш – аудит текширувининг мақсадни аниқ белгилаб олиш ва шу мақсадга олиб боровчи йўллари ишлаб чиқишга йўналтирилган чора – тадбирлар кетма кетлиги. Режалаштириш жараёнида аудиторлик ташкилоти томонидан аудит текширувининг вақти, ҳажми ва текширув кетма кетлиги белгиланади.

Аудит стратегияси – текширувнинг якуний мақсадига мижоз учун энг кам харажатга тушадиган, аммо ҳар тарафлама сифатли текширув ўтказиш орқали эришиш чора-тадбирлари.

Аудит қўмитаси - хорижда қўпгина йирик корхоналар ўз бухгалтерия тизими ва молиявий ҳисобот жараёни устидан назорат олиб бориш мақсадида директорлар кенгаши таркибида мажбурий тарзда тузадиган ва корхона ички ҳамда ташқи аудиторлари билан муносабатни боғловчи бўғин ҳисобланган қўмита.

Мажбурият хати – мижоз корхона раҳбарияти номига йўлланадиган ва текширилиши кутилаётган корхона, ҳамда аудиторлик ташкилотининг мажбурият ва вазифаларини белгилаб берувчи хужжат.

4-БОБ. ЖИДДИЙЛИК (МУҲИМЛИК) ВА АУДИТОРЛИК РИСКИ

4.1. Муҳимлик тушунчаси, стандартнинг мақсади ва вазифалари, фаолият соҳаси

Аудит режасини ишлаб чиқиш жараёнида аудитор томонидан эътибор қаратилиши лозим бўлган яна бир муҳим масала, **муҳимлик ва аудит** риски даражасини белгилаб олишдир. Муҳимликни сонда ифодалаш аудитор учун текширув кўламини белгилашда ёрдам беради.

Бухгалтерия аниқ ҳисоб китобга асосланган соҳа бўлсада, унда таҳминлар, фаразлар кўп қўлланилади. Мисол учун асосий воситаларга эскириш ҳисоблаш мақсадида шу асосий воситанинг иқтисодий фойда келтирадиган даврини белгилашда ҳам шундай таҳминлардан фойдаланилади. Бунинг натижасида бухгалтерияда баъзи хатоликлар юзага келиши, молиявий маълумотлар корхонада содир этилган операциялар натижаларини тўғри акс эттирмаётган бўлиши, бир сўз билан айтганда, бухгалтерия маълумотлари хато бўлиши мумкин. Аудиторлар бу хатоликларни икки гуруҳга бўладилар: (1) муҳим (катта) хатоликлар; (2) муҳим бўлмаган (кичик) хатоликлар.

Аудитор текширувни юқори сифатли, шу билан бирга мижоз учун энг арзон қийматда ўтказиш мақсадида хатоликлар ичидан фақатгина муҳим ҳисобланганларини танлаб олади ва текширади.

“Жиддийлик ва аудиторлик риси” номли № 9 АФМС (Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 03.09.1999 йил № 813 сон билан рўйхатга олинган)га асосан муҳимлик – молиявий ҳисоботдаги хатонинг ушбу ҳисоботдан малакали фойдаланувчи унга асосан тўғри хулосалар чиқариши ва тўғри қарорлар қабул қилишига моненьлик қиладиган чегарадир.

Муҳим бўлмаган (кичик) хатоликларнинг аудитор томонидан текширилмаслигига сабаб (1) бу хатоликлар жуда кичик ва молиявий ҳисобот маълумотларидан фойдаланувчилар қарорига ҳар қандай вазиятда ҳам жиддий таъсир этмайди; (2) кичик хатоликларнинг сабабини аниқлаш ва тўғрилаш учун кўп вақт ва маблағ талаб этилади; (3) бу хатоларнинг

сабабини аниқлаш ва тўғрилаш учун сарфланган вақт натижасида молиявий ҳисоботларни топириш муддатлари ўтиб кетиши мумкин.

Аудитор молиявий ҳисоботлар юзасидан ўз ижобий хулосасини бераётганда бу ҳисоботларда нотўғри маълумотлар борлигини билади, аммо бу хатоликлар молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар қарорига сезиларли даражада таъсир этмайди деб ҳисоблайди. Қарорга таъсир этиши мумкин бўлган ҳар қандай хатолик эса аудитор томонидан батафсил текшириб чиқилиши керак.

Ҳозирда аудиторликнинг халқаро амалиётида ҳам, республикада ҳам муҳимликнинг сонда ифодаланган ягона кўрсаткичи белгиланган эмас. Чунки, бу кўрсаткич ҳар бир корхонанинг хусусияти, ҳажмига боғлиқ. Аммо муҳимлик кўрсаткичи масаласида аудиторлар томонидан умумқабул қилинган фикр шундан иборатки, молиявий ҳисоботларда келтирилган кўрсаткичларда 5 фоизгача хатолик муҳим деб ҳисобланмаслиги мумкин, аммо бу хатолик 10 фоиздан ошганда муҳим ҳисобланади ва аудитор томонидан текширилиши керак. Шунингдек, муҳимликни белгилашда қуйида келтирилган омиллар ҳам эътиборга олинади.

Хатоликнинг мутлақ (абсолют) катталиги. Мутлақ хатоликнинг ҳажми бошқа омилларнинг қандай бўлишидан қатъий назар доимо муҳим бўлади. Мисол учун, 10 млн. сўм миқдоридagi хатолик корхонанинг ҳажми, хусусиятидан қатъий назар доимо муҳим.

Хатоликнинг нисбий катталиги. Бу баҳолаш эҳтимолий хатоликнинг бирор асос кўрсаткичга нисбатан солиштирилишини ва шунинг асосида хатоликнинг муҳим ёки муҳим эмаслигини аниқлашни назарда тутди. Аммо, бу вазиятда шу асос кўрсаткични белгилаб олиш мураккаб масала ҳисобланади.

Мисол учун, молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботда 100.000 сўмлик хато муҳим бўлгани ҳолда, баланс ҳисоботи учун муҳим бўлмаслиги мумкин. Ҳисоботнинг ўзида ҳам, бу сумма унинг қайсидир элементи учун муҳим, бошқаси учун эса ундай бўлмаслиги мумкин. Аммо, молиявий

ҳисоботлар ўзаро боғлиқ бўлганлиги сабабли, аудитор шу ҳисоботларнинг ҳар бири учун умумий муҳим бўлган суммани топиши мақсадга мувофиқ.

Молиявий ҳисобот элементининг моҳияти. Бу омил муҳимликни белгилашда катта аҳамиятга эга. Баланс ҳисоботидаги ликвид активлар (пул ва пул эквивалентлари) счётлари бўйича хатолик бошқа узоқ муддатли активлар счётларидаги хатоликларга нисбатан муҳим ҳисобланади. Бунга сабаб бу счётларнинг мутлақ ёки нисбий катталигида эмас, балки бу счётларга нисбатан ноқонуний операцияларни амалга ошириш эҳтимоли юқорилигидадир.

Кумулятив (йиғилиб борувчи) таъсир. Аудитор муҳим бўлмаган хатоликларни эътибордан четда қолдираётганда шуни инобатга олиши керакки, бу аҳамиятсиз хатоликлар йиғилганда ҳосил бўладиган сумма умумий молиявий ҳисоботга нисбатан муҳим (аҳамиятли) бўлиши мумкин. Мисол учун, баланс ҳисоботининг 100.000 сўмлик хатога эга бўлган 10 та элементини аҳамиятсиз деб ҳисобласак, кейин бу аҳамиятсиз суммаларни қўшсак, 1.000.000 сўм ҳосил бўлади. Бу кўрсаткич эса молиявий ҳисоботларга нисбатан муҳим бўлиши мумкин.

Аудитда муҳимликни белгилашнинг қуйидаги икки услубияти мавжуд:

1. Индуктив услуб – молиявий ҳисоботнинг ҳар бир элементи бўйича алоҳида равишда муҳим бўлган кўрсаткични аниқлаш ва бу кўрсаткичларни қўшиш орқали умумий муҳимлик кўрсаткичини ҳосил қилишни назарда тутати. Аммо, бу услубиятни амалиётда қўллашда эҳтиёткорлик билан ёндошиш зарур. Чунки, бу услуб алоҳида олинган муҳимлик кўрсаткичларини умумийлаштиради ва олинган натижа молиявий ҳисоботнинг бир элементи бўйича муҳим бўлмаса-да, бошқа элементга нисбатан муҳим бўлиши мумкин.

2. Дедуктив услуб – бутун молиявий ҳисобот ёки унинг асосий бўлимлари бўйича умумий муҳимлик кўрсаткичини аниқлаш ва бу кўрсаткични молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи элементлар ўртасида тақсимлаб юборишни назарда тутати.

Аудитда муҳимлик кўрсаткичини белгилашда бирор асос кўрсаткичлардан фойдаланиш мақсадга мувофиқ. Мисол учун, баланс ҳисоботи ёки молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботнинг суммаси ёки баланс ҳисоботининг бирор гуруҳининг умумий суммаси. Бу кўрсаткичлар жорий йил молиявий ҳисоботларидан олиниши ёки жорий ва аввалги йил кўрсаткичларини умумийлаштириш натижасида белгиланиши мумкин.

Халқаро амлиётда муҳимлик кўрсаткичини белгилашда дедуктив услуб қўлланилади ва муҳимлик қуйидаги уч босқичда янгидан аниқланади:

1. режалаштириш жараёнида;
2. аудит текширувини ўтказиш жараёнида;
3. аудиторлик хулосасини тайёрлаш жараёнида.

Биринчи босқичда аудитор ўз малакаси ва молиявий ҳисоботларнинг дастлабки таҳлили асосида қабул қилиниши мумкин бўлган ва молиявий маълумотлардан фойдаланувчиларнинг қарорига таъсир этмайдиган хатоликнинг энг юқори ва қуйи чегараларини белгилайди. Минимал чегарадан паст бўлган хатоликлар муҳим бўлмаган хатоликлар ҳисобланади. Максимал кўрсаткичдан юқори бўлган хатоликлар эса муҳим хатоликлар бўлади. Хатолик максимал ва минимал кўрсаткичлар орасида бўлса, аудитор бу хатоликни муҳим бўлган ёки муҳим бўлмаган хатолик қаторига киритиш учун таҳлилий мулоҳазани қўллаши керак.

Аудиторлик ташкилотлари мижоз – корхоналарда муҳимлик даражасини аниқлаш услубиятини ишлаб чиқишлари, бу услубият ҳужжатлаштирилиши ва барча аудит текширувларида бирдек қўлланилиши мақсадга мувофиқ. Бу услубият очиқ характерга эга бўлиши ва зарурат бўлганда ташқи қизиқувчилар учун асослаб берилиши зарур. Муҳимлик даражаси аудит текширувини режалаштириш жараёни якунида аниқлаб бўлинган бўлиши ва аудит режасида кўрсатилиши лозим. Аудитор текширувни режалаштириш жараёнида, мижоз - корхона фаолияти билан боғлиқ аммо маълум бўлмаган маълумотларни текширув жараёнида аниқласа ва бу молиявий ҳисоботлар билан боғлиқ маълумот бўлса, аудитор дастлабки

муҳимлик даражасини ўзгартириш ҳуқуқига эга. Аммо, бу ўзгартириш фақатгина катта аудиторнинг рухсати билан, тегишли ишчи қоғозларда ўз ифодасини топган ҳолда киритилиши керак.

Хўжалик юритувчи субъект аудитини ўтказиш давомида пайдо бўладиган аудитда жиддийлик даражасини баҳолаш масалалари бўйича аудиторлик ташкилотининг хатти-ҳаракатларини белгилаш 9 сонли АФМС нинг мақсадидир.

Қуйидагилар стандартнинг вазифалари ҳисобланади:

Аудитда жиддийлик даражаси тушунчасини белгилаш ва уни ҳисоблаш тартиби.

Аудитда риск тушунчаси ва унинг асосий таркибий қисмларини белгилаш.

Ана шу тушунчалардан аудитни амалга ошириш давомида фойдаланиб, аудиторлик ташкилотлари риоя қилишлари шарт бўлган ягона талабларни таърифлаш.

Амал қилиш соҳаси. Расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни назарда тутадиган аудитни амалга ошириш пайтида мазкур стандарт талаблари барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий талаблар ҳисобланади, улар тавсия тусидалиги очиқ-ойдин кўрсатилган қоидалари бундан мустасно.

Мазкур стандарт талаблари унинг натижалари бўйича расмий аудиторлик хулосаси тайёрлашни назарда тутмайдиган аудит ўтказилишида, шунингдек профессионал хизматлар (консалтинг хизматлари) пайтида тавсия тусида бўлади. Аниқ топшириқни бажариш пайтида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган тақдирда аудиторлик ташкилоти буни ўзининг иш ҳужжатларида ва аудит ёки профессионал хизматларни буюртирган хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбариятига ёзма ҳисоботда мажбурий тартибда қайд этиши керак.

Муҳимлик тушунчаси. Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ишончилигига сезиларли даражада таъсир кўрсатадиган ҳолатлар аудитда муҳим деб эътироф этилади.

Барча жиддий муносабатларда молиявий ҳисоботнинг ишончилиги деганда молиявий ҳисобот кўрсаткичлари аниқлигининг шундай даражаси тушуниладики, бунда ушбу ҳисоботнинг малакали фойдаланувчиси унинг асосида тўғри хулосалар чиқариш ва тўғри қарорлар қабул қилишга қодир бўлади. Ахборотнинг жиддийлиги унинг хусусияти бўлиб, уни ана шундай ахборотдан оқилона фойдаланувчининг қарорларига таъсир кўрсатишга қодир қилади.

Жиддийлик даражаси деганда молиявий ҳисоботдаги хатонинг ушбу ҳисоботдан малакали фойдаланувчи унга асосан тўғри хулосалар чиқариши ва тўғри қарорлар қабул қилишига монелик қиладиган чегараси тушунилади.

Жиддийлик даражасининг мутлоқ қийматини аниқлашда аудитор аудит қилинадиган хўжалик юритувчи субъект ҳисоботининг ишончилигини тавсифлайдиган, кейинчалик молиявий ҳисоботнинг асосий кўрсаткичлари деб номланадиган, энг муҳим кўрсаткичларни асос сифатида қабул қилиши керак. Аудитор аудиторлик амалларининг табиати, вақти ва теранлигини белгилаш; бузилишлар таъсирини баҳолаш пайтида жиддийликни кўриб чиқиши керак.

4.2. Аудиторлик rischi тушунчаси. Ажратиб бўлмайдиган риск

Аудит текширувини режалаштириш жараёнида аудитор томонидан амалга оширилиши лозим бўлган энг муҳим вазифалардан бири аудит riskини баҳолаш ҳисобланади.

Аудит riskи – аудитор томонидан, муҳим хатоликларга эга бўлган молиявий ҳисоботлар юзасидан, билмаган холда нотўғри (тескари) хулоса берилиши riskидир. Бошқача қилиб айтганда, молиявий ҳисоботларда муҳим хатоликлар мавжуд, аммо текширув жараёнида аудитор томонидан уларнинг аниқланмаслик хавфи.

Аудит режасини ишлаб чиқиш жараёнида аудитор аудит рискига таъсир этувчи омилларни аниқлаши лозим. Қуйида молиявий ҳисоботларда муҳим хатоликлар мавжуд бўлиши мумкинлигини кўрсатувчи омиллар рўйхати келтирилган:

Мижоз раҳбарияти янги аудиторга аввалги йилларда аудит текширувини ўтказган аудитор билан мулоқот учун ижозат бермаслиги.

Бошқарувда:

- Бошқарув ва молиявий қарорлар фақат биргина шахс томонидан қабул қилиниши;

- Раҳбарият ўзи учун жуда юқори маош белгилаганлиги;

- Раҳбариятнинг корхона фаолият юритувчи тармоқдаги обрў-эътибори паст даражадалиги;

Раҳбарият келгуси даромадларга ниҳоятда катта эътибор қаратганлиги.

Фаолиятда:

- Корхонанинг ўз тармоғидаги бошқа корхоналарга нисбатан шубҳали даражада юқори даромад кўрсаткичларига эгалиги;

- Иқтисодий омилларнинг (инфляция, фоиз ставкалари, ишсизлик ва бошқалар) операцион фаолиятга юқори даражада таъсирчанлиги;

- Ташкилотда сифатли бошқарув назоратининг йўлга қўйилмаганлиги сабабли бошқарувнинг тарқоқлиги;

Корхона ўз фаолиятини яқин келажакда тўхташи мумкинлигини кўрсатувчи ички ва ташқи омилларнинг мавжудлиги.

Мижоз бухгалтериясида:

- Бухгалтерия нуқтаи назаридан мураккаб операциялар кўплаб амалга оширилганлиги;

- Аввалги йиллардаги молиявий ҳисоботларда муҳим хатоликлар аниқланганлиги;

- Мижоз аввалги йилларда аудит текширувидан ўтмаганлиги;

Мижоз раҳбарияти янги аудиторга аввалги йилларда аудит текширувини ўтказган аудитор билан мулоқот учун ижозат бермаслиги.

Халқаро амалиётда аудит рискни баҳолашнинг қуйидаги икки усули мавжуд:

1. интуитив;
2. ҳисоблаш.

Интуитив услубда аудит рискни текширувни режалаштириш жараёнида аудиторнинг тажрибаси ва мижоз фаолияти билан яқиндан танишиши, ҳамда мижоз раҳбарияти ва бухгалтерия хизмати ходимлари билан оғзаки суҳбат олиб бориш асосида умумий молиявий ҳисоботлар ёки уларнинг асосий гуруҳлари бўйича аниқланади. Аммо аудит рискни баҳолаш мақсадида интуитив услубни фақатгина кичик корхоналарга нисбатан қўллаш мумкин. Шу сабаб ушбу услуб халқаро амалиётда қўлланилмайди.

Ҳисоблаш услубида аудит рискни қуйида келтирилган нисбий катталикларнинг махсус факторли модели асосида баҳоланади:

$$\text{Аудит рискни} = \mathbf{DR} \times \mathbf{NR} \times \mathbf{AR}$$

Ушбу моделда:

DR – доимий риск (Inherent risk);

NR – назорат рискни (Control risk);

AR – аниқланмаслик рискни (Detection risk).

Доимий риск – бирор счётга нисбатан ҳеч қандай ички назорат тизимининг ўрнатилмаганлиги сабабли шу счётда муҳим хатоликнинг юзага келиш рискни.

Нazorat рискни – бирор счётга нисбатан ички назорат тизими ўрнатилган бўлса ҳамки, шу назорат тизимининг сифатли ишламаганлиги сабабли счётда муҳим хатоликнинг юзага келиши рискни.

Аниқланмаслик рискни – аудитор текширувни ўтказгач, аслида муҳим хатоликларга эга счётларга нисбатан, билмаган холда, ижобий хулоса бериб юбориши рискни.

Аудитор текширувни режалаштириш жараёнида бу рискларни ўрганиши, баҳолаши ва тегишли ишчи қоғозларда ҳужжатлаштириши лозим.

Аудиторлик rischi даражаси $0 < AP < 1$ нисбатда ифодаланиши мумкин. Бунда 0 кўрсаткич аудиторнинг молиявий ҳисоботларга нисбатан ҳеч қандай хатолик йўқлигига ишончи комиллигини билдиради. Аммо аудит riskининг мутлақо мавжуд бўлмаслиги мумкин эмас.

Эътибор берсак, аниқланмаслик rischi бевосита аудитор текширувига боғлиқ бўлсада, доимий ва назорат riskлари мижоз билан боғлиқ. Аудит текширувини режалаштириш жараёнида аудитор молиявий ҳисоботлардаги ҳар бир муҳим элементга нисбатан доимий ва назорат riskини баҳолаши, бунинг асосида эса аниқланмаслик rischi даражасини максимал қисқартириш учун зарур бўлган текширув ҳажмини белгилаши лозим. Бунинг натижасида, аудиторнинг, молиявий ҳисоботларда келтирилган маълумотлар корхонанинг ҳақиқатдаги молиявий ҳолати ва операцияларининг натижалари билан мос тушиши юзасидан берган хулосасини асослаш учун умумий аудит riskини минимал миқдорга тушириш имконияти юзага келади.

Мисол учун, аудитор мижознинг дебиторлик қарзларига нисбатан назорат riskи юқори деб баҳоласа, дебиторлик қарзлари бўйича текширув кўламини кенгайтиради ва бунинг натижасида, аниқланмаслик rischi даражаси қисқариши орқали умумий аудит riskи камайтирилиши мумкин.

Аудит riskини минималлаштириш учун аудитор аввало доимий riskни ўрганиши ва унга таъсир этувчи омилларни аниқлаши лозим. Бу омиллар қаторига ташкилот фаолиятининг ўзига хос хусусиятлари; раҳбариятнинг ҳалоллиги; олдинги аудит текшируви натижалари; мижоз фаолиятига хос бўлмаган операцияларнинг амалга оширилиши; раҳбарият ва ходимлар ўртасидаги ўзаро муносабат ва бошқалар киради.

Ушбу омилларнинг доимий riskка салбий таъсири бўлмаган тақдирда ҳам доимий riskни 50 фоиз деб белгилаш мақсадга мувофиқ. Доимий riskнинг юқори бўлишига олиб келувчи омиллар мавжуд бўлган тақдирда ушбу кўрсаткични 100 фоиз деб қабул қилиш тавсия этилади.

Доимий riskни баҳолагач аудитор мижознинг ҳар бир операциялари бўйича назорат riskини баҳолаши лозим. Бу мақсадда, аудитор томонидан:

мижоз раҳбариятининг корхонада самарали ички назорат тизимини ташкил этишга муносабати; ички назорат тизимининг тузилиши ва корхона ички аудиторларининг малакаси, бўлимларга нисбатан мустақиллиги аниқланади.

Назорат rischi текширувдан олдин 100фоиз деб баҳоланади ва аудитор томонидан назорат riskини пасайтириш учун асос бўлувчи далиллар тўплангач ушбу кўрсаткич 100фоиз дан пасайтириб борилади.

Доимий ва назорат rischi юзасидан баҳолашни амалга оширгач аудитор аниқланмасалик riskини баҳолашни бажаради ва шунинг асосида тўпланиши лозим бўлган далиллар ҳажми белгиланади.

Аудиторлар режалаштириш ва текширув жараёнида алоҳида эътибор қаратиши лозим бўлган яна бир муҳим масала, мижоз томонидан ҳисобланган бухгалтерия таҳминлари ҳисобланади. Бунда аудитор, мижоз қанчалик консерватизм тамоилига амал қилган ҳолда иш олиб борганини ўрганиши лозим.

Мисол учун, ноаниқлик шароитида, мижоз актив ва даромаднинг, мавжуд вариантлар ичидаги энг кам, мажбурият ва харажатларнинг эса энг юқори миқдорини танлаши керак. Бундай таҳминларни белгилаш мижоз мажбурияти ҳисобланади ва улар одатда таҳмин қўлланилмаган счётларга нисбатан муҳим хатоликларга анча сезувчан бўлади. Бухгалтерия таҳминлари юзасидан текширув ўтказиш жараёнида аудитор:

1. барча зарурий таҳминлар мижоз томонидан ишлаб чиқилганини;
2. бу таҳминлар асосли эканлигини;
3. таҳминлар ҳисобга тўғри олинганини ва зарурат бўлса иловаларда тўлиқ келтирилганини текшириши лозим.

Барча зарурий таҳминлар ишлаб чиқилганини ва ҳисобга тўғри олинганини текшириш учун аудитордан мижоз фаолият юритаётган тармоқ ва БҲМС билан яқиндан таниш бўлиш талаб этилади. Таҳминларнинг асосли эканлигини ўрганиш учун эса қуйидагилардан бири ёки бир нечтасини танлаш мумкин:

1. мижоз томонидан бундай турдаги тахминларни ишлаб чиқиш босқичининг ҳар бирини алоҳида ўрганиш;

2. тахминни аудиторнинг ўзи мустақил равишда ишлаб чиқиши ва ҳосил бўлган миқдорни мижоз томонидан чиқарилган миқдор билан солиштириш;

3. ушбу тахминлар асосида содир бўлган натижаларни таҳлил қилиш.

Мижоз томонидан тахминларнинг қўлланилиши аудитор текширувини мураккаблаштириб бораверади. Маълум бир тахминларнинг қанчалик асосли эканлигини ўрганиш учун аудитор операцияларнинг хусусиятидан келиб чиққан ҳолда иш тутиши лозим.

Аудит rischi муҳимлик кўрсаткичига ҳам боғлиқ. Бу икки кўрсаткич ўртасида тескари боғлиқлик мавжуд:

1. муҳимлик даражаси қанчалик юқори бўлса, умумий аудит rischi шунчалик паст бўлади;

2. муҳимлик даражаси қанчалик паст бўлса, умумий аудит rischi шунчалик юқори бўлади.

Аудиторлик rischi – аудитор томонидан субъектив равишда белгиланадиган, аудиторлик текшируви якунлари бўйича молиявий ҳисобот унинг ишончлилиги тасдиқланганидан кейин аниқланмаган жиддий камчиликларни ўз ичига олиши мумкинлигини эътироф этиш ёки аслида бундай камчиликлар молиявий ҳисоботда бўлмасада, унда жиддий камчиликлар мавжуд деб эътироф этиш эҳтимолидир.

Аудиторлик rischi ўз ичига учта таркибий қисмни олади:

Ажратиб бўлмайдиган риск;

Назорат rischi;

Молиявий ҳисоботдаги хатолар ва бузилишларни топмаслик rischi.

Аудитор аудитни ўтказиш пайтида аудиторлик riskини кам даражагача пасайтириш учун зарур чораларни кўриши керак.

Ажратиб бўлмайдиган риск. Ажратиб бўлмайдиган риск баланс ёки операциялар тоифасининг моддий тусга эга бўлиши мумкин бўлган чалкашликка учрашидан иборатдир. Ажратиб бўлмайдиган рискка

бухгалтерия баланси ёки операциялар тоифасининг характери таъсир кўрсатади.

Ажратиб бўлмайдиган рискни баҳолаш аудиторнинг мижоз фаолияти хусусиятлари, унинг ташкилий тузилиши ва корxonанинг бошқарув хусусиятларини билишига асосланади.

Аудитор аудитнинг умумий режасини тайёрлаш пайтида, ўз касбий малакасидан фойдаланиб, баланс моддалари ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларига доир ажратиб бўлмайдиган рискни баҳолаши керак.

Ажратиб бўлмайдиган рискни баҳолаш пайтида аудитор ўтган йилларда ўтказилган аудит материалларидан фойдаланиши мумкин, бунда у ана шу рискни баҳолашнинг текширилаётган йил учун ҳам тўғрилигига ишонч ҳосил қилиши керак.

Ажратиб бўлмайдиган рискка қуйидаги омиллар таъсир кўрсатиши мумкин:

Мураккаб ҳисоб-китоблар моддий жиҳатдан чалкаш бўлиш эҳтимоли даражаси, оддий ҳисоб-китобларга қараганда катта бўлади.

Нақд пуллар ўғирланиши.

Аниқлиги нисбатан барқарор бўлган маълумотлардан иборат ҳисобварақ (счёт)ларга қараганда, смета таҳминларидан келиб чиқадиган суммалардан иборат бўлган ҳисоб-варақлар нисбатан каттароқ риск даражасини юзага келтиради.

Технологик ютуқлар захираларнинг анчагина кўпайиб қолишига сабабчи бўлиб, ҳар қандай муайян маҳсулотни эскиртириб қўйиши мумкин.

Пасайиш ҳолатида бўлган, бизнесда анчагина миқдорда муваффақиятсизликларга ва оборот капитали етарли бўлмаган тармоқ мижоз компаниясининг раҳбарияти молиявий ҳисоботни бузишга бориши учун мойиллик туғдиради.

4.3. Назорат rischi. Аниқлай олмаслик rischi

Назорат rischi хўжалик юритувчи субъектда мавжуд ва мунтазам қўлланилиб келинаётган бухгалтерлик ҳисоби тизими ва ички назорат

тизими воситалари алоҳида-алоҳида ёки биргаликда жиддий аҳамиятга эга бўлган камчиликларни ўз вақтида аниқлай олмаслик ва тузата олмаслик (ёки бундай камчиликлар вужудга келишининг олдини олиш) эҳтимолининг аудитор томонидан субъектив тарзда аниқланадиган кўрсаткичдир.

Назорат rischi хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назорат тизимининг ишончлилиқ даражасини тавсифлайди.

Аудитор ўзининг касб маҳоратидан фойдаланиб, аудит давомида хўжалик юритувчи субъектнинг назорат тизими, назорат муҳити ва назоратнинг алоҳида воситаларини баҳолаши шарт.

Назорат воситалари riskини баҳолаш учун аудитор назорат воситаларини тест синовидан ўтказиш керак.

Назорат воситаларини тест синовидан ўтказиш қуйидагилардан ташкил топади:

Молия-хўжалик операцияларининг амалга оширилишини, акс эттирадиган ҳужжатлари текшириш ва шу муносабат билан назорат воситалари тегишли тарзда фаолият кўрсатишининг аудиторлик далилларини олиш;

Тўғридан-тўғри ҳужжатли тасдиқ олиш имкони бўлмаган ҳолларда назорат воситалари фаолият кўрсатишининг аудиторлик далилларини олиш мақсадида операцияларни расмийлаштириш устидан кузатишлар ва сўров ўтказишлар.

Назорат воситаларининг лаёқатлилиги тўғрисидаги маълумотларни олиш учун бошқа аудиторлик амаллари натижаларидан фойдаланиш.

Назорат riskини баҳолаш натижаларини аудитор аудитнинг умумий режасида акс эттириши керак.

Аниқлай олмаслик riskи. Аниқлай олмаслик riskи аудитор томонидан субъектив равишда белгиланадиган, аудиторлик текшируви жараёнида қўлланиладиган аудиторлик амалларининг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботда ҳақиқатан мавжуд бўлган ҳар бири алоҳида-алоҳида ёки

биргаликда жиддий ҳисобланган хатолар ҳамда камчиликларни аниқлаш имкони йўқлигининг эҳтимолидир.

Аниқлай олмаслик rischi аудитор ишининг сифат кўрсаткичи бўлиб, аудитор малакаси ва муайян аудиторлик текширувини ўтказиш хусусиятларига боғлиқдир.

Аудитор ажратиб бўлмайдиган ва назорат рискларини баҳолаш асосида ўз ишида йўл қўйиладиган аниқлай олмаслик riskини белгилаши ва топмаслик таваккалчилигини иложи борича камайтиришни ҳисобга олган ҳолда тегишли аудиторлик амалларини режалаштириши шарт.

Аниқлай олмаслик rischi билан ажратиб бўлмайдиган ва назорат рискларининг ҳар хил комбинациялари ўртасида тескари боғлиқлик мавжуд:

Агар аниқлай олмаслик ва назорат riskлари юқори бўлса, аудиторлик riskи мақбул бўладиган паст даражагача аудиторлик riskини камайтириш учун етарлича паст бўлиши керак.

Агар ажратиб бўлмайдиган ва назорат riskлари паст бўлса, аудитор аниқлай олмаслик riskининг анча юқори даражасини белгилаши ва шу тарзда аудиторлик riskини мақбул бўладиган паст даражагача камайтириши мумкин.

Аниқлай олмаслик riskини пасайтириш учун аудитор қуйидагиларни бажариши шарт:

- қўлланилаётган аудиторлик амалларини модификациялаб, улар миқдорини кўпайтиришни ва (ёки) улар моҳиятини ўзгартиришни назарда тутиш.

- текшириш вақтини кўпайтириш.

- аудиторлик танлашлари ҳажмларини ошириш.

4.4. Мухимлик билан аудиторлик riskи ўртасидаги ўзаро боғлиқлик

Аудитни режалаштириш пайтида аудитор қандай ҳаракатлар ва операциялар молиявий ҳисоботни жиддий чалкашликларга олиб келишини кўриб чиқади. Алоҳида ҳисоб-варақлар ва битимлар турлари бўйича

қолдиқларга доир муҳимликнинг аудиторлик баҳоси аудиторга қандай масалалар ва қандай моддаларни ҳал этиш, қандай танлашдан фойдаланиш ва қандай таҳлилий амалларни бажаришни ҳал этишда ёрдам беради. Бу ҳол аудиторга умумий аудиторлик рискани мақбул бўладиган паст даражага камайтиришда ёрдам беради.

Аудиторлик рискининг билан жиддийлик даражаси ўртасида тесқари боғлиқлик мавжуд: жиддийлик даражаси қанча юқори бўлса, аудиторлик риски шунча паст бўлади ва аксинча.

Агар аудиторлик амаллар режалаштирилганидан кейин аудитор жиддийликнинг мақбул даражаси пастлиги хусусида қарор қабул қилса, аудиторлик риски камаяди. Аудитор буни:

- имкони бўлган ерда назорат рискининг баҳоланаётган даражасини пасайтириш ва назоратнинг чуқурлаштирилган ёки қўшимча тестларини бажариш йўли билан пасайтирилган даражани қўллаб туриш;

- мустақил (асосий) амаллар тавсифи, вақти ва даражасини модификациялаш (ўзгартириш) йўли билан аниқлай олмаслик рискани камайтириш воситасида аниқлаштириши керак.

Бунда шуни назарда тутиш керакки, ажратиб бўлмайдиган риск кўрсаткичлари доимий бўлиб қолади ва улар умумий текшириш режасини тайёрлаш давомида ҳисобга олинмаган, объектив равишда мавжуд фактларни текшириш давомида аниқланган тақдирда ўзгариши мумкин.

Назорат учун саволлар:

Молиявий ҳисоботининг ишончилигига сезиларли даражада таъсир кўрсатадиган ҳолатлар аудитда нима деб эътироф этилади?

Ахборотнинг жиддийлиги нималардан иборат ва ана шундай ахборотдан оқилона фойдаланувчининг қарорларига қандай таъсир кўрсатади?

Текширувни режалаштириш ва ўтказиш жараёнида муҳимлик кўрсаткичининг аҳамияти нимада?

Аудиторлик риски нима ва унинг қандай турлари мавжуд?

Аудит рискининг моҳиятини ва бу кўрсаткични аниқланиш услубини баён этинг.

Аудиторлик rischi билан жиддийлик даражаси ўртасида қандай боғлиқлик мавжуд?

Ажратиб бўлмайдиган riskни баҳолаш пайтида аудитор нималарга ишонч ҳосил қилиши керак?

Назорат riskи хўжалик юритувчи субъектнинг қандай ишончлилик даражасини тавсифлайди?

Аниқлай олмаслик riskи аудитор томонидан қандай равишда белгиланади?

Аниқлай олмаслик riskи билан ажратиб бўлмайдиган ва назорат riskларининг ҳар хил комбинациялари ўртасида қандай боғлиқлик мавжуд?

ГЛОССАРИЙ

Муҳимлик тушунчаси деганда молиявий ҳисоботни бузишнинг энг юқори қиймати тушунилади, ундан бошлаб ана шу ҳисоботнинг малакали фойдаланувчиси унинг асосида тўғри хулосалар чиқариш ва тўғри қарорлар қабул қилишга қодир бўлмай қолади.

Муҳимлик даражасининг мутлақ қийматини аниқлашда аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг аудит қилинадиган, бундан кейин молиявий ҳисоботнинг базавий кўрсаткичлари деб номланадиган ҳисоботи ишончлигини тавсифлайдиган энг муҳим кўрсаткичларни асос сифатида қабул қилиши керак.

Аудит riskи (Audit risk) – аудитор томонидан, муҳим хатоликларга эга бўлган молиявий ҳисоботлар юзасидан, билмаган ҳолда нотўғри (тесқари) хулоса берилиши riskи.

Ажратиб бўлмайдиган таваккалчилик баланс ёки операциялар тоифасининг моддий тусга эга бўлиши мумкин бўлган бузилишга учрашдан иборатдир. Ажратиб бўлмайдиган таваккалчиликга бухгалтерия баланси ёки операциялар тоифасининг характери таъсир кўрсатади.

Аудиторлик таваккалчилигининг жиддийлиги билан даражаси ўртасида тескари алоқа мавжуд: муҳимлик даражаси қанча юқори бўлса, аудиторлик таваккалчилиги шунча паст бўлади ва аксинча.

Аниқланмаслик рисқи (Detection risk) – аудитор текширувни ўтказгач, аслида муҳим хатоликларга эга счётларга нисбатан, билмаган ҳолда, ижобий хулоса бериб юбориши рисқи.

Аудит дастури (Audit programme) – аудит режасини ривожлантириш ҳисобланади ва аудит режасини амалда рўёбга чиқариш учун зарур бўлган аудиторлик амаллар мазмунининг батафсил рўйхатини ўз ичига олади.

Аудит режаси (Audit plan) – миждоз ҳақида умумий маълумот, аудитнинг мақсади, аудит текширувини ўтказиш учун зарурий вақт ҳажми, миждоз ходимлари томонидан амалга оширилиши лозим бўлган ишлар, аудит текширувида қатнашадиган ходимларга нисбатан талаблар, ҳамда аудит рисқи ва муҳимлик даражаси бўйича маълумотни ифодаловчи аудит ишчи ҳужжати.

Аудитда режалаштириш (Audit planning) – аудит текширувининг мақсадни аниқ белгилаб олиш ва шу мақсадга олиб борувчи йўлларни ишлаб чиқишга йўналтирилган чора – тадбирлар кетма-кетлиги. Режалаштириш жараёнида аудиторлик ташкилоти томонидан аудит текширувининг вақти, ҳажми ва текширув кетма-кетлиги белгиланади.

Аудит қўмитаси (Audit committee) – хорижда кўпгина йирик корхоналар ўз бухгалтерия тизими ва молиявий ҳисобот жараёни устидан назорат олиб бориш мақсадида директорлар кенгаши таркибида мажбурий тарзда тузадиган ва корхона ички ҳамда ташқи аудиторлари билан муносабатни боғловчи бўғин ҳисобланган қўмита.

Дедуктив услуб (Deductive method) – бутун молиявий ҳисобот ёки унинг асосий бўлимлари бўйича умумий муҳимлик кўрсаткичини аниқлаш ва бу кўрсаткични молиявий ҳисоботларни ташкил этувчи элементлар ўртасида тақсимлаб юборишни назарда тутати.

Доимий файллар (Permanent files) – аудитор томонидан миждозга оид тўпланган умумий ва нисбатан ўзгармас маълумотлар сақланадиган тўплам.

Доимий риск (Inherent risk) – бирор сўтга нисбатан ҳеч қандай ички назорат тизимининг ўрнатилмаганлиги сабабли шу сўтда муҳим хатоликнинг юзага келиш rischi.

Индуктив услуб (Inductive method) – молиявий ҳисоботнинг ҳар бир элементи бўйича алоҳида равишда муҳим бўлган кўрсаткични аниқлаш ва бу кўрсаткичларни қўшиш орқали умумий муҳимлик кўрсаткичини ҳосил қилишни назарда тутди.

Кумулятив (yig'ilib boruvchi) таъсир (Сумулативе эффест) – аҳамиятсиз хатоликлар йиғилганда ҳосил бўладиган сумма умумий молиявий ҳисоботга нисбатан муҳим (аҳамиятли) бўлиши мумкинлигини аниқлашга атама.

Мажбурият хати (Engagement letter) – миждоз корхона раҳбарияти номига йўлланадиган ва текширилиши кутилаётган корхона, ҳамда аудиторлик ташкилотининг мажбурият ва вазифаларини белгилаб берувчи ҳужжат.

Муҳимлик (Materiality) – молиявий ҳисоботдаги хатонинг ушбу ҳисоботдан малакали фойдаланувчи унга асосан тўғри хулосалар чиқариши ва тўғри қарорлар қабул қилишига монеълик қиладиган чегарасидир.

Назорат rischi (Control risk) – бирор сўтга нисбатан ички назорат тизими ўрнатилган бўлса ҳамки, шу назорат тизимининг сифатли ишламаганлиги сабабли сўтда муҳим хатоликнинг юзага келиши rischi.

Хатоликнинг мутлақ (absolyut) катталиги (Абсолуте валуэ оф эррор) – муҳимликка таъсир қилувчи бошқа омилларнинг қандай бўлишидан қатъий назар доимо муҳим бўладиган хатолик ҳажми.

Хатоликнинг нисбий катталиги (Comparative scale of error) – эҳтимолий хатоликнинг бирор асос кўрсаткичга нисбатан солиштирилишини ва шунинг асосида хатоликнинг муҳим ёки муҳим эмаслигини аниқлашни назарда тутди. Аммо, бу вазиятда шу асос кўрсаткични белгилаб олиш мураккаб масала ҳисобланади.

5-БОБ. МАЪЛУМОТЛАРНИ КОМПЬЮТЕРДА ИШЛАШ ШАРОИТИДА АУДИТ

5.1. Маълумотларни электрон қайта ишлаш тизими моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.

Ҳозирги кунда шахсий компьютерлар бошқа кўпгина соҳалардаги каби бухгалтерия маълумотларини электрон қайта ишлаш ва аудит текширувини ўтказишда ҳам кенг қўлланилмоқда.

Шундан келиб чиққан ҳолда бир неча стандартлар ҳам ишлаб чиқилган ва халқаро амалиётда уларнинг асосий иккитаси қўлланилади:

1. компьютерлашган ахборот муҳитида аудит текширувунини ўтказиш;
2. компьютер воситасида аудит текширувинини ўтказиш услубияти.

Маълумотларни компьютерда электрон қайта ишлаш турли гуруҳдаги компьютерларни мижоз корхонада бухгалтерия маълумотларини қайта ишлаш жараёнида қўллашни назарда тутди. Мижоз корхона бу жараёнда компьютерлардан мустақил равишда фойдаланиши ёки учинчи тараф билан шартнома тузиш асосида бу вазифани амалга оширишни учинчи тараф зиммасига юклаши мумкин.

Компьютерлар мижоз томонидан корхона молия – хўжалик фаолиятининг барча қирраларини ёки алоҳида бўлимларини ҳисобга олишда фойдаланилади. Маълумотларни электрон қайта ишлаш шароитида аудит текширувининг мақсади ўзгармайди, яъни аудиторнинг, мижоз корхонада бухгалтерия ҳисоби қўлда ёки компьютерда юритилишидан қатъий назар, бош вазифаси корхона молиявий ҳисоботлари БҲМСга мос тузилганини ва корхона молия – хўжалик фаолияти қонун – ҳужжатларга мос олиб борилганини текшириш ва бунинг юзасидан ўз профессионал фикрини билдиришдан иборат.

Маълумотларни электрон қайта ишлаш шароитида ўтказиладиган аудит текширувининг мақсади ва услубияти ўзгармайди, аммо аудитор томонидан мижоз компьютер воситаларига кенг тартибда мурожаат этиш керак бўлади. Корхоналарда операцияларни текшириш учун бошланғич ҳисоб ҳужжатлари

билан бир қаторда маълумотларни электрон сақловчи ва ташувчи воситалар, мисол учун компьютер хотираси ҳам текширилади.

“Маълумотларни компьютерда ишлаш шароитида (МКИ) аудит” номли № 11 АФМС (Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 23.09.1999 йил № 823 сон билан рўйхатга олинган)нинг 6 бандига кўра, аудиторнинг иқтисодий ахборотларнинг автоматлаштирилган тизимидан фойдаланиладиган хўжалик юритувчи субъектларда бажариладиган ишлар бўйича режалаштириш, таҳлил қилиш, назорат қилиш ва пировардида уларни шарҳлаш ҳамда хулоса чиқариш учун МКИ тизими бўйича билимларни етарли даражада эгаллаган бўлиши мақсадга мувофиқ. Маълумотларни электрон қайта ишлаш тизимида аудит текширувини ўтказиш даврида аудитор компьютерларнинг техник, дастурий ва математик таъминоти ва маълумотларни электрон қайта ишлаш тизими бўйича тасаввурга эга бўлиши керак. Агар аудитор бу талабларга жавоб бермаса аудит текширувини ўтказишдан воз кечиши ёки текширув учун ахборот технологиялари соҳасидаги мутахассисларни жалб этиши керак бўлади.

Маълумотларни электрон қайта ишлаш шароитида аудитор текширув юзасидан жавобгарликни бошқа шахс зиммасига юклаши мумкин эмас. Шу сабабли, аудитор аудит текширувига мутахассис, мисол учун ахборот технологияси соҳасидаги экспертни жалб этса аудитор шу мутахассис ишини режалаштириши, мувофиқлаштириши ва назорат олиб бориши лозим. Шунингдек, аудитор бутун текширув давомида бошқарувчи сифатида етакчи ўринда туриши керак.

Экспертнинг асосий вазифаси – аудит текшируви жараёнида аудиторга кўмаклашишдир. Мисол учун, компьютердан текшириш учун турли маълумотларни олиш ёки киритиш; ҳисоб-китоб ишларини олиб бориш учун тузилган дастурларнинг алгоритмини, мантиқий тўғрилигини текшириш.

Текшириладиган хўжалик юритувчи субъектда амал қиладиган маълумотларни компьютерда ишлаш (матн давомида – МКИ) тизими

шароитида аудит аудит ўтказиш чоғида аудиторлик ташкилотининг амалий ҳаракатларини аниқлаш 11 сонли АФМС нинг мақсади ҳисобланади.

Қуйидагилар стандартнинг вазифалари ҳисобланади:

МКИ тизими шароитларида аудит ўтказишда аудиторлик ташкилотлари олдига қўйиладиган асосий талабларнинг баёни.

Текшириладиган хўжалик юритувчи субъектда фойдаланилаётган МКИ тизимини баҳолаш учун аудиторлик ташкилоти томонидан жалб этилган мутахассисларга нисбатан асосий талабларни белгилаш.

МКИ муҳитида аудитни режалаштиришнинг хусусиятларини таърифи.

МКИ шароитларида аудиторлик рискинни аниқлаш.

МКИ шароитларида бошқарув воситаларини аниқлаш.

Амал қилиш соҳаси. Мазкур стандартнинг талаблари барча аудиторлик ташкилотлари учун расмий аудиторлик хулосасини тайёрлаш кўзда тутилган аудит ўтказилиши чоғида (унинг улар тўғридан-тўғри тавсия тавсифига эга эканлиги кўрсатилган қоидалари бундан мустасно) мажбурий ҳисобланади.

Мазкур стандартнинг талаблари унинг натижалари бўйича расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни кўзда тутмайдиган аудит ўтказилиши чоғида, шунингдек, профессионал хизматлар (консалтинг хизматлари) кўрсатилиши чоғида тавсиявий тавсифда бўлади. Аниқ топширик бажарилиши чоғида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган ҳолларда аудиторлик ташкилоти буни ўзининг иш ҳужжатларида ҳамда аудит ёки профессионал хизматларга буюртма берган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига бериладиган ёзма ҳисоботда мажбурий тартибда келтириб ўтиши керак.

Аудиторнинг МКИ масалаларида лаёқатлилиги. Аудиторнинг иқтисодий ахборотларнинг автоматлаштирилган тизимидан фойдаланиладиган хўжалик юритувчи субъектда бажарилган ишлар бўйича режалаштириш, таҳлил этиш, назорат қилиш ва пировардида уларни шарҳлаш ҳамда хулосала қилиш учун МКИ тизими бўйича билимларни етарли даражада эгаллаган бўлиши мақсадга мувофиқдир.

Мазкур ҳолатда аудитор қуйидагиларни бажариш лозим:

МКИ муҳити таъсир кўрсатадиган ҳисоб ва ички назорат тизимини барча аҳамиятли жиҳатларда етарли даражада тушуниш;

МКИ муҳитининг рискни баҳолашга таъсири самарасини аниқлаш;

Бошқарув тестлари ва мустақил амалларнинг лойиҳаларини тайёрлаш ва бажариш.

Аудиторлик ташкилоти энг кўп тарқалган МКИ тизимлари кутубхонасига эга бўлиши ва уларни амалда қўллашнинг хусусиятларини ўрганишга бутун куч-эътиборини сарфлаши лозим.

5.2. Маълумотларни компьютер ишлови (МКИ) масалаларида эксперт ишидан фойдаланиш

Эксперт ишидан фойдаланилган ҳолларда қўлланилаётган МКИни баҳолаш учун:

Экспертни тайинлаш ва эксперт ишидан фойдаланиш билан боғлиқ бўлган бошқа жараёнлар «Эксперт ишидан фойдаланиш» номли АФМС шартларига тўлиқ равишда мос келиши шарт;

Аудитор, эксперт ишини кузатиб бориш учун, хўжалик юритувчи субъектнинг компьютер тизими ҳақида етарли билимга эга бўлиши шарт ва шу билан бирга устунлик ҳолатини сақлаб туриши керак:

эксперт фақат ахборотга ишлов бериш тизиминигина белгилайди;

аудитор бу тизим ёрдамида шакллантирилаётган ҳисоботнинг ишончлилигини баҳолайди.

Аудиторлик ташкилоти текширилаётган хўжалик юритувчи субъектининг ҳисоботи тўғрисида фикри ва шу фикр асосида тузилган аудиторлик хулосаси учун тўлиқ жавобгардир.

Текширувни ўтказишда эксперт аудиторга қуйидаги ҳолларда ёрдам кўрсатади:

а) МКИ тизими ишончлилигини тўлиғича баҳолашда;

б) текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг МКИ тизимида амал қилаётган бухгалтерлик дастурий таъминотнинг сотиб олишнинг қонунийлигини ва лицензион софлигини баҳолашда;

в) ҳисоб-китоблар алгоритмини текширишда;

г) компьютерда аудитор учун зарур бўлган аналитик, синтетик ҳисоб регистрлари ва ҳисоботларни шакллантиришда.

5.3. МКИ шароитларида аудитни режалаштириш. МКИ муҳитининг аудиторлик рискига таъсири

«Аудитни режалаштириш» АФМСга мувофиқ равишда аудитнинг умумий режасини тузишда режалаштиришнинг ҳар бир босқичи хўжалик юритувчи субъект томонидан қўлланилаётган ахборот технологиялари ва МКИ тизимларининг аудит жараёнига таъсирини ҳисобга олган ҳолда аниқлаштирилиши лозим.

Аудиторлик амалларининг ҳажми ва хусусиятини аниқлашда ҳисоб ахборотларига автоматлаштирилган ишлов бериш даражаси ҳисобга олиниши керак.

