

**Халықаралық аудит стандарттары және  
ақпараттың сенімділігін растау жөніндегі  
комитет**

**САПАНЫ БАҚЫЛАУДЫҢ, АУДИТТИҢ,  
ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІҢ, СЕНІМДІЛІКТІ  
ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ  
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРДІ КӨРСЕТУ  
ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ  
ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРЫНЫҢ  
ЖИНАҒЫ**

**2021 жылғы басылым**

**Том III**

IAASB жұмысын қамтамасыз ететін құрылымдар мен процестерді Халықаралық бухгалтерлер федерациясы ® немесе IFAC ® қолдайды.

IAASB және IFAC мұндай зиян немқұрайлылықтан немесе басқа жолмен туындағанына қарамастан, осы басылымның материалдарына сүйене отырып, әрекет ететін немесе әрекет етпейтін кез келген тұлғаға келтірілген зиян үшін жауап бермейді.

Халықаралық аудит стандарттары, Дұрыстығын растауға арналған тапсырмалар бойынша халықаралық стандарттар, Шолу тапсырмалары бойынша халықаралық стандарттар, Сапаны басқарудың халықаралық стандарттары, Ілеспе қызметтер бойынша халықаралық стандарттар, Сапаны бақылау жөніндегі халықаралық стандарттар, Аудит бойынша халықаралық практикалық ескертпелер, ұсыныс жобалары, консультациялық құжаттар және IAASB-тың басқа да басылымдары IFAC жариялаған және авторлық құқық объектісі болып табылады.

Copyright © 2022 жылдың желтоқсаны IFAC. Барлық құқықтар қорғалған. Бұл жарияланым сайтта жүктелуі немесе сатып алынуы мүмкін [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org) жеке және коммерциялық емес мақсаттар үшін (яғни кәсіби анықтамалық немесе зерттеу сипаты). Осы құжатты жазбаша рұқсатсыз аударуға, жаңғыртуға, сақтауға, беруге немесе өзге де жолмен пайдалануға тыйым салынады.

Халықаралық аудит стандарттары және ақпараттың дұрыстығын растау жөніндегі кеңес, Халықаралық аудит стандарттары, Куәландыру жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттары, Тексеру жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттары, Тапсырмаларды тексеру жөніндегі халықаралық стандарттар, Сапаны басқарудың халықаралық стандарттары, Ілеспе қызметтер бойынша халықаралық стандарттар, Сапаны бақылау жөніндегі халықаралық стандарттар, Аудит бойынша халықаралық практикалық нұсқаулар, «IAASB», «ISA», «ISAE», «ISRE», «ISRS», «ISQC», «ISQM», «IAPN» және IAASB логотипі – бұл IFAC сауда белгілері немесе АҚШ-та және басқа елдерде тіркелген IFAC сауда белгілері мен қызмет көрсету белгілері.

Авторлық құқық, сауда белгілері және рұқсаттар туралы ақпаратты [permissions](http://permissions) веб-сайтынан немесе мына жерден алуға болады [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

529 Бесінші авеню, Нью-Йорк, NY 10017



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board®

(Халықаралық аудит стандарттары  
және ақпараттың сенімділігін  
растау жөніндегі кеңес)

T +1 (212) 286-9344 Ф +1 (212) 286-9570

[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)

ISBN: 978-1-60815-542-2

Халықаралық бухгалтерлер Федерациясы 2022 жылғы желтоқсан айында ағылшын тілінде жариялаған Аудит және қамтамасыз ету стандарттары жөніндегі халықаралық кеңестің (IAASB) «Халықаралық сапаны бақылау, аудит, шолу, басқа кепілдіктер және соған байланысты қызметтер туралы анықтамалық», 2021 жылғы басылымын Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігі 2023 жылғы желтоқсан айында қазақ тіліне аударды және IFAC рұқсатымен көшірді. 2021 жылғы басылымы «IAASB халықаралық сапаны бақылау, аудит, шолу, басқа кепілдіктер және соған байланысты қызметтер туралы анықтамалықты» басшылығының аударма процесін IFAC қарастырды және аударма «Саясат мәлімдемесі — Халықаралық бухгалтерлер федерациясының» басылымдарын аудару саясатына» сәйкес орындалды. IAASB Халықаралық сапаны бақылау, аудит, шолу, басқа кепілдіктер және соған байланысты қызметтер туралы анықтамалық, 2021 жылғы басылым бойынша барлық мәлімдемелерінің бекітілген мәтіні, IFAC ағылшын тілінде жарияланған. IFAC аударманың дәлдігі мен толықтығы үшін немесе соның салдарынан болуы мүмкін әрекеттер үшін жауап бермейді.

Халықаралық сапаны бақылау, аудит, шолу, басқа кепілдіктер және соған байланысты қызметтер туралы анықтамалықтың ағылшын тіліндегі мәтіні, 2021 жылғы басылым © 2022 IFAC. Барлық құқықтар қорғалған.

Халықаралық сапаны бақылау, аудит, шолу, басқа кепілдіктер және соған байланысты қызметтер туралы анықтамалықтың қазақ тіліндегі мәтіні, 2021 жылғы басылым © 2023 IFAC. Барлық құқықтар қорғалған.

Түпнұсқа атауы: Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2021 Edition; ISBN: 978-1-60815-507-1

Осы құжатты көшіруге, сақтауға, беруге немесе құжатты пайдаланудың басқа да ұқсас түрлеріне мына жерден рұқсат алуға болады [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org)

# Тауар белгілері және тіркелген тауар белгілері және қызмет көрсету белгілері

Халықаралық аудит стандарттары және ақпараттың дұрыстығын растау жөніндегі кеңес®

IAASB®



International Auditing  
and Assurance  
Standards Board®

(Халықаралық аудит  
стандарттары және ақпараттың  
сенімділігін растау жөніндегі  
кеңес)



Халықаралық аудит стандарты®

Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандарттары™

Шольп тексерудің халықаралық стандарттары ™

Ілеспе қызметтің халықаралық стандарттары ™

Сапаны басқару жөніндегі халықаралық стандарттар ™

Сапа менеджментінің халықаралық стандарттар ™

Аудит практикасына халықаралық түсініктер ™

ISA®

ISAE ™

ISRE ™

ISRS ™

ISQC ™

ISQM ™

IAPN ™

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПАНЫ БАҚЫЛАУ, АУДИТ, ШОЛУ, БАСҚА  
КЕШІЛДІКТЕР ЖӘНЕ СОҒАН БАЙЛАНЫСТЫ ҚЫЗМЕТТЕР  
ТУРАЛЫ АНЫҚТАМАЛЫҚҚА ҚОСЫМША**

**ІІІ БӨЛІМ**

**МАЗМҰНЫ**

---

<b>АУДИТ САПАСЫ</b>	Бет
Аудит сапасының негізі: аудит сапасына жағдай жасайтын негізгі элементтер .....	1-40
<b>ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУДІҢ НЕГІЗГІ ПРИНЦИПТЕРІ</b>	
Қамтамасыз ету бойынша міндеттемелердің халықаралық шеңбері .....	41-60
Сапаны басқарудың жаңа және қайта қаралған стандарттарын қабылдау нәтижесінде ІААSВ-дің басқа стандарттарына сәйкестігі және одан кейінгі түзетулер .....	61-62

---

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ:

### АУДИТ САПАСЫНА ЖАҒДАЙ ЖАСАЙТЫН НЕГІЗГІ ЭЛЕМЕНТТЕР

#### Аудит сапасының жүйесіне қатысты IAASB кіріспе

Аудит сапасы тұжырымдамасының мақсаттары мыналарды қамтиды:

- Аудит сапасының негізгі элементтері туралы хабардарлықты арттыру;
- Негізгі мүдделі тараптарды аудит сапасын арттыру жолдарын іздеуге ынталандыру;
- Осы мәселе бойынша негізгі мүдделі тараптар арасындағы диалогты дамыту.

IAASB тұжырымдама тиісті пікірталастарға ықпал етеді және аудит сапасын одан әрі жақсартуға бағытталған шаралар қабылдауға әкеледі деп үміттенеді.

Аудиторлар өз ұйымдарында қабылданған аудит пен сапаны бақылаудың барлық қолданылатын стандарттарын, сондай-ақ этикалық және өзге де нормативтік талаптарды сақтауға міндетті. Тұжырымдама осы стандарттарды алмастыруға, сондай-ақ аудиторлық тапсырмаларды орындауға қатысты қосымша стандарттарды немесе талаптарды белгілеуге арналмаған.

### Алғысөз

Пайдаланушылардың қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін қаржылық ақпарат өзекті, уақтылы және сенімді болуы керек. Ұлттық заңдар мен ережелер, сондай-ақ ұйымның мүдделі тараптары пайдаланушыларға бұл ақпаратқа сенуге болатынына сенімділік беру үшін қаржылық ақпараттың кейбір элементтерін сыртқы растауды жиі талап етеді. Сыртқы аудит өз мақсатына жету үшін тексерілген қаржылық есептілікті пайдаланушылар аудитордың тиісті стандарттар бойынша жұмыс істегеніне және «сапа аудиті» жүргізілгеніне сенімді болуы керек.

«Аудит сапасы» термині мүдделі тараптар арасындағы пікірталастарда, реттеушілердің, стандарттарды әзірлеушілердің, аудиторлық фирмалардың және басқа ұйымдардың есептерінде, сондай-ақ ғылыми зерттеулер мен әзірлемелерде жиі қолданылады. Аудит сапасы күрделі мәселе болып табылады және 1-қосымшада көрсетілгендей, жалпыға бірдей танылатын аудит сапасының бірыңғай анықтамасы немесе талдауы жоқ.

Сондықтан Халықаралық аудит және ақпараттың дұрыстығын растау стандарттары жөніндегі кеңес (IAASB) қаржылық есептілік аудиті үшін клиент, аудиторлық фирма және тұтастай ел деңгейінде аудит сапасын арттыруға ықпал ететін кіріс, процесс және шығыс факторларын сипаттайтын аудит сапасының тұжырымдамасын (бұдан әрі - Тұжырымдама) әзірледі. Тұжырымдама сонымен қатар әртүрлі контекстік факторлар арасындағы сәйкес өзара әрекеттесудің маңыздылығын және олардың маңыздылығын көрсетеді.

IAASB мұндай тұжырымдама қоғамдық мүдделерге қызмет ететініне сенімді, өйткені ол:

- Ұлттық аудиторлық фирмаларды, халықаралық аудиторлық фирмалар желілерін және кәсіби бухгалтерлік ұйымдарды аудит сапасын қалай жақсартуға және аудит сапасы туралы ақпаратты жақсырақ жеткізуге ынталандыру;
- Мүдделі тараптардың аудит сапасының маңызды элементтері туралы хабардарлығы мен түсінігін арттыру;
- Мүдделі тараптарға аудит сапасын жақсарту үшін басымдыққа ие болуы мүмкін факторларды анықтауға мүмкіндік беру. Мысалы, тұжырымдаманы басқару функциялары жүктелген тұлғаларға аудиттің сапасы туралы хабарлау және оларды аудит сапасын арттырудағы рөлін қарастыруға шақыру үшін пайдалануға болады;
- Халықаралық және ұлттық деңгейде стандарттарды әзірлеуді қолдау. Мысалы, IAASB халықаралық сапаны бақылау стандарттарын (ISQC) <sup>1</sup> және Халықаралық аудит стандарттарын (ISA) әзірлеу кезінде жүйені пайдаланады. Ол сондай-ақ Халықаралық бухгалтерлік Әдеп стандарттары кеңесіне (IESBA) және Халықаралық бухгалтерлік білім кеңесіне (IAESB) олардың беделді декларацияларын жетілдіруге көмектесе алады;
- IAASB және негізгі мүдделі тараптар арасында, сондай-ақ негізгі мүдделі Тараптардың өздері арасында диалог пен тығыз жұмыс қатынастарын орнатуға ықпал ету; және мүдделі Тараптардың өздері;
- Осы тақырып бойынша ғылыми зерттеулерді ынталандыру; және
- Аудиторлық студенттерге қосылатын мамандықтың негіздерін жақсы түсінуге көмектесу.

---

<sup>1</sup> Сапаны бақылаудың халықаралық стандарты 1 *Қаржылық есептілікке аудиторлық тексеруді және шолуды жүргізетін, сондай-ақ кепілдік пен ілеспе қызметтерді ұсынатын өзге де тапсырмаларды орындайтын фирмалар үшін сапаны бақылау*

# АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

## МАЗМҰНЫ

---

	Бет
Шолу .....	5
1. Бастапқы параметрлер .....	10
2. Процестің параметрлері .....	13
3. Қорытынды .....	15
4. Қаржылық есептілік тізбегіндегі негізгі қатынастар .....	21
5. Сыртқы ортаның факторлар.....	28
1-қосымша: Аудит сапасын анықтау қиындықтары	
2-қосымша: Шығындар мен процестер факторларының сапалық сипаттамалары	

# АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

## Шолу

1. **Аудит сапасы** термині тұрақты негізде сапалы аудит жүргізудің барынша ықтималдығына қол жеткізу үшін жағдайларды қамтамасыз ететін бірқатар негізгі элементтерді қамтиды.
2. Қаржылық есептілік аудитінің мақсаты аудитордың қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаушылықтардың болуына қатысты алынған жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің негізінде қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыруы және алынған нәтижелерге сәйкес қорытынды беруі болып табылады. Осылайша, аудиторлық топ:
  - Тиісті құндылықтарды, этикалық нормалар мен тәсілдерді ұстанады;
  - Жеткілікті білікті, тәжірибелі және аудиторлық жұмысты орындау үшін жеткілікті уақыт бар;
  - Заңнама, нормативтік-құқықтық актілер және қолданылатын стандарттар талаптарына сәйкес қатаң аудит және сапаны бақылау процедураларын қолданады;
  - Уақтылы және пайдалы есептерді ұсынады;
  - Мүдделі тараптармен тиісті түрде өзара іс-қимыл жасау арқылы **сапалы аудитті** қамтамасыз етуі мүмкін
3. Аудиторлар қаржылық есептілік аудитінің сапасына жауап береді. Дегенмен, аудит сапасы қаржылық есептілікті жеткізу тізбегіне қатысушылар арасындағы қолдау және тиісті өзара әрекеттесу жағдайында жақсы қол жеткізіледі.
4. Тұжырымдама аудит сапасының негізгі элементтері туралы хабардарлықты арттыруға және сол арқылы аудиторларды, аудиторлық фирмаларды және басқа да мүдделі тараптарды қоршаған ортадағы аудит сапасын жақсарту үшін әлі де бірдеңе істей ала ма деп ойлауға шақырады.
5. Негізгі ережелер барлық ұйымдардың көлеміне, сипатына және күрделілігіне қарамастан аудитке қолданылады. Ол сондай-ақ олардың көлеміне қарамастан барлық аудиторлық фирмаларға, соның ішінде желіге немесе қауымдастыққа кіретін аудиторлық фирмаларға таралады. Алайда, осы тұжырымдамада сипатталған аудит сапасының атрибуттары әр түрлі дәрежеде маңызды және аудит сапасына әр түрлі әсер етеді.
6. Аудиторлар аудиторлық фирмалар үшін тиісті аудит және сапаны бақылау стандарттарын, сондай-ақ этикалық және басқа да нормативтік талаптарды сақтауға міндетті. Атап айтқанда, ISQC1<sup>2</sup> фирманың аудит сапасын бақылау жүйесін қамтамасыз ету жөніндегі міндеттерін қарастырады. Рамалық бағдарлама мұндай стандарттарды алмастырмайды, қосымша стандарттарды белгілемейді және аудиторлық тапсырмаларды орындауға процедуралық талаптарды қамтымайды.
7. Жеке аудиттің сапасына берілген тұжырымдамада сипатталған кірістер, процестер, шығулар және өзара әрекеттесулер әсер еткенімен, жеке аудиттің сапасын бағалау үшін аудит сапасының тұжырымдамасы ғана жеткіліксіз. Бұл белгілі бір субъектідегі елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты алынған аудиторлық дәлелдемелердің сипаты, уақыты және көлемі, аудит барысында жасалған тиісті пайымдаулардың орындылығы және тиісті стандарттардың сақталуы сияқты мәселелерді егжей-тегжейлі қарастыру қажет.
8. Тұжырымдамада келесі элементтер ажыратылады:
  - a. Бастапқы параметрлер
  - b. Процестер
  - c. Нәтижелер
  - d. Қаржылық есептілікті жеткізу тізбегіндегі негізгі өзара әрекеттесулер
  - e. Контекстік факторлар

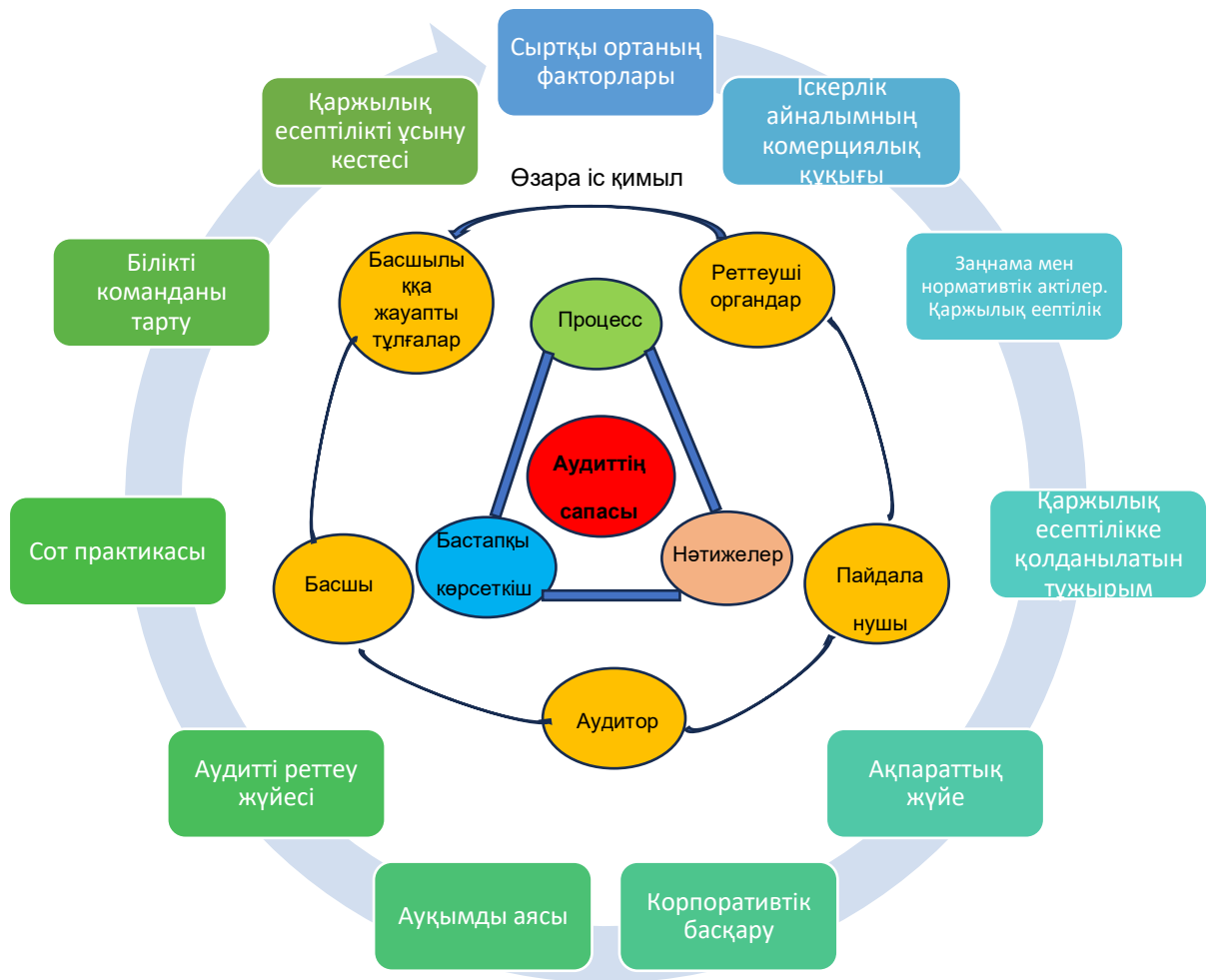
---

<sup>2</sup> ISQC 1 аудиторлық фирмалардан фирма мен оның қызметкерлерінің кәсіби стандарттар мен қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарды сақтайтынына ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін сапаны бақылау жүйесін құруды және қолдауды талап етеді; сондай-ақ фирма немесе тапсырма бойынша серіктестер дайындаған есептер нақты жағдайларға сәйкес келеді.



# АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

Тұжырымдаманы келесідей бейнелеуге болады:



## Бастапқы параметрлер

9. Бастапқы параметрлер келесі топтарға бөлінеді:
  - a. Аудиторлық фирманың мәдениеті әсер ететін аудиторлардың құндылықтары, этикасы және көзқарастары; және;
  - b. Аудиторлардың білімі, дағдылары мен тәжірибесі, сондай-ақ аудит жүргізуге бөлінген уақыт.
10. Осы бастапқы факторлардың шеңберінде сапа атрибуттары тікелей сілтеме жасайтындарға бөлінеді:
  - a. Аудиторлық тапсырма деңгейіне;
  - b. Аудиторлық фирманың деңгейіне, демек, жанама түрде осы аудиторлық фирма жүргізетін барлық аудиторлық тексерулерге; және
  - c. Ұлттық (немесе юрисдикциялық) деңгей, демек, белгілі бір елде жұмыс істейтін барлық аудиторлық фирмаларға және олар жүргізетін аудиторлық тексерулерге жанама қатынас.
11. 2-қосымшада тапсырма, фирма және ел деңгейіндегі кіріс факторларының сапалық сипаттамалары толығырақ сипатталған.
12. Аудит сапасының бастапқы факторларына аудит жүргізілетін контекст, негізгі мүдделі тараптармен өзара әрекеттесу және шығу нәтижелері әсер етеді. Мысалы, заңдар мен ережелер (контекст) пайдаланылған дағдыларға (кірістерге) әсер ететін белгілі бір есептерді (шығуды) талап етуі мүмкін.

## Процесс

13. Аудит процесінің қатаңдығы және сапаны бақылау процедуралары аудит сапасына әсер етеді. 2-қосымшада тапсырма, фирма және ел деңгейіндегі осы процесс факторының сапа атрибуттары толығырақ сипатталған.

## Қорытынды

14. Нәтижелер ресми түрде бір тарап екінші тарап дайындайтын және ұсынатын есептер мен ақпаратты, сондай-ақ аудиторлық процесте алынған нәтижелерді қамтиды, олар әдетте аудит жүргізетін тұлғадан тыс тұлғаларға көрінбейді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

Мысалы, олар аудитордың қорытындыларының нәтижесі болуы мүмкін қаржылық есептілік пен қаржылық есептілікті ішкі бақылау тәжірибесін жақсартуды қамтуы мүмкін.

15. Аудит нәтижелері көбінесе контекстпен, соның ішінде нормативтік талаптармен анықталады. Егер кейбір мүдделі тараптар нәтижелердің сипатына әсер ете алса, басқалары аз әсер етеді. Шынында да, акциялары биржада тізімделген компаниялардың инвесторлары сияқты кейбір мүдделі тараптар үшін аудиторлық қорытынды негізгі нәтиже болып табылады.

### Қаржылық есептілікті дайындау үдерісіндегі өзара іс-қимылдың негізгі түрлері

16. Қаржылық есептілікті жеткізу тізбегінің әрбір қатысушысы қаржылық есептіліктің жоғары сапасын қолдауда маңызды рөл атқарса да, олардың өзара әрекеттесу тәсілі аудит сапасына ерекше әсер етуі мүмкін. Ресми және бейресми коммуникацияларды қамтитын бұл өзара әрекеттесулер аудит жүргізілетін контекстке байланысты және кіріс пен шығыс арасындағы динамикалық байланысты қамтамасыз етеді. Мысалы, жоспарлау кезеңінде аудиторлар мен листингтік компанияның аудиторлық комитеті арасындағы пікірталастар арнайы дағдыларды қолдануға (кіріс деректері), сондай-ақ ұйым үшін аудиторлық есептің формасы мен мазмұнына (шығыс деректері) әсер етуі мүмкін. Керісінше, жеке ұйымдарда аудит барысында иелерімен жақындасу орын алуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудит сапасын жақсартуға ықпал ететін жиі бейресми байланыстар болуы мүмкін.

### Сыртқы орта факторлары

17. Қаржылық есептіліктің сипаты мен сапасына және тікелей немесе жанама түрде аудит сапасына әсер етуі мүмкін заңдар мен ережелер, корпоративтік басқару сияқты бірқатар сыртқы орта факторлары бар. Қажет болған жағдайда аудиторлар тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алудың ең жақсы тәсілдерін анықтаған кезде осы факторларды ескереді.

# АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

## 1. Бастапқы параметрлер

1. Сапалы аудит көздейді аудиторлар:

- Тиісті құндылықтарды, этикалық нормалар мен тәсілдерді ұстану;
- Олар жеткілікті білімге, дағдыларға және тәжірибеге ие болды және аудиторлық жұмысты орындауға жеткілікті уақыт алды.

2. Аудит сапасына әсер ететін негізгі атрибуттар төменде сипатталған. Олар аудиторлық тапсырма, аудиторлық фирма деңгейінде, сондай-ақ ұлттық деңгейде (немесе юрисдикция деңгейінде)<sup>3</sup> қолданылады. Әрбір атрибут және ол қолданылатын деңгей жеке бөлімде сипатталған.

1.1 **Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер – Тартымдылық деңгейі** (Сілтеме: 2-қосымша 2 -16-тармақтар)

3. Өзара әрекеттесу серіктесі<sup>4</sup> аудиторлық тапсырманың иесі болып табылады, сондықтан аудиттің сапасына тікелей жауап береді. Аудитті жүргізу жауапкершілігінен басқа, өзара әрекеттесу серіктесі өз командасының сапалы аудит жүргізу үшін қажетті құндылықтарды, этикалық нормаларды және көзқарастарды ұстануын қамтамасыз етуде маңызды рөл атқарады.

Негізгі атрибуттар:

- Аудиторлық топ аудиттің қалың жұртшылықтың мүддесі үшін орындалатынын және этикалық талаптарды сақтаудың қаншалықты маңызды екенін түсінеді.<sup>5</sup>
- Аудиторлық топ объективтілік пен адалдық танытады.
- Аудиторлық топ тәуелсіз.
- Аудиторлық топ кәсіби құзыреттілікті және тиісті мұқияттылықты көрсетеді.
- Аудиторлық топ кәсіби скептицизмді сақтайды.

1.2 **Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер – Фирманың деңгейі** (Сілтеме: 2-қосымша 17-32-тармақтар)

4. Аудиторлық фирманың мәдениеті аудиторлық серіктестердің және топтың басқа мүшелерінің құндылықтарына, этикасына және жұмысына деген көзқарасына айтарлықтай әсер етеді, өйткені топ жұмыс істейтін орта серіктестер мен қызметкерлердің дүниетанымына және сәйкесінше олардың өз міндеттерін қалай орындайтынына айтарлықтай әсер етуі мүмкін. Аудиттің мақсаты қоғамдық мүдделерді қорғау болғанымен, аудиторлық фирмалар көбінесе коммерциялық ұйымдар болып табылады. Әрбір фирманың мәдениеті оның серіктестері мен қызметкерлерінің фирманың коммерциялық мақсаттарына қол жеткізе отырып, қоғам мүддесі үшін қалай жұмыс істейтінін анықтайтын маңызды фактор болып табылады.

