

# ISSAI 300

Принсипҳои аудити самаранокӣ

Стандартҳои INTOSAI аз ҷониби Созмони байналмилалии мақомоти олии аудит (INTOSAI) дар ҷаҳорҷуби низоми ҳуҷҷатҳои касбии INTOSAI нашр карда мешаванд.

Ҷиҳати дарёфти иттилооти иловагӣ аз веб-сомонаи [www.issai.org](http://www.issai.org) боздид намоед.

INTOSAI, соли 2019

- 1) Ба сифати стандартҳои соҳавӣ дар заминаи аудити давлатӣ ва стандартҳои дорони аҳамияти ахлоқӣ дар соли 2001 таъйид гардидааст.
- 2) Мундариҷа ба сифати принсипҳои бунёдии аудити фаъолияти молиявӣ дар соли 2013 аз нав шарҳ шуда, ба сифати принсипҳои бунёдии аудити молиявӣ таъйид гардидааст.
- 3) Бо эҷод намудани Низоми ҳуҷҷатҳои касбии INTOSAI (IFPP), ки бо тағйироти таҳрирӣ дар соли 2019 аз нав ҳамчун **Принсипҳои аудити самаранокӣ** номгузорӣ шудааст.

ISSAI 300 бо ҳамаи забонҳои расмии INTOSAI: арабӣ, англисӣ, франсузӣ, олмонӣ ва испанӣ дастрас мебошад.

## МУНДАРИЧА

1. САРСУХАН	4
2. ТАЪИНОТ ВА ВАЗЪИ ПРИНСИПҲОИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ	5
3. НИЗОМИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ	6
Таърифи аудити самаранокӢ	6
СарфанокӢ, самаранокӢ ва натиҷанокӢ	6
Ҳадафҳои аудити самаранокӢ	6
Соҳаи татбиқи ISSAI 300	7
4. УНСУРҲОИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ	8
Се ҷанба дар аудити самаранокӢ	8
Мавзӯи санҷиш ва меъёрҳо ҳангоми аудити самаранокӢ	8
Эътимод ва дурустӣ ҳангоми аудити самаранокӢ	9
5. ПРИНСИПҲОИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ	10
Принсипҳои умумӣ	10
Ҳадафи аудит	10
Равиши аудиторӣ	11
Меъёрҳо	11
Хавфи аудиторӣ	12
Иртибот	13
Малакаҳо	14
Мулоҳизаи касбӣ ва шаккокӣ	14
Назорати сифат	15
Аҳамиятнокӣ	15
Ҳуҷҷатҳо	16
Принсипҳои марбут ба раванди аудит	17
Банақшагирӣ	18
Интихоби мавзӯҳо	18
Банақшагирии аудит	18
Гузаронидани аудит	19
Далелҳо, натиҷаҳо ва хулосаҳо	19
Ҳисобот	20
Мундариҷаи ҳисобот	20
Тавсияҳо	21
Паҳнкунии ҳисобот	21
Анҷом додани фаъолияти минбаъда	21

# 1

## САРСУХАН

1) Стандартҳо ва роҳнамоҳои касбӣ барои эътимод, сифат ва касбӣ будани аудити бахши давлатӣ аҳамият доранд. Стандартҳои байналмилалӣ Мақомоти олии аудит (ISSAI), ки аз ҷониби Созмони байналмилалӣ Мақомоти олии аудит (INTOSAI) таҳия гардидаанд, чиҳати мусоидат дар анҷом додани аудити мустакил ва самарбахш тавассути Мақомоти олии аудит (SAI) ва дастгирии аъзоёни INTOSAI барои таҳия намудани муносибати касбии шахсии онҳо мутобиқи ваколатҳои худ ва қонунҳои миллӣ ва санадҳои меъёрӣ равона шудаанд.

2) IS  
*SAI 100* - «Принсипҳои бунёдии аудит дар бахши давлатӣ» ба таври умум принципҳои бунёдии аудит дар бахши давлатиро тасвир намуда, соҳаи татбиқи стандартҳои ISSAI-ро муайян менамояд. *ISSAI 300* - «Принсипҳои бунёдии аудити самаранокӣ» принципҳои бунёдии ISSAI 100-ро тибқи матни махсуси аудити самаранокӣ сохта, минбаъд ҳам онҳоро инкишоф медиҳад. ISSAI 300 бояд ҳамроҳ бо ISSAI 100, ки он ҳам ба аудити самаранокӣ дахл дорад, муолиа ва тафсир дода шавад.

3) *ISSAI 300* - "Принсипҳои аудити самаранокӣ" аз се фасл иборат аст.:

- а) Фасли якум низоми аудити самарбахширо муайян намуда, истинодҳои истифодаи ISSAI-ҳои дахлдорро нишон медиҳад.
- б) Фасли дуюм аз принципҳои умумӣ барои супоришҳои аудити самаранокӣ, ки аудитор бояд онҳоро қабл аз оғози аудит ва ҳангоми гузаронидани он дар назар гирад, иборат аст.
- с) Фасли сеюм шомили принципҳое аст, ки ба марҳалаҳои асосии ҳуди раванди аудит дахл доранд.

Ҳар як принцип бо тавсифи кӯтоҳи худ ҳамроҳ аст.

# 2

## ТАЪИНОТ ВА ВАЪЪИ ПРИНЦИПҲОИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ

- 4) Хуччати мазкур барои муқаррар намудани фаҳмиши умумии хусусияти аудити самаранокӣ, аз он ҷумла принципҳое, ки бояд ҷиҳати ба даст овардани сатҳи болои аудит татбиқ гарданд, равона шудааст. Ба аъзоёни INTOSAI тавсия дода мешавад, ки стандартҳои мақбули умумро, ки бо ISSAI 100 ва 300 мутобиқат доранд, таҳия ё қабул намоянд ва ҳамчунин стандартҳо ва роҳнамои INTOSAI-ро оид ба аудити самаранокӣ дар ISSAI 3000-3899 ва GUID 3900-3999 дар назар гиранд. ISSAI 3000-3899 стандартҳои аудити самарбахширо барои Мақомоти олии аудит (МОА), ки тасмим гирифтаанд ISSAI-ро ба сифати стандартҳои мақбули умуми худ қабул намоянд, пешниҳод мекунад.
- 5) Стандартҳо барои аудити самаранокӣ бояд зарурияти нармишу фасоҳат дар гузаронидани супоришҳои ҷудогонаи аудиторӣ, муносибати дақиқу эҷодкорона дар қори худ аз ҷониби аудиторон ва мулоҳизаҳои касбӣ дар тамоми марҳалаҳои раванди аудиториро инъикос намоянд.
- 6) INTOSAI эътироф менамояд, ки ваколатҳои МОА, ба монанди шартҳои қори онҳо, хеле тафовут доранд. Вобаста ба фарқиятҳои ҳолатҳо ва сохторҳои созмони МОА на ҳамаи стандартҳои аудит ва роҳнамоҳо метавонанд дар тамоми ҷанбаҳои қори онҳо қобили татбиқ бошанд. Бинобар ин МОА имкон доранд, ки стандартҳои мақбули умумро, ки бар “Принципҳои аудити самаранокӣ” асос ёфтаанд ё ин ки бо онҳо мутобиқат доранд, таҳия намоянд. Агар МОА тасмим гирифта бошанд, ки стандартҳои худро бар ин принципҳо асос диҳанд, он гоҳ ин стандартҳо бояд бо принципҳои мазкур дар ҳамаи равишҳои татбиқшаванда ва дахлдор мутобиқат дошта бошанд.
- 7) Дар он ҳолатҳое, ки стандартҳои аудити МОА бар “Принципҳои аудити самаранокӣ” асос ёфтаанд ё бо онҳо мутобиқат доранд, ба онҳо метавон ба таври зерин истинод кард:

*... Мо аудит[ҳо]-и худро мутобиқи [стандартҳое], ки бар ISSAI 100 - “Принципҳои бунёдии аудит дар баҳши давлатӣ” ва ISSAI 300 - “Принципҳои аудити самаранокӣ”-и Стандартҳои байналмилалӣ Мақомоти олии аудит асос ёфтаанд ё [бо онҳо мутобиқат доранд], гузаронидем.*

Ин муқаррарот метавонад ба ҳисоботи аудиторӣ дохил карда шавад ё аз ҷониби МОА ба шакли умумитаре, ки доираи муайяни уҳдадорихоро фаро мегирад, хабар дода шавад.

- 8) МОА метавонанд қабули “Стандартҳои аудити самаранокӣ” (ISSAI 3000-3899)-ро ба сифати стандартҳои мақбули умум дар қори худ баргару афзал донанд. Дар он ҳолатҳое, ки МОА тасмим мегиранд, ки ин стандартҳоро қабул намоянд, он гоҳ онҳо бояд онҳоро дар тамоми ҷанбаҳои дахлдор риоят намоянд. Дар ин ҳолат метавон ба чунин маврид ишора намуд:

*...Мо аудит[ҳо] -и [самарбахширо] мутобиқи Стандартҳои байналмилалӣ Мақомоти олии аудит [оид ба аудити самаранокӣ] гузаронидем.*

## НИЗОМИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ

### ТАЪРИФИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ

- 9) Аудити самарбахшиё, ки тавассути МОА гузаронида мешавад, санчиши мустақил, ҳолисона ва дурусти чорабиниҳои ҳукумати, низомҳо, амалиётҳо, барномаҳо, амалҳо ё созмонҳо чиҳати муқаррар намудани мутобиқати онҳо бо принципҳои сарфанокӣ, натиҷанокӣ ва самаранокӣ барои муайян кардани иқтидори беҳбудии онҳо мебошад.
- 10) Аудити самаранокӣ барои пешниҳод намудани иттилооти нав, таҳлил ё коркардҳо ва дар сурати зарурат додани тавсияҳо оиди беҳбудӣ равона гардидааст. Аудитҳои самаранокӣ иттилооти нав, донишҳо ё ғоидаро тавассути роҳҳои зерин пешниҳод менамоянд:
- пешниҳод намудани коркардҳои нави таҳлилий (таҳлили нисбатан васеътар ё амиқтар ё дурнамоҳои нав);
  - таъмин намудани дастрасии бештари иттилооти мавҷуда барои ҷонибҳои гуногуни манфиатдор;
  - пешниҳод намудани мулоҳиза ё хулосаи мустақил ва муътабар, ки бар далелҳои аудиторӣ асос ёфтааст;
  - пешниҳод намудани тавсияҳое, ки бар таҳлили натиҷаҳои аудит асос ёфтаанд.