Аудитни режалаштириш бўйича ҳужжатларда қуйидаги масалалар акс эттирилиши лозим:

Аудиторлик амалларини МКИдан фойдаланган ҳолда бажариш хусусияти (МКИ муҳитида тайёрланган ҳужжатларни босмага чиқариш, хўжалик юритувчи субъектнинг МКИ муҳитидаги иши);

Хўжалик юритувчи субъектнинг компьютер тизимини ўрганиш мақсадида мустақил экспертни жалб қилиш, эксперт томонидан баҳолаш учун чиқарилган масалаларни тавсифлаш;

Аудиторлик текширувининг бошланиш санаси, хўжалик юритувчи субъект билан маълумотларни аудит ўтказиш шартномасида келишилган шаклда аудиторга тақдим этилган санага мувофиқ келиши лозим.

МКИ муҳитининг аудиторлик рискига таъсири. Хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби маълумотларининг МКИ муҳитида ташкил этилиши аудиторлик рискига таъсир кўрсатади.

Аудиторлик rischi қуйидаги ҳолатларда ортади:

Компьютер муҳити марказлаштирилмаган;

Компьютер ускуналари тарқоқ жойлашганда;

Бухгалтерия ходимларининг ахборот технологиялари соҳасидаги билим даражалари етарли бўлмаганда;

МКИ муҳити фаолият кўрсатиш устидан ички назорат йўқлиги;

МКИ тизимига рухсатсиз киришни чеклайдиган зарурий чоралар йўқлиги.

Аудиторлик rischi қуйидаги ҳолатларда камаяди:

Автоматлаштириш тизимлари лицензияланганда;

Аудиторлар учун махсус ишлаб чиқилган дастурий таъминот туфайли назоратнинг айрим турларини чуқурлаштириш имконияти мавжудлигида;

Дастурий таъминот устидан махсус назорати мавжудлигида;

Хўжалик юритувчи субъектнинг ахборот сиёсати унинг раҳбарияти томонидан малакали белгиланганда;

Барча бўлинмалар, филиаллар ва бошқа алоҳида бўлинмалар, шўъба корхоналар МКИнинг ягона муҳитида ишлаган ва ягона замонавий дастур таъминоти қўллайди;

Хўжалик юритувчи субъектнинг ахборот сиёсати МКИ тизимининг асосий фойдаланувчилари билан келишилганда;

Хўжалик юритувчи субъектнинг МКИ тизимини ривожлантириш бўйича узоқ муддатли режаси мавжудлиги.

5.4. МКИнинг ҳисобга олиш ва ички назорат тизимини баҳолашга таъсири

МКИ нинг ҳисобга олиш ва ички назорат тизимини баҳолашга таъсири. МКИ бошқарувининг ички воситалари ички назорат мақсадларига эришишда ёрдам бериб, қўлда бажариладиган амалларини ҳам, мутахассислар томонидан ишланган махсус дастурларни ҳам ўз ичига олади.

Қўл ва компьютер воситалари МКИ муҳитига таъсир этувчи умумий бошқарув воситалари ва амалий дастурлар, хусусан, бухгалтерия ҳисоби дастурлари бошқарувининг махсус воситаларидан ташкил топади.

МКИ бошқарувининг умумий воситалари. МКИ бошқаруви умумий воситаларининг мақсади МКИ тизими устидан назорат чегараларини ўрнатиш ва ички назорат мақсадларига эришилганлигига мақбул ишонч даражасини таъминлашдан иборатдир.

Бошқарувнинг умумий воситалари қуйидагиларни ўз ичига олади:

- а) бошқарув функцияларига доир кафолат ва амалларлар;
- б) амалий дастур тизимлари ишлаб чиқиш ва уларни ишчи ҳолатида сақлаб туриш учун унинг ишлаб чиқувчи томонидан кузатиб бориш;
- в) янги ёки қайта қўриб чиқилган тизимларни тест синовидан ўтказиш, ўзгартириш, амалга ошириш ва ҳужжатлаштириш;
- г) амалий дастур тизимини ўзгартириш-ҳужжатларга кириш, учинчи шахсларнинг дастурга киришини чеклаш;
- д) МКИ тизими томонидан фақат шундай фойдаланишга мўлжалланган ишларни бажариш, шунингдек, улардаги хатоларни топиш ва тўғрилаш кафолатлари;
- е) фақат ваколатли ходимларни операцияларга киришини чеклаш.

МКИ бошқаришнинг ички воситалари. МКИни бошқариш ички воситаларининг мақсади фақат ваколатли ҳаракатларни бажаришда амалий дастурларни бошқаришнинг ўзига хос жараёнларини ўрганиш ҳамда уларни рўйхатга олишни таъминлашдан иборатдир.

МКИни бошқаришнинг ички воситалари қуйидагиларни ўз ичига олади:

Кириштириш устидан назорат:

а) операциялар компьютер уларни амалга бажаришидан олдин текширилган;

б) операциялар машина ўқийдиган шаклга ўтказилган ва компьютерларнинг маълумот файлларига ёзилган;

в) операциялар йўқотилмаган, қўшилмаган, нусха кўчирилмаган ва ўзгартирилмаган;

г) нотўғри операциялар бартараф этилган, ўз вақтида тўғриланган, қайта тасдиқланган;

Компьютер маълумот файллари ва компьютер иши устидан назорат:

а) операциялар компьютерда тўғри бажарилмоқда;

б) операциялар йўқотилмаган, қўшилмаган, нусха кўчирилмаган ва ўзгартирилмаган;

в) хатолар ўз вақтида тўғриланган ва бартараф этилган.

Ахборотларнинг чиқариш устидан назорат:

а) бажариш натижалари аниқ;

б) ахборотнинг чиқишида ундан бегона шахсларнинг фойдаланиши чекланган;

в) ахборот уни олиш учун рухсатномага эга бўлган тегишли шахсга ўз вақтида берилган.

Компьютерга оид асосий суистеъмолликлар қуйидаги шарт-шароитлар мавжуд бўлганда юз бериши мумкин:

а) компьютерга ёки терминалга бевосита кириш;

б) файл маълумотларига кириш;

в) воситалардан шахсий мақсадларда фойдаланиш имкониятларининг мавжудлиги;

г) тизимли ахборотга кириш имкони;

д) компьютер дастурларига кириш имконияти.

Назорат учун саволлар:

Эксперт ишидан фойдаланилган ҳолларда қўлланилаётган маълумотларни компьютер ишловини баҳолаш учун нималар қилиниши керак?

Аудиторлик амалларининг ҳажми ва хусусиятини аниқлашда ҳисоб ахборотларига автоматлаштирилган ишлов бериш даражаси билан боғлиқ қандай ишлар ҳисобга олиниши керак?

Хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби маълумотларни компьютерда ишлаш муҳитида ташкил этилиши аудиторлик таваккалчилигига қандай ва қачон таъсир кўрсатади?

Маълумотларни компьютерда ишлашнинг ҳисобга олиш ва ички назорат тизимини баҳолашга таъсири нималардан иборат?

Маълумотларни компьютерда ишлашнинг бошқаруви умумий воситаларининг мақсади нималардан иборат?

6. Аудитор маълумотларни электрон қайта ишлаш тизимида аудит текширувини ўтказганда қайси жихатларга этибор бериши лозим?

7. Маълумотларни электрон қайта ишлаш тизимида аудит рискига таъсир этувчи омилларни келтиринг.

8. Маълумотларни электрон қайта ишлаш тизимида аудит текширувини ўтказиш қандай хусусиятларга эга?

ГЛОССАРИЙ

Маълумотларни компьютерда электрон қайта ишлаш (Electronic data processing) - турли гуруҳдаги ахборот технологиялари воситаларини мижоз корхонада бухгалтерия маълумотларини қайта ишлаш жараёнида қўллашни.

Компютерда аудит текшируви услубияти (EDP audits methodology) - аудитор томонидан аудиторлик фирмасининг ўзига нисбатан меъёрий таъминотни амалага ошириш учун, аудит текширувини ўтказиш мақсадида ва аудитор томонидан қўшимча хизмат кўрсатиш мақсадида компьютер тизимларига мурожаат этилиши жараёнида қўлланиладиган услубиятлар мажмуи.

МКИ бошқарувининг умумий воситалари. МКИ бошқаруви умумий воситаларининг мақсади МКИ тизими устидан назорат чегараларини ўрнатиш ва ички назорат мақсадларига эришилганлигига мақбул ишонч даражасини таъминлашдан иборатдир.

МКИ бошқаришнинг ички воситалари. МКИни бошқариш ички восталарининг мақсади фақат ваколатли ҳаракатларни бажаришда амалий дастурларни бошқаришнинг ўзига хос жараёнларини ўрганиш ҳамда уларни рўйхатга олишни таъминлашдан иборатдир.

МКИ нинг ҳисобга олиш ва ички назорат тизимини баҳолашга таъсири. МКИ бошқарувининг ички воситалари ички назорат мақсадларига эришишда ёрдам бериб, қўлда бажариладиган амалларини ҳам, мутахассислар томонидан ишланган махсус дастурларни ҳам ўз ичига олади.

6-БОБ. АУДИТОРЛИК ҲУЖЖАТЛАРИ. АУДИТОРЛИК ДАЛИЛЛАРИ

6.1. Аудитни ҳужжатлаштириш

6.1.1. Аудит иш ҳужжатларининг моҳияти ва аҳамияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

Аудит амалиётида ишчи қоғозларнинг аҳамияти ниҳоятда катта. Биз ушбу бобда ишчи қоғозларнинг асосий хусусияти ва уларнинг аудит текшируви жараёнидаги роли билан танишамиз.

“Аудитни ҳужжатлаштириш” деб номланган № 6 АФМС (Ўзбекистон Республикаси Молия Вазирлиги томонидан 04.08.1999 йил № 61 сон билан тасдиқланган ва Ўзбекистон Республикаси Адлия Вазирлиги томонидан 03.09.1999 йил № 812 сон билан рўйхатга олинган)га асосан аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказиладиган аудит натижалари ушбу стандартга мувофиқ расмийлаштирилган иш ҳужжатларда акс эттирилиши лозим.

Ишчи қоғозлар – мижознинг бухгалтерия ёзувлари, ҳужжатлари ва аудиторнинг хулосаси ўртасидаги боғловчи восита ҳисобланади. Ушбу қоғозларда аудиторлар томонидан бажарилган барча ишлар акс эттирилади ва аудит хулосаси учун асос ҳисобланади.

Аввалги бобларда кўриб ўтганимиздек, аудитор молиявий ҳисоботлар юзасидан ўз хулосасини бериши учун етарли миқдорда ва сифатли аудит далилларини тўплаши лозим. Бу далиллар эса аудит ишчи қоғозларида кўрсатилиши керак.

Мижознинг пул маблағлари бўйича ҳисоботи ва банкнинг шу мижоз ҳисоб рақами бўйича ҳисоботининг аудитор томонидан таққосланишида тузилган ҳужжат, корхона счётлари таҳлилига оид ҳужжатлар, мижоз ички назорат тизимининг блок – схема кўринишида тасвирланиши, корхона дебитор ва кредиторларидан олинган тасдиқлов хатлари, саволномалар каби ҳужжатларнинг барчаси аудит ишчи қоғозларига мисол бўла олади.

Ушбу мисолдан кўришиб турибдики, аудит ишчи қоғозлари кенг қамровли тушунча. Ишчи қоғозларнинг аудит фирмаси партнёри учун аҳамияти ҳам ниҳоятда катта. Маълумки, аудиторлик хулосаси аудит фирмаси томонидан тузилади ва партнёр томонидан имзоланади. Аммо аудит

текширувининг барча босқичларини бевосита партнёрнинг ўзи олиб бормайди. Партнёрнинг текширув якунида молиявий ҳисоботлар юзасидан фикри айнан шу ишчи қоғозларга асосланган ҳолда шаклланади. Шу сабаб, ишчи қоғозларда партнёрда молиявий ҳисоботларга нисбатан ўз профессионал фикрини баён этиши учун лозим бўлган барча маълумотлар кўрсатилиши керак.

Баъзи аудиторлик фирмалари ўзларининг янги ходимларини фирманинг ишчи қоғозларни тайёрлаш “услугиятини” ўрганишлари учун махсус курслар ташкил этадилар. Албатта ишчи қоғозларнинг ягона шакли йўқ. Чунки аудиторлар янги миждозга хизмат кўрсатганда аввалги миждоздан мутлақо фарқланувчи операциялар, бухгалтерия ёзувлари ва ички назорат тизимида дуч келадилар. Бундан, аудитор ҳар бир текширувда айнан шу текширув учун мос келувчи ишчи қоғозларни ишлаб чиқиши лозим деган хулоса келиб чиқади.

Аудит ишчи қоғозлари аудитор учун қуйидаги тарзда аҳамият касб этади:

1. ишчи қоғозлар аудитор учун текширувни тақсимлаш ва мувофиқлаштириш имконини беради;
2. партнёр, менежер ва катта аудиторлар учун ассистентлар ишини доимий назорат қилиб боришга замин яратади;
3. аудитор хулосаси учун асос бўлади;
4. ушбу миждозда келгусида аудит текширувини режалаштириш ва ўтказишда ёрдам беради.

Ишчи қоғозлар текширувни тақсимлаш ва мувофиқлаштириш имконини беради. Аудит текшируви биргаликда, жамоа бўлиб амалга ошириладиган фаолиятдир. Ҳар бир текширувда бир неча аудитор, аудиторлик фирмасининг бир неча бўлимлари ҳам қатнашиши мумкин. Ушбу аудиторлар, бўлимларнинг иши айнан ишчи қоғозлар воситасида ўзаро мувофиқлаштирилади. Бу вазифани амалга ошириш турли ассистентларга турли ишчи қоғозларни тайёрлаш мажбуриятини юклаш орқали

бажарлилиши мумкин. Мисол учун, катта аудитор бирор ҳужжатнинг сарлавҳасини киритиши ва унда акс эттирилиши лозим бўлган бир неча операцияларни намуна тариқасида келтириши мумкин. Бу услуб асосида катта аудитор бир вақтнинг ўзида бир неча ассистентлар ишини назорат қилиб бориш имконига эга бўлади.

Ишчи қоғозлар партнёр, менежер ва катта аудиторлар учун ассистентлар ишини доимий назорат қилиб бориш имконини беради. Ишчи қоғозлар ассистентлар томонидан тайёрлангач, улар катта аудитор томонидан кўриб чиқилади. Агар бу қоғозларда муҳим камчиликлар аниқланса, катта аудитор буни ассистентга тушунтиради ва ишчи қоғозни қайта кўриб чиқишни сўрайди. Тайёрланган ишчи қоғозлардан катта аудитор қониқиш ҳосил қилгач, бу ҳужжатларни менежерга тақдим қилади. Менежер ҳам ишчи қоғозлар билан танишади ва агар яна камчиликлар аниқланса бу ҳужжат ходимларга қайтарилади. Менежер ҳам ишчи қоғозлардан қониққач, уларни фирма партнёрига беради.

Юқоридаги мисолдан кўриниб турибдики, аудит ишчи қоғозлари воситасида аудит текширувини олиб бораётган фирма ходимлари иши доимий равишда назорат қилиб борилади. Бунинг натижасида фирма ўтказаетган текширув сифат талабларига жавоб беради.

Аудитор хулосаси учун асос бўлади. Ишчи қоғозларда аудиторлик фирмаси томонидан молиявий ҳисоботлар бўйича хулоса берилиши учун етарли бўлган миқдордаги далиллар келтирилиши керак. Чунки ижобий аудиторлик хулосасига асосланган холда иш олиб борган инвестор келгусида зарар кўриш натижасида аудиторлик фирмаси устидан судга арз қилганда аудиторлик фирмаси ўзини ҳимоялаши учун айнан шу ишчи қоғозлар асос бўлади.

Ушбу миждо келгусида аудит текширувини режалаштириш ва ўтказишда ёрдам беради. Корхонада аввалги йилларда ўтказилган аудит текшируви натижасида тайёрланган ишчи қоғозлар келгуси аудит текширувини режалаштириш ва ўтказишда бой маълумотлар манбаи

ҳисобланади. Мисол учун, аввалги йилларда қўлланилган ишчи қоғозларга асосан олдинги йил аудит текширувини ўтказиш учун сарфланган вақт ҳажми, мижоз ички назорат тизими, олдинги йилларда аудитор дуч келган муаммолар тўғрисида батафсил маълумот келтиради.

Аммо, аудитор аввалги йиллар ишчи қоғозларидан намуна сифатида фойдаланганда эҳтиёткор бўлиши лозим. Чунки мижознинг аввалги йиллардагига нисбатан жорий йилдаги операцияларида, ички назорат тизимида муҳим ўзгаришлар рўй берган бўлиши мумкин. Шунингдек, аудитор жорий йил аудит текширувини аввалги йилларга нисбатан ҳар тарафлама сифатли ўтказишга доимий ҳаракат қилиши лозим. Аммо, ҳар қандай вазиятда ҳам олдинги йил ишчи қоғозларида келтирилган маълумотлар жорий йил аудит текшируви учун жуда катта аҳамиятга эга.

Самарали аудит текшируви ўтказилиши учун аудиторга мижоз фаолиятига доир барча маълумотларни олишга имкон яратиб берилиши керак. Аммо, бу маълумотларнинг катта қисми мижоз сир ҳисобланади. Мисол учун, ишлаб чиқарилаётган маҳсулот таннархи, раҳбарият иш ҳаққи миқдори, корхонанинг маҳсулот сифатини ошириш учун амалга ошираётган ишлар. Шу сабаб, аудиторлар бу маълумотларни сир сақлай олмаса, мижоз рақобатчилар, ходимлардан бу маълумотларни сир сақлаш учун аудиторга бу маълумотларни бермаслиги мумкин. Бунинг натижасида аудит текширувини самарали ташкил этишнинг имкони бўлмайди.

Аудитор томонидан олинган бу тур маълумотларнинг барчаси аудит ишчи қоғозларида баён этилади. Шу сабаб, ишчи қоғозлар ҳам махфий ҳисобланади. АИСРА ташкилоти томонидан чиқарилган аудиторлик фаолиятига доир стандартларда “Аудит текшируви жараёнида қўлга киритилган маълумотларни аудитор мижоз розилигисиз учинчи тарафга ошкор этмаслиги лозим” деб таъкидланади. Шунингдек, мижоз ҳозирги аудиторлик фирмаси хизматларидан вос кечса ва янги аудиторлик фирмасини жалб этса, аввалги аудит фирмаси кейинги аудит фирмасига

мижоз рухсатисиз олдинги аудит текшируви жараёнида тайёрланган ишчи қоғозларни бермаслиги керак.

Мижоз корхона тижорат сирларини нафақат ташқи шахсларга, балки корхонанинг ички ходимлари учун ҳам махфий бўлишини ҳоҳлайди. Мисол учун, корхона раҳбарияти ўзининг баъзи ходимларидан раҳбарият оладиган иш ҳақи суммасини сир тутишни маъқул кўриши мумкин. Шу сабаб, аудитор ҳам бу маълумотни сир сақлаши керак. Шунингдек, ишчи қоғозларда батафсил текширилиши режалаштирилаётган баъзи счётлар, бўлимлар ёки давр тўғрисидаги маълумотлар келтирилиши мумкин. Бу маълумотлардан корхона ходимларининг хабардор бўлиши натижасида баъзи суистеъмолликлар, фирибгарликларни тезда тузатиши ва натижада аудит текширувининг сифатига салбий таъсир этиши мумкин.

Бундан кўриниб турибдики, аудит ишчи қоғозларида миждознинг махфий маълумотлари акс этади. Шу сабабли бу қоғозлар доимий равишда ташқи таъсирдан ҳимояланган бўлиши, махсус сейфлар, файлларда сақланиши керак.

Аммо, аудит ишчи қоғозларида миждозга тегишли маълумотлар келтирилсада, бу қоғозлар миждознинг эмас, аудиторлик фирмасининг мулки ҳисобланади. Шу сабаб, миждоз аудитордан аудит ишчи қоғозлари билан танишишни талаб қилишга ҳақли эмас. Бу фақат аудиторнинг шахсий розилиги билан амалга оширилади.

Аудит ишчи қоғозлари аудит текшируви жараёнида қўлланилган услублар ва тўпланган далиллар ҳақида маълумот берувчи энг асосий ҳужжат ҳисобланади. Аудитор ўз текширувини сифатисиз ўтказганлиги сабабли судга шикоят тушса, аудиторлик фирмаси ўзини ҳимоялаши учун энг асосий ва ягона восита ҳам шу ишчи қоғозлар ҳисобланади. Шунинг учун, бу қоғозларнинг тайёрланишига аудитор алоҳида эътибор қаратиши лозим.

Баъзан, аудиторлик фирмасининг турли ходимлари, мисол учун катта аудитор ва менежер аудит ёки бухгалтериянинг баъзи услублари,

стандартлари юзасидан ишчи қоғозларда турли хулосаларга келишлари мумкин. Бундай ҳолда иккала тараф ҳам музокара олиб бориши ва умумий ечимга келишга ҳаракат қилишлари керак. Масала ижобий ҳал этилса, бу ҳол ишчи қоғозларда ҳам акс эттирилиши зарур. Агар ягона тўхтамга келишнинг имкони бўлмаса фирма раҳбариятининг фикри, хулосаси устунлик қилади. Аммо бунинг натижасида қолган ходимларнинг фикри аҳамиятга эга эмас деган хулосага келинмаслиги керак. Чунки, сифатсиз текширув натижасида аудиторлик фирмаси ходимлари жавобгарликка тортилса, улар қаторидан ўз фикри юзасидан партнёр билан келишмаган ходимлар ҳам жой олишлари мумкин. Шу сабаб, аудит текширувида қатнашаётган барча ходимлар фирма раҳбарияти билан бухгалтерия, аудит услубияти, стандартлари юзасидан ягона тўхтамга кела олмасалар бу ҳолни ишчи қоғозларда, уларнинг сабабини кўрсатган ҳолда, баён этишлари зарур.

Стандартнинг мақсади ва вазифалари. Аудиторлик ташкилоти (аудитор) томонидан аудитнинг иш ҳужжатларини тайёрлашга оид ягона талабларнинг белгиланиши 6 сонли АФМСнинг мақсади бўлиб ҳисобланади.

қуйидагилар стандартнинг мақсади ҳисобланади:

- Аудитни ҳужжатлаштиришнинг умумий тамойилларини шакллантириш;

- Аудит иш ҳужжатлари шакли ва мазмунига қўйиладиган талабларни келтириш;

- Иш ҳужжатларини тузиш ва сақлаш тартибини баён қилиш.

Иш ҳужжатларини тўғри расмийлаштириш:

- Аудитнинг режалаштирилиши ва ўтказилиши, аудит жараёнида таҳлилнинг амалга оширилиши чоғида ёрдам беради;

- Фикр билдирилиши учун ўтказилган аудитнинг натижалари тўғрисида гувоҳлик беради.

Амал қилиш соҳаси. Мазкур стандартнинг талаблари барча аудиторлик ташкилотлари учун расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни кўзда тутадиган аудитни ўтказиш чоғида, (унинг улар тўғридан-тўғри

тавсиянома характериға эға эканлиги кўрсатилган қоидалари бундан мустасно), мажбурий ҳисобланади.

Мазкур стандартнинг талаблари унинг натижалари асосида расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни кўзда тутмайдиган аудит ўтказилиши пайтида, шунингдек аудитга турдош хизматлар (консалтинг хизматлари) кўрсатилиши чоғида тавсиянома тусида бўлади.

Аниқ топшириқнинг бажарилиши чоғида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган ҳолларда аудиторлик ташкилоти буни ўзининг иш ҳужжатларида ва аудит ва (ёки) унга турдош хизматлар учун буюртма берган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига бериладиган ёзма ҳисоботида мажбурий тартибда келтириб ўтиши керак.

6.1.2. Аудит иш ҳужжатларини тайёрлаш асослари. Иш ҳужжатлари мазмунига қўйиладиган талаблар

Аудит иш ҳужжатларини тайёрлаш асослари. Аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказиладиган аудит мажбурий ҳужжатлаштириш билан биргаликда, яъни мазкур аудит стандартига мувофиқ расмийлаштирилган аудитнинг иш ҳужжатларидан олинган ахборотнинг акс эттирилиши орқали олиб борилиши лозим.

Аудит иш ҳужжатларига қуйидагилар киради:

- а) аудит ўтказиш режа ва дастурлари;
- б) аудиторлик ташкилоти томонидан фойдаланилган жараёнлар ва уларнинг натижалари баёни;
- в) хўжалик юритувчи субъектнинг тушунтиришлари, изоҳлари ва аризалари;
- г) хўжалик юритувчи субъект ҳужжатларининг кўчирма нусхалари, шу жумладан, фотонусхалари;
- д) хўжалик юритувчи субъектни ички назорат қилиш ва бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш тизимининг тавсифи;
- е) аудиторлик ташкилотининг таҳлилий ҳужжатлари;
- ж) бошқа ҳужжатлар.

Иш ҳужжатлари таркибига киритилиши мумкин бўлган ҳужжатларнинг таҳминий рўйхати аудитнинг мазкур стандартига иловада келтирилган.

Иш ҳужжатлари аудитни ўтказаятган аудиторлик ташкилоти томонидан тузилган бўлиши ёки аудит ўтказилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг ўзидан, ёки бошқа шахслардан олинган бўлиши мумкин.

Иш ҳужжатларининг шакли ва мазмуни қуйидаги омилларга бевосита боғлиқ:

- а) олиб борилаётган ишнинг туси;
- б) аудиторлик хулосасининг шакли;
- в) хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти (бизнеси) туси ва мураккаблилиги;
- г) хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорати ҳолати;
- д) алоҳида жараёнларнинг бажарилиши чогидаги аудиторлик ташкилоти ходимлари иши устидан раҳбарлик ва назорат қилишнинг зарур даражаси;
- е) аудитни ўтказиш жараёнида ўзига хос аудиторлик усуллари ва технологияси.

Тузилиши Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини тартибга солиб боровчи ҳужжатларда кўзда тутилган ҳужжатлар аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатлари таркибига мажбурий тартибда киритилади.

Иш ҳужжатларининг шакллари, агар Ўзбекистон Республикасидаги аудиторлик фаолиятини тартибга солиб турувчи ҳужжатлар бундай шаклларни назарда тутмаган бўлса, аудиторлик ташкилоти томонидан мустақил равишда ишлаб чиқилади.

Иш ҳужжатлари аудитни ўтказаятган аудиторлик ташкилотлари мулки таркибида сақланади. Хўжалик юритувчи субъект ҳужжатларининг кўчирма нусхалари, шу жумладан, фотонусхалари аудиторлик ташкилоти иш ҳужжатлари таркибига ушбу хўжалик юритувчи субъектнинг розилиги билан киритилиши мумкин.

Аудит ўтказилган хўжалик юритувчи субъект ва бошқа шахслар, шу жумладан, солиқ ва давлат органлари, аудиторлик ташкилотидан иш ҳужжатларини ёки унинг кўчирма нусхаларини тўлиқ ёки бирор-бир қисмини тақдим этишини талаб қилиш ҳуқуқига эга эмаслар, тўғридан-тўғри Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида кўзда тутилган ҳолатлар бундан мустасно.

Иш ҳужжатларида келтирилган маълумотлар махфий сақланади ва аудиторлик ташкилоти томонидан ошкор этилиши тақиқланади.

Иш ҳужжатлари мазмунига қўйиладиган талаблар. Иш ҳужжатлари ўзида қуйидагиларни мужассамлаштирган бўлиши керак:

- а) аудитни режалаштириш тўғрисида ёзувлар;
- б) бажарилган аудиторлик хизматларининг туси, ўтказилиш вақти ва ҳажми тўғрисидаги ёзувлар;
- в) аудит ўтказилиши чоғида олинган маълумотлардан чиқарилган хулосалар.

Аудиторнинг касбий фикрлашини талаб этувчи барча муҳим масалалар мазкур масалаларга оид чиқарилган хулосалар билан биргаликда иш ҳужжатларида акс эттирилиши керак.

Иш ҳужжатлари етарлича тўлиқ ва батафсил бўлиши керак, токи тажрибали аудиторнинг у билан танишиб чиққанидан сўнг аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилган аудит тўғрисида умумий таассуротга эга бўлсин.

Иш ҳужжатлари таркибига киритилган маълумотлар равшан баён қилинган ва уларнинг моҳияти ҳамда шакллари аниқ-яққол келтирилган бўлиши ва турли хил талқинларни талаб этмаслиги керак.

Иш ҳужжатларининг ҳажми ва мазмуни қуйидаги омилларга боғлиқ:

Мазкур хўжалик юритувчи субъект янги буюртмачи бўлиб ҳисобланадими;

Хўжалик юритувчи субъект нодавлат ташкилоти бўлиб ҳисобланадими;

Аудит учинчи томон талаби билан ўтказиляптими;

6.1.3. Иш ҳужжатларини расмийлаштиришга қўйиладиган талаблар

Иш ҳужжатлари ўз вақтида: аудитнинг бошлангунига қадар, унинг бориши чогида ва тугаши билан тузилиши лозим. Хўжалик юритувчи субъектга аудиторлик хулосасининг тақдим этилиши вақтида барча иш ҳужжатлари тузилган (олинган) ва расмийлаштирилиши ниҳоясига етказилган бўлиши лозим.

Иш ҳужжатлари таркибига кирувчи ҳужжатлар қуйидаги реквизитларга эга бўлиши керак:

- а) ҳужжатнинг номи;
- б) аудит текшириши амалга оширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг номи;
- в) аудит ўтказилаётган давр;
- г) аудиторлик текшириши ёки ҳужжатнинг тузилиши амалга оширилаётган сана;
- д) ҳужжатнинг мазмуни;
- е) ҳужжатни тузган шахснинг имзоси ва унинг расшифровкаси;
- ж) ҳужжатнинг текширилиш санаси ва ҳужжатни текширган шахснинг ўз имзоси ва унинг расшифровкаси.

Аудитнинг иш ҳужжатлари сирасига кирувчи ҳужжатлар уларга киритилган маълумотлар манбаига ҳаволаларни ўзида мужассамлаштирган бўлиши лозим.

Агар иш ҳужжатларида шартли белгилар (тимсоллар)дан фойдаланилган бўлса, у ҳолда бундай белгилар (тимсоллар) тушунтириб берилиши керак.

Ҳар бир иш ҳужжати ўзининг рақам кўрсаткичига эга бўлиши керак. Рақам кўрсаткичларини тузиш тизими ва бериш тартиби аудиторлик ташкилоти томонидан белгиланади.

Иш ҳужжатларининг сақланишига қўйиладиган талаблар. Аудит қилиш тугалланиши билан иш ҳужжатлари аудиторлик ташкилотининг архивига мажбурий сақлаш учун топширилиши керак.

Иш ҳужжатларининг сақланиши, уларнинг расмийлаштирилиши ва архивга топширилишини аудиторлик ташкилотининг раҳбари ёки у томонидан ваколат берилган шахс ташкил қилади.

Ўтказилаётган ёки ўтказилган аудитни қайд қилувчи иш ҳужжатларининг мазкур хўжалик юритувчи субъектнинг аудит қилиниши билан банд бўлмаган аудиторлик ташкилотининг ходимларига берилишига, қоидага кўра, йўл қўйилмаслиги керак.

Аудиторлик ташкилоти иш ҳужжатларининг ишончли сақланишини таъминлаши шарт. Сақлаш муддати қонунчилик асосида белгиланади.

Иш ҳужжатларининг йўқолиши ёки йўқ бўлиши ҳолларида аудиторлик ташкилотининг раҳбари - натижалари тегишли далолатнома билан расмийлаштирилувчи хизмат терговини тайинлаши керак.

Иш ҳужжатларининг аудиторлик ташкилотидан олинishi Ўзбекистон Республикаси қонунчилигида белгиланган ҳолларда ва тартибда, фақатгина унга ваколатли бўлган органлар томонидан амалга оширилиши мумкин.

«Аудитни ҳужжатлаштириш»
аудит миллий стандартига
Илова

Аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатлари таркибига киритилиши мумкин бўлган ҳужжатларнинг таҳминий рўйхати

1. Хўжалик юритувчи субъектнинг ташкилий-ҳуқуқий ва ташкилий таркибига доир ахборот.

2. Хўжалик юритувчи субъектнинг таъсис ҳужжатларидан, шунингдек бошқа муҳим юридик ҳужжатлардан кўчирмалар ёки кўчирма нусхалар.

3. Аудитни режалаштириш тўғрисидаги ҳужжатлар, шу жумладан, аудит дастурлари ва унга оид ўзгартишлар.

4. Бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимларини тушунишнинг аудитор томонидан исботлари.

5. Хўжалик операциялари ва бухгалтерия ҳисоби ҳисоб-варақлари бўйича қолдиқларнинг таҳлили.

6. Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти (бизнеси) муҳим кўрсаткичлари ва тамойиллари таҳлили.

7. Ўтказилган аудиторлик текширишлари туси, ўтказилиш санаси ва ҳажми ҳамда уларнинг натижалари тўғрисидаги ёзувлар.

8. Ёрдамчилар томонидан бажариладиган ишлар назорат қилингани ва таҳлил этилганига оид маълумотлар.

9. Аудиторлик текширишларини амалга оширган шахслар ва уларнинг бажарилиши вақтига оид маълумотлар.

10. Хўжалик юритувчи субъектнинг аудити ўтказилиши муносабати билан бошқа аудиторлик ташкилотлари, экспертлар ва учинчи шахслар билан олиб борилган ёзишмаларнинг кўчирма нусхалари.

11. Хўжалик юритувчи субъект билан аудит жараёнида юзага келувчи, шу жумладан, аудит ўтказиш шартлари масалалари бўйича учрашувлар вақтидаги ёзишмалар ёки муҳокама ёзувларининг кўчирма нусхалари.

12. Хўжалик юритувчи субъектдан олинган тасдиқлаш хатлари.

13. Аудит натижалари бўйича аудиторлик ташкилоти томонидан чиқарилган хулосалар.

14. Хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ва ўзга хил молия ҳужжатларининг кўчирма нусхалари.

6.2. Аудиторлик далиллари

6.2.1. Аудиторлик далилларининг моҳияти, турлари ва манбаалари, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

Молиявий ҳисоботлар аудитини ўтказаятганда аудитор текшириладиган молиявий ҳисоботлар БҲМСга мос келиши ёки ундан четланишлар бўлган ҳолларни аниқлаши учун зарурий далилларни тўплайди. Шу далиллар асосида аудитор молиявий ҳисоботларнинг тўғри ёки нотўғри тузилганини аниқлайди. Бир сўз билан айтганда, далиллар аудит текширувининг асл моҳиятини ташкил этади. Аудитор молиявий ҳисоботлар юзасидан ўз профессионал фикрини билдира олиши учун етарли миқдордаги ва сифатли далиллар тўпланиши лозим.

Шу ўринда “далил” атамасининг моҳиятини ёритишни лозим топдик. Далил – олдиндан билдирилган бирор тахминнинг тўғри ёки нотўғри эканлигини кўрсатувчи восита. Аудитда “олдиндан билдирилган бирор тахмин” молиявий ҳисоботлар БҲМСга мос тузилган деган фароздир. Далилларнинг асосий манбаи мижознинг бухгалтерия тизими ҳисобланади. Аммо бу тизим аудитор учун етарли миқдордаги ва сифатли далилларни бермайди ва аудитор ҳам бу далиллар билан чекланиб қолмаслиги лозим. Аудитор зарурий далилларни активларга нисбатан шахсан ўтказган кузатувлари орқали ва ташқи манабаалардан олиши зарур.

Аудит текшируви давомида аудитор қўлга киритиши мумкин бўлган далиллар турли кўринишда бўлиши мумкин. Мисол учун, активларни шахсан текшириш, операцияларнинг ҳақиқатдан ҳам содир бўлганини учинчи тарафнинг тасдиқлаши, аудиторнинг мижоз билан ўзаро телефон орқали мулоқоти натижасида олинган маълумотлар ва бошқалар.

Аудит далиллари фақатгина етарли миқдорда эмас, балки етарлича сифатли, ишончли бўлиши даркор. Далил сифатли бўлиши учун эса у ўз кучини йўқотмаган ва текширилаётган объектга алоқадор бўлиши лозим.

Тўпланиши лозим бўлган аудит далилларининг миқдорини аудиторнинг ўзи профессионал мулоҳазасига асосланган ҳолда белгилайди. Аудит далилларининг сифатига эса бир қатор омиллар таъсир этиши мумкин. Улар қаторига қуйидагилар киради:

- далиллар мижоз корхонадан ташқари манбаалардан олинганда уларнинг ишончилиги янада ортади;
- мижознинг ички назорат тизими корхонада тайёрланган бухгалтерия маълумотлари сифатига таъсир этади;
- аудитор томонидан далиллар бевосита олинганда бу далиллар билвосита олинганга қарагандаги ишончилиги юқори бўлади.

Аудит далилларининг етарлилиги, уларга асосланиб аудитор молиявий ҳисоботларга нисбатан бирор фикр ҳосил қилиши учун етарли миқдорда бўлишини назарда тутаяди. Далилларнинг етарлилигини белгилаш аудитордан

профессионал мулоҳазани талаб этади. Шу ўринда қуйидаги омиллар аудит далилларининг етарлилигини белгилашда аҳамият касб этиши мумкин:

- аудит далилларининг миқдори уларнинг сифати билан тескари боғланишда бўлади. Яъни, далиллар қанчалик сифатли бўлса, уларни шунча камроқ миқдорда тўплаш мумкин;

- далилларнинг миқдори муҳимликка ҳам боғлиқ, яъни текширилаётган объект қанчалик муҳим бўлса, тўпланиши лозим бўлган аудит далиллари ҳам шунчалик кўпроқ бўлиши лозим. Муҳим бўлмаган объектларга нисбатан кам миқдордаги далиллар тўпланиши ёки умуман тўпланмаслиги ҳам мумкин.

Аудит текширувини ўтказаетганда аудитор аудит рискинни камайтириш учун турли хилдаги аудит далилларини тўплайди. Аввалги бобларда таъкидлаганимиздек, аудит риски уч элементдан таскил топган, яъни доимий риск, назорат риски ва аниқланмаслик риски. Бу рискларнинг ҳар бири учун аудитор тўплаши лозим бўлган далиллар турличадир. Аммо, шуни таъкидлаш лозимки, аудитор далилларни аввало аниқланмаслик рискинни камайтириш учун тўплайди. Чунки, аниқланмаслик риски бевосита аудит далилларига боғълиқ.

Назорат риски билан боғълиқ бўлган аудит далиллари ҳар бир операция ёки ҳужжатни текширишга эмас, балки шу операцияларга нисбатан ишлаб чиқилган ички назорат тизимининг сифатини ўрганишга қаратилаган. Ички назорат тизими қанчалик сифатли деб топилса, аудит далиллари ҳам шунчалик кам миқдорда тўпланиши мумкин.

Аниқланмаслик рискинни чеклашга қаратилган аудит далиллари қуйидагиларга бўлинади:

1. Инвентаризатсия;

2. Ҳужжатлар

- Мижоз корхонадан ташқарида тайёрланган ва бевосита аудиторга тақдим этилган ҳужжатлар;

- Мижоз корхонадан ташқарида тайёрланган аммо аудиторга мижоз орқали этиб келган ҳужжатлар;

- Мижоз корхона томонидан тайёрлаб аудиторга тақдим этилган ҳужжатлар.

3. Бухгалтерия маълумотлари;

4. Тахлилий протседуралар;

5. Ҳисоб-китоблар;

6. Мутахассислар томонидан тақим этилган далиллар;

7. Огъзаки далиллар.

50 сонли АФМС нинг мақсади аудиторлик текшируви пайтида олинadиган аудиторлик далилларининг миқдорига, сифатига, шунингдек, аудиторлик далилларини олиш мақсадида бажарилadиган амалларга нисбатан талабларни белгилашдан иборат.

Ушбу стандартнинг талаблари аудиторлик текширувини ўтказишда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Аудиторлик далиллари. Аудиторлик далиллари - аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик текшируви вақтида йиғилган ва аудиторлик хулосасини асословчи маълумот (ахборот)лардир.

Аудиторлик далилларини олишда молиявий ҳисоботнинг асоси бўлган бошланғич ҳужжатлар ва бухгалтерлик ёзувлари, шунингдек бошқа манбалардан олинган тасдиқловчи маълумотлардан фойдаланилади.

Аудиторлик далиллари етарли ва мос бўлиши керак.

6.2.2. Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва мослиги.

Аудиторлик далилларининг ишончлилиги

Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва мослиги. Аудиторлик далилларининг етарлилиги аудиторлик ташкилотига фикр билдириш учун зарур бўлган аудиторлик далилларининг Миқдорий ўлчамини (чегарасини) ифодалайди.

Аудиторлик далилларининг мослиги аудиторлик ташкилотининг фикр билдиришида аудиторлик далилларининг аҳамияти ва ишонччилигини (аниқлигини) билдирувчи аудиторлик далилларининг сифати ўлчамини ифодалайди.

Аудиторлик ташкилоти етарли ва мос аудиторлик далилларини олиши учун қуйидаги омилларга эътибор бериши керак:

хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими характери, шунингдек дахлсиз ва назорат таваккачилигини баҳолаш;
аудиторлик ташкилоти томонидан бажариладиган ишлар ҳажми;
мавжуд маълумотнинг манбаси ва ишончлилиги (аниқлиги).

Аудиторлик далилларининг ишончлилиги (аниқлиги). Аудиторлик далиллари, агарда ҳужжатлар ва активлар, хусусий капитал ва мажбуриятларнинг ҳақиқий ҳолати билан тасдиқланганда, ишончли ҳисобланади.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик далилларининг ишончлилигини баҳолашда қуйидаги умумий қоидаларга амал қилиши зарур:

а) ташқи манбалардан олинган аудиторлик далиллари (масалан, учинчи шахсдан олинган тасдиқ) ички манбалардан олингандан кўра ишончлироқ ҳисобланади;

б) агар бухгалтерия ҳисоби ва ички назоратнинг мавжуд тизими самарали ишласа, ички манбалардан олинган аудиторлик далиллари ишончли ҳисобланади;

в) аудиторлик ташкилоти томонидан бевосита йиғилган аудиторлик далиллари хўжалик юритувчи субъектдан олинган аудиторлик далилларидан кўра ишончлироқ ҳисобланади;

г) ёзма равишда олинган аудиторлик далиллари оғзаки берилган далиллардан кўра ишончлироқ ҳисобланади.

Турли манбалардан йиғилган аудиторлик далиллари бир-бирига зид бўлмаса, ишончли ҳисобланади.

Агар битта манбадан олинган аудиторлик далиллари кетма-кетликда бўлмаса ёки турли манбалардан олинган аудиторлик далиллари бир-бирига зид бўлса, аудиторлик ташкилоти қўшимча, аниқ далиллар олиш имконини берувчи амалларни бажариши зарур.

Агар аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисобот тўғрисида фикр билдириш учун етарли далиллар ололмаётган бўлса, у ҳолда аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиши керак.

Хўжалик юритувчи субъект (буюртмачи) аудиторлик ташкилотининг аудиторлик далилларини олиши учун зарур бўлган амалларни бажаришига тўсиқ бўлувчи ҳаракат ёки ҳаракатсизлик қилишга ҳақли эмас.

Хўжалик юритувчи субъект вакиллари ёки учинчи шахслар аудиторлик ташкилотининг аудиторлик далилларини олиш мақсадида амаллар бажаришига тўсиқ бўлувчи ҳаракатларни ёки ҳаракатсизликларни амалга оширган ҳолларда аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширувини ўтказишдан бош тортишга ҳақли.

6.2.3. Аудиторлик далилларини олиш. Ички назорат тизимининг тестлари

Аудиторлик далилларини олиш. Аудиторлик далилларини хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини тестдан ўтказиш ва моҳияти бўйича текшириш амалларини ўтказиш йўллари билан олиш мумкин.

Ички назорат тизимининг тестлари. Ички назорат тизимининг тестлари аудиторлик ташкилоти томонидан хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимининг ҳолатини баҳолаш учун аудиторлик далилларини олиш мақсадида бажариладиган амалларни ифодалайди.

Аудиторлик далиллар олиниши керак бўлган хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимининг асосий жиҳатлари қуйидагилар ҳисобланади:

тузилма (бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими. хатоларнинг олдини олиш, аниқлаш ва тўғрилашга қаратилган тузилмага эга эканлиги);

иш юритиш (бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимлари самарали ишляптими).

6.2.4. Аудиторлик далилларини олиш амаллари

Моҳияти бўйича текшириш амаллари. Моҳияти бўйича текшириш амаллари аудиторлик ташкилотининг молиявий ҳисоботда хато-камчиликлар мавжуд ёки мавжуд эмаслигини аниқлаш учун аудиторлик далиллари олиш мақсадида бажарадиган амалларни ифодалайди.

Моҳияти бўйича текшириш амалларини бажаришда қуйидаги саволлар ўрганиб чиқилади:

ҳисобот даври якунланган санада мажбуриятлар ва активларнинг мавжудлиги;

молиявий ҳисоботда активлар, мажбуриятлар, хўжалик операциялари ва ҳодисаларнинг тўлиқ акс эттирилиши;

активлар ва мажбуриятларнинг мос қийматларда акс эттирилиши;

молиявий ҳисоботда хўжалик операциялари ва ҳодисаларнинг аниқ суммаларини акс эттириш;

даромад ва харажатларни тегишли даврларда акс эттириш.

Аудиторлик далилларини олиш амаллари. Аудиторлик ташкилоти аудиторлик далилларини қуйидаги аудиторлик амалларининг бир ёки бир нечтасини бажариш йўли билан олади:

а) назоратлаш – ёзувлар, ҳужжатлар ва моддий активларни текшириш;

б) кузатиш – бошқа шахслар томонидан бажариладиган жараён ва ишларни ўрганиш. Масалан, аудиторлик ташкилотининг хўжалик юритувчи субъект томонидан амалга ошириладиган товар-моддий заҳираларнинг инвентаризациясини кузатиш;

в) сўров – хўжалик юритувчи субъект ва ундан ташқаридаги шахслардан маълумот йиғиш;

г) ҳисоблаш – бошланғич ҳужжатлар ва бухгалтерия ёзувларидаги арифметик ҳисоб-китобларнинг аниқлигини текшириш;

д) аналитик амаллар – аудиторлик ташкилоти томонидан олинган маълумотни таҳлил қилиш ва баҳолаш, бухгалтерия ҳисобида хўжалик фаолиятидаги ғайриқонуний ва нотўғри акс эттирилган ҳолатларни аниқлаш

мақсадида хўжалик юритувчи субъектнинг муҳим молиявий ва иқтисодий кўрсаткичларини текшириш, шунингдек, хато ва камчиликлар сабабларини суриштириш.

Назорат учун саволлар:

1. Аудит текширувида ишчи қоғозларнинг вазифаси нимада?
2. Аудит ишчи қоғозлари аудитор учун қандай аҳамиятига эга?
3. Текширув давомида қандай тур ишчи қоғозлар тайёрланади?
4. Иш ҳужжатларининг мазмуни, расмийлаштириш ва сақланишига қандай талаблар қўйилади?
5. Ишчи қоғозларни сақлашда “доимий” ва “жорий” файлларнинг вазифаси нимадан иборат?
6. Аудит ишчи қоғозларининг аудитор томонидан текшириш услубиятини ёритинг.
7. Ишчи қоғоз аудиторлик фирмасига тегишлими ёки мижоз корхонагами?
8. Аудиторлик хулосасини тайёрлашда ишчи қоғозларнинг ролини баён этинг.
9. Аудитда иш ҳужжатларига нималар киради?
10. Иш ҳужжатларининг шакли ва мазмуни қандай омилларга бевосита боғлиқ бўлади?
11. Иш ҳужжатларининг ҳажми ва мазмуни қандай омилларга боғлиқ?
12. Иш ҳужжатлари таркибига кирувчи ҳужжатлар қайси реквизитларга эга бўлиши керак?
13. Аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатлари таркибига киритилиши мумкин бўлган ҳужжатларнинг таҳминий рўйхатини айтиб беринг?
14. Аудит далилларининг моҳиятини ва аудит текширувдаги аҳамиятини ёритинг.
15. Аудит далиллари учун қандай сифат талаблари қўйилган?
16. Аудиторлик далилларини олишда қандай ҳужжатлар, ёзувлар ва маълумотлардан фойдаланилади?

17. Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва мослиги нимани ифодалайди?

18. Текширув жараёнида тўпланиши лозим бўлган аудит далиллари миқдори ва ички назорат тизими сифати ўртасида қандай боғлиқлик мавжуд?

19. Молиявий ҳисоботлар тузилгандан сўнг юзага келган далиллар бўйича аудитор қандай чораларни қўллаши лозим?

ГЛОССАРИЙ

Аудит маъмурий ишчи қоғозлари (Audit administrative working papers) – Аудит текшируви режалаштириш, назорат қилиш, мувофиқлаштиришни талаб этадиган мураккаб функцияларни амалга ошириш учун бажарилиши лозим бўлган вазифалар акс этган ҳужжат.

Доимий файл (Permanent file) – бир неча йиллар давомида ўзгармайдиган маълумотларни аудиторнинг ёдига солиш, аудиторлик фирмасининг янги ходимларига мижоз корхона ҳақида умумий маълумот бериш ва кейинги йиллардаги аудит текширувида нисбатан ўзгармас ҳужжатларнинг қайта тайёрланишининг олдини олиш мақсадида тузиладиган ишчи файл.

Ишчи баланс (Working trial balance) – мижоз бухгалтерияси аввалги ва жорий йилларда қўллаган счётларни уларнинг айланмаси ва сальдосини кўрсатган ва аудитор учун тегишли ўзгартиришлар киритишга алоҳида устун келтирилган ишчи қоғоз.

Ишчи ҳужжатлар(Working papers) – мижознинг бухгалтерия ёзувлари, ҳужжатлари ва аудиторнинг хулосаси ўртасидаги боғловчи восита ҳисобланадиган, аудиторлар томонидан бажарилган барча ишлар акс эттириладиган ва аудит хулосаси учун асос ҳисобланадиган ҳужжат.

Жорий файл (Current files) – аудиторнинг корхона томонидан бирор йил учун тузилган молиявий ҳисоботлари юзасидан ўз фикрини билдириши учун асос бўладиган ва жорий аудит текшируви натижаларини ўзида жамлаган файл.