5. Аудит сапасы бағаланатын мәдениетті құрудың негізгі атрибуттары

- Фирманың тәуелсіздігін қамтамасыз етуге арналған тиісті «ең жоғарғы реңкті» орнататын басқару механизмдерінің болуы.
- Қажетті жеке қасиеттер аудит сапасын қолдайтын бағалау және сыйақы жүйелері арқылы көтермеленеді.
- Қаржылық ойлар аудит сапасына қауіп төндіретін әрекеттер мен шешімдерді анықтамайды.
- Фирма серіктестер мен қызметкерлерге үздіксіз білім алу және жоғары сапалы техникалық қолдауға қол жеткізу мүмкіндігін берудің маңыздылығын атап көрсетеді.
- Фирма күрделі мәселелер бойынша кеңес беру мәдениетін қолдайды.
- Клиенттерді қабылдау және ұстап қалу туралы шешім қабылдаудың сенімді жүйелері бар.

1.3 **Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер - Ел деңгейі** (Сілтеме: 2-қосымша 33-40-тармақтар)

6. Аудит саласындағы ұлттық реттеуші органдардың қызметі фирмалар ішіндегі мәдениетке, сондай-ақ аудит серіктестерінің және клиенттермен жұмыс жөніндегі топтың басқа мүшелерінің құндылықтарына, этикасына және жұмысына деген көзқарасына айтарлықтай әсер етеді. Негізгі атрибуттар:

<sup>3</sup> Юрисдикция елден үлкен немесе кіші болуы мүмкін. Өлеңнің кейбір аймақтарында аудитті реттеудің жекелеген аспектілері бірнеше елдерді қамтиды. Кейбір елдерде аудитті реттеудің кейбір аспектілерін штаттар немесе провинциялар сияқты кішігірім ұйымдар басқарады.

<sup>4</sup> Мемлекеттік сектор жағдайында «клиент», «тапсырма», «тапсырма бойынша серіктес» және «фирма» терминдері, бұл қолданылатын жерде, жоғары қаржылық бақылау органдарының (ISSAI) 40 Жоғары қаржылық бақылау органдары үшін сапаны бақылау халықаралық стандартының 7-бөлімінде айқындалған мемлекеттік сектордағы олардың баламаларына қатысты ретінде қарастырылуы тиіс.

<sup>5</sup> Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің *Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексі* кәсіби бухгалтерлердің бес негізгі этикалық қағидаларын анықтайды: адалдық, объективтілік, кәсіби құзыреттілік және мұқият болу, құпиялылық және кәсіби мінез-құлқ.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

- Негізгі этикалық принциптерді де, оларға қолданылатын нақты талаптарды да түсіндіретін әдеп ережелерін қабылдау.
- Реттеушілер, стандарттарды әзірлеу жөніндегі ұлттық органдар және кәсіби бухгалтерлік ұйымдар әдеп қағидағтарды түсінуді және талаптарды дәйекті қолдануды қамтамасыз етуге белсенді қатысады.
- Аудиторлық фирмалар клиентті қабылдау туралы шешім қабылдау үшін қажетті ақпаратпен алмасады.

### 1.4 Білім, дағды, тәжірибе және уақыт – Тартымдылық деңгейі (Сілтеме: 2-қосымша 41-58-тармақтар)

7. Тапсырма бойынша серіктес тапсырма бойынша топтың жиынтықта тиісті құзыретке ие екендігіне және аудиторлық қорытындыны дайындамас бұрын тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуға жеткілікті уақыт бар екеніне көз жеткізуге жауапты

8. Негізгі атрибуттары:

- Серіктестер мен қызметкерлер қажетті құзыретке ие
- Серіктестер мен қызметкерлер ұйымның бизнесін түсінеді
- Серіктестер мен қызметкерлер ақылға қонымды пайымдауды қолданады.
- Тапсырма бойынша серіктес тәуекелдерді бағалауға, орындалған жұмысты жоспарлауға, бақылауға және тексеруге белсенді қатысады.
- «Орындарында» аудит бойынша егжей-тегжейлі жұмыс істейтін қызметкерлер жеткілікті тәжірибеге ие, олардың жұмысы тиісті түрде жіберіледі, бақыланады және тексеріледі, қызметкерлердің ақылға қонымды және тексерілетін сабақтастығы қамтамасыз етіледі.
- Серіктестер мен қызметкерлерде аудитті тиімді жүргізу үшін жеткілікті уақыт бар.
- Өзара әрекеттесу серіктесі және өзара әрекеттесу тобының басқа да тәжірибелі мүшелері басшылық пен басқаруға жауапты тұлғалар үшін қол жетімді.

### 1.5 Білімі, дағдылары, тәжірибесі және уақыты – Фирманың деңгейі (Сілтеме: 2-қосымша 59-70-тармақтар)

9. Аудиторлық фирманың саясаты мен процедуралары тапсырма бойынша серіктестердің және топтың басқа мүшелерінің қажетті білімі мен тәжірибесіне, сондай-ақ қажетті аудиторлық жұмысты орындау үшін қолда бар уақытқа әсер етеді. Негізгі атрибуттары:

- Серіктестер мен қызметкерлердің күрделі мәселелерді шешуге жеткілікті уақыты бар.
- Клиенттермен жұмыс топтары дұрыс құрылымдалған.
- Серіктестер мен аға қызметкерлер тәжірибесі аз қызметкерлерді уақтылы аттестаттайды және оларға жұмыс орнында тиісті оқыту немесе тренингтер береді.
- Серіктестер мен қызметкерлер аудит, бухгалтерлік есеп және қажет болған жағдайда салалық мәселелер бойынша жеткілікті оқудан өтеді.

### 1.6 Білім, дағды, тәжірибе және уақыт – Ел деңгейі (Сілтеме: 2-қосымша 71-80-тармақтар)

10. Ұлттық деңгейдегі қызмет аудиторлардың қажетті біліктілігіне де әсер етуі мүмкін. Негізгі атрибуттары:

- Аудиторлық фирмаларды/жеке аудиторларды лицензиялаудың сенімді тетіктері жұмыс істейді.
- Оқыту талаптары нақты анықталған, оқыту жеткілікті ресурстармен қамтамасыз етілген және тиімді.
- Аудиторларды ағымдағы мәселелер туралы хабардар ету және оларға қаржылық есептілікті жасаудың жаңа әдістерін үйрету бойынша шаралар.
- Қаржылық есептілік, аудит немесе нормативтік талаптар.
- Аудиторлық мамандық тиісті қасиеттерге ие мамандарды тарту және ұстап қалу үшін барлық мүмкіндіктерге ие.

## 2. Процестің параметрлері

11. Сапалы аудит аудиторлардың заңдарға, нормативтік актілерге және қолданылатын стандарттарға сәйкес келетін қатаң аудит және сапаны бақылау процедураларын пайдалануын көздейді.

### 2.1 Аудит және сапаны бақылау процесі – Тартымдылық деңгейі (Сілтеме: 2 - қосымша 81-93-тармақтар)

12. Аудиторлық тексерулер аудит стандарттарына сәйкес жүргізілуі және ISQC 1 сәйкес келетін аудиторлық фирманың сапасын бақылау процедураларымен реттелуі керек. Олар тәуекелдерді бағалауға, жоспарлауға, аудиторлық процедураларды орындауға, сайып келгенде, пікір қалыптастыруға және білдіруге тәртіпті көзқарастың негізі болып табылады. Кейбір жағдайларда аудиторлық фирмалардың әдіснамалары мен ішкі саясаттары мен процедуралары

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

орындаушылардың құрамы, ішкі консультацияларға қойылатын талаптар және құжаттама форматтары сияқты мәселелер бойынша нақты нұсқауларды қамтиды.

13. Аудит стандарттары мен аудиторлық фирманың әдістемесі аудит процесін анықтағанымен, процестің іс жүзінде қалай қолданылатыны нақты аудитке байланысты. Негізгі атрибуттары:

- Аудиторлық топтың аудит стандарттарын, тиісті заңдар мен нормативтік актілерді, сондай-ақ аудиторлық ұйымның сапасын бақылау процедураларын сақтауы;
- Аудиторлық топтың ақпараттық технологияларды тиісінше пайдалануы;
- аудитке қатысатын басқа тұлғалармен тиімді өзара әрекеттесу;
- Тиімді және нәтижелі аудит жүргізуге ықпал ететін клиент ұйымының басшылығымен тиісті уағдаластықтардың болуы.

2.2 **Аудит және сапаны бақылау процесі – Фирманың деңгейі** (Сілтеме: 2-қосымша 94-111-тармақтар)

14. Аудиторлық фирманың саясаты мен процедуралары аудит процесіне әсер етеді. Аудит сапасын арттыруға ықпал ететін негізгі сипаттамалар:

- Аудит әдістемесі кәсіби стандарттардағы өзгерістерге, сондай-ақ ішкі сапа тексерулері мен сыртқы инспекциялардың нәтижелеріне бейімделген;
- Аудит әдістемесі жеке топ мүшелерін кәсіби скептицизмді қолдануға және тиісті кәсіби пайымдауларды қолдануға шақырады;
- Әдістеме аудиторлық жұмысты тиімді қадағалауды және тексеруді талап етеді.
- Әдістеме тиісті аудиторлық құжаттаманың болуын болжайды.
- Сыртқы аудит жүргізуге жауапты органдар аудит сапасының тиісті атрибуттарын аудиторлық фирмалардың ішінде де, жеке аудиторлық тапсырмалар бойынша да қарастырады.
- Қажет болған жағдайда тапсырманың орындалу сапасын бақылаудың (EQCR) тиімді тексерулері жүргізіледі.

2.3 **Аудит және сапаны бақылау процесі – Ел деңгейі** (Сілтеме: 2-қосымша 112-119-тармақтар)

15. Аудит саласындағы ұлттық реттеу органдарының қызметі аудит процесіне әсер етеді.

16. ISA – IAASB шығарады. Бухгалтерлерге арналған халықаралық Әдеп стандарттары кеңесі (IESBA) кәсіби бухгалтерлер үшін сенімді, халықаралық стандарттарға сәйкес келетін этика кодексін әзірлеу арқылы кәсіби бухгалтерлер үшін жоғары этикалық стандарттарды белгілейді. Бухгалтерлік білім берудің халықаралық стандарттары жөніндегі кеңес (IAESB) Халықаралық білім беру стандарттарын (IES) қабылдау арқылы техникалық құзыреттілікті, сондай-ақ кәсіби бухгалтерлердің кәсіби дағдыларын, құндылықтарын, этикалық нормалары мен көзқарастарын қамтитын кәсіби бухгалтерлік білім беруді әзірлейді және жетілдіреді. Бұл стандарттар ұлттық деңгейде кеңінен қолданылады. Негізгі атрибуттары:

1. Аудит стандарттарын және қандай да бір жағдайларда қолданылатын мақсаттар мен нақты талаптарды нақты белгілейтін басқа да стандарттарды енгізу;
2. Аудиторлық ұйымдарда да, аудитті сыртқы инспекциялауға жауапты органдар тарапынан нақты аудиторлық тапсырмаларды орындау кезінде де аудит сапасының тиісті атрибуттарын талдау;
3. Аудитті тиісінше жүргізбеу жағдайларын тексерудің тиімді жүйелерінің болуы және қажет болған кезде тәртіптік шаралар қабылдау.

### 3. Қорытынды

17. Әр түрлі мүдделі тұлғалар аудит нәтижелері бойынша әртүрлі нәтижелерге қол жеткізеді. Бұл нәтижелер көбінесе олардың пайдалылығы мен уақтылығы тұрғысынан бағаланады және аудит сапасының бір аспектісі ретінде қарастырылады. Олар сондай-ақ:

- Аудит сапасын тереңірек талдауға ықпал ете алады. Мысалы, аудит саласындағы реттеуші органдар дайындаған есептер тексеру нәтижесінде анықталған кемшіліктер туралы ақпарат бере алады;
- Аудит сапасына тікелей әсер ете алады. Мысалы, белгілі бір мәселе бойынша есептерді дайындаудың белгіленген міндеті болған кезде, мысалы, ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі, бұл есептер осы салада тиімді жұмыс істеуге ықпал етуі мүмкін.

18. Кейбір мүдделі тараптар, атап айтқанда басшылық, басқаруға жауапты тұлғалар және кейбір реттеушілер аудит сапасына әсер ететін кейбір факторлар туралы тікелей түсінікке ие, сондықтан оларды кем дегенде ішінара жақсы бағалай алады. Аудит комитеттері ұсынатын ақпарат сияқты басқа мүдделі тараптардың нәтижелері сыртқы пайдаланушыларға аудит сапасы туралы пайдалы ақпарат бере алады.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

19. Тиісті нәтижелер мыналарды қамтуы мүмкін:

Деңгейі	Қорытынды
3.1 Тапсырманың деңгейі	<p><b>Аудитор тарапынан</b></p> <p>3.1.1 Тексерілген қаржылық есептілікті пайдаланушыларға арналған аудиторлық есептер</p> <p>3.1.2 Басқаруға жауапты тұлғаларға аудиторлық қорытындылар</p> <p>3.1.3 Аудитордың басшылыққа есептері</p> <p>3.1.4 Қаржы және реттеуші органдар үшін аудиторлық қорытындылар</p> <p><b>Ұйым тарапынан</b></p> <p>3.1.5 Аудит жүргізілген қаржылық есептілік</p> <p>3.1.6 Аудит жөніндегі комитеттерді қоса алғанда, басқаруға жауапты тұлғаларға есептер</p> <p><b>Аудиторлық қызметті реттейтін органдардан</b></p> <p>3.1.7 Жеке аудиторлық тексерулер бойынша ақпарат беретін реттеушілер</p>
3.2 Фирма мен елдің деңгейі	<p><b>Аудиторлық фирма тарапынан</b></p> <p>3.2.1 Қызметтің ашықтығы туралы есептер</p> <p>3.2.2 Жылдық және өзге де есептер</p> <p><b>Аудит саласындағы реттеуші органдар тарапынан</b></p> <p>3.2.3 Фирмалардың аудиторлық тексерулерінің нәтижелері туралы жиынтық түсінік беру</p>

### 3.1 Нәтижелер – тапсырма деңгейі

#### 3.1.1 Тексерілген қаржылық есептілікті пайдаланушыларға арналған аудиторлық есептер

20. Аудиттің негізгі нәтижесі пайдаланушыларға тексерілген қаржылық есептіліктің дұрыстығына сенімділік беретін аудиторлық қорытынды болып табылады. Көптеген пайдаланушылар үшін өзгертілмеген пікірдің болмауы қаржылық ақпараттың сенімділігінің маңызды белгісі болып табылады. Бұл сигналдың шамасына бірқатар факторлар әсер етуі мүмкін, соның ішінде аудиторлық фирманың<sup>6</sup> беделі аудит жүргізді және пайдаланылған аудит процесінің тиімділігі туралы болжам.
21. Аудиторлық қорытынды аудиторға пайдаланушыларға аудитордың жұмысы мен қорытындылары туралы, демек, жүргізілген аудиттің сапасы туралы біраз түсінік беретін ақпарат беруге мүмкіндік береді. Алайда, мұндай мүмкіндік әрдайым берілмейді және уақыт өте келе аудиторлық қорытынды стандартталды. Аудитордың пікірі өзгертілген жағдайларды қоспағанда, аудитордың жұмысы мен қорытындылары туралы ақпарат әдетте берілмейді.
22. Аудиторлық қорытындыдағы ақпаратты кеңейтуден басқа, оның пайдалылығын заңнаманың немесе нормативтік актілердің талаптарына сәйкес нақты мәселелер бойынша қосымша кепілдіктер беру арқылы арттыруға болады. Кейбір жағдайларда мұндай сенімділікті аудит көлемін арттырмай-ақ беруге болады (мысалы, басшылық аудиторға барлық ақпаратты, сондай-ақ аудитор сұраған мәліметтер мен түсініктемелерді бергенін растау). Басқа жағдайларда аудит көлемін кеңейту қажет (мысалы, қаржылық есептілікті ішкі бақылаудың тиімділігін қамтамасыз ету үшін).
23. Мемлекеттік сектордың аудиторлары, әдетте, негізгі аудиторлық қорытындыда немесе ашық қол жетімді қосымша есепте жүргізілген аудит туралы толығырақ ақпарат береді. Сонымен қатар, мемлекеттік сектордың аудиторлары кейде өз жұмыстарын азаматтар ресми құжаттарға қол жеткізе алатын жағдайда орындайды. Ақпараттың мұндай еркіндігі мемлекеттік сектор аудиторларының бизнес тәуекелдері және ұйымның ішкі бақылау құралдары сияқты тексерулері туралы толығырақ ақпаратты ашуына әкелуі мүмкін.

#### 3.1.2 Басқаруға жауапты тұлғаларға аудиторлық қорытындылар

24. Аудит стандарттары, әдетте, аудитордан белгілі бір мәселелер бойынша ақпаратты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға уақтылы жеткізуді талап етеді. Мысалы, ISA<sup>7</sup> төмендегілер туралы хабарлауды талап етеді:

<sup>6</sup> Аудиторлық фирманың беделі тұжырымдамада қарастырылмайды, өйткені бұл аудит сапасының элементі емес, бірақ сапалы аудитті тұрақты жүргізу арқылы қол жеткізуге болады. Аудиторлық фирманың беделіне әсер ететін бірқатар факторлар бар, соның ішінде оның мөлшері, маркетингтік қызметі, сондай-ақ оған сот процестері немесе реттеушілердің әрекеттері теріс әсер етуі мүмкін.

<sup>7</sup> ISA 260, *Басқаруға жауапты тұлғалармен байланыс*

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

- Аудитордың міндеттері;
  - Аудитті жүргізудің жоспарланған көлемі мен мерзімдері;
  - Аудитордың объективтілігі үшін қауіптер және осыған байланысты қабылданған сақтық шаралары;
  - Аудит барысында анықталған маңызды мәселелер.
25. Мұндай мәселелер көбінесе басқаруға жауапты тұлғаларға ұсынылған жазбаша есептерде қарастырылады. Алайда, аудит стандарттарының талаптарына сәйкес аудитор мен басқаруға жауапты тұлғалар кеңірек және егжей-тегжейлі талқылаулар жүргізеді деп болжануда. Аудиттің жалпы сапасын қарау кезінде басқаруға жауапты тұлғалар жазбаша есептердің де, формальды емес хабарламалардың да мәні мен мерзімдерін бағалайды.
26. Хабарламалардың сапасы мен пайдалылығы тұрғысынан басқаруға жауапты тұлғалар аудиторлардың хабарламаларын ерекше бағалай алады:
- Қаржылық есептілікті дайындау жөніндегі өз міндеттерін орындау жөніндегі басшылықтың қызметін ашық түсіну;
  - Ішкі бақылау жүйесінің жұмысын қоса алғанда, ұйымның қаржылық есептілігін дайындау тәжірибесін түсіну;
  - Ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесін жетілдіру бойынша ұсыныстар; және
  - Ұйымды басқару бойынша өз міндеттерін тиімді орындауға мүмкіндік беретін ақпарат.

### 3.1.3 Аудитордың басшылыққа есептері

27. Аудит барысында аудитор да басшылықпен белсенді байланысады. Олардың көпшілігі бейресми, бірақ кейде аудитор шешім қабылдауы мүмкін немесе басшылық аудитор өз бақылауларын жазбаша есепте рәсімдеуді талап етуі мүмкін. Мұндай жағдайларда басшылық мұндай есептерді ұсынудың қабылданған мәні мен мерзімдерін ескеруі мүмкін. Аудиттің жалпы сапасын қарау кезінде осындай есептерді ұсыну мерзімдері.
28. Қаржылық есептілікке қатысты мәселелерден басқа, басшылық мыналарға да ерекше назар аударуы мүмкін:
- Ұйым қызметінің жекелеген салалары мен жүйелерін жақсарту бойынша талдау және ұсынымдар;
  - Реттеуге қатысты мәселелер бойынша бақылаулар;
  - Маңызды салалық мәселелер мен тенденцияларға жаһандық көзқарас.
29. Менеджмент, әсіресе ресурстар шектеулі шағын ұйымдар, бизнес аудиторының ұсыныстары маңызды болуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитор тәуелсіздік қаупі туындауы мүмкін екенін білуі тиіс.

### 3.1.4 Қаржы және реттеуші органдар үшін аудиторлық қорытындылар

30. Ұлттық заңдар немесе ережелер аудитор тарапынан қаржылық немесе реттеуші органдармен тұрақты негізде де, белгілі бір жағдайларда да байланыс орнатуды талап етуі мүмкін. Ұлттық талаптар әртүрлі, бірақ мыналарды қамтуы мүмкін
- Қаржылық есептілікті дайындау процесінің ішкі бақылау сияқты аспектілеріне қатысты кепілдіктер беру.
  - Реттеушілердің пікірінше, олар үшін маңызды болуы мүмкін мәселелер туралы хабарлау.
  - Ақшаны жылыстату туралы күдікті қоса алғанда, заңсыз әрекеттер туралы хабарлау.
31. Мұндай жағдайларда аудиттің жалпы сапасын қарау кезінде реттеушілер осындай есептілікті ұсынудың болжамды мәні мен мерзімдеріне назар аударуы мүмкін.

### 3.1.5 Аудит жүргізілген қаржылық есептілік

32. Сенімділік қаржылық есептілікке деген сенімді арттырады және оның сапасының жақсаруына әкелуі мүмкін. Мысалы, аудит нәтижесінде басшылық қаржылық есептілік жобасына өзгерістер енгізе алады. Бұл өзгерістер сандық немесе сапалық болуы мүмкін, мысалы, қаржылық есептілік жазбаларындағы ақпаратты ашуды нақтылау. Мұндай өзгерістер әдетте пайдаланушылар үшін ашық болмаса да, олар жоғары сапалы қаржылық есептілік деп санайтын фонда сапалы аудит жүргізілді деп сенуі мүмкін. Керісінше, қаржылық есептілікте есептеу қателіктері, сәйкессіздіктер және түсіну қиын ақпарат болған жағдайда, ескертулері бар аудиторлық қорытынды болмаған жағдайда, пайдаланушылар сапасыз аудит жүргізілді деген қорытынды жасай алады.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

33. Кейбір юрисдикцияларда ұйымдар аудит жүргізілген қаржылық есептілікке түзетулер енгізуге міндетті, егер ол айтарлықтай бұрмаланулар болса. Мұны істеу қажеттілігі мұндай түзетулердің себептеріне байланысты пайдаланушыларға аудиттің дұрыс жүргізілмегеніне әкелуі мүмкін.

### 3.1.6 *Аудит жөніндегі комитеттерді қоса алғанда, басқаруға жауапты тұлғаларға есептер*

34. Бірқатар елдерде басқаруға жауапты тұлғалар, атап айтқанда, акциялары биржада тізімделген компаниялардың аудиторлық комитеттері - аудиторды қадағалаудың белгілі бір деңгейіне немесе аудит процесінің жекелеген аспектілеріне ерекше жауап береді. Пайдаланушылар жоғары білікті аудиторлық комитеттің болуы аудит сапасына оң әсер етеді деген қорытындыға келуі мүмкін болса да, аудиторлық комитеттердің осы міндеттерді қалай орындайтыны туралы пайдаланушыларды хабардар ету дәрежесінде айтарлықтай айырмашылықтар бар.

35. Аудиттің нақты сапасын және оны пайдаланушылардың қабылдауын арттыру мақсатында аудиторлық комитеттердің қызмегі туралы ақпаратты кеңірек ашу мүмкіндігі бар. Нәтижесінде кейбір елдерде аудит жөніндегі комитеттердің сыртқы аудитке қатысты қызметі туралы қосымша ақпаратты жылдық есептерге енгізу туралы мәселе белсенді қаралуда.

### 3.1.7 *Жеке аудиторлық тексерулер бойынша ақпарат беретін реттеушілер*

36. Кейбір елдерде аудит саласындағы реттеуші органдар аудит жөніндегі комитеттерге аудит жүргізудің жекелеген фактілерін инспекциялау нәтижелеріне қол жеткізуге мүмкіндік береді, дегенмен мұндай ақпарат әдетте жабық болып табылады.

## 3.2 **Қорытындылар – Фирма мен елдің деңгейде**

### 3.2.1 *Қызметтің ашықтығы туралы есептер*

37. Аудиторлық фирмалар аудиттің сапасы туралы жалпы ақпарат бере алады. Бірқатар елдерде аудиторлық фирмаларға аудиторлық фирмалардың сапасын басқару және бақылау жүйелері туралы ақпаратты қамтитын ашықтық туралы есептерді ұсыну бойынша талаптар енгізілді.<sup>8</sup> Мұндай ақпаратты ашық түрде ұсыну аудит процесіне тікелей қатысы жоқ аудит жүргізілген қаржылық есептілікті пайдаланушыларға жеке аудиторлық фирмалардың сипаттамаларын және осы фирмалардағы аудит сапасын анықтайтын факторларды түсінуге көмектеседі. Негізгі мүдделі тараптар аудиттің сапасын тікелей бағалай алмайтын жағдайларда, мұндай ақпарат ұйымдарға жаңа аудиторлық фирманы таңдауға көмектеседі.

38. Ашықтық туралы есептер сонымен қатар аудиторлық фирмаларға өздерінің саясаты мен аудитке деген көзқарасының кейбір аспектілерін көрсете отырып, өздерін саралауға мүмкіндік береді. олардың саясаты мен аудитке деген көзқарасы, сондықтан аудит сапасының аспектілері бойынша бәсекелесу. Фирманың сапаны бақылау, тәуелсіздік және басқару саласындағы процестері мен тәжірибесі туралы ақпаратты жариялау фирманың барлық қызметкерлері үшін фирма қабылдаған міндеттемелердің рухын да, хатын да ұстануға нақты ынталандыруды қамтамасыз етеді.

### 3.2.2 *Жылдық және өзге де есептер*

39. Кейбір аудиторлық фирмалар жылдық есептерді шығарады. Жылдық есептер бұл фирмаларға аудит сапасына қатысты негізгі өнімділік көрсеткіштерін және аудит сапасын жақсарту үшін қабылданған бастамаларды сипаттауға мүмкіндік береді. Мұндай ақпарат оларға аудит сапасын жақсартуға көмектеседі.

40. Бұдан басқа, мемлекеттік сектордың аудиторлық органдары өздері жүргізетін аудиторлық тексерулер спектрі туралы жалпы қорытындылар жасалатын және жалпы кемшіліктер анықталатын басқа да есептерді шығара алады. Бұл есептер мемлекеттік сектор ұйымдарына қолданылатын жалпы заңдар мен ережелерге өзгерістер енгізу бойынша ұсыныстарды қамтуы мүмкін.

### 3.2.3 *Фирмалардың аудиторлық тексерулерінің нәтижелері туралы жиынтық түсінік беру*

41. Көптеген елдерде аудиторлық реттеушілер жыл сайын өздерінің инспекциялық қызметінің нәтижелері туралы есеп береді. Мұндай есептердің егжей-тегжейлі дәрежесі әртүрлі. Кейбір елдерде есептер барлық аудиторлық фирмалардың тексеру нәтижелерін жинақтайды, ал басқаларында жеке аудиторлық фирмалар бойынша есептер жарияланады, есептер жеке аудиторлық фирмалар бойынша жарияланады.