### САРФАНОКӢ, САМАРАНОКӢ ВА НАТИҶАНОКӢ

- 11) Принципҳои сарфанокӣ, самаранокӣ ва натиҷабаро метавон ба таври зерин муайян намуд:
- Принципи сарфанокӣ маънои ба ҳадди ақалл расонидани хароҷоти захираҳоро дорад. Захираҳои истифодашаванда бояд дар замони муносиб, ба миқдору сифати дахлдор ва арзиши бештарин қобили дастрасӣ бошанд.
  - Принципи сарфанокӣ маънои дарёфт намудани боздеҳи ҳадди аксар аз захираҳои мавҷударо дорад. Ин принцип ба баҳампайваस्ताгии захираҳо ва натиҷаҳои бақорбурда аз нуқтаи назари ҳаҷм, сифат ва саривақтӣ будан дахл дорад.
  - Принципи натиҷанокӣ бо дастёбӣ ба ҳадафҳои гузошташуда ва натиҷаҳои пешбинишуда иртибот дорад.

Аудити самаранокӣ аксаран таҳлили шартҳои, ки барои таъмин намудани риояти принципҳои сарфанокӣ, натиҷанокӣ ва самаранокӣ зарур ҳастанд, дар бар мегирад. Ин шартҳо метавонанд амалияи муносиби идоракунии ва тартиботро, ки пешниҳоди дуруст ва саривақтии хизматрасониҳоро таъмин менамоянд, дар бар гиранд. Дар сурати зарурат ҳамчунин бояд таъсири маҳзани меъёрӣ ва сохтори созмониро ба самарбахшии объекти аудит дар назар гирифт.

### ҲАДАФҲОИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ

- 12) Ҳадафи асосии аудити самаранокӣ таъмини созандаи идоракунии босарфа, натиҷабаро ва самарбахш мебошад. Вай ҳамчунин барои ҳисоботдиҳӣ ва шаффофият мусоидат менамояд.

Аудити самаранокӣ ба ҳисоботдихӣ мусоидат намуда, ба онҳое, ки масъули идоракунӣ ва назорат ҳастанд, кумак менамояд, нишондиҳандаҳои самарбахширо беҳтар месозад. Ин мавридҳо бо санчиши он, ки оё қарорҳои мақомоти қонунгузор ва иҷроия ба таври самарбахш ва таъсирбахш омода шуда буданд ё не, оё андозсупорандагон ё шахрвандон таносуби муносиби нарх ва сифатро дарёфт намудаанд ё не, анҷом мегирад. Зимнан азму ниятҳо ва қарорҳои ҳокимияти қонунгузор зери шакку шубҳа гирифта намешаванд, балки таҳқиқ мегардад, ки оё ин ё он норасоӣҳо дар қонуну санадҳои меъёрӣ ва ё дар тарзу равишҳои иҷроӣ онҳо барои ба даст овардани ҳадафҳои нишондодашуда монеа эҷод накардаанд. Аудити самаранокӣ рӯи он соҳаҳое, ки метавонанд барои шахрвандон фоидаи иловагӣ оварда, дорой бештарин иқтидор чихати беҳбудӣ ҳастанд, тамаркуз дода мешавад. Ин аудит барои ҷонибҳои масъул чихати анҷом додани амалҳои муносиб омилу ангезаҳои созанда фароҳам меоварад.

Аудити самаранокии фаъолият барои парламент, андозсупорандагон ва дигар манбаъҳои маблағгузорӣ, барои онҳое, ки объектҳои сиёсати ҳукуматӣ ва муҳити иттилоотӣ ҳастанд, оиди идоракунӣ ва натиҷаҳои навъҳои гуногуни фаъолияти ҳукуматӣ тасаввуроти бештаре дода, барои боло бурдани шаффофият мусоидат мекунад. Ҳамин тариқ, ин гуна аудит бевосита барои ба шахрвандон пешниҳод намудани иттилооти муфиду судманд мусоидат намуда, ҳамзамон ҳамчун чихати васею густарда намудани донишҳо ва беҳсозӣҳо асос мебошад. Ҳангоми аудити самаранокӣ МОА мустақилона дар доираи ваколатҳои худ оиди он, ки чӣ, кай ва чӣ гуна санчиш гузаронида шавад, тасмим мегиранд ва онҳо набояд дар интишори натиҷаҳои санчишҳо маҳдуд карда шаванд.

## СОҲАИ ТАТБИҚИ ISSAI 300

- 13)** "Принсипҳои аудити самаранокӣ" асоси қабул ё таҳия намудани стандартҳоро аз ҷониби МОА таъмин менамоянд. Онҳо бо дарназардошти хусусиятҳои институтсионалии МОА, аз он ҷумла заминаҳо барои амалкарди муносиби МОА дар асоси мустақилият ва мандатҳои конституционии принсипҳои асосии INTOSAI (INTOSAI-P 10-99) ва уҳдадорӣҳои ахлоқӣ ва ҳамчунин талаботҳои минбаъдаи созмони МОА (ISSAI 130-199) тартиб дода шуда буданд.
- 14)** Ҳангоми дар як замон бо ҳам омадани навъҳои аудит (ё ҳангоми аудити омехтаву муштарак) бояд мавридҳои зерин дар назар гирифта шаванд:
- Низомнома дар бораи стандартҳое, ки дар рафти аудит татбиқ мешаванд (банди 7 ё 8 боло), эҳтимолан, тибқи банди 10 ё 10 стандарти ISSAI 100 бояд ислоҳ карда шавад.
  - Унсурҳои аудити самаранокӣ метавонанд қисмате аз аудити бо ҳаҷми бештаре бошанд, ки он ҳамчунин ҷанбаҳои аудити мутобиқат ва аудити молиявиро дар бар мегирад.
  - Дар сурати дар як замон бо ҳам омадан бояд тамоми стандартҳои дахлдор риоят карда шаванд. Ин кор ҳамеша ба осонӣ ба даст намеояд, зеро стандартҳои гуногун метавонанд дорой афзалияту бартарӣҳои гуногун бошанд.

Дар чунин ҳолатҳо ҳадафи асосии аудит барои аудиторон оиди ин масъала, ки кадоме аз стандартҳо бояд татбиқ гардад, бояд ҳамчун дастуру роҳнамо ба кор бурда шавад. Ҳангоми муайян кардани он, ки оё фикру андешаҳои самаранокӣ ҳадафи асосии супориши аудиторӣ мебошанд ё не, бояд онро дар назар гирифт, ки аудити самаранокӣ на бар рӯи ҳисобу ҳисобот, балки бештар бар рӯи фаъолият ва натиҷаҳои он тамаркуз дода мешавад ва вазифаи асосии он таъмин намудани сарфанокӣ, самаранокӣ ва натиҷанокӣ мебошад, на ин ки ҳисобот оиди мутобиқат.

## УНСУРҲОИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ

- 15) Унсурҳои аудити баҳши давлатӣ (аудитор, ҷониби масъул, истифодабарандагони ҳадафдор, мавзӯ ва меъёрҳо), ҷуноне, ки онҳо дар ISSAI 100 муайян карда шудаанд, ҳангоми аудити самаранокӣ метавонанд дорои хусусиятҳои дигаре бошанд. Аудиторон бояд ба таври возеҳу равшан унсурҳои ҳар як аудитро муайян намуда, оқибатҳои онро дарк кунанд, то ин ки битавонанд аудитро ба таври муносиб анҷом диҳанд.

## СЕ ҶАҶБА ДАР АУДИТИ САМАРАНОКӢ

- 16) Аудиторон аксаран ҳангоми интиҳоби мавзӯ ва муайян кардани меъёрҳои санҷиш озод ҳастанд ва ин меъёрҳо, дар навбати худ, ҷонибҳои масъул ва истифодабарандагони ҳадафдорро муайян менамоянд. Новобаста ба он, ки аудиторон метавонанд тавсияҳо диҳанд, онҳо бояд таваҷҷуҳ дошта бошанд, ки уҳдадорҳои ҷонибҳои масъулро ба зиммаи худ нагиранд. Аудитороне, ки аудити самарбахширо анҷом медиҳанд, маъмулан дар ҳайати тиме кор мекунанд, ки аъзоёни он дорои малакаву маҳоратҳои гуногуни ҳамдигарро пуркунанда мебошанд.
- 17) Нақши ҷониби масъулро метавонанд ба таври муштарак як қатор шахсони хусусӣ ё ҳуқуқие иҷро кунанд, ки ҳар кадоме аз онҳо бобати ҷаҳаҳои гуногуни мавзӯи санҷиш ҷавобгар мебошад. Баъзе аз ҷонибҳо метавонанд ҷавобгӯи он амалҳои бошанд, ки сабаби масъалаҳо гардидаанд. Дигарон дар посухи тавсияҳои, ки оиди натиҷаҳои аудити самаранокӣ дода шудаанд, метавонанд тағйиротҳои пешниҳод намоянд. Сеюмиҳо мисли пешина метавонанд бобати таъмини аудитор бо иттилоот ё далелҳо ҷавобгӯ бошанд.
- 18) Истифодабарандагони ҳадафдор - шахсоне ҳастанд, ки аудитор барои онҳо оид ба натиҷаҳои аудити самаранокӣ ҳисобот таҳия мекунад. Истифодабарандагони ҳадафдор метавонанд мақомоти қонунгузор, идораҳои ҳукуматӣ ва ҷомеаи васеъ бошанд. Ҷониби масъул низ метавонад истифодабарандаи ҳадафдор бошад, вале вай аҳёнан истифодабарандаи ягона хоҳад буд.