Счётлар таҳлили бўйича тузилган ишчи қоғозлар (Analysis of ledger accounts) – аудит текшируви қамраган давр давомида актив, мажбурият, хусусий капитал, даромад ва харажат счётларидаги барча ўзгаришларни бир жойда акс эттиришга мўлжалланган ишчи қоғоз.

Таққослаш бўйича тузилган ишчи қоғозлар (Reconciliations) – Бу ҳужжатлар турли манбаалардан келган маълумотларнинг, шу жумладан миқдорнинг пул маблағлари, дебиторлик ва кредиторлик қарзларининг тўғрилигини текшириш имконини берувчи ички ишчи ҳужжат.

Ҳисоб китоб ишчи қоғозлари (Computational working papers) – аудитор счётларни текшириш учун қўллайдиган услублардан бири бўлиб, текширилиши лозим бўлган счётларнинг тўғрилигини мустақил ҳисоб – китоб қилиш ва натижани миқдор бухгалтерия тизими маълумотлари билан солиштириш мақсадида тузиладиган ишчи ҳужжат.

Аналитик амаллар – аудиторлик ташкилоти томонидан олинган маълумотни таҳлил қилиш ва баҳолаш, бухгалтерия ҳисобида ҳўжалик фаолиятидаги ғайриқонуний ва нотўғри акс эттирилган ҳолатларни аниқлаш мақсадида ҳўжалик юритувчи субъектнинг муҳим молиявий ва иқтисодий кўрсаткичларини текшириш, шунингдек, хато ва камчиликлар сабабларини суриштириш.

Аудиторлик далиллари – аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик текшируви вақтида йиғилган ва аудиторлик хулосасини асословчи маълумот (ахборот)лардир.

Аудиторлик далилларининг етарлилиги аудиторлик ташкилотига фикр билдириш учун зарур бўлган аудиторлик далилларининг Миқдорий ўлчамини (чегарасини) ифодалайди.

Аудиторлик далилларининг мослиги аудиторлик ташкилотининг фикр билдиришида аудиторлик далилларининг аҳамияти ва ишончилигини (аниқлигини) билдирувчи аудиторлик далилларининг сифати ўлчамини ифодалайди.

Ички назорат тизимининг тестлари – Ички назорат тизимининг тестлари аудиторлик ташкилоти томонидан хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимининг ҳолатини баҳолаш учун аудиторлик далилларини олиш мақсадида бажариладиган амаллардир.

Далил (Evidential matter) – олдиндан билдирилган бирор тахминнинг тўғри ёки нотўғри эканлигини кўрсатувчи маълумот.

Инвентаризация (Observation) – корхона молиявий ҳисоботларида келтирилган активлар ва пассивларнинг ҳақиқатдан ҳам мавжудлигини тасдиқлаш ёки инкор этиш усули.

Тасдиқлаш (Confirmation) – мижоз корхонадан ташқарида тайёрланган ва бевосита аудиторга тақдим этилган ҳужжатли далил.

Таҳлилий процедуралар (Analytical procedures) – молиявий ҳисоботлар маълумотларини уларда акс этган молиявий маълумотлар нисбатини ўрганиш орқали баҳолаш ҳисобланади.

Эксперт (Specialist) – аудиторлик ташкилоти штатида турмайдиган, бухгалтерия ҳисоби ва аудитдан фарқ қилувчи соҳаларда етарлича билим, тажриба ва кўникмаларга эга бўлган мутахассис.

Етарлилик (Sufficiency) – молиявий ҳисоботлардаги маълумотларни асословчи далилларнинг ҳажмига нисбатан қўлланиладиган кўрсаткич.

7-БОБ. АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВЛАРИ ЖАРАЁНИДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ВА ИЧКИ НАЗОРАТ ТИЗИМИНИ БАҲОЛАШ

7.1. Ички назорат тизимининг моҳияти ва зарурияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

Ички назорат тизимига кўп ҳолларда корхона раҳбарияти томонидан шу корхона ходимлари фирибгарликларининг олдини олиш учун амалга ошириладиган ишлар мажмуи сифатида қаралади. Аслида, бу вазифа ички назорат тизимининг кўплаб вазифаларидан фақатгина бирини ташкил этади. Умуман олганда, ички назорат тизими корхонанинг ўз олдига қўйган маълум мақсадларига эришишини таъминлаш учун ишлаб чиқилган чора-тадбирлар мажмуидир. Корхонада ички назорат тизимини ташкил этишдан мақсад қуйидагилар:

1. корхона эгалигида бўлган активларнинг исроф бўлиши, суистеъмол қилинишининг олдини олиш;
2. бухгалтерия маълумотларининг тўғри ва тўлиқ ишлаб чиқилишини таъминлаш;
3. корхона ходимлари ва бўлимларининг корхона сиёсатига мос равишда иш олиб боришларини таъминлаш;
4. корхона ходимлари ва бўлимлари фаолиятини самарадорлик нуқтаи назаридан ўрганиш.

Бир сўз билан айтганда, ички назорат тизими корхона раҳбарияти учун шу корхона иш фаолияти белгиланган режага, тартиб-қоидага мос равишда бораётганини ёки режадан четланишлар бўлаётган муаммоли нуқталарни аниқлаш имконини беради.

Ички назорат тизими корхонанинг фақатгина молиявий ёки бухгалтерия тизимини қамраб олмай, корхонанинг барча фаолият соҳаларини ўз ичига олади. Мисол учун: харид қилиш, ишлаб чиқариш, сақлаш, сотиш, етказиб бериш. Ички назорат тизими корхона раҳбариятига корхона фаолиятининг ҳар бир соҳаси бўйича ишончли, ўз вақтида ва зарурий маълумотлар етказиб берилишини таъминлайди. Бунинг натижасида раҳбарият корхона фаолияти

устидан доимий равишда назорат олиб бориш асосида корхона фаолиятини тартибга солади ва белгиланган мақсадларга эришилишини таъминлайди. Йиллик бюджет, корхона ички ишлаб чиқариш стандартларининг жорий этилиши, ишлаб чиқариш ва сақлаш жараёни устидан назоратни ташкил этиш ҳам ички назорат тизимининг бир кўринишидир.

Ички назорат тизимининг аҳамияти айниқса йирик, мураккаб ишлаб чиқариш тизимига эга бўлган корхоналар учун катта аҳамиятга эга. Бир қатор ривожланган давлатлар, хусусан АҚШда йирик корпорацияларда ички назорат тизimini ташкил этиш Хорижда Коррупцион Фаолиятга Қарши Қонун билан белгиланган ва мажбурийдир. Бу қонуннинг қабул қилинишига сабаб, ўтган асрнинг 70-йилларида АҚШнинг бир қатор йирик корпорациялари хорижий давлатлар бозорларида ўз ўринларини мустаҳкамлаб олиш мақсадида шу давлатлар юқори мансабдор шахсларига катта миқдордаги маблағларни ажратганликлари маълум бўлди. Бу маблағлар шу давлатлар қонунларига кўра қонуний, аммо АҚШ қонунчилигига кўра пора бериш ҳисобланган. Баъзан бу маблағлар шу корпорациялар бош раҳбарларига ҳеч қандай хабар бермасдан ажратилган.

АҚШ Конгресси томонидан 1977 йилда қабул қилинган Хорижда Коррупцион Фаолиятга Қарши Қонун бу ишга чек қўйди. Хорижий мамлакатлар бозорларида ўз ўрнини мустаҳкамлаб олиш учун шу давлатлар юқори мансабдор шахсларига маблағ ажратиш қонун билан қатъиян таъқиқланди. Шу билан бирга, бу қонунга кўра АҚШ қимматли қоғозлар ва биржа бўйича комиссиясидан рўйхатдан ўтган ва фонд биржаларида сотиладиган акцияларига эга корпорацияларда ҳар қандай операция фақатгина юқори раҳбарият қарори ва розилиги билан амалга оширилиши лозим. Шунингдек, корпорация активлари доимий равишда бухгалтерия маълумотлари билан таққосланиши, яъни инвентаризация ўтказилиши шарт. Бундан кўзланган мақсад, корпорацияларда яширин резервлар ташкил этилиши ва активлардан самарасиз фойдаланилишининг олдини олишдан иборат. Бу қонунга амал қилмаслик корпорация учун 1 млн. АҚШ доллари

миқдоридаги жарима ва масъул шахсларнинг жиноий жавобгарликка тортилишига олиб келиши мумкин.

Ички назорат тизимини ташкил этишнинг қонун билан мажбурий тартибда белгиланишига сабаб шундаки, бу тур корхоналарда самарали ички назорат тизимини ташкил этмай туриб самарали бошқарувни юритишнинг имкони йўқ, сабаби раҳбарият корхона фаолиятининг ҳар бир соҳаси бўйича ўз вақтида ишончли ва тўлиқ маълумотга эга бўла олмайди. Бунинг натижасида корпорация раҳбариятнинг нотўғри қарор қабул қилиши сабаб банкротликка учраса, бу ҳолат миллионлаб инвесторлар, банк муассасалари ва умуман миллий иқтисодиёт учун катта зарар олиб келиши мумкин.

XX аср охири ва XXI аср бошида технология янгиликларининг кенг қўламда ишлаб чиқариш жараёнига тадбиқ этилиши ва бунинг натижасида ишлаб чиқариш жараёнининг мураккаблашиши, йирик корхоналарда минглаб ходимлар иш юритиши каби ҳодисалар корхона раҳбарияти учун корхона фаолияти устидан бевосита назорат олиб боришни, корхона фаолияти натижалари ва молиявий ҳолатини шахсан таҳлил қилишни имконсиз қилиб қўйди. Натижада раҳбарият бошқарув ва назорат қарорларини қабул қилиш учун корхонада тайёрланган бухгалтерия ва статистика маълумотларига таянишга мажбур бўлиб қолди. Бу маълумотлар корхонанинг жорий фаолияти натижалари ва истиқболи юзасидан маълумотларни акс эттиради.

Бу маълумотлар асосида раҳбарият корхона фаолиятини тартибга солиш, корхона ходимлари ва бўлимлари ўз олдига қўйилган вазифаларга эришаётганини текшириш, корхона ўз фаолиятига оид қонун – ҳужжатларга амал қилаётганини ўрганиш, корхона молиявий ҳолати барқарор эканлигига ва фаолияти даромадли бўлаётганлигига ишонч ҳосил қилиш имконига эга бўлади.

Ҳар қандай турдаги бизнес қарор бевосита ёки билвосита бухгалтерия маълумотлари билан боғлиқ. Мисол учун: ТМЗлар харид қилиш, бир тур маҳсулот ишлаб чиқаришдан янги бир тур маҳсулот ишлаб чиқаришга ўтиш,

ишлаб чиқариш воситаларини сотиб олиш ёки ижарага олиш билан боғлиқ қарорлар. Бу вазиятда ички назорат тизими шу тур қарорларни қабул қилиш учун етказиб берилган бухгалтерия маълумотларининг тўлиқ ва ишончли бўлишини таъминлайди.

Корхона раҳбарияти томонидан қабул қилинган қарорлар корхона сиёсати ҳисобланади ва корхона ходимлари, шунингдек, бўлимлари бу сиёсатга амал қилган ҳолда иш юритишлари лозим. Бу вазиятда ички назорат тизими шу сиёсатга амал қилинишини таъминлайди ёки амал қилинмаётган ҳолатларни аниқлайди. Шу билан бирга, “Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида”ги қонунга асосан, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботларни тайёрлаш корхона раҳбарияти вазифаси ҳисобланади. Бу вазифани амалга оширишда ички назорат тизими бухгалтерия маълумотларининг тўғри ва тўлиқ бўлишини таъминлайди.

Мустақил аудиторлар учун ички назорат тизимининг аҳамияти шундан иборатки, у, аудитор томонидан ўтказилиши лозим бўлган текширув ҳажми ва вақтини олдиндан белгилаш имконини беради. Сифатли ички назорат тизимига эга бўлган корхонада аудит текширувини камроқ ҳажмда ўтказиш мумкин. Чунки сифатли ички назорат тизими натижасида аудитор текширган маълумотлар тўғри ва шу сабаб қолган шу тур маълумотларни текшириб ўтиришга ҳожат йўқ. Аксинча, сифатсиз ички назорат тизимига эга корхонада эса текширув кўламини кенгайтириш ва иложи борича кўпроқ маълумотларни текшириб чиқиш зарурати юзага келади. Сабаби, ички назорат тизими сифатсиз ишлаши сабаб корхонада тайёрланган бухгалтерия маълумотларида камчиликлар, хатоликлар мавжуд. Демак, ички назорат тизими сифати ва аудит текшируви кўлами ўртасида тескари боғлиқлик мавжуд.

Мазкур стандартнинг мақсади аудиторлик ташкилотининг хўжалик юритувчи субъектда аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини баҳолаш бўйича амалларини аниқлашдан иборат.

Ушбу стандартнинг вазифалари қуйидагилар ҳисобланади:

а) хўжалик юритувчи субъектда аудиторлик текширувлари жараёнида аудитор (аудиторлар) томонидан бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини баҳолашга қўйиладиган асосий талабларни ишлаб чиқиш;

б) хўжалик юритувчи субъектда аудиторлик текширувлари жараёнида бухгалтерия ҳисоби тизимини баҳолаш тартибини баён қилиш;

в) хўжалик юритувчи субъектда аудиторлик текширувлари жараёнида ички назорат тизимини баҳолаш тартибини баён қилиш.

Мазкур стандартнинг талаблари расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни назарда тутувчи аудиторлик текширувларини ўтказишда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Мазкур стандартда қуйидаги асосий тушунчалар қўлланилади:

Бухгалтерия ҳисоби тизими - барча хўжалик операцияларини яхлит, узлуксиз, ҳужжатлар асосида ҳисобга олиш йўли билан бухгалтерия ахборотини йиғиш, қайд этиш ва умумлаштиришнинг тартибга солинган тизими, шунингдек унинг асосида молиявий ва бошқа ҳисоботни тузиш;

Ички назорат тизими - бухгалтерия ҳисобини юритишда, молиявий ва бошқа ҳисоботларни тузишда хўжалик операцияларини амалга оширишнинг қонунийлигини, иқтисодий жиҳатдан мақсадга мувофиқлигини, активларнинг бут сақланишини таъминлаш, талон-торож қилиш ҳоллари ва хатоликларнинг олдини олиш ҳамда аниқлаш мақсадида бухгалтерия ҳисоби субъектининг раҳбари томонидан қабул қилинган ҳисоб сиёсати асосида ташкил этилган чора-тадбирлар тизими.

Аудиторлик текшируви жараёнида аудитор(лар) текшириладиган хўжалик юритувчи субъектда қўлланиладиган бухгалтерия ҳисоби тизимини текшириш(лар)и шарт ва бунда режалаштириладиган аудиторлик амалларининг моҳияти, ҳажми ва вақтинчалик харажатларини аниқлашга асос бўладиган назорат воситаларини ўрганиш(лар)и ва баҳолаш(лар)и лозим.

Ички назорат тизими хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг ҳажми ва хусусиятларига мувофиқ бўлиши лозим. Аудитор аудиторлик текшируви жараёнида бухгалтерия ҳисоби тизими текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг хўжалик фаолиятини ҳаққоний акс эттириши тўғрисида етарли даражада ишончга эга бўлиши лозим.

Агар аудитор тегишли назорат воситасига таяниши мумкинлиги тўғрисида ишонч ҳосил қилса, бундай ҳолда у аудиторлик амалларини чуқурлашмаган тарзда ўтказиш имкониятига эга бўлади, акс ҳолда у кўпроқ (кенг) танлов асосида ўтказган бўлар эди, шунингдек қўлланилаётган аудиторлик амаллари моҳиятига ва уларни амалга ошириш учун мўлжалланаётган вақт сарфига ўзгартиришлар киритиши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти ички назорат тизимининг ишончлилиги ва самарадорлигини умумий ва алоҳида баҳолашда қуйидаги даражалардан фойдаланади:

- а) юқори;
- б) ўрта;
- в) паст.

Аудиторлик ташкилоти ўзининг фаолиятида ишончлилиқ ва самарадорликни баҳолашда кўп миқдордаги даражаларни қўллаш тўғрисида қарор қабул қилиши мумкин.

Бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назорат тизимини ўрганиш ва баҳолаш аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатларида албатта (мажбурий тартибда) акс эттирилиши лозим. Бунда қуйидагилардан фойдаланиш тавсия этилади:

- а) махсус ишлаб чиқилган тест амалларидан;
- б) раҳбарият ходимлари ва бухгалтерия ишчиларининг фикрларини аниқлаш мақсадида намунавий саволлар рўйхатидан;
- в) текширув варақалари ва махсус бланкалардан;
- г) эътирозлар рўйхати, баённома ёки далолатномалардан.

Аудиторлик ташкилоти мазкур ва бошқа аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари талаблари асосида бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини ўрганишнинг ва баҳолашнинг тартибини, ҳамда услубини мустақил ишлаб чиқади, шунингдек баҳолаш ва ўрганиш натижаларидан келиб чиқиб, аудиторлик текшируви амалларини режалаштиради. Хўжалик юритувчи субъектнинг назорат тизимини баҳолаш натижасида алоҳида аудиторлик амалларининг тўлиқлиги ва ҳажмининг камайтирилиши ва бошқа айнан шундай ҳолларда атрофлича асосланган бўлиши лозим.

Аудиторнинг бухгалтерия ҳисоби тизимининг ташкил қилиниши ва ички назорат тизимининг самарадорлиги тўғрисидаги фикри аудиторлик амалларини ўтказишни режалаштириш учун асос бўлиб хизмат қилади. Текширилаётган хўжалик юритувчи субъект бухгалтерия ҳисоби тизимининг хусусиятлари, шунингдек ушбу хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини ўрганиш ва баҳолаш натижаларининг ҳужжатлаштирилмаганлиги ёки етарли даражада ҳужжатлаштирилмаганлиги аудиторлик текширувининг лозим даражада ўтказилмаганлигига далил бўлиб хизмат қилиши мумкин.

Аудиторлик текширувлари жараёнида аниқланган бухгалтерия ҳисоби тизими ва ички назорат тизимининг камчиликлари, шунингдек уларни бартараф этиш бўйича тавсиялар аудиторлик ҳисоботида акс эттирилиши лозим.

7.2. Бухгалтерия ҳисоби тизимини баҳолаш тартиби

Аудитор аудиторлик текширувини режалаштириш ва уни бевосита ўтказиш жараёнида текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби тизимини ўрганиши ва баҳолаши шарт.

Бухгалтерия ҳисоби тизимини ўрганиш текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолиятининг қуйидаги томонлари тўғрисидаги маълумотларни таҳлил қилиш ва баҳолашни ўз ичига олади:

а) бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш ва юритишнинг асосий қоидалари ва ҳисоб сиёсатини;

- б) бухгалтерия ҳисоби хизмати ва унинг таркибий тузилмасини;
- в) бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлашда иштирок этадиган ходимлар ўртасида мажбуриятлар ва ваколатларнинг тақсимланишини;
- г) хўжалик операцияларини акс эттирувчи ҳужжатларнинг тайёрланиши, айланиши ва сақланишининг ташкил этилганлигини;
- д) хўжалик операцияларининг бухгалтерия ҳисоби регистрларида акс эттириш тартибини, ушбу регистрлар маълумотларининг умумлаштириш шакли ва усулларини;
- е) бухгалтерия ҳисоби маълумотлари асосида даврий молиявий ҳисоботни тайёрлаш тартибини;
- ж) бухгалтерия ҳисобини ташкил қилиш ва юритишда ҳамда молиявий ҳисоботни тайёрлашда техника воситалари, ахборот тизимлари ва ахборот технологияларининг роли ва ўрнини;
- з) молиявий ҳисоботнинг бузилиши ва хатоликларини вужудга келтириш имкони юқори бўлган бухгалтерия ҳисоби объектларини;
- и) ҳисоб тизимининг алоҳида соҳаларида кўзда тутилган назорат воситаларини.

Аудитор, аудиторлик текширувлари жараёнида хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби тизимининг ташкил қилиниши қонунчилик талабларига мувофиқлигини текшириши ва натижаларини иш ҳужжатларда акс эттириши лозим. Агар хўжалик операцияларини акс эттиришда қуйидаги талаблар бажарилса, у ҳолда хўжалик субъектининг бухгалтерия ҳисоби тизими самарали ҳисобланади:

- а) хўжалик операциялари бухгалтерия ҳисобида уларнинг амалга оширилган вақтини тўғри акс эттирса;
- б) хўжалик операциялари бухгалтерия ҳисобида тўғри суммада қайд этилса;
- в) хўжалик операциялари бухгалтерия ҳисобининг счётларида қонунчилик ва ҳисоб сиёсати талаблари асосида тўғри акс этирилган бўлса;

г) бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот учун муҳим аҳамиятга эга бўлган хўжалик операцияларининг тафсилотлари акс эттирилган бўлса.

Аудиторлик текширувлари жараёнида текширилаётган хўжалик субъекти бухгалтерия ҳисобининг ташкил қилиниши, йўлга қўйилиши ва юритилишига тааллуқли ички ҳужжатлар билан танишиш зарур ва унинг ҳақиқий ҳолати мазкур Стандарт талабларига қанчалик мувофиқлигини аниқлаш лозим. Зарур ҳолларда бундай солиштириш учун ҳисобда алоҳида суммаларнинг бирламчи ҳужжатлардан уларнинг ҳисобот ҳужжатларида акс эттиришгача бўлган ҳаракатини кузатиш тавсия этилади.

7.3. Ички назорат тизимини баҳолаш тартиби

Аудитор аудиторлик текширувлари жараёнида хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизими қуйидагиларни ўз ичига олишини инобатга олиши лозим:

- а) бухгалтерия ҳисоби тизимини;
- б) назорат муҳитини;
- в) алоҳида назорат воситаларини.

Назорат муҳити деганда, хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг ички назорат тизимини белгилаш ва ушлаб туришга йўналтирилган амалий ҳаракатлари ва хабардорлиги тушунилиб, қуйидагиларни ўз ичига олади:

а) мазкур хўжалик юритувчи субъектни бошқаришнинг асосий тамойилларини;

- б) хўжалик юритувчи субъектнинг ташкилий тузилмасини;
- в) ишчиларнинг ваколати ва жавобгарлигининг тақсимланишини;
- г) амалга оширилаётган ходимлар сиёсатини;

д) ташқи фойдаланувчилар учун молиявий ҳисоботларни тайёрлаш тартибини;

е) ҳисоб сиёсати, ички ҳисоб ва ҳисобот тизими ишлаб чиқилишини;

ж) хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолиятининг умуман қонунчиликка мослигини.

Хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти ички назорат тизимининг ишлаб чиқиши ва қўлланиши учун масъул ҳисобланади. Ички назорат тизимининг хўжалик юритувчи субъектнинг хусусияти ва кўлами талабига жавоб бериши, доимий ва самарали амал қилиши унга боғлиқ бўлади. Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятини назорат қилиш учун қонун ҳужжатларида белгиланган ҳолларда тафтиш комиссияси (тафтишчи) сайланади, ички аудит хизмати ташкил этилади.

Хўжалик юритувчи субъектнинг самарали таркибий тузилиши ишчиларнинг ваколати ва мажбуриятларининг тақсимланишини назарда тутати. У алоҳида шахслар томонидан назорат талабларининг бузилишининг олдини олиши ва ўзаро боғлиқ бўлмаган вазифаларнинг бўлинишини таъминлаши лозим. Ишчининг функциялари, агарда уларнинг битта шахсда мужассамлашганлиги тасодифий ёки қасддан хатоликка йўл қўйилишига олиб келса, ҳамда шундай хато ва камчиликларни аниқлашга қийинчилик туғдирса, у ўзаро боғлиқ бўлмаган ҳисобланади. Одатда қуйидаги функциялар турли шахслар ўртасида тақсимланиши лозим:

а) хўжалик юритувчи субъектнинг мулкига (активига) бевосита киришга йўл қўйиш;

б) хўжалик операцияларини амалга оширишга руҳсат бериш;

в) хўжалик операцияларини бухгалтерия ҳисобида акс эттириш.

Ички назорат тизимининг самарали амал қилиши, шунингдек, тегишли фаолиятни юритиш юклатилган ишчиларга ҳам боғлиқ. Ходимларни танлаш, ёллаш, лавозимини кўтариш, ўқитиш ва қайта тайёрлаш тизими тегишли ходимларнинг малакасининг юқорилигини таъминлаши лозим.

Аудитор, ички назорат тизими абсолют аниқ даражада эмас, балки маълум даражадаги эҳтимол билан тасдиқлаши мумкинлигини, ҳамда уни ташкил қилишдан кўзланган мақсад ички назорат тизимининг қуйидаги чекловлари натижасида эришганлигини назарда тутиши лозим:

а) хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг назорат тадбирларини амалга ошириш харажатлари ана шундай тадбирларни қўллаш натижасида олинмаган иқтисодий нафдан кам бўлишини талаб қилиши;

б) хўжалик юритувчи субъект ходимларининг ушбу хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа ходимлари ва учинчи шахслар билан ўзаро келишув натижасида назорат тизимини қасддан бузиш;

в) назоратнинг маълум қисмининг амал қилиши учун масъул бўлган раҳбарият вакиллари томонидан суиистеъмол қилиниши натижасида назорат тизимининг бузилиши;

г) молиявий-хўжалик фаолиятининг ёки бухгалтерия ҳисобини юритиш қоидаларининг жиддий ўзгаришлари натижасида қабул қилинган назорат амалларининг самарали бўлмайд қолиши мумкинлиги.

Аудитор текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг назорат воситалари қуйидаги мақсадларга эришаётганлигига ишонч ҳосил қилиши лозим:

а) хўжалик операциялари барча ва алоҳида ҳолларда раҳбариятнинг розилиги билан амалга оширилаётганлигига;

б) бухгалтерия ҳисобида барча операциялар хўжалик юритувчи субъектда қабул қилинган ҳисоб сиёсатиға мувофиқ тўғри суммаларда, бухгалтерия ҳисобининг тегишли счётларида, тўғри вақт даврида акс эттирилаётганлигига ва ишончли молиявий ҳисобот тайёрлаш имкониятини таъминлаётганлигига;

в) активларға кириш фақат тегишли раҳбариятнинг рухсати билан йўл қўйилаётганлигига;

г) бухгалтерия ҳисобида қайд қилинган ва ҳақиқатда мавжуд бўлган активлар мувофиқлиги белгиланган даврларда ваколатли шахслар томонидан аниқланаётганлигига ва фарқлар аниқланган ҳолларда эса раҳбарият томонидан тегишли чоралар кўрилаётганлигига.

Аудитор у томонидан текширилаётган хўжалик юритувчи субъектда ички назоратнинг қуйидаги амалларининг қўлланилаётганлигига ишонч ҳосил қилиши лозим:

а) бухгалтерия ёзувларининг тўғрилигини арифметик текшириш;
б) ҳисоб-китобларни таққослашни ўтказиш;
в) ҳужжатлар айланишининг тўғрилигини ва раҳбарият ходимларининг розилик ёзувлари мавжудлигини текшириш;

г) бухгалтерия ҳисобида маълумотларнинг амалдаги ҳолатига мувофиқлигини аниқлаш мақсадида, товар-моддий қийматликлари, қимматли қоғозлар, қатъий ҳисобот бланкалари ва кассадаги нақд пулларни белгиланган тартибга мувофиқ даврий режали ва тўсатдан инвентаризация қилиш;

д) назорат мақсадида хўжалик юритувчи субъектдан ташқарида жойлашган манбалар маълумотларидан фойдаланиш;

е) бухгалтерия счётлари бўйича ёзувлар ва ҳужжатларни юритиш тизимига, корхонанинг активларига ваколати бўлмаган шахсларни йўл қўймасликка қаратилган чеклов тадбирларини амалга ошириш;

ж) кўрсаткичлар динамикасини тадқиқ қилиш, режа ва смета кўрсаткичларини ҳақиқатдаги ҳолат билан таққослаш ва салмоқли фарқларнинг сабабларини аниқлаш.

Аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини қуйидаги йўналишлар бўйича баҳолайди:

- а) ички назорат тизими билан умумий танишиш;
- б) ички назорат тизимининг ишончлилигини дастлабки баҳолаш;
- в) ички назорат тизимини баҳолашнинг ишончлилигини тасдиқлаш.

Аудиторлик ташкилотлари ўзларининг фаолиятида ички назорат тизимини баҳолашнинг кўпроқ сонли босқичларини қўллаш тўғрисида қарор қабул қилишлари мумкин.

Аудиторлик ташкилотлари ишнинг бошланишида хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг хусусияти ва кўлами ва унинг бухгалтерия ҳисоби

тизими тўғрисида тасаввурга эга бўлиши лозим. Аудиторлик ташкилоти дастлабки ўрганишлар натижаси бўйича текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимига ўзининг иш фаолияти давомида таяниши мумкинлиги тўғрисида қарор қабул қилиши лозим.

Агар аудиторлик ташкилоти ўзининг иш фаолияти давомида хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимига таяна олмаслиги тўғрисида қарор қабул қилса, у аудиторлик текширувини шундай режалаштириши керакки, унда аудиторнинг фикри ушбу тизимга ишонишга асосланмаслиги лозим. Бу ички назорат тизими ишончлилиги «паст» деб баҳоланса ёки аудитор ушбу тизимга ишонмаслик тўғрисида қарор қабул қилганда амалга оширилиши мумкин.

Агар аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини умумий ўрганиш натижалари бўйича ўзининг иш фаолиятида ички назорат тизимига таяниши мумкинлиги тўғрисида қарор қабул қилса, бу ҳолда у ички назорат тизимининг ишонччилигини дастлабки баҳолашни амалга ошириши лозим.

Ички назорат тизимининг ишонччилигини дастлабки баҳолаш амаллари аудиторлик ташкилоти томонидан мазкур стандарт талабларини ҳисобга олган ҳолда мустақил ишлаб чиқилган усуллар ва ёндашувлар асосида амалга оширилади.

Аудитор ички назорат тизимининг ишонччилигини дастлабки баҳолаш жараёнида қуйидагиларни инобатга олиши лозим:

а) хўжалик юритувчи субъектнинг фақат танлаб олинган вақтдаги даврини эмас, балки барча ҳисобот давридаги бухгалтерия ҳужжатларини назорат воситаси сифатида ишонччилигини текшириш лозим;

б) текшириш жараёнида фаолият учун хусусиятли ёки бутун бошқа даврлар учун одатий ҳол бўлган фаолият билан таққослаганда фарқ қиладиган фаолият даврларига катта эътибор қаратиш лозим;

в) бутун ички назорат тизимининг ва (ёки) назоратнинг алоҳида воситаларининг ишонччилигининг «паст» баҳоланиши, бошқа алоҳида

назорат воситаларининг ишончлилигини «ўрта» ёки «юқори» даражада баҳолашни инкор этмайди.

Аудиторлик ташкилоти ишончилиликни дастлабки баҳолаш жараёнлари натижаси бўйича бутун ички нazorат тизимини ва (ёки) назоратнинг алоҳида воситаларининг ишончлилигини «ўрта» ёки «юқори» даражада баҳолаши мумкин. Бундай ҳолда аудиторлик ташкилоти аудиторлик амалларини ушбу хулосадан келиб чиқиб режалаштириши лозим, аммо мазкур тизимга мутлоқ ишонмаслиги лозим.

Аудиторлик ташкилоти дастлабки баҳолаш жараёнлари натижаси бўйича бутун ички назорат тизимини ва (ёки) назоратнинг алоҳида воситаларини «паст» деб баҳолаган тақдирда, у буни қайд қилиб ўтиши ва кейинчалик аудиторлик амалларини шунга мос равишда режалаштириши лозим.

Дастлабки баҳолаш натижалари бўйича ички назорат тизими ва (ёки) назоратнинг алоҳида воситаларига ишонч билдириш тўғрисида қарор қабул қилган аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширувлари жараёнида ушбу тизимнинг ишончлилигини тасдиқлаш амалларини бажариши лозим.

Ички назорат тизимининг ишончлилигини тасдиқлаш амаллари аудиторлик ташкилоти томонидан мазкур ва бошқа аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари талабларини ҳисобга олган ҳолда мустақил ишлаб чиқилган усуллар ва ёндашувлар асосида амалга оширилади.

Агар аудиторлик ташкилоти ишончилиликни тасдиқлаш жараёнида ички назорат тизими умуман ва (ёки) ички назоратнинг алоҳида бир воситаси дастлабки баҳолаш жараёнида олинган баҳодан паст деган хулосага келса, бундай ҳолда у ўтказиладиган аудиторлик текширувлари натижалари бўйича ўз хулосасининг ишончлилигини ошириш мақсадида бошқа аудиторлик амалларини амалга ошириш тартибини шунга мос равишда тузатиши лозим.

Ички назорат тизимини баҳолашнинг барча босқичлари бутун тизим ёки алоҳида назорат воситаси ишончлилигининг баҳосини кўрсатган ҳолда тегишли тартибда батафсил ҳужжатлаштирилиши лозим.

Назорат учун саволлар:

Бухгалтерия ҳисоби тизими нима?

Ички назорат тизимини баҳолаш тартиби нималардан иборат?

Аудиторлик ташкилоти ички назорат тизимининг ишончилиги ва самарадорлигини умумий ва алоҳида баҳолашда қанақа даражалардан фойдаланади?

Аудитор ички назорат тизимининг ишончилигини дастлабки баҳолаш жараёнида нималарни инобатга олиши лозим?

Назорат муҳити деганда нимани тушунасиз?

Ички назорат тизимининг ишончилигини тасдиқлаш амаллари нималар?

Раҳбариятда ички назорат тизимининг ишлаб чиқилиши ва қўлланиши учун масъул шахс ким?

Корхонада ички назорат тизимининг моҳияти ва асосий вазифалари нимада?

Ички назорат тизимининг корхона раҳбарияти ва мустақил аудиторлар учун аҳамиятини ёритинг.

Самарали ички назорат тизими қандай элементлардан ташкил топади?

Назорат муҳитининг мақсади нимада ва бу мақсадга эриши учун қандай тадбирлар амалга оширилиши лозим?

Аудитор томонидан ички назорат тизимини ўрганиш услубиятини баён этинг.

Ички бухгалтерия назорати тизими ва ички бошқарув назорати тизими ўртасида қандай тафовут мавжуд?

Ички назорат тизимини тасвирлашнинг қандай услубиятларини биласиз?

Йирик корхоналарда аудит қўмитасининг асосий вазифаларини санаб ўтинг.

ГЛОССАРИЙ

Бухгалтерия ҳисоби тизими. Барча хўжалик операцияларини яхлит, узлуксиз, хужжатлар асосида ҳисобга олиш йўли билан бухгалтерия ахборотини йиғиш, қайд этиш ва умумлаштиришнинг тартибга солинган тизими, шунингдек унинг асосида молиявий ва бошқа ҳисоботни тузиш;

Назорат қилиш. Қоида ва жараёнлар аудитор иши сифатини назорат қилиш самарали олиб борилаётганлиги тўғрисидаги асосли ишончни таъминлаб бериши керак. Мазкур талабнинг бажарилиши учун ҳар бир хизматчи вазифаларининг тақсимланиши, ушбу вазифаларнинг бажарилиши билан бевосита боғлиқ бўлган бошқа шерик ёки хизматчи томонидан амалга оширилиши керак бўлади. Маъмурий ишлар ва хизматчилар томонидан юритиладиган ишларни ҳам назорат асосида текшириб чиқилиши зарур.

Назорат муҳити - хўжалик юритувчи субъект раҳбариятининг ички назорат тизимини белгилаш ва ушлаб туришга йўналтирилган амалий ҳаракатлари ва хабардорлиги тушунилади.

Ички назорат тизимининг самарали амал қилиши - тегишли фаолиятни юритиш юклатилган ишчиларга ҳамда, Ходимларни танлаш, ёллаш, лавозимини кўтариш, ўқитиш ва қайта тайёрлаш тизими тегишли ходимларнинг малакасининг юқорилигини таъминлашидир.

Бухгалтерия тизими (*Accounting system*) - корхонада содир этилаётган операцияларни ўз вақтида ва тўғри ҳисобга олиш, қайта ишлаш, умумлаштириш ва фойдаланувчиларга этказиб бериш мақсадида тузилган тизим.

Ички бухгалтерия назорати тизими (*Internal accounting control*) - бухгалтерия тизими ва молиявий ҳисоботлар маълумотларининг ишончли бўлишини таъминлаши лозим бўлган тизим.

Ички назорат тизими (*Internal control structure*) - корxonанинг ўз олдига қўйган маълум мақсадларига эришишини таъминлаш, шу жумладан ишончли молиявий маълумотларни тайёрлаш учун ишлаб чиқилган чоратадбирлар мажмуи.

Ички назорат тизими бўйича блок схема (Internal control flowchart) - миждознинг маълумотларни қайта ишлаш ва ички назорат тизимининг тузилиши ҳақидаги маълумот маълум символлар асосида ифодалаш усули.

Ички назорат тизими бўйича маълумотнома (Written narratives of internal control) - назорат тизимининг маълум қирраларини ёзма равишда тўлиқ баён этиш усули.

Ички назорат тизими бўйича саволнома (Internal control questionnaire) - ички назорат тизимини тасвирлаш учун энг кенг тарқалган усул. Бу саволномани кўпгина аудиторлик фирмалари ўзлари учун қулай шаклда тузадилар. Саволномадаги саволлар операцион циклларга кўра гуруҳланган бўлади ва текширув давомида “ха” / “йўқ” саволларига жавоб келтирилади.

Назорат муҳити (Control environmnet)- корхона ўз олдига қўйган мақсад ва вазифаларга эришиши учун амалга ошириши лозим бўлган чора – тадбирлар мажмуи.

8-БОБ. ТАҲЛИЛИЙ АМАЛЛАР. АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

8.1. Таҳлилий амаллар

8.1.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.

Таҳлилий амаллар

Аудиторлик ташкилоти томонидан таҳлилий амалларнинг бажарилишида қўлланиладиган меъёрларни белгилаш 13 сонли АФМС нинг мақсади бўлиб ҳисобланади.

Стандартнинг вазифалари:

Таҳлилий амалларни ўтказиш мақсадларини белгилаш.

Таҳлилий амаллар турларининг тавсифи.

Таҳлилий амалларни бажариш тартиби ва усулларини белгилаш.

Таҳлилий амаллар натижалари олинганидан кейин аудиторлик ташкилотининг ҳаракатларини тартибга солиш.

Амал қилиш соҳаси. Ушбу стандарт талаблари барча аудиторлик ташкилотлари учун расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни кўзда тутувчи аудитнинг амалга оширилиши чоғида (улар тавсия тавсифига эга эканлиги тўғридан-тўғри кўрсатилган қоидалари бундан мустасно), мажбурий бўлиб ҳисобланади.

Ушбу стандарт талаблари, унинг натижалари бўйича расмий аудиторлик хулосаси тайёрлашни кўзда тутмайдиган аудитнинг амалга оширилиши чоғида, шунингдек, профессионал хизматлар (консалтинг хизматлари) кўрсатилиши чоғида тавсия тавсифида бўлади. Аниқ топшириқ бажарилиши чоғида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган ҳолларда аудиторлик ташкилоти буни ўзининг иш ҳужжатларида ва аудит ёки профессионал хизматларга буюртма берган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига бериладиган ёзма ҳисоботда мажбурий тартибда келтириб ўтиши лозим.

Таҳлилий амаллар. Таҳлилий тадбирлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботларининг кўрсаткичларини унинг режадаги кўрсаткичлари билан солиштириш.

Молиявий ҳисоботларнинг кўрсаткичларини аудиторлик ташкилоти томонидан белгиланган прогноз кўрсаткичлари билан солиштириш.

Молиявий ҳисобот кўрсаткичларини амалдаги қонунчилик ва меъёрий ҳужжатлар ёки хўжалик юритувчи субъектларнинг ўзлари ўрнатган меъёрий кўрсаткичлар билан солиштириш.

Молиявий ҳисобот кўрсаткичларини молиявий ҳисобот таркибига кирмайдиган кўрсаткичлар билан солиштириш.

Молиявий ҳисобот кўрсаткичларини тармоқнинг ўртача маълумотлари билан солиштириш.

Молиявий ҳисобот кўрсаткичларини ва улар билан боғлиқ бўлган нисбий коэффициентларни вақт ўтиши давомидаги ўзгаришларини таҳлил қилиш.

Таҳлилий амалларнинг тури уларни ўтказиш мақсади, ўтказиш учун зарур бўлган ахборотни олиш имконияти ва унга мослигига, хўжалик юритувчи субъектнинг фаолият турига боғлиқ бўлади.

Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ҳақиқий кўрсаткичларини у томонидан белгиланган режа билан солиштиришда аудиторлик ташкилоти:

Хўжалик юритувчи субъект томонидан қўлланиладиган режалаштириш услубиятини баҳолаши;

Ҳисобот даври молиявий кўрсаткичлари мижоз томонидан режа кўрсаткичларига мувофиқ ўзгартирилмаганлигига ишонч ҳосил қилиши керак.

Молиявий ҳисоботнинг ҳақиқий кўрсаткичларини мустақил белгиланган прогноз кўрсаткичлар билан солиштиришда аудиторлик ташкилоти вужудга келган вазият асосида ўз таҳминларини белгилайди.

Ҳисобот ва меъёрий кўрсаткичлар негизида ҳар хил турдаги коэффициентлар ва фоизларни ҳисоблаб чиқариш самарали ҳисобланади. Коэффициентларни, уларнинг ҳисоблаш усулларини ва ҳисоб-китоб вақти

даврларини танлаш меъерий ҳужжатларга мувофиқ амалга оширилади. Эҳтимоли юқори рисклар соҳаларини аниқлаш усуллари:

Жорий даврнинг нисбий кўрсаткичларининг таҳлил қилиш;

Турли даврларда хўжалик юритувчи субъект учун ҳисоблаб қўйилган нисбий кўрсаткичларнинг ўзгаришини таҳлил қилиш;

Нисбий кўрсаткичлар бир неча турларининг ўзгаришларини солиштириш.

Хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ҳақиқий кўрсаткичларини тармоқнинг ўртача кўрсаткичлари билан солиштирганда, аудитор шу хўжалик юритувчи субъект фаолиятини таҳлил қилади. Бунда аудитор тармоқ кўрсаткичларини мазкур хўжалик юритувчи субъект кўрсаткичлари билан таққослаб бўлмаслигини, шунингдек хўжалик юритувчи субъектлар ҳар хил ҳисоб сиёсатидан фойдаланишлари мумкинлигини ҳам ҳисобга олиш керак.

Аудитор томонидан хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг маълумотларини молиявий ҳисобот таркибига кирмайдиган (бухгалтерияга оид бўлмаган) маълумотлар билан солиштириш усули қўлланилган тақдирда, аудитор бухгалтерияга оид бўлмаган маълумотларнинг аниқлигига ишонч ҳосил қилиши лозим.

Ҳисоботнинг ҳақиқий кўрсаткичларини аввалги даврлар маълумотлари билан солиштириш жараёнида аудиторлик ташкилоти аудитни режалаштириш босқичидаёқ эҳтимоли юқори риск соҳаларини белгилаб олади. Эҳтимолли рисклар соҳаларини аниқлашнинг кенг тарқалган усуллари қуйидагилардир:

Бухгалтерия баланси моддаларини солиштириш ва уларнинг кескин ўзгаришларини таҳлил қилиш;

Моддалар ўзгаришларини бошқа моддалардаги ўзгаришлар билан солиштириб таҳлил қилиш. Мазкур ҳолда эҳтимоли юқори бўлган риск соҳаси, бир кўрсаткичнинг иқтисодий табиати бўйича ўзгариши бошқа кўрсаткичдаги ўзгаришга мувофиқ келмаганида аниқланади.

8.1.2. Таҳлилий амалларни қўллаш мақсадлари. Аудиторлик амалларини бажариш тартиби

Таҳлилий амалларни қўллаш таҳлил қилинаётган кўрсаткичлар ўртасидаги сабаб-оқибатли боғлиқликнинг мавжудлигига асосланади.

Таҳлилий амалларнинг мақсадлари:

Хўжалик фаолиятида эҳтимоли юқори бўлган рисклар соҳасини белгиловчи ғайриоддий ёки нотўғри акс эттирилган фактлар ва натижаларнинг мавжудлиги ёки мавжуд эмаслигини аниқлаш;

Хўжалик юритувчи субъект фаолиятини ўрганиш;

Молиявий ҳисоботнинг чалкашлик фактларини аниқлаш;

Батафсил аудиторлик амаллари сонини қисқартириш;

Юзага келган саволларга жавоб олиш мақсадида тест синовидан ўтказишни таъминлаш.

Таҳлилий амалларни қўллаш:

Аудиторга аудитни режалаштиришда мижозни яхшироқ тушуниш ва бухгалтерия балансларини текшириш орқали аудиторлик rischi даражасини белгилаш имкониятини беради.

Бошқа аудиторлик амалларининг сони ва ҳажмини қисқартиришга ёрдам беради.

Аудиторга аудит вақтида унинг асосланган, лаёқатли фикрини шакллантиришга кўмаклашади.

Қўшимча аудиторлик амаллари бажаришни талаб этувчи текширув соҳаларни аниқлаб бериши мумкин бўлган молиявий муаммоларнинг мавжудлигини узил-кесил текшириш вазифасини бажаради.

Таҳлилий амаллар аудитнинг бутун жараёни давомида бажарилади.

Таҳлилий амалнинг бажариш қуйидагилардан таркиб топади:

Амаллар мақсадини белгилаш;

Амаллар турини танлаш;

Амалларни бажариш;

Бажарилган амалларни таҳлил этиш.

Таҳлилий амалларни бажариш босқичида аудитор қуйидагилардан танлаб фойдаланади:

Оддий солиштириш;

Ҳисобот даврида бирор-бир кўрсаткичнинг ўзгариш жараёнларини ва уларнинг келгуси ёки ўтган даврларга тарқалишини аниқлаш;

Бирор-бир кўрсаткичлар ўртасидаги миқдорий ўзаро боғлиқликни уларнинг келгуси ёки ўтган даврлардаги миқдорларини ҳисоблаб чиқиш мақсадида аниқлаш.

Таҳлилий амаллар йиғма молиявий ҳисоботга ҳам, алоҳида балансга ажратилган таркибий бўлинмаларга ҳам қўлланиши мумкин.

Таҳлилий амаллар натижаларининг ишончилиги аниқлай олмаслик rischi, ички хўжалик rischi ва назорат воситалари rischi даражасининг аудитор томонидан тўғри баҳоланишига боғлиқ.

Таҳлилий амалларнинг ишончилигига қуйидаги омиллар таъсир кўрсатади:

Кўриб чиқиладиган счёти бўйича қолдиқларнинг жиддийлик даражаси;

Айни бир текширув объектига йўналтирилган, бошқа таҳлилий амалларнинг натижалари;

Таҳлилий амалларни бажаришда қўлландиган кўрсаткичларнинг тафовут миқдорлари;

Таҳлилий амалларни бажаришда бухгалтерияга оид бўлмаган маълумотлардан фойдаланиш.

8.1.3. Таҳлилий амалларни бажарилиш натижалари бўйича аудиторнинг ҳаракати

Аудитор томонидан хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисобот кўрсаткичларидаги ғайриоддий тафовутларнинг аниқланиши таҳлилий амаллар бажарилишининг натижаси ҳисобланади.

Аудитор томонидан, бошқа манбалардан олинган далиллар билан тасдиқланмайдиган, ғайриоддий тафовутларнинг аниқланиш ҳолатларида, у

ўтказилган таҳлилий амалларнинг объективлиги ва ишончилигига шахсан ишонч ҳосил қилиш учун уларни синчиклаб текшириб чиқиши лозим.

Текшириш жараёни хўжалик юритувчи субъект раҳбариятини сўров қилишдан бошланиши керак. Жавоблар аудиторлик далиллари билан ёки аудиторнинг хўжалик юритувчи субъект фаолияти тўғрисидаги билими билан тасдиқланиши лозим. Аудитор, раҳбарият сўрови натижаларига асосланган, бошқа аудиторлик амалларини ўтказиш имкониятларини ҳам кўриб чиқиши лозим.

Ғайриоддий тафовутлар миқдорини таҳлил этишда, аудитор, меъёрий ҳужжатларга асосланган мезонлардан фойдаланади. Агар ғайриоддий тафовутлар аудитор томонидан мақбул деб топилган даражадан ошиб кетса, бу ҳолда тафовут миқдори текширилиши керак. Бу миқдорни мутлақ қийматларда акс эттириш қийин бўлган ҳолларда аудитор фоизларда акс эттирилган миқдорлардан фойдаланади.

Ғайриоддий тафовутларни таҳлил қилиш натижаларини, шунингдек, режалаштириш ва таҳлилий амалларнинг бажариш натижаларини аудитор текширув ўтказиш бўйича иш ҳужжатларида акс эттириши лозим.

Таҳлилий амалларнинг натижаларини қўйидаги ҳолларда қўллаш лозим:

Аудиторлик ҳулосасини тузишда зарур бўладиган аудиторлик далилларини олиш учун;

Аудитни ўтказиш натижалари бўйича иқтисодий субъект раҳбариятига аудиторнинг ёзма ахборотини тайёрлаш учун.

8.2. Аудиторлик танлаш

8.2.1. Танлаб текшириш услубининг моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

Мижознинг бухгалтерия ва ички назорат тизими сифати аудит текширувининг бутун кейинги жараёнини белгилаб беради. Аудитор текширувнинг дастлабки босқичида мијоз молиявий ҳисоботларини ўрганиш ва бухгалтерия хизмати ходимлари билан суҳбатлашиш жараёнида шу молиявий ҳисоботлар тўғри ва тўлиқ дастлабки ҳужжатларга асосан

тузилган деган хулосага келса аудитор дастлабки хужжатларни танлаб текшириши мумкин бўлади.

Акс ҳолда, яъни молиявий ҳисоботларни ўрганиш, мижоз ички назорат тизимини текшириш жараёнида аудитор уларнинг сифатидан қониқмаса аудитор молиявий ҳисоботларни тузиш учун асос бўлган барча дастлабки хужжатларни ёппасига, ҳаммасини текшириши лозим.