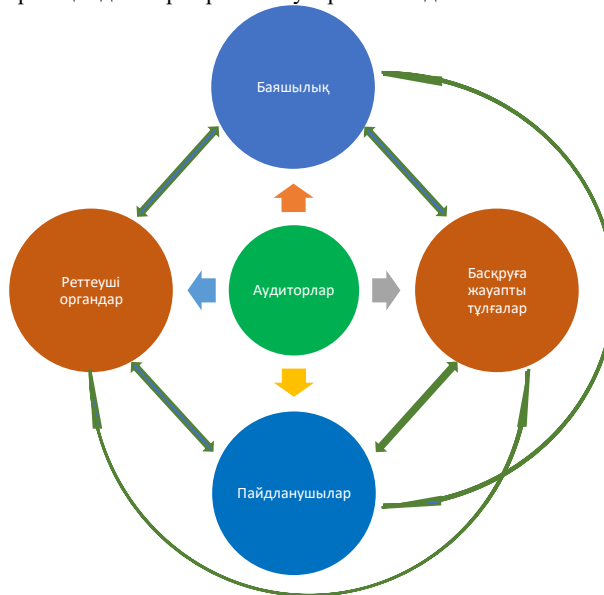
42. Жекелеген аудиторлық фирмалардың тексерулері туралы есептерді жариялау аудит сапасын арттыруда, оның ішінде негізгі мүдделі тараптардың (атап айтқанда, инвесторлар мен аудиторлық қорытындыларды пайдаланушылардың) аудит сапасын қабылдауында маңызды рөл атқаруы мүмкін. Реттеушілерге жеке аудиторлық фирмалар бойынша есептерді жариялау тиімді ме, жоқ па деген пікірталас нәзік тепе-теңдікке ие. Кейбіреулер жекелеген аудиторлық фирмалардың тексеру нәтижелерінің ашықтығын қамтамасыз ету жауапты тұлғаларға өз міндеттерін орындауға көмектеседі және фирмаларды жылдан жылға өз жұмысының сапасын жақсартуға ынталандыру арқылы аудит сапасына оң әсер етеді деп санайды. Басқалары жеке аудиторлық фирмалардың тексеру нәтижелері туралы көпшілікке хабарлау аудиторлық фирмалардың тексеру нәтижелеріне жауап беру кезінде қорғаныс тәсілін қолдануына әкелуі мүмкін деп санайды, бұл аудит сапасына теріс әсер етеді.

<sup>8</sup> Мысалы, Еуропалық Одаққа мүше елдерде міндетті аудит туралы директива қоғамдық мүддені білдіретін ұйымдардың аудитін жүзеге асыратын фирмалардан жыл сайын аудиторлық фирмалардың құқықтық құрылымы, оларға кіретін кез келген желілер, корпоративтік басқару және сапаны бақылау жүйелері, қаржылық ақпарат туралы белгілі бір ақпаратты, сондай-ақ серіктестерді марапаттау негіздері туралы ақпаратты ашуды талап етеді.



4. Қаржылық есептілік тізбегіндегі негізгі қатынастар

- 43. 2008 жылғы *Қаржылық есептілікті жеткізу тізбегі: дамудың заманауи перспективалары мен бағыттары*<sup>9</sup> есебінде Халықаралық бухгалтерлер федерациясы (IFAC) қаржылық есептілікті жеткізу тізбегін «қаржылық есептілікті дайындауға, бекітуге, аудитке, талдауға және пайдалануға қатысатын тұлғалар мен процестер» деп сипаттайды.
- 44. FАC пікірінше, қаржылық есептіліктің жоғары сапасын қамтамасыз ету үшін осы тізбектің барлық буындары сапалы және тығыз интеграцияланған болуы керек. Тізбектің әрбір жеке буыны қаржылық есептіліктің жоғары сапасын қамтамасыз етуде маңызды рөл атқарса да, сілтемелер арасындағы байланыстардың немесе өзара әрекеттесулердің сипаты аудит сапасына ерекше әсер етуі мүмкін.
- 45. Ресми және бейресми коммуникацияларды қамтитын осындай өзара әрекеттесу арқылы жеткізу тізбегіне қатысушылар басқалардың мінез-құлқы мен көзқарастарына әсер ете алады және осылайша аудит сапасын жақсартуға ықпал етеді. Өзара әрекеттесудің сипаты мен дәрежесі қатысушылардың мақсаттарына да, өзара әрекеттесу орын алатын контекстке де байланысты.
- 46. Келесі бөлімдерде сипатталған өзара әрекеттесу бір-бірімен өзара әрекеттесу болып табылады. Алайда аудиторлар мен негізгі мүдделі тараптар аудит сапасына қатысты мәселелерді талқылау үшін кездесіп, аудит сапасына пайда әкелуі мүмкін.
- 47. Аудит сапасына қатысты кейбір маңызды өзара әрекеттесулер<sup>10</sup> төменде сипатталған.



4.1 Аудиторлар мен басшылық арасындағы өзара іс-қимыл түрлері<sup>11</sup>

- 48. Топ басшылығы қаржылық есептілікті дайындауға және ішкі бақылау жүйесіне жауап береді қаржылық есептілікті дайындау үшін пайдаланылатын ақпарат сенімді және уақтылы қол жетімді болуы үшін. Сондай-ақ, басшылық қаржылық есептіліктің қолданыстағы қаржылық есептілік жүйесіне сәйкес келуіне және тиісті жағдайларда олардың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететін операцияларды және оның артындағы оқиғаларды көрсетуге жауапты.
- 49. Ұйымның ішінде де, сыртында да тиісті ақпаратқа және тұлғаларға толық және уақтылы қол жеткізу аудиторға аудиторлық дәлелдемелерді жинауға көмектеседі. Ашық және сындарлы қарым-қатынастар аудиторға Елеулі бұрмаланулардың тәуекелдерін анықтауға, бағалауға және оларға жауап беруге көмектеседі, әсіресе күрделі немесе әдеттен тыс операцияларға немесе маңызды пайымдауларға, пайымдауларға немесе белгісіздікке қатысты мәселелерге қатысты. Ынтымақтастық пен ашық диалог болмаған жағдайда сапалы аудит тиімді жүргізілмейді.
- 50. Аудиттің тиімділігін арттыру үшін аудитор басшылықпен аудиттің алғашқы кезеңдерінде ақпаратқа деген қажеттілікті талқылап, ақылға қонымды кестені келісуі керек. Сондай-ақ аудитор басшылықпен аудит нәтижелерін олар туындаған кезде талқылауы мүмкін, осылайша басшылық түсініктемелерді уақтылы ұсына алады немесе қажет болған жағдайда қосымша талдау жасай алады.

<sup>9</sup> Есеп: [web.ifac.org/media/publications/9/financial-reporting-supply/financial-reporting-supply.pdf](http://web.ifac.org/media/publications/9/financial-reporting-supply/financial-reporting-supply.pdf) сілтемесі бойынша қолжетімді

<sup>10</sup> Бұл бөлім тек сыртқы өзара әрекеттесуге, яғни аудиторлық топтан тыс өзара әрекеттесуге арналған. Аудиторлық топ шеңберіндегі өзара іс-қимыл түрлері туралы ақпарат 1-бөлімде: Бастапқы параметрлер берілген.

<sup>11</sup> Көптеген шағын ұйымдарда басшылық пен басқару міндеті жүктелгендер арасында іс жүзінде ешқандай айырмашылық жоқ. Иесі-менеджер әдетте екі рөлді де орындайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

51. Аудиторлар мен басшылық арасындағы ашық және сындарлы диалог сонымен қатар басшылық аудиторлардан келесі мәселелер бойынша құнды ақпарат ала алатын жағдай жасауға ықпал етеді:
- Ұйымның қаржылық есептілігін дайындау практикасын жақсарту мүмкіндігі;
  - Қаржылық есептілікті дайындауды ішкі бақылау жүйесін жетілдіру мүмкіндігі;
  - Қаржылық есептілікке қойылатын жаңа талаптар;
  - Салалық перспективалар;
  - Құқықтық және нормативтік-құқықтық мәселелер бойынша бақылаулар.
52. Аудитор мен басшылық арасындағы ашық және сындарлы қарым-қатынасты аудиторлар бір клиентпен жыл бойына ұзақ уақыт өткізген кезде туындауы мүмкін шамадан тыс таныстықтан ажырату керек. Аудиттің сапасын қамтамасыз ету үшін аудиторлар скептицизмді, объективтілікті және олар алатын ақпараттың дұрыстығына күмәндануға дайын болуы керек.

### 4.2 Аудиторлар мен басқаруға жауапты тұлғалардың өзара іс-қимылы

53. Басшылыққа жауаптылар ұйым қызметінің стратегиялық бағытын және оның есеп беруге байланысты міндеттемелерін бақылауға жауапты. Бұл қаржылық есептілікті дайындау процесін бақылауды қамтиды. Акциялары биржада тізімделген компанияларда және басқа да ірі ұйымдарда қаржылық есептілікті дайындау процесін қадағалау жұмысының едәуір бөлігі көбінесе аудит комитетіне жүктеледі.
54. Аудитор үшін тиімді екіжақты байланыс жауапты тұлғаларға осы міндеттерді орындауға көмектеседі. Атап айтқанда, басшылыққа жауапты тұлғалар ұйым алдында тұрған қаржылық есептілікке байланысты тәуекелдер, қаржылық есептіліктегі басшылық пайымдауларының негізгі бағыттары, сондай-ақ ішкі қаржылық бақылау жүйесінің кемшіліктерін қоса алғанда, ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесінің сапасы сияқты мәселелер бойынша аудитордың пікірлері туралы ақпарат ала алады. Бұл ақпарат, әсіресе егер аудитор басшылық шешпеген алаңдаушылыққа тап болса жауапты тұлғаларға қаржылық есептіліктің дұрыстығы туралы қорытынды жасауға көмектеседі.
55. Аудитор басшылық жүктелген тұлғаларға (егер бар болса, аудиторлық комитетті қоса алғанда) жоспарлау мәселелері мен маңызды қорытындылар туралы хабарлауға міндетті. Кейбір жағдайларда тиімді қарым-қатынас басшылықтың қатысуынсыз кем дегенде бір кездесуді немесе кездесудің бір бөлігін өткізуге ықпал етеді. Шағын ұйымдарда аудитор мен басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы байланыс жиі және аз формальды болуы мүмкін.
56. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудиттің сапасына әсер ете алады:
- Қаржылық есептілікке байланысты тәуекелдер және аудиторлардың ерекше назарын қажет ететін қызмет салалары туралы пікір білдіру;
  - Аудитті тиімді жүргізу үшін жеткілікті аудиторлық ресурстар бөлініп жатыр ма және аудит үшін осы сыйақыны әділ көрсете ме деген мәселені қарастыру;
  - Тәуелсіздік мәселелерін қарау және оларды шешуді бағалау;
  - Тексеру барысында басшылықтың аудитор тарапынан қалай күмәнданғанын бағалау, әсіресе аудитордың алаяқтық тәуекелін бағалауы, басшылықтың бағалары мен болжамдары, сондай-ақ есеп саясатын таңдау; және
  - Басшылық аудиторлардың шақыруына қарсы тұрмайтын және күрделі немесе даулы мәселелерді талқылау кезінде шамадан тыс қорғаныс көрсетпейтін жағдайлар жасау.

### 4.3 Аудиторлар қаржылық есептерді пайдаланушылардың өзара іс-қимылы

57. Кейбір юрисдикцияларда заңнамалық база пайдаланушыларға аудитор тәжірибесімен белгілі бір мүмкіндік береді. Мысалы, бірқатар юрисдикцияларда ұйымның аудиторларын тағайындау, қайта тағайындау немесе ауыстыру туралы ұсыныстарды ұйымның акционерлері жалпы жиналыста мақұлдауы керек. Акционерлер аудитке қатысты маңызды мәселелер бойынша жалпы жиналыста аудиторға сұрақтар қоюға құқылы болуы мүмкін. Мұндай өзара әрекеттесу аудиторлар үшін сапалы тексерулер жүргізуге қосымша ынталандырушы ретінде болады.
58. Пайдаланушылар аудитордың өзгеру себептерін де қарастырғысы келуі мүмкін. Бұған ашық қолжетімділікте себептер туралы ақпаратты уақтылы беру ықпал етеді.
59. Мемлекеттік сектордың аудиторлары көбінесе қаржылық есептіліктің негізгі пайдаланушыларымен тікелей байланыста болады. Аудиторлардың заң шығарушы органдар немесе министрліктер (мемлекеттік мекемелер мен мемлекеттік меншіктегі компанияларға қатысты) алдында өз қорытындылары туралы баяндамалар жасап, оларға:

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

- Ұйымның қызметі мен қаржылық есептілікті жасау тәжірибесі туралы бейтарап және саяси бейтарап түсінік; және
- Қызметтің тиімділігі (баға мен сапа арақатынасын қоса алғанда) және тиісті мандаттарды сақтау мәселелері бойынша сындарлы және уақтылы ұсынымдар береді.

Мұндай презентациялар аудитордың қаржылық есептіліктің негізгі пайдаланушыларының күтулері туралы білім деңгейін арттырып негізгі пайдаланушыларға мүмкіндігін береді.

60. Аудиторлық кәсіп, атап айтқанда кәсіби бухгалтерлік ұйымдар форумдарды, конференцияларды және басқа да жоғары деңгейдегі кездесулер мен талқылауларды, сондай-ақ аудиторлар аудит сапасына қатысты мәселелерді талқылау үшін қаржылық есептілікті пайдаланушылар топтарымен өзара әрекеттесе алатын басқа да жоғары деңгейдегі кездесулер мен талқылауларды анда-санда ұйымдастыра алады.

### 4.4 Аудиторлар мен реттеуші органдардың өзара іс-қимылы

61. Аудитке әсер ететін реттеушілердің бірқатар түрлері бар: қаржы нарықтарының реттеушілері, қаржы нарықтарының қатысушылары және қаржылық есептілік («қаржы реттеушілері»); банктер мен сақтандыру компаниялары сияқты ұйымдардың жекелеген түрлерінің реттеушілері («пруденциалдық реттеушілері»); кейбір аудиторлық фирмаларды тікелей қадағалайтын ұйымдар («аудит реттеушілері»). Кейбір юрисдикцияларда бірнеше қаржылық және пруденциалдық реттеушілер бар және олар аудит сапасына байланысты өз қызметін үйлестіруден пайда көреді.

#### 4.4.1 Қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдары

62. Көптеген жолдармен қаржылық және пруденциалдық реттеушілер мен аудиторлар бір-бірін толықтыратын мүдделерге ие, дегенмен олардың мүдделерінің бағыты әртүрлі болуы мүмкін. Сондықтан, осы тараптар арасында дұрыс ақпарат алмасу процесі жақсарта алады және аудит сапасын жақсартуға ықпал етеді.
63. Аудит қаржылық және пруденциалдық реттеушілер үшін маңызды. Бұл реттеушілер, әдетте, тиісті ұйымдардың қаржылық есептілігін қамтамасыз етуді талап етеді және кейде ұйымның ішкі қаржылық бақылау жүйесінің тиімділігі сияқты мәселелерді қоса алғанда, аудит көлемін кеңейтеді. Сонымен қатар, бұл реттеушілер кейде аудиторлардан белгілі бір мәселелер бойынша кепілдіктер беруді талап етеді.
64. Есептілікке қойылатын ресми талаптардан басқа, қаржы және реттеуші органдар аудит барысында аудиторға белгілі болған мәселелер туралы ақпарат алғысы келуі мүмкін. Банк реттеушілері жағдайында бұл келесі мәселелерді қамтуы мүмкін:
- Банктік лицензияға қойылатын қандай да бір талаптарға сәйкес еместігін көрсететін ақпарат.
  - Заңдар нормативтік актілердің елеулі бұзылуын куәландыратын ақпарат.
  - Банктің іскерлік тәуекеліндегі және қызметтің үздіксіздігі мәселелеріндегі елеулі теріс өзгерістер.
65. Қаржы және реттеуші органдарда кейде аудиторға белгілі болса, аудит көлеміне, мүмкін аудитордың қорытындылары мен пікіріне әсер ететін ақпарат болады.

#### 4.4.2 Аудит саласындағы реттеуші органдар<sup>12</sup>

66. Көптеген елдерде аудиторлық фирмалар мен жеке аудиттерді қадағалау жүктелген тәуелсіз аудиторлық реттеушілерді құру аудиттің сапасын жақсартуға да, оны пайдаланушылар үшін ашық етуге де мүмкіндік береді.
67. Аудиторлық фирмалар мен реттеуші органдар арасындағы ашық байланыс реттеушілерге өз қызметін тиімді жүзеге асыруға көмектеседі. Сонымен қатар, тексеру нәтижелері туралы нақты ақпарат аудиторлық фирмаларға анықталған кемшіліктердің негізгі себептерін жақсы түсінуге және жоюға мүмкіндік береді.
68. Тексерулер жүргізу тәсілдерінің дәйектілігін қамтамасыз етуге бағытталған ұлттық реттеуші органдар арасындағы диалог бүкіл әлемде аудит сапасын арттыруға ықпал етуі мүмкін.<sup>13</sup>

### 4.5 Басшылық пен басшылар арасындағы өзара іс-қимылы

69. Қаржылық есептілікті дайындау процесінің сапасы мен сенімділігіне ұйымның адал және адал әрекет ету міндеттемесі оң әсер етеді. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жоғары басшылықтың өкілдерімен ынтымақтастықта

<sup>12</sup> Мемлекеттік секторда мынадай жағдай қалыптасты: мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары, әдетте, реттеуші органдар тарапынан сыртқы қадағалауға бағынбайды. Олар парламенттің, заң шығарушы немесе сол сияқты органдардың алдында жауап береді, олар бір уақытта немесе басқа уақытта аудиторлық қызметтің сапасына қызығушылық танытуы мүмкін.

<sup>13</sup> Халықаралық контексте тәуелсіз аудиторлық реттеушілердің халықаралық форумының (IFIAR) қызметі аудиторлық реттеушілердің білімімен алмасуға және іс-қимылдарын үйлестіруге ықпал етеді. аудит саласындағы реттеуші органдар арасындағы үйлестіру. IFIAR *тәуелсіз аудиторлық реттеушілері қызметінің негізгі принциптері «бұл принциптер реттеушілер арасындағы ынтымақтастықты қолдауға және аудитті қадағалауда келісімге ықпал етуге арналған»* дейді. Ұйымның қызметі туралы толығырақ ақпаратты оның [www.ifiar.org](http://www.ifiar.org) сайтынан алуға болады

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

белгілеген және көтермелейтін мұндай корпоративтік мәдениет тиісті есеп саясаты мен процестерін әзірлеуге және сақтауға, сондай-ақ жоғары сапалы қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті ақпаратпен ашық алмасуға жәрдемдеседі.

70. Қойылған мақсатқа қол жеткізу үшін басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындау процесін қадағалау міндеттерін орындауға көмектесетін басшылықпен ашық және сындарлы қарым-қатынасты сақтауы керек. Ол үшін басшылық басқаруға жауапты тұлғалармен келесі мәселелерді талқылауға дайын болуы керек:
- Қаржылық есептілік пен реттеудің анықталған және ықтимал маңызды мәселелері.
  - Қаржылық есептілікті дайындау процесінде қолданылатын маңызды бухгалтерлік пайымдаулардың негізінде жатқан болжамдар.
  - Қаржылық есептілікті дайындау процесі жетілдірілуі мүмкін салалар.
71. Егер аудитор басшылық пен басқару жауапкершілігі жүктелген тұлғалар арасындағы қарым-қатынасқа қатысты алаңдаушылық туғызса, бұл аудитордың ішкі бақылау жүйесінде елеулі кемшіліктері, қаржылық есептілікті дайындау процесіндегі қателіктері және алаяқтық тәуекелдері бар екенін білдіреді. Аудиторға әлсіз қарым-қатынастың себептерін түсінуге тырысу керек, өйткені кез-келген аудиторлық жауаптың сипаты жағдайға байланысты болады. Мысалы, басқаруға жауапты тұлғалар басшылықтың адалдығына күмәнданған кезде аудитордың реакциясы, егер басшылық басқаруға жауапты тұлғалардың құзыретіне күмәнданса, әсері өзгеше болады.
72. Төтенше жағдайларда, аудитор басшылық пен басқару функциялары жүктелген тұлғалар арасындағы қарым-қатынасқа қатысты үлкен алаңдаушылық туғызған кезде, аудитор тиімді және тиімді аудит жүргізу мүмкіндігі туралы, демек, клиентпен қарым-қатынасты жалғастыру туралы мәселені қарастыруы керек.

### 4.6 Басшылық пен реттеуші органдар арасындағы өзара іс-қимылы

73. Қаржылық есеп беруге қатысты қаржылық реттеу органдарының басшылықпен өзара іс-қимыл дәрежесі елге және салаға байланысты. Кейбір қаржылық реттеу органдары қаржылық есептілік жүйесін белгілейді және қолданады және басшылыққа қаржылық есептіліктің белгілі бір аспектілері туралы сұрақтар қоя алады. Бұл өз кезегінде басшылықтың аудитордың алдында сұрақтар қоюына әкелуі мүмкін, бұл кейінгі жылдары аудит сапасына әсер етуі мүмкін. Сонымен қатар, кейбір салаларда, мысалы, банкте, реттеушілер басшылықпен өзара әрекеттесуді көздейтін тікелей қадағалау қызметін жүзеге асыра алады. Аудитор бұл өзара әрекеттесулер туралы тиісті ақпарат пен қабылдау көзі ретінде түсінік алады.

### 4.7 Басшылық пен қаржылық есептілікті пайдаланушылар арасындағы өзара іс-қимылы

74. Қаржылық есептіліктің өзінен басқа, басшылық пайдаланушылармен, атап айтқанда инвесторлармен әртүрлі жолдармен байланыса алады, соның ішінде маңызды операциялар немесе оқиғалар туралы хабарлайтын пресс-релиздер шығару, талдаушылар үшін брифингтер өткізу және инвесторлармен басқа кездесулер өткізе алады. Нұсқаулық пен пайдаланушының өзара әрекеттесуі пайдаланушыларға қаржылық есептілікті жақсы түсінуге мүмкіндік береді. Сонымен қатар, басшылық пен инвесторлар арасындағы кездесулері сияқты екіжақты қарым-қатынас қаржылық есептіліктің жоғары сапасына қол жеткізуде басшылыққа қосымша ынталандыру бола алады.
75. Жалпы алғанда, институционалдық инвесторлар сияқты пайдаланушылар аудитордың қоғамдық ұстанымға ие болған мәселелерді талқылауға белсенді қызығушылық таныту арқылы аудит сапасының маңыздылығын арттыра алады - мысалы, аудиторлық қорытындыны өзгерту немесе тиісті мәселелерді түсіндіре отырып, акционерлерге мәлімдеме жасау.

### 4.8 Басқару мен реттеуге жауапты тұлғалар арасындағы өзара іс-қимылы

76. Менеджмент сияқты, қаржылық реттеушілердің басқаруға жауапты тұлғалармен өзара әрекеттесу дәрежесі ел мен салаға байланысты өзгереді.
77. Аудиторлық қызметті реттейтін органдар мен басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы өзара әрекеттесу салыстырмалы түрде аз болғанымен, мұндай өзара әрекеттесудің әлеуеті бар. Мысалы, кейбір юрисдикцияларда аудитті реттейтін органдар аудиторлардан тиісті ұйымдарды басқаруға жауапты тұлғаларға жеке аудиторлық тексерулердің нәтижелерін хабарлауды талап етеді немесе талап етеді. Бұдан басқа, аудит жөніндегі инспекторлар өздерінің инспекциялық қызметі шеңберінде жекелеген аудиторлық тексерулердің сапасы туралы басқаруға жауапты тұлғалардың пікірін анықтай алады.

### 4.9 Қаржылық есептерді басқаруға және пайдалануға жауапты тұлғалардың өзара іс-қимылы

78. Бірқатар елдерде басқаруға жауапты тұлғалар, соның ішінде олар бар аудиторлық комитеттер аудиторларды немесе аудит процесінің жекелеген аспектілерін қадағалау бойынша нақты міндеттерге ие. Пайдаланушылардың аудит сапасын қабылдауы жоғары сапалы және ашық аудиторлық комитеттің белсенді қатысуымен жақсаруы мүмкін. Дегенмен, жауапты тұлғалардың өз міндеттерін қалай орындайтыны туралы ақпаратты пайдаланушыларға қаншалықты жеткізетінінде айтарлықтай айырмашылықтар бар.

**4.10 Реттеуші органдар мен қаржылық есептілікті пайдаланушылар арасындағы өзара іс-қимылы**

79. Аудит сапасын сырттай бағалау тәуелсіз қадағалау тетіктерінің көмегімен көптеген елдерде жүргізіледі. Аудиторлық қызметті реттейтін органдар, әдетте, өз жұмыстары туралы көпшілік алдында есеп береді және бұл пайдаланушыларға аудиттің сапасы туралы жалпы түсінік бере алады. Кейбір қадағалау органдары жеке аудиторлық фирмаларға қатысты өз нәтижелерін ашық түрде хабарлайды, бұл пайдаланушыларға нақты ақпарат алуға мүмкіндік береді.

**5. Сыртқы ортаның факторлар**

80. Қаржылық есептілік пен аудиттің шарттары әр елде әр түрлі болады. Кейбір елдерде іскерлік тәжірибе салыстырмалы түрде бейресми болуы мүмкін, ал коммерциялық заңнама салыстырмалы түрде аз дамыған болуы мүмкін. Мұндай елдерде сыртқы қаржылық есептілік шектеулі болуы мүмкін, ал пайдаланушылардың одан күтуі төмен. Ел дамыған сайын, атап айтқанда, көрсетілетін қызметтің мөлшері өскен сайын және капитал нарықтарынан қаражат тарту қажеттілігі артқан сайын, жағдайлар күрделене түсуде. Қаржылық есептіліктің маңызы артып келеді және пайдаланушылардың оның тиімділігі мен сенімділігіне деген үміттері артып келеді. Бұған жауап ретінде заңнама, қаржылық есептілікке қойылатын талаптар және корпоративтік басқару процестері дамиды.

81. Осы сыртқы орта факторлары немесе контекстік факторлар қаржылық есептіліктің сипаты мен сапасына және тікелей немесе жанама түрде аудит сапасына әсер етуі мүмкін. Қажет болған жағдайда аудиторлар тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алудың оңтайлы тәсілдерін анықтаған кезде осы факторларды ескереді.

82. Сыртқы ортаның орта факторлары:



**5.1 Іскерлік тәжірибе және коммерциялық құқық**

83. Мәміленің формальдылығына ұлттық әдет-ғұрыптар мен коммерциялық заңдар әсер етеді. Мәселен, мысалы, кейбір ұлттық жағдайларда ұйымдар басқа тараптармен сенімгерлік қатынастарға негізделген бейресми негізде мәмілелер жасады деп қабылдануы мүмкін. Мәмілеге қатысушылар негізінен байланысты тараптар болып табылатын жағдайлар бар, мысалы, басшылықтың отбасы мүшелеріне тиесілі ұйымдар немесе басшылықтың отбасы мүшелеріне тиесілі ұйымдар немесе басшылықтың отбасы мүшелеріне тиесілі ұйымдар немесе үкімет бақылайтын ұйымдар.

84. Коммерциялық құқық мәмілелердің формальдылығына әсер етеді. Атап айтқанда, келісімшарт құқығы мәмілелер жасау кезінде құқықтар мен міндеттердің пайда болу сәтін анықтайды. Коммерциялық құқық нашар дамыған жерлерде басшылық меншік құқығын қамтамасыз етуде және міндеттемелер бойынша резервтердің барабарлығын бағалауда қиындықтарға тап болуы мүмкін.

