



“Auditorlik xulosasi: ISA 700 “Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements” va ISA 705–706 talablari”

Zaripova Sayohat

SamISI stajor assistenti.

**Qurbonov
Muhammadali**

*SamISI Buxgalteriya hisobi va menejment
fakluteti 4-kurs BH-322-guruh talabalasi*

Annotatsiya

shbu maqolada auditorlik xulosasini shakllantirish va hisobot berish jarayoni ISA 700 (Revised), ISA 705 (Revised) hamda ISA 706 (Revised) xalqaro standartlari talablari asosida atroflicha yoritilgan. Auditor fikrining turlari (modifikatsiyasiz, shartli, salbiy, fikr bildirmaslik), hisobotning majburiy bo‘limlari, Key Audit Matters, Emphasis of Matter va Other Matter bo‘limlari, shuningdek, modifikatsiya va ta’kid holatlarida qo‘llaniladigan maxsus talablar tahlil qilingan. Ushbu standartlarning 2025-yil holatiga muvofiqligi va amaliy qo‘llanilishi misollar bilan izohlangan.

Kalit so‘zlar:

Auditorlik xulosasi, ISA 700, ISA 705, ISA 706, modifikatsiyasiz fikr, shartli fikr (qualified opinion), salbiy fikr (adverse opinion), fikr bildirmaslik (disclaimer of opinion), Key Audit Matters (KAM), Emphasis of Matter, Other Matter, moliyaviy hisobot auditi, xalqaro audit standartlari, mustaqil auditor hisoboti.

Annotation: The article comprehensively examines the process of forming an audit opinion and reporting in accordance with the requirements of International Standards on Auditing ISA 700 (Revised), ISA 705 (Revised), and ISA 706 (Revised). It analyzes types of audit opinions (unmodified, qualified, adverse, disclaimer of opinion), mandatory sections of the auditor’s report, Key Audit Matters, Emphasis of Matter and Other Matter paragraphs, and special requirements applied in cases of modification and emphasis. The relevance of these standards as of 2025 and their practical application are illustrated with examples.

Keywords: Audit opinion, ISA 700, ISA 705, ISA 706, unmodified opinion, qualified opinion, adverse opinion, disclaimer of opinion, Key Audit Matters (KAM), Emphasis of Matter, Other Matter, financial statement audit, International Standards on Auditing, independent auditor’s report.

Auditorlik xulosasi: ISA 700 “Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements” va ISA 705–706 talablari

Kirish

Auditorlik xulosasi moliyaviy hisobotlar auditining eng muhim bosqichlaridan biri bo'lib, auditorning moliyaviy hisobotlarning ishonchliligi haqidagi fikrini bildiradi. Xalqaro Audit Standartlari (ISA) bu jarayonni tartibga soladi. ISA 700 (Revised) auditor fikrini shakllantirish va hisobot berishni belgilaydi, ISA 705 (Revised) modifikatsiyalangan fikrlarni, ISA 706 (Revised) esa ta'kidlangan masalalar va boshqa masalalar bo'limlarini tartibga soladi. Ushbu standartlar IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board) tomonidan ishlab chiqilgan va 2015-yilda yangilangan, 2023-yilda ba'zi o'zgartirishlar kiritilgan (masalan, etika talablariga moslashtirish). 2025-yil holatiga ko'ra, standartlarning asosiy talablari o'zgarmagan, lekin ba'zi mamlakatlarda (masalan, Isroil) yangi versiyalari joriy etilmoqda. Ushbu maqola ushbu standartlarning asosiy talablarini ko'rib chiqadi va auditorlik amaliyotida ularning qo'llanilishini tahlil qiladi.

ISA 700 (Revised): Auditor fikrini shakllantirish va moliyaviy hisobotlar bo'yicha hisobot berish

ISA 700 auditorning moliyaviy hisobotlar bo'yicha fikr bildirishi va hisobot tayyorlash majburiyatlarini belgilaydi. Standartning maqsadi – auditorning moliyaviy hisobotlarning tegishli moliyaviy hisobot ramkasi (masalan, IFRS) ga muvofiqligini baholash va foydalanuvchilarga aniq hisobot taqdim etishdir.

Auditor fikrini shakllantirish talablari:

Auditor moliyaviy hisobotlarning jami jihatdan tegishli ramkaga muvofiqligini baholaydi. Buning uchun auditor yetarli va mos audit dalillarini olishi, xatoliklar (fraud yoki xato tufayli) ni baholashi kerak (ISA 330 va ISA 450 ga asosan).