## МАВЗӢИ САНҶИШ ВА МЕӢЁРҲО ҲАНГОМИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ

- 19) Мавзӯи санҷиш ҳангоми аудити самаранокӣ набояд бо барномаҳо, идораву муассисаҳо ё фондҳои мушаххас маҳдуд карда шавад, вале метавонад амалҳо (ҳамроҳ бо натиҷаҳои бевосита ва ниҳониву оқибатҳои онҳо) ё ҳолатҳои мавҷуда (аз он ҷумла сабабҳо ва оқибатҳо)-ро дар бар гирад. Ба ҳайси намуна метавонад пешниҳод намудани хизматрасониҳо аз тарафи ҷонибҳои масъул ё таъсири сиёсати ҳукуматӣ ва санадҳои меъёрию ҳуқуқӣ ба идоракунӣ, ҷонибҳои манфиатдор, созмонҳои тижоратӣ, шахрвандон ва ҷомеа баромад кунад. Мавзӯи таҳқиқот ба воситаи ҳадаф муайян карда шуда, дар саволҳои аудит шарҳ дода мешавад.
- 20) Ҳангоми аудити самаранокӣ аудитор гоҳе дар таҳияву коркард ё интиҳоби меъёрҳои аудит ширкат меварзад. Банди 27 тавсиф мекунад, ки ҷӣ гуна талаботҳои мушаххас аз ин кор барои аудитор бармеоянд.

## ЭЪТИМОД ВА ДУРУСТӢ ҲАНГОМИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ

**21)** Ба монанди ҳамаи аудитҳо, истифодабарандагони ҳисоботҳо оид ба аудити самаранокӣ майлу хоҳиш доранд, ки дар эътимодияти иттилооте, ки тавассути онҳо зимни тасмимгирӣ истифода мешавад, итминон дошта бошанд. Бинобар ин онҳо умедворанд ҳисоботҳои боътимоде дарёфт хоҳанд намуд, ки дар онҳо мавқеияти аз лиҳози илмӣ асоснокшудаи МОА оид ба масъалаи баррасишаванда инъикос карда хоҳад шуд.

Бинобар ин, аудитороне, ки аудити самарбахширо анҷом медиҳанд, бояд ҳамеша бо тақия бар далелҳои кофӣ ва муносиб натиҷаҳои санҷишро таъмин намоянд ва фаъолона хавфҳои ҳисоботҳои номуносибро идора кунанд. Аммо аз аудитороне, ки аудити самарбахширо анҷом медиҳанд, маъмулан, бар хилофи ҳулоса оид ба ҳисоботи молиявӣ, пешниҳод намудани ҳулосаи умумӣ оиди дастбӯии объекти аудит ба сарфанокӣ, самаранокӣ ва натиҷанокӣ интизор намеравад. Ҳамин тариқ, ин талаботи ҳатмии низоми ISSAI намебошад.

**22)** Сатҳи дурустие, ки бо аудити самаранокӣ таъмин мегардад, бояд равшану ошкоро муқаррар карда шавад. Дараҷаи дастбӯӣ ба сарфанокӣ, самаранокӣ ва натиҷанокӣ метавонад дар ҳисобот оид ба натиҷаҳои аудити самаранокӣ бо тарзу равишҳои гуногун инъикос гардад:

- ё бо тартиб додани шарҳи умумии ҷанбаҳои сарфанокӣ, самаранокӣ ва натиҷанокӣ, ки дар он ҳадафи аудит, мавзӯи он, далелҳои дарёфтшуда ва натиҷаҳои ба даст овардашуда имкон медиҳанд, ки чунин ҳулоса бароварда шавад;
- ё бо пешниҳод намудани иттилооти мушаххас оид ба як қатор муқаррарот, аз он ҷумла ҳадафи аудит, саволҳои гузошташуда, далелҳои дарёфтшуда, меъёрҳои истифодашаванда, натиҷаҳои ба даст овардашуда ва ҷамъбастиҳои мушаххас.

**23)** Ҳисоботҳои аудиторӣ бояд танҳо он ҳулосаҳоеро дар бар гиранд, ки бо далелҳои кифоякунандаи муносиб исбот кард шудаанд. Тасмимҳое, ки ҳангоми тартиб додани ҳисоботи тарозманду мутаносиб гирифта шудаанд, зимни тартиб додани ҳулосаҳо ва додани тавсияҳо, аксаран ҷиҳати таъмин намудани истифодабарандаи ҳадафдор бо иттилооти зарурӣ ниёз ба такмил доранд. Аудитороне, ки аудити самарбахширо мегузаронанд, бояд ба таври мушаххас тавсиф кунанд, ки чӣ гуна маълумотҳои вобаста ба санҷишҳои онҳо ба як қатор ҳулосаҳо ва дар сурати зарурат ба ҳулосаи ягонаи умумӣ оварда расонидаанд. Ин чунин маъно дорад, ки бояд шарҳ дода шавад, ки кадом меъёрҳо таҳия гардида, истифода шуданд ва барои чӣ истифода шудаанд, ҳамчунин бояд нишон дода шавад, ки ҳамаи нуқтаҳои назари муносиб барои тартиб додани ҳисоботи тарозманду мутаносиб дар назар гирифта шуда буданд. Принсипҳои ҳисобот оид ба раванди мазкур дастурҳои баъдиरो дар бар гирифтаанд.

# 5

## ПРИНЦИПҲОИ АУДИТИ САМАРАНОКӢ

### ПРИНЦИПҲОИ УМУМӢ

- 24) Принципҳои умумие, ки дар поён оварда шудаанд, шомили дастурҳои роҳбарикунанда оид ба он ҷанбаҳои аудити самаранокӣ ҳастанд, ки дар муддати тамоми раванди аудит муҳим мебошанд.

Баъзе соҳаҳое, ки нисбати онҳо ин принципҳо қобили татбиқ ҳастанд, дар ISSAI 100 шарҳу тавзеҳ дода намешаванд. Ин интихоби мавзӯҳои аудит, муайян кардани ҳадафҳои аудит ва равишу меъёрҳои аудит мебошад.

Дар дигар соҳаҳо, ба монанди хавфи аудиторӣ, иртибот, малакаҳо, мулоҳизаи касбӣ, назорати сифат, аҳамиятноки ва ҳуччатҳо, принципҳои умумӣ бар рӯи принципҳои ISSAI 100 тақия карда, шарҳ медиҳанд, ки чӣ гуна онҳо ба таври мушаххас ҳангоми гузаронидани аудити самарбахш татбиқ мегарданд.

Ниҳоятан, баъзе соҳаҳо, ба мисли ахлоқ ва мустақилият, дар ҳоли ҳозир дар ISSAI 100, дар принципҳои асосии INTOSAI (INTOSAI-P 10-99) ва дар талаботҳои созмони MOA (ISSAI 130-199) шарҳу тавзеҳ дода шудаанд.

### » ҲАДАФИ АУДИТ

- 25) **Аудиторон бояд ба таври возеҳу равшан ҳадафи аудиторро, ки ба принципҳои сарфанокӣ, самаранокӣ ва натиҷанокӣ вобастагӣ дорад, муқарар намоянд.**

Ҳадафи аудит равиш ва банақшагирии супориши аудиториро муайян мекунад. Он метавонад танҳо тавсифи вазъият бошад. Аммо ҳадафҳои меъёрии аудит (оё ҳама чиз ҳамон хел аст, ки бояд бошад?) ва ҳадафҳои таҳлили аудит (барои чӣ ҳама чиз на он хел аст, ки бояд бошад?), бо эҳтимоли зиёд, ба боздеҳи бештаре оварда мерасонад. Дар тамоми ҳолатҳо аудиторон бояд онро дар назар гиранд, ки аудит ба чӣ дахл дорад, кадом созмонҳо ва мақомот ҷалб шудаанд ва тавсияҳои ҷамъбасти ба кӣ равона карда хоҳад шуд. Ҳадафҳои хуб шарҳу тавзеҳ додашудаи аудит ба як объект ё гурӯҳи муайяни корхонаҳои ҳукуматӣ, низомҳо, равандҳо, барномаҳо, амалҳо ё созмонҳо дахл доранд.

Ҳадафҳои зиёди аудиторро метавон ба сифати саволи умумии аудит, ки метавон онро ба зерсаволҳои мушаххастаре тақсим намуд, ҷамъбандӣ кард. Онҳо бояд аз лиҳози мавзӯ ба ҳам пайваст бошанд, ҳамдигарро пурра кунанд, якдигарро бурида нагузаранд ва дар кулл ҳангоми ҳаллу фасл намудани саволи умумии аудит комилу пурра бошанд. Тамоми шартҳои, ки дар савол оварда шудаанд, бояд ба таври равшану возеҳ мушаххас карда шаванд. Тарзи тартиб додани саволҳои аудит - ин раванди даврагӣ аст, ки дар он саволҳо доимо бо дарназардошти иттилооти дарёфтшуда оиди мавзӯ ва ҳамчунин мувофиқи мақсаду салоҳ будан мушаххас ва такмил дода мешаванд.

Ба ҷои муайян кардани як ҳадаф ё саволи умумии аудит аудиторон метавонанд таҳияву коркарди якчанд ҳадафҳои аудиторро, ки барои доимо тақсим кардани онҳо ба зерсаволҳо зарурате надорад, интихоб намоянд.

### » РАВИШИ АУДИТОРӢ

**26)** Аудиторон бояд равишро интихоб намоянд, ки он ба натиҷа, масъала ё низом ва ё ин ки таркиби онҳо равона карда шудааст, то ки аудити дуруст ба нақша гирифташуда таъмин гардад.

Равиши умумӣ нисбати аудит унсури марказии ҳар гуна аудит мебошад. Он хусусияти санчиши ояндаро муайян мекунад. Ғайр аз ин, вай донишҳо, иттилооту маълумотҳои зарурӣ ва ҳамчунин тартиби гузаронидани аудитор, ки барои дарёфти онҳо ва таҳлил талаб карда мешавад, муайян месозад.

Аудити самаранокӣ маъмулан мутобиқи яке аз се равишҳои зерин гузаронида мешавад:

- равиши ба низом нигарондашуда, ки амалкарди муносибу лозимаи низомҳои идоракунӣ, масалан низомҳои менечменти молиявиро мавриди баррасӣ қарор медиҳад;
- равиши ба натиҷа нигарондашуда - арзёбӣ мекунад, ки оё ҳадафҳо ва натиҷаҳои ниҳой, ҳамон тавре, ки пешбинӣ шуда буд, ноил шудаанд ва ё оё барномаҳову ҳадамот, ҳамон тавре ки интизор мерафт, амал мекунанд;
- равиши ба масъала нигарондашуда - сабабҳои масъалаҳои мушаххас ё дур шудан аз меъёрҳоро мавриди санчиш, таъйид ва таҳлил қарор медиҳад.