85. Кейбір жағдайларда мәміле шарттары түсініксіз немесе тіркелмеген болуы мүмкін, ал келісімдер ауызша түзетулердің тақырыбы болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда жауапкершілікті бөлу қиынға соғады және ішкі бақылау жүйелерінің тиімділігі төмендейді. алаяқтық пен сыбайлас жемқорлыққа мүмкіндік туғызатын жүйелер. Мұндай жағдайларда тиісті құжаттаманың болмауы басқаруға жауапты тұлғалар үшін операциялардың экономикалық мәнін түсінуде және олардың толық және тиісті түрде есепке алынғанын анықтауда айтарлықтай қиындықтар туғызады.
86. Салық заңнамасын сақтауға деген көзқарас та әртүрлі. Кейбір жағдайларда басшылық салық міндеттемелерін шот-фактураларды кейінге қалдыру сияқты шаралар арқылы азайтуға тырысуы мүмкін, тіпті жұмысты орындау міндеттемелері орындалған болса да. Басқа жағдайларда «экономикалық» позицияны және «салық» позициясын көрсететін бухгалтерлік жазбалардың бірнеше жиынтығы жүргізілуі мүмкін, бұл кейбір шатасуларға әкелуі мүмкін. Мұндай жағдайлар күрделілік тудыруы мүмкін және әдетте айтарлықтай әсер ететін шартты салық міндеттемесіне резерв құруды талап етеді.

### 5.2 Қаржылық есептілікке қатысты заңдар мен нормативтік актілер

87. Қаржылық есептілікке қатысты заңдар мен ережелер, әдетте, кәсіпорындардың мүдделі тараптар алдындағы жауапкершілігін ескере отырып жасалады. Меншік иелері мен менеджмент арасында жақындық жоқ ашық ұйымдар үшін қаржылық есептілікті реттеу және ашу ішкі қаржылық ақпаратқа қол жеткізе алмайтын акционерлердің мүдделерін қорғауға бағытталған. Керісінше, басқа ұйымдарда қаржылық есептілікті реттеу және ашу дәрежесі төменгі деңгейде белгіленуі мүмкін, өйткені мүдделі тараптар ұйымды басқаруға қатысуы мүмкін, сондықтан ішкі ақпаратқа қол жеткізе алады.
88. Заңдар мен ережелер бизнесті жүргізудің жалпы принциптерін анықтаумен қатар, олар белгілі бір мүдделі тараптарға қаржылық есептілікте берілген ақпарат көлеміне тікелей әсер етуі мүмкін, әсіресе егер олар қатаң сақталса. Мұндай жағдайларда заңдар мен ережелер пайдалы болуы мүмкін:
- Қаржылық есептілікке қатысты басшылықтың міндеттерін анықтау;
  - Қаржылық есептілікті жосықсыз ұсынғаны үшін басшылыққа қатысты санкциялар көздеу;
  - Бақылау және мәжбүрлеу тетіктері арқылы қаржылық есептілікке қойылатын талаптардың сақталуына ықпал ету;
  - Басшылықтан аудиторлармен толық ынтымақтастықты, соның ішінде аудиторларға барлық қажетті ақпаратты және оған қол жеткізуді талап ету; және
  - Аудиторларға дұрыс емес ақпарат бергені үшін басшылыққа қатысты санкциялар көздеу.
89. Дегенмен, тіпті ең күшті заңдар мен ережелер сәйкестікке деген жаман көзқарасты немесе этикалық емес іскерлік тәжірибені толығымен жоя алмайды. Тиісінше, нормативтік-құқықтық базаның басшылықтың мінез-құлқына әсер ету дәрежесіне шектеулер бар.

### 5.3 Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдама

90. Бухгалтерлік есеп жүйесі қаржылық есептіліктің сапасын анықтайтын маңызды факторлардың бірі болып табылады. Нақты жүйе басшылыққа бухгалтерлік шешімдерді қабылдауға көмектеседі және дәйекті қолдануды қамтамасыз етеді. Алайда, қаржылық есептіліктің тым күрделі жүйесі басшылықтың бухгалтерлік есеп талаптарын түсінуін қиындатуы мүмкін, ал басқару жауапкершілігі жүктелген тұлғалар қаржылық есептілікті дайындау процесін тиімді қадағалайды.
91. Бұл қиындықтар қаржылық есептілік пен ақпаратты ашуға қойылатын талаптардың жиі өзгеруімен күрделене түседі, бұл кем дегенде қысқа мерзімде бұрмалану ықтималдығын арттыруы мүмкін. кем дегенде қысқа мерзімде әр түрлі ұйымдардың стандарттарды қолданудағы сәйкессіздік ықтималдығын арттырады.
92. Қаржылық есептілік жүйесінің сипаты мен күрделілігі аудит сапасын қабылдауға да әсер етуі мүмкін. Кейбіреулер тым көп принциптері бар қаржылық есеп беру жүйесі басшылықтың мақсаттарына сәйкес келетін және аудиторлардың жұмысын қиындататын операцияларды есепке алу үшін басшылыққа тым көп еркіндік береді деп санайды. Екінші жағынан, басқалары ережелерге шамадан тыс назар аудару қаржылық есептілікке қатаң көзқарасты ынталандырады деп санайды, бұл аудиторларға операциялардың мәніне назар аударуды және қаржылық есептіліктің дұрыстығына күмән келтіруді қиындатады.
93. Соңғы жылдары қаржылық есептіліктің дамуы пайдаланушылардың «маңызды» қаржылық ақпаратқа деген қажеттіліктерін қанағаттандыруға көбірек көңіл бөлуде, тіпті мұндай ақпарат субъективті және аз «сенімді» болуы мүмкін. Бұл әділ құнды бағалауды және бағалау кезінде айтарлықтай белгісіздікке ұшырауы мүмкін басқа бағалауларды көбірек пайдалану тенденциясына әкелді. Қабылданған болжамдар мен бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты ашу (мысалы, сезімталдықты талдау) мұндай сомаларды қаржылық есептілікте дұрыс ұсынудың ажырамас бөлігі болып табылады. Алайда, бұл ашылулардың кейбіреулері хеджирлеу және тәуекелдерді басқару стратегиялары сияқты сапалы. Нәтижесінде, кейбіреулер мұндай қаржылық ақпараттың «аудителуіне» күмән келтіреді, өйткені ол

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

қолма-қол ақша сияқты қаржылық есептілік баптарына қарағанда объективті тексеруге аз жауап береді. Аудит мәселелеріне мыналар жатады

- Аудиторлық топтың аға мүшелерінің бухгалтерлік есеп қиындықтарымен жұмыс істеуге пропорционалды емес көп уақыт жұмсамай, аудиторлық жұмысты қадағалауға және қарауға тиісті уақыт бөлуін қамтамасыз ету.
  - Ақпаратты тану, бағалау және ашу жөніндегі шешімдер қаржылық есептілікке тиісті талаптарды қолдану кезінде, әсіресе егер олар болжамдармен, ықтималдықтармен, болжамды күтулермен немесе күрделі модельдерді қолданумен байланысты болса, басшылықтың шешімдеріне байланысты болуы мүмкін болған кезде қажетті ақпаратты жинау және тиісті пайымдаулар жасау.
  - Басшылықтың ниетін растау, әсіресе егер басшылық бұрын осындай жағдайларға тап болмаса, онда қолданыстағы қаржылық есептілік жүйесі ұйымның болжамды әрекеттеріне байланысты балама есепке алу әдістерін қарастырады (мысалы, болжамды әрекеттер (мысалы, инвестициялар сауда үшін немесе өтелгенге дейін ұсталады).
  - Белсенді нарық болмаған және бақыланбайтын бастапқы деректерді пайдаланған жағдайда қаржы құралдарының әділ құнын қайта қарау, бақыланбайтын бастапқы деректер. Мұндай жағдайларда әділ құнды есептеу көбінесе арнайы білім мен тәжірибені қажет ететін жоғары пайымдауды қажет ететін күрделі модельдер мен болжамдарды қамтуы мүмкін.
  - Қаржылық есептілік жүйесінде, әдетте, оның бухгалтерлік шешімдерін растайтын тиісті дәлелдер алу үшін басшылыққа қойылатын талаптар мен нұсқаулар жоқ, оның есептік пайымдауларын растайтын және құжаттайтын дәлелдемелер.
94. Бағалаудағы елеулі белгісіздікке байланысты бухгалтерлік есепті пайдалану қажеттілігінің деңгейі ұйым жұмыс істейтін салаға және жалпы экономикалық жағдайға байланысты өзгеруі мүмкін:
- Кейбір кәсіпорындардың операциялық циклі салыстырмалы түрде қысқа, тауарлар немесе қызметтер салыстырмалы түрде тез өндіріледі және сатылады. Мұндай кәсіпорындарда пайда мен қолма-қол ақша арасында салыстырмалы түрде тығыз байланыс бар. Басқа ұйымдарда операциялық цикл әлдеқайда ұзағырақ және бағалау қажеттілігі жоғары.
  - Банктер сияқты кейбір кәсіпорындар қаржы құралдарымен белсенді сауда жасайды, ал басқалары оларды аз мөлшерде пайдаланады.
  - Қолайсыз экономикалық жағдай кезеңдері сату құнын бағалауды және құнсыздану үшін резервтер құруды қажет етуі мүмкін. Мұндай жағдайларда сауда серіктестері, сондай-ақ ұйымның өзі үздіксіз жұмыс істейтін кәсіпорындар болып табылатындығына байланысты тәуекелдердің жоғарылауы ықтималдығы бар.

### 5.4 Ақпараттық жүйелер

95. Қаржылық есептіліктің жоғары сапасын қамтамасыз ету үшін сенімді ақпараттық жүйелер қажет. Кейбір елдерде ұйымның бухгалтерлік және басқа жүйелеріне және оларды ішкі бақылау жүйесіне қатысты арнайы заңнамалық талаптар мен стандарттар бар. Көптеген тұлғаларда жоқ. Аудитордың ақпараттық жүйелерді қарауына қатысты арнайы заңдар немесе ережелер болуы мүмкін, бірақ олар болмаса да, ұйымның ақпараттық жүйелерінің сипаты мен сапасы алынған аудиторлық дәлелдемелердің сипатына, мерзімдері мен көлеміне әсер етеді.
96. Шағын бизнесте табыс көздері мен қызмет түрлері аз болуы мүмкін, ал олардың бизнесі онша күрделі болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда бухгалтерлік есеп жүйелері әдетте қарапайым, салыстырмалы түрде күрделі емес технологияны қолданады және ресми ішкі бақылауды шектеуге болады.
97. Көптеген кәсіпорындардың негізгі бухгалтерлік есеп жүйелері жақсы бақыланатын және сенімді болуы мүмкін болса да, қаржылық есеп беру талаптары, әсіресе қаржылық есеп беру жазбаларында көбірек ақпарат беруді талап етеді. Активтердің әділ құны және қызметтің қаржылық емес көрсеткіштері сияқты мәселелер бойынша ақпаратты көбінесе жеке қызмет түрінде немесе әдетте бухгалтерлік есеп жүйесінің бөлігі болып табылмайтын жүйелерден немесе әдетте бухгалтерлік есеп жүйесінің бөлігі болып табылмайтын жүйелерден алуға тура келеді. Мұндай ақпарат Бухгалтерлік есеп жүйелері сияқты жақсы бақыланбауы мүмкін және бұл қаржылық есептіліктің жалпы сапасына әсер етуі мүмкін.
98. Ақпараттық жүйелер әдетте компьютерлерге негізделген. Компьютерлік жүйелер әдетте ақпаратты дәл өңдесе де, олар жүйелік кемшіліктерге, қауіпсіздік мәселелеріне және үздіксіз жұмыс істеуге бейім болуы мүмкін. Корпоративтік басқарудың тиімді тетіктері көбінесе ішкі аудиторлардан басқаруға жауапты тұлғаларға немесе басшылыққа ұйымның ақпараттық жүйелерінің сенімділігіне кепілдік беруді талап етеді.
99. Ақпараттық жүйелердің маңыздылығы қаржылық есептіліктен асып түседі және бизнес күрделі жүйелер мен оларды қолдайтын технологияларға көбірек тәуелді. Мысалы:
- Көптеген өндірушілер өндірісті «дәл уақытында» басқару үшін автоматтандырылған процестерге сүйенеді.
  - Көптеген бөлшек сауда кәсіпорындары автоматтандырылған сақтау және тарату жүйелеріне тәуелді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

- Кейбір бөлшек сауда кәсіпорындардың бизнесті тек онлайн жүргізеді.
  - Көптеген қаржы институттары мен телекоммуникациялық компаниялар, сондай-ақ көптеген ірі мемлекеттік сектор ұйымдары жылдамдық пен дәлдікпен, көбінесе жаһандық негізде үлкен көлемдегі операцияларды жүргізу және өңдеу үшін автоматтандырылған жүйелерге сүйенеді.
100. Тәуелді ұйымдарда автоматтандырылған жүйелердің істен шығуы айтарлықтай шығындарға, ал төтенше жағдайларда бизнестің құлдырауына әкелуі мүмкін.

### 5.5 Корпоративтік басқару

101. Қолданылатын қаржылық есептілік жүйесінің егжей-тегжейлі талаптарына қарамастан, қаржылық есептіліктің сапасы менеджменттің нақты және сенімді қаржылық ақпаратты ашуға деген ынтасына, сондай-ақ оның білімі мен дағдыларына байланысты.
102. Басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан басшылықтың қызметін қадағалау мінез-құлыққа қатысты күтулерді белгілейді және басшылықтың өз міндеттерін орындауға уәждемесін қамтамасыз етеді. Корпоративтік басқарудың мықты тәжірибесі ұйым шығаратын қаржылық ақпараттың дұрыстығына оң әсер етуі мүмкін.
103. Аудиторлық комитеттер көптеген ұйымдарда, әсіресе ірі ұйымдарда бар және корпоративтік басқарудың тиімділігіне ықпал етуі мүмкін, әсіресе олардың мүшелері басшылықтан тәуелсіз болса, атап айтқанда олар менеджменттен тәуелсіз болса және қаржылық сауаттылықтың тиісті деңгейіне ие болса. Корпоративтік басқару тетіктерінің күшіндегі айырмашылықтар аудит жүргізу тәсіліне, сондай-ақ басқару функциялары жүктелген басшылықпен және тұлғалармен өзара іс-қимылға әсер етуі мүмкін.
104. Тиімді басқару шағын ұйымдарда үшін де бірдей маңызды, дегенмен меншік профилі корпоративтік басқарудың ресми құрылымдарының маңызы аз, ал аудитті басқару құрылымдарының маңызы аз және аудиторлық комитеттердің сирек кездесетіндігін білдіруі мүмкін. Көптеген шағын ұйымдарда менеджмент пен басқаруға жауапты тұлғалар арасында іс жүзінде ешқандай айырмашылық жоқ; бір меншік иесі – менеджер екі рөлді де орындайды.
105. Пайдаланушылардың ұйымның қаржылық есептілігінің сапасын қабылдауы, егер олар аудит жөніндегі комитеттің құрамына қаржылық сауаттылықтың тиісті деңгейіне ие басшылықтан тәуелсіз мүшелер кіретініне сенімді болса, артуы мүмкін. Егер пайдаланушыларға жылдық есеп түрінде, аудит комитеті жүргізген іс-шаралар, қаралған негізгі мәселелер және олар жасаған қорытындылардың себептері туралы ақпарат берілсе, сенімділік артуы мүмкін.
106. Басқару және ішкі бақылау жүйесі шеңберінде көптеген ірі ұйымдар ішкі аудит қызметін құрады. Ішкі аудит қызметінің мақсаттары мен ауқымы кең ауқымда өзгергенімен, олар әдетте ұйымның басқару, тәуекелдерді басқару және ішкі бақылау процестерінің тиімділігін бағалауға және арттыруға бағытталған сенімділік пен кеңес беруді қамтиды. Басқаруға жауапты тұлғалар ішкі аудит қызметінің жұмысын қадағалай алады және сыртқы аудитор мен ішкі аудит қызметінің жұмысы арасындағы тиісті өзара әрекеттесуді қамтамасыз етуге мүдделі болуы мүмкін.
107. Басқаруға жауапты тұлғалардың, әдетте ұйым директорларының сыртқы аудитке қатынасы өте маңызды. Кейбіреулер сыртқы аудитті нормативтік талап ретінде қарастыруы мүмкін, оны орындау шығындары барынша азайтылуы керек. Басқалары аудитті жарияланған қаржылық ақпараттың дұрыстығына сенімділік беретін, сондай-ақ ұйымның тәуекелдері, оның бақылау жүйесі және қаржылық есептілікті дайындау процесі туралы құзыретті тәуелсіз бақылаушыдан мазмұнды түсініктемелер алуға мүмкіндік беретін мұқият процесс ретінде бағалайды. Ұйымды басқаруды жүзеге асыратын тұлғалар аудитордың жұмысына белсенді қызығушылық танытып, олардың пікірінше, тиісті сапа қамтамасыз етілмеген жағдайларда шаралар қолдана отырып, аудит сапасына оң әсер ете алады.
108. Ірі ұйымдарда, әсіресе листингтік компанияларда, ұйым мен аудитор арасындағы қарым-қатынасты қадағалау үшін аудиторлық комитеттер жиі құрылады. Бұл аудиторды тағайындауды, аудитордың тәуелсіздігін бағалауды (аудиторлық емес қызметтерді ұсынуды қоса) және аудиторлық сыйақыны бекітуді қамтуы мүмкін. Аудит жөніндегі комитеттер шығындарды барынша азайтуға емес, аудит сапасын барынша арттыруға ынталанған жағдайда, олар аудит жүргізуге жеткілікті және қажетті ресурстарды бөлуді қамтамасыз етуге көмектесе алады.
109. Кейбір аудиторлық комитеттер аудиторлық сапаны аудиторды қайта тағайындау процесінің бөлігі ретінде немесе аудиторлық сыйақы мөлшерін анықтау кезінде тікелей қарауға міндетті. Бұған аудит комитетінде ресми процестің болуы және аудит сапасының белгілерін сипаттайтын критерийлер ықпал етуі мүмкін. Аудиторлық комитеттің аудит сапасын қарауына оның аудитор мен оның өзара іс-қимылы (53-тармақтан бастап 56-тармаққа дейін қара), атап айтқанда қолданылатын кәсіби скептицизмді бағалауы әсер етеді.
110. Әдетте аудиттің сапасы мен оны жүргізу үшін пайдаланылатын ресурстардың сапасы мен Саны арасында байланыс бар. Бұл әдетте аудит үшін төлем мөлшерінде көрсетіледі. Алайда, төмен роялти ешқашан аудитті қажетті ресурстармен қамтамасыз ете алмауды және тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті мөлшерін ала алмауды ақтай алмайды. Аудит комитеттері үшін аудитке жеткілікті уақыт берілгенін ескеру маңызды. Бұл әсіресе аудиторлық сыйақы тікелей басшылықпен келісілген жағдайларда өте маңызды. Басшылық көбінесе аудиторлық қызметтерге ақы



төлеу мөлшерін анықтауға үлкен әсер етеді және аудиторлық комитеттен аудит сапасына қатысты әртүрлі көзқарасқа ие болуы мүмкін.

### 5.6 Жалпы сипаттағы мәдени факторлар

111. Ұлттық мәдениет қаржылық есептілікті қалыптастыру тізбегіндегі барлық мүдделі тараптардың көзқарастары мен әрекеттеріне тікелей әсер етуі мүмкін және бухгалтерлік есеп талаптарының сипаты мен көлеміне, сондай-ақ қолданылатын заңдар мен нормативтік актілерге жанама әсер етуі мүмкін.
112. Мәдени аспектілерге мыналар жатады
- Билікке деген көзқарас – қоғамдағы теңсіздік дәрежесі («билік қашықтығы») әр түрлі және бұл кіші қызметкерлердің үлкендермен қарым-қатынасына әсер етуі мүмкін және керісінше.
  - Белгісіздіктен аулақ болу – тұлғалар белгісіздікке басқаша қарайды және бұл олардың құрылымдалуға деген ұмтылысына және құрылымданбаған жағдайларға реакциясына әсер етуі мүмкін.
  - Ұжымдық мінез-құлық-қоғам жеке тұлғалардан ұжымдық немесе тәуелсіз әрекеттерді күтетін дәреже.
  - Ашықтық-қоғам ашықтық пен құпиялылық арасындағы дұрыс қатынасты беретін құндылық.
113. Мұндай мәдени аспектілер объективтілік пен кәсіби скептицизмге, сондай-ақ тұлғалардың бірлесіп жұмыс істеуіне, пайымдауларына және басқалармен қарым-қатынасына әсер етуі мүмкін.
114. Іскерлік тәжірибе мен мәдени факторлардағы айырмашылықтар көпұлтты ұйымдар үшін де, олардың аудиторлары үшін де практикалық қиындықтар тудыруы мүмкін. Топ басшылығы бүкіл топ көлемінде қаржылық есептілікті тиімді бақылауды енгізу және қолдау арқылы осындай проблемалардың әсерін азайту үшін нақты шаралар қабылдау туралы шешім қабылдауы мүмкін. Мұндай әрекеттер мыналарды қамтуы мүмкін
- Топ жұмыс істейтін барлық елдерде келісілген саясат пен процедуралар.
  - Мінез-құлық кодекстері және алаяқтықтың алдын алу бағдарламалары сияқты жалпы топтық бағдарламалар.
  - Ішкі аудиторлардың компоненттерден алынған қаржылық ақпараттың дәлдігі мен толықтығын бағалауы.
  - Компоненттердің қызметі мен қаржылық нәтижелерінің орталықтандырылған мониторингі.
  - Байланысты сақтау үшін топ басшылығының тұрақты сапарлары.
  - Қызметкерлерді іссапарға жіберу.

Іскерлік тәжірибедегі айырмашылықтарды және кеңірек мәдени факторларды түсіну топ аудиторына әртүрлі юрисдикцияларда топтық аудитті жоспарлау және жүргізу кезінде көмектеседі.

#### 5.6.1 Билікке қатынасы

115. Кейбір мәдениеттерде мінез-құлық пен қарым-қатынасқа әсер етуі мүмкін иерархиядағы тұлғалар арасында биліктің таралуында үлкен алшақтық бар. Мысалы, кейбір мәдениеттерде тәжірибесі аз қызметкерлерді жоғары лауазымды тұлғалардың пікіріне қарсы қоюды құрметтемеу деп санауға болады. Билікке шамадан тыс құрмет ұйымның тәжірибесі аз бухгалтерлерінің жоғары басшылыққа өз алаңдаушылықтарын білдіруге дайындығына да, клиенттермен жұмыс тобындағы жұмыс қатынастарына да әсер етуі мүмкін.
116. Аудит - бұл команданың бірлесіп жұмыс істеуін және топ мүшелері арасында да, олардың арасында да нақты өзара әрекеттесуді қамтитын процесс. Ол сондай-ақ скептикалық қатынасты қажет етеді. Биліктің кең таралуы бар мәдениеттерде тәжірибесі аз аудиторларға билікке ие тұлғаларға тікелей сұрақ қою қиынға соғуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудиторлар сұрақпен тікелей басшылыққа жүгінуден гөрі құжаттаманы талдауды жөн көруі мүмкін.

#### 5.6.2 Белгісіздіктен бас тарту

117. Кейбір мәдениет басқаларға қарағанда белгісіздікке төзімділік қабілетіне ие. Бұл тәуекелге деген көзқарасқа және оның керісінше – консерватизмге әсер етуі мүмкін. Консерватизм, ең алдымен, бизнес стратегиялары мен менеджменттің ішкі мінез-құлқына, сондай-ақ қаржылық есептілікке тән бухгалтерлік пікірлерге әсер етуі мүмкін.
118. Белгісіздіктен аулақ болу аудиторлардың тәуекелді бағалауына және олар жеткілікті және орынды деп санайтын дәлелдердің көлеміне әсер етуі мүмкін.

#### 5.6.3 Ұжымдық мінез-құлық

119. Кейбір мәдениетте мемлекетке, жұмыс берушіге немесе отбасына адалдық сияқты ұжымдық мінез-құлық жоғары әлеуметтік құндылыққа ие. Мұндай жағдайларда тұлға топтық нормалар мен процедураларға бағынуы ықтимал. Басқа

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

қоғамдарда жеке көзқарастар мен тәсілдер бағаланады және бұл кәсіби скептицизмге ықпал етуі мүмкін, бірақ бұл мінез-құлықтың, мінез-құлықтың және нәтижелердің өзгеріштігіне әкелуі мүмкін.

### 5.6.4 Ашықтық

120. Қаржылық есептілікке және аудитордың басшылықпен өзара әрекеттесуінің тиімділігіне әсер етуі мүмкін мәдениеттің тағы бір аспектісі-басшылықпен өзара әрекеттесу дәрежесі – бұл іскерлік мәселелерде құпияны немесе құпиялылықты сақтау дәрежесі. Басшылықтың ашықтығы мен ашықтығының болмауы аудиторға қаржылық есептіліктегі Елеулі бұрмаланулардың тәуекелдерін дұрыс анықтау және бағалау үшін ұйымның қызметі туралы қажетті түсінік алуды қиындатуы мүмкін.

### 5.7 Аудиторлық қызметті реттеу

121. Реттеу фирмалар мен жеке тұлғаларды аудит жүргізу үшін лицензиялауды, стандарттарды белгіледі, сапа аудитін тексеруді және сапа үшін тәртіптік шараларды қолдануды, сондай-ақ стандарттарды сақтамағаны және аудиттің кемшіліктері үшін тәртіптік шараларды қамтиды. Бұл функцияларды әдетте ұлттық деңгейде тәуелсіз реттеушілер, кәсіби бухгалтерлік ұйымдар немесе олардың жиынтығы орындайды.
122. Заңнама мен аудиторлық-этикалық стандарттар реттеудің көптеген аспектілерінің негізін құрайды. Аудиторлық және этикалық стандарттар ұлттық деңгейде белгіленгенімен, ұлттық стандарттар IASSB және IESBA белгілеген халықаралық стандарттарға негізделуде.
123. Аудиторлық және басқа да тиісті стандарттардың талаптары тиісті түрде орындалған жағдайда тиімді болады. Бұған стандарттардың құқықтық мәртебесі, аудиторлық тексерулер, сәйкессіздік туралы өтініштерді тергеу және қажет болған жағдайда тиісті жағдайларда тәртіптік шаралар, тәртіптік шаралар қабылдау кіреді.
124. Аудитті тексеруді әдетте ұлттық деңгейде жеке аудиторлық фирма (сараптамалық бағалау), кәсіби бухгалтерлік ұйым (кейде реттеуші орган берген) немесе тәуелсіз аудитор жүзеге асыратын ұйым (кейде реттеуші орган берген) немесе тәуелсіз аудитор. Барған сайын заңдар мен нормативтік актілер тәуелсіз реттеуші органның листингке енгізілген компаниялардың, кейде қоғамдық қызығушылық тудыратын басқа ұйымдардың аудиторлық тексерулерін жүргізуін қарастырады.
125. Аудиторлық тексерулер аудиторлардың аудит стандарттарын сақтауын, сондай-ақ мандатқа, аудит сапасының басқа аспектілеріне байланысты бағалаудың маңызды тетігі болып табылады. Инспекторлар анықтаған кемшіліктерді жою үшін аудиторлық фирмалардың әрекеттері аудит сапасының жоғарылауына әкелуі мүмкін. Белгілі бір уақыт аралығында тексерулердің тиісті нәтижелері стандарттарды әзірлеушілердің назарына жеткізілуі керек.
126. Тексеру нәтижелері жиі жарияланады. Тексеру нәтижелерін жариялау мүдделі тараптардың аудит сапасының мәселелері туралы хабардар болуына әкеледі. аудит сапасының мәселелері туралы мүдделі тараптардың хабардар болуы.
127. Тиімді тәртіптік режимдер аудиторлық фирмаларды қолданыстағы стандарттарды сақтауға ынталандырып қана қоймайды, сонымен қатар басқа мүдделі тараптардың аудит ретінде сенімділігін қамтамасыз етеді. Тиімді тәртіптік режимдер жауапты тұлғаларда өз жұмысын орындау үшін нақты мандат пен жеткілікті ресурстардың болуын көздейді.