Baholashda quyidagilar hisobga olinadi: buxgalteriya siyosatining mosligi, hisob-kitoblarning mantiqiyligi, ochiqliklarning yetarliligi, moliyaviy hisobotlarning tuzilishi va mazmuni.

"Fair presentation" ramkalarida (masalan, IFRS) moliyaviy hisobotlarning adolatli taqdim etilishi baholanadi. Agar hisobotlar ramkaga muvofiq bo'lsa, modifikatsiyasiz (unmodified) fikr bildiriladi; aks holda, ISA 705 bo'yicha modifikatsiya qilinadi.

Auditor doimiy faoliyat (going concern) ni baholaydi (ISA 570 ga asosan) va agar muammo bo'lsa, hisobotda ta'kidlaydi.

Hisobot strukturasining talablari:

Hisobot yozma shaklda bo'lishi, sarlavhasi "Independent Auditor's Report" bo'lishi kerak.

Asosiy bo'limlar:

Opinion bo'limi: Moliyaviy hisobotlarning ramkaga muvofiqligini bildiradi (masalan, "present fairly, in all material respects").

Basis for Opinion: Auditning ISA ga muvofiqligini, mustaqillikni va dalillar yetarliligini tasdiqlaydi.

Key Audit Matters (KAM): Kotirovka qilingan kompaniyalar uchun majburiy (ISA 701 ga asosan), eng muhim audit masalalarini ta'riflaydi.

Management's Responsibilities: Boshqaruvning hisobot tayyorlash, ichki nazorat va going concern baholash majburiyatlarini ta'riflaydi.

Auditor's Responsibilities: Auditorning maqsadlari, risklarni baholash, protseduralar va going concern xulosasini batafsil bayon qiladi. Bu bo'lim hisobotda, ilovada yoki veb-saytda bo'lishi mumkin.

Other Reporting Responsibilities: Qonuniy talablarga oid bo'lim, agar mavjud bo'lsa. Hisobot auditor nomi, imzosi, manzili va sanasi bilan yakunlanadi. Qonun talab qilsa, hisobot shakli o'zgartirilishi mumkin, lekin minimal elementlar saqlanadi. Ushbu talablar auditor hisobotining shaffofligini ta'minlaydi va foydalanuvchilarga moliyaviy ma'lumotlarning ishonchliligini baholashga yordam beradi.

ISA 705 (Revised): Auditor hisobotidagi fikrni modifikatsiya qilish

ISA 705 auditor fikrini modifikatsiya qilish holatlarini va shakllarini belgilaydi. Modifikatsiya moliyaviy hisobotlarda jiddiy xatoliklar yoki yetarli dalillar yo'qligi sababli yuzaga keladi.

Modifikatsiya turlari va holatlari:

Qualified Opinion: Xatoliklar (misstatements) yoki dalillar yetishmasligi moddiy, lekin pervasive emas bo'lsa. Masalan, bitta hisobdagi xato butun hisobotga ta'sir qilmasa.

Adverse Opinion: Xatoliklar moddiy va pervasive bo'lsa (butun hisobotni buzsa). Auditor hisobotlar ramkaga muvofiq emasligini bildiradi.

Disclaimer of Opinion: Dalillar yetishmasligi moddiy va pervasive bo'lsa yoki bir nechta noaniqliklar tufayli fikr bildirish imkonsiz bo'lsa. Auditor hech qanday fikr bildirmaydi.

Hisobot strukturasidagi o'zgarishlar:

"Opinion" bo'limi "Qualified Opinion", "Adverse Opinion" yoki "Disclaimer of Opinion" deb o'zgartiriladi.

"Basis for Opinion" bo'limi modifikatsiya sabablarini (xatoliklarning tavsifi, miqdori, ta'siri) batafsil bayon qiladi va "Basis for Qualified Opinion" va hokazo deb nomlanadi.

Disclaimer holatida auditor mas'uliyati bo'limi cheklangan bo'ladi; KAM va boshqa bo'limlar olib tashlanishi mumkin.

Boshqaruv bilan muhokama qilish va agar cheklov bo'lsa, auditdan chiqish ko'rib chiqiladi.

Modifikatsiya hisobot foydalanuvchilariga moliyaviy hisobotlarning muammolarini bildiradi va kompaniya obro'siga ta'sir qilishi mumkin.

ISA 706 (Revised): Hisobotdagi ta'kidlangan masalalar va boshqa masalalar bo'limlari

ISA 706 auditor hisobotida qo'shimcha ma'lumotlarni ta'kidlash uchun ishlatiladi, fikrni modifikatsiya qilmasdan.