Ҳамаи се равиш метавонанд пай дар ҳам “аз умумӣ ба ҷузъӣ” ё “аз ҷузъӣ ба умумӣ” анҷом дода шаванд. Аудитҳои аз умумӣ ба ҷузъӣ, маъмулан, рӯи талаботҳо, омилу ангезаҳо, ҳадафҳо ва интизориҳои мақомоти қонунгузор ва ҳукумати марказӣ тамаркуз дода мешаванд. Аудитҳои аз ҷузъӣ ба умуми рӯи масъалаҳое, ки боиси ташвишу нигарониҳои одамон ва ҷомеа мегарданд, така мекунанд.

## » МЕЪЁРҲО

**27) Аудиторон бояд меъёрҳои муносиберо, ки бо саволҳои аудит мутобиқат дошта, ба принципҳои сарфанокӣ, самаранокӣ ва натиҷанокӣ дахл доранд, муқаррар намоянд.**

Меъёрҳо маҳакҳои муқоисавии арзёбӣ барои мавзӯи санчиш мебошанд. Меъёрҳои аудити самаранокӣ - ин стандартҳои асоснокшуда ва махсуси фаъолият барои аудит ҳастанд, ки ба воситаи онҳо метавон сарфанокӣ, самаранокӣ ва натиҷабархши амалиётҳоро арзёбӣ намуд.

Меъёрҳо появу асос барои арзёбии далелҳо, шакл додани натиҷаҳои аудит ва тартиб додани ҳулосаҳо тибқи ҳадафҳои аудитор пешниҳод менамоянд. Онҳо ҳамчунин унсури муҳимми муҳокимаҳо дар дохили гурӯҳи аудиторӣ ва бо роҳбарии МОА ва ҳангоми муошират бо объектҳои аудит мебошанд.

Меъёрҳо метавонанд миқдорӣ ва сифатӣ бошанд ва бояд муайян кунанд, ки бо кадоме аз онҳо объекти аудит арзёбӣ карда хоҳад шуд. Меъёрҳо метавонанд умумӣ ва мушаххас бошанд ва рӯи он така кунанд, ки чӣ чизҳое бояд тибқи қонунҳо, талаботҳои меъёрӣ ё ҳадафҳо бошанд; чӣ чизҳое тибқи принципҳо, донишҳои илмӣ ва амалияҳои беҳтарин дар интизор аст; ё чӣ чизе метавон вучуд дошт (дар шароити беҳтар).

Барои муайян кардани меъёрҳо метавонанд манбаъҳои гуногун, аз он ҷумла низомҳои арзёбии фаъолият мавриди истифода қарор гиранд. Бояд шаффоф бошад, ки кадоме аз манбаъҳо истифода шудаанд, меъёрҳо барои истифодабарандагон бояд муносибу фаҳмо ва ҳамчунин дар матни мавзӯъ ва ҳадафҳои аудит бояд пурра, бозътимод ва ҳолисона бошанд.

Меъёрҳо бояд бо объектҳои аудит мавриди муҳокима қарор гиранд, вале интихоби ниҳони меъёрҳои муносибро аудитор анҷом медиҳад. Агарчи муайян ва паҳн кардани меъёрҳо дар марҳалаи банақшагири метавонад эътимодият ва қобили қабули умум будани онҳоро боло бибарад, дар рафти аудитҳое, ки масоили мураккабро фаро мегиранд, на ҳамеша метавон меъёрҳоро пешакӣ муқаррар намуд; ба ҷои ин онҳо дар раванди гузаронидани аудит муайян карда хоҳанд шуд.

Агарчанде баъзе навъҳои аудит дорои меъёрҳои чандмаънодори қонунгузори мебошанд, дар аудити самаранокӣ ин ҳолат, маъмулан, вучуд надорад. Ҳадафҳои аудит, саволҳо ва равиши аудит мутобиқат ва навъи меъёрҳои муносибу лозимаро муайян менамоянд; боварию итминони истифодабаранда дар эътимодияти натиҷаҳо ва хулосаҳои аудити самаранокӣ асосан ба меъёрҳо вобастагӣ дорад. Бинобар ин интихоб намудани меъёрҳои бозътимод ва холисона бениҳоят муҳим аст.

Ҳангоми аудити самарбахше, ки ба масъала нигаронда шудааст, нуқтаи ибтидоӣ дур шудани маълум ё эҳтимолӣ аз он маврид, ки бояд ё метавонист бошад, ба ҳисоб меравад. Бинобар ин вазифаи асосӣ на танҳо аз санҷиши масъала (дур шудан аз меъёр ва оқибатҳои он), балки аз ошкор намудани сабабҳо низ иборат мебошад. Ин маврид аҳамияти тасмимгири оиди онро, ки чӣ гуна сабабҳоро дар марҳалаи банақшагири бояд санҷид ва таъйид намуд, ба миён меоварад. Хулосаҳо ва тавсияҳо дар навбати аввал бар раванди таҳлил ва таъйиди сабабҳо таъҷиб мекунанд, новобаста ба он, ки онҳо аз меъёрҳои нормативӣ маншаъ мегиранд.

## » ХАВФИ АУДИТОРӢ

**28) Аудиторон бояд фаъолон хавфи аудиториеро, ки хавфи шаклгирии хулосаҳои нодуруст ё нопурра ва ҳамчунин хулосаҳои барои истифодабарандагон беарзиш ё пешниҳод намудани иттилооти номутаносиб мебошад, идора намоянд.**

Мавзӯҳои зиёди аудити самаранокӣ аз лиҳози сиёсӣ мураккаб ва ҳассос мебошанд. Агар аз ҷунин мавзӯҳо ҷилавгири шавад, он гоҳ метавон хавфи нодурустӣ ё нопуррагириро коҳиш дод, вале ин маврид метавонад ҳамчунин боиси маҳдуд гардидани ғоидаи иловагӣ гардад.

Хавфи он, ки аудит ғоидае нахоҳад овард, аз эҳтимолияти он, ки вай наметавонад иттилооти нав ё дурнаморо пешниҳод намояд, то ба хавфи безътиной ба омилҳои муҳим ва ҳамчун натиҷа нотавонии пешниҳод намудани иттилоот ё тавсияҳо ба истифодабарандагони ҳисоботи аудитори, ки метавонианд амалан боиси боло рафтани самаранокӣ гардад, тағйир меёбад.

Ҷанбаҳои муҳимми хавф метавонад дар худ набудани салоҳият дар анҷом додани таҳлили кифоякунандаи васеъ ё амиқ, набудани дастрасӣ ба иттилооти босифат, дарёфти иттилооти нодуруст (масалан, ба сабаби қаллобӣ ё риоят нанамудани расму тартибот), нотавонӣ дар кори холисона пешниҳод намудани тамоми натиҷаҳои санҷиш ва ҳамчунин дар ҷамъоварӣ ё пешниҳод намудани далелҳои қонёкунандаро дар бар гирад.

Бинобар ин аудиторон бояд хавфро фаъолон идора намоянд. Идоракунии хавфи аудитори асоси тамоми раванд ва методологияи аудити самарбахширо ташкил медиҳад. Дар ҳуҷҷатҳо оиди банақшагирии аудит бояд хавфҳои эҳтимолӣ ё маълуми кори оянда нишон дода шавад ва тарзу равишҳои идоракунии онҳо инъикос гардад.

## » ИРТИБОТ

- 29) Аудиторон бояд бо объектҳои аудит ва ҷонибҳои манфиатдор дар муддати тамоми аудит тамосҳои самарбахш ва муносибу лозима дошта бошанд ва ҳамчунин мундариҷа, раванд ва дарёфткунандагони иттилоотро вобаста ба ҳар як аудит муайян кунанд.

Чандин сабабҳо оиди ин маврид вучуд дорад, ки чаро банақшагирии тамосҳо бо объектҳои аудит ва ҷонибҳои манфиатдор ҳангоми аудити самаранокӣ аҳамияти хосае дорад.

- Азбаски аудитҳои самаранокӣ одатан нисбати ҳамон як объектҳои аудит ба таври муназзам (масалан, ҳар сол) гузаронида намешаванд, каналҳои тамос метавонанд вучуд надошта бошанд. Дар айни ҳол тамосҳо бо мақомоти қонунгузор ва ҳукумати ва дигар гурӯҳҳо (масалан, доираҳои илмию тичоратӣ ё созмонҳои шахрвандӣ), ки қаблан бо онҳо тамос барқарор нагардида буд, метавонад вучуд дошта бошанд.
- Дар аксари ҳолатҳо меъёрҳои пешакӣ муайяншуда вучуд надоранд (масалан, сохтори ҳисоботи молиявӣ), бинобар ин зарурати мубодилаи бошиддати афкор бо объекти аудит ба миён меояд.
- Зарурат дар ҳисоботҳои тарозманду мутаносиб кӯшишҳои фаъолро барои дарёфти иттилоот оиди нуқтаҳои назари ҷонибҳои гуногуни манфиатдор талаб мекунад.

Аудиторон бояд ҷонибҳои масъул ва дигар ҷонибҳои манфиатдорро муайян кунанд ва ҳамчунин барои барқарор намудани иртиботи дучонибаи самарбахш ташаббусро ба зиммаи худ гиранд. Ҳангоми иртиботи хуб аудиторон метавонанд дастрасӣ ба манбаҳои иттилоот ва ҳамчунин ба маълумотҳо ва хулосаҳои объекти аудитро беҳтар созанд. Истифода намудани каналҳои иртиботӣ чихати барои ҷонибҳои манфиатдор шарҳу тавзеҳ додани ҳадафҳои аудити самарбахш ҳамчунин эҳтимолияти онро, ки тавсияҳои додашуда оиди натиҷаҳои аудит иҷро хоҳад гардид, боло мебарад. Бинобар ин аудиторон бояд саъю кӯшиш бар он намоянд, ки бо тамоми ҷонибҳои дахлдори манфиатдор робитаҳои хуби касбӣ дошта бошанд, ба чараёни озод ва ошкорои иттилоот, дар ҳаде, ки онро талаботҳои махфият имкон медиханд, мусоидат намоянд ва муҳокимаҳоро дар фазои эҳтироми ҳамдигар ва дарк намудани нақшу уҳдадорихои ҳар кадоме аз ҷонибҳо баргузор намоянд. Аммо бояд ба фикри он буд, ки муошират бо ҷонибҳои манфиатдор мустақилият ва беғаразии МОА-ро таҳти таҳдид қарор надихад.