### 5.8 Сот практикасы

128. Аудитті жүргізуге тікелей шығындардан басқа, аудиторлық фирманың аудиттің сәтсіз аяқталуының салдарын өтеуге міндетті болу мүмкіндігі бар. Сот ісін жүргізу қаупі және оның аудит сапасына әсері әртүрлі елдерде бірдей емес.
129. Кейбіреулер сот ісін жүргізу қаупі аудиттің сапасын жақсартады деп санайды, өйткені бұл аудитордың аудиттің сәтсіздікке ұшырау қаупін азайтуға мәжбүр етеді. Басқалары сот ісін жүргізу қаупі аудит сапасына теріс әсер етеді деп санайды, өйткені бұл аудиторлық тәуекелдер мәселесін шешуге инновациялық көзқарасқа дайын емес, «бақылау парағы» менталитетінің қалыптасуына әкеледі және мамандыққа қосылғысы келетін немесе қалғысы келетін талантты тұлғалар үшін тосқауыл болып табылады.

### 5.9 Мамандыққа тарту

130. Аудит – бұл ақыл-ойды, ізденімпаз ақыл-ойды және бизнес, қаржылық есептілік және аудит саласындағы білімнің едәуір көлемін қолдануды талап ететін күрделі интеллектуалды қызмет. Аудитордың кәсібі оны қажетті біліммен қаруландыруға тырысады, бірақ бұл жұмыстың тиімділігі сөзсіз кадрларды даярлау деңгейіне байланысты.
131. Көптеген елдерде кадрларды толықтырудың маңызды көзі жоғары оқу орындарының түлектері болып табылады, олардың көпшілігі бухгалтерлік есеп және бизнес саласында мамандандырылған. Мұндай дайындық тиісті білімді де, этикалық көзқарасты да бере алады.
132. Тиісті деңгейдегі қызметкерлерді аудиторлық кәсіпке тарту аудит сапасының кепілі болып табылады. Бухгалтерлік есептің тартымдылығы әлеуетті рекрутерлердің назарына мүмкіндігінше ертерек жеткізілуі тиіс. Алайда, аудиторлық кәсіптің тартымдылығы әр елде әр түрлі болады және кәсіптің беделі мен мәртебесі сияқты факторларға, сондай-ақ

сыйақының салыстырмалы деңгейі және мүмкін болатын жұмыс жүктемесін қабылдау сияқты тікелей факторларға байланысты. Егер қажетті біліктілікке ие әлеуетті қызметкерлер жетіспесе, қажетті деңгейдегі үміткерді жалдау қиынға соғуы мүмкін.

### 5.10 Қаржылық есептілікті дайындау мерзімдері

133. Аудит аяқталуы тиіс мерзімдер қаржылық есептілікті дайындау процесіне және басқару үшін жауапкершілік жүктелген басшылық пен тұлғалардың қаржылық есептілікті қалай бекітетініне әсер етуі мүмкін. Көптеген юрисдикцияларда жеделдетілген есеп беру режимдерін енгізу аудитордың есепті кезең аяқталғаннан кейін егжей-тегжейлі жұмыс істеу мүмкіндігін шектейді. Нәтижесінде аудитор есепті кезеңнің соңына дейін ішкі бақылау жүйелеріне сүйеніп, аудиторлық процедураларды орындауы керек. есепті кезеңнің соңына дейін жүйелерді және процедураларды орындау.
134. Қаржылық ақпаратты дайындау мерзіміне акциялары биржада тізімделген компаниялардың пайда бағаларын немесе алдын-ала нәтижелерді ерте сатысында жариялау қажеттілігі де әсер етеді. Кейбір юрисдикцияларда аудиторлар осындай шығарылымдарды дайындау бойынша арнайы жұмысты келісуге немесе орындауға міндетті. Бұл тәсілдің артықшылығы-бұл аудиторға ақпарат шыққанға дейін қаржылық нәтижелермен танысуға мүмкіндік береді, бірақ бұл уақыт шығындарын да арттырады.
135. Шағын ұйымдардың аудиті үшін есеп беру мерзімі акциялары биржада тізімделген ұйымдарға қарағанда қатаң болмауы мүмкін, бұл аудиторға есепті күннен кейінгі оқиғалар мен операциялардан алынған дәлелдемелерді пайдалануға мүмкіндік береді. Сонымен қатар, аудит аяқталғанға дейін пайда бағаларын жариялау кішігірім ұйымдарға тән емес. Алайда, шағын ұйымдардың банктерге және басқа несие берушілерге жылдық, айлық немесе тоқсандық қаржылық есептілікті ұсынуы сирек емес.

**Аудит сапасын анықтаудағы қиындықтар**

1. «Аудит сапасы» термині мүдделі тараптарды талқылауда, реттеуші органдардың, стандарттарды белгілейтін органдардың, аудиторлық және басқа фирмалардың хабарламаларында, зерттеулер жүргізу және саясатты әзірлеу кезінде жиі қолданылады. Аудиттің сапасы – күрделі ұғым болып табылады және қазіргі уақытта жалпыға бірдей танылатын нақты анықтама жоқ.
2. Аудиттің мақсаты – болжамды пайдаланушылардың қаржылық есептілікке деген сенімін арттыру. Бұған қаржылық есептіліктің қолданыстағы қаржылық есептілік жүйесіне сәйкес барлық маңызды аспектілерде дайындалғандығы туралы пікір білдіру үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу арқылы қол жеткізіледі. Көбінесе бұл пікір «барлық маңызды аспектілерде сенімді түрде ұсынылған ба» немесе қаржылық есептілік ұйымның қаржылық жағдайына, оның қызметінің нәтижелеріне және қолданыстағы қаржылық есептілік жүйесіне сәйкес кезеңдегі ақша ағымына қатысты «дұрыс жазылған ба».
3. Ұлттық заңдар мен бухгалтерлік есеп стандарттарында «сенімді ұсыну» критерийлері болғанымен, қаржылық есептілікті дайындау процесінің көптеген аспектілері, демек, қаржылық есептілік аудиті кәсіби пайымдауды қолдануды ұсынады.
4. Аудиторлық стандарттар аудит сапасын қамтамасыз етудің маңызды негізі болып табылады. Атап айтқанда, IAASB шығарған ISA аудитордың мақсаттарын<sup>1</sup> сипаттайды және минималды талаптарды белгілейді. Алайда, ISA талаптарының көпшілігі аудит кезінде шығарылған пайымдауларға негіз жасайды немесе дұрыс қолдану үшін пайымдауларды талап етеді.
5. Сондықтан аудит – бұл өз тәжірибесін пайдаланатын және адалдықты, объективтілік пен кәсіби скептицизмді, сондай-ақ тапсырманың фактілері мен мән-жайлары негізінде тиісті пайымдаулар жасау үшін кәсіби скептицизмді қолданатын Құзыретті тұлғаларға негізделген пән. Табандылық пен тұрақтылық сияқты қасиеттер қаржылық есептілікке қажетті өзгерістер енгізуді қамтамасыз ету үшін немесе егер мұндай өзгерістер енгізілмеген болса, аудиторлық қорытындының тиісті біліктілігін қамтамасыз ету үшін де маңызды.
6. Қаржылық есептіліктің жекелеген аспектілері пайымдау тақырыбы болумен қатар, аудиттің сапасын сипаттау мен бағалауды қиындататын бірқатар факторлар бар, атап айтқанда:
  - Аудит жүргізілген қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулардың болуы немесе болмауы аудиттің сапасы туралы ішінара түсінік береді;
  - Барлық аудиторлық тапсырмалар әр түрлі және аудитордың пікірін растау үшін қандай аудиторлық дәлелдер жеткілікті және тиісті болады деген сұрақ белгілі бір дәрежеде шешімнің мәні болып табылады;
  - Әр түрлі мүдделі тараптар аудиттің сапасы туралы әртүрлі түсініктерге ие;
  - Орындалған жұмыс және аудит нәтижелері туралы шектеулі ақпарат қол жетімді.

*Тексерілген қаржылық есептерде елеулі бұрмаланулардың болуы немесе болмауы ревизияның сапасы туралы ішінара түсінік береді*

- 7 Аудиттің мақсатын ескере отырып, аудитор таппаған қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулардың болуы аудиттің сәтсіз жүргізілгенін көрсетуі мүмкін. Алайда, қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулардың болмауы аудит сапасының жалғыз көрсеткіші бола алмайды, өйткені анықталатын елеулі бұрмаланулар болмауы мүмкін.
- 8 Тексерілген қаржылық есептілікте анықталмаған елеулі бұрмаланулардың болуы да аудит сапасының төмендігін білдірмейді. сапасыз аудит, өйткені аудит қаржылық есептілікте айтарлықтай бұрмаланулар жоқ деген абсолютті емес, ақылға қонымды сенімді алуға арналған. Абсолютті және ақылға қонымды сенімділік арасындағы айырмашылық әсіресе бұрмаланулар алаяқтық, жасырын жалғандық, сөз байласу және қасақана адастыру нәтижесінде пайда болған кезде маңызды.
- 9 Аудит моделі аудитке тән шектеулерді көрсетеді және абсолютті сенімділіктен гөрі ақылға қонымды болуға арналған. Бұл дегеніміз, елеулі бұрмаланулар анықталмай қалуы мүмкін. Егер кейіннен аудит барысында анықталмаған елеулі бұрмаланулар анықталса, олардың жалпы аудит моделін қолдану нәтижесінде немесе белгілі бір аудит сапасының кемшіліктері нәтижесінде табылмағанын анықтау қиын болуы мүмкін.

<sup>1</sup> ISA 200, *Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және халықаралық аудит стандартына сәйкес аудитті жүргізу*, 11-тармаққа сілтеме

Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудитордың жалпы мақсаттары келесідей:

- (a) Қаржылық есептілік тұтастай алғанда жосықсыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан жіберілген елеулі бұрмалануларды қамтымайды деген ақылға қонымды сенімділікті алу, бұл аудиторға қаржылық есептіліктің қаржылық есептілік жүйесіне сәйкес барлық маңызды аспектілерде дайындалғандығы туралы пікір білдіруге мүмкіндік береді; және
- (b) Аудитордың қорытындыларына сәйкес қаржылық есептілік туралы есеп жасаңыз және ISA талаптарына сәйкес ақпарат ұсыну.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

- 10 «Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер» және «ақылға қонымды сенімділік» ұғымдары бір-бірімен тығыз байланысты. Олардың ешқайсысын дәлдікпен анықтау мүмкін емес, бірақ екеуін де қолданыстағы стандарттар мен қолданыстағы тәжірибелер тұрғысынан қарастыру керек.

*Аудиторлық тексерулер әртүрлі және аудитордың қорытындысын негіздеу үшін жеткілікті деп саналатын нәрсе белгілі бір дәрежеде субъективті болып табылады*

- 11 Екі бірдей ұйым жоқ, сондықтан аудиторлық жұмыс көлемі мен қажетті пайымдаулар әр түрлі болады. Сондықтан «жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер» деп саналатын нәрсе белгілі бір дәрежеде кәсіпорынның көлемін, сипаты мен күрделілігін, ол жұмыс істейтін саланы және тиісті нормативтік-құқықтық базаны, сондай-ақ аудитордың басшылық дайындаған қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауын көрсететін кәсіби пайымдаудың мәні болып табылады.
- 12 Аудиторлық фирмалар әдетте коммерциялық ұйымдар болып табылады және аудиторлық фирманың кірістілігі әдетте аудит үшін алынатын төлемдер мен оны жүргізуге байланысты шығындар арасындағы қатынасқа байланысты. Бұл үшінші тараптардың аудит стандарттары мен этикалық талаптарды қолданғанына қарамастан, аудиторлық фирмалар ұзақ мерзімді перспективада аудиттің тұрақты сапасы аудиторлық фирманың беделін қорғау және теріс реттеуші немесе заңды әрекеттерді болдырмау үшін қажет екенін мойындай отырып, орындалатын жұмыс көлемін шектеуге қысқа мерзімді ынталандыруы мүмкін деген түсінікке әкелуі мүмкін. Сол сияқты, мемлекеттік секторда мемлекеттік сектордағы аудит коммерциялық ұйым болып табылмаса да, бюджеттік шектеулер орындалатын жұмыстың тиісті көлемін қамтамасыз етуде қосымша қиындықтар тудыруы мүмкін.

*Аудиттің сапасы туралы мүдделі тараптардың пікірлері әртүрлі*

- 13 Мүдделі тараптар аудиттің сапасын әр түрлі бағалайды. Мұның өзі таңқаларлық емес, өйткені олардың аудитке тікелей қатысу деңгейі және аудитке қатысты ақпаратқа қол жетімділігі, сондай-ақ аудитке берілетін құндылық әр түрлі мүдделі тараптарда әр түрлі болады.
- 14 Акциялары биржада тізімделген ұйымдардағы мүдделі тараптар көпшілікке қолжетімді хабарламалардан басқа аудиторлық хабарламаларға қол жеткізе алмайды. Олардан айырмашылығы, басқа ұйымдардағы мүдделі тараптар көбінесе аудиторларға тікелей қол жеткізе алады және ресми және бейресми хабарламалар алады, бұл олардың аудит сапасы туралы пікірлеріне тікелей әсер етеді.
- 15 Кейбір қаржылық есептілікті пайдаланушылар аудит сапасын басшылыққа ұсынылуы тиіс алынған аудиторлық дәлелдемелер санын барынша көбейту ретінде қарастыруы мүмкін. Егер біз аудиттің сапасын тек осы тұрғыдан қарастыратын болсақ, онда аудит сапасы аудитке неғұрлым көп ресурстар (сандық және сапалық) бөлінсе, соғұрлым жоғары болады деп болжауға болады.
- 16 Басшылығы аудитті мүмкіндігінше тез аяқтау үшін, сондай-ақ ұйымның ағымдағы қызметіндегі ықтимал бұзылуларды азайту үшін аудит шығындарын шектеуге мүдделі болуы мүмкін. Аудиттің сапасын осы тұрғыдан қарастыра отырып, басшылық аудитке бөлінген ресурстарды азайту керек деп болжауы мүмкін.
- 17 Осы көзқарастардың тепе-теңдігі сапалы аудит тиімді, уақтылы және ақылға қонымды сыйақы үшін жүргізілетін тиімді аудитті қамтиды деп болжайды. Алайда «тиімді», «нәтижелі», «уақтылы» және «ақылға қонымды» сөздер субъективті болып табылады. Басқармаға жауапты тұлғалар, оның ішінде аудит комитеттері де осы мәселелерді шешуге барлық мүмкіндіктерге ие. Осы себепті көптеген елдерде аудит комитеттері аудит сапасының мәселелерін қарауға, аудитордың тағайындалуын бекітуге немесе ұсынуға, аудитордың тағайындалуын бекітуге немесе ұсынуға және аудиторлық сыйақыны бекітуге жауапты.

*Орындалған аудиторлық жұмыс және аудит нәтижелері туралы ашықтық шектеулі*

- 18 Көптеген қызметтер өздерін тапқандар үшін салыстырмалы түрде ашық және пайдаланушылар олардың сапасын тікелей бағалай алады. Алайда, көптеген мүдделі тараптар, соның ішінде жария компаниялардың акционерлері немесе кез-келген кәсіпорынның қаржыгерлері, әдетте, аудит барысында жасалған жұмыс, анықталған және шешілген мәселелер туралы толық түсінікке ие емес. Нәтижесінде аудит жүргізілетін тұлғаға қатысты жоқ қаржылық есептілікті пайдаланушылар көбінесе аудиттің сапасын тікелей бағалай алмайды.
- 19 Аудитордың жұмысы мен қорытындылары туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда ұсынылуы мүмкін. Дегенмен, көптеген аудиторлық есептер стандартталған және аудитордың пікірі өзгертілетін салыстырмалы түрде сирек жағдайларды қоспағанда, аудитордың жұмысы мен қорытындылары туралы ақпарат әдетте берілмейді.
- 20 Пайдаланушылар IAASB аудиторлық қорытындыларда көбірек ақпарат беру керек пе деген сұрақпен жүгінді және IAASB оған аудиторлық қорытындының құрылымына, тұжырымдамасына және мазмұнына, соның ішінде көпшілік алдында тіркелген компаниялардың аудитіне, аудиттің негізгі мәселелерін қосуға өзгерістер енгізуді ұсынды. IAASB аудиторлық қорытындыдағы өзгерістер, атап айтқанда аудиттің негізгі мәселелерін қосу қаржылық есептілікті пайдаланушыларға аудитордың кәсіби пікірі бойынша аудит барысында ең маңызды мәселелерді түсінуді жақсарту үшін пайдалы ақпарат береді деп үміттенеді.
- 21 IAASB оның аудиторлық есеп беру бастамасы пайдаланушыларға аудит сапасы туралы біраз түсінік алуға мүмкіндік береді деп үміттенеді, әсіресе аудиторлық комитеттермен немесе аудиторлармен қосымша талқылау жүргізу мүмкіндігі болған жағдайда. Дегенмен, мұндай қосымша ақпарат сөзсіз аудит сапасын жақсырақ бағалауға қатысты барлық белгілі ақпараттың салыстырмалы түрде аз ғана бөлігін білдіретінін мойындайды.

**Шығындар мен процестер факторларының сапалық сипаттамалары**

1. Осы қосымшада кіріс факторлары мен процесс факторларының сапа атрибуттарының қосымша сипаттамалары келтірілген. Бұл сапа атрибуттары тапсырма деңгейінде, аудиторлық фирма деңгейінде және ұлттық (немесе юрисдикциялық) деңгейде қолданылады.

**Кіріс факторлары**

**1.1 Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер - Тартымдылық деңгейі**

2. Негізгі сипаттамалары:
  - Тапсырыс берушінің командасы аудиттің кең қоғамдық мүдде үшін жүргізіліп жатқанын және этикалық талаптарды сақтаудың маңыздылығын түсінеді.
  - Клиенттермен жұмыс тобы объективтілік пен адалдықты көрсетеді.
  - Аудит тобы тәуелсіз;
  - Аудит тобы кәсіби құзыреттілік пен тиісті тексеруді көрсетеді.
  - Бағалау тобы кәсіби скептицизмді көрсетеді.

1.1.1 *Өзара іс-қимыл тобы: аудит кеңірек қоғамдық мүдде үшін жүргізілетінін; және этикалық талаптарды сақтаудың маңыздылығын мойындайды*

3. Аудит жөніндегі топ ұйымның мүдделі тараптарының мүддесі үшін және кең қоғамдық мүдделер үшін аудит жүргізуге міндетті. Қоғамдық қызығушылықтың сипаты мен дәрежесі ұйымның сипатына байланысты өзгеруі мүмкін. Алайда, барлық жағдайларда аудиторлық топ басшылыққа тиісті түрде сұрақтар қойып, өз пікірлерін сенімді түрде білдіріп, сұрақтарды тиісті қорытындыларға жеткізуі керек.

1.1.2 *Өзара әрекеттесу тобы объективтілік пен адалдықты көрсетеді*

4. Объективтілік принципі аудиторлардан біржақтылыққа, мүдделер қақтығысына немесе басқалардың заңсыз ықпалына байланысты өздерінің кәсіби немесе іскерлік пікірлерін бұзбауды талап етеді.<sup>1</sup>
5. Атап айтқанда, аудиторлардың объективтілігінің қажеттілігі қаржылық есептілікті дайындауға байланысты көптеген маңызды мәселелердің бағаланатындығына байланысты. Қаржылық есептіліктің бірнеше баптарын жеткілікті дәлдікпен анықтауға болады, ал олардың көпшілігі бағалауды және осылайша пайымдауды қажет етеді. Аудиторлар басшылықтың қасақана да, байқаусызда да біржақтылығына байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану қаупін азайту үшін басшылықтың шешімдерін бағалау кезінде объективті болуы керек.
6. Адалдық – қоғам мүддесі үшін әрекет ететін барлық тұлғалар үшін міндетті шарт. Клиенттермен жұмыс жасайтын топтың әрекет етуі және адал деп саналуы маңызды, бұл тек адалдықты ғана емес, сонымен қатар әділеттік, ашықтық және батылдық сияқты бірқатар басқа қасиеттерді қажет етеді.

1.1.3 *Өзара әрекеттесу тобы тәуелсіз*

7. Тәуелсіздік жеке клиенттік топ мүшелерін немесе аудиторлық фирманы олардың кәсіби пікіріне нұқсан келтіретін әсерден қорғау және оларға адал, объективті және кәсіби түрде күмәнмен әрекет етуге көмектесу үшін қажет. Сондай-ақ, ақылға қонымды және ақпарат берілген үшінші тарап фирманың немесе аудит тобының мүшесінің тұтастығы, объективтілігі немесе кәсіби скептицизмі бұзылған деген қорытындыға келуі мүмкін фактілер мен жағдайлардан аулақ болуы керек.

8. Аудитордың тәуелсіздік қаупіне мыналар кіруі мүмкін:

- Міндетті аудитор мен аудит жүргізілетін тұлға арасындағы қаржылық мүдделер. Аудиторлық ұйымның клиентіне қаржылық қызығушылықтың болуы өз пайдасына қауіп төндіруі мүмкін.
- Аудитор мен аудит жүргізілетін тұлға арасындағы іскерлік қатынастар. Фирма, аудиторлық топ мүшесі немесе аудитордың жақын туысы мен аудит жүргізілетін тұлға арасындағы тығыз іскерлік қатынастар өздерінің қызығушылығына немесе қорқытуына қауіп төндіруі мүмкін.

<sup>1</sup> Бухгалтерлерге арналған халықаралық әдеп стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексі (IAASB кодексі), 120.1-тармақ.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

- Аудиторлық емес қызметтерді аудиторлық клиенттерге ұсыну. Аудиторлық фирмалар дәстүрлі түрде өз клиенттеріне өздерінің дағдылары мен тәжірибелеріне сәйкес бірқатар аудиторлық емес қызметтерді ұсынады. Аудиторлық емес қызметтерді көрсету тәуелсіздікке қауіп төндіруі мүмкін. Ең жиі кездесетін қауіптер-өзін-өзі тексеру қауіпі, өз пайдасына қауіп және мүдделерді қорғау қауіпі.
  - Серіктестер мен қызметкерлер олардың сыйақысы және одан әрі аудиторлық фирмадағы мансабы клиенттің сақталуына байланысты, бұл танысу немесе өзімшілдік қызығушылыққа қауіп төндіреді деп сенуі мүмкін.
  - Клиенттермен жұмыс тобының бұрынғы мүшесі немесе фирманың серіктесі бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілікті дайындауға айтарлықтай әсер ете алатын жағдайлар. Ең жиі кездесетін қауіптер-танысу, өзімшілдік және қорқыту қауіпі.
9. «Танысу» қауіпі ұзақ уақыт бойы аудиторлық тапсырмада бір басқарушы персоналды пайдалану нәтижесінде де туындауы мүмкін. Алайда, ұйым мен оның бизнесі туралы жинақталған білім аудиттің сапасын жақсартуға ықпал етуі мүмкін, өйткені олар аудитордың бағалауы мен тәуекелге жауап беруін жақсартады. Бұл сонымен қатар тиімділіктің жоғарылауына және ұйымның нақты салаларын жақсарту бойынша ең терең ұсыныстарды жасауға әкелуі мүмкін.
10. Аудит сапасының әлеуетті артықшылықтары аудитордың тәуелсіздік қауімімен теңестірілуі керек, бұл ұйым мен оның бизнесін аға мамандар егжей-тегжейлі білуі нәтижесінде туындауы мүмкін, бұл бірнеше жылдар бойы аудитке қатысудың салдары болуы мүмкін. Бұл қауіпті жою үшін IESBA кодексі жеті жылдан кейін қоғамдық мүдделі ұйымдардың негізгі аудит серіктестерінің өзгеруін (немесе «айналуын»); кейбір юрисдикциялардағы этикалық немесе заңнамалық талаптар қысқа айналу кезеңін талап етеді. Кейбіреулер серіктестердің ротациясы, аудитордың тәуелсіздігін қабылдау, егер аудиторлық фирманың өзін ротациялау тұрақты негізде жүргізілсе, жақсартады деп санайды. Басқалары бір аудиторлық фирманы сақтау аудиторларға ұйымның бизнесі мен жүйелерін жақсырақ түсінуге, қаржылық есептіліктегі елеулі бұрмалану тәуекелдеріне тиімді жауап беруге және аудит тиімділігін арттыруға көмектеседі деп санайды.
11. Мемлекеттік секторда аудит жүргізу кезінде тәуелсіздікті айқындау кезіндегі қатерлер мен кепілдіктерді есепке алу жеке секторда аудит жүргізу сияқты маңызды. Дегенмен, кейбір ықтимал қауіптер басқаша болуы мүмкін. Мысалы, мемлекеттік сектор аудиторларының өздері тексеретін ұйымдарда тікелей қаржылық мүдделері аз болады.
12. Аудитор көбінесе ұйымда тәжірибелік қызмет көрсетуші және салық кеңесшісі ретінде қарастырылады және әдетте олар жоғары басшылықпен тікелей байланысады, бұл оларға бизнестің дамуы туралы жақсы хабардар болуға мүмкіндік береді. Бұл аудиторға клиенттің қаржылық есептілігін дайындау процесі туралы да, оның саласы туралы да жақсы білім береді, бірақ оны тәуелсіздікке қауіп ретінде қарастыруға болады.
- 1.1.4 *Өзара әрекеттесу тобы кәсіби құзыреттілік пен тиісті күтімді көрсетеді*
13. Кәсіби құзыреттілік пен тиісті зейін тарту тобының барлық мүшелерінің қатысуын болжайды:
- Кәсіби білім мен дағдыларды тиісті деңгейде дамыту және қолдау;
  - Мұқият, мұқият және уақтылы әрекет ету; және
  - Қолданылатын техникалық және кәсіптік стандарттарға сәйкес адал әрекет ету.
- 1.1.5 *Өзара әрекеттесу тобы кәсіби скептицизмді көрсетеді*
14. Кәсіби скептицизм – бұл субъектіні, оның бизнесін және ол жұмыс істейтін органы дұрыс түсіну контекстінде сұраулы ойлауды қолдануды көздейтін көзқарас. Бұл түсінік, жалпы бизнес білімі мен тәжірибесімен қатар, аудиторға ұйымның қаржылық есептілігіндегі елеулі бұрмаланулардың тәуекелдерін бағалауға, аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен орындылығын бағалауға және тиісті қорытынды жасауға мүмкіндік береді.
15. Кәсіби скептицизм аудит нәтижелерін жоспарлау, жүргізу және бағалау кезінде аудиторлық пайымдаудың маңызды аспектісі болып табылады. Егер аудиторлар басшылықтың талаптарына қарсы шығуға дайын болмаса (оның ішінде басшылық сарапшының қызметіне жүгінетін жағдайларда), олар алаяқтықтың алдын ала алмайды және қаржылық есептілік жүйесіне сәйкес ұйымның қаржылық есептілігінің дұрыстығы туралы сенімді қорытынды жасай алмайды.
16. Кәсіби скептицизмге өзара әрекеттесу тобының барлық мүшелері қатысады:
- Мәселеге деген көзқарас және басшылықтың талаптарына қарсы тұруға дайын болу;
  - Жұмыс барысында алынған ақпарат пен мәлімдемелерді сыни бағалау;
  - Қаржылық есептіліктегі ықтимал бұрмалануларға қатысты басшылықтың себептерін түсінуге ұмтылу;
  - Ашық ойды сақтау;
  - Қызмет көрсету тобының басқа мүшелерінің пікірлеріне күмән келтіру;
  - Көшбасшылыққа қарсы тұру үшін өзіне деген сенімділік және істі соңына дейін жеткізу үшін табандылық; және

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

- Алынған басқа дәлелдерге сәйкес келмейтін немесе құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмән келтіретін дәлелдерге мұқият болыңыз. құжаттар және сұрауларға жауаптар

### 1.2 Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер – Фирманың деңгейі

#### 17. Негізгі сипаттамалары:

- Басқару жүйесі сәйкес «жоғарғы реңкті» орнатуға және фирманың тәуелсіздігін қамтамасыз етуге мүмкіндік береді.
- Қажетті жеке қасиеттер аудит сапасын қолдайтын бағалау және сыйақы жүйелері арқылы көтермеленеді.
- Қаржылық ойлар аудит сапасына қауіп төндіретін әрекеттерді немесе шешімдерді анықтамайды.
- Фирма серіктестер мен қызметкерлерге үздіксіз кәсіби дамуға және жоғары сапалы техникалық қолдауға қол жеткізуге мүмкіндік берудің маңыздылығын атап көрсетеді.
- Фирма күрделі мәселелер бойынша кеңес беру мәдениетін қолдайды.
- Фирмада клиенттерді қабылдау және ұстап қалу туралы шешім қабылдаудың сенімді жүйелері бар.