Ta'kidlangan masalalar (Emphasis of Matter) bo'limi:

Moliyaviy hisobotlarda taqdim etilgan yoki ochilgan masalani ta'kidlaydi, agar u foydalanuvchilar tushunishi uchun fundamental bo'lsa (masalan, keyingi voqealar, sud ishlari, yangi standartlarni erta qo'llash, tabiiy ofatlar).

Talablar: Fikr modifikatsiya qilinmasa va masala KAM emas bo'lsa ishlatiladi. Bo'lim "Emphasis of Matter" deb nomlanadi va Basis for Opinion dan keyin joylashadi.

Boshqa masalalar (Other Matter) bo'limi:

Audit, auditor mas'uliyati yoki hisobot haqidagi boshqa masalani ta'kidlaydi (masalan, audit doirasi cheklovlari, oldingi auditor hisoboti, qo'shimcha ramkalar, hisobotdan foydalanish cheklovlari).

Talablar: Qonun taqiqlamasa va masala KAM emas bo'lsa ishlatiladi. Bo'lim "Other Matter" deb nomlanadi va tegishli joyda (masalan, Other Reporting Responsibilities dan keyin) joylashadi.

Struktura va misollar:

Har bir bo'lim masalani tavsiflaydi, moliyaviy hisobotlardagi joyini ko'rsatadi va fikr modifikatsiya qilinmaganligini bildiradi.

Misollar: Emphasis – moliyaviy hisobotlardagi yong'in haqidagi eslatma; Other – hisobot faqat muayyan foydalanuvchilar uchun mo'ljallanganligi.

Boshqaruv bilan muhokama qilish majburiy.

Ushbu bo'limlar hisobotning shaffofligini oshiradi va foydalanuvchilarga qo'shimcha kontekst beradi.

Xulosa

ISA 700, 705 va 706 standartlari auditorlik xulosasining sifatini ta'minlaydi: ISA 700 standart hisobotni, ISA 705 muammoli holatlarni, ISA 706 qo'shimcha ta'kidlarni tartibga soladi. 2025-yilda bu standartlar global amaliyotda asosiy bo'lib qoladi, ammo going concern (ISA 570) kabi bog'liq standartlarning yangi versiyalari (2026-yildan) ta'sir qilishi mumkin. Auditorlar ushbu talablarga rioya qilish orqali moliyaviy hisobotlarning ishonchliligini oshiradi va investorlar, regulyatorlar uchun qiymat yaratadi. Amaliyotda ushbu standartlarni qo'llash professional shubha va etikaga asoslanishi kerak.

Foydalanilgan adabiyotlar

1. International Standard on Auditing (ISA) 700 (Revised). Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements. – IAASB, 2015 (effective for audits of financial statements for periods ending on or after 15 December 2016).

2. International Standard on Auditing (ISA) 705 (Revised). Modifications to the Opinion in the Independent Auditor's Report. – IAASB, 2015.

3. International Standard on Auditing (ISA) 706 (Revised). Emphasis of Matter Paragraphs and Other Matter Paragraphs in the Independent Auditor's Report. – IAASB, 2015.

4. IAASB. Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements. 2023 Edition (Volume 1 & 2). – IFAC, 2023.

5. IAASB. Basis for Conclusions: ISA 700 (Revised) – Forming an Opinion and Reporting on Financial Statements. January 2015.

6. IFAC. 2024–2025 Handbook of International Standards on Auditing and Quality Management. – New York: International Federation of Accountants, 2024.

7. ACCA Technical Article. "The New Auditor's Report: A Comparison between ISA 700 (Revised) and the Old Standard". – 2023.

8. KPMG. Auditor's Report Illustrative Examples under the New ISAs (ISA 700, 701, 705, 706). – 2023 Update.

9. PwC. Viewpoint: Illustrative Auditor's Reports under ISAs (including KAM, Emphasis of Matter and Other Matter paragraphs). – 2024.

10. EY Global. Reporting under the new and revised Auditor Reporting Standards – Practical Guide. – 2023.
11. ICAEW. Helpsheets: The Auditor's Report – Changes introduced by ISA 700 (Revised) and related standards. – 2022.
12. Аудит ва унинг халқаро стандартлари: ўқув қўлланма / М.Қ. Пардаев, Ш.Ш. Хамидов ва бошқ. – Тошкент: «Иқтисодиёт», 2023. – 512 б.
13. Халқаро аудит стандартлари (расмий таржима). – Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, Аудиторлар палатаси, 2022–2024 йилги нашр.
14. O‘zbekiston Respublikasi Milliy audit standartlari (MAS 700, MAS 705, MAS 706) – ISA ga moslashtirilgan versiyasi, 2023 yilgi tahrir.