Ёппасига текшириш аудитордан катта вақт ва меҳнат талаб этади. Аммо аудиторлик этикасига асосан аудитор молиявий ҳисоботларнинг БҲМСга асосан тузилганини ёки бу стандартлардан четга чиқиш бўлганини ўз хулосасида аниқ баён этиши керак. Бу эса аудитордан дастлабки хужжатларга таянишни талаб этади. Дастлабки хужжатларнинг сифати эса молиявий ҳисоботларнинг ҳаққоний ёки нотўғри маълумотларни акс эттираётганини кўрсатади.

Аудитор мижоз молиявий ҳисоботларининг БҲМС га асосан тузилгани юзасидан кўпинча ўрта даражадаги ишончга эга бўлади. Бунга сабаб, молиявий ҳисоботларнинг баъзи элементлари бўйича бухгалтерия ҳисоби сифатли ташкил этилган бўлиши, малакали мутахассислар томонидан олиб борилиши, компьютерлашган бўлиши, самарали ички назорат тизими ташкил этилган бўлиши, молиявий ҳисоботларнинг бошқа баъзи элементлари бўйича эса бунинг акси бўлиши мумкин. Танлаб текшириш услубини ҳам айнан ўрта даражадаги ишончга эга бўлган ҳолда қўллаш керак.

Аудитда танлаб текшириш услуби – молиявий ҳисоботлар юзасидан ўз профессионал фикрини баён этиш учун зарурий далиллар, хужжатларни маълум тартибда, меъзонларга асосланган ҳолда танлаш ва ўрганишдир.

Танлаб текшириш услуби эҳтимоллар назарияси қонунларига асосланади. Танлаб текшириш услубини қўллаш учун қуйидаги омилларга эътибор қаратиш лозим:

1. танлаб текшириш ҳажми;
2. кузатув бирлиги;
3. танлаш бирлиги;

4. танлаб олиш услубияти.

Танлаб текшириш услубини қўллаш учун маълум тўплам тузилиши керак. Танлаб текшириш айнан шу тўпламга нисбатан қўлланилади ва натижа ҳам шу тўпламга тегишли бўлади.

Текширилаётган тўпламнинг аудиторлик ташкилоти учун маълумотлар танлаш қоидаларини аниқлаш ва шу йўл билан олинган натижаларни баҳолаш 14 сонли АФМС нинг мақсади бўлиб ҳисобланади.

Амал қилиш соҳаси. Мазкур стандартнинг талаблари барча аудиторлик ташкилотлари учун расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни кўзда тутувчи аудитни амалга ошириш чоғида (улар тавсия тавсифига эга эканлиги тўғридан-тўғри кўрсатилган қоидалар бундан мустасно) мажбурий бўлиб ҳисобланади.

Мазкур стандарт талаблари, унинг натижалари асосида расмий аудиторлик хулосаси тайёрлашни кўзда тутмайдиган аудитни амалга ошириш чоғида, шунингдек, профессионал хизматлар (консалтинг хизматлари) кўрсатилиши чоғида тавсия тавсифида бўлади. Аниқ топширик бажарилиши чоғида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган ҳолларда аудиторлик ташкилоти буни ўзининг иш ҳужжатларида ҳамда аудит ёки профессионал хизматларга буюртма берган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига бериладиган ёзма ҳисоботда мажбурий тартибда келтириб ўтиши лозим.

Танлаш турлари. Танлаш репрезентатив, яъни ишончли бўлиши лозим. Бу талаб ўрганилаётган тўпламнинг барча элементлари танлаш учун сайланишда тенг асосдаги эҳтимолликка эга бўлишини кўзда туттади. Репрезентативликни таъминлаш учун аудиторлик ташкилоти қуйидаги усулларнинг биридан фойдаланиши мумкин:

Тасодифий танлаш. Тасодифий сонлар жадвали бўйича амалга оширилиши мумкин.

Системали танлаш. Элементларнинг тасодифий танланган сондан бошлаб, доимий интервал орқали танланишини кўзда туттади. Интервал ёки

тўплам элементларининг муайян сонда ёки уларнинг қиймат ўлчови асосида тузилади.

Аралаш танлаш. Тасодифий ва системали танлаш турли услулларининг комбинацияларидан иборат.

Аудиторлик ташкилоти, танлашнинг ўтказилиш натижалари бўйича аудиторларнинг профессионал мулоҳазаси бутун тўпламга дахлдор бўлмаган вақтда нореферентатив, яъни ишончли бўлмаган тўпламни ишга солишга ҳақли. Аудитор алоҳида олинган операциялар гуруҳини текширганда ёки йўл қўйилиши эҳтимоли бўлган хатолар белгиланган операциялар тоифасини текширганда нореферентатив танлаш қўлланиши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти текширилаётган тўплам элементларининг сони жудаям камлигидан статистик усулларни қўллаш имконияти бўлмаганлиги сабабли, ёки агар аудиторлик танлашнинг қўлланилиши ёппасига текширув ўтказишга қараганда самарасизроқ бўлса, счётлар бўйича сальдо ва операциялар бухгалтерия ҳисобида акс эттирилганлигини ёки ички назорат тизимини ёппасига текшириши мумкин.

Мазкур стандарт, шунингдек статистик усулда тузилган танлашларга нисбатан ҳам қўлланилади. У аудиторлик далилларини тўплаш учун ишончли имкониятлар мавжудлигини ифода этиши лозим.

8.2.2. Танлашнинг тузилиши. Танлаш rischi.

Аудиторлик танлаш текширилаётган тўпламнинг 100 фоиздан кам бўлган объектларига нисбатан аудиторлик амалларини қўллаш мақсадида амалга оширилади. Бундай объектлар деганда счётлар сальдосини ташкил этувчи элементлар ёки бутун текширилаётган тўплам ҳақида бир фикрга келишга имкон берувчи аудиторлик далилларини йиғиш учун счёт бўйича оборотларни ташкил этувчи операциялар тушунилади. Танлашни тузиш учун аудиторлик ташкилоти бухгалтерия ҳисоботининг, муайян бўлимини текшириш тартибини, танлаш ўтказиш амалга ошириладиган, текшириладиган тўпламни ва танлаш ҳажмини аниқлаб олиши керак.

Бухгалтерия ҳисоботининг аниқ, муайян бўлимини текшириш тартибини ишлаб чиқишда аудиторлик ташкилоти текшириш мақсадини ва бу мақсадларга эришишга ёрдам берадиган аудиторлик амалларини аниқлаб олиши керак. Шундан сўнг аудитор юз бериши мумкин бўлган хатоларни аниқлаши, унга зарур бўладиган далилларни тўплаши ва баҳолаши ва шунинг асосида кўрилатган маълумотлар тўпланини белгилаши керак.

Аудиторлик ташкилоти ўрганиладиган тўплани шундай тарзда аниқлаши керак-ки, у аудитнинг мақсадига мувофиқ келсин. Тўплам муайян тарзда идентификация қилиниши мумкин бўлган бирликлар тўпланидан ташкил топиши керак. Аудиторлик ташкилоти тўплам элементларини танлашни, ўз олдига қўйилган мақсадларга эришишга имкон берадиган, энг самарали ва тежамли тарзда ўтказди.

Танлашни ўтказишда аудиторлик ташкилоти ўрганилаётган тўплани, ҳар бирининг элементлари ўхшаш хусусиятларга эга бўлган алоҳида гуруҳлар «қуйи тўпланилар»га ажратиши мумкин. Тўпланиларни ажратиш мезонлари шундай бўлиши керак-ки, ҳар қандай элемент учун, у қайси тўпламга тегишли эканлигини аниқ кўрсатиш мумкин бўлсин. Стратификация деб номланувчи ушбу амал, маълумотлар тарқоқлигини (вариациясини) камайтириб, аудиторлик ташкилотининг ишини энгиллаштиришга имкон беради.

Тўпланининг ҳажми (ўлчами) ни белгилашда аудиторлик ташкилоти танлаш рискинни, йўл қўйиладиган ва кутилатган хатоларни аниқлаши керак.

Танлаш риски шундан иборат бўладики, танланган маълумотлар асосида тузилган муайян масалалар бўйича аудитор фикри, худди шу масалалар бўйича бутун тўплани ўрганиш асосида юзага келган фикрлардан фарқ қилиши мумкин. Танлаш риски назорат тизими воситаларини тест синовидан ўтказишда ҳам, счётлар бўйича оборотлар ва сальдоларнинг бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттирилганлигини текширишда ҳам мавжуд бўлиши мумкин. Аудиторлик амалиётида назорат тизими тестлари ва счётлар бўйича

оборотлар ҳамда сальдо тўғрилигини текшириш учун биринчи ва иккинчи тур рисклар фарқланади.

Назорат воситаларини тест синовидан ўтказишда қуйидаги танлаш рисклари фарқланади:

Биринчи тур rischi – танлаш натижаси назорат тизимининг ишончсизлигини кўрсатганда, аслида эса тизим ҳақиқатан ҳам ишончли бўлгани ҳолда тўғри фаразни рад этиш rischi.

Иккинчи тур rischi – танлаш натижаси тизимнинг ишончсизлигидан далолат бериб, аслида эса назорат тизими зарур ишончга эга бўлмаган ҳолда, нотўғри фаразни қабул қилиш rischi.

Счётлар бўйича оборотлар ва сальдонинг бухгалтерия ҳисобида тўғри акс эттирилганлигини синчиклаб текширишда қуйидаги танлаш рисклари фарқланади:

Биринчи тур риск – танлаш натижаси текширилаётган тўплам жиддий хатоларга эга эканлигидан далолат бериб, айти пайтда эса тўплам бундай хатолардан холи бўлгани ҳолда тўғри фаразни рад этиш;

Иккинчи тур риск – танлаш натижаси текширилаётган тўплам жиддий хатоларга эга эмаслигидан далолат берса, аслида эса тўплам жиддий хатолар бўлган ҳолда нотўғри фаразни қабул қилиш rischi.

Тўғри фаразни рад этиш rischi аудиторлик ташкилоти томонидан ёки танлаш ўтказиш натижасида унинг ҳисоб-китобида хато борлиги аниқланган хўжалик юритувчи субъект томонидан қўшимча ишларни бажаришни талаб этади. Нотўғри фаразни қабул қилиш rischi аудиторлик ташкилоти иши натижаларини шубҳа остига олади.

Танлаш кўлами аудитор томонидан ижозатли деб ҳисобланадиган хато миқдори билан аниқланади. Унинг миқдори қанчалик кичик бўлса, танлашнинг зарурий кўлами шунчалик катта бўлади.

Йўл қўйилиши мумкин бўлган хатолар аудитор томонидан танланган жиддийлик даражасига мувофиқ равишда аудитни режалаштириш босқичида

аниқланади. Йўл қўйиладиган хатонинг ҳажми қанча кам бўлса, аудиторлик танлашнинг ҳажми шунча катта бўлиши керак.

Хўжалик юритувчи субъект томонидан белгиланган ва аудиторлик ташкилоти режалаштириш босқичида аниқлаган назорат амалларидан четга чиқишлар, назорат тизими воситаларини тест синовидан ўтказишда йўл қўйилиши мумкин бўлган хато ҳисобланади.

Счётлар бўйича оборотлар ва сальдо тўғрилигини текширишда сальдодаги ёки проводкаларнинг муайян тоифасидаги энг катта хато, йўл қўйиладиган хато ҳисобланади. Бундай хатоларнинг бутун аудит жараёнига умумий таъсири, бухгалтерия ҳисоботлари жиддий хатолардан холи эканлигини етарли даражасидаги ишонч тасдиқлашга имкон бериши учун аудиторлик ташкилоти бунга йўл қўйишга рози бўлиши мумкин.

Агар аудитор текширилаётган тўпلامда хато мавжуд деб ҳисобласа, бундай хатоларнинг умумий миқдори йўл қўйиладиган хато кўламидан ошмаслигини текшириш учун катта миқдордаги танлашни амалга ошириши керак. Агар аудитор танлаш хатолардан холи деб ҳисобласа, кичик кўламдаги танлашдан фойдаланади.

8.2.3. Танлаш натижаларини баҳолаш

Ҳар қандай танлаш учун аудиторлик ташкилотининг мажбуриятлари:

Танлашга кириб қолган ҳар қандай хатони таҳлил этиш;

Танлашни амалга оширишда олинган натижаларни бутун текширилаётган тўпلامга экстраполяциялаш, яъни татбиқ этиш;

Танлаш рискларини баҳолаш.

Танлашга кириб қолган хатоларни таҳлил қилишда аудиторлик ташкилоти биринчи навбатда танлашга кириб қолган хатоларнинг моҳиятини аниқлаши лозим.

Танлашни шакллантиришда у қандай муайян мақсадларни кўзлаб ўтказилаётганини баён қилиш ва танлашда аниқланган хатоларни ана шу мақсадларга мувофиқ баҳолаш лозим. Агар кўзланган текширув

мақсадларига танлаб текшириш ёрдамида эришилмаган бўлса, унда аудиторлик ташкилоти муқобил аудиторлик амалларини бажариши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти хатоларнинг сифат жиҳатини, яъни уларнинг моҳияти ва уларни юзага келтирган сабабларни баҳолаши, шунингдек, аудитнинг бошқа участкаларига таъсирини аниқлаши мумкин.

Аниқланган хатоларни таҳлил қилиб, аудиторлик ташкилоти уларнинг операция турлари, ишлаб чиқариш бирликлари ва бўлинмалари боғлиқ бўлган умумий хусусиятга эгаллиги, хатоларнинг келиб чиқиш вақти ва ҳоказолар тўғрисида хулосага келиши мумкин. Бу ҳолда аудиторлик ташкилоти текшириладиган тўпламни, тегишли белгилари бўйича қуйи тўпламларга бўлиши ва аниқроқ натижаларга эришиш учун уларнинг ҳар бирини алоҳида текшириши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти танлашлар бўйича олинган натижаларни бутун текшириладиган тўплам татбиқ этиши шарт. Танлаш натижаларини бутун тўпламларга татбиқ этиш усуллари турлича бўлиши мумкин, лекин улар доимо танлашни тузиш усулларига мувофиқ келиши лозим. Агар тўплам қуйи тўпламларга ажратилган бўлса, уни татбиқ этиш ҳам уларнинг ҳар бирига нисбатан амалга оширилиши керак.

Аудитор текшириладиган тўпламдаги хато йўл қўйиладиган миқдордан ошиб кетмаганлигига ишонч ҳосил қилиши керак. Бунинг учун аудитор татбиқ этиш натижасида олинган тўплам хатоларини йўл қўйиладиган хато билан солиштиради. Агар биринчи хато йўл қўйилганидан ортиқ бўлса, аудиторлик ташкилоти танлаш рискларини такроран баҳолаши лозим. Агар уларни номақбул деб топса, у ҳолда аудиторлик амаллари доирасини кенгайтириши ёки ўтказилганларига муқобил бўлган аудиторлик амалларини қўллагани маъқул.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик танлашнинг барча босқичларини ва унинг натижаси таҳлилини иш ҳужжатларида акс эттириши шарт.

Назорат учун саволлар:

Таҳлилий амаллар нималарни ўз ичига олади?

Таҳлилий амалларнинг мақсадлари нималардан иборат?

Таҳлилий амалнинг бажариш нималардан таркиб топади?

Таҳлилий амалларнинг ишончилигига қандай омиллар таъсир кўрсатади?

Аудитда танлаш қандай талабларга жавоб бериши керак?

Тасодифий танлаш, системали танлаш ва аралаш танлаш ҳақида гапириб беринг.

Аудитда танлаш rischi нималардан иборат?

Аудиторлик танлашнинг турларини келтиринг ва моҳиятини баён этинг.

Аудиторлик танлашнинг статистик ва ностатистик усулларини қиёсланг.

Аудиторлик ташкилоти танлашлар бўйича олинган натижаларни нималарда татбиқ этиши керак?

Аудитда танлаб текшириш услубининг қўлланилишига олиб келган омилларни таърифланг.

Аудитда танлаб текшириш услубининг моҳияти ва заруриятини ёритинг.

Танлаб текширишда “тўплам” атамасининг моҳияти нимада?

Танлаб текширишда стратификация ва репрезентативлик атамаларининг моҳиятини баён этинг.

Танлаб текшириш услуги орқали ички назорат тизими ва бухгалтерия сўтларининг тўғрилигини текширишда қандай тур рисклар мавжуд?

Танлаб текшириш услубини қўллашда ички назорат тизими қандай аҳамиятга эга?

ГЛОССАРИЙ

Репрезентатив - ўрганилаётган тўпламининг барча элементлари танлаш учун сайланишда тенг асосдаги эҳтимолликка эга бўлишини кўзда тутди.

Тасодифий танлаш - Тасодифий сонлар жадвали бўйича амалга оширилиши мумкин.

Системали танлаш - Элементларнинг тасодифий танланган сондан бошлаб, доимий интервал орқали танланишини кўзда тутди. Интервал ёки тўплам элементларининг муайян сонда ёки уларнинг қиймат ўлчови асосида тузилади.

Аралаш танлаш - Тасодифий ва системали танлаш турли услулларининг комбинацияларидан иборат.

Биринчи тур риск – танлаш натижаси текширилаётган тўплам жиддий хатоларга эга эканлигидан далолат бериб, айти пайтда эса тўплам бундай хатолардан холи бўлгани ҳолда тўғри фаразни рад этиш;

Иккинчи тур риск – танлаш натижаси текширилаётган тўплам жиддий хатоларга эга эмаслигидан далолат берса, аслида эса тўплам жиддий хатолар бўлган ҳолда нотўғри фаразни қабул қилиш rischi.

Аудитда танлаб текшириш услуги (*Audit sampling*) – молиявий ҳисоботлар юзасидан ўз профессионал фикрини баён этиш учун зарурий далиллар, ҳужжатларни маълум тартибда, меъзонларга асосланган ҳолда танлаш ва ўрганишдир.

Комбинацияланган танлаш (*Combinatory selection*) – ихтиёрий ва тизимли услубларнинг комбинациясини ифодалайди.

Репрезентатив (*Representative*) - танлаб текшириш услуги қўлланилганда барча ҳужжатлар, операциялари танланиш учун бир хил имкониятга эга деган фараз.

Системали танлаш (*Systematic selection*) – текширилиши лозим бўлган элементлар ихтиёрий равишда танланган бирор элементдан кейин қатъий интервалда аниқланади.

Стратификация (*Stratification*) - танлаб текшириш услубини қўллаш учун текширилиши лозим бўлган ҳужжатлар, операцияларнинг маълум хусусиятларига кўра алоҳида гуруҳларга ажратилиши.

Танлаб текшириш rischi (*Sampling risk*) – аудиторнинг молиявий ҳисоботларга нисбатан танлаб текшириш услубини қўллаш натижасида ҳосил қилган фикри молиявий ҳисоботларни ёппасига текшириш натижасида ҳосил қиладиган фикридан муҳим даражада фарқли чиқиши rischi.

Тўплам (*Population*) – бир хусусиятга кўра ёки бирор талабга жавоб берувчи элементлар жамланмаси. Аудит текширувида элемент сифатида бухгалтерия ўтказмалари, ёзувлар кабиларни келтириш мумкин.

Тасодифий танлаш (*Random selection*) - ҳужжатлар, операцияларнинг ихтиёрий тарзда, эркин танланиши. Тасодифий танлаш ихтиёрий сонлар жадвали бўйича амалга оширилади. Бунда бирор кетма – кетлик, тартибга амал қилинмайди.

9-БОБ. АУДИТДА МЕЪЁРИЙ-ХУҚУҚИЙ ХУЖЖАТЛАРГА РИОЯ ЭТИЛИШНИ ТЕКШИРИШ. АУДИТОР ИШ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

9.1. Аудиторлик текшируви ўтказилаётганда меъёрий-хуқуқий хужжатларга риоя этилишини текшириш

9.1.1. Стандартнинг мақсади ва фаолият соҳаси. Хўжалик субъекти томонидан меъёрий-хуқуқий хужжатларга риоя қилмаслик

25-сонли АФМС нинг мақсади аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик текшируви ўтказилаётганда хўжалик субъекти томонидан молия-хўжалик операцияларининг бажарилиш масалаларини тартибга солувчи меъёрий-хуқуқий хужжатларга риоя этилишини ўрганишда амал қилинадиган меъёрлар ва қоидаларни ўрнатиш ҳисобланади (кейинчалик – меъёрий-хуқуқий хужжатлар).

Мазкур стандартнинг талаблари аудиторлик фаолиятини амалга оширишда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Хўжалик субъекти томонидан меъёрий-хуқуқий хужжатларга риоя қилмаслик. Меъёрий-хуқуқий хужжатларга риоя қилмаслик хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботининг ҳаққонийлигига таъсир кўрсатиши мумкин.

Мазкур стандартда ишлатиладиган «меъёрий-хуқуқий хужжатларга риоя қилмаслик» атамаси, хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти ва ходимлари меъёрий-хуқуқий хужжатларнинг талабаларига мос келмайдиган ҳаракатларига тааллуқли бўлиб, уларнинг шундай ҳаракатлари молиявий ҳисоботни сезиларли даражада бузиб кўрсатишга олиб келиши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти фаолиятнинг молиявий натижаларига сезиларли даражада таъсир қилган ва молиявий ҳисоботни сезиларли даражада бузиб кўрсатишга сабаб бўлган, хўжалик субъектининг меъёрий-хуқуқий хужжатларга риоя қилмаган ҳолатларини аниқлайди.

9.1.2. Аудиторлик ташкилоти томонидан меъёрий-хуқуқий хужжатларга риоя этилишини текшириш

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширувини ўтказиш чоғида хўжалик субъекти томонидан молия-хўжалик фаолияти амалга ошириш

жараёнида меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилаётганлигини ўрганиб чиқиши шарт.

Молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ҳужжатлардаги маълумотлар ҳаққоний ҳисобланади, қачонки хўжалик юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга мувофиқ тарзда амалга оширилган бўлса.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосасини тузишда молиявий ҳисоботни ва бошқа молиявий маълумотларни бузиб кўрсатишга олиб келинган, хўжалик юритувчи субъект томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинмаган барча ҳолатлар аниқланганлигига ишонч ҳосил қилиши керак.

Аудиторлик текширувлари ўтказилаётганда доимо хўжалик юритувчи субъектлар томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинмаслигини аниқлай олмаслик rischi мавжуд бўлади. Risk қуйидаги омиллар оқибатида пайдо бўлади:

хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг алоҳида йўналишларини тартибга солувчи ва бухгалтерия ҳисобини юритишга, молиявий ҳисоботни тузишга бевосита таъсир кўрсатмайдиган меъёрий ҳужжатлар мавжудлиги;

хўжалик юритувчи субъектнинг бутун ҳақиқий фаолиятини акс эттирмайдиган, ички ҳисоб ва назорат тизимига хос бўлган чеклашлар;

аудитор томонидан олинмайдиган кўпчилик далиллар, далил эмас балки маълумот тусига эгаллиги;

меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларни турлича талқин этиш имкониятини мавжудлиги;

меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларда ўзаро бир-бирига зид ҳолатларининг мавжудлиги.

Зарур ҳолларда аудиторлик ташкилоти текширишга белгиланган тартибда юристларни жалб қилиши мумкин.

Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти билан танишиб чиқгач, тегишли хўжалик субъектининг фаолиятини тартибга

солувчи меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларнинг рўйхатини тузади ва текшириш давомида ушбу ҳужжатларга амал қилади.

Аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятини тартибга солувчи меъёрий-ҳуқуқий базани ўрганиб чиқишда қуйидагилар зарур:

хўжалик юритувчи субъект раҳбаридан хўжалик юритувчи субъект фаолиятини ва тегишли бўлган тармоқни бевосита тартибга солувчи меъёрий-ҳуқуқий база мавжудлиги тўғрисидаги маълумотларни сўраб олиши, шунингдек раҳбариятнинг бу ҳақда қандай маълумотларга эга эканлигини баҳолаши керак;

хўжалик юритувчи субъект раҳбариятидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этилишини таъминлаш учун хўжалик юритувчи субъект томонидан қўлланиладиган амаллар тўғрисидаги маълумотларни олиш ва ушбу амалларга баҳо бериш,

хўжалик юритувчи субъект раҳбариятидан хўжалик юритувчи субъект томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига риоя этилаётганлиги тўғрисида ёзма маълумотларни олиш ва ушбу маълумотларнинг ҳаққонийлигини текшириш.

9.1.3. Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинмаган ҳоллар аниқланганда аудиторнинг ҳаракатлари

Хўжалик юритувчи субъект томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига риоя қилмаслик ҳолатлари аниқланганда, аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект раҳбариятини қуйидагилар тўғрисида ёзма равишда хабардор қилади:

меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларининг молиявий ҳисобот ҳаққонийлигига таъсири;

меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатларини бартараф этиш бўйича хўжалик юритувчи субъект томонидан чоралар кўрилмаган тақдирда келиб чиқиши мумкин бўлган оқибатлар.

Хабарнома икки нусхада тузилади ва аудиторлик ташкилотида қоладиган нусхасида хўжалик юритувчи субъект раҳбари хабарноманинг бир нусхасини олганлиги тўғрисида имзо қўйиши керак.

Аудиторлик ташкилоти хабарномани бергандан сўнг, шунингдек, хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти билан меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик бўйича аниқланган ва молиявий ҳисоботни ҳаққонийлигига таъсир этувчи далилларни муҳокама қилиш ва иш ҳужжатларига қўшиш учун ушбу муҳокамалар бўйича баённомаларни тузиши керак.

Хўжалик юритувчи субъект томонидан меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик бўйича аниқланган ҳолатлар юзасидан хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти томонидан қоникарли маълумот тақдим қилинмаган ҳолларда, аудитор бу тўғрида хўжалик юритувчи субъектнинг юридик хизмати ёки юристнинг (агар улар мавжуд бўлсалар) фикрини билиши керак бўлади.

Бунда, аудитор хўжалик юритувчи субъект томонидан меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинмаганлиги тўғрисида аниқланган далиллар борасида юридик хизмат ёки юристининг қай даражада хабардорлигини баҳолаши ва бу тўғрида аудиторлик ҳисоботида тегишли ёзув ёзиб қўйиши керак.

Аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаганлиги бўйича аниқланган барча ҳолатларни ўзининг ташкилотидаги юридик хизмат ёки юристи билан (агарда улар мавжуд бўлса) муҳокама қилиш керак. Аудиторлик ташкилотининг юридик хизмати ёки юристи маълумотларнинг махфийлигига риоя этишлари шарт.

Агар, аудитор томонидан аниқланган меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларнинг бузилиш ҳолатлари хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизими томонидан аниқланмаган бўлса ёки раҳбарият томонидан тақдим қилинган маълумотларга қўшилмаган бўлса, у ҳолда аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг ички назорат тизимини қайтадан текширади, уни самарадорлигини, шунингдек раҳбарият томонидан тақдим қилинаётган

маълумотларнинг ҳаққонийлик даражасини баҳолайди ва аудиторлик ҳисоботиغا тегишли ёзувни ёзиб қўяди.

Хўжалик юритувчи субъектнинг меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилишини текширишда аудитор, шунингдек Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлигининг 2001 йил 31 майдаги 49-сонли буйруғи билан тасдиқланган, «Молиявий ҳисоботларни бузиб кўрсатишлар аниқланганда аудиторлик ташкилотининг ҳаракатлари» номли Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолияти миллий стандартига (24-сонли АФМС) амал қилиши шарт (Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2001 йил 30 июнда 1045-сон билан рўйхатга олинган, Ўзбекистон Республикасининг вазирликлари, давлат қўмиталари ва идораларининг меъерий ҳужжатлари бюллетени, 2001 йил, 12-сон).

9.1.4. Меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинмаганлиги тўғрисидаги маълумотларнинг аудитор томонидан маълум қилиниши

Аудиторлик ташкилоти меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик оқибатида келиб чиқиши мумкин бўлган жарима санкциялари, мулкдан ундириш хавфи ёхуд хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятини тўхтатиш мумкин бўлган ҳолатлар аниқланганда, бу тўғрида дарҳол раҳбариятга ёки хўжалик юритувчи субъектнинг юқори бошқарув органига ёзма равишда маълум қилиши керак.

Хўжалик юритувчи субъект томонидан меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаганлиги бўйича аниқланган, молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигига таъсир кўрсатадиган ҳолатлар аудиторлик ҳисоботида акс эттирилиши керак.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик ҳисоботида хўжалик юритувчи субъект томонидан меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаганлиги тўғрисидаги фикрини билдирар экан, уни қуйидагича баён қилади: «бизнинг фикримизча ушбу вазиятда хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти (персонали, ходимлари) Қонуннинг (Низомнинг, Йўриқноманинг ва

бошқаларнинг ____ -моддасига (бандига, қисмига ва бошқаларга) риоя этмаган».

Агар хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти аудиторлик ташкилоти томонидан бартараф этиш керак, деб ҳисобланган, меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик бўйича аниқланган далиллар юзасидан чоралар кўрмаса, у ҳолда аудиторлик ташкилоти салбий аудиторлик хулосасини тузади.

Агар аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатувчи, хўжалик юритувчи субъект томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари мавжуд деган фикрга келса, лекин хўжалик юритувчи субъект тегишли аудиторлик далилларини олишга тўсқинлик қилса, у ҳолда аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортади.

9.2. Аудитор ишининг сифатини назорат қилиш

9.2.1 Стандартнинг мақсади ва фаолият соҳаси. Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш тушунчаси

5-сонли АФМС нинг мақсади аудиторлар ишларининг сифати устида назорат меъёрларини аниқлаш ва белгилашдан иборат.

Фаолият соҳаси. Мазкур стандарт талаблари, бевосита тавсия тавсифига эга деб кўрсатилган қоидаларидан ташқари, расмий аудиторлик хулосаси тузишни назарда тутадиган аудитор ўтказишда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Мазкур стандарт талаблари, натижалари бўйича расмий аудиторлик хулосаси тузишни назарда тутмайдиган аудиторлик текширувларни ўтказиш чоғида, ҳамда профессионал хизматлар (консалтинг хизматлари) кўрсатишда тавсия тавсифига эга бўлади. Муайян топшириқларни бажариш чоғида ушбу стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқиш ҳолларини аудиторлик ташкилоти ўзининг иш ҳужжатларида ва аудит ёки профессионал хизматлар учун буюртма берган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига тақдим қилинадиган ёзма ҳисоботда қайд қилиши шарт.

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш тушунчаси. Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш аудит ўтказиш ва профессионал хизмат кўрсатиш чоғида аудит стандартлари ва Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини тартибга соладиган бошқа меъёрий ҳужжатлар талабларига риоя қилинишини текшириш учун қўлланиладиган ташкилий тадбирлар, услублар ва амаллар тизимидан иборат.

Ҳар бир аудиторлик ташкилоти ишлар сифати устидан назорат ўрнатиш принциплари ва қоидалари, ҳамда уларни қўллаш амалларини ишлаб чиқиши ва қабул қилиши лозим. Бу аудит жараёнида умумқабул қилинган текширув стандартлари билан қарама-қелиб чиқмаслиги учун зарур.

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш бир нечта шаклларда амалга оширилади:

Асосий аудиторнинг ўз ёрдамчилари ишларини назорат қилиши.

Аудиторлик ташкилотининг аудитор иши устидан назорати.

Ташқи назорат.

9.2.2. Асосий аудиторнинг ўз ёрдамчилари ишларини назорат қилиши, аудиторлик ташкилотларининг аудитор иши устидан назорати

Асосий аудитор аудит ўтказиш жараёнида ёрдамчилар томонидан бажариладиган ишларни доимий равишда назорат қилиб ва йўналтириб туриши лозим.

Аудитор ёрдамчиси деганда профессионаллик даражаси бўйича асосий аудитордан фарқ қиладиган ходим тушунилади.

Асосий аудиторнинг ёрдамчисидан фарқи, у аудитнинг бажарилиши учун тўлиқ жавобгардир.

Ёрдамчиларга иш топширилаётганида, улар жавобгарликлари ва бажаришлари лозим бўлган ишларнинг мақсадлари тўғрисида, хўжалик юритувчи субъект фаолияти ва аудиторлик амалларининг моҳияти, ўтказиш вақти ва миқёсига таъсир кўрсатиши мумкин бўлган, ҳисоб ва аудитга оид муаммолар ҳақида тегишли тарзда тушунтиришлар берилиши лозим.

Аудиторлик ташкилотларининг аудитор иши устидан назорати.
Аудиторлик ташкилотининг аудитор иши устидан назорати қуйидагилар орқали амалга оширилади:

Мижоз корхонада аудит ўтказиш умумий режаси ва дастурининг асосланганлигини муҳокама қилиш ва текшириш;

Ташкилий-ахлоқий аудиторлик принципларига (хусусан, миждоз-корхонага профессионал хизмат кўрсатган (маслаҳат берган ёки унинг бухгалтерлик ҳисобини йўлга қўйган) аудитор, яна ўша корхонани текширишга юборилмаслиги ва ш.ў.) қатъий риоя қилиниши;

Асосий аудитор томонидан текширув ўтказилиб, аудиторлик хулосаси берилганидан сўнг аудиторлик ташкилотининг бошқа аудитори томонидан миждоз корхона ҳисоботининг ишончилигини қайтадан, миждоз учун бепул, текширувдан ўтказиш.

Ташқи назорат. Ташқи назорат амалдаги қонунчилик ва меъёрий ҳужжатларга мувофиқ давлат органлари томонидан амалга оширилади.

9.2.3. Аудитор ишлари сифатини назорат қилишнинг йўналишлари.
Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш иккита асосий йўналишга эга:

Айрим аудиторлик текширувларини назорат қилиш.

Сифатни умумий назорат қилиш.

Айрим аудиторлик текширувларини назорат қилиш қуйидаги тушунчаларни ўз ичига олади:

Ваколатларни бериш:

аудиторларнинг мустақиллигини, профессионаллигини ва компетентлигини таъминлаш;

аудиторлар учун зарур ҳисобланган фаолият эркинликларини таъминлаш;

аудитнинг ёзма дастуридан фойдаланиши.

Назорат:

аудиторлар ишларининг жорий назоратини таъминлаш;

тегишли тарзда (адекват) иш тутиш учун хўжалик юритувчи субъект бухгалтерлик ҳисобининг энг муаммоли масалаларини билиш.

Текшириш:

аудиторлар томонидан бажарилган барча ишларни, улар бажарилишининг стандартларга мувофиқлиги, ҳужжатларнинг етарлилиги ва аудиторлик текширувлар мақсадига эришишни таъминлаш учун текшириш.

Аудит сифатини умумий назорат қилиш қуйидаги элементларнинг мавжудлигига таянади:

Мустақиллик. Қоида ва амаллар барча даражадаги хизматчиларнинг мустақиллиги сақланганлиги ҳақида асосланган ишончни таъминлаши лозим. Ушбу талабни бажариши учун аудиторлик ташкилоти йилда бир марта ўз мижозларининг рўйхатини тарқатиши ва ўз хизматчиларидан мустақиллик тўғрисидаги аризани имзолашларини талаб қилиши мумкин.

Хизматчиларга топшириқлар. Қоидалар ва амаллар ишларнинг махсус тайёргарлик ва тажрибага эга шахслар томонидан бажарилиши ҳақида асосланган ишончни таъминлашлари лозим. Ушбу талабни бажариш учун аудиторлик ташкилоти ўз ишларини олдиндан, ўз хизматчилари учун тегишли топшириқларни белгилай оладиган қилиб режалаштирилиши керак.

Маслаҳатлар. Қоида ва амаллар аудиторлик ташкилотларининг хизматчилари техник масалалар бўйича билимдон ва обрўли кишилардан ёрдам олишга интилаётганлигига асосли ишончни таъминлаши лозим. Ушбу талабни бажариш учун аудиторлик ташкилоти муайян шахсларни аудит, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисобот, солиққа тортиш ва консултация хизматлари каби соҳаларда аудиторлик ташкилотининг эксперти қилиб тайинлаши мумкин.

Назорат. Қоида ва амаллар аудиторлик ташкилотининг жорий фаолияти унда ўрнатилган сифат стандартларига жавоб бериши ҳақида асосли ишончни таъминлашлари лозим. Аудиторлик ташкилотининг назорат амалларини ўрнатиши учун жавобгарлиги аудит ўтказувчи, режалаштириш ва контракт бўйича муайян мажбуриятларни бажарувчи шахслар

жавобгарлигидан алоҳида ажратилган. Ушбу назорат талабини бажариш учун аудиторлик ташкилоти барча иш ҳужжатларини, ҳисоботларини талаб қилиши ва текшириш учун тегишли назорат қилувчи ва техник ходимларга тақдим қилиши мумкин.

Ишга ёллаш. Қоида ва амаллар, ишга ёлланаётган хизматчилар малакали мутахассислар эканлиги ҳақида асосли ишончни таъминлашлари лозим. Ушбу назорат талабини бажариш учун аудиторлик ташкилоти малакавий талабларнинг энг кам даражасини ўрнатиши мумкин (масалан, бухгалтерия ёзувларини бухгалтерия ихтисослиги бўйича билим даражаси яхши, ўртача ёки ўртача бўлган коллеж битирувчиси юритиши мумкин).

Профессионаллик даражасини ошириш. Қоида ва амаллар аудиторлик ташкилотининг хизматчилари ўз хизмат мажбуриятларини бажаришлари учун етарли билимларга эгаллиги ҳақида асосли ишончни таъминлашлари лозим. Ушбу талабларни бажариш учун аудиторлик ташкилоти профессионал таълимни давом эттириш учун шароит яратиш ва ўз малакасини оширишни хоҳловчи хизматчиларга ёрдам кўрсатиши мумкин.

Лавозимини кўтариш. Қоида ва амаллар хизмати бўйича кўтарилиётган ходимларнинг янги лавозим эгаллашлари мумкин эканлиги ҳақида асосли ишончни таъминлашлари лозим. Ушбу талабни бажариш учун ходимларни, улар томонидан ҳар гал мажбуриятларини бажарганларидан сўнги баҳолаш ва уларнинг лавозимини энг бўлмаганда йилда бир марта кўтаришга маслаҳат бериш зарур.

Мижозларнинг маъқуллиги ва улар билан муносабатларнинг давомийлиги.

Қоида ва амаллар аудиторлик ташкилоти раҳбарияти виждонини йўқотган хўжалик юритувчи субъект билан боғланиб қолмаслиги ҳақида асосий ишончни таъминлашлари лозим. Аудиторлик ташкилотининг ушбу талабни бажариш учун бўлғуси миждоз билан иш олиб борган тафтишчи, банк ходими, юрист ва бошқа шахслардан маълумот олиши керак.

Текшириб (назорат ўтказиб) туриш. Қоидалар ва амаллар аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш самарали ўтказилаётганлиги ҳақида асосли ишончни таъминлашлари лозим. Ушбу талабни бажариш учун ҳар бир хизматчининг мажбуриятларини танлаш, ушбу мажбуриятларни бажариш билан боғлиқ бўлган, бошқа ҳамкорлар ёки хизматчилар томонидан ўтказилган бўлиши лозим. Маъмурий ишлар ва ходимлар юритадиган ишларни ҳам назорат асосида текширилиши зарур. Аудиторлик ташкилоти томонидан назорат қилиб туриш натижаларини ҳужжатлар билан тасдиқлайдиган тавсиялар билдириши керак. Ҳужжатлар шакли ва ҳажми аудиторлик ташкилотининг катта-кичиклиги, фаолият кўрсатувчи бўлимлар сони, фаолият тавсифи ва бошқа омилларга боғлиқ.

Ҳамкор ёки ҳамкорлар, хўжалик юритувчи субъект ҳажмига кўра, мазкур аудиторлик ташкилотида амал қилаётган, сифат устидан назорат қилиш тизимининг самарадорлиги учун жавобгар бўлишлари лозим. Бундан мақсад бундай назоратнинг қоида ва амаллари, вазифалар тақсимооти ҳамда кўрсатилган қоида ва амаллар билан хизматчиларни хабардор қилиш амалиёти ва аввалгидек аниқлашдан ўз вазифаларига қанчалик жавоб беришини ўз вақтида аниқлашдан иборатдир.

9.2.4. Назорат қоидалари ва амалларини белгилаш

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш қоидалари ва амалларининг тавсифи ва миқёслари қуйидаги шарт-шароитларга боғлиқ:

Аудиторлик ташкилотларининг ҳажмига;

Аудиторлик ташкилоти хизматчилари ва функционал бўлинмаларининг мустақиллик даражасига;

Амалий фаолият моҳиятига, унинг: акциядорлик жамиятлари аудити; бухгалтерия ҳисоби ва хўжалик фаолияти таҳлили соҳасидаги хизматлар; фойда солиғининг ҳажмини аниқлашга доир хизматлар; ўзаро аудит ўтказиш бўйича мажбуриятлар каби компонентларини эътиборга олган ҳолда;

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш қоидалари ва амалларини ишлаб чиқиш ва қўллаш билан боғлиқ бўлган, олинган фойдага нисбатан харажатлар даражасига.

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш қоидалари ва амалларини ўрнатишда аудиторлик ташкилоти томонидан қуйидагилар амалга оширилиши зарур:

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш қоидалари ва усулларини амалга ошириш бўйича малакали хизматчилар ўртасида вазифаларини тақсимлаш;

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш қоидалари ва амалларини хизматчилар эътиборига етказиш;

Қоидалар ва амаллар, уларни қўллаш услубларига ва хизматчиларга етказиш амалиётига олдингидай мос келиш-келмаслигини аниқлаш учун аудитор ишлари сифатини назорат қилиш тизимининг самарадорлигини текшириш.

Қоидалар ва амалларни хизматчиларга билдириш. Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш қоидалари ва амаллари ёзма шаклда ифодаланган бўлиши шарт эмас. Улар ходимларни ишга қабул қилишда оғзаки етказилиши ва аудиторлик ташкилотининг умумий мажлисида йилда бир марта такрорланиши мумкин.

Айни пайтда аудиторлик ташкилоти ўз қоидалари ва амалларини ҳужжатлар билан мустаҳкамлаши тавсия қилинади. Ҳужжатлаштириш турлари ва ҳажми, энг аввало аудиторлик ташкилотининг ҳажми ва унинг фаолияти хусусиятига боғлиқ.

Назорат учун саволлар:

Аудиторлик ташкилоти фаолиятнинг молиявий натижаларига сезиларли даражада таъсир қиладиган ва молиявий ҳисоботни сезиларли даражада бузиб кўрсатишга сабаб бўладиган ҳолатларни қандай аниқлайди?

Хўжалик юритувчи субъект томонидан меъерий-ҳуқуқий ҳужжатлар талабларига риоя қилмаслик ҳолатлари аниқланганда аудиторлик ташкилоти қандай йўл тутди?

Хўжалик юритувчи субъект томонидан меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаганлиги бўйича аниқланган, молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлигига таъсир кўрсатадиган ҳолатлар аудиторнинг қандай ҳужжатларида акс эттирилиши керак?

Агар хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти аудиторлик ташкилоти томонидан бартараф этиш керак деб ҳисобланган, меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик бўйича аниқланган далиллар юзасидан чоралар кўрмаса, у ҳолда аудиторлик ташкилоти қандай аудиторлик ҳулосасини тузади?

Агар аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатувчи, хўжалик юритувчи субъект томонидан меъерий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик ҳолатлари мавжуд деган фикрга келса, лекин хўжалик юритувчи субъект тегишли аудиторлик далилларини олишга тўсқинлик қилса, у ҳолда аудиторлик ташкилоти нима қилиши керак?

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш қандай шаклларда амалга оширилади?

Аудиторлик ишининг сифатини ким назорат қилади?

Аудиторлик ишининг сифатини ташқи назорати ким томонидан амалга оширилади?

Аудит сифатини умумий назорат қилиш қандай элементларнинг мавжудлигига таянади?

Аудиторлик ташкилотининг назорат амалларини ўрнатиши учун жавобгарлиги қандай белгиланган?

Стандартларнинг моҳияти ва уларнинг аудиторлик фаолиятидаги аҳамияти нимада?

Аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартларини ишлаб чиқишга зарурат нима сабабдан юзага келди ва ушбу стандартларни қайси ташкилот тайёрлайди?

Халқаро аудит стандартларининг ташкил этувчи қисмларини ва уларнинг моҳиятини ёритинг.

Нима сабаб аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартлари барча давлатларда бирдек қабул қилинмайди?

Аудиторлик фаолиятининг халқаро стандартларини такрорланг ва асосий моҳиятини баён этинг.

Республикамизда аудиторлик фаолиятининг миллий стандартларини қайси ташкилотлар тайёрлайди ва ҳозирда нечта аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари қабул қилинган?

Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари билан яқиндан танишинг ва уларни халқаро стандартлар билан қиёсланг, ўхшаш ва фарқли қирраларини аниқланг.

Республикамизда аудиторлик фаолиятининг ҳуқуқий асосларини ташкил этувчи қонун ҳужжатларнинг асосий гуруҳларини баён этинг.

“Ўзбекистон Республикаси аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонун” ва “Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари”нинг аудит текширувидаги аҳамияти нимада?

ГЛОССАРИЙ

Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш - Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш аудит ўтказиш ва профессионал хизмат кўрсатиш чоғида аудит стандартлари ва Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини тартибга соладиган бошқа меъёрий ҳужжатлар талабларига риоя қилинишини текшириш учун қўлланиладиган ташкилий тадбирлар, услублар ва амаллар тизимидан иборат.

Аудитор ёрдамчиси - деганда профессионаллик даражаси бўйича асосий аудитордан фарқ қиладиган ходим тушунилади. Асосий аудиторнинг ёрдамчисидан фарқи, у аудитнинг бажарилиши учун тўлиқ жавобгардир.

Маслаҳатлар. Қоида ва амаллар аудиторлик ташкилотларининг хизматчилари техник масалалар бўйича билимдон ва обрўли кишилардан ёрдам олишга интилаётганлигига асосли ишончни таъминлаши лозим. Ушбу талабни бажариш учун аудиторлик ташкилоти муайян шахсларни аудит, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисобот, солиққа тортиш ва консултация хизматлари каби соҳаларда аудиторлик ташкилотининг эксперти қилиб тайинлаши мумкин.

Назорат. Қоида ва амаллар аудиторлик ташкилотининг жорий фаолияти унда ўрнатилган сифат стандартларига жавоб бериши ҳақида асосли ишончни таъминлашлари лозим. Аудиторлик ташкилотининг назорат амалларини ўрнатиши учун жавобгарлиги аудит ўтказувчи, режалаштириш ва контракт бўйича муайян мажбуриятларни бажарувчи шахслар жавобгарлигидан алоҳида ажратилган. Ушбу назорат талабини бажариш учун аудиторлик ташкилоти барча иш ҳужжатларини, ҳисоботларини талаб қилиши ва текшириш учун тегишли назорат қилувчи ва техник ходимларга тақдим қилиши мумкин.

Ишга ёллаш. Қоида ва амаллар, ишга ёлланаётган хизматчилар малакали мутахассислар эканлиги ҳақида асосли ишончни таъминлашлари лозим. Ушбу назорат талабини бажариш учун аудиторлик ташкилоти малакавий талабларнинг энг кам даражасини ўрнатиши мумкин (масалан, бухгалтерия ёзувларини бухгалтерия ихтисослиги бўйича билим даражаси яхши, ўртача ёки ўртача бўлган коллеж битирувчиси юритиши мумкин).

Профессионаллик даражасини ошириш. Қоида ва амаллар аудиторлик ташкилотининг хизматчилари ўз хизмат мажбуриятларини бажаришлари учун етарли билимларга эгаллиги ҳақида асосли ишончни таъминлашлари лозим. Ушбу талабларни бажариш учун аудиторлик ташкилоти профессионал таълимни давом эттириш учун шароит яратиш ва ўз малакасини оширишни хоҳловчи хизматчиларга ёрдам кўрсатиши мумкин.

Аудиторлик фаолияти стандартлари (Auditing standards)— аудиторлик фаолиятининг ўзига хос хусусиятлари ва асосларини тартибга солувчи, шунингдек, аудиторлар учун текширув ўтказиш борасидаги ўз мажбуриятларини амалга оширишларига ёрдам бериш мақсадида қабул

қилинган умумий қонун – қоидалар тизимидир. Текширув давомида аудиторлик стандартларига амал қилиш текширувнинг юқори сифатли ўтиши ва ишончли бўлишини таъминлайди.

Аудиторлик ҳисоботи бўйича стандартлар (Reporting standards) – аудит текшируви якунида тайёрланиши лозим бўлган аудиторлик ҳисоботи шакли, моҳияти, маълумотларни акс эттириш тартиби борасидаги талабларни белгилаб беради.

Бухгалтерлар халқаро федерацияси (International Federation of Accountants) – юқори сифатли халқаро стандартларни ишлаб чиқиш ва амалиётга жорий этиш, ўз аъзолари ўртасидаги ҳамкорликни таъминлаш, халқаро ташкилотлар билан ҳамкорликни таъминлаш ва бухгалтерия соҳасини халқаро миқёсада тартибга солиш ҳамда мувофиқлаштириш мақсадида 1977 йилда Мюнхен (Германия) да 11 - Бухгалтерлар Жаҳон Конгрессида тузилган ташкилот. Ҳозирда бошқарув органи Нью-Йорк шаҳрида жойлашган.

Ишчи стандартлар (Field work standards) – аудит текшируви жараёнида аудитор амал қилиши лозим бўлган қонун – қоидаларни акс эттиради (режалаштириш, назорат, этарли миқдордаги далилларни тўплаш ва ички назорат тизимини баҳолаш).

Умумий стандартлар (General standards) – аудитор ўз олдида турган вазифаларни самарали бажариши учун эга бўлиши талаб этиладиган сифат ва малакавий талабларни ифода этади (тайёргарлик, малака, мустақиллик, холислик, текширув жараёнида эътиборлилик).

10-БОБ. БОШҚА АУДИТОР ИШ НАТИЖАЛАРИДАН ФЙДАЛАНИШ. ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФЙДАЛАНИШ

10.1. Бошқа аудитор иш натижаларидан фойдаланиш

10.1.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

60-сонли АФМС нинг мақсади аудитор бошқа аудитор (аудиторлар) томонидан хўжалик юритувчи субъектнинг битта ва бир нечта бўлинмаларида ўтказилган аудиторлик текшируви натижаларидан фойдаланиб, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи ҳақида аудиторлик хулосасини тузадиган ҳоллар учун меъёр ва қоидаларни белгилаш ҳисобланади.