#### 1.2.1 *Тиісті «Жоғарғы реңкке» сәйкес келетін және фирманың тәуелсіздігін қамтамасыз етуге бағытталған басқару тетіктері бар*

- 18 Аудиторлық фирманың аудиторлық функцияларды орындау кезінде қоғамдық мүдделердің сақталуын қамтамасыз ететін және фирманың коммерциялық мүдделерінің аудит сапасына зиян келтіруіне жол бермейтін сенімді ішкі басқару тетіктері болуы маңызды, мысалы, практиканың басқа бағыттарын (мысалы, салық салу, корпоративтік қаржы және консалтинг) аудит сапасына зиян келтіру арқылы.
- 19 Фирманың басшылығы қоғамның мүддесіндегі аудиттің рөлін және осыған байланысты аудит сапасының маңыздылығын, соның ішінде фирманың объективтілігіне немесе тәуелсіздігіне қауіп төндіретін жағдайларға жол бермеуді баса көрсететін мәдениетті қалыптастыруда маңызды рөл атқарады. Күтілетін мінез-құлық туралы үнемі хабардар болу аудиторлық фирмада тиісті атмосфераны қалыптастырады, ол аудиторларға қолданылатын этикалық талаптардың негізінде жатқан принциптерді сақтауды ынталандыруды қамтиды.
- 20 Жеке аудиторлар өз фирмаларының мәдениетін тікелей бақылайды, ал шағын және орта кәсіпорындар (SMP) серіктестердің аз саны басқаруды ұйымдастыру, консультациялар мен мониторинг жүргізу сияқты факторларға тікелей әсер етуі мүмкін. Реңкке байланысты бұл шағын фирманың күшті және әлсіз жағы болуы мүмкін.

#### 1.2.2 *Қажетті жеке сипаттамалар аудит сапасын қамтамасыз ететін бағалау және ынталандыру жүйелері арқылы жетілдіріледі*

21. Бағалау және сыйақы жүйесі адалдықты, объективтілікті, кәсіби құзыреттілікті және тиісті мұқияттылықты қоса алғанда, тиісті жеке қасиеттер мен мінез-құлық үлгілерін қалыптастыруға және дамытуға ықпал ете алады. Бұл осы қасиеттерді жалдау кезінде іріктеу критерийлеріне, жоғарылату және сыйақы процестеріне, сондай-ақ тиісті құзыреттілік жүйелерін қолдана отырып оқыту бағдарламаларына қосуды қамтиды.
22. Ең жақсы нұсқа – әр түрлі аудиторлық фирмаларда жүйені үйлестіруге ықпал ететін IES құзыреттілік салалары негізінде құзыреттер жүйесін әзірлеу.
23. Тұрақты негізде фирма өзінің серіктестері мен қызметкерлерін аудит сапасын қамтамасыз ету үшін әзірленген құзыреттер бойынша бағалайды. Бұл ретте фирма серіктестер мен қызметкерлердің клиентпен қарым-қатынасына қауіп төндіруі мүмкін болса да, аудит мәселелері бойынша белсенді ұстанымы үшін жазаланбауын қамтамасыз етеді. Алынған тұжырымдар серіктестердің немесе қызметкерлердің қызметі күтілетін стандарттарға сәйкес келмеген жағдайда фирма қабылдауы мүмкін басқа әрекеттермен бірге жоғарылату және сыйақы туралы шешімдерді негіздеу үшін қолданылады.

#### 1.2.3 *Қаржылық ойлар аудит сапасын төмендететін әрекеттер мен шешімдерге әсер етпейді*

24. Қаржылық мәселелер, фирма деңгейінде де (мысалы, фирманың аудиторлық қызметтен түсетін пайда мөлшерлемесіне қатысты қаржылық мақсаты, оқыту мен аудиторлық қызметке инвестиция салуға дайын болуы, оқытуға және аудитті қолдау жүйелеріне инвестиция салуға дайын болуы) және тапсырма деңгейінде (мысалы, аудиторлық алым мен орындалған құн арасындағы қатынас жұмыс), қоғамдық мүдделерге сай келетін сапалы аудит жүргізуге кедергі келтірмеуі тиіс.
25. Бұл:
- Аудиторлық тапсырмаларды алуға және клиенттерді ұстауға баса назар аудару, әсіресе алымдар өте төмен болған кезде;
  - Фирма аудит жүргізетін ұйымдар үшін аудиторлық емес қызметтердің маркетингіне баса назар аудару; немесе
  - Аудиторлық тәжірибеде (мысалы, экономикалық құлдырау кезінде) шығындарды азайту (соның ішінде серіктестер мен қызметкерлер санын азайту арқылы) кезде аудит сапасына зиян келтірмеуі тиіс.



- 1.2.4 *Фирма серіктестер мен қызметкерлерге кәсіби өсуге және жоғары сапалы техникалық қолдауға қол жеткізуге тұрақты мүмкіндіктер берудің маңыздылығын атап көрсетеді*
26. Аудиторлық қызмет қаржылық есептілікті, аудит және этика стандарттарын, корпоративтік және салық заңнамасын және нормативтік актілерді қоса алғанда, көптеген техникалық салаларды білуді талап етеді. Аудиторлық фирмалар үшін жеке серіктестер мен қызметкерлерге осы салалардағы оқиғалардан хабардар болуға және күрделі мәселелерде көмек көрсетуге көмектесетін техникалық қолдау тетіктерінің болуы маңызды.
27. Аудит сапасын арттыруға фирмаға аудиторлық пайымдауларды қолдауға (мысалы, бизнес және сала бойынша деректер базасын құру арқылы), тәуелсіздік мәселелерін бақылауға және шешуге, сондай-ақ аудиторлық тапсырмалар бойынша серіктестердің айналымын жоспарлауға және тиімді басқаруға мүмкіндік беретін ақпараттық инфрақұрылымды дамыту да ықпал етуі мүмкін.
28. Аудиторлық фирмалардың мөлшері және оларға қол жетімді техникалық қолдау айтарлықтай өзгеруі мүмкін. Салыстырмалы түрде төмен операциялық күрделілігі бар шағын қызметкерлер мен тұтынушылар базасы бар шағын фирмалар үшін салыстырмалы түрде қарапайым сапаны бақылау саясаттары мен процедураларын жасауға болады. Дегенмен, шағын практик мамандар кеңес беру мәселелеріне тап болуы мүмкін және техникалық сараптама жүргізу үшін сыртқы кеңесшілерді тартуы немесе жергілікті кәсіби бухгалтерлік ұйымдар ұсынатын техникалық қолдау қызметтеріне сүйенуі мүмкін.
- 1.2.5 *Фирма күрделі мәселелер бойынша кеңес беру мәдениетін көтермелейді*
29. Кеңес беру мәдениеті барлық аудиторлық фирмалар үшін, соның ішінде жеке мамандар үшін маңызды. Аудиторлық қызмет көбінесе күрделі шешімдер мен пайымдауларды талап етеді. Қызметкерлер бұл мәселелерді топ ішінде және өзара әрекеттесу серіктесімен талқылайды. Өзара әрекеттесу серіктестері басқа серіктестермен немесе техниктермен күрделі шешімдер мен пайымдауларды талқылайды және алынған ұсыныстарды мұқият зерттейді. Бұл процестің тиімді жұмыс істеуі үшін кеңес беру мәдениетінің болуы және процеске қатысушылардың туындаған мәселелерді дұрыс шешуге жеткілікті уақыты болуы маңызды.
30. Егер ішкі ресурстар шектеулі болса, сыртқы техникалық ресурстарға олардың кәсіби бухгалтерлік ұйымдары, басқа фирмалармен қарым-қатынасы немесе тиісті ресурстармен қамтамасыз етілген үшінші тарап ұйымдары арқылы қол жеткізуге болады.
- 1.2.6 *Клиенттерді мақұлдау және жұмысты жалғастыру туралы шешім қабылдауға арналған сенімді жүйелер*
31. Аудиторлық тапсырманы қабылдас бұрын және одан әрі жыл сайынғы негізде аудиторлық фирмалар осы тапсырманы орындау үшін құзыреті, дағдылары мен ресурстары бар-жоғын қарастыруы керек. Бұл фирманың тиісті этикалық талаптарды орындай алатынын немесе орындамайтынын қамтиды.
32. Аудиторлар кәсіби скептицизмді қолдануы керек болса да, аудит басшылыққа белгілі бір дәрежеде сенімділікті қамтиды. Адалдығы жоқ басшылық сенім тудырмайды. Сондықтан клиенттерді қабылдау мен ұстап қалудың тиімді жүйелері клиенттің басшылығы сапалы аудит жүргізілмейтін дәрежеде адалдыққа ие емес деген ақпарат бар-жоғын анықтауға мүмкіндік береді. Осылайша, клиенттерді қабылдау мен ұстаудың қатаң жүйесі аудиторлық фирмаға алаяқтық немесе заңсыз әрекеттер қаупі жоғары тапсырмаларды орындаудан аулақ болуға және осылайша сапалы аудиторлық қызмет көрсетуші ретіндегі беделін сақтауға көмектеседі.
- 1.3 Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер – Ел деңгейі**
33. Негізгі сипаттамалары:
- Негізгі этикалық принциптерді де, оларға қойылатын нақты талаптарды да түсіндіретін этика ережелері қабылданады.
  - Реттеуші органдар, ұлттық стандарттарды әзірлеушілер және кәсіби бухгалтерлік ұйымдар этикалық қағидаларды түсінуді және талаптарды дәйекті қолдануды қамтамасыз етуге белсенді қатысады.
  - Аудиторлық фирмалар клиентті қабылдау туралы шешім қабылдау үшін қажетті ақпаратпен алмасады.
- 1.3.1 *Негізгі этикалық принциптерді де, қолданылатын нақты талаптарды да нақты анықтайтын этикалық талаптар жарияланды*
34. Әдеп талаптары заңмен немесе нормативтік актілермен белгіленуі мүмкін, сондай-ақ кәсіби бухгалтерлік ұйымдар белгілеуі мүмкін. IFAC өзінің мүше органдарынан IESBA кодексі өз юрисдикцияларында қабылдау және енгізу бойынша іс-қимыл жасауды, сондай-ақ мүше органдардың міндеттеріне байланысты оны ұлттық жағдайларда енгізуді қолдауды талап етеді. Кейбір елдерде IESBA кодексі қосымша ұлттық талаптармен толықтырылған, ал мемлекеттік сектордың аудиторлық фирмалары мен аудиторлық ұйымдары серіктестері мен қызметкерлеріне қатаң талаптар қою туралы шешім қабылдауы мүмкін.
35. Этикалық талаптар барлық мүмкін жағдайларды қамти алмайды. Сондықтан аудиторлар оларды іс жүзінде қалай қолдану керектігін түсіну үшін талаптарды да, олардың принциптерін де түсінуі керек. Принциптерді қалай қолдану

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

керектігін түсіну аудиторлық фирмадағы ішкі коммуникациялар, жұмыс орнында нұсқау беру немесе оқыту, сондай-ақ қызметкерлердің тәжірибелі қызметкерлердің жұмысын бақылау арқылы қалыптасуы мүмкін.

36. IESBA кодексі аудиторлардан келесі негізгі этикалық қағидаларды ұстануды белгілейді және талап етеді.<sup>1</sup>
- Адалдық - барлық кәсіби және іскерлік қатынастарда тікелей және адал болу. Адалдық сонымен қатар адал ниет пен шындықты қамтиды.<sup>2</sup>
  - Объективтілік – біржақтылықтың, мүдделер қақтығысының немесе басқалардың заңсыз ықпалының кәсіби немесе іскерлік пайымдаулардан басым болуына жол бермеу.
  - Кәсіби құзыреттілік және сақтық – практикадағы, заңнамадағы және технологиялардағы заманауи өзгерістерді ескере отырып, клиенттің немесе жұмыс берушінің құзыретті кәсіби қызметтерді алуын қамтамасыз ету үшін қажетті деңгейде кәсіби білім мен дағдыларды сақтау, сондай-ақ қолданылатын техникалық және кәсіптік стандарттарға сәйкес адал жұмыс істеу.
  - Құпиялылық – кәсіби және іскерлік қатынастар нәтижесінде алынған ақпараттың құпиялылығын сақтау, сондықтан заңды немесе кәсіптік құқық немесе жария ету міндеті болған жағдайларды қоспағанда, мұндай ақпаратты тиісті және нақты өкілеттіктерсіз үшінші тұлғаларға жария етпеу, сондай-ақ ақпаратты кәсіби бухгалтердің немесе үшінші тұлғалардың жеке мүдделері үшін пайдаланбау.
  - Кәсіби мінез-құлық - тиісті заңдар мен нормативтік актілерді сақтау және кәсіптің беделіне нұқсан келтіретін кез-келген әрекетке жол бермеу.
37. Сонымен қатар, IESBA кодексінде аудиторлардың тәуелсіздігіне қойылатын қосымша талаптар бар және аудиторлар қолданатын тәсілді сипаттайды, соның ішінде:
- Тәуелсіздік қатерлерін анықтау;
  - Анықталған қауіптердің маңыздылығын бағалау; және
  - Қауіптерді жою немесе оларды қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін қажет болған жағдайда қорғау шараларын қолдану.
38. IESBA кодексінде егер кәсіби бухгалтер қауіптерді жою немесе оларды қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін тиісті кепілдіктердің қол жетімді еместігі немесе қолданыла алмайтындығын анықтаса, онда кәсіби бухгалтер қауіп тудыратын жағдайды немесе қатынастарды жоюы керек немесе тапсырманы орындаудан бас тартуы немесе оны тоқтатуы керек.<sup>3</sup> Кейбір жағдайларда IESBA кодексі туындаған қауіптің соншалықты маңызды болатынын мойындайды, сондықтан ешқандай кепілдік оны қолайлы деңгейге дейін төмендетуіне алмайды және сәйкесінше аудиторға аудит жүргізуге тыйым салынады.
- 1.3.2 *Реттеуші органдар, стандарттарды белгілейтін ұлттық органдар және бухгалтерлердің кәсіби ұйымдары Әдеп принциптерін түсінуді және талаптарды дәйекті қолдануды қамтамасыз ету үшін белсенді жұмыс істейді*
39. Әдеп талаптар мен олардың негізінде жатқан қағидалардың дәйекті қолданылуына реттеуші органдардың, стандарттарды белгілейтін ұлттық органдардың, кәсіби бухгалтерлік ұйымдардың және басқа ұйымдардың ұсынымдары, оқытуы және қолдауы ықпал етеді. Бұл нұсқаулықтарды шығаруды, мысалы, жиі қойылатын сұрақтарға жауап беруді, сондай-ақ презентациялар мен семинарларды ұйымдастыруды қамтуы мүмкін.
- 1.3.3 *Клиенттерді қабылдау туралы шешімдерге қатысты ақпарат аудиторлық фирмаларға беріледі*
40. Жеке аудиторлық фирмалар жаңа клиентті қабылдау немесе бар клиентпен жұмыс істеуді жалғастыру туралы шешім қабылдайды. Фирмалар қаржылық есеп беру тәжірибесіне немесе басшылықтың адалдығына күмәнданса, клиентпен жұмысты жалғастырмау туралы шешім қабылдауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудиторлық конкурскә қатысуға шақырылған басқа аудиторлық фирмалардың бұл ақпаратты білуі маңызды.
- 1.4 **Білім, дағды, тәжірибе және уақыт - Тарту деңгейі**
41. Негізгі сипаттары:
- Серіктестер мен қызметкерлер қажетті құзыреттерге ие.
  - Серіктестер мен қызметкерлер ұйымның бизнесін түсінеді.
  - Серіктестер мен қызметкерлер ақылға қонымды пайымдаулар жасайды.

<sup>1</sup> IESBA Кодексі, 100.5-тармақ.

<sup>2</sup> IESBA Кодексі, 110.1-тармақ.

<sup>3</sup> IESBA Кодексі, 290.7-тармақ. Алайда, мемлекеттік сектордың аудиторлары, әдетте, аудиторлық тапсырмаларды орындаудан бас тартпайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

- Тапсырма бойынша серіктес тәуекелдерді бағалауға, жоспарлауға, қадағалауға және орындалатын жұмысты тексеруге белсенді қатысады.
- «Нақты бір жерде» түбегейлі аудиторлық жұмысты орындайтын қызметкерлер жеткілікті тәжірибеге ие, олардың жұмысы тиісті түрде бағытталады, бақыланады және талданады, сондай-ақ персоналдың сабақтастығының ақылға қонымды дәрежесі қамтамасыз етіледі.
- Серіктестер мен қызметкерлерде аудитті тиімді жүргізу үшін жеткілікті уақыт бар.
- Аудиторлық серіктес және аудиторлық топтың басқа тәжірибелі мүшелері басшылық пен басқаруға жауапты тұлғалар үшін қол жетімді.

### 1.4.1 Серіктестер мен қызметкерлер қажетті құзыретке ие

42. Топтың барлық мүшелерінің білімі мен тәжірибесі бірдей болады деп күтуге болмайтынына қарамастан, аудиторлық тапсырма бойынша серіктес топтың тиісті құзыреттеріне ие болуын және егер тапсырманың мән-жайына сәйкес қажет болса, сыртқы мамандарды немесе сарапшыларды тартуды қамтамасыз етуге міндетті. Мысалы, келесі мәселелерге қатысты сараптама қажет болуы мүмкін:
- Күрделі қаржы құралдарын, жер мен ғимараттарды, материалдық емес активтерді, активтерді, бизнесті біріктіру кезінде сатып алынған және қабылданған міндеттемелерді, сондай-ақ құнсыздануы мүмкін активтерді бағалау.
  - Сақтандыру шарттарына немесе қызметкерлерге төлем жоспарларына байланысты міндеттемелерді актуарлық есептеу.
  - Мұнай және газ қорларын бағалау;
  - Қоршаған ортаны қорғау міндеттемелерін және жерді қалпына келтіру шығындарын бағалау.
  - Шарттарды, заңдарды және нормативтік актілерді түсіндіру.
  - Салық заңнамасын сақтауға байланысты күрделі немесе ерекше мәселелерді талдау.
  - Ұйымның ақпараттық жүйелері, әсіресе егер ұйым ақпараттық технологияларға тәуелді болып саналса.
43. Сараптамалық білімді аудиторлық фирманың ішінде де, сыртқы көздерден де алуға болады. Мамандарды немесе сарапшыларды тартқан жағдайда, олардың жұмысы, аудиторлық топтың басқа мүшелерінің жұмысы сияқты, тиісті түрде бағытталуы, бақылануы және талдануы маңызды.
44. Кәсіби білім мен дағдыларды тиісті дамыту бастауыш кәсіби бухгалтердің бастауыш кәсіптік білімінен басталады.<sup>4</sup> Аудитор рөлін орындау үшін кәсіби бухгалтердің одан әрі мамандануына үздіксіз кәсіптік білім беру және аудиторлық жұмыстың қосымша тәжірибесі арқылы қол жеткізіледі. Бухгалтерлердің өз клиенттері мен қоғамдарының үміттерін одан әрі қанағаттандыруы үшін өмір бойы үздіксіз кәсіби даму мен оқыту қажет.<sup>5</sup>

### 1.4.2 Серіктестер мен қызметкерлердің клиент ұйымының қызметін түсінуі

45. Ұйымды, оның бизнесін және ол жұмыс істейтін саланы терең түсіну аудитордың қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау, аудиторлық процедураларды дұрыс бағыттау және осы процедуралардың нәтижелерін бағалау қабілетінің кепілі болып табылады. Бұл сондай-ақ кәсіби скептицизмді және аудит нәтижелері бойынша тиісті пайымдаулар жасау қабілетін көрсету үшін қажет.
46. Салалық білім, соның ішінде тиісті ережелер мен бухгалтерлік есеп мәселелерін түсіну, мысалы, қаржылық қызметтер саласында жұмыс істейтін клиенттер үшін өте маңызды болуы мүмкін. Дегенмен, аудиторға кеңірек мәселелерді көруге мүмкіндік бермейтін білім саласы соншалықты тар болмауы маңызды. Аудиторлар аудиторлық емес жұмыстарды орындау және әртүрлі салалардағы әртүрлі клиенттермен өзара әрекеттесу арқылы бизнес туралы жалпы білім ала алады. Бұл оларға белгілі бір ұйымның ерекшеліктерінен алшақтап, бизнес мәселелері, тәуекелдер және бақылау жүйелері туралы кеңірек білімдерін түсінуге мүмкіндік береді.
47. Шағын ұйымдардың аудитін көбінесе бірнеше жыл бойы ұйыммен жұмыс істейтін тәжірибелі қызметкерлер жүргізеді. Мұндай қызметкерлер әдетте ұйымның бизнесін жақсы білсе де, олардың объективтілігі мен кәсіби скептицизміне қауіп төнуі мүмкін.

<sup>4</sup> Жаңадан бастаушы кәсіби бухгалтерге арналған құзыреттілік салалары мен оқыту нәтижелері IES 2 *Бастапқы кәсіби даму - техникалық құзыреттілік*, IES 3 *Бастапқы кәсіби даму – кәсіби дағдылар және IES 4 Бастапқы кәсіби даму – кәсіби құндылықтар, этика және көзқарас*, ал өзара әрекеттесу серіктесі үшін құзыреттілік салалары мен оқыту нәтижелері IES 8 «Қаржылық есептілік аудитіне жауапты өзара әрекеттесу серіктестерінің кәсіби дамуы».

<sup>5</sup> Қазіргі уақытта IAESB - IES 8 стандартын қайта қарау үстінде. Ол аудитордың үнемі біліктілікті арттыру қажеттілігін алдымен оқу нәтижелерін анықтау арқылы мойындайды, содан кейін қаржылық есептілік аудитіне жауапты аудиторлық серіктестерден талап етілетін құзыреттілік салаларында үздіксіз кәсіби дамуды талап етеді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

### 1.4.3 Серіктестер мен қызметкерлер негізделген шешімдер қабылдайды

48. Аудиторлар өз тәжірибелерін және адалдық, объективтілік және кәсіби скептицизм сияқты құндылықтарды тапсырманың фактілері мен мән-жайларымен расталатын негізделген кәсіби пайымдаулар жасау үшін пайдаланады.
49. Дәлелді пайымдаулар жасауға серіктестер мен қызметкерлер қатыса алады:
- Мәселені анықтау;
  - Бизнес, қаржылық есеп және есептілік, сондай-ақ ақпараттық технологиялар саласындағы білімді қолдану;
  - Мәселені зерттеу және әртүрлі көзқарастарды талдау;
  - Тиісті фактілер мен жағдайларды ескере отырып, балама нұсқаларды бағалау;
  - Қорытындыны дайындау кезінде тиісті процестің орындалуы немесе орындалмауы және оны растау үшін тиісті дәлелдер жеткілікті ме, жоқ па, соны қарастыру;
  - Қажет болған жағдайда консультациялар өткізу; және
  - Алынған қорытындыны және оның негіздемесін құжаттау

### 1.4.4 Тексерулер жүргізу бойынша серіктес тәуекелдерді бағалауға, жоспарлауға, қадағалауға және атқарылған жұмыстарға шолу жасауға белсенді қатысады

50. Өзара әрекеттесу серіктестері өздері жүргізген аудиторлық тексерулерге жауапты болғандықтан, олардың аудитті жоспарлауға, алынған дәлелдемелерді бағалауға және түпкілікті қорытындыларды қалыптастыруға тікелей қатысуы маңызды.
51. Егжей-тегжейлі аудиторлық жұмыстың едәуір бөлігі тәжірибесі аз қызметкерлерге берілуі мүмкін болса да, аудиторлық серіктестердің қол жетімділігі оларға аудит барысында уақтылы үлес қосуға мүмкіндік береді.
52. Кейбіреулер аудиторлық қорытындыда аудиторлық серіктестің атын ашу барлық ұйымдар үшін міндетті болуы керек деп санайды, өйткені бұл аудиторлық серіктестің өзін жауапкершілікті сезінуіне мүмкіндік береді, өйткені ол аудит жүргізуге жауапты. Көптеген юрисдикцияларда бұл қазірдің өзінде талап етіледі, әдетте жеке қол қою талабы түрінде. Басқалары мұндай талап аудиторлық серіктестің жауапкершілік сезіміне әсер етпейді деп санайды. Мұндай талапқа байланысты ықтимал қиындықтар фирманың жауапкершілігін төмендетуді және кейбір юрисдикциялардағы аудиторлық серіктестің заңды жауапкершілігін арттыру мүмкіндігін қамтиды.

### 1.4.5 «Орнында» түбегейлі аудиторлық жұмысты орындайтын қызметкерлер жеткілікті тәжірибеге ие, оның жұмысы тиісті түрде реттеледі, бақыланады, талданады және қызметкерлердің үздіксіздігінің ақылға қонымды дәрежесі

53. Көптеген аудиторлық фирмалардың, әсіресе ірі фирмалардың құрылымы иерархиялық болып табылады, көбінесе «пирамида құрылымы» деп сипатталады және көптеген жеке тапсырмалар топтарының құрамы осы құрылымды көрсетеді. Нәтижесінде, «нақты бір жерде» түбегейлі аудиторлық жұмыстың көп бөлігін салыстырмалы түрде тәжірибесіз қызметкерлер орындауы мүмкін, олардың көпшілігі әлі де бухгалтерлік біліктілікке ие болуы мүмкін. Алайда, қызметкерлер тиісті кәсіби пайымдаулар жасай алуы үшін, әдетте, тәжірибе қажет.
54. Сонымен қатар, сол қызметкерлердің аудитін жылдан-жылға жүргізу оларға ұйымның бизнесі мен жүйелерін жақсы түсінуге көмектеседі, оны басшылық пен басқаруға жауапты тұлғалар жиі оң қабылдайды. Кейбіреулер бұл қаржылық есептіліктегі елеулі бұрмаланулардың тәуекелдеріне тиімді жауап беруге, сондай-ақ аудит тиімділігін арттыруға әкелуі мүмкін деп санайды. Алайда, ұзақ мерзімді қатысу кәсіби скептицизмнің болмауына және аудитордың тәуелсіздігіне қауіп төндіруі мүмкін.
55. Көптеген елдерде мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдары тұлға ресурстарына жұмсай алатын қаражат мөлшері бойынша белгілі бір шектеулерден аспауы керек. Сонымен қатар, жалдау мен жалақы мөлшеріне әсер ететін нормалар болуы мүмкін. Бұл кейбір аудиторлық ұйымдарға тұрақты аудит сапасына қол жеткізу үшін жеткілікті жоғары білікті қызметкерлерді жалдау және ұстау қиынға соғатынын білдіруі мүмкін.