Аудиторон бояд объектҳои аудитро дар бораи ҷанбаҳои калидии аудит, аз он ҷумла оиди ҳадафҳои он, саволҳо ва мавзӯи санҷиш огоҳ намоянд. Огоҳинома, маъмулан, шакли нома-ухдадорӣ ва хабари муназзам дар рафти аудитро дорад. Аудиторон бояд дар муддати тамоми раванди аудит ба воситаи ҳамкориҳои дучонибаи созанда ба қадри арзёбии хулосаҳо, далелҳо ва дурнамоҳо бо объектҳои аудит дар тамос бошанд.

Ба объектҳои аудит бояд имкон дода шавад, ки натиҷаҳои аудит, хулосаҳо ва тавсияҳоро то замони тавассути МОА баровардани ҳисобот оид ба натиҷаҳои аудит тафсир кунанд. Тамоми ихтилофҳо бояд мавриди таҳлил қарор гиранд ва хатоҳои воқеӣ ислоҳ карда шаванд. Тафсирҳои дарёфтӣ бояд ба шакли хатгӣ дар таркиби ҳуҷҷатҳои корӣ инъикос гарданд, то ки дар асоси ҳуҷҷат тағйиротҳо дар лоиҳаи ҳисобот оид ба натиҷаҳои санҷиш сабт гарданд ё сабабҳои ворид нагардидани тағйирот пешниҳод шавад.

Ҳангоми хотима ёфтани аудит тафсирҳои ҷониби манфиатдор метавонанд ба сифати ҳисоботҳои чопшуда оид ба натиҷаҳои аудит таъсир гузоранд. Ҳамчунин аз объектҳои аудит

метавон дархост намуд, то ки онҳо нисбати сифати аудит изҳори назар кунанд.

## » МАЛАКАҲО

- 30) Дар маҷмӯи худ, гурӯҳи аудиторӣ чихати гузаронидани аудит бояд дорои салоҳияти лозимаи касбӣ бошад. Ба ин талабот метавон донишҳои амиқ оид ба аудит, банақшагирии санҷиш, равишҳои ҷомеашиносӣ ва техникаи таҳқиқот ё арзёбӣ ва ҳамчунин сифатҳои шахсӣ, масалан, малакаи таҳлил, номанигорӣ ва муоширатро нисбат дод.**

Ҳангоми аудити самаранокӣ метавонад чунин малакаҳои вижаю махсус, ба монанди донишҳои техникаи арзёбӣ ва равишҳои ҷомеашиносӣ ва ҳамчунин чунин қобилиятҳои шахсӣ, ба мисли малакаи муошират ва номанигорӣ, қобилияти таҳлил, муносибати эҷодкорона ва қобилияти дарки мутаносиб талаб карда шаванд. Аудиторон бояд дорои донишҳои амиқ оиди созмонҳо, барномаҳо ва вазифаҳои ҳукуматӣ бошанд. Ин интихоби дурусти соҳаҳоро барои гузаронидани аудит ва экспертизаи самарбахши барномаҳо ва чорабиниҳои ҳукуматӣ аз ҷониби аудиторон таъмин менамояд.

Ҳамчунин тарзу равишҳои мушаххаси ба даст овардани малакаҳои лозима вучуд доранд. Ҳангоми ҳар як аудити самаранокӣ аудиторон бояд оиди чорабиниҳои ҳукумат, ки мавзӯи аудит ҳастанд ва ҳамчунин оиди сабабҳои оқибатҳои онҳо тасаввуроти пурра дошта бошанд. Ин навъи донишҳо аксаран бояд вобаста ба супориши мушаххас ба даст оварда шавад ё таҳия гардад. Аудити самаранокӣ аксаран раванди омӯзиш ва таҳияи методологияро дар чаҳорҷӯби ҳуди аудит дар бар мегирад. Бинобар ин, ба даст овардани донишҳо ва омӯзиш дар ҷойи корӣ бояд дар дастрасии аудиторон, ки барояшон ниғадорию такмили малакаҳои касбӣ аз роҳи доимо боло бурдани таҳассус зарур аст, қарор гирад. Саъю кӯшиш барои ба даст овардани донишҳо ва фарҳанги ангезандаи идорақунӣ шартҳои муҳим чихати боло бурдани малакаҳои касбии ҳар як аудитор ба таври ҷудоғона мебошад.

Дар соҳаҳои таҳассусӣ метавонанд экспертҳои беруна ҷалб карда шаванд, то ки дар донишҳои гурӯҳи аудиторӣ норасоӣҳо пурра карда шаванд. Аудиторон бояд арзёбӣ кунанд, ки оё экспертизаи беруна лозим аст ва дар кадом соҳаҳо зарурат дорад. Онҳо бояд ҳамчунин корҳои зарурии омодакуниро анҷом диҳанд.

## » МУЛОҲИЗАИ КАСБӢ ВА ШАККОӢ

- 31) Аудиторон бояд аз худ шаккокии касбӣ зоҳир намоянд ва ҳамчунин нисбати навагонӣ таъсирпазир бошанд ва майлу хоҳиши ворид намудани навагонӣҳо дошта бошанд.**

Муҳим он аст, ки аудиторон аз худ шаккокии касбӣ зоҳир намоянд ва муносибати интиқодӣ дошта бошанд ва зимнан аз иттилооти пешниҳодшуда фосолаи ҳолисонаю беғаразонаро нигоҳ доранд. Интизор меравад, ки аудиторон баҳоҳои оқилона хоҳанд гузошт ва афзалиятҳои шахсии худ ва дигаронро дар назар нахоҳанд гирифт.

Дар айни замон онҳо бояд ба фикру ақидаҳо ва далелҳои дигар таъсирпазир бошанд. Ин маврид барои он зарур аст, ки аз хатоҳои мулоҳиза ё таҳрифу ғалат дар мазмун ҷилавгирӣ шавад. Эҳтиром, нармиш, кунҷковию донишдӯстӣ ва майли ворид намудани навагонӣҳо аҳамияти камтаре надоранд. Навгонӣҳо на танҳо ба ҳуди раванди аудиторӣ, балки ба равандҳо ё чорабиниҳои аудитшаванда низ марбут ҳастанд.

Интизор меравад, ки аудиторон масъалаҳоро аз нуқтаҳои назари гуногун баррасӣ намуда, ба нуқтаҳои назар ва далелҳои мухталиф назари ошқору беғаразона хоҳанд дошт. Дар сурати набудани таъсирпазирӣ онҳо метавонанд ба далелҳои муҳим ё калидӣ тавачҷуҳ зоҳир накунанд. Ба сабаби он, ки аудиторон саъй мекунанд донишҳои нав

ба даст оваранд, онҳо ҳамчунин дар саъю кӯшишҳои худ барои ҷамъоварӣ, тафсир ва таҳлили маълумотҳо бояд ҳаллоку офаринанда, таъсирпазир, нарм, ташаббускор ва корозмуда бошанд.

Стандарти болои рафтори касбӣ бояд дар муддати тамоми раванди аудит - аз интихоби мавзӯ ва банақшагирии аудит, гузаронидани аудит ва то пешниҳод намудани ҳисобот ҳифз карда шавад. Муҳим он аст, ки аудиторон ба таври муназзаму мурағаб, бо диққати лозимаву беғаразона ва таҳти назорати лозима кор кунанд.

## » НАЗОРАТИ СИФАТ

- 32) Аудиторон бояд тартибу қоидаҳоро ҷиҳати таъмини сифат татбиқ намуда, риояти талаботҳои татбиқшавандаро таъмин кунанд ва ба ҳисоботҳои лозима, тарозманду мутаносиб ва ҳолисонаву беғаразона, ки ғоидаовар буда, ба саволҳои аудит посух медиҳанд, тавачҷуҳи ҳоса зоҳир намоянд.**

*ISSAI 140 Назорати сифат барои МОА* раҳнамуди умумӣ оиди низоми назорати сифатро, ки дар сатҳи созмонӣ барои тамоми аудитҳо эҷод шудааст, дар бар мегирад. Ҳангоми гузаронидани аудити самаранокӣ бояд масъалаҳои мушаххаси зерин ҳаллу фасл гарданд:

- Аудити самаранокӣ раванде аст, ки дар он гурӯҳи аудиторӣ миқдори зиёди иттилооти махсусро барои аудит ҷамъоварӣ мекунад, оид ба масоили муҳим изҳори назар намуда, тасмим мегирад. Инро ҳангоми назорати сифат бояд дар назар гирифт. Зарурати эҷод намудани фазои кории боварию эътимоди ҳамдигар ва масъулият ва дастгирии гурӯҳҳои аудиторӣ бояд ҳамчун қисмати аз раванди идоракунии сифат баррасӣ гардад. Ин маврид метавонад ба зарурати татбиқ намудани тартиботу қоидаҳои муносибу ба таври осон идорашавандаи назорати сифат ва таъмини омодагии аудиторон барои нишон додани ақсуламал ба натиҷаҳои назорати сифат оварда расонад. Ҳангоми пайдо шудани ихтилофи назар миёни роҳбарони масъул ва гурӯҳи аудиторӣ бояд иқдомҳои лозима анҷом гирад, то ки нуқтаи назари гурӯҳ ба қадри зарурӣ мавриди тавачҷуҳ қарор гирад ва сиёсати МОА пай дар пай бошад.
- Ҳангоми аудити самаранокӣ, ҳатто агар ҳисобот рӯи далелҳо така карда бошад, хуб ҳуҷҷатнок карда шуда, дақиқ бошад ҳам, вай ба ҳар ҳол метавонад номуносиб ё нокифоя бошад, агар дар он нуқтаи назари номуносиб ва ғаразнок инъикос гардида бошад, ҳулосаҳо хеле кам оварда шуда бошанд ё масъалаҳои аудит ба таври ғайриқаноатбахш ҳаллу фасл гардида бошанд. Бинобар ин чунин мулоҳизаҳо бояд қисмати муҳимми чораву тадбирҳо оид ба таъмини сифат бошанд.
- Азбаски ҳадафҳои аудит вобаста ба супоришҳои аудит навазону тағйироти зиёде доранд, муайян кардани ин маврид муҳим аст, ки дар матни супориши мушаххаси аудиторӣ қадом омил ба ҳисоботи баландсифат мусоидат мекунад. Бинобар ин чораву тадбирҳои умумӣ оид ба назорати сифат бояд бо чораҳои барои аудит махсус илова карда шаванд.