Мазкур стандарт талаблари аудиторлик фаолиятини амалга ошириш чоғида барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Асосий тушунчалар. Мазкур стандарт мақсадлари учун қуйидаги асосий тушунчалардан фойдаланилади:

Асосий аудитор - молиявий ҳисобот бошқа аудитор томонидан текширилган хўжалик юритувчи субъектнинг бир ёки ундан ортиқ бўлинмалари бўйича молиявий ахборотни ўз ичига олган ҳолларда, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосасини тузганлик учун жавобгар бўладиган аудитор;

Бошқа аудитор - асосий аудитор томонидан текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботига киритиладиган бўлинманинг молиявий ахборотини текширадиган ва мазкур ахборотга доир ҳисоботни тузганлик учун жавобгар бўладиган аудитор;

Бўлинма - фаолияти тўғрисидаги молиявий ахборот асосий аудитор томонидан текшириладиган молиявий ҳисоботга киритиладиган бўлим, филиал, шўъба корхонаси ёки бошқа хўжалик юритувчи субъект.

10.1.2. Асосий аудитор сифатида чиқиш, асосий ва бошқа аудитор таомиллари

Қуйидаги омиллар таъсири оқибатида асосий аудиторни тайинлаш зарурати туғилади:

асосий аудитор томонидан текширилаётган молиявий ҳисоботга киритилган бўлинма молиявий ахборотининг ҳажми;

асосий аудиторнинг бўлинма фаолиятига оид билим даражаси;

ҳўжалик юритувчи субъект бўлинмалари молиявий ахборотини жиддий бузиб кўрсатишлар хатари.

Асосий аудитор бошқа аудитор ишининг натижаларидан фойдаланишни режалаштираётганда, бошқа аудиторнинг текширилаётган соҳадаги касбий билимдонлигини баҳолаши керак. Бунинг учун асосий аудитор:

тақдим этилган маълумотларга кўра бошқа аудитор танловини ўтказиши;

бошқа аудитор аудиторнинг малака сертификатига эга эканлигига ишонч ҳосил қилиши;

бўлинма фаолияти ҳақидаги билимини баҳолаш мақсадида бошқа аудитор билан суҳбат ўтказиши керак.

Асосий аудитор ўзининг бошқа аудитор билимдонлигига тегишли хулосалари ҳақида маълумотнома тузади, унга оид маълумотлар билан бирга у иш ҳужжатларига қўшилади.

Асосий аудитор бошқа аудиторни қуйидагилардан хабардор қилади:

а) аудиторлик текшируви чоғида унинг мустақиллиги ҳақида ва бу ҳақда ёзма мажбурият олади;

б) бошқа аудитор ҳисоботини тузиш ҳамда аудиторлик текшируви чоғида уларнинг ҳаракатларини мувофиқлаштириш бўйича тегишли таомилларни ўтказиш тартиби ҳақида. Асосий аудитор бошқа аудиторни алоҳида эътибор талаб этиладиган масалалар, шунингдек аудиторлик текшируви вақтининг тугаши ҳақида хабардор қилиши лозим.

Асосий аудитор қуйидаги таомилларни бажариши шарт:

а) бошқа аудитор билан қўлланиладиган аудиторлик таомилларини муҳокама қилиш;

б) бошқа аудиторнинг режа ва дастурини кўриб чиқиш ва тасдиқлаш;

в) бошқа аудиторнинг иш ҳужжатларини кўриб чиқиш;

г) хўжалик юритувчи субъект бўлинмаси (бўлинмалари) маъмурияти билан бошқа аудитор текшируви натижаларининг муҳокамасида иштирок этиш;

д) хўжалик юритувчи субъект бўлинмаси (бўлинмалари) молиявий ахборотини қўшимча текширувдан ўтказиш йўли билан бошқа аудитор ишининг сифатини назорат қилиш.

Бошқа аудитор таомиллари. Бошқа аудитор асосий аудиторга маълум бўлган ҳамда бошқа аудитор томонидан текширилаётган молиявий ахборотни тўғрилаш ва ошкор этишни талаб этадиган бошқа бўлинмаларнинг битим ҳамда операцияларига тааллуқли сўровлар қилиши мумкин.

Бошқа аудитор хўжалик юритувчи субъект бўлинмаси (бўлинмалари) молиявий ахбороти текширувининг бориши ҳақида асосий аудиторни мунтазам хабардор қилиб туради.

Асосий аудиторга бошқа аудиторнинг сўровномаси ёзма шаклда баён этилиши, сана қўйилиши ва асосий аудиторга тилхат орқали берилиши лозим.

Сўровномада асосий аудитор бошқа аудиторга жавоб қайтариши керак бўлган муддат кўрсатилади.

10.1.3. Асосий ва бошқа аудиторларнинг жавобгарлиги Асосий аудитор жавобига қўйиладиган талаблар

Асосий аудитор бошқа аудитордан сўровнома олган тақдирда бошқа аудиторнинг сўровномасида кўрсатилган муддатни ҳисобга олган ҳолда ёзма шаклда жавоб йўллаши лозим.

Асосий аудиторнинг бошқа аудиторга жавоби аниқ бўлиши лозим.

Асосий аудиторнинг мактубига сана қўйилиши ва бошқа аудиторга тилхат орқали берилиши лозим.

Асосий ва бошқа аудиторларнинг жавобгарлиги. Асосий аудитор томонидан тузиладиган молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик ҳисоботида хўжалик юритувчи субъект бўлинмаси (бўлинмалари) молиявий

ахборотига тааллуқли бошқа аудиторнинг ҳисоботига киритилган ахборотлар ҳам қўшилади.

Асосий аудитор томонидан тузиладиган молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини бошқа аудитор ҳам имзолайди.

Бошқа аудитор хўжалик юритувчи субъект бўлинмаси (бўлинмалари) молиявий ҳисоботига тааллуқли ўз ҳисоботининг ҳақиқийлиги учун жавобгар бўлади.

Агар асосий аудитор бошқа аудиторнинг ишидан фойдаланиб бўлмайдиган хулосага келган бўлса, асосий аудиторнинг ўзи эса бошқа аудитор томонидан текширилган хўжалик юритувчи субъект бўлинмаси (бўлинмалари) молиявий ҳисоботига тааллуқли қўшимча таомилларни бажара олмаса, у аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги туфайли белгиланган тартибда аудиторлик хулосасини тузишдан воз кечади.

10.2. Эксперт ишидан фойдаланиш

10.2.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

16-сонли АФМС нинг мақсади аудиторлик ташкилотининг аудиторлик текширувига экспертни жалб этиш ва унинг иш натижаларидан фойдаланишга доир ҳаракатларини белгилаш ҳисобланади.

Стандартнинг вазифалари қуйидагилардан иборат:

Экспертни тайинлаш тартибини баён қилиш.

Эксперт иши натижаларини расмийлаштиришга доир талабларни баён этиш.

Эксперт иши натижаларидан фойдаланиш тартибини тавсифлаш.

Амал қилиш соҳаси. Мазкур стандарт талаблари расмий аудиторлик хулосасини тайёрлашни кўзда тутадиган аудитни амалга ошириш чоғида барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади, уларнинг тавсия тавсифида эканлиги очик кўрсатилган қоидалар бундан мустасно.

Мазкур стандарт талаблари унинг натижалари бўйича расмий аудиторлик хулосасини тайёрлаш кўзда тутилмайдиган аудитни ўтказиш чоғида, шунингдек, профессионал хизматларни (консалтинг хизматларини) кўрсатиш чоғида тавсия тавсифида бўлади. Аниқ топшириқни бажариш чоғида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган ҳолларда аудиторлик ташкилоти буни ўзининг иш ҳужжатларида ва аудит ёки профессионал хизматлар учун буюртма берган хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбариятига топширадиган ёзма ҳисоботида албатта кўрсатиши керак.

Экспертни тайинлаш. Эксперт сифатида аудиторлик ташкилоти юридик шахс ҳисобланган ихтисослаштирилган ташкилот ишидан фойдаланиши мумкин.

Аудит ўтказётганда аудиторлик ташкилоти баҳоловчи, муҳандис, геолог, технолог ва бошқа эксперт ишидан фойдаланиши мумкин.

Аудит ўтказишда эксперт ишидан фойдаланиш тўғрисидаги қарорни аудиторлик ташкилоти тадқиқ қилинадиган ҳолатлар тавсифи ва мураккаблигидан, уларнинг жидий даражасидан, шунингдек бошқа аудиторлик амалларининг ушбу ҳолатларга нисбатан мақсадга мувофиқлиги, мумкинлиги ва ишончилигидан келиб чиқиб қабул қилади.

Аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш чоғида ишидан фойдаланадиган эксперт қуйидагиларга эга бўлиши шарт:

Тегишли ҳужжатлар (диплом, лицензия ва ҳоказолар) билан тасдиқланган тегишли малака.

Аудиторлик ташкилоти хулоса олишни кўзда тутаётган соҳада тегишли мулоҳазалар, тавсиялар, маълумотномалар ва ҳоказолар билан тасдиқланган тегишли тажриба ва обрўга эга бўлиш.

Қуйидаги ҳолларда аудиторлик ташкилоти аудитни ўтказиш чоғида эксперт ишидан фойдаланмаслиги керак:

Агар эксперт-жисмоний шахс аудит ўтказилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг асосий ёки устун турувчи таъсисчиси ёхуд раҳбари бўлса, ёки

кўрсатилган шахслар билан яқин қариндош ёки куда-анда ёки аудиторлик ташкилоти аудит ўтказётган хўжалик юритувчи субъектнинг бошқа мансабдор шахси бўлса ёхуд штатдаги ходими бўлса.

Агар эксперт-юридик шахс аудиторлик ташкилоти аудит ўтказётган хўжалик юритувчи субъектнинг асосий ёки устун турувчи таъсисчиси (иштирокчиси), кредитори, суғурталовчиси бўлса, ёхуд хўжалик юритувчи субъект эксперт-юридик шахснинг асосий ёки устун турувчи таъсисчиси (иштирокчиси) ҳисобланса.

Агар эксперт тайинланганидан кейин юқорида кўрсатилган ҳолатлар юзага келса ёки маълум бўлиб қолса, аудиторлик ташкилоти эксперт хулосасининг объективлиги тасдиғини таъминлайдиган қўшимча аудиторлик амалларини бажариши ёки бошқа экспертни тайинлаши керак.

Эксперт хизматларини кўрсатиш шартномасида умум қабул қилинган шартлардан ташқари қуйидагилар кўзда тутилиши керак:

Иш мақсади ва ҳажми.

Муайян масалалар баёни.

Агар талаб этилса, хўжалик юритувчи субъект ва эксперт ўртасидаги ўзаро муносабатлар тавсифи.

Хўжалик юритувчи субъект ахборотларининг сир тутилиши.

Эксперт ўз ишида амалга ошириш ниятида бўлган тахминлар ва усуллар ҳақидаги, ҳамда уларнинг аудиторлик ташкилоти эксперт ишидан фойдаланган олдинги даврлардаги тахминлар ва усулларга мувофиқлиги хусусидаги маълумотлар.

Эксперт хулосасининг шакли ва мазмуни.

10.2.2. Эксперт иши натижаларини расмийлаштириш

Эксперт ўз иши натижаларини ёзма шаклдаги хулоса (ҳисобот, ҳисоб-китоб ва ҳоказолар) кўринишида тақдим этади.

Эксперт хулосаси етарли даражада тўлиқ ва батафсил бўлиши керак, токи улар билан танишган тажрибали аудитор ёки бошқа эксперт ўтказилган

экспертиза тўғрисида тасаввурга эга бўла олсин. Хусусан, эксперт хулосасида қуйидагилар акс эттирилиши керак:

Аудит ўтказиш чоғида эксперт ўз ишини бажарган хўжалик юритувчи субъектнинг номи.

Эксперт иши бажарилган объект ва эксперт масъулиятининг чегараси.

Қўлланилган иш услуби, шу жумладан, уларнинг аввалги даврларда фойдаланилган услубларга мослиги.

Ўтказилган иш билан боғлиқ бўлган ва ҳал этилмай қолган жиддий шубҳалар.

Ўтказилган иш натижалари.

Эксперт хулосаси уч қисмдан: кириш, тадқиқ этиш ва хулоса қисмларидан иборат бўлиши керак.

Эксперт хулосасига киритилган маълумотлар аниқ ва шундай тарзда ифодаланиши керак-ки, токи уларнинг мазмуни ва шакли шубҳадан холи бўлсин, ҳамда уларни турлича талқин қилиш имконияти бўлмасин.

Эксперт хулосаси қоғозда, машинкада ёки аудиторлик ташкилоти билан келишилган, улардаги маълумотлар сақланишини таъминлайдиган бошқа воситалада тайёрланиши керак. Бундай воситалар аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатларини архивда сақлаш учун белгиланган муддат давомида сақланиши шарт.

Эксперт хулосасида қуйидаги мажбурий реквизитлар бўлиши шарт:

Ҳужжатнинг номи.

Ҳужжат санаси.

Экспертнинг шахсий имзоси ва унинг тафсилоти (расшифровкаси).

Эксперт-юридик шахснинг хулосаси унинг муҳри билан тасдиқланиши шарт.

Эксперт ўз хулосасини камида икки нусхада тайёрлайди, улардан бири аудиторлик ташкилоти аудит ўтказаётган хўжалик юритувчи субъектга, иккинчиси аудиторлик ташкилотига тақдим этилади.

10.2.3. Эксперт иши натижаларидан фойдаланиш

Эксперт иши натижалари аудиторлик ташкилоти томонидан куйидагиларга нисбатан кўриб чиқилиши керак:

Эксперт хулосасига асосланадиган ахборотлар.

Эксперт ўз хулосасини тайёрлашда фойдаланилган тахминлар ва усуллар, шу жумладан, уларнинг олдинги даврларда фойдаланилган тахминлар ва усулларга мувофиқлиги.

Ўтказилган аудитнинг умумий натижалари.

Агар аудиторлик ташкилоти томонидан эксперт ишининг натижаларини кўриб чиқиш чоғида эксперт хулосаси билан хўжалик юритувчи субъект ахбороти (хужжатлари) ўртасида жиддий номувофиқликлар аниқланса, ёки аудиторлик ташкилоти эксперт иши натижаларини асосланмаган деб ҳисобласа, аудиторлик ташкилоти эксперт хулосасининг асосланганлигини текширишни таъминлайдиган қўшимча аудиторлик амалларини бажариши ёки бошқа экспертни тайинлаши керак.

Эксперт хулосаси аудиторлик ташкилотининг иш хужжатларига киритилиши керак.

Агар истисно тариқасида эксперт оғзаки тушунтиришлар берса, бундай тушунтиришларни аудиторлик ташкилоти ўзининг иш хужжатларида акс эттириши шарт.

Аудиторлик хулосасида аудитни ўтказишда аудиторлик ташкилоти эксперт иши ва эксперт хулосасидан фойдалангани тўғрисида маълумотлар бўлмаслиги шарт.

Эксперт хулосасини олиш имкони бўлмаган, бирор-бир текширилган ҳолатларни баҳолашда экспертнинг ўзига жиддий ишончсизлиги, шунингдек хўжалик юритувчи субъект билан эксперт ёки аудиторлик ташкилоти билан эксперт ўртасида ҳал этилмаган келишмовчиликлар мавжуд бўлган ҳолларда аудиторлик ташкилоти ўтказилган аудит натижалари бўйича, ижобий хулосадан фарқ қиладиган аудиторлик хулосасини тайёрлаш масаласини кўриб чиқиши мумкин.

Аудит ўтказиш чоғида эксперт ишидан фойдаланиш, шу жумладан, бундай ишда аудиторлик хулосасига ҳавола этиш аудиторлик хулосасини тайёрлаган аудиторлик ташкилоти зиммасидан хулоса учун жавобгарликни соқит қилмайди.

Назорат учун саволлар:

Асосий аудитор қандай таомилларни бажариши керак?

Бошқа аудитор асосий аудиторга маълум бўлган ҳамда бошқа аудитор томонидан текширилаётган молиявий ахборотни тўғрилаш ва ошкор этишни талаб этадиган сўровлар қилиши мумкинми?

Бошқа аудитор хўжалик юритувчи субъект бўлинмаси молиявий ахбороти текширувининг бориши ҳақида кимни мунтазам хабардор қилиб туриши керак?

Аудиторлик текширувида иштирок этаётган эксперт ўз иши натижаларини қайси шаклдаги кўринишида тақдим этади?

Эксперт иши натижалари аудиторлик ташкилоти томонидан нималарга нисбатан кўриб чиқилиши керак?

Эксперт хулосаси аудиторлик ташкилотининг қайси ҳужжатларига киритилиши керак?

Аудит ўтказиш чоғида эксперт ишидан фойдаланиш, шу жумладан, бундай ишда аудиторлик хулосасига ҳавола этиш аудиторлик хулосасини тайёрлаган аудиторлик ташкилоти зиммасидан хулоса учун жавобгарликни соқит қиладими?

ГЛОССАРИЙ

Асосий аудитор - молиявий ҳисобот бошқа аудитор томонидан текширилган хўжалик юритувчи субъектнинг бир ёки ундан ортиқ бўлинмалари бўйича молиявий ахборотни ўз ичига олган ҳолларда, хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи бўйича аудиторлик хулосасини тузганлик учун жавобгар бўладиган аудитор;

Бошқа аудитор - асосий аудитор томонидан текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботига киритиладиган бўлинманинг

молиявий ахборотини текширадиган ва мазкур ахборотга доир ҳисоботни тузганлик учун жавобгар бўладиган аудитор;

Бўлинма - фаоляти тўғрисидаги молиявий ахборот асосий аудитор томонидан текшириладиган молиявий ҳисоботга киритиладиган бўлим, филиал, шўъба корхонаси ёки бошқа хўжалик юритувчи субъект.

Эксперт ўз иши натижаларини ёзма шаклдаги хулоса - бу ҳисобот, ҳисоб-китоб ва ҳоказолар кўринишида тақдим этилган ҳужжат.

Экспертни тайинлаш. Эксперт сифатида аудиторлик ташкилоти юридик шахс ҳисобланган ихтисослаштирилган ташкилот ишидан фойдаланиши мумкин.

11-БОБ. МОЛИЯ ҲИСОБОТИ ТАРКИБИДА БОШҚА МАЪЛУМОТЛАР. МОЛИЯ ҲИСОБОТИДА ХАТОЛАР АНИҚЛАНГАНДА АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТИНИНГ ҲАРАКАТЛАРИ

11.1. Молия ҳисоботи таркибида бошқа маълумотлар

11.1.1. Стандарт мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси, маълумот манбалари

10-сонли АФМС нинг мақсади молиявий ҳисоботда кўрсатилган бошқа маълумотнинг тўғрилигини аниқлаш учун аудиторлик амалларини белгилаш ҳисобланади.

Амал қилиш соҳаси. Мазкур стандарт талаблари расмий аудиторлик хулосасини тайёрлаш назарда тутиладиган аудитни амалга ошириш чоғида барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади, унинг улар тавсия тавсифига эгаллиги тўғридан-тўғри кўрсатилган қоидалари бундан мустасно.

Натижалари бўйича расмий аудиторлик хулосаси тайёрлашни назарда тутмайдиган аудит ўтказилишида, шунингдек, профессионал хизматлар (консалтинг хизматлари кўрсатилган чоғда мазкур стандарт талаблари тавсия тусида бўлади. Аниқ топшириқ бажарилиши чоғида мазкур стандартнинг мажбурий талабларидан четга чиқилган ҳолларда аудиторлик ташкилоти бунини мажбурий тартибда ўзининг иш ҳужжатларида ва аудит ёки профессионал хизматларни буюртирган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига бериладиган ёзма ҳисоботда қайд этиши шарт.

Бошқа маълумот - текширилган молия ҳисоботлари ва уларга доир хулосадан ташқари, хўжалик юритувчи субъект томонидан эълон қилинган, текширилган молия ҳисоботларини ўз ичига оладиган ҳужжатда кўрсатилган ҳар қандай маълумот.

Жиддий зиддиятлар – текширилган молиявий ҳисоботларда бўлган маълумот билан ҳужжатнинг бошқа қисмларида бўлган маълумот ўртасидаги жиддий тафовутлар.

Жиддий чалкашлик – фактлардаги жиддий зиддиятга караганда бошқача тавсифдаги чалкашлик бўлиб, аудиторнинг фикрича у аҳамиятли ҳисобланади.

Бошқа маълумот манбалари. Бошқа маълумотга қуйидагилар кириши мумкин:

Ижроия орган раиси ёки иш бошқарувчисининг хати;

Молиявий ҳисоботлар ва ички назорат учун унинг масъуллиги хусусида маъмуриятнинг баёноти;

Асосий молиявий кўрсаткичлар;

Қуйидагиларнинг молиявий шарҳи:

а) капитал қўйилмалар;

б) техник хизмат кўрсатиш ва капитал таъмирлаш, рекламага, шунингдек, тадқиқот ва ишланмаларга доир фойдаланиш харажатлари;

Тушунтириш ёзувлари;

Молиявий маълумотларни очиб бериш учун тушунтиришлар билан биргаликда бериладиган чизмалар, жадвал ва графиклар.

11.1.2. Бошқа маълумотларни ўқиш ва қўшимча тадбирлар

Бошқа маълумотлар ва текширилган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ҳужжатни аудитор томонидан ўқиб чиқилиши керак.

Ҳужжатни ўқиётган аудитор хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти ва молиявий аҳволини яхши билиши, аудит пайтида аниқланган муаммолардан хабардор бўлиши шарт.

Аудитор бошқа маълумотларни текширилган молия ҳисоботлар билан таққослашдан ташқари, рақамли маълумотларни қайта санайди ва уларни иш қоғозларидаги рақамлар билан солиштиради.

Агар бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботларга киритилган маълумотларни ўз ичига олса, бундай маълумотлар текширилган молиявий ҳисоботлардаги маълумотлар билан таққосланиши керак.

Бошқа маълумотларда келтирилган барча кўрсаткичлар текширилган молиявий ҳисоботлар асосида қайтадан санаб чиқилади. Янгидан санаб

чиқилган маълумотлар бошқа маълумотлардан олинган кўрсаткичлар билан таққосланиши керак.

Бошқа маълумотлар молиявий ҳисоботларнинг, масалан, сотилган маҳсулот таннархи, савдо чиқимлари ва умумий бошқарув харажатлари тўғрисидаги маълумотларини тасдиқлайдиган тушунтириш ёзувларини ўз ичига олиши мумкин. Ана шу тушунтириш ёзувларининг айрим қисмлари аудитор иш қоғозларидаги кенгайтирилган қоралама баланс маълумотлари билан таққосланади.

11.1.3. Жиддий зиддиятлар. Жиддий чалкашликлар.

Жиддий зиддиятлар. Агар бошқа маълумотларни ўрганаётганда аудитор ана шу маълумотлар билан текширилаётган молия ҳисоботи ўртасида жиддий зиддиятларни аниқласа, аудитор молиявий ҳисоботи ёки бошқа маълумотлар тузатилиши керакми ёки йўқлигини аниқлаши керак.

Агар текширилаётган ҳисоботга тузатиш киритиш зарур бўлса-ю, хўжалик юритувчи субъект тузатишларни ўз молиявий ҳисоботига киритишдан бош тортса, аудитор ижобий хулосадан фарқ қилувчи хулоса тузиши керак.

Агар бошқа маълумотлар тузатишга муҳтож бўлса-ю, хўжалик юритувчи субъект унга тузатишлар киритишдан бош тортса, аудитор аудиторлик хулосасига аниқланган жиддий зиддиятлар баён этилган хатбошини киритиш масаласини кўриб чиқиши ёки бошқа чоралар кўриши шарт. Кўрилган чоралар, масалан, дастлабки аудиторлик хулосасидан фарқланадиган янги хулоса тузиш ёки фикрини ифодалашдан бош тортиш, алоҳида ҳолатларга, зиддиятлар моҳияти ва муҳимлигига боғлиқ бўлади. Аудитор юзага келган вазиятда бундан кейин нима қилиш хусусида тавсиялар олиш учун юристга мурожаат қилиши керак.

Жиддий чалкашликлар. Жиддий зиддиятларни аниқлаш мақсадида бошқа маълумотларни ўрганаётган аудитор фактларнинг жиддий чалкашликларига дуч келиши мумкин.

Мазкур стандарт нуктаи назаридан караганда бошқа маълумотлардаги «фактларни чалкашликлар», агар текширилаётган молиявий ҳисоботда тақдим қилинган масалаларга тааллуқли бўлмаган бундай маълумотлар нотўғри тақдим этилган бўлса, мавжуд деб ҳисобланади.

Агар аудитор бошқа маълумотларда фактларнинг чалкашликлари борлигини аниқласа, у ана шу масалани хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан бирга муҳокама қилиши керак. Масалани раҳбарият билан муҳокама қилаётганида аудитор ҳар доим ҳам бошқа маълумотнинг ва аудитор сўровларига раҳбарият жавобларининг асослилигини баҳолаши мумкин эмас ва мулоҳазалар ҳамда фикрлар ўртасида ҳақиқатан ҳам фарқ бор-йўқлигини кўриб чиқиши керак.

Аудитор фактларнинг шубҳасиз жиддий чалкашликлари бор деб ҳисоблаган тақдирда, у раҳбариятдан хўжалик юритувчи субъект юристи сингари малакали учинчи томон билан маслаҳатлашишни илтимос қилиши ва олинган жавобни таҳлил қилиши шарт.

Агар аудитор бошқа маълумотлар хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти тузатишдан бош тортаётган чалкаш фактларни ўз ичига олган деб хулоса чиқарса, аудитор ўзининг нуктаи назарини ёзма шаклда ижроия кенгашига маълум қилиши ва кейинги тадбирлари хусусида ўз юристи билан маслаҳатлашиб олиши керак.

11.1.4. Аудиторлик хулосаси тузилган санадан кейин бошқа маълумотларни олиш мумкинлиги

Ҳеч қандай бошқа маълумотлардан аудиторлик хулосаси тузилгунга қадар аудитор фойдалана олмаган тақдирда, у бошқа маълумотлар билан молиявий ҳисобот мувофиқ келмаслигининг жиддийлик даражасини белгилаш учун бошқа маълумотларни имкон қадар энг қисқа муддатларда ўрганиши керак бўлади.

Агар бошқа маълумотларни ўргана бориб, аудитор жиддий зиддиятларни белгиласа ёки фактлардаги кўриниб турган жиддий

чалкашликларни топса, бунда у молиявий ҳисобот ва бошқа маълумотлари қайта кўриб чиқилиши кераклиги ёки керак эмаслигини аниқлаши лозим.

Бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқиш зарур бўлган ва хўжалик юритувчи субъект уни амалга оширишга рози бўлган тақдирда аудитор вазиятга қараб зарур амалларларни бажариши шарт. Амаллар раҳбарият илгари чиқарилган молиявий ҳисобот, аудиторлик ҳисоботи ва бошқа маълумотлардаги ўзгаришлар ҳақида фойдаланувчиларига маълум қилинганига ишонч ҳосил қилиш учун раҳбарият амалга оширган тадбирлар шарҳини ўз ичига олиши.

Бошқа маълумотларни қайта кўриб чиқиш зарур бўлиб, аммо раҳбарият қайта кўриб чиқишни рад этган тақдирда аудитор тегишли ҳаракатларни амалга ошириш имкониятларини кўриб чиқиши лозим. Бундай ҳаракатлар аудиторни шубҳалантирган бошқа маълумотларга доир масалалар ҳақида хўжалик юритувчи субъект раҳбариятини ёзма шаклда хабардор қилиш, шунингдек, юридик маслаҳат олиш каби тадбирлардан иборат бўлиши мумкин.

11.2. Молия ҳисоботида хатолар аниқланганда аудиторлик ташкилотининг ҳаракатлари

11.2.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

Мазкур стандартнинг мақсади аудиторлик текшируви чоғида молиявий ҳисоботда бузилишлар аниқланган ҳолларда аудиторлик ташкилотининг ҳаракатларини белгилаб бериш ҳисобланади. Мазкур Стандарт талаблари аудиторлик фаолиятини амалга оширишда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Молиявий ҳисоботнинг бузилиши деб хўжалик юритувчи субъект ходимлари томонидан Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларида белгиланган бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш, молиявий ҳисоботни тузиш қоидаларини ҳамда солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш тартибини бузиш оқибатида молиявий ҳисоботда маълумотларни нотўғри акс эттириш ва тақдим этиш ҳисобланади.

Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларида назарда тутилган бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузиш қоидаларидан четланишларга йўл қўйиш мумкин бўлган ҳолларда, агар улар асосланган бўлса ва ҳисоб сиёсатида ва йиллик молиявий ҳисоботга тушунтириш хатида белгиланган тартибда акс эттирилган бўлса, аудитор томонидан молиявий ҳисоботларнинг бузилиши деб қаралмаслиги лозим.

11.2.2. Молиявий ҳисоботдаги бузилишларни аниқлаш

Аудиторлик текширувини режалаштиришда аудиторлик ташкилоти текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботида бузилишлар мавжудлигини инобатга олиши керак ва шундан келиб чиққан ҳолда аудиторлик тартиб-таомилларини ишлаб чиқиши лозим. Аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширувининг тартиб-таомилларини шундай ташкил этиши лозимки, бунда аудиторлик текшируви натижаларига кўра молиявий ҳисоботдаги барча муҳим бузилишларни аниқлаш мумкин бўлсин.

Аудиторлик текширувини ўтказаятганда аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботда бузилишлар эҳтимоли борлигини кўрсатадиган бир қатор омиллар мавжудлигини инобатга олиш керак. Бундай омиллар қуйидагиларни ўз ичига олади:

а) хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолиятини самарали бошқаришни ташкил қилиш масалалари бўйича раҳбариятнинг лаёқатлилигига шубҳа билан қараш;

б) аудиторнинг сўровномаларига ходимларнинг тўла асосланмаган жавоблар бериши ёки жавоб беришдан қочиши;

в) хўжалик юритувчи субъектнинг таркибий тузилмасига ёки фаолият турига хос бўлмаган операцияларнинг мавжудлиги;

г) ҳисоб сиёсатидаги тез-тез ва тўлиқ асосланмаган ўзгаришларнинг бўлиши;

д) бухгалтерия ходимлари таркибининг тез-тез ўзгариши (кадрлар қўнимсизлигининг юқорилиги);

ж) бошланғич ҳужжат маълумотлари ва ҳисоб регистрлари маълумотларнинг (компьютер маълумотларининг) номувофиқлиги;

з) ҳисоб регистрлари маълумотлари (компьютер маълумотлари) ва молиявий ҳисобот маълумотларининг номувофиқлиги.

Аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботда бузилишларни аниқлаган ҳолларда, уларнинг текширилаётган ҳисоботнинг ишончлигига таъсирини баҳолаши керак. Агарда аудиторлик ташкилоти бузилиш фактлари молиявий ҳисоботнинг ишончлигига сезиларли тарзда таъсир этади деб ҳисобласа, у ҳолда аудиторлик ташкилоти томонидан ўз фикрига ишонч ҳосил қилиши учун қўшимча тартиб-таомиллар ўтказилади.

Қўшимча тартиб-таомиллар, текширилаётган масаланинг моҳиятидан келиб чиққан ҳолда аудиторлик ташкилоти томонидан белгиланади ва аудиторнинг профессионал лаёқатидан ташқарида бўлиши мумкин эмас. Агарда қўшимча тартиб-таомиллар молиявий ҳисоботдаги бузилиш фактларининг мавжудлигини тасдиқласа, аудиторлик ташкилоти бузилиш фактларининг тегишли аудиторлик хулосасини тайёрлашга таъсирини ҳар томонлама таҳлил қилиб чиқиши керак.

Молиявий ҳисоботда муҳим бузилишлар аниқланганда, аудиторлик ташкилоти амалдаги ички назорат тизимининг хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботида бузилишларнинг юзага келишига олиб келадиган турли қоидабузарликларнинг пайдо бўлишига қанчалик қаршилик кўрсатиши бўйича самарали ишлаётганлигини баҳолаши керак.

Агар аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботда бузилишлар пайдо бўлишининг олдини олишга ички назорат тизимининг имконияти паст деган хулосага келса, аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик ҳисоботида ички назорат тизимидаги камчиликлар билан бирга, уни такомиллаштириш бўйича тавсиялар ҳам акс эттирилади.

11.2.3. Молиявий ҳисоботлардаги бузилишлар ҳақида хабар бериш ва томонларнинг жавобгарлиги

Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбариятини, молиявий ҳисоботда аниқланган бузилиш фактлари тўғрисида иложи борича тезроқ хабардор этиши керак, агарда:

бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизими активларни сақлаб қолиш учун шарт-шароитлар яратишга ва молиявий ҳисоботларни бузиб кўрсатишга қаршилиқ қилишга қодир эмаслиги аниқланса;

хўжалик юритувчи субъектга унинг ходимлари томонидан етказилган зарарлар тўғрисида аниқ гувоҳлик берадиган фактлар аниқланса.

Аудиторлик текшируви давомида аниқланган молиявий ҳисоботнинг бузилиш фактлари ва уларни бартараф этиш бўйича тавсиялар аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик ҳисоботида акс эттириши шарт.

Хўжалик юритувчи субъект аудиторлик текшируви давомида аниқланган молиявий ҳисоботдаги бузилишларни бартараф этмаганлиги учун қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда жавобгар бўлади.

Аудиторлик ташкилоти қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда қуйидагилар учун жавобгардир:

молиявий ҳисоботда бузилишлар мавжудлиги тўғрисидаги ўз хулосасининг асосланганлиги;

хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарига хўжалик юритувчи субъектга етказилган зарарни аниқ кўрсатувчи фактлар тўғрисида хабар бермаганлиги;

аудиторлик ҳисоботида ва аудиторлик хулосасида акс эттирилган маълумотларнинг тўлаллиги ва тўғрилиги;

хўжалик юритувчи субъектнинг ёзма розилигисиз молиявий ҳисоботда аниқланган бузилиш фактларини бошқа шахсларга ошкор қилганлиги.

Назорат учун саволлар:

1. Бошқа маълумотга нималар кириши мумкин?
2. Жиддий чалкашликлар таркибига нималар киради?
3. Аудиторлик текширувини ўтказаетганда аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботда бузилишлар эҳтимоли борлигини кўрсатадиган бир қатор омиллар мавжуд булар нималар?
4. Молиявий ҳисоботнинг бузилиши деганда нимани тушунасиш?
5. Молиявий ҳисоботда муҳим бузилишлар аниқланганда, аудиторлик ташкилотининг ҳатти ҳаракати?

6. Аудиторлик ташкилоти қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда нималар учун жавобгардир?

7. Аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширувининг тартиб-таомилларини қандай ташкил этиши лозим?

ГЛОССАРИЙ

Бошқа маълумот - текширилган молия ҳисоботлари ва уларга доир хулосадан ташқари, хўжалик юритувчи субъект томонидан эълон қилинган, текширилган молия ҳисоботларини ўз ичига оладиган ҳужжатда кўрсатилган ҳар қандай маълумот.

Жиддий зиддиятлар – текширилган молиявий ҳисоботларда бўлган маълумот билан ҳужжатнинг бошқа қисмларида бўлган маълумот ўртасидаги жиддий тафовутлар.

Жиддий чалкашлик – фактлардаги жиддий зиддиятга қараганда бошқача тавсифдаги чалкашлик бўлиб, аудиторнинг фикрича у аҳамиятли ҳисобланади.

Жиддий чалкашликлар - Жиддий зиддиятларни аниқлаш мақсадида бошқа маълумотларни ўрганаётган аудитор фактларнинг жиддий чалкашликларига дуч келиши мумкин.

Молиявий ҳисоботнинг бузилиши - хўжалик юритувчи субъект ходимлари томонидан Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларида белгиланган бухгалтерия ҳисобини ташкил этиш ва юритиш, молиявий ҳисоботни тузиш қоидаларини ҳамда солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш тартибинини бузиш оқибатида молиявий ҳисоботда маълумотларни нотўғри акс эттириш ва тақдим этиш ҳисобланади.

Бошқа маълумотлар - молиявий ҳисоботларнинг, масалан, сотилган маҳсулот таннари, савдо чиқимлари ва умумий бошқарув харажатлари тўғрисидаги маълумотларини тасдиқлайдиган тушунтириш ёзувларини ўз ичига олиши мумкин.

12-БОБ. ЎЗАРО БОҒЛИҚ ШАХСЛАР ЎРТАСИДАГИ БИТИМЛАР БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ДАЛИЛЛАРИНИ ОЛИШ ТАОМИЛЛАРИ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТУЗИЛГАН САНАДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР

12.1. Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги битимлар бўйича аудиторлик далилларини олиш таомиллари

12.1.1. Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги операциялар моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

Ўзаро боғлиқ томонлар бўйича аудит текширувини ўтказиш аудитор учун текширувнинг энг нозик ва комплекс соҳаларидан бирини ташкил этади. Бу жараёнда аудиторнинг асосий эътибори ўзаро боғлиқ томонлар ўртасида содир этилган операцияларнинг суммасига эмас, балки шу операцияларнинг хусусиятига қаратилган бўлади. Мисол учун, корхона ўз раҳбаридан бозор баҳосидан анча юқори қийматда ер сотиб олди дейлик. Бундай вазиятда аудитор қандай чорани қўллаши лозим? Бу аудитор учун ўзаро боғлиқ томонлар ўртасидаги операцияларнинг мураккаб қирраларидан бирини намоён этади.

Ўзаро боғлиқ томонлар деб мижоз корхона ва бошқа иккинчи томоннинг ўзаро муносабатига айтилади ва бу муносабат жараёнида бир тараф иккинчи тарафга таъсир ўтказа олиши мумкинлиги ва бунинг натижасида томонлардан бири ўзининг шахсий даромад олишга йўналтирилган манфаатидан иккинчи тараф фойдасига воз кечиши тушунилади. Боғлиқ тарафларга мисол тариқасида мижоз корхона ва унинг раҳбарияти, раҳбарият оила аъзолари, шўба корхоналарини келтириш мумкин. Ўзаро боғлиқ томонлар ўртасидаги операциялар юқорида келтириб ўтилган томонлар ва корхона ўртасида содир этилган ва одатий тусга эга бўлмаган операцияларни назарда тутати.

Ўзаро боғлиқ томонлар ўртасидаги операцияларни текшириш жараёнида аудитор муҳим операциялар юзасидан тўлиқ ахборотлар молиявий ҳисоботларга иловаларда келтирилганлигига алоҳида эътибор қаратиши лозим. Хусусан қуйидаги маълумотлар баёни иловаларда ўз аксини топган бўлиши лозим: ўзаро боғлиқ томонларнинг муносабати, операциянинг

хусусияти, операциянинг суммаси, юзага келган дебиторлик ва кредиторлик қарзлари ва ушбу қарзларни қондириш шартлари ҳамда муддатлари тўғрисида маълумот.

Агар аудитор ўзаро боғлиқ томонлар ўртасидаги операциялар асоссиз (муҳим даражада юқори ёки паст) нархларда ва шартларда амалга оширган деб ҳисобласа бу тур операцияларнинг молиявий ҳисоботларида илова қилинишини талаб этиши зарур. Бу борада йўриқнома вазифасини № 55 АФМС бажаради. Ушбу АФМС нинг мақсади ўзаро боғлиқ шахслар билан боғлиқ битимларни аниқлаш мақсадларида аудиторлик ташкилоти томонидан бажариладиган аудиторлик амалларни аниқлаш ҳисобланади. Мазкур стандартнинг талаблари аудиторлик текширишларини ўтказишда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Аудит текширувини ўтказиш жараёнида аудитор ўзаро боғлиқ муносабатларни кўрсатиши мумкин бўлган битимлар билан яқиндан танишиб чиқиши ва аудит текширувида қатнашаётган бошқа аудиторларга ҳам бу маълумотларнинг ўз вақтида етказилишини таъминлаши лозим. Аудит текшируви жараёнида қуйидаги битимлар шахсларнинг ўзаро боғлиқ муносабатларини кўрсатиши мумкин:

а) фоиз тўламасдан қарз олиши ва қарз бериши ёки тўловнинг предмети, шarti ва муддатини белгиламасдан тўлаш;

б) ўзига хос шартларни кўзда тутувчи, ўзига хос нархларни кўзда тутувчи шартномалар;

в) мантиқий сабабсиз амалга оширилган операциялар;

г) ҳисобга олинмаган оператсиялар, яъни бепул тарзда олинган ёки кўрсатилган хизматлар.

Ўзаро боғлиқ шахслар ва улар ўртасидаги битимларни аниқлаш учун аудитор қуйидагиларни амалга ошириши керак бўлади:

а) хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбаридан барча ўзаро боғлиқ шахсларни аниқлаши, ўтган давр мобайнида ушбу шахслар билан қандайдир битимлар тузилганми, хўжалик юритувчи субъектда ўзаро боғлиқ шахслар

билан тузилган битимларнинг рўйхатга олишни тегишли усули борми ва ушбу ҳолатлар ҳисоботда тўғри акс этириладими. Агар кўрсатилган усуллардан фойдаланилса, уларга баҳо бериш лозим;

б) хўжалик юритувчи субъектнинг фаолиятига сезиларли таъсир кўрсатадиган йирик акционерларни аниқлаш мақсадида акциядорлар реестрини ўрганиб чиқиш;

в) бошқа корхоналар директорлари ва хизматчиларини мижозга ишга ўтказишининг сабабларини ўрганиб чиқиш;

г) аввал ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари билан танишиб чиқиш;

д) асосий харидорлар, мол етказиб берувчилар, дебиторлар ва кредиторлар фаолиятининг тавсифи ва ҳажмини ўрганиб чиқиш.

Мазкур стандартнинг мақсади ўзаро боғлиқ шахслар билан боғлиқ битимларни аниқлаш мақсадларида аудиторлик ташкилоти томонидан бажариладиган аудиторлик таомилларни аниқлаш ҳисобланади. Мазкур стандартнинг талаблари аудиторлик текширишларини ўтказишда барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Мазкур стандарт мақсадларида ўзаро боғлиқ шахслар деб битим тузилаётганда ўзаро боғлиқ бўлган шахслар (манфаатдор бўлганлар) тан олинади. Шахсларнинг ўзаро боғлиқлиги (манфаатдорлиги) қонунчилик билан белгиланади.

Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги битим - бу ўзаро боғлиқ шахслар ўртасида ушбу ўтказиш учун ҳақ олинадими йўқми қатъи назар, воситаларни ёки мажбуриятларни ўтказишдир. Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги битимлар иложи борича мукамал ўрганиб чиқилиши керак, чунки улар кўпчилик ҳолатларда молиявий ҳисоботни бузиб кўрсатиш орқали тузилади.

12.1.2. Ўзаро боғлиқ муносабатларни кўрсатиши мумкин бўлган битимлар ва ўзаро боғлиқ шахслар ва улар ўртасидаги битимларнинг аниқлаш усуллари

Қуйидаги битимлар шахсларнинг ўзаро боғлиқ муносабатларини кўрсатиши мумкин:

а) фоиз тўламасдан қарз олиши ва қарз бериши ёки тўловнинг предмети, шарти ва муддатини белгиламасдан тўлаш;

б) ўзига хос шартларни кўзда тутувчи, масалан, ўзига хос нархларни кўзда тутувчи шартномалар;

в) мантикий сабабсиз амалга оширилган операциялар;

г) ҳисобга олинмаган операциялар, яъни бепул тарзда олинган ёки кўрсатилган хизматлар.

Ўзаро боғлиқ шахслар ва улар ўртасидаги битимларни аниқлаш учун аудитор қуйидагиларни амалга ошириши керак бўлади:

а) хўжалик субъектининг раҳбаридан барча ўзаро боғлиқ шахсларни аниқлаши, ўтган давр мобайнида ушбу шахслар билан қандайдир битимлар тузилганми, хўжалик юритувчи субъектда ўзаро боғлиқ шахслар билан тузилган битимларнинг рўйхатга олишни тегишли усули борми ва ушбу ҳолатлар ҳисоботда тўғри акс эттириладими. Агар кўрсатилган усуллардан фойдаланилса, уларга баҳо бериш лозим;

б) хўжалик субъектининг фаолиятига сезиларли таъсир кўрсатадиган йирик акционерларни аниқлаш мақсадида акционерлар реестрини ўрганиб чиқиш;

в) бошқа корхоналарнинг директорлари ва хизматчиларининг миқдорга ишга ўтишининг сабабларини ўрганиб чиқиш;

г) аввал ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари билан танишиб чиқиш;

д) асосий сотиб олувчилар, етказиб берувчилар, дебиторлар ва кредиторлар фаолиятининг туси ва ҳажмини ўрганиб чиқиш.

12.1.3. Ўзаро боғлиқ шахслар билан тузилган битимларни текшириш ва аудиторлик хулосаси

Агар аудитор ўзаро боғлиқ шахслар билан бўлган битимларни аниқласа, у ушбу битимнинг молиявий ҳисоботга таъсирини таҳлил қилиши керак. Ўзаро боғлиқ шахслар билан тузилган битимларнинг аудиторлик текшируви қуйидагилардан иборатдир:

а) хўжалик субъектининг ишчилари билан суҳбатлар ўтказиш йўли билан тузилган битимнинг иш тарафи тўғрисидаги тасаввурга эга бўлиш;

б) товарларнинг олиш тўғрисида, товарларнинг ҳаракати тўғрисидаги ҳисоботлар ҳақида ва бошқа ҳужжатлар тўғрисидаги хабарномаларни, келишувларни, контрактларни, счётлар бўйича ҳужжатларни ўрганиш;

в) битимни тасдиқлаган субъектни, яъни директорлар кенгашини, бошқа раҳбар органларни ёки ишчиларни белгилаш;

г) битимда иштирок этган ҳар бир шахснинг фаолиятини аудиторлик текширишдан ўтказишни ташкил қилиш, олинган ахборотларни ўртоқлашиш;

д) тузилган битимга тааллуқли бўлган, лекин бошқа шахснинг ихтиёрида бўлган материалларни ўрганиш (агар аудитор бир вақтнинг ўзида иккала шахснинг молиявий ҳисоботини текширмаса, у ҳолда иккинчи шахснинг розилигини олиши шарт);

е) ўзаро боғлиқ шахслар ўртасида битимлар тузилганлигининг зарурий далилларини олиш;

ж) агар аудитор битимлар ҳақиқатда мавжуд бўлмаган, ўйлаб чиқарилган шахслар билан тузилган деб таҳмин қилса, бундай ҳолатда у молиявий нашрлар, тижорат журналларини ўрганиш, кредит ва банк муассасаларидан маълумотлар олиш йўли билан ушбу битимнинг иштирокчилари тўғрисидаги маълумотларни олиши шарт;

з) агар ўзаро боғлиқ шахсларга тегишли бўлган қайтарилмаган счётлар, кафолатлар ва бошқа мажбуриятлар мавжуд бўлса, у ҳолда аудитор бошқа шахснинг молиявий имкониятларини аниқлаш ҳуқуқига эгадир.

Агар аудитор ташкилот ўзаро боғлиқ шахслар билан тузилган битимларга тегишли бўлган молиявий ҳисоботдаги маълумотларни исботлаш мақсадида етарли даражада аудиторлик хулосасини олиш имконига эга бўлмаса, у ҳолда аудитор аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиши керак.

12.2. Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар

12.2.1. Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

Баъзан аудит текширувидан ўтказилаётган давр якунида маълум бўлмаган, аммо миждоз корхона фаолиятига алоқадор бўлган маълумотлар аудитор томонидан аудит текшируви якунланиб аудиторлик хулосаси тайёрлангунга қадар юзага чиқади ва аудиторга маълум бўлади. Бундай маълумотлар молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар деб номланади. Бундай маълумотлар ҳисобот даври тугаган пайддан бошлаб аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар юз берган, шунингдек аудиторлик хулосаси имзолангандан кейин аниқланган, текширилатган ҳисобот даврига таалуқли бўлган ва молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишни ёки ундаги ахборотни ошкор этишни талаб этадиган ҳодисалардир. Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар икки гуруҳга ажратилади:

1. Молиявий ҳисобот тузилган санада ёки бу санадан олдин маълум бўлган маълумотни тасдиқловчи ҳодисалар;
2. молиявий ҳисобот тузилган санада ёки бу санадан олдин маълум бўлмаган маълумотни юзага келтирувчи ҳодисалар.

Биринчи тур ҳодисалар: бу тур ҳодисалар молиявий ҳисобот тузилган санада маълум бўлган маълумотларни қўшимча тасдиқлаш учун хизмат қилади ва фақатгина молиявий ҳисобот тайёрланган даврдаги таҳминлар ва суммаларга таъсир этади. Бундай ҳодислар натижасида маълум бўлган маълумотлар молиявий ҳисоботларнинг тегишли элементлари (счётлар) га тузатишлар киритилишини талаб этади.

Мисол учун, миждоз корхона 31 декабрга баланс ҳисоботининг дебиторлик қарзлар элементи битта йирик ва бир нечта кичик дебиторлик қарзлардан ташкил топган деб фараз қилайлик. Ушбу йирик дебиторлик қарзи баланс ҳисоботи тузилган санада дебитор томонидан тўлиқ қопланиши мумкин бўлган, аммо аудит текширувини ўтказиш жараёнида дебитор

банкротликка учради. Бунинг натижасида аудитор шубҳали қарзлар бўйича резервга тегишли ўзгартиришларни киритишни ва бу ўзгаришларни молиявий ҳисоботларда белгиланган тартибда акс эттиришни талаб этади. Бу ҳолда мижоз томонидан ҳеч қандай фирибгарликка йўл қўйилмаган, мижоз фақатгина дебиторнинг қарзни қоплашига ишонгани ва дебиторнинг ҳақиқий молиявий ҳолатини билмаган ҳолда дебиторлик қарзини молиявий ҳисоботларда тўлиғича акс эттирган.

Иккинчи тур ҳодисалар: бу тур ҳодисалар молиявий ҳисоботлар тузилган санада ёки ундан олдин мавжуд бўлмаган, аммо аудиторлик ҳулосаси имзолангунга қадар юзага келган маълумотларнинг юзага келиши билан боғлиқ. Бу тур ҳодисалар молиявий ҳисоботлар суммаларига ҳеч қандай ўзгартириш киритишни талаб этмайди, аммо бу маълумотлар молиявий ҳисоботларга иловаларда келтирилиши лозим. Акс ҳолда молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларни чалкашликларга олиб кириши мумкин.