### 1.4.6 Серіктестер мен қызметкерлердің тексеруді тиімді жүргізуге жеткілікті уақыты бар

56. Серіктестер мен қызметкерлердің жеке ұйымның аудитінен басқа міндеттері жиі болады, ал аудиторлық тексерулер күрделі кестелерге сәйкес жүргізілуі мүмкін. Жоспарлау жеке аудит деңгейінде де, аудиторлық фирма деңгейінде де жеткілікті аудиторлық дәлелдер алу үшін жеткілікті ресурстардың болуын және басқару функциялары жүктелген басшылықпен және тұлғалармен тиісті өзара әрекеттесуді қамтамасыз ету үшін маңызды.
57. Аудиторлық фирмалар әдетте коммерциялық ұйымдар болып табылады және аудиторлық фирманың кірістілігіне аудит үшін алынатын төлемдер мен тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу шығындары арасындағы қатынас әсер етеді. Аудиторлық серіктестер, әдетте, өздерінің аудиторлық фирмаларында өздері жүргізген аудиттердің қаржылық қайтарымы үшін жауап береді және егер басшылық аудит үшін төлем мөлшерін шектесе, бұл аудиторлық топқа қысым

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

көрсетіп, оны аудиторлық процедуралардың сипаты мен мерзімдерін өзгертуге немесе тестілеу көлемін азайтуға мәжбүр етуі мүмкін. Бұл өз кезегінде аудит сапасына қауіп төндіруі мүмкін.<sup>6</sup>

1.4.7 *Ревизиялық серіктес және өзара әрекеттесу тобының басқа тәжірибелі мүшелері басшылыққа және басқаруға жауапты тұлғаларға қол жетімді*

58. Өзара әрекеттесу серіктесі жоғары басшылыққа және басқаруға жауапты тұлғаларға қол жетімді болуы маңызды. Тұрақты байланыстар өзара әрекеттесу серіктесіне ұйымда болып жатқан оқиғалардан хабардар болуға және аудит мәселелерін уақтылы көтеруге мүмкіндік береді.

1.5 **Білім, дағды, тәжірибе және уақыт – Фирманың деңгейі**

59. Негізгі сипаттары:

- Серіктестер мен қызметкерлердің күрделі мәселелерді шешуге жеткілікті уақыты бар
- Өзара әрекеттесу топтары сәйкесінше құрылымдалған.
- Серіктестер мен аға қызметкерлер тәжірибесі аз қызметкерлерді уақтылы сертификаттайды және оларға жұмыс орнында тиісті кеңестер немесе тренингтер береді.
- Аудиторлық фирманың серіктестері мен қызметкерлері аудит, бухгалтерлік есеп және қажет болған жағдайда салалық мәселелер бойынша жеткілікті оқудан өтеді.

1.5.1 *Серіктестер мен қызметкерлердің күрделі мәселелерді шешуге жеткілікті уақыты бар*

60. Серіктестер мен аға қызметкерлер бірнеше аудиттерде жұмыс істейді, көбінесе есеп беру кестесі бірдей. Бұл белсенділіктің шоғырланған кезеңдеріне әкелуі мүмкін. Серіктестер мен аға қызметкерлер клиенттерге аудиторлық емес қызметтерді жиі орындайды немесе аудиторлық фирма шеңберінде басқа қызметпен айналысады. Міндеттерді бөлу кезінде фирмалар ықтимал уақытша қақтығыстарды болжап, мүмкіндігінше тиімді реттеуі маңызды. Фирма басшылығы жеке серіктестерге немесе қызметкерлерге қолайсыз жүктеме қауіпін азайту үшін жұмыс жүктемесін белсенді бақылауды жүзеге асырады.

1.5.2 *Өзара әрекеттесу топтардың тиісті құрылымы*

61. Тұлғаның ресурстарын бөлу кезінде тәуекел ескеріледі. Ең құзыретті серіктестер мен қызметкерлердің фирманың ең ірі және беделді клиенттеріне жіберілу қаупі бар, нәтижесінде елеулі бұрмалану қаупі жоғары болуы мүмкін басқа клиенттердің аудиті үшін қол жетімді болмайды.

62. Ресурстарды тиісті бөлу аудиторлық топтарға белгілі бір аудиторлық тексерулер жүргізуге жеткілікті тәжірибе мен уақыт алуға мүмкіндік береді. Бұған клиент жұмыс істейтін салада және қолданылатын қаржылық есеп беру жүйесінде қажетті білімі бар серіктестер мен аға қызметкерлерді тағайындау, сондай-ақ сапалы аудит жүргізуге жеткілікті уақыт кіреді.

63. Ресурстарды бөлу кезінде фирма ақпаратты жинайды:

- Білімі, дағдылары мен тәжірибесі;
- Болжамды уақыт шығындары; және
- Этикалық талаптардың сақталуына ықпал ету үшін, мысалы, аудиторлық серіктестердің ротациясына қатысты.

64. Кейбір елдерде шағын ұйымдардың аудитін жүргізу талап етілмейді. Бұл аудиторлық клиенттердің саны аз мұндай SMP елдерінде аудит саласында тиісті білімі мен тәжірибесі бар серіктестер мен қызметкерлерді ұстау қиын екенін білдіруі мүмкін.

1.5.3 *Серіктестер мен аға қызметкерлер тәжірибесі аз қызметкерлерге уақтылы бағалауды және «Жұмыс» тақырыбы бойынша тиісті дайындықты немесе дайындықты ұсынады*

65. Аудиторлық фирмадағы аттестаттау процесі қызметкерлердің кәсіби дағдыларын дамытудың маңызды аспектісі болып табылады. Өлшеу қиын болса да, серіктестерді де, қызметкерлерді де сертификаттау кезінде арнайы қарастырылса, аудит сапасы жақсаруы мүмкін. Бұл күрделі мәселелер бойынша кеңес беруді қоса алғанда, жақсы аудиторлық пайымдауларды қолдануды ынталандыру үшін пайдаланылуы мүмкін.

66. Қызметкерлерді мерзімді сертификаттау мен тәлімгерлік пен жұмыс орнында оқыту арасында пайдалы айырмашылық жасауға болады. Егер сертификаттау жетілдіруді қажет ететін маңызды дағдыларды немесе құзыреттерді анықтау үшін пайдаланылуы мүмкін болса, онда коучинг немесе жұмыс орнында оқыту тұлғаға осы дағдыларды немесе құзыреттерді дамытуға көмектесу үшін пайдаланылуы мүмкін. Тәлімгерлік және жұмыс орнында оқыту адалдық,

<sup>6</sup> Әдеп ережелері (мысалы, IESBA кодексінің 240.2-тармағы) бұл қауіпті жиі сипаттайды және оны бағалауды және қажет болған жағдайда сақтық шараларын қолдануды талап етеді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

объективтілік, қатаңдық, кәсіби скептицизм және табандылық сияқты негізгі жеке қасиеттерді дамыту және тәжірибесі аз қызметкерлерге бейтаныс аудит салаларында жұмыс істеуге көмектесу үшін әсіресе маңызды болуы мүмкін.

67. Тиімді коучинг қосымша дағдыларды, білім мен тәжірибені қажет етеді, ал аудиторлық фирмаларда мұндай дағдылары бар тұлғалар көп емес. Мұндай қызметкерлердің басқа қажеттіліктері болуы мүмкін. Фирмалар өздерінің тәжірибелі қызметкерлерін персоналды дамытудағы осы маңызды рөлді тиімді орындау үшін қажетті уақытты бөлуге ынталандыруы және олардың қаншалықты жетістікке жеткенін бағалау процесінде бағалауы маңызды.
- 1.5.4 *Аудит бойынша серіктестер мен қызметкерлер аудит, бухгалтерлік есеп және тиісті жағдайларда мамандандырылған салалық мәселелер бойынша жеткілікті дайындықтан өтеді*
68. Аудиторлардың кәсіби қызметі техникалық және кәсіптік дағдылар мен құндылықтарды, этикалық нормалар мен көзқарастарды, сондай-ақ практикалық тәжірибені және үздіксіз кәсіптік дамуға ( CPD) қойылатын талаптарды оқытуды қамтитын бастапқы кәсіптік даму (IPD) арқылы оларда қажетті құзыреттерді қалыптастыруға бағытталған.
69. Фирмалар, әдетте, аудиттің техникалық аспектілері мен аудиторлық әдістердің талаптарын үйретеді. Фирмалар сонымен қатар аудиторлық жұмыстарды орындайтын топтардың құрамына тағылымдамадан өтушілерді қосқанда айтарлықтай практикалық тәжірибе ұсынады.<sup>7</sup> Аудиттің техникалық аспектілерін оқыту мен практикалық тәжірибе жинаудың үйлесімі маңызды, өйткені ресми оқыту аудиторлардың дағдылар мен тәжірибеге ие болу процесінің бір бөлігі ғана.
70. IFAC мүшелері болып табылатын кәсіби бухгалтерлік ұйымдар үздіксіз білім беру талаптарын қояды, ал фирмалар қолданатын біліктілікті арттыру бағдарламалары аудит мамандарының құзыреттілігін арттыруға бағытталған. Мұндай бағдарламалар көбінесе фирманың қызметіне қатысты көптеген салаларды қамтиды, мысалы, жобаларды басқару, ақпараттық технологиялар, коммуникативтік дағдылар. Аудит сапасын сақтау үшін қажетті техникалық дағдыларды қамтамасыз ету үшін фирмалардың аудит және бухгалтерлік есеп мәселелері бойынша оқытуға, соның ішінде қажет болған жағдайда белгілі бір салаға қатысты мәселелерге жеткілікті уақыт, ресурстар және назар аударуы маңызды.

### 1.6 Білім, дағды, тәжірибе және уақыт – Ел деңгейі

#### 71. Негізгі сипаттамасы:

- Аудиторлық фирмаларды/жеке аудиторларды лицензиялаудың сенімді тетіктері жұмыс істейді.
- Оқыту талаптары нақты анықталған, оқыту жеткілікті ресурстармен қамтамасыз етілген және тиімді.
- Аудиторлардың ағымдағы мәселелер бойынша білімдерін жаңарту және оларды бухгалтерлік есепке, аудитке және нормативтік құжаттарға қойылатын жаңа талаптарға үйрету тетіктері бар.
- Аудиторлық мамандық тиісті қасиеттерге ие мамандарды тарту және ұстап қалу үшін барлық мүмкіндіктерге ие.

#### 1.6.1 *Аудиторлық фирмаларды/жеке аудиторларды лицензиялаудың сенімді тетіктері*

72. Аудит – бұл тиісті ортада жұмыс істейтін білікті мамандар жүзеге асыруы керек қоғамдық қызығушылық тудыратын қызмет. Бұл үшін, әдетте, аудиторлық фирмаларды немесе аудитті жүргізу үшін жеке аудиторларды бекітудің ұлттық тетіктері бар. Бекітілген фирмалар мен жеке аудиторлардың тізілімін көбінесе құзыретті орган жүргізеді. Білік көбінесе белгілі бір жағдайларда лицензияны қайтарып алуға құқылы.

#### 1.6.2 *Білімге қойылатын талаптар нақты анықталған, ал оқыту жеткілікті ресурстармен және тиімді қамтамасыз етілген*

73. Лицензиялау критерийлері, әдетте, CPD және IPD шеңберінде оқыту талаптарын қамтиды. Аудит сапасын арттыруға білім беру талаптарын нақты анықтау және оқытудың тиімділігін қамтамасыз ету үшін жеткілікті ресурстар бөлу ықпал етеді.
74. IES-те сипатталған кәсіби дағдылар аудит сапасын қамтамасыз ету үшін қажетті құзыреттердің негізінде жатыр. Бұл құзыреттер теориялық дайындықты практикалық тәжірибемен және аудиторлық фирмалардағы тәлімгерлікпен үйлестіру арқылы дамиды. IES IFAC-тың мүше ұйымдарына арналған (теориялық дайындыққа жауапты болуы мүмкін), бірақ тікелей аудиторлық фирмаларға қолданылмайды (практикалық тәжірибе мен оқытуды қамтамасыз етеді). Егер оқыту ұйымдары да, аудиторлық фирмалар да бірдей құзыреттілік жүйесін қолданса, аудиттің сапасы артуы мүмкін.

#### 1.6.3 *Аудиторларды ағымдағы мәселелер бойынша хабардар ету және олар үшін есеп, аудит немесе реттеу саласындағы жаңа талаптар бойынша даярлауды ұйымдастыру тетіктері бар*

75. Аудитордың IPD-мен байланысты оқытудан басқа, аудит сапасын арттыруға ықпал ететін маңызды фактор елімізде CPD-нің тиісті тетіктерінің болуы болып табылады. CPD тәжірибелі аудиторлар аудитке қатысты дағдылары мен білімдерін дамытуды жалғастыра алуы және бухгалтерлік есеп пен нормативтік талаптардың өзгеруінен хабардар болуы үшін қажет.

---

<sup>7</sup> IES 8-дің 54 және 59-тармағында аудит жөніндегі мамандардың тәжірибелік тәжірибесіне қойылатын талаптар баяндалған.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

76. CPD әсіресе қаржылық есептілік пен аудитке қойылатын талаптарда айтарлықтай өзгерістер болған кезде өте маңызды. Бұл аудиторларды жаңа техникалық талаптармен таныстыруға, осы өзгерістердің мақсаттарын түсіндіруге және жаңа талаптарды үнемді енгізу үшін қажетті түсініктерді қалыптастыруға көмектеседі.

### 1.6.3 Аудиторлық мамандық тиісті қасиеттері бар тұлғаларды тарту және ұстау үшін өте қолайлы

77. Аудиторлық фирманың серіктестері мен қызметкерлерінің құзыреттілігі аудит сапасының маңызды факторларының бірі болып табылады. Оқытудың маңыздылығына қарамастан, кейбір қажетті қасиеттер белгілі бір дәрежеде тұлғаға тән. Сондықтан аудиторлық мамандыққа қажетті қасиеттері бар тұлғаларды тарту маңызды.

78. Аудиторлық мансапқа кімнің тартылатынына әсер ететін біркатар факторлар болуы мүмкін, соның ішінде:

- Ұлттық ортадағы аудиторлық кәсіптің мәртебесі;
- Мансаптық мүмкіндіктер мен өтемақы ынталандыруларын қабылдау;
- Жұмыстың сипаты, оның ішінде оның қоғамдық мүдделерге қатысты рөлі; және
- Ұсынылатын білім сапасы.

79. Дәл осы факторлар тұлғаның кәсіпте қалу және аудит саласында ұзақ мансапқа жету туралы шешіміне әсер етуі мүмкін. Кейбір елдерде көптеген бухгалтерлер аудиторлық фирмалардан кетіп, бизнеске ауысатын үрдіс бар. Бұл қаржылық есептілікке оң әсер етуі мүмкін болса да, бұл аудиторлық фирмалардың иелігіндегі тәжірибелі қызметкерлердің санын шектеп, аудит сапасына қауіп төндіруі мүмкін.

80. Белгілі бір елдегі аудиторлық кәсіптің мәртебесі аудиторларды құрметтеуге, демек, аудиторлық қызметтің тиімділігіне әсер етуі мүмкін. Аудиторлық мамандық құрметтелмеген немесе тиісті өкілеттіктері жоқ жағдайларда аудиторлар басшылықпен салыстырғанда әлсіз жағдайда болады. Мұндай жағдайларда аудиторлар басшылықтың маңызды мәселелер бойынша пікірін даулауға немесе аудиттің маңызды мәселелері бойынша белгілі бір ұстанымға ие болуға бейім болмауы мүмкін. Керісінше, егер мамандық үлкен құрметке ие болса немесе тиісті өкілеттіктерге ие болса, аудиторларға кәсіби скептицизм мен мұқият аудит жүргізу оңайырақ болады.

### Процесстің параметрлері

#### 1.7 Аудит процесі және сапаны бақылау процедуралары – Тарту деңгейі

81. Негізгі сипаттары:

- Клиенттермен жұмыс тобы аудит стандарттарын, тиісті заңдар мен ережелерді, сондай-ақ фирмада қабылданған сапаны бақылау процедураларын сақтайды.
- Тапсырыс беруші тобы ақпараттық технологияларды тиісті түрде пайдаланады.
- Аудиттің басқа қатысушыларымен тиімді өзара іс-қимыл қамтамасыз етіледі.
- Аудиттің тиімді және нәтижелі процесіне қол жеткізу үшін басшылықпен тиісті уағдаластықтар бар.

1.7.1 *Өзара іс-қимыл тобы аудит стандарттарын, тиісті заңдар мен аудиторлық фирманың сапасын бақылау ережелері мен процедураларын сақтайды*

82. Аудиторлық стандарттар пайдаланушылардың аудит сапасы мен оған деген сенімін қамтамасыз етуде маңызды рөл атқарады. ISA аудиторға ақылға қонымды сенімділік алуға көмектесу мақсатында әзірленген және аудитор аудитті жоспарлау және жүргізу процесінде кәсіби пікірді қолдануды және кәсіби скептицизмді сақтауды, сондай-ақ, басқалармен қатар, келесі әрекеттерді талап етеді:

- Субъектінің ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, субъектіні және оның ортасын түсіну негізінде жосықсыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан жіберілген елеулі бұрмаланулардың тәуекелдерін анықтау және бағалау;
- Осы тәуекелдерге тиісті ден қою шараларын әзірлеу және қолдану арқылы елеулі бұрмаланулардың бар-жоғына жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу; және
- Алынған аудиторлық дәлелдемелер негізінде жасалған қорытындылар негізінде қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру.

83. ISA аудитке қатыспайтын тәжірибелі аудитор орындалған процедуралардың сипатын, уақыты мен көлемін, осы процедуралардың нәтижелерін, туындаған маңызды мәселелер мен тұжырымдарды түсінуі үшін жеткілікті құжаттаманы дайындауды талап етеді. Бұл құжаттама аудит аяқталғанға дейін топ ішінде де, орындалған жұмыстың сапасын тексеретін басқа тұлғалар үшін де сапаны бақылауға көмектеседі.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

84. Ұлттық заңдар мен нормативтік актілер көбінесе аудиторлардан аудит стандарттарын сақтауды талап етеді. Дегенмен, аудиторлық процестің барлық аспектілері аудит стандарттарымен анықталмайды және аудиторлық фирмаларда әдетте қосымша нақтылауды қамтамасыз ететін әдістер бар. Аудиторлық фирманың стандарттарымен және фирманың әдістемесіне сәйкес құрылған құрылым аясында да тапсырыс берушілер тобы нақты аудиторлық жұмысты орындауға, оны іс жүзінде жүзеге асыруға, басшылықпен өзара әрекеттесудің сипаты мен мерзімдеріне икемді бола алады. Жұмыстың іс жүзінде орындалуы тиімділіктің де, тиімділіктің де маңызды факторы болуы мүмкін.

### 1.7.2 Өзара әрекеттесу тобы ақпараттық технологияларды тиісті түрде қолданады

85. Компьютерленген ақпараттық жүйелерді кеңінен қолдану және күрделендіру аудиторларға аудиторлық дәлелдемелерді тиімдірек және жылдам жинауға мүмкіндік береді, мысалы, компьютерлік аудит әдістерін қолдану, соның ішінде файлдарды іздеу және сынақ деректерін пайдалану. Бұл әдістердің артықшылығы-олар операциялар мен бақылау құралдарын көбірек қамтуды қамтамасыз етеді. Алайда, мұндай әдістерді қолдану кейде мамандарды тартуды қажет етеді, бұл әсіресе оларды қолданудың бірінші жылында көп уақытты қажет етеді.

86. Аудиторлық фирмаларда қолданылатын ақпараттық технологиялар аудиторлардың аудит жүргізуіне және жұмыс нәтижелерін жазуына әсер етеді. Аудиторлық бағдарламалық қамтылым аудиторлық топтарға фирманың әдіснамасын қолдануға көмектесу үшін жиі қолданылады. Бұл тиімділіктің жоғарылауына және сапаны бақылау процестерінің жақсаруына әкелуі мүмкін болса да, оларды пайдалануға байланысты аудит сапасына қауіп төндіреді:

- Тексерілетін ұйымның бірегей сипаттамаларын түсінуге ықпал етудің орнына, аудиторлық фирманың аудиторлық бағдарламалық қамтылымның талаптарын орындауға шамадан тыс назар аудару; және
- Жаңа қызметкерлер аудит тұжырымдамаларын түсінуге емес, аудиторлық фирманың бағдарламалық қамтылымын оқытуға тым көп уақыт жұмсайды.

87. Шалғайдағы аудиторлық жұмыстарды тексеруге серіктестер мен аға қызметкерлерді тарту тәлімгерлік пен жұмыс орнында оқыту мүмкіндіктерін азайтуы мүмкін болса да, бұл тәсілдің әлеуетті артықшылықтары:

- Аудиторлар тобының мүшелері әртүрлі жерлерде немесе уақыт белдеулерінде болған кезде аудиторлық жұмысты тексерудің тиімді әдісі; және
- Бастапқы тексерулерден кейін аудиторлық жұмыстарға қосымша тексерулер жүргізу тиімдірек.

88. Ақпараттық технологиялар сонымен қатар аудиторлардың топ ішінде де, басшылықпен де, басқару функциялары жүктелген тұлғалармен де қарым-қатынас жасау тәсілдеріне әсер етеді. Мысалы, электрондық пошта және кәсіби қызметтерді автоматтандырудың басқа құралдары жиі қолданылады. Электрондық пошта тұтастай алғанда, әсіресе халықаралық деңгейде қол жетімділікті арттырса да, оның шектеулері болуы мүмкін. Атап айтқанда, электрондық пошта арқылы хабар алмасу нәтижесінде пайдалы аудиторлық дәлелдер алу мүмкіндігі басшылықпен ашық талқылау кезінде туындайтын тығыз өзара әрекеттесуден төмен болуы мүмкін. Жағдайларға байланысты электрондық пошта басшылыққа аудитордың сұрақтарына дұрыс емес немесе толық емес жауаптар беруді жеңілдетуі мүмкін немесе егер басшылық бұған түрткі болса, ақпаратты ашық етпеуі мүмкін.

### 1.7.3 Аудиттің басқа қатысушыларымен тиімді өзара әрекеттесу

89. Ірі ұйымдардың көпшілігінде бөлімшелер, еншілес ұйымдар, бірлескен кәсіпорындар немесе үлестік инвестициялар бар (компоненттер) және бір немесе бірнеше компоненттердің аудитін көбінесе топтық топ емес, аудиторлар тобы жүргізеді. Топ пен құрамдас аудиторлар арасында тиімді өзара іс-қимыл болмаған жағдайда, топтың аудиторлық қорытындысы негізделетін жеткілікті тиімді аудиторлық дәлелдерді алмау қаупі бар. Топ талаптарын нақты және уақтылы беру топ пен компоненттің аудитору арасындағы тиімді екіжақты өзара әрекеттесудің негізі болып табылады.<sup>8</sup>

90. Аудитке қатысатын басқа тұлғалар мамандар мен сарапшыларды (мысалы, Ақпараттық технологиялар мамандары) немесе топ контекстінде құрамдас аудиторларды қамтуы мүмкін. Егер аудитке басқа тұлғалар қатысса:

- Тапсырыс берушінің командасы алдағы жұмыс туралы ақпаратты олардың назарына нақты жеткізуі;
- Басқа тұлғалар орындалған жұмыстың нәтижелерін нақты хабарлауы; және
- Аудит тобы атқарылған жұмыстың мақсатқа сәйкес келетіндігін анықтады және алынған нәтижелерге тиімді түрде жауап беруі маңызды.

91. Көптеген ірі ұйымдарда ішкі аудит қызметі бар. Аудиттің тиімділігі мен тиімділігі үшін сыртқы және ішкі аудиторлар арасындағы тиімді өзара әрекеттесу маңызды болуы мүмкін. Мысалы, ішкі аудит қызметі ұйымның операциялары мен

<sup>8</sup> ISA 600, *Арнайы аспектілер-шоғырландырылған қаржылық есептілік аудиті (компоненттік аудиторлардың жұмысын қоса алғанда)*, A57 тармағын қара



## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

іскерлік тәуекелдері туралы түсінік ала алады, бұл аудиторға ұйымның қызметін түсінуге, тәуекелдерді бағалауға және аудиттің басқа аспектілеріне құнды үлес қосуға мүмкіндік береді.

92. Топ басшылығы, әдетте, аудитор құрамындағы бөлімшелердің жұмысын тиімді үйлестіруді күтеді. Кейбіреулер мұны бір аудиторлық фирма немесе бір аудиторлық желіге немесе қауымдастыққа кіретін фирмалар жүргізген жағдайда жеңілдетуге болады деп санайды. Сонымен қатар, фирманың географиялық қамтуы және сәйкесінше оның еншілес кәсіпорындар мен топтың басқа компоненттерін аудиторлық қамтуды қамтамасыз ету қабілеті үлкен маңызға ие болуы мүмкін. Басқалары бірнеше түрлі аудиторлық фирмалардың топтық аудитіне қатысу ұйымның тәуекелдері мен тиісті аудиторлық шаралар туралы әртүрлі көзқарастарды қарастыруға мүмкіндік береді деп санайды.

### 1.7.4 Тиімді және пәрменді тексеру жүргізу мақсатында басшылықпен тиісті уағдаластықтар бар

93. Басшылық аудитті мүмкіндігінше тез аяқтауға және ұйымның ағымдағы қызметін мүмкіндігінше аз бұзуға мүдделі болуы мүмкін. Аудит процесінің тиімділігі мен тиімділігін арттыру арқылы жақсартуға болады:
- Мұқият жоспарлау, оның ішінде қажет болған жағдайда аудитордың ақпараттық қажеттіліктері мен жұмыс кестесін басшылықпен келісу;
  - Аудит барысында анықталған мәселелерді шешу үшін басшылықпен уақтылы өзара іс-қимыл жасау;
  - Есептілікті ұсынудың келісілген кестелері мен мерзімдерін сақтауға ұмтылу; және
  - Мүмкіндігінше аудит тобының әр түрлі мүшелерінің бір мәселе бойынша басшылық сұрауларын қайталаудан аулақ болу.

### 1.8 Аудит процесі және сапаны бақылау процедуралары – Фирманың деңгейі

94. Негізгі сипаттары:
- Аудит әдістемесі кәсіби стандарттардағы өзгерістерге, сондай-ақ ішкі сапа тексерулері мен сыртқы инспекциялардың нәтижелеріне бейімделеді.
  - Аудит әдістемесі топтың жеке мүшелерін кәсіби скептицизмге және тиісті кәсіби пікірлерге шақырады.
  - Әдістеме аудиторлық жұмысты тиімді қадағалауды және тексеруді қамтиды.
  - Әдістеме тиісті аудиторлық құжаттаманың болуын болжайды.
  - Сапаны бақылаудың қатаң процедуралары белгіленді, аудит сапасына мониторинг жүргізіледі және тиісті кейінгі шаралар қабылданады.
  - Қажет болса, тапсырма бойынша сапаны бақылаудың тиімді шолулары (EQCR) жүргізіледі.