Вучуд надоштани тартиботу қоидаҳои назорати сифат дар сатҳи ҳар як аудити мушаххас наметавонад сифати болои ҳисоботҳоро оид ба натиҷаҳои аудити самаранокӣ таъмин намояд. Дар баробари ин ҳамчунин муҳим он аст, ки аудиторон бояд босалоҳияту боангега бошанд ва дар оянда ҳам чунин бимонанд. Бинобар ин механизмҳои назорат бояд бо пуштибониву дастгирӣ, масалан, бо омӯзиш бе ҷудошавӣ аз қор ва тавсияҳо барои гурӯҳи аудиторӣ пурра карда шаванд.

## » АҲАМИЯТНОКӢ

- 33) Аудиторон дар тамоми марҳалаҳои раванди аудит бояд аҳамиятнокиро дар назар гиранд. Барои ғоидаи ҳадди аксар на танҳо дар бораи ҷанбаҳои молиявӣ, балки иҷтимоиву сиёсии мавзӯи санҷиш низ бояд фикр кард.**

Аҳамиятнокиро метавон ҳамчун нисбатан муҳим будани мавзӯ дар ҳамаи матне, ки дар он баррасӣ мегардад, фаҳмид. Аҳамиятнокии мавзӯи аудит бояд бо дарназардошти миқёси таъсири он ба ҳисоб гирифта шавад. Вай ба он вобаста хоҳад буд, ки оё амал нисбатан беаҳамият аст ва оё норасоӣҳо дар соҳаи баррасишаванда метавонанд ба дигар амалҳо дар дохили объекти аудит таъсир гузоранд. Масъала ҳамаи вақт аҳамиятнок шумурда хоҳад шуд, агар ҳисобида шавад, ки мавзӯ аҳамияти қалон дорад ва агар

тағйироти беҳсозӣ ба оқибатҳои зиёде оварда расонад. Аҳамиятноки дар он ҷое, ки амал хусусияти қарахту беҳаракат дорад, пойнтар хоҳад буд ва оқибатҳои самарбахшии паст бо соҳаи кам маҳдуд хоҳанд гардид ё ба тарзе ба ҳадди ақалл расонида хоҳанд шуд.

Ҳангоми аудити самаранокӣ аҳамиятноки бо муодили пулӣ метавонад хелу муҳим бошад, ҳол он ки набояд чунин бошад. Ҳангоми муайян кардани аҳамиятноки аудитор бояд ҳамчунин инро ба назар гирад, ки чӣ омиле аз лиҳози иҷтимоӣ ва сиёсӣ муҳим аст ва дар ёд дошта бошад, ки ин нишондиҳанда бо мурури замон тағйир меёбад ва ба нуқтаи назари истифодабарандагон дахлдор ва ҷонибҳои манфиатдор вобастагӣ дорад. Азбаски мавзӯи аудити самаранокӣ метавонад ба таври васею густарда тағйир ёбад ва меъёрҳо аксаран бо қонунгузорӣ муқаррар нагардидаанд, ин нуқтаи назар вобаста ба аудит метавонад иваз шуда истад. Фикру мулоҳизаҳои аудитор ҳангоми арзёбии аҳамиятноки бояд боадабаона ва нозукона бошанд.

Аҳамиятноки ба тамоми ҷанбаҳои аудитҳои самаранокӣ, ба монанди интихоби мавзӯ, муайян кардани меъёрҳо, арзёбии далелҳои ҳуҷҷатҳо ва ҳамчунин идоракунии хавфҳо дар сурати ба даст овардани натиҷаҳои номуносиб ва камарзиши таҳқиқоти аудиторӣ ё ҳисоботҳо дахл дорад.

## » ҲУҶҶАТҲО

- 34)** Аудиторҳо бояд ҳуҷҷатҳои аудитро тибқи шартҳои мушаххаси он пеш баранд. Иттилоот бояд ба таври кофӣ пурраву комил ва муфассал бошад, то ки аудитор ботаҷрибае, ки то ин замон ба аудит ҳеч гуна муносибате надошт, битавонад муайян кунад, ки барои ба даст овардани натиҷаҳои таҳқиқоти аудиторӣ, ҳулосаҳо ва тавсияҳо чӣ қор анҷом дода шудааст.

Ба монанди ҳамаи аудитҳо, аудитороне, ки аудити самарбахширо мегузаронанд, бояд баҳисобгирии ҳуҷҷатҳои омодакӯзӣ, тартиботу қоидаҳо ва натиҷаҳои ҳар як аудитро пеш баранд. Аммо таъинот ва матни ҳуҷҷаткӯзӣ дар аудити самаранокӣ то ҳадде хусусиятҳои хоси худро доранд.

- Аксаран маълум мегардад, ки аудитор бояд дорои донишҳои махсус оиди мавзӯи аудит бошад, ки на ҳамеша барои дарёфт намудан дар МОА имконпазир ҳастанд. Азбаски методологияи ва меъёрҳои аудит метавонанд барои ҳар як супориши мушаххас таҳия гарданд, аудитор бобати таъмини шаффофияти ҳулосаҳои худ масъулияти махсусро ба зимма дорад.
- Ҳангоми аудити самаранокӣ, ба ғайр аз мазмуну мундариҷаи натиҷаҳо ва тавсияҳо, ҳисобот сохторҳои қабулшудаи ҷаҳорчӯбӣ, назарӣ, таҳлилий ва равандро, ки ба ҳулосаҳо овардааст, тавсиф менамояд. То андозае ҳисобот он вазифаеро анҷом медиҳад, ки дар дигар навъҳои аудитҳо дар стандартҳои умумӣ ё ҳуҷҷатҳои аудиторӣ пешбинӣ гардидаанд.

- Хуччатҳо бояд на танҳо дурустии воқеиятҳоро тасдиқ кунанд, балки инъикоси таҳқиқоти мутаносиб, холисона ва комилу пурраи масъала ё мавзӯи аудитро дар ҳисобот таъмин намоянд. Бинобар ин шояд зарур аст, ки масалан, хуччатҳо истинод ба далеловариро, ки дар ҳисобот инъикос нагардидааст, дар бар гиранд ё тавсиф намоянд, ки чӣ гуна нуктаҳои назари гуногун дар ҳисобот баён гардидаанд.
- Ҳадафи ҳисоботи аудиторӣ ҳангоми аудити самаранокӣ аксаран аз он иборат аст, ки барои истифодабарандагон манфиатдор ҳулосаҳои нав пешниҳод гардад, на ин ки ҳулосаи шакливу зоҳирӣ оиди дурустии иттилоот. Айнан ҳамон тавре, ки ҳадафҳои аудит хусусияти далелҳои заруриро муайян мекунанд, онҳо ҳамин тавр хусусияти хуччатҳоро низ мушаххас менамоянд.
- Пешбурди хуччатҳои дахлдор қисмати на танҳо ҳифзу нигоҳдории сифат (масалан, кумак намудан ба кафолати иҷрои қаноатбахши кори вогузоршуда ва ноилшавӣ ба ҳадафҳои аудит), балки рушди касбии МОА ва аудиторони алоҳида мебошад, ки дар оянда имкон медиҳад тарзу равишҳои дурусти кор барои гузаронидани чунин аудитҳо таҳия гарданд.

## ПРИНЦИПҲОИ МАРБУТ БА РАВАНДИ АУДИТ

35) Аудити самаранокӣ марҳалаҳои асосии зеринро дар бар



мегирад:

- Банақшагирӣ, яъне интихоби мазӯъҳо, давраи ибтидоӣ ва лоихасозии аудит;
- Гузаронидан, яъне чамъоварӣ ва таҳлили маълумоту иттилоот;
- Ҳисобот, яъне пешниҳод намудани натиҷаҳои аудит: посухҳо ба саволҳои аудит, натиҷагириҳо, ҳулосаҳо ва тавсияҳо барои истифодабарандагон;
- Фаъолияти минбаъда, яъне муайян кардани он, ки оё чораву тадбирҳои анҷомшуда масъалаҳои асосӣ ва норасоӣҳоро нисбати натиҷаҳо ва тавсияҳо ҳаллу фасл карданд ё не.

Амалҳои мазкур метавонанд даврагӣ бошанд. Масалан, ҳулосаҳои нави таҳлилие, ки дар марҳалаи раванд ба даст оварда шудаанд, метавонанд тағйири барномаи аудитро талаб кунанд, унсурҳои муҳимми ҳисобот (масалан, тартиб додани ҳулосаҳо) метавонанд ба таври умумию кулӣ муайян карда шаванд ё ҳатто ҳангоми гузаронидани аудит ба итмом расонда шаванд.

## БАНАҚШАГИРӢ

» ИНТИХОБИ МАВЗӢҲО

**36) Аудиторон бояд мавзӯҳои аудитор дар чаҳорҷӯби раванди банақшагирии стратегии МОА интиҳоб намуда, мавзӯҳои эҳтимолиро мавриди таҳлил қарор диҳанд ва ҷиҳати ошкор намудани хавфҳои масъалаҳо таҳқиқот анҷом диҳанд.**

Муайян кардани он, ки кадом аудитҳо гузаронида мешаванд, маъмулан қисме аз раванди банақшагирии стратегии МОА мебошад. Дар сурати зарурат аудиторон бояд дар раванд дар соҳаҳои дахлдори таҳассуси худ саҳми худро гузоранд. Онҳо метавонанд донишҳои худро оиди аудитҳои пешина дар миён гузоранд, зеро иттилоот дар бораи раванди банақшагирии стратегӣ барои кори ояндаи аудиторон метавонад хеле муҳим бошад.

Дар ин раванд аудиторон бояд дар назар дошта бошанд, ки мавзӯҳои аудит бояд ба таври кофӣ муҳимму аудитшаванда бошанд ва бо салоҳияти МОА мутобиқат дошта бошанд. Раванди интиҳоби мавзӯҳо бояд ба ҳадди аксар расонидани самарайи мавриди интизор аз гузаронидани аудит бо дарназардошти имконоти аудиторӣ (масалан, захираҳои инсонӣ ва малакаҳои касбӣ) нигаронида шавад.