Мисол учун, текширувдан ўтаётган мижоз корхона ишлаб чиқариш нуқтасида молия йили якунлангач суғурталанмаган ёнғин рўй берди ва корхона асосий воситаларининг катта қисми йўқотилди деб фараз қилайлик. Бу ҳолат мижоз молиявий ҳисоботларининг асосий воситалар бўлимида келтирилган маълумотлар ҳақиқатдаги маълумотлар билан ўзаро мос келмайди. Аммо бу ҳолат, биринчи тур ҳодисалардан фарқли равишда, молиявий ҳисоботларга ҳеч қандай ўзгартириш киритилишини талаб этмайди. Бу ҳолат фақатгина молиявий ҳисоботларга иловаларда баён этилиши лозим. Чунки, ёнғин молиявий ҳисоботлар тузилгандан сўнг рўй берди ва молиявий ҳисоботлар тузилган санада, яъни ёнғинга қадар, асосий воситалар ва молиявий ҳисоботлар маълумотлари тўғри бўлган.

Аммо, молиявий ҳисоботлар тузилган санадан сўнг рўй берган барча маълумотлар ҳам иловаларда келтирилиши шарт эмас. Масалан, ялпи тур маҳсулот шлаб чиқариш линиясининг йўлга қўйилиши ёки корхона айрим бўлимларининг ишчилар норозилиги сабаб вақтинча ёпилиши борасидаги маълумотларни молиявий ҳисоботларда акс эттириш шарт эмас. Чунки бу

ҳодисалар мижоз молиявий ҳолати ва операцияларининг натижаларига молиявий ҳисоботлар тайёрланган санага қадар ҳеч қандай таъсир ўтказмаган. Бу ҳодисалар энди тузиладиган молиявий ҳисоботларда баён этилиши лозим.

Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейин юзага келган ҳодиса молиявий ҳисоботга ўзгартириш киритишни ёки бу ҳисоботларга иловаларда келтирилиши лозимми деган саволга жавоб қидиришда аудитор ушбу ҳодиса қачон юзага келганини ўрганиши лозим.

Мисол учун, мижоз корхонанинг йирик дебитори молиявий ҳисоботлар тузилган санадан сўнг банкротликка учради. Бу ҳодиса натижасида молиявий ҳисоботларга тузатиш киритилиши лозимми ёки бу ҳодиса молиявий ҳисоботларга иловаларда келтирилиши керакми? Бу саволга жавоб бериш учун аудитор дебиторнинг банкротликка юз тутиш даври қачон бошланганлигига эътибор қаратиши лозим. Агар дебитор молиявий ҳолати молиявий ҳисоботлар тузилган санага қадар бир неча давр (ойлар) давомида ёмонлашиб бориши натижасида ўз қарзини уза олмаган бўлса бу ҳодиса молиявий ҳисоботларга тузатишлар киритилишини талаб этади. Чунки молиявий ҳисоботлар тузилган санада дебиторлик қарзлари аслида ошириб кўрсатилган эди. Аммо, банкротлик дебитор корхонада, молиявий ҳисоботлар тузилган санадан кейин, юз берган ёнғин натижасида юзага келган бўлса бу ҳодиса молиявий ҳисоботларга иловаларда келтирилиши лозим. Чунки, ёнғин молиявий ҳисоботлар тузилгандан сўнг рўй берди ва молиявий ҳисоботлар тузилган санада, яъни ёнғинга қадар, дебиторлик қарзлари ва молиявий ҳисоботлар маълумотлари тўғри бўлган.

Баъзан, аудиторлик хулосасини тайёрлагач аудитор мижоз молиявий ҳисоботларида муҳим хатоликлар мавжуд бўлганлигини ёки аслида иловаларда келтирилиши лозим бўлган маълумотларни аниқлаши мумкин. Аудитор бундай ҳодисалар юзасидан батафсил текширув ўтказиши лозим. Агар аудитор ушбу маълумотлар аудит текшируви жараёнида мавжуд бўлганлигини, аммо аудитор текширув жараёнида эътибордан четда

қолдирганини аниқласа, миждоз корхонадан ушбу маълумотлар юзадан молиявий ҳисоботлар ва аудитор хулосасидан фойдаланувчиларни хабардор этишни сўраши лозим. Агар миждоз рад жавобини берса аудитор миждоз корхона директорлар кенгашини, миждоз корхонадан юқори турувчи ташкилотларни ва аудитор хулосасидан фойдаланаётганлиги маълум бўлган шахсларни шахсан хабардор этиши шарт.

56 сонли АФМС нинг мақсади молиявий ҳисобот тузилган санадан кейин, бироқ аудиторлик хулосаси имзолангунга қадар ёхуд аудиторлик хулосаси имзолангандан кейин, бироқ текшириладиган хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи эълон қилинадиган санагача юз берган ҳодиса ва далиллар, шунингдек молиявий ҳисобот эълон қилингандан сўнг юз берган ҳодисалар, унинг мазмуни ва тўғрилигига таъсир кўрсатган тақдирда аудиторлик ташкилотларининг ҳаракатларини аниқлаш ҳисобланади.

Мазкур стандарт талаблари аудиторлик фаолиятини амалга ошириш чоғида барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Асосий тушунчалар. Мазкур стандартда қуйидаги асосий тушунчалардан фойдаланилади:

а) молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар (кейинги ҳодисалар) – ҳисобот даври тугаган пайтдан бошлаб аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар юз берган, шунингдек аудиторлик хулосаси имзолангандан кейин аниқланган, текшириляётган ҳисобот даврига таалуқли бўлган ва молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишни ёки ундаги ахборотни ошкор этишни талаб этадиган ҳодисалар;

б) молиявий ҳисобот тузиладиган сана – ҳисобот давридаги охириги календарь куни;

в) аудиторлик хулосаси имзоланадиган сана – аудиторлик хулосасида уни имзолаш чоғида қўйилган сана, ундан кейин, одатда, аудиторлик тешируви билан боғлиқ ахборат материалларига оид барча текширувлар

тўхтатилади, бу муддат тугагач, аудиторлик хулосасига бирорта ҳам тузатиш киритилмайди.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосасини молиявий ҳисобот тузиладиган санадан илгари имзолай олмайди;

г) молиявий ҳисобот тақдим этиладиган сана - хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботини амалда ундан фойдаланувчиларга бериладиган ёки бу ҳисобот қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда эълон қилинадиган сана.

12.2.2. Аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар аудиторлик ташкилотининг ҳаракатлари

Аудиторлик хулосасини имзолаш чоғида аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар молиявий ҳисоботда акс эттирилиши лозим бўлган, молиявий ҳисоботга тузатиш ёки қўшимчалар киритишни талаб этадиган барча ҳодисалар у томонидан лозим даражада аниқлангани, баҳолангани ва текширилганига амин бўлиши керак.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага яқин қолганда молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишни ёки унда ахборотни ошкор этишни талаб этадиган ҳодисаларни аниқлаш учун мўлжалланган амалларни бажаради. Бундан амаллар, одатда, қуйидагиларни ўз ичига олади:

а) хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти томонидан белгиланган, кейинги ҳодисаларни аниқлаш имкониятини яратувчи таомиллар шарҳи;

б) ҳисобот даври тугаганидан кейин ўтказиладиган акциядорлар йиғилиши, директорлар кенгаши мажлислари ва органининг баённомалари билан танишиб чиқиш ҳамда баённомалари ҳали таёрланмаган йиғилишларда муҳокама қилинган масалаларни ойдинлаштириш;

в) пул маблағлари сметалари, ҳаракат прогнозлари ва раҳбариятнинг бошқа тегишли ҳисоботлари билан танишиб чиқиш;

г) текширилётган хўжалик юритувчи субъект юридик хизматининг суд муҳокамаларига (агар улар ўринли бўлса) тааллуқли бўлган фаолияти билан танишиб чиқиш;

д) текширилаётган хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган кейинги ҳодисаларга тааллуқли саволлар. Бундай саволлар қуйидагиларни ўз ичига олади:

дастлабки ёки тугалланмаган маълумотлар асосида ҳисобга олинган моддаларнинг жорий ҳолати;

янги мажбуриятлар қабул қилинганми, янги қарзлар олинган ёки ажратилганми, кафилик шартномалари тузилганми;

активларни сотиш амалга оширилганми ёки режалаштирилмоқдами;

янги акциялар ёки қарз мажбуриятлари чиқарилганми, субъектни қўшиб юбориш ёки тугатиш тўғрисидаги битимлар тузилганми ёки режалаштирилмоқдами;

активларни давлат даромадига қаратиш ёки уларнинг, масалан, ёнғин ёки сув тошқини натижасида нобуд бўлиш ҳолатлари юз берганми;

мавжуд хатолар ёки шартли ҳодисалар билан боғлиқ қандайдир ўзгаришлар юз берганми;

онда-сонда қўлланиладиган қандайдир бухгалтерия тузатишлари киритилганми ёки кўриб чиқилишлари;

молиявий ҳисоботни тайёрлаш учун фойдаланиладиган ҳисоб сийёсатининг ўринлилигига шубҳа туғдирадиган бирор-бир ҳодисалар юз берганми ёки ёки юз бериши мумкинми.

Агар бўлинмани бошқа аудитор аудиторлик текширувидан ўтказаетган бўлса, асосий аудитор бошқа аудитор томонидан бажариладиган кейинги ҳодисаларга тааллуқли бўлган амалларни баҳолаши, шунингдек, бошқа аудиторни режалаштирилаётган аудиторлик хулосасини имзолаш санаси ҳақида хабардор қилиши лозим.

Агар аудитор молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатувчи ҳодисалар тўғрисида хабар топса, у мазкур ҳодисаларнинг молиявий ҳисоботда тўғри акс эттирилишини текшириши лозим.

12.2.3. Аудиторлик хулосаси имзоланган санадан кейин, бироқ молиявий ҳисобот эълон қилинадиган санага қадар юз берган ҳодисалар

Аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосасини имзоланган санадан кейин юз берган ҳодисалар учун жавобгар бўлмайди. Бунда хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти аудиторлик хулосаси имзоланган санадан кейин, бироқ молиявий ҳисобот эълон қилинадиган санага қадар юз берган, молиявий ҳисоботга таъсир кўрсатиши мумкин бўлган ҳодисалар ҳақида аудиторлик ташкилотига хабар берилиши учун жавобгар бўлади.

Агар аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси имзоланган санадан кейинги даврда, бироқ молиявий ҳисобот эълон қилинадиган санага қадар юз берган ҳодисалар ҳақида хабар топса, у молиявий ҳисобот ва аудиторлик хулосасига тузатиш киритиш кераклигини аниқлаши, юзага келган муаммоларни хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан муҳокама қилиши, ҳамда бундай ҳодисалар молиявий ҳисоботга жиддий таъсир кўрсатадиган ҳолатларда мазкур ҳисоботга тегишли ўзгартиришлар киритишни талаб қилиши лозим.

Агар хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти молиявий ҳисоботга ўзгартириш киритган бўлса, илгари тайёрланган аудиторлик хулосасига қилинган ҳаволани ўз ичига олган янги аудиторлик хулосасини тайёрлаши лозим. Бунда янги хулосага ўзгартирилган молиявий ҳисобот тузилган санадан олдинги сана қўйилмаслиги керак.

Агар хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти аудиторлик ташкилоти талаб қилаётган ва жиддий тусдаги тузатишлар киритилишини зарур деб топмаса, аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектни мазкур далил ҳақида ёзма равишда хабардор қилиши, ўзгартиришлар киритилмаган тақдирдаги оқибатлар учун жавобгарликни хўжалик юритувчи субъект раҳбариятига юклаши ҳамда салбий аудиторлик хулосаси тузиши керак.

Агар аудиторлик хулосаси хўжалик юритувчи субъект(буюртмачи)га берилган бўлса, аудиторлик ташкилоти буюртмачини ва (ёки) хўжалик юритувчи субъект раҳбариятини субъект молиявий ҳисоботни ва унга доир

аудиторлик хулосасини учинчи шахсларга тақдим этмаслиги ҳақида ёзма равишда хабардор қилиши лозим.

Агар молиявий ҳисобот учинчи шахсларга берилган бўлса, аудитор мазкур учинчи шахслар аудиторлик хулосасига таянмаслиги учун чора кўриши керак.

12.2.4. Молиявий ҳисобот эълон қилинган санадан кейин юз берган далилларни аниқлаш

Молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин аудиторлик ташкилоти мазкур молиявий ҳисоботга тегишли сўровларга тааллуқли ҳеч қандай мажбуриятга эга бўлмайди.

Агар молиявий ҳисобот эълон қилинганидан кейин аудиторлик ташкилоти текширилаётган ҳисобот даврига тегишли бўлган ҳамда молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишни ва унда ахборотларни ошкор қилишни талб этадиган ҳодисалар ҳақида хабар топса, аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқиш зарурлиги масаласини кўриб чиқиши, уни хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан муҳокама қилиши ва мазкур ҳолатларда мақсадга мувофиқ бўлган чора-тадбирлар кўриши лозим.

Агар хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқаётган бўлса, аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти билан биргаликда илгари тақдим этилган молиявий ҳисобот билан аудиторлик хулосасини олган барча кишиларни юзага келган вазият ҳақида хабардор қилишга доир тадбирларни бажариши ҳамда қайта кўриб чиқилган молиявий ҳисобот бўйича янги аудиторлик хулосасини тақдим этиши керак.

Бунда янги аудиторлик хулосаси илгари тайёрланган аудиторлик хулосасига қилинган ҳаволани ўз ичига олиши ва қайта кўриб чиқилган молиявий ҳисобот тузилган санадан олдинги сана қўйилмаслиги лозим.

Агар хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти илгари тақдим этилган молиявий ҳисобот ва аудиторлик хулосасини олган барча кишиларни юзага

келган вазият ҳақида хабардор қилиш учун зарур чора-тадбирларни кўрмаётган ва молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқмаётган бўлса, аудитор уни қайта кўриб чиқишни зарур деб ҳисоблаган ҳолда учинчи шахслар аудиторлик хулосасига таянмасликлари учун аудитор уларга билдириши чораларини кўриши тўғрисида хўжалик юритувчи субъект раҳбариятини хабардор қилиши лозим.

Келгуси давр учун молиявий ҳисоботни эълон қилиш санаси яқинлашаётган бўлса, янги ҳисоботда тегишли ахборотларни ёритиб бериш шарти билан, молиявий ҳисоботни қайта кўриб чиқишга ва янги аудиторлик хулосаси беришга зарурат туғилмаслиги мумкин.

Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейин юз берган ҳодиса ва далилларга доир аудиторлик ташкилотининг барча ҳаракат ва қарорлари мажбурий тартибда аудиторнинг иш ҳужжатларида акс эттирилиши керак.

Назорат учун саволлар:

Аудиторлик текширувида бошқа маълумот деганда нима тушунилади?

Бошқа маълумотлар манбаларига нималар киради?

Бошқа маълумотлар ва текширилган молиявий ҳисоботларни ўз ичига олган ҳужжатни аудитор томонидан нима қилиниши керак?

Жиддий зиддиятлар ва жиддий чалкашликлар деганда нималар тушунилади?

Жиддий зиддиятларни аниқлаш мақсадида бошқа маълумотларни ўрганаётган аудитор нималарга дуч келиши мумкин?

Аудиторлик хулосаси тузилган санадан кейин бошқа маълумотларни олиш мумкинлиги тўғрисида гапириб беринг.

Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар деганда нимани тушунаси?

Агар аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси имзоланган санадан кейинги даврда, бироқ молиявий ҳисобот эълон қилинадиган санага қадар юз берган ҳодисалар ҳақида хабар топса нима қилиши керак?

Ўзаро боғлиқ томонлар тушунчасининг моҳияти нимада?

Нима сабабдан ўзаро боғлиқ томонлар билан операцияларни текшириш аудитор учун чуқур аҳамият касб этади?

Ўзаро боғлиқ шахслар ва улар ўртасидаги битимларни аниқлаш учун аудитор қандай чора-тадбирларни амалга ошириши лозим?

Ўзаро боғлиқ шахслар билан тузилган битимларни аудит текширувидан ўтказишнинг услубиятини баён этинг.

Молиявий ҳисоботлар тузилган санадан кейинги ҳодисалар моҳияти ва турларини ёритинг.

Аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар ва имзолагандан кейин юзага келган ҳодисалар юзасидан аудиторлик ташкилотининг тадбирлари нимадан иборат?

Аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисобот тўғрисидаги аудиторлик хулосасини имзоланган санадан кейин юз берган ҳодисалар учун жавобгар ҳисобланадими?

ГЛОССАРИЙ

Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар (кейинги ҳодисалар) – ҳисобот даври тугаган пайтдан бошлаб аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар юз берган, шунингдек аудиторлик хулосаси имзолангандан кейин аниқланган, текширилаётган ҳисобот даврига таалуқли бўлган ва молиявий ҳисоботга тузатишлар киритишни ёки ундаги ахборотни ошкор этишни талаб этадиган ҳодисалар;

Молиявий ҳисобот тузиладиган сана – ҳисобот давридаги охириги календарь куни;

Аудиторлик хулосаси имзоланадиган сана – аудиторлик хулосасида уни имзолаш чоғида қўйилган сана, ундан кейин, одатда, аудиторлик тешируви билан боғлиқ ахборат материалларига оид барча текширувлар тўхтатилади, бу муддат тугагач, аудиторлик хулосасига бирорта ҳам тузатиш киритилмайди.

Ўзаро боғлиқ томонлар (Related party) - мижоз корхона ва бошқа иккинчи томоннинг ўзаро муносабатига айтилади ва бу муносабат жараёнида бир тараф иккинчи тарафга таъсир ўтказа олиши мумкинлиги ва бунинг

натижасида томонлардан бири ўзининг шахсий даромад олишга йўналтирилган манфаатидан иккинчи тараф фойдасига воз кечиши тушунилади.

Аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиши - Агар аудитор ташкилот ўзаро боғлиқ шахслар билан тузилган битимларга тегишли бўлган молиявий ҳисоботдаги маълумотларни исботлаш мақсадида етарли даражада аудиторлик хулосасини олиш имконига эга бўлмаса, у ҳолда аудитор аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиши керак.

Молиявий ҳисобот тақдим этиладиган сана - хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботини амалда ундан фойдаланувчиларга бериладиган ёки бу ҳисобот қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда эълон қилинадиган сана.

Биринчи тур ҳодисалар (1st type of subsequent events) - молиявий ҳисобот тузилган санада маълум бўлган маълумотларни қўшимча тасдиқлаш учун хизмат қиладиган, фақатгина молиявий ҳисобот тайёрланган даврдаги тахминлар ва суммаларга таъсир этувчи, ҳамда молиявий ҳисоботларнинг тегишли элементлари (счётлар) га тузатишлар киритилишини талаб этадиган маълумотлар.

Иккинчи тур ҳодисалар (2nd type of subsequent events) - молиявий ҳисоботлар тузилган санада ёки ундан олдин мавжуд бўлмаган, аммо аудиторлик хулосаси имзолангунга қадар юзага келган маълумотларнинг юзага келиши билан боғлиқ. Бу тур ҳодисалар молиявий ҳисоботлар суммаларига ҳеч қандай ўзгартириш киритишни талаб этмайди, аммо бу маълумотлар молиявий ҳисоботларга иловаларда келтирилиши лозим. Акс ҳолда молиявий ҳисоботлар фойдаланувчиларни чалкашликларга олиб кириши мумкин.

Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар (Subsequent event) – молиявий ҳисоботлар тузилгач, аммо аудиторлик текшируви якунланиб, аудиторлик хулосаси тузилгунга қадар юзага келган маълумотлар.

13-БОБ. АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ, МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТЎҒРИСИДА АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ. МАҲСУС САВОЛЛАРНИ ТЕКШИРИШ НАТИЖАЛАРИ БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ

13.1. Аудиторлик ҳисоботи, молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси

13.1.1 Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

70-сонли АФМС нинг мақсади аудиторлик ташкилоти томонидан ўтказилган аудиторлик текшируви натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини тузишнинг ягона тартибини жорий этиш ҳисобланади.

Мазкур стандарт талаблари аудиторлик текширувини ўтказиш ва хўжалик юритувчи субъектга аудиторлик ҳисоботи ҳамда аудиторлик хулосасини тақдим этиш пайтида барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади.

Асосий тушунчалар. Аудиторлик ҳисоботи - хўжалик юритувчи субъект раҳбари, мулкдори, иштирокчилари (акциядорлари) умумий йиғилишига тақдим этиладиган, аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қоида бузарликлар тўғрисида батафсил маълумотлар, шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш натижасида олинган ва аудиторлик хулосасини тузиш учун асос ҳисобланадиган бошқа ахборотлардан иборат бўлган ҳужжат.

Аудиторлик хулосаси - молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлиги (тўғрилиги) ва бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибининг қонун ҳужжатлари билан белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда ифодаланган ва хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очик бўлган ҳужжат.

Аудиторлик ҳисоботининг тузилиши. Аудиторлик ҳисоботида қуйидагилар бўлади:

а) номи («Аудиторлик ҳисоботи» ёки «Аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи»: иккала ном бир хил кучга эга);

б) адресат номи;

в) кириш қисми;

г) таҳлилий қисм;

д) якуний қисм.

Аудиторлик ҳисоботининг ҳар бир саҳифасига молиявий ҳисоботнинг аудиторлик текширувини амалга оширган аудитор (аудиторлар) имзо чекиши шарт.

Аудиторлик ҳисоботи буюртмачининг барча зарурий реквизитларини кўрсатилган ҳолда аудиторлик текшируви буюртмачисига юборилади.

13.1.2. Аудиторлик ҳисоботининг кириш ва таҳлилий қисми

Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисми. Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисмида аудиторлик ташкилоти реквизитлари, шу жумладан аудиторлик фаолиятини амалга ошириш лицензиясининг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида қатнашган бошқа шахслар тўғрисидаги маълумотлар, шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи келтирилади.

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисми. Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисмида АФМСга ҳавола қилиниб, қуйидагилар бўлиши шарт:

ҳўжалик юритувчи субъект ички назоратнинг ҳолатини текшириш натижалари (батафсил баёни);

бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот ҳолатини текшириш натижалари;

молия-ҳўжалик фаолиятини амалга ошириш пайтида қонунчилик талабларига риоя этилишини текшириш натижалари;

солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари;

активларнинг бутлигини текшириш натижалари.

Хўжалик юритувчи субъект ички назоратининг ҳолатини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборот қуйидагиларни ўз ичига олиши керак:

ички назорат тизими хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти миқёслари ва хусусиятига мувофиқлиги умумий баҳоси;

аудиторлик текшируви мобайнида аниқланган, ички назорат тизими хўжалик юритувчи субъект фаолиятининг миқёслари ва хусусиятига жиддий мос келмасликлари баёни.

Хўжалик юритувчи субъектнинг бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисоботи ҳолатини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборот қуйидагиларни ўз ичига олиши керак:

бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тузишнинг белгиланган тартибига риоя қилинишини баҳолаш;

аудиторлик текшируви давомида аниқланган, бухгалтерия ҳисобини юритиш ва молиявий ҳисоботни тайёрлашнинг белгиланган тартибини жиддий бузишлар баёни.

Хўжалик юритувчи субъект томонидан молиявий-хўжалик операцияларини амалга ошириш пайтида қонунларга риоя этишини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборот қуйидагиларни ўз ичига олиши керак:

хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молия-хўжалик операцияларининг қонунчиликка мувофиқлигини баҳолаш;

аудиторлик текшируви давомида аниқланган, хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий-хўжалик операцияларининг қонунчиликка жиддий мос келмасликлари баёни.

Солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаши ва тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборот қуйидагиларни ўз ичига олиши керак:

тузилган ва тегишли органларга тақдим этилган, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар тўғрилигининг баҳоси;

солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ва тўлашнинг белгиланган тартибини бузиш фактлари, солиққа тортиладиган базани белгилаш пайтидаги четга чиқишлар баёни.

Активлар бутлигини текшириш натижалари активлар инвентаризациясига асосланиши ва ўз ичига уларнинг ҳақиқатда мавжудлиги ва бутлиги тўғрисидаги маълумотларни олиши керак.

Аудиторлик ҳисоботининг якуний қисми. Аудиторлик ҳисоботининг якуний қисми аудиторлик ташкилотининг аниқланган четга чиқишлар ва қоида бузилишларини бартараф этишга доир тавсияларини, шунингдек хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий-хўжалик фаолияти самарадорлигини оширишга доир таклифлари ва маслаҳатларини ўзи ичига олиши керак.

Аудиторлик ҳисоботи учун жавобгарлик. Аудиторлик ташкилоти аудиторлик ҳисоботини тузганлик учун қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгар бўлади.

Аудиторлик ҳисоботида келтирилган ахборот махфий ҳисобланади ва ошкор этилмаслиги керак. Ахборотни ошкор этганлик учун ушбу ахборотдан фойдаланишга рухсат этилган шахслар қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгарликка тортиладилар.

13.1.3. Аудиторлик хулосасининг тузилиши

Аудиторлик хулосасининг тузилиши. Аудиторлик хулосаси қуйидаги элементларни ўз ичига олади:

а) ном («Аудиторлик хулосаси» ёки «Аудиторлик ташкилотининг хулосаси»);

б) адресат номи;

в) кириш қисми;

г) таъкидлаш қисми;

д) якуний қисм;

е) аудиторлик хулосасини бериш санаси;

ж) аудиторлик ташкилоти манзили;

з) аудиторлар ва аудиторлик ташкилоти раҳбарининг имзоси.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилотининг муҳри билан тасдиқланиши керак.

Аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси шаклининг бир хиллигига риоя қилиши керак.

Аудиторлик хулосалари шакллари 1 ва 2-иловаларда келтирилган.

Аудиторлик хулосасида адресат. Аудиторлик хулосаси аудиторлик текширувининг буюртмачисига йўлланиб, буюртмачининг барча зарурий реквизитлари кўрсатилиши керак.

Аудиторлик хулосасининг кириш қисми. Аудиторлик хулосасининг кириш қисми аудиторлик ташкилотининг қуйидаги реквизитларини ўз ичига олиши керак:

аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлари;

аудиторлик фаолиятини амалга ошириш ҳуқуқига эгалик тўғрисидаги лицензиянинг рақами, берилган санаси ва лицензия берган органнинг номи;

аудиторлик ташкилоти давлат рўйхатига олингани тўғрисидаги гувоҳнома рақами;

аудиторлик ташкилотининг ҳисоб-китоб счётининг;

аудиторлик текширувида иштирок этган аудитор (аудиторлар)нинг, шунингдек, аудиторлик ташкилоти раҳбарининг фамилияси, исми ва отасининг исми.

Кириш қисмида сана ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда текширилган молиявий ҳисоботлар рўйхати келтирилиши керак.

Кириш қисмида қуйидагилар кўрсатилиши керак:

хўжалик юритувчи субъект аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва унинг ҳаққоний бўлиши учун жавобгар;

аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосасининг хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолияти натижаларига мувофиқ бўлиши учун жавобгар.

Аудиторлик хулосасининг таъкидлаш қисми. Аудиторлик хулосасида аудиторлик текшируви АФМС га мувофиқ ўтказилгани қайд этилиши керак.

Таъкидлаш қисмида аудиторлик текшируви молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборот қонун ҳужжатларига, шунингдек молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолатига мувофиқлиги ва ҳаққонийлигини баҳолашга асосланиши кўрсатилиши керак.

Таъкидлаш қисмида аудиторлик текшируви фикрни ифодалаш учун етарлича асослар бериши хусусида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи берилиши керак.

Аудиторлик хулосасининг якуний қисми. Аудиторлик хулосасининг якуний қисмида аудиторлик ташкилотининг текширилган молиявий ҳисобот хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолати тўғрисида ҳаққоний тасаввур бериш-бермаслиги ва молиявий ҳисобот қонун ҳужжатларига мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслиги хусусидаги фикри равшан баён этилиши керак.

Аудиторлик хулосасининг санаси. Аудитор аудиторлик хулосасини аудиторлик текшируви якунланган кун билан белгилаши керак.

Аудитор аудиторлик хулосасини хўжалик юритувчи субъект молиявий ҳисоботи имзоланган ёки у тасдиқланган санадан олдинги санабилан имзоланиши керак.

Аудиторлик хулосасидаги имзолар. Аудиторлик хулосасини аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилоти раҳбари имзолаши ва у аудиторлик ташкилотининг муҳри билан тасдиқланиши керак.

13.1.4. Аудиторлик хулосаларининг турлари

Аудиторлик хулосаларининг қуйидаги турлари мавжуд:

- а) ижобий аудиторлик хулосаси;
- б) салбий аудиторлик хулосаси.

Ижобий аудиторлик хулосаси. Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий аҳволини ҳаққоний ёритади ва хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий

ва хўжалик операциялари Ўзбекистон Республикасининг қонунчилиги талабларига мувофиқ деган фикрга келганда ижобий аудиторлик хулосаси тузилиши керак.

Салбий аудиторлик хулосаси. Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботида, агар хўжалик юритувчи субъект томонидан бартараф этилмаса, молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин бўлган бузилишлар мавжуд деган фикрга келса, салбий аудиторлик хулосаси тузилиши керак.

Хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий ва хўжалик операциялари молиявий ҳисоботда ҳаққоний акс эттирилган, лекин қонунчилик талабларига мувофиқ келмайдиган ҳолларда ҳам салбий аудиторлик хулосаси тузилади.

Одатда хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти аудиторлик ташкилотининг аниқланган бузилишларни бартараф этиш мақсадида молиявий ҳисоботга тузатишлар киритиш тўғрисидаги фикрига қўшилмаслиги салбий аудиторлик хулосасини тузишга сабаб бўлади.

Хўжалик юритувчи субъект аудиторлик текшируви давомида аниқланган бузилишларни бартараф этган ҳолда салбий аудиторлик хулосаси тузилмайди.

Аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиш. Аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги туфайли аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисобот тўғрисидаги фикрни ифодалаш учун етарлича аудиторлик далилларини олиши мумкин бўлмаса, аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиши мумкин.

Аудиторлик текшируви ҳажмини чеклаш - хўжалик юритувчи субъект вакиллари ёки учинчи шахсларнинг бошлаб юборилган аудиторлик текширувини аудитор аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблаган ҳажмда ўтказишга тўсқинлик қилишга йўналтирилган очиқдан-очиқ ҳаракатлари ёки ҳаракатсизликларидир.

Аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиш ариза шаклида бўлиши ва «Аудиторлик ташкилотининг аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиши тўғрисидаги ариза» деб номланиши керак. Аризанинг шакли 3-иловада келтирилган.

13.1.5. Аудиторлик хулосасини тақдим этиш. Аудиторлик хулосаси учун жавобгарлик

Аудитор томонидан аудит текширувини ўтказишдан бош мақсад – корхона молиявий ҳисоботлари молиявий маълумотларни тўғри ва тўлиқ акс эттириши юзасидан ўз профессионал фикрини билдиришдан иборат. Бу фикр аудиторлик хулосасининг асосини ташкил этади. Аудиторлик хулосаси барча аудиторлик фирмалари томонидан ягона, стандарт шаклда тайёрланади.

Аудиторлик хулосаси қуйидаги элементларни ўз ичига олади:

а) ном («Аудиторлик хулосаси» ёки «Аудиторлик ташкилотининг хулосаси»); иккала ном тенг ҳуқуқли);

б) адресат номи;

в) кириш қисми;

г) таъкидлаш қисми;

д) якуний қисм;

э) аудиторлик хулосасини бериш санаси;

ж) аудиторлик ташкилоти манзили;

з) аудиторлар ва аудиторлик ташкилоти раҳбарининг имзоси.

Аудиторлик хулосаси аудиторлик ташкилотининг муҳри билан тасдиқланиши ва аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосаси шаклининг бир хиллигига риоя қилиши керак.

Аудиторлик хулосаси ва аудиторлик ҳисоботи ўртасидаги асосий фарқланиш қуйидаги 13.1-жадвалда келтирилган:

Аудиторлик хулосаси ўзбек тилида тайёрланиши ва унда келтирилган суммалар миллий валютада ифодаланиши керак. Бу ҳужжатда тузатишлар киритилишига йўл қўйилмайди.

Аудиторлик фирмаси аудиторлик хулосасини мижоз билан келишилган миқдорда ва санада тақдим этиши шарт. Аудиторлик хулосасига мижоз корхонанинг молиявий ҳисоботлари ҳам илова қилинади. Аудиторлик хулосасининг бир нусхаси аудиторлик фирмасида махсус файлларда сақланади ва бу нусха мижозга тақдим этилган хулоса билан бир хил бўлиши лозим.

13.1-жадвал

Аудиторлик хулосаси ва аудиторлик ҳисоботи ўртасидаги асосий фарқланиш

	Аудиторлик хулосаси	Аудиторлик ҳисоботи
Фойдаланиш субъектига кўра	Молиявий ҳисоботлардан фойдаланувчилар гуруҳига мўлжалланган	Корхона раҳбариятига мўлжалланган
Ҳужжатдаги маълумотларнинг очиклиги / махфийлигига кўра	Барча ташқи фойдаланувчилар учун очик бўлган, тижорат сири ҳисобланмаган маълумотларни акс эттиради	Фақатгина мижоз раҳбариятига тегишли бўлган ва мижоз тижорат сири ҳисобланган (махфий) маълумотларни акс эттиради
Маълумотларнинг тафсилотига кўра	Молиявий ҳисоботларнинг БҲМСга мос тузилгани юзасидан фақатгина умумий маълумот берилади	Аудит текшируви юзасидан, аниқланган камчиликлар бўйича батафсил маълумотлар берилади
Тавсиявий хусусиятига кўра	Молиявий ҳисоботлар ва бухгалтерия тизимида аниқланган камчиликларни бартараф этиш борасида ҳеч қандай тавсия келтирилмайди	Молиявий ҳисоботлар ва бухгалтерия тизимида аниқланган камчиликларни бартараф этиш борасида ҳеч қандай тавсия келтирилмайди

Аудиторлик хулосасида мижоз молиявий ҳисоботлари Ўзбекистон Республикасида бухгалтерия ҳисобини юритиш бўйича амалда бўлган қонун – ҳужжатларга мос тузилганини ва тўғри маълумотларни акс эттиришини ёки бу қонунлар бузилганлигини аниқ баён этиши керак. Хулосадан фойдаланувчиларда шу хулоса маълумотларига асосан турли тасаввурлар ҳосил бўлиши мумкин эмас, яъни хулоса барча фойдаланувчилар учун бир хилда тушунарли бўлиши шарт.

Аудиторлик хулосаси барча юридик ва жисмоний шахслар, давлат ва маҳаллий ўз – ўзини бошқариш органлари учун юридик мақомга эга бўлган ҳужжат ҳисобланади. Аудиторлик фирмасининг хулосаси барча

корхоналарнинг молиявий ҳисоботларига мажбурий тартибда илова қилиниши зарур.

Аудиторлик хулосаси уч асосий қисмдан иборат:

- Кириш қисми;
- Таъкидлаш қисми;
- Якуний қисм.

Аудиторлик хулосасининг кириш қисми аудиторлик ташкилотининг қуйидаги реквизитларини акс эттиради:

аудиторлик ташкилотининг юридик манзили ва телефонлари;

аудиторлик фаолиятини амалга ошириш ҳуқуқига эгалик тўғрисидаги лицензиянинг рақами, берилган санаси ва лицензия берган органнинг номи;

аудиторлик ташкилоти давлат рўйхатига олингани тўғрисидаги гувоҳнома рақами;

аудиторлик ташкилотининг ҳисоб-китоб счёти;

аудиторлик текширувида иштирок этган аудитор (аудиторлар)нинг, шунингдек, аудиторлик ташкилоти раҳбарининг фамилияси, исми ва отасининг исми.

Кириш қисмида сана ва ҳисобот даври кўрсатилган ҳолда текширилган молиявий ҳисоботлар рўйхати келтирилади ва қуйидагилар кўрсатилади:

хўжалик юритувчи субъект аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботни тайёрлаш ва унинг ҳаққоний бўлиши учун жавобгар;

аудиторлик ташкилоти аудиторлик хулосасининг хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолияти натижаларига мувофиқ бўлиши учун жавобгар.

Аудиторлик хулосасининг таъкидлаш қисмида аудиторлик текшируви молиявий ҳисобот ва бошқа молиявий ахборот қонун ҳужжатларига, шунингдек молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолатига мувофиқлиги ва ҳаққонийлигини баҳолашга асосланишини кўрсатади. Таъкидлаш қисмида аудиторлик текшируви фикрни ифодалаш учун етарлича асослар бериши хусусида аудиторлик ташкилотининг тасдиғи ҳам берилади.

Аудиторлик хулосасининг якуний қисмида аудиторлик ташкилотининг текширилган молиявий ҳисобот хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолати тўғрисида ҳаққоний тасаввур бериш-бермаслиги ва молиявий ҳисобот қонун ҳужжатларига мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслиги хусусидаги фикри баён этилиши керак.

Аудитор аудиторлик хулосасини аудиторлик текшируви якунланган кун билан белгилайди. Аудиторлик хулосасини аудитор (аудиторлар), аудиторлик ташкилоти раҳбари имзолаши ва у аудиторлик ташкилотининг муҳри билан тасдиқланиши керак.

Аудиторлик хулосаларининг қуйидаги турлари мавжуд:

- ижобий аудиторлик хулосаси;
- шартли ижобий аудиторлик хулосаси;
- салбий аудиторлик хулосаси;
- аудиторлик хулосасини беришдан бош тортиш.

Ижобий аудиторлик хулосасининг тузилиши миқоз молиявий ҳисоботлари тўлиғича БҲМСга мос равишда тузилганини, бу стандартлардан ҳеч қандай муҳим четга чиқишлар бўлмаганини, активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажат кўрсаткичлари тўғри маълумотларни акс эттиришини англатади. Ижобий аудиторлик хулосасининг шакли **13.1- расмда** келтирилган.

Аудитор томонидан ижобий аудиторлик хулосаси миқоз бухгалтерия тизими ва молиявий ҳисоботлари қуйидаги талабларга тўлиқ жавоб бергандагина берилади:

- молиявий ҳисоботлар ишончли дастлабки ҳужжатлар маълумотлари асосида тузилган;
- корхона бухгалтерия тизими мавжуд қонунчиликка мос равишда тузилган ва юритилади;
- ҳисоб сиёсати тўғри тузилган ва молиявий йил давомида унга тўлиқ амал қилинган;

- мижоз солиқ идоралари ва бюджетдан ташқари фондлар билан ўз вақтида ҳисоблашган;

- молиявий ҳисоботларда акс эттиришнинг имкони бўлмаган, аммо ташқи фойдаланувчилар учун муҳим ҳисобланган барча маълумотлар молиявий ҳисоботларга иловаларда тўлиқ баён этилган;

- кохона ички назорат тизимининг сифатлилиги корхона томонидан амалга оширилган барча операцияларнинг қонуний ва тўғри бўлишини таъминлайди.

Шартли ижобий аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботлар баъзи камчиликларни ҳисобга олмаганда корxonанинг молиявий ҳолати ва операцияларининг натижаларини БҲМСга мос равишда акс эттиришини англатади. Шартли ижобий хулосада молиявий ҳисоботларда баъзи камчиликлар мавжудлиги баён этилсада, улар умумий молиявий ҳисоботга нисбатан аҳамиятли эмас деб ҳисобланади.

Шартли ижобий аудиторлик хулосасининг берилишига сабаб қуйидагилар бўлиши мумкин:

- аудитор ва корхона раҳбарияти ўртасида баъзи операциялар ва молиявий ҳисоботларнинг баъзи элементларини акс эттириш борасидаги келишмовчиликлар;

- баъзи ҳисоб объектларининг ҳисобга олиш услубияти, амортизацияни ҳисоблаш ва ҳисобга олиш услуби борасидаги ноаниқликлар;

- баъзи операцияларнинг корреспонденцияси бўйича хатоликлар;

- ҳисоб сиёсатида молиявий ҳисоботлар сифатига салбий таъсир этувчи баъзи услубларнинг келтирилганлиги.

Салбий аудиторлик хулосасининг тузилиши мижоз молиявий ҳисоботлари корхона молиявий ҳолати ва операцияларининг натижаларини БҲМСга мос равишда акс эттирмаслигини, молиявий ҳисоботларда муҳим камчиликлар борлигини англатади. Аудитор бу тур хулосани берганда, бу хулосага келишнинг сабабларини аниқ ва батафсил баён этиши лозим. Салбий аудиторлик хулосасининг шакли **13.2 - расм** кўринишида бўлади.

Аудиторлик хулосасини беришдан бош тортиш аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги туфайли аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисобот тўғрисидаги фикрни ифодалаш учун етарлича аудиторлик далилларини олиши мумкин бўлмаганда тузилади. Аудиторлик текшируви ҳажмини чеклаш - хўжалик юритувчи субъект вакиллари ёки учинчи шахсларнинг бошлаб юборилган аудиторлик текширувини аудитор аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблаган ҳажмда ўтказишига тўсқинлик қилишга йўналтирилган очиқдан-очиқ ҳаракатлари ёки ҳаракатсизликларидир (13.3 - расм).

Аудиторлик хулосаси камида уч нусхада тузилади, шундан икки нусха аудиторлик текшируви буюртмачисига тақдим этилади.

Аудиторлик хулосаси молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларга тушунарли бўлиши, аудиторнинг ишончи комил эмаслиги ва (ёки) рози эмаслигини юзага келтирган чеклашларга доир кўрсатмаларни ўз ичига олиши керак.

Аудиторлик хулосаси очиқ ахборот ҳисобланиб, ундан молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларнинг ҳаммаси фойдалана олиши лозим.

Аудиторлик хулосаси тегишли молиявий ҳисоботлар билан биргаликда хўжалик юритувчи субъект томонидан эълон қилиниши мумкин.

Аудиторлик хулосаси учун жавобгарлик. Аудиторлик текширувини ўтказмасдан тузилган ёки аудиторлик текшируви натижалари бўйича тузилган, лекин аудиторлик текшируви давомида аудитор (аудиторлар) олинган хўжалик юритувчи субъектнинг ҳужжатлари мазмунига мувофиқ келмайдиган аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси қасддан ёлғон тузилган ҳисобот ва хулоса деб ҳисобланади.

Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосасини қасддан ёлғон тузиш қонун ҳужжатларида белгиланган жавобгарликни келтириб чиқаради.

Хўжалик юритувчи субъект билан аудиторлик ташкилоти ўртасида юзага келган низолар қонун ҳужжатларида белгиланган тартибда ҳал этилади.

Ижобий аудиторлик хулосасига мисол

"Мен (биз), _____
(аудиторлик ташкилоти номи ва унинг реквизитлари)

аудиторлик ташкилотининг аудитори (аудиторлари) _____

_____ (аудиторларнинг фамилияси, исми, отасининг исми)

томонидан хўжалик юритувчи субъект _____ НИНГ
(хўжалик юритувчи субъект номи)

200__ йил 1 январидан 31 декабрига қадар бўлган давр учун молиявий ҳисоботи текширилди.

Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботнинг тайёрланиши ва ҳаққонийлиги учун хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти жавобгар ҳисобланади. Аудиторлик ташкилоти мазкур молиявий ҳисобот бўйича ўз хулосаси учун жавоб беради.

Биз аудиторлик текширувини АФМСга мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар биз фойдаланувчиларни молиявий ҳисобот жиддий бузилишларга эга эмаслигига етарлича ишонч билан таъминлашимиз кераклигини тақозо этади. Аудиторлик текшируви ҳаққонийликни ва молиявий ҳисобот ҳамда бошқа молиявий ахборотнинг қонун ҳужжатларига, шунингдек молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолатига мувофиқлигини баҳолашга асосланади. Биз томонимиздан ўтказилган аудиторлик текшируви фикрни ифодалаш учун етарлича асослар беради деб ҳисоблаймиз.

Бизнинг фикримизча, хўжалик юритувчи субъект " _____
_____ " нинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий аҳволини
(хўжалик юритувчи субъект номи)

ҳаққоний акс эттиради ва мазкур хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий ва хўжалик операциялари Ўзбекистон Республикаси қонун ҳужжатларининг талабларига мувофиқ келади.

Аудиторлик ташкилоти раҳбари _____
(имзо)

Аудитор (аудиторлар) _____
(имзо)

20 __ йил " ____ " _____ М.Ў.

Салбий аудиторлик хулосасига мисол

Мен (биз), " _____ "

(аудиторлик ташкилоти номи ва унинг реқвизитлари)

аудиторлик ташкилотининг аудитори (аудиторлари) _____

(аудиторларнинг фамилияси, исми, отасининг исми)

томонидан хўжалик юритувчи субъект " _____ "

"нинг

(хўжалик юритувчи субъект номи)

20__ йил 1 январидан 31 декабрига қадар бўлган давр учун молиявий ҳисоботи текширилди.

Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган молиявий ҳисоботнинг тайёрланиши ва ҳаққонийлиги учун хўжалик юритувчи субъектнинг раҳбарияти жавобгар ҳисобланади.

Аудиторлик ташкилоти мазкур молиявий ҳисобот бўйича ўз хулосаси учун жавоб беради.

Биз аудиторлик текширувини АФМСга мувофиқ ўтказдик. Ушбу стандартлар биз фойдаланувчиларни молиявий ҳисобот жиддий бузилишларга эга эканлигига етарлича ишонч билан таъминлашимиз кераклигини тақозо этади. Аудиторлик текшируви ҳаққонийликни ва молиявий ҳисобот ҳамда бошқа молиявий ахборотнинг қонун ҳужжатларига, шунингдек молиявий-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолатига мувофиқлигини баҳолашга асосланади. Биз томонимиздан ўтказилган аудиторлик текшируви фикрни ифодалаш учун етарлича асослар беради деб ҳисоблаймиз.

Текширишда аниқланишича, хўжалик юритувчи субъект _____ млн. сўмни харажатларга ноқонуний равишда киритган, бу эса амалдаги қонунчиликни бузиш ҳисобланади ва молиявий ҳисобот кўрсаткичларини бузади.

Бизнинг фикримизча, хўжалик юритувчи субъект " _____ "

_____ "нинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий- хўжалик
(хўжалик юритувчи субъект номи)

фаолияти натижалари тўғрисида ҳаққоний ахборот бермайди.

Аудиторлик ташкилоти раҳбари _____

(имзо)

Аудитор _____

(имзо)

20__ йил " ____ " _____

М.Ў.

**АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТИНИНГ АУДИТОРЛИК
ХУЛОСАСИНИ ТУЗИШДАН БОШ ТОРТИШИ
ТЎҒРИСИДАГИ АРИЗАГА МИСОЛ**

Мен (биз), " _____ "

(аудиторлик ташкилоти номи ва унинг реквизитлари)

аудиторлик ташкилотининг аудитори (аудиторлари) _____

(аудиторнинг фамилияси, исми, отасининг исми)

томонидан хўжалик юритувчи субъект " _____ "

(хўжалик юритувчи субъект номи)

нинг 20__ йил 1 январидан 31 декабрига қадар бўлган давр учун молиявий ҳисоботи текширилди.

Хўжалик юритувчи субъект " _____ "

(хўжалик юритувчи субъект номи)

хорижий етказиб берувчилар билан ҳисоб-китобларни тўлиқ тақдим этмади, бу эса бошлаб юборилган аудиторлик текширувини биз аудиторлик хулосасини тайёрлаш учун зарур деб ҳисоблайдиган ҳажмда ўтказиш имконини бермайди.

Юқорида баён этилган аудиторлик текшируви ҳажмини чеклаш фактига асосан аудиторлик ташкилоти " _____ "

(аудиторлик ташкилоти номи ва унинг реквизитлари)

" хўжалик юритувчи субъект" _____ " нинг

(хўжалик юритувчи субъект номи)

молиявий ҳисоботи тўғрисида фикр ифодалашдан бош тортади.

Аудиторлик ташкилоти раҳбари _____

(имзо)

Аудитор _____

(имзо)

20__ йил " ____ " _____
М.Ў.

13.2. Махсус саволларни текшириш натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботи

13.2.1. Махсус саволлар бўйича аудитнинг моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси

Операцион аудит (махсуслаштирилган саволлар бўйича аудит текшируви) молиявий ҳисоботлар аудитидан фарқли равишда мижоз корхона молия – хўжалик фаолиятининг барча қирраларини эмас, балки унинг айрим бўлимларини ўрганади ва мижоз корхона раҳбариятига текширув натижалари юзасидан ҳисобот беради. Молиявий ҳисоботлар аудитидан операцион аудитнинг фарқли қирраси операцион аудитнинг бош мақсади мижоз молиявий ҳисоботларининг БҲМСга мос тузилганини текшириш эмас, балки мижоз корxonанинг айрим бўлимлари, ички назорат тизими, бухгалтерия тизимининг алоҳида бўлимлари қанчалик ўз олдига қўйилган мақсадларга эришаётганликларини ва бу мақсадларга қанчалик самарадорлик асосида этишаётганликларини баҳолашдан иборатлигида намоён бўлади.

Ҳозирги кунда бу тур аудитга замонавий аудиторлик хизмати бозорида талаб тобора ортиб бормоқда. Чунки эркин рақобат асосида тартибга солинадиган бозор иқтисодиёти шароитида корxonанинг барқарор ривожини унинг ишлаб чиқарган маҳсулотлари ҳажми эмас, балки шу ҳажмдаги маҳсулотларни қанчалик самарадорлик асосида ишлаб чиқариши белгилаб беради. Самарадорлик кўрсаткичини аниқлаш эса операцион аудитнинг бош вазифаси ҳисобланади. Операцион аудит мижоз корxonанинг харидда, қайта ишлаш, тайёр маҳсулотларни сақлаш, уларни юклаб жўнатиш цикларида бошқарув назоратининг самарадорлигини, корxonанинг реклама, мижозларга хизмат кўрсатиш каби кўплаб соҳаларни самарадорлик кўрсаткичига асосан баҳолайди.

Операцион (махсуслаштирилган саволлар бўйича) аудит натижаларидан фойдаланувчилар корxonанинг ички раҳбарияти ҳисобланади. Корxonанинг юқори раҳбариятида корxonанинг барча бўлимлари ўз олдига қўйилган вазифаларга эришаётганлигини доимий равишда назорат қилиб бориши

зарурияти юзага келади. Мисол учун раҳбариятга қуйидагилар борасида тўлиқ ахборотга эга бўлиш самарали бошқарувни ташкил этиш учун муҳим:

1. корхонанинг юқори раҳбарияти томонидан белгилаб берилган режа кўрсаткичлари ва бошқарув талаблари (бюджет, бошқарув дастурлари, йўриқномалар) тўлиқ ва изчиллиги ҳамда, ижрочи бўлимлар уларга тўлиқ тушунаётганлиги борасида ишончли асосга эга бўлиш;

2. ушбу режа кўрсаткичлари ва бошқарув талабларига корхона фаолиятининг ҳар бир қиррасида амал қилинаётганлиги борасида объектив маълумотга эга бўлиш;

3. юқори раҳбариятнинг стратегик қарорлар қабул қилиши учун асос бўлаётган ҳисоботлардаги маълумотларга таяниш мумкинлиги борасидаги ахборотга эга бўлиш;

4. бошқарув назоратидаги камчиликлар, самарасизликларга борасидаги маълумотларнинг ўз вақтида келиб тушишини таъминлаш;

5. корхона бажарилаётган ишларнинг баҳоси ва сифатини ҳисобга олган ҳолда шу корхонанинг бутун фаолияти самарадорлигини оширишга хизмат қилувчи воситага эга бўлиш.

Корхона раҳбариятининг бу мақсадларга эришишини таъминлаш мақсадида операцион аудиторлар корхона бўлимлари фаолиятини юқори раҳбарият томонидан белгилаб берилган талабларга асосан баҳолайдилар. Аудиторлар бўлимлар ҳисоботларида келтирилган маълумотларнинг тўғри ва узлуксизлигини, ҳамда бу ҳисоботлардаги маълумотлар фойдаланувчилар учун қулай тарзда баён этилганлигини текширадилар.

Операцион аудиторларнинг диққат - эътибори доимий равишда такомиллаштиришга қаратилган бўлади. Мисол учун, операцион аудиторлар фақатгина корхонанинг активлари ҳимояланганини текшириш билан эмас, балки активларга нисбатан янги ва самарали ҳимоя тизимларини таклиф этиш билан шуғулланади. Операцион аудиторлар корхонада рўй бериши мумкин бўлган исрофгарчиликларнинг ҳам олдини олишга алоҳида эътибор қаратадилар. Мисол учун, мижоз корхона ўз активларига нисбатан ҳимоя

тизими сифатида юқори сифатли ички назорат тизимига эга бўлиши мумкин, аммо шу активларга нисбатан йўл қўйилиши мумкин бўлган исрофгарчилик корхона учун ҳар қандай суистеъмолчиликдан ҳам қимматга тушиши мумкин. Исрофгарчилик турли хил кўринишда бўлиши ва турли сабабларга кўра юзага келиши мумкин. Мисол учун, харид циклининг тўғри режалаштирилмаслиги ёки кучли назоратнинг йўқлиги сабаб материаллар исрофгарчилиги; ишчи – ходимлар штаби сонининг белгиланган нормадан ошиб кетиши ёки янги ходимларга нисбатан сифат назоратининг йўқлиги сабаб ишчи кучи самарасизлигининг юзага келиши; дебиторлик қарзлари айланиши ва тайёр маҳсулот ҳажми борасида сифатли назорат ва бошқарувнинг йўқлиги сабабли дебиторлик қарзларини қоплаш ва тайёр маҳсулотлар реализацияси борасида самарасизликлар; корхонанинг вақтинчалик ортиқча бўлган айланма маблағларининг самарасиз инвестицияси натижасида корхона маблағлари айланиши самарадорлигининг йўқотилиши ва бошқалар.

Аудиторлар юқоридаги каби корхона фаолиятига салбий таъсир этадиган омилларнинг олдини олишга қаратилган тизимларни таклиф этиш билан бир қаторда ушбу тизимдан келадиган фойда шу тизимни ишлаб чиқиш ва ўрнатишга келадиган харажатлардан юқори бўлишига ишонч ҳосил қилиши лозим.

80-сонли АФМС нинг мақсади махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботининг тузиш тартибини аниқлаш ҳисобланди.

Мазкур стандартнинг талаблари хўжалик юритувчи субъектларининг молиявий маълумотларини аудиторлик текширувини ўтказишда махсус саволларни текширувчи барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурий ҳисобланади (кейинчалик матнда –махсус савол).

Махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудиторнинг ҳисоботи. Аудиторнинг ҳисоботи қуйидаги аудиторлик текширишлар натижалари бўйича тузилади:

а) молиявий ҳисоботнинг баъзи бир счётлари ёки бўлимларини (кейинчалик «қисмлари ёки молиявий ҳисоботнинг алоҳида кўрсаткичлари» дейиладиган), ҳаққонийлигини баҳолаш мақсадида;

б) хўжалик тизимининг алоҳида қисмларини-унумдорлик ва самарадорликни баҳолаш мақсадида;

в) шартнома шартларига риоя этиш;

г) хўжалик юритувчи субъектнинг хўжалик тизими алоҳида қисмлари(элементлари)нинг қонун ҳужжатларида, шунингдек хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти томонидан белгиланган меъёрлар ва қоидаларга мослиги;

д) жамланган (консолидациялашган) молиявий ҳисоботнинг алоҳида счётлари ва бўлимларини;

е) бошқа молиявий маълумотларни.

Махсус саволни текшириш бўйича буюртмачи бўлиб молиявий маълумотлари текшириладиган хўжалик юритувчи субъект ва ушбу хўжалик юритувчи субъектда махсус саволни текширишни ташкил қилган унинг мулкдори, иштирокчилари ва акциядорлари, назорат қилувчи ва ҳуқуқни ҳимоя қилувчи органлар бўлиши мумкин.

Махсус саволни текшириш бўйича ишларга ҳақ тўлаш мазкур текширишни буюртмачиси ҳисобига амалга оширади.

13.2.2. Махсус саволни текшириш бўйича аудитор ҳисоботининг мазмуни

Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи ўз ичига қуйидаги элементларни олиши керак:

а) ҳисоботнинг номи (текширилаётган савол кўрсатилган ҳолда, масалан, «XXX корхонасининг дебитор ва кредитор қарзлари тўғрисидаги маълумотномани текшириш натижалари бўйича аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи»);

б) адресат;

в) кириш қисми;

аудиторлик ташкилотининг номи, почта манзили ва аудиторлик ташкилотининг бошқа реквизитлари (аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензиянинг рақами ва санаси, амал қилиш муддати, аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатига олинishi тўғрисидаги гувоҳноманинг рақами, ҳисоб-китоб счётининг рақами, телефонлари);

текширишда иштирок этган аудитор(аудиторлар)нинг, шунингдек аудиторлик ташкилоти раҳбарининг фамилияси, исми, отасининг исми;

текширилаётган махсус савол бўйича тавсифномаси (таърифи);

хўжалик юритувчи субъект аудиторлик ташкилотига тақдим қилаётган маълумотларнинг ҳаққонийлигига, аудиторлик ташкилоти эса махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича ўз ҳисоботининг ҳаққонийлигига жавобгарлиги;

г) таҳлилий қисми;

аудитор томонидан махсус савол текширилганда бажарилган амаллар рўйхати;

текшириш давомида қўлланилган стандартлар;

аниқланган бузилишлар (аниқ далиллар);

д) якуний қисм:

махсус саволнинг текшириш натижалари тўғрисида аудитор(аудиторлар)нинг фикри;

е) махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи берилган сана;

ж) аудиторнинг (аудиторларнинг) имзоси;

Махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботининг ҳар бир бети махсус саволни текширган аудитор томонидан имзоланган бўлиши шарт.

Аудитор ўз ҳисоботида текшириш давомида аниқланган камчиликларни баргараф этиш, уларни белгиланган тартибга мос келтириш бўйича, текширилаётган объектни такомиллаштириш, унумдорлигини ва самарадорлигини ошириш бўйича тавсиялар ва таклифлар бериши керак.

Агар аудитор текширилган объект бўйича ягона фикрни акс эттира олмаса (аниқ бир фикрга кела олмаса) бундай ҳолатларда у якуний қисмдан олдин ушбу қарорни асослаб берувчи қўшимча қисмни келтириши зарур бўлади. Қўшимча қисмда баён қилинган фикрлар аудитор томонидан якуний қисм шакллантирилаётганда фойдаланилади.

Аудиторлик ташкилотидан махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботининг ягона шаклига риоя этиши талаб қилинади.

13.2.3. Махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудиторнинг ҳисоботи

Операцион аудит (махсус саволлар бўйича аудит) натижалари бўйича аудитор томонидан махсус ҳисобот тузилади. Ушбу ҳисобот қуйидаги аудиторлик текширишлар натижалари бўйича тузилади:

1. молиявий ҳисоботнинг баъзи бир счётлари ёки бўлимларининг ҳаққонийлигини баҳолаш бўйича;

2. хўжалик тизимининг алоҳида қисмларини-унумдорлик ва самарадорликни баҳолаш бўйича;

3. корхона фаолияти учинчи тарафлар билан тузилган шартнома шартларига мослиги бўйича;

4. хўжалик юритувчи субъектнинг хўжалик тизими алоҳида қисмлари (элементлари)нинг қонун ҳужжатларига, шунингдек хўжалик юритувчи субъект раҳбарияти томонидан белгиланган меъёрлар ва қоидаларга мослиги бўйича;

5. жамланган (консолидатсиялашган) молиявий ҳисоботнинг алоҳида счётлари ва бўлимлари бўйича;

6. бошқа молиявий маълумотлар бўйича.

Махсус саволни текшириш бўйича буюртмачи бўлиб молиявий маълумотлари текшириладиган хўжалик юритувчи субъект ва ушбу хўжалик юритувчи субъектда махсус саволни текширишни ташкил қилган унинг мулкдори, иштирокчилари ва акциядорлари, назорат қилувчи ва ҳуқуқни ҳимоя қилувчи органлар бўлиши мумкин.

Махсус саволни текшириш бўйича ишларга ҳақ тўлаш мазкур текширишни буюртмачиси ҳисобига амалга оширади.

Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи ўз ичига қуйидаги элементларни олиши керак:

1. ҳисоботнинг номи (текширилаётган савол кўрсатилган ҳолда, масалан, «XYZ корхонасининг дебитор ва кредитор қарзлари тўғрисидаги маълумотномани текшириш натижалари бўйича аудиторлик ташкилотининг ҳисоботи»);

2. адресат;

3. кириш қисми:

Аудиторлик ташкилотининг номи, почта манзили ва аудиторлик ташкилотининг бошқа реквизитлари (аудиторлик фаолиятини амалга ошириш учун берилган лицензиянинг рақами ва санаси, амал қилиш муддати, аудиторлик ташкилотини давлат рўйхатига олиниши тўғрисидаги гувоҳноманинг рақами, ҳисоб-китоб счётининг рақами, телефонлари); текширишда иштирок этган аудитор(аудиторлар)нинг, шунингдек аудиторлик ташкилоти раҳбарининг фамилияси, исми, отасининг исми; текширилаётган махсус савол бўйича тавсифномаси (таърифи); хўжалик юритувчи субъект аудиторлик ташкилотига тақдим қилаётган маълумотларнинг ҳаққонийлигига, аудиторлик ташкилоти эса махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича ўз ҳисоботининг ҳаққонийлигига жавобгарлиги;

4. таҳлилий қисми:

аудитор томонидан махсус савол текширилганда бажарилган амаллар рўйхати; текшириш давомида қўлланилган стандартлар; аниқланган бузилишлар (аниқ далиллар);

5. яқуний қисм:

махсус саволнинг текшириш натижалари тўғрисида аудитор(аудиторлар)нинг фикри;

6. махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи берилган сана;

7. аудиторнинг (аудиторларнинг) имзоси;

Махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботининг ҳар бир бети махсус саволни текширган аудитор томонидан имзоланган бўлиши шарт.

Аудитор ўз ҳисоботида текшириш давомида аниқланган камчиликларни бартараф этиш, уларни белгиланган тартибга мос келтириш бўйича, текширилаётган объектни такомиллаштириш, унумдорлигини ва самарадорлигини ошириш бўйича тавсиялар ва таклифлар бериши керак.

Агар аудитор текширилган объект бўйича ягона фикрни акс эттира олмаса (аниқ бир фикрга кела олмаса) бундай ҳолатларда у якуний қисмдан олдин ушбу қарорни асослаб берувчи қўшимча қисмни келтириши зарур бўлади. Қўшимча қисмда баён қилинган фикрлар аудитор томонидан якуний қисм шакллантирилаётганда фойдаланилади.

Аудиторлик ташкилотидан махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботининг ягона шаклига риоя этиши талаб қилинади. Махсус саволни текшириш натижалари бўйича нотўғри ёки қасддан сохта тузилган ҳисобот учун аудиторлик ташкилот қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгар бўлади.

Назорат учун саволлар:

Аудиторлик ҳисоботи билан аудиторлик хулосаси ўртасидаги фарқ нимадан иборат?

Аудиторлик текшируви натижасида бериладиган аудиторлик хулосасига тайёргарлик кўришнинг тартиби қандай?

Аудиторлик хулосасини аниқлаш, тузилиши ва мазмуни қандай аниқланади?

Аудиторлик ҳисоботи нималардан ташкил топади?

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисмида нималар ўз аксини топиши шарт?

Аудиторлик ҳисоботини тузганлик учун қонун ҳужжатларига мувофиқ ким жавобгар ҳисобланади?

Сиз аудиторлик хулосаларининг қандай турларини биласиз?

Аудиторлик хулосаларининг асосий бир- бирларидан фарқ қилувчи томонлари нималардан иборат?

Аудиторлик хулосасининг кириш ва таҳлилий қисми ўз ичига нималарни олади?

Аудиторлик хулосасининг якуний қисми ўз ичига нималарни олади?

Аудиторлик хулосасини тузишдан бош тортиш қайси ҳолатларда юзага келади?

Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи ўз ичига қандай элементларни олиши керак?

Махсус саволнинг текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботининг текширган аудитор томонидан нима клишиниши керак?

Молиявий ҳисоботларда билмаган ҳолда ва атайин қилинган хатолик (фирибгарлик) фарқини баён этинг.

Молиявий ҳисоботларда хатоликнинг юзага келишига сабаб бўлувчи қандай ички ва ташқи омиллар мавжуд?

Аудиторнинг хатолик ва фирибгарлик ҳолати аниқланганда қўллаши лозим бўлган чора-тадбирлар нимадан иборат?

Аудиторлик ҳисоботининг моҳиятини ёритинг.

Аудиторлик ҳисоботи ва молиявий ҳисобот ўртасидаги фарқ нимада? Боғлиқликчи?

Аудиторлик хулосасининг моҳияти нимада ва унинг қандай турлари мавжуд?

Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг тузилиши қандай шаклга эга?

Аудиторлик ҳисоботи ва хулосасининг фарқли жиҳатларига тўхталинг.

ГЛОССАРИЙ

Аудиторлик ҳисоботи - хўжалик юритувчи субъект раҳбари, мулкдори, иштирокчилари (акциядорлари) умумий йиғилишига тақдим этиладиган, аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартибидан аниқланган четга чиқишлар, молиявий ҳисоботдаги қоидабузарликлар тўғрисида батафсил маълумотлар, шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш натижасида олинган ва аудиторлик хулосасини тузиш учун асос ҳисобланадиган бошқа ахборотлардан иборат бўлган ҳужжат.

Аудиторлик хулосаси - молиявий ҳисоботнинг ҳаққонийлиги (тўғрилиги) ва бухгалтерия ҳисобини юритиш тартибининг қонун ҳужжатлари билан белгиланган талабларга мувофиқлиги тўғрисида аудиторлик ташкилотининг фикри ёзма шаклда ифодаланган ва хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботидан фойдаланувчилар учун очиқ бўлган ҳужжат.

Ижобий аудиторлик хулосаси - Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботи унинг молиявий аҳволини ҳаққоний ёритади ва хўжалик юритувчи субъект амалга оширган молиявий ва хўжалик операциялари Ўзбекистон Республикасининг қонунчилиги талабларига мувофиқ деган фикрга келганда ижобий аудиторлик хулосаси тузилиши керак.

Салбий аудиторлик хулосаси - Аудиторлик ташкилоти хўжалик юритувчи субъектнинг молиявий ҳисоботида, агар хўжалик юритувчи субъект томонидан бартараф этилмаса, молиявий ҳисоботдан фойдаланувчиларни чалғитиши мумкин бўлган бузилишлар мавжуд деган фикрга келса, салбий аудиторлик хулосаси тузилиши керак.

Нотўғри ёки қасддан сохта тузилган ҳисобот - Махсус саволни текшириш натижалари бўйича нотўғри ёки қасддан сохта тузилган ҳисобот учун аудиторлик ташкилот қонун ҳужжатларига мувофиқ жавобгар бўлади.

Махсус саволни текшириш буюртмачиси - молиявий маълумотлари текшириладиган хўжалик юритувчи субъект ва ушбу хўжалик юритувчи

субъектда махсус саволни текширишни ташкил қилган унинг мулкдори, иштирокчилари ва акциядорлари, назорат қилувчи ва ҳуқуқни ҳимоя қилувчи органлар бўлиши мумкин.

Аудиторлик ҳисоботи (Auditor's explanatory letter) – корхона раҳбари, мулкдори, иштирокчилари (акциядорлари) умумий йиғилишига тақдим этиладиган, аудиторлик текширувининг бориши, бухгалтерия ҳисобини юритишнинг белгиланган тартиблардан четга чиқилган ҳоллари, молиявий ҳисоботлардаги қоидабузарликлар тўғрисида батафсил маълумотлар, шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш натижасида олинган ва аудиторлик ҳулосасини тузиш учун асос ҳисобланган бошқа ахборотлардан иборат бўлган ҳужжат.

Аудиторлик ҳисоботининг кириш қисми (Introductory paragraph of explanatory letter) - аудиторлик ташкилоти реквизитлари, шу жумладан аудиторлик фаолиятини амалга ошириш лицензиясининг рақами ва санаси, аудиторлар ва аудиторлик текширувида қатнашган бошқа шахслар тўғрисидаги маълумотлар, шунингдек, аудиторлик текширувини ўтказиш учун асос ва ҳўжалик юритувчи субъект фаолиятининг умумий тавсифи келтирилган бўлим.

Аудиторлик ҳисоботининг таҳлилий қисмида (Scope paragraph of explanatory letter) – корхона ички назоратнинг ҳолатини текшириш натижалари (батафсил баёни), бухгалтерия ҳисоби ва молиявий ҳисобот ҳолатини текшириш натижалари, молия-ҳўжалик фаолиятини амалга ошириш пайтида қонунчилик талабларига риоя этилишини текшириш натижалари, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловларни ҳисоблаш ҳамда тўлашнинг тўғрилигини текшириш натижалари ва активларнинг бутлигини текшириш натижалари келтирилган бўлим.

Аудиторлик ҳисоботининг якуний қисми (Opinion paragraph of audit report) - аудиторлик ташкилотининг аниқланган четга чиқишлар ва қоида бузилишларини бартараф этишга доир тавсияларини, шунингдек, ҳўжалик

юритувчи субъектнинг молия-хўжалик фаолияти самарадорлигини оширишга доир таклифлари ва маслаҳатларини ўз ичига олган бўлим.

Аудиторлик хулосаси (Standard audit report) – молиявий ҳисоботларнинг мустақил аудитор томонидан БҲМСга мослик нуқтаи назаридан ўрганиш ва баҳолаш натижасида ҳосил қилган фикрини ифодаловчи ҳужжат.

Аудиторлик хулосасини беришдан бош тортиш (Disclaimer of opinion) - аудиторлик текшируви ҳажмининг чекланганлиги туфайли аудиторлик ташкилоти молиявий ҳисобот тўғрисидаги фикрни ифодалаш учун етарлича аудиторлик далилларига эга бўлмаганда мустақил аудитор томонидан тузиладиган аудиторлик хулосаси шакли.

Аудиторлик хулосасининг кириш қисми (Introductory paragraph of audit report) -

Аудит текширувини ўтказган аудитор молиявий ҳисоботларни текширганлиги ва ушбу молиявий ҳисоботларни тайёрлаш мижоз корхона раҳбарияти зиммасидаги вазифа эканлиги баёни келтирилган бўлим.

Аудиторлик хулосасининг таъкидлаш қисмида (Scope paragraph of audit report) – аудиторлик хулосасининг аудитор ўз текширувини қандай олиб борганлигини кўрсатувчи бўлими.

Аудиторлик хулосасининг якуний қисми (Opinion paragraph of audit report) - аудиторлик ташкилотининг текширилган молиявий ҳисобот хўжалик юритувчи субъект молия-хўжалик фаолиятининг ҳақиқий ҳолати тўғрисида ҳаққоний тасаввур бериш-бермаслиги ва молиявий ҳисобот қонун ҳужжатларига мувофиқлиги ёки мувофиқ эмаслиги хусусидаги фикрини баён этувчи бўлим.

Ижобий аудиторлик хулосасининг (Unqualified audit report) - мижоз молиявий ҳисоботлари тўлиғича БҲМСга мос равишда тузилганда, бу стандартлардан ҳеч қандай муҳим четга чиқишлар бўлмаганда, активлар, мажбуриятлар, даромад ва харажат кўрсаткичлари тўғри маълумотларни акс

эттирганда мустақил аудитор томонидан тузиладиган аудиторлик хулосаси шакли.

Молиявий ҳисоботларда атайин қилинган фирибгарлик (Irregularities) - аудит текширувидан ўтаётган корхона ходимларининг билиб туриб амалга оширган ёки амалга оширмаган ҳатти – ҳаракатларининг оқибатида юзага келган хатолик.

Молиявий ҳисоботларда билмаган ҳолда қилинган хатолик (Error) - аудит текширувидан ўтаётган корхона ходимларининг билмаган ҳолда амалга оширган ёки амалга оширмаган ҳатти – ҳаракатларининг натижасида юзага келган хатолик.

Салбий аудиторлик хулосасининг (Adverse opinion) - миждоз молиявий ҳисоботлари корхона молиявий ҳолати ва операцияларининг натижаларини БҲМСга мос равишда акс эттирмаганда, молиявий ҳисоботларда муҳим камчиликлар мавжуд бўлганда мустақил аудитор томонидан тузиладиган аудиторлик хулосаси шакли. Аудитор бу тур хулосани берганда, бу хулосага келишнинг сабабларини аниқ ва батафсил баён этиши лозим.

Шартли ижобий аудиторлик хулосаси (Qualified audit report) – молиявий ҳисоботлар баъзи камчиликларни ҳисобга олмаганда корхонанинг молиявий ҳолати ва операцияларининг натижаларини БҲМСга мос равишда акс эттирганда мустақил аудитор томонидан тузиладиган аудиторлик хулосаси шакли.

14-БОБ. АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИНИНГ ИЧКИ СТАНДАРТЛАРИГА ҚЎЙИЛАДИГАН ТАЛАБЛАР

14.1. Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларига қўйиладиган талаблар

Мазкур Аудиторлик фаолиятининг миллий стандарти (4-сон АФМС) Ўзбекистон Республикасининг "Аудиторлик фаолияти тўғрисида"ги қонуни (Ўзбекистон Республикаси Олий Мажлисининг Ахборотномаси, 2000 йил, 5-6-сон, 149-модда), Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги "Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишлари ролини ошириш тўғрисида" 365-сон қарори, Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2006 йил 1 февралдаги аудиторлик ташкилотлари томонидан лицензия талаблари ва шартларига риоя этилишини текшириш ҳамда аудиторлик фаолиятини тубдан такомиллаштириш юзасидан таклифлар тайёрлаш бўйича комиссия тузиш тўғрисида Ф-2435-сон фармойишига мувофиқ аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларига қўйиладиган талабларни белгилайди.

14.2. Аудиторлик ташкилоти ички стандартларининг вазифаси ва уларни тайёрлаш тамойиллари, шакли ва мазмуни

Аудиторлик ташкилотининг ички стандартлари деганда аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширишини ўтказишнинг самарадорлигини ва унинг Ўзбекистон Республикасининг Аудиторлик фаолияти миллий стандартлари талабларига мувофиқлигини таъминлаш мақсадида қабул қилган ҳамда тасдиқлаган, аудитни амалга ошириш ва расмийлаштиришга доир ягона талабларни белгилайдиган ҳужжатлар тушунилади.

Аудиторлик ташкилоти Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти миллий стандартларининг аудиторлик текширишини ташкил этиш ва ўтказишга доир талабларини ҳисобга олган ҳолда унинг ўтказилаётган аудиторлик текширишларига ҳамда тузилаётган аудиторлик ҳисоботлари ва хулосаларига ўз ёндашувини акс эттирадиган ички стандартлар пакетини шакллантириши керак.

Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартлари ўз вазифасига кўра қуйидаги гуруҳларга бўлиниши мумкин:

а) аудиторлик текшириши бўйича умумий қоидаларни ўз ичига олган стандартлар;

б) аудиторлик текширишини ўтказиш тартибини белгилайдиган стандартлар;

в) аудиторларнинг хулосаларини шакллантириш тартибини белгилайдиган стандартлар;

г) ихтисослашган стандартлар;

д) касбий хизматлар кўрсатиш тартибини белгилайдиган стандартлар;

е) кадрлар таълими ва тайёрланиши бўйича стандартлар ва бошқалар.

Аудиторлик текшириши бўйича умумий қоидаларни ўз ичига олган ички стандартлар аудиторлик текширишини ўтказишнинг асосий тамойилларига мувофиқ аудиторлар ўртасидаги, шунингдек аудиторлик ташкилотининг ходимлари билан раҳбарияти ўртасидаги ўзаро муносабатларни тартибга солиш учун мўлжалланган.

14.3. Аудиторлик ташкилоти ички стандартларининг талабларини бажариш устидан ички назоратни ташкил қилиш тартиби

Ички стандартлар аудиторлик ташкилоти раҳбарининг буйруғи билан, аудиторлик ташкилотининг таъсис ҳужжатларида назарда тутилган ҳолларда эса - муассислар йиғилиши ёки бошқа ваколатли орган томонидан тасдиқланади.

Аудит сифатининг ички назоратини тартибга соладиган ички стандартлар ўз ичига ички стандартлар талабларининг бажарилиши устидан назоратни амалга ошириш бўйича қоидаларни олиши керак.

Ички стандартлар мазкур стандартларнинг қоидаларига риоя этилиши учун жавобгар бўлган тегишли мансабдор шахслар тайинланишини назарда тутиши мумкин.

Ички стандартларга риоя этилиши устидан лозим даражада назоратни таъминлаш учун уларни қўллаш зарурати аудитор ва аудиторлик ташкилоти

ўртасидаги меҳнат муносабатларида назарда тутилган аудиторнинг хизмат вазифаларига кириши керак.

Аудиторлик ташкилоти аудит ўтказилаётганида бажариш учун мажбурий ички стандарт қоидаларини белгилаши мумкин. Бунда бажариш учун мажбурий бўлган Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти миллий стандартларининг талаблари ҳисобга олиниши керак.

Ички стандартлар талабларининг бажарилиши устидан назорат, гуруҳлар раҳбарлари ва текширишлар раҳбарларидан тортиб аудиторлик хулосасини имзолашга ваколатли бўлган аудиторлик ташкилоти раҳбарларига қадар, аудиторлик текширишларини бошқаришнинг барча даражаларида ташкил этилиши керак.

Аудиторлик текширувларини амалга ошириш давомида назорат функцияларини бажариш учун аудиторлик ташкилоти томонидан аудиторлик текширувлари ўтказишнинг сифат назорати хизмати ташкил этилиши мумкин. Аудиторлик текширувлари ўтказишнинг сифат назорати хизмати таркибига назорат функцияларини бажарадиган мутахассисларнинг профессионал тайёргарлиги даражасига қўйиладиган ички талаблар, аудиторлик ташкилотининг таълим ва кадрларни тайёрлаш бўйича ички стандартлари билан белгиланади.

Аудиторлик ташкилотларининг ходимларига ички стандартлар мазмунини ошқор қилмаслик ҳамда қонун ҳужжатларида кўзда тутилган ҳоллардан ташқари, мазкур аудиторлик ташкилотининг фаолиятидан ташқарида уларни қўлламаслик мажбурияти юклатилади.

1-ИЛОВА

Аудиторлик ташкилотининг ички стандартларини тайёрлашнинг намунавий тартиби

1. Аудиторлик ташкилотининг ички стандартлари тизимини яратиш бўйича самарали ишларни таъминлаш учун аудиторлик ташкилоти ичида услубий кенгаш ёки аудиторлик ташкилотининг ихтиёрига кўра бошқа махсус коллегиял органни ташкил этиш мақсадга мувофиқдир.

2. Услубий кенгаш аудиторлик ташкилотининг бошқарув ходимларидан ва кўпроқ профессионал тайёргарликка эга мутахассисларидан шакллантирилади ҳамда аудиторлик ташкилоти томонидан тасдиқланган услубий кенгаш тўғрисидаги низом асосида фаолият кўрсатади.

3. Услубий кенгаш ишида, агарда услубий кенгаш тўғрисидаги низомда назарда тутилган бўлса, четдан жалб қилинган мутахассислар (бухгалтерлар ва аудиторларнинг жамоат ташкилотлари аъзолари, солиқ маслаҳатчилари, илмий ходимлар, ўқитувчилар, бошқа аудиторлик ташкилотларининг мутахассислари) иштирок этишлари мумкин.

4. Аудиторлик ташкилоти услубий кенгашининг вазифалари бўлиб қуйидагилар ҳисобланади:

- а) ички аудиторлик стандартларини ишлаб чиқиш;
- б) аудитнинг амалий тажрибаларини умумлаштириш ва тизимлаштириш;
- в) аудиторлик ташкилотининг аудиторлари ва бошқа мутахассисларини ўқитишни ташкил этиш;
- г) аудит соҳасидаги амалда бўлган норматив-ҳуқуқий ҳужжатларни тўплаш, тизимлаштириш ва таҳлил қилиш.

5. Ички стандартларни ишлаб чиқиш аудиторлик ташкилотининг нафақат услубий хизмат мутахассислари томонидан, балки аудиторлик ташкилотининг бошқа хизмат мутахассислари томонидан ҳам амалга оширилиши ва у кейинчалик услубий кенгашда кўриб чиқилиши ва маъқулланиши (ёки маъқулланмаслиги) мумкин. Бу ишга аудиторлик ташкилотининг ходими сифатида штатида бўлмаган мутахассисларни жалб қилиш мумкин.

6. Зарурий ҳолларда, ички стандартларни ишлаб чиқиш аудиторлик ташкилотининг раҳбарияти томонидан тасдиқланган ишланмалар дастурига мувофиқ, шартнома бўйича бошқа ташкилотлар томонидан амалга оширилиши мумкин.

7. Аудиторлик ташкилоти ички стандартларининг таркибий элементи сифатида бухгалтерлар ва аудиторларнинг жамоат ташкилотлари, шунингдек, давлат органлари томонидан тасдиқланган услубий ишлар ва ишланмалар қабул қилиниши мумкин.

8. Ишлаб чиқилган стандартлар (услуглар, йўриқномалар, низомлар) услубий кенгаш томонидан кўриб чиқилади ва қабул қилинади, сўнгра аудиторлик ташкилоти раҳбариятига тасдиқлаш учун тақдим этилади. Қарор кенгаш аъзоларининг оддий кўпчилик овозлари билан қабул қилинади. Қарши овоз берган услубий кенгаш аъзоларининг асосли фикрлари аудиторлик ташкилотининг раҳбариятига улар томонидан мустақил равишда тақдим этилиши мумкин.

2-ИЛОВА

Аудиторлик ташкилоти ички стандартининг намунавий шакли

Аудиторлик ташкилотининг бланкаси ва бурчак штампи

Логотипи, фирма номланиши

Раҳбарнинг тасдиқлайдиган ёзуви, санаси, имзоси

Ички стандартнинг тўлиқ номи

Рақами (индекси, коди)

Ишлаб чиқувчи: (департамент, бўлим, ходим)

Ишлаб чиқилган сана

Ҳужжатнинг таркиби

1. Умумий қоидалар

- 1.1. Стандартни ишлаб чиқиш асослари ва мақсадлари.
- 1.2. Стандартни қўллаш зарурияти.
- 1.3. Стандартни қўллаш доираси.
- 1.4. Бошқа стандартлар (шу жумладан, халқаро стандартлар) билан ўзаро боғлиқлиги.

1.5. Илгари қабул қилинган ички стандартлар билан ворисийлиги.

1.6. Амал қилиш муддати.

2. Асосий тушунчалар ва таърифлар

3. Ички стандартнинг моҳияти

3.1. Асосий талаблар.

3.2. Кўрсатилган муаммоларни ечиш услубиёти.

4. Аудитда қўлланиладиган норматив ҳужжатлар

5. Иловалар

5.1. Аудиторнинг ишчи ҳужжатлари макетлари

5.2. Саволлар ва тестлар

5.3. Аудиторлик тартиб-таомиллари

Назорат учун саволлар:

Ички стандартларни ишлаб чиқиш ва амалиётда қўллаш барча аудиторлик ташкилотлари учун мажбурийми?

Аудиторлик ташкилотининг ички стандартлари деганда нима тушунилади?

Ички стандартларни қўллаш аудиторлик ташкилотларига қандай имкониятларни беради?

Аудиторлик ташкилоти ички стандартлар рўйхати ва уларни ишлаб чиқиш тартибини мустақил равишда белгилайдими?

Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартлари ўз вазифасига кўра қандай гуруҳларга бўлиниши мумкин?

Аудиторларнинг хулосаларини шакллантириш тартибини белгилайдиган ички стандартлар аудиторлик ташкилотининг хулосалар мазмуни ва уни шакллантиришга ҳамда ўтказилган аудиторлик текшириши натижалари бўйича хулосалар тузишга доир қандай ички талабларини ўз ичига олади?

Касбий хизматлар кўрсатиш тартибини белгилайдиган ички стандартлар консалтинг хизматлари ва касбий хизматларнинг бошқа турларини кўрсатиш тартиби тўғрисидаги қандай қоидаларни ўз ичига олади?

Ички стандартларнинг реқвизитлари нималардан иборат бўлиши керак?

Ички стандартлар кимлар томонидан тасдиқланади?

Ички стандартлар талабларининг бажарилиши устидан назорат қандай даражаларида ташкил этилиши керак?

Аудиторлик ташкилоти ички стандартларини тайёрлашнинг намунавий тартибини айтиб беринг.

ГЛОССАРИЙ

Аудиторлик ташкилотининг ички стандартлари - аудиторлик ташкилоти аудиторлик текширишини ўтказишнинг самарадорлигини ва унинг Ўзбекистон Республикасининг Аудиторлик фаолияти миллий стандартлари талабларига мувофиқлигини таъминлаш мақсадида қабул қилган ҳамда тасдиқлаган, аудитни амалга ошириш ва расмийлаштиришга доир ягона талабларни белгилайдиган ҳужжатлар тушунилади.

Ички назорат тизими - бухгалтерия ҳисобини юритишда, молиявий ва бошқа ҳисоботларни тузишда хўжалик операцияларини амалга оширишнинг қонунийлигини, иқтисодий жиҳатдан мақсадга мувофиқлигини, активларнинг бут сақланишини таъминлаш, талон-торож қилиш ҳоллари ва хатоликларнинг олдини олиш ҳамда аниқлаш мақсадида бухгалтерия ҳисоби субъектининг раҳбари томонидан қабул қилинган ҳисоб сиёсати асосида ташкил этилган чора-тадбирлар тизими.

Ички стандартларни тасдиқланиши - аудиторлик ташкилоти раҳбарининг буйруғи билан, аудиторлик ташкилотининг таъсис ҳужжатларида назарда тутилган ҳолларда эса - муассислар йиғилиши ёки бошқа ваколатли орган томонидан тасдиқланади.

Ички стандартлар талабларининг бажарилиши устидан назорат - гуруҳлар раҳбарлари ва текширишлар раҳбарларидан тортиб аудиторлик хулосасини имзолашга ваколатли бўлган аудиторлик ташкилоти раҳбарларига қадар, аудиторлик текширишларини бошқаришнинг барча даражаларида ташкил этилиши.

Аудиторлик текшириши бўйича олган ички стандартлар - аудиторлик текширишини ўтказишнинг асосий тамойилларига мувофиқ аудиторлар ўртасидаги, шунингдек аудиторлик ташкилотининг ходимлари билан раҳбарияти ўртасидаги ўзаро муносабатларни тартибга солиш учун мўлжалланган.

Ички стандартлар пакети - Аудиторлик ташкилоти Ўзбекистон Республикаси Аудиторлик фаолияти миллий стандартларининг аудиторлик текширишини ташкил этиш ва ўтказишга доир талабларини ҳисобга олган ҳолда унинг ўтказилаётган аудиторлик текширишларига ҳамда тузилаётган аудиторлик ҳисоботлари ва хулосаларига ўз ёндашувини акс эттирадиган ички стандартлар пакетини шакллантириши керак.

Тест саволлари

1. Аудиторлик фаолияти деганда нима тушунилади?

А) аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш ва бошқа шу билан боғлиқ профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти;

Б) аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш билан боғлиқ профессионал хизматлар кўрсатиш борасидаги тадбиркорлик фаолияти;

В) аудиторлик ташкилотларининг аудиторлик текширувларини ўтказиш;

Г) давлат назорат органлари томонидан аудиторлик текширувларини ўтказиш.

2. Аудит стандартлари -?

А) Бу ўзининг профессионал фаолияти давомида ҳамма аудиторлар риоя қилиши лозим бўлган ягона асос тамойиллардир;

Б) Бу ўзининг профессионал фаолияти давомида ҳамма аудиторлар риоя қилиши лозим бўлган асос тамойиллардир;

В) Бу ўзининг фаолияти давомида ҳамма аудиторлар риоя қилиши лозим бўлган ягона асос тамойиллардир;

Г) Бу ҳамма аудиторлар риоя қилиши лозим бўлган асос тамойиллардир.

3. Халқаро аудит стандартларини қайси халқаро аудиторлик ташкилотлари ишлаб чиқади?

А) Халқаро аудиторлик амалиёти қўмитаси;

В) Халқаро Бухгалтерлар Федерациси;

С) Халқаро молиявий ҳисобот стандартлари қўмитаси;

Д) Халқаро корпоратив ҳисобот маркази.

4. Халқаро аудит тизимида тегишли меъёрий ҳужжатлар:

А) Аудиторлик фаолияти тўғрисидаги қонун,

В) Халқаро ва миллий аудиторлик стандартлари;

С) Аудиторларни тайёрлаш тўғрисидаги меъёрий ҳужжатлар;

Д) Халқаро аудиторлик стандартлари.

5. Халқаро аудиторлик амалиёти қўмитасида кворум бўлиши учун неча аъзо қатнашиши керак?

А) 15;

В) 25;

C) 10;

D) 35.

6. Халқаро аудиторлик амалиёти қўмитаси томонидан аудиторлик стандартлари, низомлар тасдиқдан ўтиши учун аъзоларнинг қанча овозига эга бўлиш керак?

A) 2/3;

B) 2/4;

C) 3/4;

D) 1/3.

7. Аудиторлик текширувларини ўтказиш учун аудиторлик ташкилотларида нечта аудитор малака сертификатига эга бўлиши керак?

A) 5та;

B) 2 та;

B) 4 та;

Г) 1 та.

8. Аудиторлик фирмалари аудиторлик текширувларидан ташқари қандай хизматларни кўрсатишлари мумкин?

A) бошқа хизматларни кўрсатиши мумкин эмас;

B) бухгалтерия ҳисобини йўлга қўйиш, тиклаш ва юритиш, молиявий ҳисобот тузиш, бухгалтерия ҳисоби, солиққа тортиш, режалаштириш, менежмент ва молия-хўжалик фаолиятининг бошқа масалалари бўйича консалтинг, солиқлар ва бошқа мажбурий тўловлар бўйича ҳисоб-китоблар ва декларациялар тузиш;

C) бошқа аудиторлик фирмаларига эксперт хизматини кўрсатиш;

D) активларни баҳолаш;

E) компьютер дастурларини тузиш.

9. Хўжалик юритувчи субъект томонидан молия-хўжалик фаолиятини амалга ошириш чоғида қонунчиликка риоя қилинишини текшириш натижалари тўғрисидаги ахборотлар аудиторлик ҳисоботининг қайси қисмида кўрсатилади?

A) Адресат;

B) Кириш;

B) Таҳлил;

Г) Якуний.

10. Професионал хизматлар нечанчи сон АФМС билан тартибга солинади?

А) 70-АФМС;

Б) 90-АФМС;

В) 80-АФМС;

Г).16-АФМС.

11. Аудиторлик фирмалари томонидан қандай турдаги профессионал хизматлар кўрсатилиши мумкин?

А) бухгалтерия ҳисоби, солиққа тортиш, режалаштириш, менежмент ва молия-хўжалик фаолиятининг бошқа масалалар бўйича дастурий таъминотларни яратиш;

Б) Техник аудит ўтказиш;

В). бухгалтерия ҳисоби, солиққа тортиш, режалаштириш, менежмент ва молия-хўжалик фаолиятининг бошқа масалалар бўйича ноширлик фаолияти билан шуғулланиш;

Г) бухгалтерия ҳисоби, солиққа тортиш, режалаштириш, менежмент ва молия-хўжалик фаолиятининг бошқа масалалари бўйича консалтинг.

12. Аудитор профессионал хизмат сифатида ўзи тузган молиявий ҳисоботларни аудит текширувидан ўтказишга ҳақлими?

А) йўқ, ҳақли эмас;

Б) ҳа, ҳақли;

В) ҳа, агар шартномаларда кўзда тутилган бўлса;

Г) ҳа, агар мижоз томонидан тўлов суммалари баланд таърифларда тўланса.

13. Мижоз фаолияти (бизнеси) билан танишув қачон ўтказилади?

А) Аудиторлик шартномасини тузишдан олдин;

Б) Аудиторлик шартномаси тузилгандан кейин;

В) Аудиторлик хулосасини беришдан олдин;

Г) Аудиторлик текшируви мобайнида;

Д) Аудиторлик текширувини режалаштириш мобайнида.

14. Аудитни режалаштириш нималарни таъминлашга қаратилади?

А) аудиторлик дастури тузилади;

Б) мижозга аудиторлик ҳисоботи тайёрлашга хизмат қилади;

В) аудиторлик фаолиятида муҳим ўрин эгалламайди;

Г) бухгалтерия ҳисоби, ҳисобот ҳолати ва ички назорат тизими самарадорлиги ҳақида ахборот олиш, бажариши лозим бўлган иш тартибини билиш таркиби, ўтказиш вақти ва ҳажмини аниқлайди;

Д) аудиторларни иш вақтини тежашни таъминлайди.

15. Аудиторлик текширувининг режалаштириш қачон амалга оширилади?

А) Аудиторлик шартномаси тузилиб корxonанинг хусусиятлари ўрганилгандан кейин;

Б) Аудиторлик текшируви дастурини тузишдан аввал;

В) Аудиторлик риси аниқлангандан кейин;

Г) Аудиторлик шартномасини тузишдан олдин;

Д) Аудиторлик текшируви ўтказилгандан кейин.

16. Аудиторлик текшируви объектлари аудитини режалаштириш қайси АФМС орқали тартибга солинади?

А) 13-сон АФМС;

Б) 14-сон АФМС;

С) 90-сон АФМС;

Д) 3-сон АФМС.

17. 3-сон АФМСга мувофиқ аудитни режалаштириш неча босқичга бўлинади?

А) 4;

Б) 3;

С) 6;

Д) 7.

18. Қуйидагилардан қайси бири режалаштириш аудиторлик гуруҳи раҳбари томонидан қўлланиладиган аудит ўтказишнинг хусусий тамойиллари қаторига киритилади?

А) узлуксизлик;

Б) мустақиллик;

С) ошкоралик;

Д) конфиденциаллик.

19. Қайси тамойил аудитнинг дастлабки режасини тузишдан тортиб, то умумий режаси ва дастурини тузгунга қадар бўлган барча босқичларнинг ўзаро боғлиқлиги ва мувофиқлигини таъминлашни назарда тутати?

- А) уйғунлик;
- Б) мустақиллик;
- С) ошкоралик;
- Д) конфиденциаллик.

20. Режалаштиришнинг қайси тамойили текширувда иштирок этадиган аудиторларга келишилган топшириқлар белгиланиши ва режалаштириш босқичларининг муддатлар ҳамда таркибий бўлинмалар бўйича боғлиқлигида ифодаланади?

- А) узлуксизлик;
- Б) мустақиллик;
- С) ошкоралик;
- Д) конфиденциаллик.

21. Кутилаётган ишлар режасида қуйидаги кўрсаткичлардан қайси бири акс эттирилмайди?

- А) аудиторлик текшируви учун ҳақ;
- Б) аудит ўтказиш муддати ва ишларнинг давомийлиги;
- С) бажариладиган ишлар ҳажми;
- Д) аудитор қўллайдиган усуллар ва амаллар.

22. Бухгалтерия ҳисобининг шакли ва ташкилий тузилишининг баёни режалаштиришнинг қайси босқичида тайёрланиши лозим?

- А) иккинчи босқичида;
- Б) учинчи босқичида;
- С) тўртинчи босқичида;
- Д) биринчи босқичида.

23. Корхонанинг маслаҳатчилари ҳақида маълумотлар қайси тўпламда сақланади?

- А) доимий тўпламда;
- Б) умумий тўпламда;
- С) алоҳида тўпламда;
- Д) якуний тўпламда.

24. Аудиторлик текширувини режалаштириш қайси жараёндан бошланади?

- А) моддийлик даражасини аниқлашдан;
- Б) текшириладиган корхона фаолиятини батафсил ўрганишдан;
- С) корхона ҳисоб сиёсатини ўрганишдан;
- Д) риск даражасини аниқлашдан.

25. 3-сон АФМСга биноан аудитор қайси ҳужжатда аудит ўтказиш муддатлари ва аудит ўтказиш графигини тузишни, аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси тузишни назарда тутиши лозим?

- А) умумий режада;
- Б) аудит дастурида;
- С) аудитнинг умумий дастурида;
- Д) шартномада.

26. Корхона иқтисодига таъсир қиладиган ички омилларга қуйидагилардан қайси бири киради?

- А) корхонанинг учинчи шахслар билан ўзаро муносабатлари;
- Б) тармоқ ҳолати;
- С) мамлакат солиқ сиёсати;
- Д) мамлакатдаги мавжуд инфляцион ҳолат.

27. Аудиторлик текширувида мижознинг ички назорат иши натижаларидан фойдаланиладими?

- А) кам фойдаланилади;
- Б) аудитор фақат ишнинг ички назорат тизимига ишонганда фойдаланади;
- В) йўқ фойдаланилмайди;
- Г) аудитор ички назорат тизими билан қизиқмайди;
- Д) ички назорат тизими ўз ишини аудиторга бериш ҳуқуқи йўқ.

28. Аудиторлик rischi қачон баҳоланади?

- А) Аудиторлик текширувини режалаштириш мобайнида;
- Б) Аудиторлик текширувини режалаштиришдан олдин;
- В) Аудиторлик шартномасини тузишдан олдин;
- Г) Аудиторлик хулосасини тақдим этгандан кейин;
- Д) Аудиторлик ҳужжатлаштиришни тўплашдан олдин.

29. Аудиторлик муҳимчилиги билан аудиторлик риси ўзаро боғлиқлиги:

- А) ўзаро боғлиқ тескари пропорционал;
- Б) ўзаро боғлиқ тўғри пропорционал;
- В) ўзаро боғлиқ бевосита пропорционал;
- Г) ўзаро боғлиқ билвосита пропорционал;
- Д) ўзаро боғлиқлик умуман йўқ.

30. Рискка асосланган аудитда асосий эътибор нимага қаратилади?

- А) ҳисоб регистрлари ва ҳужжатлар текширилади;
- Б) системани назорат қилувчи шахслар томонидан қабул қилинган бошқарув қарорларига баҳо берилади;
- В) муомала (операция)ларни назорат қилиш системасини кузатиш имконияти яратилади;
- Г) юқоридагиларнинг барчаси.

31. Аудитор қандай ҳолларда муҳимликни кўриб чиқиш лозим.

- А) аудиторлик амалларининг хусусиятларини аниқлашда;
- Б) хатолар таъсирини аниқлашда;
- В) аудиторлик вақти ва чуқурлигини аниқлашда;
- Г) барча жавоблар тўғри.

32. Қабул қилинган тегишли миқдорий мезонга нисбатан фоиз ҳисобида аниқланади.

- А) ўзгармас миқдор;
- Б) абсолют миқдор;
- В) нисбий миқдор;
- Г) тахминий миқдор.

33. Режалаштиришнинг қайси тамойили текширувда иштирок этадиган аудиторларга келишилган топшириқлар белгиланиши ва режалаштириш босқичларининг муддатлар ҳамда таркибий бўлинмалар бўйича боғлиқлигида ифодаланади?

- А) узлуксизлик;
- Б) мустақиллик;
- В) ошкоралик;
- Г) конфиденциаллик.

34. Кутилаётган ишлар режасида қуйидаги кўрсаткичлардан қайси бири акс эттирилмайди?

- А) аудиторлик текшируви учун ҳақ;
- Б) аудит ўтказиш муддати ва ишларнинг давомийлиги;
- В) бажариладиган ишлар ҳажми;
- Г) аудитор қўллайдиган усуллар ва амаллар.

35. Аудиторлик рискинни аниқлаш формуласи қуйидагилардан иборат:

- А) $AR \times DR: IR \times CR$;
- Б) $AR \times IR: CR \times DR$;
- С) $AR \times CR: (IR \times DR)$;
- Д) $AR \times IR \times CR \times DR$;
- Е) $AR \times DR: (CR \times IR)$.

36. Корхонанинг маслаҳатчилари ҳақида маълумотлар қайси тўпламда сақланади?

- А) доимий тўпламда;
- Б) умумий тўпламда;
- В) алоҳида тўпламда;
- Г) якуний тўпламда.

37. Аудиторлик текширувни режалаштириш қайси жараёндан бошланади?