Тарзу равишҳои расмии омодагии раванди банақшагирии стратегӣ, ба монанди таҳлили хавф ё арзёбии масъалаҳо, метавонанд барои сохторсозии раванд кумак намоянд, вале онҳо бояд бо мулоҳизаҳои касбӣ пурраву такмил дода шаванд, то ки аз арзёбиҳои якҷарафа ҷилавгирӣ шаванд.

## » БАНАҚШАГИРИИ АУДИТ

**37) Аудиторон бояд аудитор чунон ба нақша гиранд, ки барои аудити баландсифат, ки тибқи принципҳои идоракунии лозимаи лоиҳавӣ ба тарзи сарфачӯёна, самарбахш, натиҷабарор ва сари вақт анҷом дода хоҳад шуд, мусоидат намоянд.**

Ҳангоми банақшагирии аудит бояд мавридҳои зерин дар назар гирифта шаванд:

- донишҳои бунёдӣ ва иттилооти зарурӣ барои фаҳмидани фаъолияти объектҳои аудит бо мақсади таъмин намудани арзёбии масъалаҳо ва хавфҳо, манбаъҳои эҳтимолии далелҳо, аудитшавандагӣ ва дараҷаи аҳамияти соҳаи аудит;
- ҳадафҳои аудит, саволҳо, меъёрҳо, мавзӯ ва методология (аз он ҷумла тарзу равишҳои, ки барои ҷамъоварии далелҳо ва анҷом додани таҳлили аудиторӣ истифода мешаванд);
- амалҳои зарурӣ, талабот нисбати ҳайати кормандон ва малакаҳо (аз он ҷумла мустақилияти гурӯҳи аудиторӣ, захираҳои инсонӣ ва ҷалби эҳтимолии экспертҳои беруна), арзиши ҳисобшудаи аудит, муҳлатҳои лоиҳаҳои калидӣ, раҳнамудҳои ҳадаф ва ҳамчунин бандҳои муҳим барои назорат.

Бинобар ин ҷиҳати таъмин намудани банақшагирии лозимаи аудит аудиторон бояд оиди мавзӯ дар ҳаҷми муносиб дониш ба даст оваранд. Аудити самаранокӣ, маъмулан, талаб мекунад, ки донишҳои мушаххас, мавзӯӣ ва методология оид ба аудит то оғози гузаронидани аудит ба даст оварда шаванд (“таҳқиқоти пешакӣ”).

Ҳангоми банақшагирии аудит аудитор бояд расму қоидаҳои, ки барои ҷамъоварии далелҳои кифоякунандаи лозимаи аудиторӣ истифода хоҳанд шуд, таҳия намояд. Ин корро метавон дар якҷанд марҳала ба даст овард: тасмим оиди нақшаи умумии аудит (кадом саволҳо дода мешаванд, масалан, шарҳдиҳанда/тавсифӣ/арзёбикунанда); муайян кардани сатҳи мушоҳида (масалан, баррасӣ намудани раванд ё корҳои ҷудоғона); методология (масалан, таҳлили пурра ё намунагирӣ); тарзу равишҳои мушаххаси ҷамъоварии маълумот (масалан, мусоҳиба ё фокус-гурӯҳ). Равишҳои ҷамъоварӣ ва намунагирӣ бояд бо тамоми диққат интиҳоб карда шаванд. Марҳалаи банақшагирӣ бояд ҳамчунин кори таҳқиқоти, ки барои захирасозии донишҳо, озмудани нақшаҳои гуногуни аудит ва санҷидани мавҷудияти маълумоти зарурӣ равона шудааст, дар бар гирад.

Роҳбарияти олий ва амалиётӣ ва ҳамчунин гурӯҳи аудиторӣ бояд оиди нақшаи умумии аудит ва оқибатҳои он тасаввуроти комили пурра дошта бошанд. Тасмимҳои оиди нақшаи умумии аудит ва

оқибатҳои он, аз нуқтаи назари захираҳо, аксаран аз ҷониби роҳбарияти МОА, ки метавонад мутобиқати малакаҳо, захираҳо ва тавоноҳои мавҷударо бо ҳадафҳо ва саволҳои аудит кафолат диҳад, гирифта мешаванд.

Банакшагирӣ бояд нармишро таъмин кунад, то ки аудиторон битавонанд аз хулосаҳою натиҷагирӣҳое, ки дар рафти гузаронидани аудит ба даст оварда шудаанд, истифода намоянд. Ҳангоми интихоби равишҳои аудит афзалият бояд ба он равишҳое дода шавад, ки ҷамъовариҳои маълумотҳои аудиториро беҳтар аз ҳама таъмин мекунанд. Агарчи аудиторон бояд саъю кӯшиш бар он кунанд, ки аз амалияҳои пешрафта истифода намоянд, интихоби равишҳо метавонад бо мулоҳизаҳои амалӣ, ба мисли мавҷудияти маълумотҳо, маҳдуд карда шавад. Бинобар ин беҳтар ин аст, ки аз ин лиҳоз аудиторон нарм ва амалгарову воқеъбин бошанд. Ба ин сабаб тартибу қоидаҳои аудити самаранокӣ набояд аз ҳад зиёд стандартшуда бошанд. Шавқу завқ ва ғироиши аз ҳад зиёд ба амру дастурҳои метавонад рӯи нармиш, мулоҳизаи касбӣ ва малакаҳои болои таҳлилӣ, ки барои аудити самаранокӣ заруранд, таъсири манфӣ расонад. Дар баъзе ҳолатҳо, масалан, замоне, ки аудит ҷамъовариҳои маълумотро дар ҳаҷми зиёд ва дар соҳаҳои гуногун талаб мекунанд ё ки аудит бояд тавассути теъдоди зиёди аудиторон гузаронида шавад, метавонад зарурати таҳияи нақшаи муфассалтари аудит, ки дар он масъалаҳои аудит ва тартибу қоидаҳо возеҳу равшан муайян карда шудаанд, ба миён ояд.

Ҳангоми банақшагирии аудит аудиторон бояд хавфи қаллобиро арзёбӣ кунанд. Агар ин маврид дар матн ҳадафҳои аудит аҳамияти зиёд дошта бошад, аудиторон бояд оиди низомҳои дахлдори назорати дохилӣ маълумот ба даст оваранд ва мавҷудияти аломатҳои вайронкуниҳоро, ки барои иҷрои кор монеа эҷод мекунанд, таҳқиқ намоянд. Онҳо ҳамчунин бояд муайян кунанд, ки оё объектҳои дахлдор дар посух ба тавсияҳои аудитҳои пешина ё дигар таҳқиқотҳо, ки ба ҳадафҳои аудит дахл доранд, чораву тадбирҳои лозима анҷом додаанд ё не. Ва ниҳоятан, аудиторон бояд барои барқарор намудани тамос бо ҷонибҳои манфиатдор, аз он ҷумла олимони ё дигар экспертҳо дар ин соҳа, саъю кӯшиш намоянд, то ки донишҳои зарурӣ, масалан, оиди амалияи лозима ё пешрафта, захира гардад. Ҳадафи умумии марҳалаи банақшагирӣ иборат аст аз тасмим оиди он, ки аудит ба воситаи захирасозии донишҳо ва тағйирпазирии стратегияҳо, чӣ гуна беҳтар гузаронида шавад.

## ГУЗАРОНИДАНИ АУДИТ

### » ДАЛЕЛҲО, НАТИҶАҲО ВА ХУЛОСАҲО

**38) Аудиторон бояд ҳаҷми кифоякунандаи далелҳои зарурии аудиториро барои дарёфти натиҷаҳо, тартиб додани хулосаҳо дар посух ба ҳадафҳо ва саволҳои аудит ба даст оваранд ва тавсияҳоро нашр кунанд.**

Тамоми натиҷагирӣҳо ва хулосаҳои аудит бояд бо далелҳои кифоякунандаи дахлдор тақвият дода шаванд. Онҳо бояд дар матн ҷой дода шаванд, зимнан тамоми асосу бурҳонҳо, далелҳои “тарафдор” ва “муқобил” ва нуқтаҳои назари гуногуни марбут ба онҳо бояд то таҳия намудани хулосаҳо баррасӣ гарданд. Хусусияти далелҳои аудиторӣ, ки барои натиҷагирӣ ҳангоми гузаронидани аудити самарбахш заруранд, ба воситаи мавзӯъ, ҳадафи аудит ва саволҳои аудит муайян карда мешавад.

Аудитор бояд далелҳоро бо мақсади ба даст овардани хулосаҳои аудиторӣ арзёбӣ намояд. Аудитор бояд далелҳоро аз нуқтаи назари дарёфти натиҷаҳои аудит арзёбӣ намояд. Натиҷаҳо ва хулосаҳо натиҷаи таҳлил дар посух ба ҳадафҳои аудит мебошанд. Онҳо бояд ба саволҳои аудит посух диҳанд.

Хулосаҳо метавонанд бар далелҳои миқдорӣ бо истифода аз равишҳои илмӣ ё равишҳои намунагирӣ асос ёфта бошанд. Тарзи тартиб додани хулосаҳо метавонад истифодаи мулоҳизаҳо ва шарҳу тафсирро дар ҳаҷми зиёд ҳангоми посух ба саволҳои аудит талаб

кунад, зеро далели аудиторӣ метавонад боваркунонанда (“ба хулосаи он, ки ... ишора мекунад”) бошад, на бечуну чаро (“дуруст/нодуруст”). Зарурати дақиқият бояд бо он муқоиса карда шавад, ки оқилона, сарфаҷӯёна ва мутобиқ бо ҳадафи гузошташуда мебошад. Тавсия мешавад, ки барои ин кор роҳбарияти боло ҷалб карда шавад.

Аудити самаранокӣ як қатор равандҳои таҳлилиро дар бар мегирад, ки тадричан ба туфайли ҳамкориҳои дучониба рушд карда, имкон медиҳанд, ки масъалаҳо ва равишҳои дахлдор амиқтар ва муфассалтар гарданд. Ин метавонад муттаҳид кардан ва муқоиса намудани маълумотҳоро аз манбаъҳои гуногун, тартиб додани натиҷагириҳои пешакӣ ва ҷамъбасти намудани натиҷаҳои дарёфтӣро бо мақсади сохтани фарзияҳо, ки дар сурати зарурат онҳоро метавон дар асоси маълумоти иловагӣ тафтиш намуд, дар бар гирад. Тамоми раванд зич бо раванди тартиб додани ҳисобот оид ба натиҷаҳои аудит алоқаманд аст, ки онро метавон ҳамчун қисмати ҷудонашавандаи раванди таҳлилӣ, ки инъикоси ҳудро дар посухҳо ба саволҳои аудит пайдо мекунад, баррасӣ намуд. Муҳим он аст, ки аудиторон ҳадафманд бошанд ва ба таври муназзаму мурағаб, бо диққати лозима ва ҳолисонаву бегаразона кор кунанд.

## ҲИСОБОТ

### » МУНДАРИҶАИ ҲИСОБОТ

- 39) Аудиторон бояд сазю кӯшиш бар он кунанд, ки ҳисоботҳои аудиторӣ ҳамчониба, боварибахшу қонькунанда, саривақтӣ, бобу мусоид барои мутолиа ва мутаносиб бошанд.**

Барои он, ки ҳисобот ҳамчониба бошад, вай бояд тамоми иттилоотро, ки ҷиҳати амалисозии ҳадаф ва саволҳои аудит зарур аст, фаро гирад, зимнан ба таври кифоякунанда муфассал бошад, то ки фаҳмиши мавзӯи таҳқиқот ва натиҷагириҳою хулосаҳоро таъмин намояд. Барои он, ки ҳисобот боварибахш бошад, вай бояд мантиқан сохторсозишуда буда, баҳампайвастагии дақиқ миёни ҳадафи аудит, меъёрҳо, натиҷагириҳо, хулосаҳо ва тавсияҳоро инъикос намояд. Тамоми бурҳону далелҳои дахлдор бояд мавриди баррасӣ қарор гиранд.

Ҳангоми аудити самарбахш аудиторон дар бораи натиҷаҳои таҳқиқоти худ оиди сарфанокӣ ва самарбахшии дарёфт ва истифодаи захираҳо ва натиҷанокӣ дар ноилшавии ҳадафҳо ҳисобот пешниҳод менамоянд. Ҳисоботҳо аз лиҳози ҳаҷм ва хусусият метавонанд хеле тағйирпазир бошанд, масалан, арзёбӣ кунанд, ки захираҳо то чӣ андоза дуруст истифода шудаанд, оқибатҳои тартибу қоидаҳо ва барномаҳоро тафсир кунанд, тағйиротро, ки бояд боиси беҳбудихо шаванд, тавсия намоянд.

Ҳисобот бояд дорои иттилоот оиди ҳадафҳои аудит, саволҳои аудит ва посухҳо ба ин саволҳо, мавзӯъ, меъёрҳо, методологияӣ, манбаъҳои маълумотҳо, ҳар гуна маҳдудиятҳо оиди маълумоти истифодашаванда ва натиҷагириҳои аудит бошад. Ҳисобот бояд аниқу дақиқ ба саволҳои аудит посух диҳад ё шарҳ диҳад, ки чаро ин имконнопазир аст. Ба ҳайси гузинаи дигар аудиторон бояд имконияти аз нав тартиб додани саволҳои аудитро баррасӣ кунанд, то ки ин саволҳо бо далелҳои дарёфтӣ мутобиқат дошта бошанд ва аз ин роҳ ба мавқеияте оварда расонанд, ки дар он посух додан ба ин саволҳо имконпазир бошад. Натиҷагириҳои аудит бояд барои оянда пешниҳод карда шаванд ва бояд байни ҳадафи аудит, саволҳои аудит, натиҷаҳо ва хулосаҳо мутобиқат таъмин гардад. Ҳисобот бояд шарҳу эзоҳ диҳад, ки чаро ва чӣ гуна масъалаҳои дар натиҷаҳои санҷиш нишондодашуда барои самаранокӣ монъе мешаванд, то ки объекти аудит ё гирандаи ҳисобот барои андешидани чораву тадбирҳо оиди бартараф намудани эродҳо ташвику водор карда шаванд. Он чое, ки муносибу бамаврид аст, ҳисобот бояд тавсияҳо оиди беҳсозии самарбахширо дар бар гирад.

Ҳисобот бояд он қадар равшану возеҳ ва дақиқ бошад, ки ҳамон қадар онро мавзӯи санҷиш имкон медиҳад, он набояд дорои истилоҳҳо бо тафсири думаънодору дупаҳлӯ бошад.

## » ТАВСИЯҲО

- 40) Дар сурати зарурат ва дар чаҳорҷӯби ваколатҳои МОА, аудиторон бояд саъю кӯшиш ба додани тавсияҳои созандае кунанд, ки бо эҳтимоли зиёд, ба андозаи хеле калон барои бартараф намудани нуқтаҳои заъфу суст ё масъалаҳое, ки дар рафти аудит ошкор гардидаанд, мусоидат хоҳанд кард.

Тавсияҳо бояд хуб асоснок карда шуда, ғоидаи иловагӣ биоваранд. Онҳо бояд барои бартараф намудани сабабҳои пайдо шудани масъалаҳо ва/ё нуқтаҳои заъфу суст равона гарданд. Аммо тарзи иборасозӣ ва тартиб додани тавсияҳо набояд ба ҳақиқатҳои забонзада ё таҳрифу ғалат маънидод кардани мазмуни хулосаҳои аудит роҳ диҳанд ва ба соҳаи масъулияти менеҷмент даҳолат кунанд. Бояд равшану возеҳ бошад, ки дар ҳар як тавсия кӣ ва чӣ баррасӣ мегардад, кӣ масъули ҳар гуна ташаббус аст ва ин тавсияҳо чӣ маънӣ доранд, яъне онҳо чӣ гуна барои боло бурдани самаранокӣ мусоидат хоҳанд кард. Тавсияҳо бояд хусусияти амалӣ дошта бошанд ва ба он субъектҳое нигаронда шаванд, ки масъулият ба зимма дошта, дар иҷрои онҳо салоҳият доранд.

Тавсияҳо бояд равшану возеҳ бошанд, баёни онҳо бояд мантиқӣ ва асоснокшуда бошад. Онҳо бояд бо ҳадафҳои аудит, натиҷаҳои санҷишҳо ва хулосаҳо алоқаманд бошанд. Якҷоя бо матни пурраи ҳисобот тавсияҳо бояд хонандаро бовар бар он кунонанд, ки онҳо, бо эҳтимоли зиёд, гузаронидани амалиётҳо ва барномаҳои ҳукуматиро, масалан, бо роҳи кам кардани хароҷот ва содда гардонидани идоракунии, боло бурдани сифат ва ҳаҷми хизматрасониҳо ё беҳтар намудани самаранокӣ, оқибатҳо ё ғоида барои ҷомеа ба андозаи хеле зиёд беҳбуд мебахшанд.

## » ПАҲНКУНИИ ҲИСОБОТ

- 41) Аудиторон бояд саъй бар он кунанд, ки ҳисоботҳо мутобиқи ваколатҳои МОА барои аҳли ҷомеаи васеъ дастрас бошанд.

Аудиторон бояд дар назар дошта бошанд, ки ба таври васею густарда паҳн кардани ҳисоботҳои аудиторӣ метавонад барои боло бурдани итминону боварӣ ба вазифаҳои аудит мусоидат намояд. Бинобар ин ҳисоботҳо бояд дар байни объектҳои аудит, мақомоти иҷроия ва/ё қонунгузори ҳокимият паҳн карда шаванд ва дар сурати зарурат ба аҳли ҷомеаи васеъ ва дигар ҷонибҳои манфиатдор мустақиман ва тавассути ВАО пешниҳод гарданд.

## АНҶОМ ДОДАНИ ФАЪОЛИЯТИ МИНБАЪДА

- 42) Аудиторон бояд натиҷаҳои аудит ва тавсияҳоро дар сурати зарурат пайгирӣ намоянд. Дар бораи натиҷаҳои фаъолияти минбаъда бояд ба таври лозима хабар дода шавад, то ки барои мақомоти қонунгузор робитаи баргашт таъмин гардад. Агар имкон дошта бошад, хабар бояд хулосаҳо ва тавсифи оқибатҳои тамоми ҷораву тадбирҳои дахлдорро оиди бартараф намудани эродҳо ба худ ҳамроҳ дошта бошад.

Фаъолияти минбаъда ба таҳқиқи ҷораву тадбирҳо тавассути аудиторон оиди бартараф намудани эродҳо, ки аз тарафи объектҳои аудит ё дигар ҷониби масъул дар асоси натиҷаҳои аудити самаранокӣ қабул мегарданд, рабт дорад. Ин фаъолияти мустақиле аст, ки арзиши раванди аудитро аз ҳисоби тақвият додани таъсири аудит ва поягузори асос барои беҳбуди кори ояндаи марбут ба аудитро боло мебарад. Ин фаъолият ҳамчунин объектҳои аудит ва дигар истифодабарандагони ҳисоботро водору ташвиқ бар он месозад, ки ба ҳисобот муносибати чиддӣ зоҳир намоянд ва ба аудиторон дарсҳои хуб дода, нишондиҳандаҳои самарбахширо пешниҳод мекунад. Бо амалисозии тавсияҳо маҳдуд нашуда, фаъолияти минбаъда муайян мекунад, ки оё объекти аудит масъалаҳоро ба тарзи лозима ҳаллу фасл намудааст ё не ва оё ӯ вазъиятеро, ки ба ҷунин масъалаҳо оварда расонидааст, баъд аз давраи оқилонаи вақт ислоҳ кардааст ё не.

Ҳангоми амалисозии фаъолияти минбаъда оиди натиҷаҳои ҳисобот дар бораи санҷиш аудитор бо муносибати ҳолисонаву мустақилона бояд таваччуҳи худро рӯи натиҷаҳо ва

тавсияҳое, ки аҳамияти худро то замони фаъолияти минбаъда ҳифз намудаанд, тамаркуз диҳад.

Натиҷаҳои фаъолияти минбаъда метавонанд ба таври алоҳида ё дар ҳисоботи якҷоякардашуда, ки дар навбати худ метавонад таҳлили аудитҳои гуногунро дар бар гирад, ба қадри имкон бо ҷудо намудани тамоюлҳои умумӣ ва мавзӯҳои марбут ба як қатор соҳаҳои дар ҳисобот зикршуда, ба иттилоъ расонида шаванд. Фаъолияти минбаъда метавонад барои фаҳмиши беҳтари муфидияти аудити самаранокӣ дар давраи муайяни замон ё дар соҳаи муайяни соҳаи мавзӯ мусоидат намояд.