- А) моддийлик даражасини аниқлашдан;
- Б) текшириладиган корхона фаолиятини батафсил ўрганишдан;
- В) корхона ҳисоб сиёсатини ўрганишдан;
- Г) риск даражасини аниқлашдан.

38. Аудиторлик фаолиятида компьютерлар маълумотлари ишлатиладими?

А) Аудиторлик фаолиятида компьютерлар маълумотидан ҳар доим фойдаланилади;

Б) Аудиторлик фаолиятида компьютерлар маълумотидан ҳеч қачон фойдаланилмайди;

В) Аудиторлик фаолиятида компьютерлар маълумотидан фақат аудиторлар ҳар замонда фойдаланадилар;

Г) Аудиторлик фаолиятида компьютерлар маълумотидан фақат ассистентлар ҳар замонда фойдаланадилар;

Д) компьютерлар маълумотидан фойдаланишга аудиторлик текшируви мобайнида эҳтиёж сезилмайди.

39. Маълумотларни компьютерда ишлаш шароитида аудиторлик текшируви қайси стандарт талаблари асосида тартибга солинади?

А) 50-сон АФМС;

Б) 31-сон АФМС;

В) 11-сон АФМС;

Г) 90-сон АФМС.

40. Маълумотларни компьютерда ишлаш шароитида текширувни ўтказишда эксперт аудиторга қайси ҳолларда ёрдам кўрсатади?

А) МКИ тизими ишончилигини тўлиғича баҳолашда;

Б) текширилаётган хўжалик юритувчи субъектнинг МКИ тизимида амал қилаётган бухгалтерлик дастурий таъминотнинг сотиб олишнинг қонунийлигини ва лицензион софлигини баҳолашда;

В) ҳисоб-китоблар алгоритмини текширишда; компьютерда аудитор учун зарур бўлган аналитик, синтетик ҳисоб регистрлари ва ҳисоботларни шакллантиришда;

Г) барча жавоблар тўғри.

41. Қуйидагилардан қайси бири аудиторлик далилларнинг энг ишончлиси ҳисобланади?

А) Аудиторнинг бевосита кузатиш ва молия хўжалик муомалаларини ўрганиши натижасида олинган далиллар;

Б) Учинчи шахснинг оғзаки билдиришлари;

В) Учинчи шахснинг дастлабки ҳужжатлари;

Г) Мижоз корхонани инвентаризация қилишдан олинган маълумотлар.

42. Қуйидагилардан қайси бири аудиторлик далилларини тўплаш кетма-кетлигига тааллуқли эмас?

А) аудиторнинг бевосита кузатиш ва молия хўжалик муомалаларини ўрганиши натижасида олинган далиллар;

Б) аудиторлик текширувлари учун ахборотларни тўплаш;

В) аудиторлик амалларни бажариш ва аудит жараёнида аниқланган далилларни баён қилиш;

Г) тўпланган далилларни баҳолаш.

43. Қуйидагилардан қайси бири аудиторлик далилларини тўплаш усулларига тааллуқли эмас?

А) мижоз корхонанинг арифметик ҳисоб-китобларини текшириш;

Б) тўпланган ҳужжатларни баҳолаш;

В) айрим хўжалик муомалаларни ҳисобга олиш қоидаларига риоя қилинишини текшириш;

Г) инвентаризация.

44. Қуйидагилардан қайси бири аудиторлик ташкилотининг иш ҳужжатлари таркибига киритиладиган ҳужжатларнинг намунавий рўйхати ҳисобланмайди?

А) аудиторлик ташкилоти томонидан қўлланилган амаллар;

Б) хўжалик юритувчи субъектнинг ташкилий-ҳуқуқий ва ташкилий тузилмасига тааллуқли ахборотлар;

В) аудитни режалаштириш тўрисидаги ҳужжатлар;

Г) бухгалтерия ҳисоби ва ички назорат тизимини ўрганиш ҳамда баҳолаш тўрисидаги далиллар.

45. Аудиторлик далиллари олиниш манбасига кўра қайси турларга бўлинади?

А) ёзма ва оғзаки;

Б) тасдиқловчи, ҳужжатлаштирилган;

В) манбали олинган далиллар;

Г) ички, ташқи ва аралаш далиллар.

46. Қуйидаги фикрлар ичидан тўғрисиани танланг.

А) аудиторлик далиллари турларига асоссиз, замонавий турлар киради;

Б) ҳар хил манбалардан олинган ва турли шаклдаги аудиторлик далиллари рискни пасайтиради;

В) «аудиторлик далиллари» стандарти аудитор учун асосий манба бўлиб ҳисобланади;

Г) халқаро ва миллий аудит стандартларига мувофиқ аудиторлар ўзлари инвентаризация ўтказишлари шарт.

47. Аудит далилларини режалаштиришда асосан нимани қўллаш зарур?

А) таҳлилий амалларни;

- Б) арифметик ҳисоб-китобларни;
- В) 19-сон АФМС ва 1054-қарорни;
- Г) муқобил баланс тузишни.

48. Кузатиш деганда нима назарда тутилади?

- А) корхонани яхшилаб кузатиш;
- Б) миждоз корхонани инвентаризация қилиш;
- В) синтетик ва аналитик регистрларни кўриш;
- Г) таҳлилий амаллар хулосасини текшириш.

49. Аудиторлик текширувининг энг асосий манбалари нималардан иборат:

- А) асосий воситалар тўғрисидаги ҳужжатлар;
- Б) ички назорат ишларига тегишли бўлган ҳужжатлар;
- В) ходимларнинг меҳнатига ҳақ тўлаш бўйича ҳужжатлар;
- Г) хом ашё ва материалларни сақлашга оид бўлган ҳужжатлар;
- Д) миждоз билан ва молиявий натижалар тўғрисидаги ҳисоботга тегишли бўлган ҳужжатлар.

50. Аудитда текширув қандай ҳужжатлар асосида бошланади?

- А) Шартнома асосида;
- Б) Миждоз томонидан аудитга жалб этиш хатига имзо чекилгандан кейин;
- В) Счёт бериш асосида;
- Г) Оғзаки розилик бериш асосида;
- Д) Миждоз томонидан пул тўлангандан кейин.

51. Аудиторнинг ишчи ҳужжатларига ким эгалик қилади?

- А) Миждоз;
- Б) Аудиторлик ташкилоти;
- В) Юқори ташкилот;
- Г) Молия вазирлиги;
- Д) Аудитор.

52. Аудиторлик ҳужжатлари текширув ўтказилгандан кейин кимда сақланиши лозим?

- А) Миждозда;
- Б) Аудиторлик фирмасида;
- В) Солиқ инспекциясида;
- Г) Аудит ўтказган гуруҳнинг раҳбарида;

Д) Аудит ассистентларида.

53. Инвестициялар аудитида далиллар йиғиш қайси стандарт талаблари асосида бўлиши керак?

А) 50-сон АФМС;

Б) 31-сон АФМС;

В) 70-сон АФМС;

Г) 90-сон АФМС.

54. Қуйидагилардан қайси бири аудитнинг халқаро стандартларида стандартлаш объекти сифатида В–«Аудиторлик далиллар» номли махсус бўлимига тааллуқли эмас?

А) Таҳлилий атамалар;

Б) Таҳлилий амаллар;

В) Боғлиқ томонлар;

Г) Узлуксиз фаолият.

55. Қуйидагилардан қайси бири аудиторлик далиллар олиш усулига кўра туркумларидан эмас?

А) учинчи шахс билан олинган далиллар;

Б) ҳужжатлаштирилган фактларни аниқлаш йўли билан олинган далиллар;

В) махсус ўтказилган таҳлил натижасида аниқланган далиллар;

Г) фактларни тасдиқлаш йўли билан олинган далиллар.

56. Қуйидагилардан қайси аудиторлик далиллари ишончлироқ?

А) ёзма далиллар;

Б) озаки далиллар;

В) ҳужжатли далиллар;

Г) расмий далиллар.

57. Таҳлилий амаллар нима?

А) Бу аудитор томонидан олинган маълумотларни баҳолаш, ғайриоддий ва бухгалтерия ҳисобида нотўғри акс эттирилган хўжалик фаолияти фактларини аниқлаш;

Б) Бу синтетик ва аналитик ҳисоб регистрларида дастлабки ҳужжатлар маълумотларни акс эттириш;

В) Бу мижоз корхонани инвентаризация қилиш;

Г) Бу мижоз корхонанинг арифметик ҳисоб-китобларини текшириш.

58. Аудиторлик танлаш - ?

А) Бу алоҳида ҳужжатлар, ёзувлар ва ҳоказолар кўринишидаги текшириладиган тўпلامни шакллантириш учун маълум қоидалар асосида танлаб олинган элементлардир;

Б) Бу алоҳида ёзувлар кўринишидаги текшириладиган тўпلامни шакллантириш учун маълум қоидалар асосида танлаб олинган элементлардир;

В) Бу алоҳида ҳужжатлар, ёзувлар ва ҳоказолар кўринишидаги текшириладиган тўпلامни шакллантириш учун маълум қоидалар асосида танлаб олинган моддалардир;

Г) Бу алоҳида ҳужжатлар, ёзувлар ва ҳоказолар кўринишидаги текшириладиган тўпلامни шакллантириш учун танлаб олинган элементлардир.

59. Аудиторлик ишининг сифатини ким назорат қилади?

А) Аудит фирмаси раҳбари;

Б) Аудиторлар ишини менежерлар;

В) Аудит менежерлари;

Г) Ассистентлар ишини аудиторлар;

Д) Аудит фирмаси Партнёрлари.

60. Қуйидагилардан қайси бири ТМЗ аудити манбасига кирмайди?

А) касса дафтари;

Б) материалларни қабул қилиш далолатномаси;

В) омбор дафтари;

Г) товар юк хати (накладной).

61. «Аудиторлик фаолияти тўғрисида»ги Ўзбекистон Республикаси Қонуни қачон қабул қилинган?

А) 1992, 9 декабр;

Б) 2000, 26 май;

С) 1999, 25 май;

Д) А ва Б.

62. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари қайси орган томонидан ишлаб чиқилади?

А) молия вазирлиги;

Б) аудиторлар палатаси;

- В) бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси;
- Г) иқтисодиёт вазирлиги.

63. Қуйидагилардан қайси бири ҳар йили мажбурий аудиторлик текширувини ўтказиши шарт эмас?

- А) банклар ва бошқа кредит ташкилотлари;
- Б) маъсулияти чекланган жамиятлар;
- В) акционерлик жамиятлари;
- Г) суғурта ташкилотлари.

64. Мажбурий аудиторлик текширувининг ўтказиш муддати қандай?

- А) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 февралигача;
- Б) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 апрелигача;
- В) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 мартигача;
- Г) ҳисобот йилидан кейинги йилнинг 1 майигача.

65. Ташаббус тарзидаги аудиторлик текшируви кимлар томонидан тайинланиши мумкин эмас?

- А) АЖ акционерлари йирилиши;
- Б) мол етказиб берувчилар;
- В) назорат қилувчи органлар;
- Г) ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар.

66. Назорат қилувчи ва ҳуқуқни муҳофаза қилувчи органлар ташаббусига кўра ўтказилган аудиторлик хизматининг ҳақи ким томонидан тўланади?

- А) аудиторлик текширувини белгилаган орган;
- Б) текширилувчи субъект;
- В) маҳаллий хокимият;
- Г) давлат бюджети.

67. АҚШда нечанчи йилда мажбурий аудит тўғрисидаги қонун қабул қилинган?

- А) 1862 йилда;
- Б) 1867 йилда;
- В) 1937 йилда;
- Г) 1929 йилда.

68. Аудиторлик текширувининг мамлакат қонунларига тўғри келиш-келмаслиги аудитнинг қайси турида кўриб ўтилади?

- А) операцион аудит;
- Б) мос келувчанлик аудити;
- В) молиявий ҳисоботлар аудити;
- Г) мажбурий аудит.

69. Аудиторлик текшируви кўрсаткичлар самарадорлиги бўйича ўтказилиши аудитнинг қайси турида кўриб ўтилади?

- А) операцион аудит;
- Б) мос келувчанлик аудити;
- В) молиявий ҳисоботлар аудити;
- Г) мажбурий аудит.

70. Қонунга мувофиқ аудиторлик ташкилоти капиталининг қанча қисми бир ёки бир неча аудиторларга тегишли бўлиши лозим?

- А) 51 фоиз дан кўп қисми;
- Б) 25 фоиз дан кўп қисми;
- В) 50 фоиз дан кўп қисми;
- Г) 67 фоиз дан кўп қисми.

71. Аудиторлик фаолиятини лицензиялаш қайси ташкилот орқали амалга оширилади?

- А) Иқтисодиёт вазирлиги;
- Б) Аудиторлар палатаси;
- В) Ўзбекистон бухгалтерлар ва аудиторлар миллий ассоциацияси;
- Г) Молия вазирлиги.

72. Эксперт ишларидан фойдаланиш қайси аудиторлик фаолияти миллий стандарти асосида тартибга солинади?

- А) 16-АФМС;
- Б) 3- АФМС;
- В) 11- АФМС;
- Г) 25- АФМС.

73. Эксперт ишлари натижалари тўрисидаги хулосанинг мазмуни ва шакли бу-

- А) корхона ҳисоб сиёсатида кўзда тутилади;
- Б) аудиторлик ташкилоти билан корхона ўртасида тузилган шартномада;

В) эксперт хизмат кўрсатиш шартномасида;

Г) аудиторлар йиғилишида белгиланади.

74. 16-сон АФМС га кўра эксперт хулосаси неча қисмдан иборат?

А) 2;

Б) 3;

В) 4;

Г) 5.

75. Эксперт хулосаси қандай қисмлардан таркиб топади?

А) кириш, текшириш, хотима;

Б) кириш, хотима;

В) кириш, текшириш, тушунтириш, хотима;

Г) кириш, тушунтириш, далиллар таркиби, хотима.

76. Эксперт хулосасининг кириш қисмида нима акс эттирилади?

А) корхона номи, эксперт томонидан бажарилган ишлар;

Б) корхона ҳисоб рақами, корхона фаолияти тури;

В) корхона номи, ҳисоб рақами, фаолият тури;

Г) корхона ҳисоб рақами, эксперт ҳақида маълумот.

77. Изланиш жараёни ва унинг натижалари баёни эксперт хулосасининг қайси қисмига тегишли?

А) кириш;

Б) далиллар таркиби;

В) текшириш;

Г) тушунтириш.

78. Таҳминларни ўрганиш вақтида қабул қилинган тушунтириш ва асослашлар эксперт хулосасининг қайси қисмида кўрсатилади?

А) текшириш;

Б) кириш;

В) далиллар таркиби;

Г) тушунтириш.

79. Эксперт хулосаси камида неча нусхада тузилади?

А) 2;

Б) 3;

В) 4;

Г) 5.

80. Бошқа аудиторнинг иш натижаларидан фойдаланиш мумкинми?

- А) миждознинг фирмаларини бошқа аудитор текширганда;
- Б) ҳар доим мумкин;
- В) миждознинг рухсати бўлганда мумкин;
- Г) ҳеч қачон мумкин эмас;
- Е) аудиторга ишонч бўлганда.

81. Аудиторлик текширувларида иштирок этадиган эксперт бўлиб ким ҳисобланади?

- А) аудиторлар эксперт бўла олишлари мумкин;
- Б) менежер эксперт бўла олади;
- В) аудиторлик ташкилоти штатида турмайдиган мутахассис бўлиб, маълум соҳа ёки масала бўйича етарли билимга эга бўладиган шахс;
- Г) бошқа аудиторлик фирмасининг аудиторлари;
- Д) аудиторлик ташкилотининг штатидаги маълум соҳа ва масалалар бўйича етарли билимга эга бўлган мутахассис.

82. Аудиторлик текшируви ўтказилганда эксперт ишидан фойдаланиш мумкинми?

- А) мумкин эмас;
- Б) мумкин, эҳтиёж бўлганда;
- В) фақат ёрдамчилар эксперт бўлиши мумкин;
- Г) аудиторлик фирмаси раҳбари эксперт бўлиши мумкин;
- Д) ҳар бир аудитор ўз вақтида эксперт ҳисобланади.

83. Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ходисалар аудитор томонидан текшириладими?

- А) йўқ текширилмайди;
- Б) ҳар замонда текширилади;
- В) кейинги 1 йил мобайнида текширилади;
- Г) аудиторлик хулосаси нашр этилганга қадар текширилади;
- Д) аудиторлик хулоса чоп этилиб 2 ой ўтгандан кейин.

84. Аудит ўтказилган молиявий ҳисоботлар таркибидаги бошқа маълумотлар қайси аудиторлик фаолияти миллий стандарти асосида тартибга солинади?

- А) 50-АФМС;

- Б) 10- АФМС;
- В) 70- АФМС;
- Г) 60- АФМС.

85. Бошқа маълумот деганда нима тушунилади?

А) Текширилган молия ҳисоботлари ва уларга доир бўлмаган хулосадан ташқари, хўжалик юритувчи субъект томонидан эълон қилинган, текширилган молия ҳисоботларини ўз ичига оладиган ҳужжатда кўрсатилган ҳар қандай маълумот;

Б) Текширилган молия ҳисоботлари ва уларга доир хулосадан ташқари, хўжалик юритувчи субъект томонидан эълон қилинмаган, текширилган молия ҳисоботларини ўз ичига оладиган ҳужжатда кўрсатилган ҳар қандай маълумот;

В) Текширилмаган молия ҳисоботлари ва уларга тегишли хулосадан ташқари, хўжалик юритувчи субъект томонидан эълон қилинган, текширилган молия ҳисоботларини ўз ичига оладиган ҳужжатда кўрсатилган ҳар қандай маълумот;

Г) Текширилган молия ҳисоботлари ва уларга доир хулосадан ташқари, хўжалик юритувчи субъект томонидан эълон қилинган, текширилган молия ҳисоботларини ўз ичига оладиган ҳужжатда кўрсатилган ҳар қандай маълумот.

86. Жиддий чалкашлик тушунчаси қайси жавобда тўлиқ берилган?

А) Фактлардаги жиддий зиддиятга қараганда бошқача тавсифдаги чалкашлик бўлиб, аудиторнинг фикрича у аҳамиятли ҳисобланади;

Б) Фактлардаги жиддий зиддиятга қараганда бошқача тавсифдаги чалкашлик бўлиб, аудиторнинг фикрича у аҳамиятли эмас ҳисобланади;

В) Фактлардаги жиддий зиддиятга қараганда бошқача тавсифдаги чалкашлик бўлиб, аудиторлик фирмасининг фикрича у аҳамиятли ҳисобланади;

Г) Фактлардаги жиддий зиддият қараганда бошқача тавсифдаги чалкашлик кетма кетлиги бўлиб, аудиторнинг фикрича у аҳамиятли ҳисобланади.

87. Аудиторлик ҳисоботи деганда нимани тушунасиш.

А) Аудиторлик текширувини режалаштириш, ўтказиш ва аудиторлик ҳисобот тузиш ҳужжатлари;

- Б) Аудиторлик текширувини режалаштириш ҳужжатлари;
- В) Аудиторлик текшируви ўтказиш ҳужжатлари;
- Г) Аудиторлик ҳисоботи ва аудиторлик хулосаси;
- Д) Аудиторлик рискин аниқловчи ҳужжатлар.

88. Аудиторлик хулосасида узлуксиз фаолият тўғрисида маълумот бериладими.

- А) узлуксиз фаолият тугаганда берилди;
- Б) узлуксиз фаолият юритилганда берилди;
- В) узлуксиз фаолият тугаганда берилмайди;
- Г) узлуксиз фаолият юритилганда берилмайди;
- Д) узлуксиз фаолият юритилмаганда берилди.

89. Қачон ва қайси мижозлар бўйича аудиторлик текшируви фақат ёппасига ўтказилиши шарт?

- А) кичик корхоналарда ёппасига ўтказиш шарт;
- Б) ҳар доим;
- В) ёппасига ва танлаш усули билан ўтказиш шарт;
- Г) ҳеч қачон;
- Д) мижознинг хоҳиши бўйича.

90. Аудит тугагандан кейин молиявий ҳисобот ким томонидан тасдиқланади?

- А) аудитор томонидан;
- Б) аудиторлик раҳбари томонидан;
- В) молиявий ҳужжатларга имзо чекиш ҳуқуқига эга бўлган шахслар томонидан;
- Г) аудиторлик фирмасининг менежери томонидан;
- Д) мижоз раҳбарияти томонидан.

91. Аудиторлик текширув учун тўланадиган мукофот нима асосида аниқланади?

- А) аввалги йил аудити учун тўланган ҳақ асосида;
- Б) аудиторлик текширувига кетадиган харажатлар асосида;
- В) мижознинг тўлов қобилиятига боғлиқ;
- Г) аудиторлик компаниясининг хоҳишига кўра;
- Д) аудиторлик текширувига сарфланиши мўлжалланган соатлар асосида.

92. Мижоз раҳбариятининг тайёрланган тақдимоти аудиторга қачон берилади?

- А) текширувни бошлашдан олдин;
- Б) текширувни режалаштиришдан олдин;
- В) текширув режалаштирилгандан кейин;
- Г) текширув ўтказилгандан кейин;
- Д) аудиторлик хулосаси миждозга берилаётган вақтда.

93. Корхонага қайси ҳолатда аудитор томонидан иждобий хулоса тақдим этилади?

- А) миждоз самарадорлик билан ишлаганда;
- Б) молиявий ҳисобот ишончли бўлган ҳолда;
- В) миждозга маслаҳатлар керакли бўлмаган ҳолда;
- Г) солиқ идораси ходимларининг текширувидан сўнг;
- Д) баланс маълумотлари ишончли бўлганда.

94. Қандай аудиторлик хулосалари мавждуд?

- А) иждобий, шартли иждобий, салбий, хулоса беришдан бош тортиш;
- Б) иждобий, шартли иждобий;
- В) иждобий, шартли иждобий, салбий;
- Г) иждобий, салбий, хулоса беришдан бош тортиш;
- Д) иждобий, салбий.

95. Аудиторлик текшируви бўйича аудиторлик ҳисоботи миждозга қачон берилади?

- А) аудиторлик хулосаси берилгандан кейин;
- Б) аудиторлик текшируви режалаштирилгандан кейин;
- В) аудиторлик хулосаси берилишидан олдин;
- Г) миждознинг эҳтиёжига қараб берилади;
- Д) миждозга аудиторлик ҳисоботи берилмайди.

96. Аудиторлик текшируви натижалари бўйича бериладиган аудиторлик ҳисоботи неча қисмдан иборат бўлади?

- А) кириш қисми, якуний қисм;
- Б) таҳлилий қисм, якуний қисм;
- В) кириш қисми, таҳлилий қисм;
- Г) кириш қисми, таҳлилий қисм ва якуний қисм;
- Д) таҳлилий қисм ва якуний қисм.

97. Аудиторлик текшируви бўйича аудиторлик хулосаси мижозга қачон берилади?

А) аудиторлик ҳисоботи мижозга берилиб, мижознинг аудиторга тайёрлаган тақдимот хатини бергандан кейин;

Б) аудиторлик текшируви режалаштирилгандан кейин;

В) аудиторлик ҳисоботи берилишидан олдин;

Г) аудиторлик тадбирлари ўтказилгандан кейин;

Д) мижоз аудиторлик хулосасини талаб қилганда.

98. Аудиторлик текшируви жараёнида аудиторлар томонидан асосий воситалар ва номоддий активлар бўйича дастлабки ҳужжатлар йўқлиги аниқланганда (муҳимлик даражаси юқори) қандай аудиторлик хулосаси берилиши мумкин?

А) ижобий;

Б) шартли ижобий;

В) салбий;

Г) хулоса беришдан бош тортиш;

Д) ижобий ёки шартли ижобий.

99. Аудиторлик хулосаси тузишдан бош тортиш қайси ҳолларда юзага келади?

А) аудитор мустақиллигини йўқотганида;

Б) баланс тузилган санадан кейин жиддий ҳодисалар содир бўлганда;

В) хўжалик юритувчи субъект томонидан аудит ўтказиш соҳаси чеклаб қўйилганида;

Г) айрим мураккаб вазиятлар туфайли аудит ўтказиш соҳаси чеклаб қўйилганида.

100. Аудиторлик ташкилотининг ички стандартларига қўйилдиган талаблар қайси аудиторлик фаолияти миллий стандарти асосида тартибга солинади?

А) 16-АФМС;

Б) 3- АФМС;

В) 4- АФМС;

Г) 25- АФМС.

ФОЙДАЛАНИЛГАН АДАБИЁТЛАР РЎЙХАТИ

I. Ўзбекистон Республикаси Қонунлари.

1. Ўзбекистон Республикаси Конституцияси-Тошкент: “Ўзбекистон” 2016 (янги таҳрири).
2. Ўзбекистон Республикаси «Аудиторлик фаолияти тўғрисида» ги Қонуни. (янги таҳрир) - Т., 2000 й. 26 май.
3. Ўзбекистон Республикасининг "Бухгалтерия ҳисоби тўғрисида"ги Қонуни. –Тошкент, 2016 й. 13 апрель.
4. Ўзбекистон Республикасининг “Қорхоналар тўғрисида”ги Қонуни. 1991 йил 15 феврал.
5. Ўзбекистон Республикасининг “Акциядорлик жамиятлари ва акциядорлар ҳуқуқларини ҳимоялаш тўғрисида”ги Қонуни. Ўзбекистоннинг янги Қонунлари. №14. –Т.: Адолат, 1996.

II. Ўзбекистон Республикаси Президентининг Фармонлари ва Қарорлари

Ш.М.Мирзиёев 2019 йилда мамлакатимизни ривожлантиришнинг энг муҳим устувор вазифалари тўғрисидаги Ўзбекистон Республикаси Президентининг Парламентга Мурожаатномаси. 2018 йил 28 декабрь.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Ўзбекистон республикасида рақамли иқтисодиётни ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида”ги 03.07.2018 й. ПҚ-3832 сонли қарори.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 7 февралдаги «Ўзбекистон Республикасини янада ривожлантириш бўйича Ҳаракатлар стратегияси тўғрисида»ги ПФ-4947-сонли Фармони.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2019 йил 17 январдаги ПФ-5635-сонли “2017 — 2021 йилларда Ўзбекистон Республикасини ривожлантиришнинг бешта устувор йўналиши бўйича Ҳаракатлар стратегиясини «Фаол инвестициялар ва ижтимоий ривожланиш йили»да амалга оширишга оид Давлат дастури тўғрисида»ги фармони.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 22 январдаги ПФ-5308-сонли «Фаол тадбиркорлик, инновацион ғоялар ва технологияларни қўллаб-қувватлаш йили»да амалга оширишга оид Давлат дастури тўғрисида»ги фармони.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2017 йил 8 сентябрдаги «Ўзбекистон Республикасида Маъмурий ислохотлар концепциясини тасдиқлаш тўғрисида»ги ПФ-5185-сонли Фармони.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2018 йил 19 сентябрдаги ПҚ-3946-сон «Ўзбекистон Республикасида аудиторлик фаолиятини янада ривожлантириш чора-тадбирлари тўғрисида»ги қарори.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 2015 йил 24 апрелда қабул қилинган 4720-сонли “Акциядорлик жамиятларида замонавий корпоратив бошқарув услубларини жорий этиш чора-тадбирлари тўғрисида”ги фармони.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Аудиторлик ташкилотлари фаолиятини янада такомиллаштириш ҳамда улар кўрсатаётган хизматлар сифати учун жавобгарликни ошириш тўғрисида” ги 2007 йил 4 апрелдаги ПҚ-615-сон қарори.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг 26.11.2010 йилдаги ПҚ-1438 сонли “2011-2015 йилларда Республика молия-банк тизимини янада ислоҳ қилиш ва барқарорлигини ошириш ҳамда юқори халқаро рейтинг кўрсаткичларига эришишнинг устувор йўналишлари тўғрисида”ги қарори.

Ўзбекистон Республикаси Президентининг “Қорхона ва ташкилот раҳбарларининг халқ хўжалигидаги ҳисоб-китобларни ўз вақтида ўтказиш учун жавобгарликларини ошириш борасида чора-тадбирлари тўғрисида” 1995 йил 12 майдаги ПФ- 1154-сон Фармони. 1999 йил 19 июль.

III. Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамаси қарорлари ва вазирликларнинг меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатлари

“Аудиторлик фаолиятини такомиллаштириш ва аудиторлик текширишларнинг аҳамиятини ошириш тўғрисида”ги Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 2000 йил 22 сентябрдаги 365-сонли қарори.

Ўзбекистон Республикаси Вазирлар Маҳкамасининг 1999 йил 5 февралдаги 54-сон қарори билан тасдиқланган “Маҳсулот (иш, хизматлар)ни ишлаб чиқариш ва сотиш харажатларининг таркиби ҳамда молиявий натижаларни шакллантириш тартиби тўғрисида” низом.

Аудитор малака сертификатини бериш тартиби тўғрисидаги низом Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2018 йил 14 ноябрдаги 144-сон буйруғи Ўзбекистон Республикаси Адлия вазирлиги томонидан 2018 йил 21 декабрда 3105 – сон билан рўйхатдан ўтказилган).

Ўзбекистон Республикаси молия вазирининг 2002 йил 27-декабрдаги "Молиявий ҳисобот шакллари ва уларни тўлдириш бўйича қоидаларни тасдиқлаш тўғрисида"ги 14-сон буйруғи (ЎЗР АВ томонидан 24.01.2003 йилда 1209-сон билан рўйхатдан ўтказилган).

IV. Ўзбекистон Республикаси Президентининг асарлари

Мирзиёев Ш.М. Танқидий таҳлил, қатъий тартиб-интизом ва шахсий жавобгарлик – ҳар бир раҳбар фаолиятининг кундалик қонидаси бўлиши керак. –Т.: Ўзбекистон, 2017.

Мирзиёев Ш.М. Эркин ва фаровон, демократик Ўзбекистон давлатини мард ва олижаноб халқимиз билан бирга қураимиз. // «Халқ сўзи», 2016 йил 15 декабрь.

Мирзиёев Ш.М. Қонун устуворлиги ва инсон манфаатларини таъминлаш – юрт тараққиёти ва халқ фаровонлигининг гарови. // «Халқ сўзи», 2016 йил 8 декабрь.

Мирзиёев Ш.М. Миллий тараққиёт йўлимизни қатъият билан давом эттириб, янги босқичга кўтарамиз. 1-жилд. –Т.: Ўзбекистон, 2017.

V. Дарсликлар

Умарова М., Эшбоев Ў., Аҳмаджонов К. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. Т.: 2010. – 506 б.

Тулаходжаева М. М. ва Ш. И. Илхомовларнинг умумий таҳрири остида. Т.: ТДИУ, 2010. Аудит. Дарслик.

Аҳмаджонов К.Б., Якубов И. И. Аудит асослари. Дарслик Т.: “Иқтисод-молия”, 2009 – 286 б.

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Уч. пособие. М.: ИНФРА-М, 2017 – 717с.

Андреев В.Д. Внутренний аудит. Учеб. пособие, 2017 г., М.: Финансы и статистика.

Тулаходжаева М.М., Илхомов Ш.И., Аҳмаджонов К.Б. ва бошқ. Аудит. Дарслик. Т.: ТДИУ, 2018.

Tulaxodjaeva M.M., Ilhomov Sh.I. va bosh. Audit. Darslik. Toshkent Davlat iqtisodiyot universiteti. DeHause Print, 2011. – 583 b.

Жўраев Н.Ю. Тулаходжаева М.М., Абдувоҳидов Ф., Илхомов Ш.И. Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий таҳлил ва аудит. Дарслик. Т.: ТДИУ, 2007.

Каримов А. А. ва бошқалар. Бухгалтерия ҳисоби. Дарслик. Т.: Шарқ, 2004. – 235 б.

Абдуллаев А., Абдуваҳобов О., Қаюмов И. Аудит асослари. Дарслик. - Т., «ЎАЖБНТ» маркази, 2003. - 196 б.

Дўсмуратов Р.Д. Аудит асослари. Дарслик. - Т., «Ўзбекистон миллий энциклопедияси» нашриёти, 2003. - 612 б.

Мусаев Ҳ.Н. Аудит. Дарслик. - Т., «Молия», 2003. - 220 б.

Аудит: учебник /под ред. Бульги Р.П.-2-е изд., перераб. и доп. – М.: “ЮНИТИ – ДАНА”, - 2011. – 431 стр.

Подольский В.И. Аудит. Учебник. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 583 с.

Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит. Учебник. М.: ИНФРА-М, 2008.– 548с.

VI. Ўқув –услугий қўлланмалар, мақолалар

Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Уч. пособие. М.: ИНФРА-М, 2009 – 717с.

М.М. Тўлаходжаева, А.Н. Пономарева “Ўзбекистон Республикасида аудитнинг халқаро стандартларини қўллашга ўтиш йўллари ” ўқув қўлланма. Ўзбекистонда давлат молияларини ислоҳ қилиш, Тошкент, 2010 й.

Аудиторлар учун қўлланма. и.ф.д., проф. М.М. Тулаходжаеванинг умумий таҳрири остида. - Т., ЎБАМА, 2007. – 196 б.

Tulaxodjayeva M.M., Piharov SH.I. Audit. O`quv qo`llanma. – Т.: Иқтисодиёт, 2012. – 184 б.

Пугачев В.В. Международные стандарты аудита. Учебно-справочное пособие. М.: Дело и Сервис, 2006. – 272 с.

Хайдаров Р., Машарипов О. А., Кузиев И. Н. Внутренний аудит. Уч. Пособие. – Т.: “ИQTISOD-MOLIYA”, 2013. – 212 с.

Вахрушина М.А., Мельникова Л.А., Пласкова Н.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности. Учебное пособие. М.: Вузовский учебник, 2008. – 320 с.

Панкова С.В. Международные стандарты аудита. Учебное пособие. М.: Экономист, 2003. – 158 с.

Сиротенко Э.А. Внутрифирменные стандарты аудита. Учебное пособие. М.: КНОРУС, 2007. – 240 с.

К.Б. Ахмеджанов, А.Х. Сатторов. Ўзбекистонда аудиторлик фаолиятини ташкил этишнинг меъёрий ҳуқуқий асослари. «Иқтисодиёт ва таълим» илмий журнали, 2019 йил, № 1, январь-февраль.

К.Б. Ахмеджанов. Normative and methodological regulation of internal audit in the Republic of Uzbekistan. International Journal of Advance Research and Innovative Ideas in Education, 2016.

Ў.Т. Эшбоев, Calculation of the capital sensitivity invested in the financial stability process, Indo Asian Journal multi disciplinary research 2019. www.jpsscscientificpublications.com/journals/browser.php

М.Х. Ходжаева, Audit report:national standards of Uzbekistan and International practice, East European Scientific Journal (Warsaw, Poland), Poland 2019. https://eesa-journal.com/wp-content/uploads/EESA_journal_6_part_0-1.pdf

О.А. Норбоев, Development of ownership relations, International Journal of Research in Social Sciences, Vol. 8 Issue 10, October 2018, ISSN: 2249-2496 Impact Factor: 7.081. http://www.ijmra.us/2018ijrss_october.php

Б.А. Хасанов. Calculation of the capital sensitivity invested in the financial stability process. Indo Asian Journal multi disciplinary research, 2019. www.jpsscscientificpublications.com/journals/browser.php

Камышанов П.И. Практическое пособие бухгалтерскому учёту. М.: Омега-Л, 2008.– 488

Ковалёв В.В. Бухгалтерский учет. Учебник. М.: Дело и сервис, 2008. – 359с.

Файзиев Ш. Н., Каримов А. А., Машарипов О. А., Кузиев И. Н. Аудит. Учебное пособие. Ташкент: Иқтисод-молия, 2013. - 328 с

Фуломова Ф. Бухгалтерия ҳисобини мустақил қўллаш бўйича қўлланма. Т.: Норма, 2009.

Суглобов А.Е. Ответственность аудитора по рассмотрению мошенничества и ошибок. // Ж.: Аудит. - М., 2008. № 1, стр. 9-12.

Утвержден новый порядок конкурсов на обязательный аудит. По материалам интерфакс. // Ж.: Аудит. - М., 2008. № 1, стр. 38-42.

Шнейдман Л. Чем жестче вход в профессию аудитора, тем выше качество услуг. // Ж.: Аудит. - М., 2008, № 3, стр. 8-12.

“Deloitte Monthly Journal”, Moscow, September 2018.

VII. Интернет сайтлари

www.ziyonet.uz;

www.audit.ru;

www.aicpa.org;

www.accountingweb.com;

www.gaap.ru;

www.auditinfo.ru;

www.gov.uz;

www.mf.uz.

www.lex.uz.

www.stat.uz.

МУНДАРИЖА

Кириш	3
1-БОБ. АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИ МИЛЛИЙ СТАНДАРТЛАРИНИНГ МОҲИЯТИ, МАҚСАДИ ВА ВАЗИФАЛАРИ	
1.1. Аудиторлик фаолиятининг миллий стандартлари фанининг моҳияти, мақсади ва вазифалари.....	7
1.2. Аудиторлик фаолияти миллий стандартларини ишлаб чиқувчи профессионал ташкилотлар.....	19
1.3. Аудиторлик фаолияти миллий стандартларининг ва халқаро аудиторлик стандартларининг ҳуқуқий даражаси, ХАСнинг миллий стандартлар сифатида қўлланилиши.....	24
1.4. Иқтисодий ётти глобаллашуви ва Халқаро аудиторлик стандартларининг қўлланилиши.....	27
1.5. Халқаро аудит стандартларининг концептуал асослари.....	39
1.6. Молиявий ҳисобот аудитини тартибга солишнинг мақсади ва умумий тамойиллари.....	45
2-БОБ. АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИНИНГ КАСБГА ДОИР ХИЗМАТЛАРИ	
2.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси. Професионал хизматлар кўрсатиш тартиби.....	49
2.2. Професионал хизматлар рўйхати.....	50
2.3. Професионал хизматлар кўрсатиш. Шартномани бажаришнинг умумий принциплари.....	51
2.4. Професионал кўрсатилган хизматлар натижалари тўғрисида ҳисобот.....	52
3-БОБ. ХЎЖАЛИК ЮРИТУВЧИ СУБЪЕКТ ФАОЛИЯТИ БИЛАН ТАНИШИШ. АУДИТНИ РЕЖАЛАШТИРИШ	
3.1. Хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишиш	56
3.1.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, фаолият соҳаси. Хўжалик юритувчи субъектнинг фаолияти билан танишиш.....	56
3.1.2. Аудиторлик текширувидан ўтказиладиган хўжалик юритувчи субъект фаолияти билан танишида кўриб чиқиладиган масалаларнинг намунавий рўйхати.....	58
3.2. Аудитни режалаштириш	61
3.2.1. Аудитни режалаштиришнинг асослари, стандартнинг мақсади ва вазифалари, фаолият соҳаси.....	61
3.2.2. Аудитни дастлабки режалаштириш мазмуни.....	68
3.2.3. Аудит умумий режаси ва дастурини тайёрлаш тамойиллари....	71
3.2.4. Аудит умумий режасини тайёрлаш ва тузиш.....	72
3.2.5. Аудит дастурини тайёрлаш ва тузиш.....	75

4-БОБ.	ЖИДДИЙЛИК (МУҲИМЛИК) ВА АУДИТОРЛИК РИСКИ	
4.1.	Муҳимлик тушунчаси, стандартнинг мақсади ва вазифалари, фаолият соҳаси.....	83
4.2.	Аудиторлик rischi тушунчаси. Ажратиб бўлмайдиган риск.....	88
4.3.	Назорат rischi. Аниқлай олмаслик rischi.....	94
4.4.	Муҳимлик билан аудиторлик rischi ўртасидаги ўзаро боғлиқ...	96
5-БОБ.	МАЪЛУМОТЛАРНИ КОМПЬЮТЕРДА ИШЛАШ ШАРОИТИДА АУДИТ	
5.1.	Маълумотларни электрон қайта ишлаш тизими моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	101
5.2.	Маълумотларни компьютер ишлови (МКИ) масалаларида эксперт ишидан фойдаланиш.....	104
5.3.	МКИ шароитларида аудитни режалаштириш. МКИ муҳитининг аудиторлик riskига таъсири.....	105
5.4.	МКИнинг ҳисобга олиш ва ички назорат тизимини баҳолашга таъсири.....	107
6-БОБ.	АУДИТОРЛИК ҲУЖЖАТЛАРИ. АУДИТОРЛИК ДАЛИЛЛАРИ	
6.1.	Аудитни ҳужжатлаштириш.....	111
6.1.1.	Аудит иш ҳужжатларининг моҳияти ва аҳамияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	111
6.1.2.	Аудит иш ҳужжатларини тайёрлаш асослари. Иш ҳужжатлари мазмунига қўйиладиган талаблар.....	117
6.1.3.	Иш ҳужжатларини расмийлаштиришга қўйиладиган талаблар. Иш ҳужжатларининг сақланишига қўйиладиган талаблар.....	120
6.2.	Аудиторлик далиллари.....	122
6.2.1.	Аудиторлик далилларининг моҳияти, турлари ва манбаалари, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	122
6.2.2.	Аудиторлик далилларининг етарлилиги ва мослиги. Аудиторлик далилларининг ишончлилиги.....	125
6.2.3.	Аудиторлик далилларини олиш. Ички назорат тизимининг тестлари.....	127
6.2.4.	Аудиторлик далилларини олиш амаллари.....	128
7-БОБ.	АУДИТОРЛИК ТЕКШИРУВЛАРИ ЖАРАЁНИДА БУХГАЛТЕРИЯ ҲИСОБИ ВА ИЧКИ НАЗОРАТ ТИЗИМИНИ БАҲОЛАШ	
7.1.	Ички назорат тизимининг моҳияти ва зарурияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	133
7.2.	Бухгалтерия ҳисоби тизимини баҳолаш тартиби.....	139
7.3.	Ички назорат тизимини баҳолаш тартиби.....	141

8-БОБ. ТАҲЛИЛИЙ АМАЛЛАР. АУДИТОРЛИК ТАНЛАШ

8.1. Таҳлилий амаллар.....	150
8.1.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси. Таҳлилий амаллар.....	150
8.1.2. Таҳлилий амалларни қўллаш мақсадлари. Аудиторлик амалларини бажариш тартиби.....	153
8.1.3. Таҳлилий амалларни бажарилиш натижалари бўйича аудиторнинг ҳаракати.....	154
8.2. Аудиторлик танлаш.....	155
8.2.1. Танлаб текшириш услубининг моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	155
8.2.2. Танлашнинг тузилиши. Танлаш риски.....	158
8.2.3. Танлаш натижаларини баҳолаш.....	161

9-БОБ. АУДИТДА МЕЪЁРИЙ-ҲУҚУҚИЙ ҲУЖЖАТЛАРГА РИОЯ ЭТИЛИШINI ТЕКШИРИШ. АУДИТОР ИШ СИФАТИНИ НАЗОРАТ ҚИЛИШ

9.1. Аудиторлик текшируви ўтказилаётганда меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этилишини текшириш.....	166
9.1.1. Стандартнинг мақсади ва фаолият соҳаси. Хўжалик субъекти томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилмаслик.....	166
9.1.2. Аудиторлик ташкилоти томонидан меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя этилишини текшириш.....	166
9.1.3. Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинмаган ҳоллар аниқланганда аудиторнинг ҳаракатлари.....	168
9.1.4. Меъёрий-ҳуқуқий ҳужжатларга риоя қилинмаганлиги тўғрисидаги маълумотларнинг аудитор томонидан маълум қилиниши.....	170
9.2. Аудитор ишининг сифатини назорат қилиш.....	171
9.2.1. Стандартнинг мақсади ва фаолият соҳаси. Аудитор ишларининг сифатини назорат қилиш тушунчаси.....	171
9.2.2. Асосий аудиторнинг ўз ёрдамчилари ишларини назорат қилиши, аудиторлик ташкилотларининг аудитор иши устидан назорати.....	172
9.2.3. Аудитор ишлари сифатини назорат қилишнинг йўналишлари..	173
9.2.4. Назорат қоидалари ва амалларини белгилаш.....	176

10-БОБ. БОШҚА АУДИТОР ИШ НАТИЖАЛАРИДАН ФОЙДАЛАНИШ. ЭКСПЕРТ ИШИДАН ФОЙДАЛАНИШ

10.1. Бошқа аудитор иш натижаларидан фойдаланиш.....	182
10.1.1. Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	182
10.1.2. Асосий аудитор сифатида чиқиш, асосий ва бошқа аудитор таомиллари.....	182

10.1.3.	Асосий ва бошқа аудиторларнинг жавобгарлиги.....	184
10.2.	Эксперт ишидан фойдаланиш.....	185
10.2.1.	Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	185
10.2.2.	Эксперт иши натижаларини расмийлаштириш.....	187
10.2.3.	Эксперт иши натижаларидан фойдаланиш.....	189
11-БОБ.	МОЛИЯ ҲИСОБОТИ ТАРКИБИДА БОШҚА МАЪЛУМОТЛАР. МОЛИЯ ҲИСОБОТИДА ХАТОЛАР АНИҚЛАНГАНДА АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТИНИНГ ҲАРАКАТЛАРИ	
11.1.	Молия ҳисоботи таркибидаги бошқа маълумотлар.....	192
11.1.1.	Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси, маълумот манбалари.....	192
11.1.2.	Бошқа маълумотларни ўқиш ва қўшимча тадбирлар.....	193
11.1.3.	Жиддий зиддиятлар. Жиддий чалкашликлар.....	194
11.1.4.	Аудиторлик хулосаси тузилган санадан кейин бошқа маълумотларни олиш мумкинлиги.....	195
11.2.	Молия ҳисоботида хатолар аниқланганда аудиторлик ташкilotининг ҳаракатлари.....	196
11.2.1.	Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	196
11.2.2.	Молиявий ҳисоботдаги бузилишларни аниқлаш.....	197
11.2.3.	Молиявий ҳисоботлардаги бузилишлар ҳақида хабар бериш ва томонларнинг жавобгарлиги.....	198
12-БОБ.	ЎЗАРО БОҒЛИҚ ШАХСЛАР ЎРТАСИДАГИ БИТИМЛАР БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ДАЛИЛЛАРИНИ ОЛИШ ТАОМИЛЛАРИ. МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТУЗИЛГАН САНАДАН КЕЙИНГИ ҲОДИСАЛАР	
12.1.	Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги битимлар бўйича аудиторлик далилларини олиш таомиллари.....	201
12.1.1.	Ўзаро боғлиқ шахслар ўртасидаги операциялар моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	201
12.1.2.	Ўзаро боғлиқ муносабатларни кўрсатиши мумкин бўлган битимлар ва ўзаро боғлиқ шахслар ва улар ўртасидаги битимларнинг аниқлаш усуллари.....	203
12.1.3.	Ўзаро боғлиқ шахслар билан тузилган битимларни текшириш ва аудиторлик хулосаси.....	204
12.2.	Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар.....	206
12.2.1.	Молиявий ҳисобот тузилган санадан кейинги ҳодисалар моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	206
12.2.2.	Аудиторлик хулосаси имзоланадиган санага қадар аудиторлик ташкilotининг ҳаракатлари.....	210

12.2.3.	Аудиторлик хулосаси имзоланган санадан кейин, бироқ молиявий ҳисобот эълон қилинадиган санага қадар юз берган ҳодисалар.....	212
12.2.4.	Молиявий ҳисобот эълон қилинган санадан кейин юз берган далилларни аниқлаш.....	213
13-БОБ.	АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ, МОЛИЯВИЙ ҲИСОБОТ ТЎҒРИСИДА АУДИТОРЛИК ХУЛОСАСИ. МАХСУС САВОЛЛАРНИ ТЕКШИРИШ НАТИЖАЛАРИ БЎЙИЧА АУДИТОРЛИК ҲИСОБОТИ	
13.1	Аудиторлик ҳисоботи, молиявий ҳисобот тўғрисида аудиторлик хулосаси.....	217
13.1.1.	Стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	217
13.1.2.	Аудиторлик ҳисоботининг кириш ва таҳлилий қисми.....	218
13.1.3.	Аудиторлик хулосасининг тузилиши.....	220
13.1.4.	Аудиторлик хулосаларининг турлари.....	222
13.1.5.	Аудиторлик хулосасини тақдим этиш. Аудиторлик хулосаси учун жавобгарлик.....	224
13.2.	Махсус саволларни текшириш натижалари бўйича аудиторлик ҳисоботи.....	233
13.2.1.	Махсус саволлар бўйича аудитнинг моҳияти, стандартнинг мақсади ва вазифалари, амал қилиш соҳаси.....	233
13.2.2.	Махсус саволни текшириш бўйича аудитор ҳисоботининг мазмуни.....	236
13.2.3.	Махсус саволни текшириш натижалари бўйича аудитор ҳисоботи.....	238
14-БОБ.	АУДИТОРЛИК ТАШКИЛОТЛАРИНИНГ ИЧКИ СТАНДАРТЛАРИГА ҚЎЙИЛАДИГАН ТАЛАБЛАР	
14.1.	Аудиторлик ташкилотларининг ички стандартларига қўйиладиган талаблар.....	246
14.2.	Аудиторлик ташкилоти ички стандартларининг вазифаси ва уларни тайёрлаш тамойиллари, шакли ва мазмуни.....	246
14.3.	Аудиторлик ташкилоти ички стандартларининг талабларини бажариш устидан ички назоратни ташкил қилиш тартиби.....	247
	Тест саволлари.....	253
	Тавсия этилган адабиётлар рўйхати.....	274

К.Б. АХМЕДЖАНОВ

АУДИТОРЛИК ФАОЛИЯТИНИНГ МИЛЛИЙ СТАНДАРТЛАРИ

ЎҚУВ ҚЎЛЛАНМА

“ИҚТИСОДИЁТ” – 2019

Лицензия АІ № 240 04.07.2013. Теришга берилди **10.06.2019 й.** Босишга рухсат этилди **25.06.2019 й.** Қоғоз бичими 60x80 1/16. Times гарнитураси. Офсет босма. Офсет қоғози. Шартли босма табағи 17,8. Ҳисоб нашр варағи 17,5. Адади 50 нусха.

Буюртма **№ 033**

“ИҚТИСОДИЁТ” нашриёти ДУКнинг матбаа бўлимида чоп этилди.
100003. Тошкент шаҳри Ислоом Каримов кўчаси, 49 уй.