### 1.8.1 Аудит әдістемесі кәсіби стандарттардағы өзгерістерге және ішкі шолулар сапаны бақылау және сыртқы инспекциялар қорытындыларына бейімделген

95. Аудиторлық фирманың аудиторлық әдістемесінің статикалық болып қалмауы, бірақ кәсіптік стандарттар мен бизнес жүргізу шарттарының өзгеруіне сәйкес дамуы, сондай-ақ фирманың аудиторлық әдістемесі мен құралдары ішкі тексерулер мен инспекциялық тексерулердің нәтижелеріне сәйкес үнемі және уақтылы жетілдірілуі маңызды.
96. Үнемі жетілдіруге деген ұмтылысты көрсете отырып, аудиторлық фирмалар жүйелік проблемаларды анықтау және олардың әдістері мен процестерін жетілдіру үшін тиісті шаралар қабылдау мақсатында ішкі және сыртқы тексерулердің нәтижелеріне жауап ретінде негізгі себептерге талдау жасай алады.

### 1.8.2 Аудит әдістемесі топтың жекелеген мүшелерін кәсіби скептицизмді қолдануға және тиісті кәсіби бағалауды жүзеге асыруға шақырады

97. Көптеген аудиторлық фирмалар қызметкерлерге тиімді және тиімді аудиторлық тексерулер мен сапаны бақылау процестерін жүргізуге көмектесетін әдістерді қолданады. Кейде бұл әдістемелер шешім қабылдауды қолдайтын және қашықтықтан көруге болатын электрондық жұмыс құжаттарын жасайтын аудиторлық бағдарламалық қамтылымды пайдалануды қамтиды.
98. Мұндай әдістер аудит стандарттарын дәйекті сақтауға қол жеткізудің және аудит процесінің барлық қажетті кезеңдерінің орындалуын тексерудің тиімді тетігі бола алады. Әдістемелер сонымен қатар құжаттамаға және электронды түрде ақпаратпен, соның ішінде шалғай жерлерде орналасқан мамандармен жылдам алмасуға ықпал етеді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

99. Дегенмен, аудит әдіснамасына шамадан тыс директивалық көзқарас аудит сапасының басқа элементтеріне теріс әсер етуі мүмкін деген қауіп бар. Тым қатаң нұсқамалар сот ісін жүргізу қаупінің немесе аудиторларды реттеу мен тексерудің тым қатал тәсілдерінің салдары болуы мүмкін. Аудит сапасына қауіп төндіретін мысалдарға мыналар жатады:

- Аудиторлық процедураларды нақты жағдайларға бейімдеуге және қосымша процедураларды жүргізу қажеттілігі туралы мәселені қарастыруға жеткілікті назар аудармау қаупі бар.
- Аудит жүргізу процесіне шамадан тыс назар аудару тәжірибелі серіктестер мен қызметкерлерді маңызды пайымдаулардан алшақтатуы мүмкін.
- Қызметкерлердің еркіндігін шамадан тыс шектеу олардың ынғасын бұзып, аудиторлық мансаптан бас тартуға әкелуі мүмкін.
- Серіктестерді де, қызметкерлерді де аудит жүргізілетін тұлғадан да иеліктен шығару мүмкіндігі.

### 1.8.3 Әдістеме аудиторлық жұмысты тиімді бақылауды және шолуды талап етеді

100. Егжей-тегжейлі аудиторлық жұмыстың едәуір бөлігін салыстырмалы түрде тәжірибесіз қызметкерлер орындай алады. Мұндай жағдайларда олардың жұмысы «орнында» немесе басқа жерде, соның ішінде оффшорлық тәжірибеде орындалғанына қарамастан, тәжірибелі қызметкерлер, басшылар және серіктестер бақылап, тексеруі қажет.

101. Кейбір заманауи әдістер кеңседен тыс жұмыс құжаттарын электронды түрде талдауға мүмкіндік береді, бұл аудит мәселелерін тиімді қарастыруға мүмкіндік береді, әсіресе әр түрлі елдер мен уақыт белдеулеріне қатысты. Алайда, кеңседен тыс тексерулер әрдайым қызметкерлердің қаншалықты мұқият және тиісті дәрежеде кәсіби скептицизммен аудит жүргізгенін бағалаудың, сондай-ақ тәжірибесі аз қызметкерлердің дағдылары мен құзыреттерін дамытудың тиімді құралы бола бермейді.

### 1.8.4 Әдістеме тиісті аудиторлық құжаттаманы қажет етеді

102. Аудиторлық құжаттама бірқатар мақсаттарға қызмет етеді, оның ішінде:

- Тапсырыс берушінің тобына аудитті жоспарлауға және жүргізуге көмектесу.
- Қадағалауға жауапты топ мүшелеріне аудиторлық жұмысты басқаруға және бақылауға көмектесу.
- Тапсырыс беруші тобының өз жұмысы үшін есеп беруін қамтамасыз ету.
- Болашақ аудиторлық тексерулер үшін тұрақты маңызы бар мәселелердің есебін жүргізу.
- Қолданыстағы заңнамалық, нормативтік және өзге де талаптарға сәйкес фирмашілік тексерулер мен сапа инспекцияларын, сондай-ақ сыртқы тексерулер жүргізу мүмкіндігін қамтамасыз ету.

103. Аудитордың маңызды пайымдауларының негіздемесін құжаттау, ең алдымен, осы пайымдаулардың қатандығын, демек сапасын арттырады. Мәселелерді құжаттау процесі және оларды шешу жолдары аудитордың жұмыс процесінің қатандығын және тұжырымдардың дұрыстығын арттыруы мүмкін.

### 1.8.5 Сапаны бақылаудың қатаң процедураларын белгілеу және аудит сапасын бақылау және тиісті кейінгі шараларды қабылдау

104. Сапаны бақылау процедуралары аудиторлық фирмаға сенімділікті қамтамасыз ететін етіп жасалуы керек:

- Фирма кәсіби стандарттар мен қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарды сақтайды; және
- Фирма немесе аудит серіктестері дайындаған есептер жағдайларға сәйкес келеді.<sup>9</sup>

105. Сапаны бақылау процедуралары мониторингті және қажет болған жағдайда жағдайды түзету бойынша шаралар қабылдауды қамтиды. Аудит фирманың стандарттары мен ішкі саясаты мен процедураларын ұстануды болжайды. Бұл сондай-ақ әртүрлі деңгейдегі тәжірибесі бар және кейде уақыт тапшылығы жағдайында қызметкерлердің күрделі шешімдер мен пайымдауларды қабылдауымен байланысты.

106. Аудиторлық фирмадағы аудит сапасын бақылау туындайтын тәуекелдер мен мүмкіндіктерді анықтаудың, сондай-ақ стандарттардың сақталуын және серіктестер мен қызметкерлердің тиісті жұмысын қамтамасыз етудің маңызды аспектісі болып табылады.

107. Кейбір аудиторлық фирмалар – фирмалар желісі арқылы халықаралық деңгейде жұмыс істейді. Желілік фирмалар көбінесе сапаны бақылау мен қадағалаудың жалпы әдістемелерін, саясатын және процедураларын қолданады. Кейбір желілер құндылықтардың, этиканың және жұмысқа деген көзқарастың жалпы принциптерін қолданады, серіктестер мен қызметкерлердің білімі мен тәжірибесін арттыру бағдарламалары бар.

<sup>9</sup> IAASB онда фирмалар осы мақсатқа жету үшін саясат пен процедураларды әзірлеуі керек әрекеттерді анықтайтын ISQC 1-ді шығарды.

108. Аудиттің сапасын бақылаудың ішкі процестерінен басқа, аудиторлық тексерулер сыртқы талдауға ұшырауы мүмкін. Мұндай тексерулердің нәтижелері (соның ішінде аудит саласындағы тәуелсіз реттеуші органдардың тексерулері) аудит сапасын жақсарту бойынша шаралар қабылдауға әкелетін маңызды кері байланыс болып табылады.
109. Жекелеген аудиттер барысында анықталған кемшіліктерді жоюдан басқа, аудиторлық фирмалардың ішкі және сыртқы мониторинг барысында анықталған жүйелік мәселелерді шешу үшін тиісті тұлғалар жасауы маңызды.

### *1.8.6. Қажет болған жағдайда қатысу сапасын бақылаудың тиімді шолулары (EQCR) жүргізіледі*

110. EQCR – бұл аудиторлық топ жасаған маңызды пайымдаулар мен аудиторлық қорытынды жасау кезінде жасалған қорытындыларға объективті баға беру. Олар акциялары биржада тізімделген компаниялардың аудиті кезінде, сондай-ақ аудиторлық фирма мұны орынды деп санайтын басқа аудиторлық тапсырмалар кезінде, мысалы, қоғамдық мүдделі ұйымдардың аудиті кезінде жүргізілуі керек.
111. Тиімді болу үшін EQCR маңызды мәселелер мен қорытындыларды талқылауды, таңдалған тапсырма құжаттамасына шолуды және қаржылық есептілікке шолу мен қаржылық есептілікті талдауды қамтиды. Оларды қажетті тәжірибесі, өкілеттігі және уақыты бар тұлғалар орындауы керек. EQCR шолу серіктесі мен өзара әрекеттесу серіктесі арасындағы тиісті өзара әрекеттесуді талап етеді, осылайша олар уақтылы орындалады және өзара әрекеттесу тобына нәтижелерге дұрыс жауап беруге мүмкіндік береді.

### **1.9 Аудит процесі және сапаны бақылау процедуралары – Ел деңгейі**

#### 112. Негізгі сипаттары:

- Аудит стандарттары және негізгі мақсаттарды, сондай-ақ нақты талаптарды түсіндіретін басқа стандарттар шығарылады.
- Сыртқы аудит жүргізуге жауапты органдар аудиторлық фирмаларда да, жекелеген аудиторлық тапсырмаларды орындау кезінде де аудит сапасының тиісті атрибуттарын ескереді.
- Аудитті сапасыз жүргізді деген айыптауларды тергеудің және қажет болған жағдайда тәртіптік шаралар қабылдаудың тиімді жүйелері бар.

#### *1.9.1 Аудит стандарттары және негізгі мақсаттарды, сондай-ақ қолданылатын нақты талаптарды нақты анықтайтын басқа стандарттар енгізілді*

113. Аудиторлық және басқа талаптар заңмен немесе нормативтік актімен белгіленуі немесе ұлттық кәсіби бухгалтерлік ұйым белгілеуі мүмкін. Мұндай талаптардың жоғары сапалы болуы және олардың артындағы мақсаттардың түсінікті болуы маңызды. IAASB шығарған ISA-да мақсаттар, талаптар, қолдану тәртібі және басқа түсіндірме материалдар бар.
114. IESBA кәсіби бухгалтерлер үшін сенімді, халықаралық стандарттарға сәйкес келетін Кәсіби бухгалтерлердің әдеп кодексіні эзірлеу арқылы жоғары этикалық стандарттарды белгілейді. IESBA халықаралық білім беру стандарттарын (IES) қабылдау арқылы техникалық құзыреттілікті, сондай-ақ кәсіби бухгалтерлердің кәсіби дағдыларын, құндылықтарын, этикасын және көзқарастарын қамтитын кәсіби бухгалтерлік білімді дамытады және жетілдіреді. Бұл стандарттар ұлттық деңгейде кеңінен қабылданды.
115. Стандарттарды пайдалану және қолдану туралы пікірлерге жауап ретінде қайта қарау маңызды. Дегенмен, стандарттарды эзірлеушілер үшін стандарттарды мезгіл-мезгіл қайта қарау аудиторлардың оқу және стандарттарды енгізу қажеттіліктеріне әсер етуі мүмкін екенін түсіну маңызды. IFAC өзінің мүше органдарынан IES, кәсіби бухгалтерлердің этика кодексіні және IES өз юрисдикцияларында қабылдау және енгізу бойынша шаралар қабылдауды және мүше органдардың ұлттық шарттардағы жауапкершілігіне байланысты оларды жүзеге асыруды қолдауды талап етеді. Кейбір юрисдикцияларда IES қосымша ұлттық талаптарды ескере отырып өзгертіледі немесе толықтырылады.

#### *1.9.2 Сыртқы аудиторлық тексерулер жүргізуге жауапты органдар аудиторлық фирмалар шеңберінде де, жеке аудиторлық тапсырмалар аясында да аудит сапасының тиісті сипаттамаларын қарастырады*

116. Сыртқы тексерулер аудиторлардың аудит стандарттарын сақтауын және мандатқа байланысты аудит сапасының басқа аспектілерін бағалауға мүмкіндік береді. Инспекторлар анықтаған кемшіліктерді жою үшін аудиторлық фирмалар қабылдаған іс - әрекеттер аудит тиімділігінің артуына, ал тексеру нәтижелері жарияланатын жағдайларда-аудит сапасының проблемалары туралы мүдделі тараптардың хабардарлығының артуына әкелуі мүмкін. Белгілі бір уақыт аралығында сыртқы тексерулердің нәтижелері талданып, стандарттарды эзірлеушілердің назарына жеткізілуі керек.

#### *1.9.3 Тексеру бұзушылықтары туралы шағымдарды тергеудің және қажет болған жағдайда тәртіптік шаралар қабылдаудың тиімді жүйелері бар*

117. Тергеулер мен тәртіптік шараларды кәсіби бухгалтерлік ұйымдар жүргізе алады. Алайда, аудиторлық тексерулер сияқты, оларды тәуелсіз аудиторлық реттеушілер биржада тіркелген компанияларға және басқа да қоғамдық мүдделі ұйымдарға қатысты көбірек жүргізеді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ НЕГІЗІ

118. Аудиттің сәтсіздігін анықтау қиын болуы мүмкін, әсіресе аудит барысында көп нәрсе пайымдауларға байланысты, ал заңдар мен ережелердегі критерийлер кейде бұлыңғыр және орындау қиын. Егер аудитті бұзудың нақты критерийлері белгіленсе, тәртіптік шаралардың тиімділігі артады.
119. Билік органдарының қолында бірқатар санкциялар болуы керек, соның ішінде белгілі бір жағдайларда аудиторлық фирмалардан немесе жеке аудиторлардан лицензияларды қайтарып алу құқығы. Мұндай шаралар төтенше жағдайларда орынды болуы мүмкін болса да, егер онша маңызды емес мәселелерге қатысты пропорционалды санкциялар қолданылса, реттеу процесі тиімдірек болады. Оларға айыппұлдар мен міндетті қайта даярлау кіруі мүмкін.

# ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

## МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе .....	1-4
Сапаны бақылаудың этикалық принциптері мен стандарттары .....	5-9
Кепілдіктерді қамтамасыз ету жөніндегі міндеттемелердің сипаттамасы .....	10-11
Аттестаттау міндеттемелері және тікелей міндеттемелер.....	12-13
Ақылға қонымды кепілдіктерге қатысты міндеттемелер және кепілдіктерге қатысты шектеулі міндеттемелер .....	14-16
Тұжырымдаманың қолданылу аясы .....	17-19
Байланысты емес іс-шаралар туралы баяндамалар .....	20-21
Қатысуды қамтамасыз етудің алғышарттары .....	22-25
Кепілдіктерді қамтамасыз етуге қатысу элементтері .....	26
Үш тарап арасындағы қатынастар .....	27-38
Бағаланатын тапсырманың мәні .....	39-41
Критерийлер .....	42-49
Дәлелдемелер .....	50-82
Есепті куәландыру .....	83-92
Өзге де мәліметтер .....	93-95
Практик маманның есімін орынсыз пайдалану .....	96
1-қосымша: IAASB мәлімдемелері және олардың бір бірімен байланысы және IAASB кодексі	
2-қосымша: Аттестаттау міндеттемелері және тікелей міндеттемелер	
3-қосымша: Кепілдіктер туралы келісімге қол қойған тараптар	
4-қосымша: Негізгі сұрақтардың жіктелуі	

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

### Кіріспе

1. Осы Тұжырымдамада Халықаралық аудит стандарттары (ISA), Халықаралық шолу тексерулерінің стандарттары (ISRE) және кепілдіктер беру жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттары (ISAE) (бұдан әрі - Кепілдік беру жөніндегі стандарттар) қолданылатын кепілдіктер мен тапсырмаларды беру жөніндегі тапсырманың элементтері мен мақсаттарын түсінуді жеңілдету мақсатында шығарылды.
2. Осы Тұжырымдама стандарт болып табылмайды және тиісінше аудит, тексеру немесе сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмаларды жүргізуге қойылатын талаптарды (немесе негізгі қағидаттарды немесе негізгі процедураларды) белгілемейді.<sup>1</sup> Сондықтан, куәландыру туралы есепте тапсырманың осы тұжырымдамаға сәйкес жүргізілгені расталмайды, бірақ тиісті сертификаттау стандарттарына сілтеме болуы керек. Кепілдік стандарттарында осы тұжырымдамаға сәйкес келетін мақсаттар, талаптар, қолдану және басқа түсіндірме материалдар, кіріспе материалдар мен анықтамалар бар және аудит, шолу тексерулері және басқа да сенімділік тапсырмаларын орындау кезінде қолданылуы керек. 1-қосымшада халықаралық аудит және ақпараттың дұрыстығын растау стандарттары кеңесі (IAASB) шығарған декларациялардың қолданылу аясы, олардың бір-бірімен және Бухгалтерлерге арналған әдеп стандарттары жөніндегі халықаралық кеңес шығарған *Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексімен (Тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын қоса алғанда)* (IESBA кодексі) өзара байланысы көрсетілген.
3. Бұл Тұжырымдама:
  - (a) Кепілдікті қамтамасыз ететін практик мамандар;
  - (b) Кепілдікті қамтамасыз ету жөніндегі есептің болжамды пайдаланушыларын және практика маманын тартатындарды қоса алғанда, кепілдікті қамтамасыз ету жөніндегі тапсырмаларды орындауға қатысатын басқа тұлғалар («Мүдделі тарап»); және
  - (c) IAASB стандарттарды, практикалық нұсқаулықтарды және басқа да сенімділік құжаттарын әзірлеу процесі үшін координаттар жүйесін ұсынады.
4. Төменде осы жүйеге шолу берілген:
  - *Кіріспе:* Бұл тұжырымдамада практик мамандар орындайтын растау тапсырмалары қарастырылады.
  - *Кепілдікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың сипаттамасы:* Бұл бөлімде сенімділікті растау тапсырмалары сипатталған және тікелей тапсырмалар мен аттестаттау тапсырмалары мен ақылға қонымды сенімділік тапсырмалары мен шектеулі сенімділік тапсырмалары арасында айырмашылық жасалады.
  - *Жүйенің қолданылу аясы:* Бұл бөлімде сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар мен басқа тапсырмалар, мысалы, кеңес беру тапсырмалары арасында айырмашылық жасалады.
  - *Кепілдік беру жөніндегі тапсырманы орындау үшін қажетті шарттар:* Бұл бөлімде маман сенімділігін растау үшін тапсырманы қабылдай алатын шарттар берілген.
  - *Кепілдікті растау тапсырмасының элементтері:* Бұл бөлімде кепілдік беру тапсырмаларының бес элементі анықталған және қарастырылған: үш тарап арасындағы қатынастар, негізгі объект, критерийлер, дәлелдемелер және кепілдік беру туралы есеп. Ақылға қонымды кепілдікті қамтамасыз ететін тапсырмалар мен шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар арасындағы маңызды айырмашылықтар да түсіндіріледі. Мысалы, бұл бөлімде кепілдікті қамтамасыз ету жөніндегі тапсырмалардың негізгі пәніндегі елеулі айырмашылықтар, тиісті критерийлердің қажетті сипаттамалары, кепілдікті қамтамасыз ету жөніндегі тапсырмалардағы тәуекел мен маңыздылықтың рөлі, сондай-ақ ақылға қонымды кепілдікті қамтамасыз ету жөніндегі тапсырмаларда және шектеулі кепілдікті қамтамасыз ету жөніндегі тапсырмаларда қорытындыларды білдіру тәртібі қарастырылады.
  - *Басқа да мәліметтер:* Бұл бөлімде маманның есебінен, құжаттамадан басқа ақпаратты беру міндеттері, сондай-ақ маманның негізгі тақырыппен немесе тақырып туралы ақпаратпен байланысының салдары қарастырылады.

### Сапаны бақылаудың этикалық принциптері мен стандарттары

5. Кепілдік беру жөніндегі тапсырмаларды орындайтын фирмалардағы сапаны бақылау және тәуелсіздік талаптарын қоса алғанда, әдеп принциптерін сақтау қоғамдық мүдделерге жауап береді және кепілдік беру жөніндегі тапсырмалардың жоғары сапасының ажырамас бөлігі болып табылады. Мұндай тапсырмалар кепілдік беру стандарттарына сәйкес орындалады:
  - (a) Аудит жүргізу тобының мүшелері және аудит сапасын тексеруші (ол тағайындалған жағдайларда) IESBA кодексінің аудит жүргізуге қатысты ережелеріне, басқа кәсіби талаптарға немесе кем дегенде қатаң болып табылатын заңнамалық немесе нормативтік талаптарға сәйкес келуі керек; және
  - (b) Тапсырманы орындайтын маман ISQC 1<sup>2</sup> немесе фирманың сапаны бақылау жүйесі үшін жауапкершілігіне қатысты басқа кәсіби, заңнамалық немесе нормативтік талаптарға жауап беретін фирманың мүшесі болып табылады, ол кем дегенде ISQC 1-ден кем емес.

<sup>1</sup> Сапаны бақылау, аудит, рецензиялау, басқа кепілдіктер мен байланысты қызметтердің халықаралық стандарттарының алғысөзін қара.

<sup>2</sup> Сапаны бақылау жөніндегі халықаралық стандарт (ISQC) 1 «Қаржылық есептілікке аудиторлық тексеруді және шолуды жүргізетін, сондай-ақ кепілдік пен ілеспе қызметтерді ұсынатын өзге де тапсырмаларды орындайтын фирмалар үшін сапаны бақылау».

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

### IAASB кодексі

6. IAASB кодексі келесі негізгі этикалық принциптерді белгілейді:

- (a) Тұтастық;
- (b) Объективтілік;
- (c) Кәсіби құзыреттілік және тиісті тексеру;
- (d) Құпиялылық; және
- (e) Кәсіби мінез-құлық.

Негізгі этикалық қағидалар кәсіби бухгалтерлер ұстанатын мінез-құлық стандарттарын белгілейді.

7. IESBA кодексі кәсіби бухгалтерлер негізгі принциптерге сәйкестік қауіптерін анықтау, бағалау және жою үшін пайдалана алатын тұжырымдамалық негіз болып табылады.

8. ESBA кодексінде әртүрлі тақырыптар бойынша талаптар мен қолданбалы материалдар бар. IESBA кодексінде тәуелсіздік ақыл-ойдың тәуелсіздігі және сыртқы түрдің тәуелсіздігі ретінде анықталады. Тәуелсіздік бұл пікірге нұқсан келтіруі мүмкін факторлардың әсеріне ұшырамай, пікір қалыптастыру қабілетін қамтамасыз етеді. Тәуелсіздік адал әрекет ету, объективті болу және кәсіби скептицизм ұстанымын ұстану қабілетін арттырады.

### ISQC 1

9. ISQC1 фирманың сертификаттау тапсырмаларын орындау кезінде сапаны бақылау жүйесін құру және қолдау жауапкершілігін қарастырады. ISQC 1 сәйкестігі, басқалармен қатар, фирмандан келесі элементтердің әрқайсысына бағытталған саясат пен процедураларды қамтитын сапаны бақылау жүйесін құруды және қолдауды, сондай-ақ фирма өзінің саясаты мен процедураларын фирма қызметкерлерінің назарына құжаттауды және жеткізуді талап етеді:

- (a) Фирмадағы сапа үшін басшылықтың жауапкершілігі;
- (b) Тиісті этикалық талаптар;
- (c) Клиенттермен қарым-қатынасты және нақты тапсырмаларды қабылдау және сақтау;
- (d) Кадрлық мәселелер;
- (e) Тапсырмаларды орындау; және
- (f) Мониторинг.

### Кепілдіктерді қамтамасыз ету жөніндегі міндеттемелердің сипаттамасы

10. Сенімділік тапсырмасы – бұл практик маман критерийлер бойынша базалық объектіні өлшеу немесе бағалау нәтижелеріне жауапты тараптан басқа, болжамды пайдаланушылардың сенімділік деңгейін арттыруға арналған қорытындыны білдіру үшін жеткілікті тиісті дәлелдер алуға тырысатын тапсырма.

11. Базалық объектіні өлшеу немесе бағалау нәтижесі критерийлерді базалық объектіге қолдану нәтижесінде алынған ақпарат болып табылады. Мысалы:

- Қаржылық есептілік (нәтиже) қаржылық есептілік жүйесін (критерийлерді) қолдана отырып, ұйымның (базалық объектінің) қаржылық жағдайын, қаржылық нәтижелерін және ақша қаражатының қозғалысын бағалау нәтижесі болып табылады.
- Ішкі бақылаудың тиімділігі туралы есеп (нәтиже) тиісті критерийлерді қолдана отырып, ұйымның (базалық объектінің) ішкі бақылау процесінің тиімділігін бағалаудың нәтижесі болып табылады.
- Ұйым қызметінің көрсеткіштері (нәтижесі) тиісті өлшеу әдістерін (критерийлерін) қолдана отырып, қызметтің әртүрлі аспектілерін (базалық объект) өлшеу нәтижесі болып табылады.
- Парниктік газдар шығарындылары туралы есеп (нәтиже) тану, өлшеу және ұсыну (критерийлер) хаттамаларын қолдана отырып, ұйымның (базалық объектінің) парниктік газдар шығарындыларын өлшеу нәтижесі болып табылады.
- Сәйкестік туралы есеп (нәтиже) ұйымның (базалық объектінің), мысалы, заңдар мен нормативтік актілерге (критерийлерге) сәйкестігін бағалаудың нәтижесі болып табылады.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

«Тақырып туралы ақпарат» термині критерийлерге сәйкестігі үшін негізгі пәнді өлшеу немесе бағалау нәтижесін көрсету үшін қолданылады. Бұл маман маманның қорытындысы үшін негіз ретінде тиісті дәлелдердің жеткілікті мөлшерін жинайтын тақырып туралы ақпарат.

### Аттестаттау міндеттемелері және тікелей міндеттемелер

- 12 Аттестаттауды өткізу кезінде практик маман болып табылмайтын тарап базалық объектіні критерийлерге сәйкес өлшейді немесе бағалайды. Практик маманнан басқа тарап есепте немесе қорытындыда тақырып туралы алынған ақпаратты жиі ұсынады. Кейбір жағдайларда, алайда, тақырып туралы ақпаратты практик маман сенімділік туралы есепте ұсына алады. Практик маманның қорытындысы тақырып туралы ақпаратта айтарлықтай бұрмаланулар бар-жоғына қатысты (85-тармақты кара).
- 13 Тікелей тапсырмада практик маман бағалау объектісін критерийлерге сәйкес өлшейді немесе бағалайды. Сонымен қатар, маман объектіні өлшеу немесе критерийлерге сәйкестігін бағалау нәтижелерінің жеткілікті дәлелдерін алу үшін кепілдікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолданады. Практик маман бұл дәлелдерді негізгі объектіні өлшеумен немесе бағалаумен бір уақытта, сондай-ақ өлшеуге немесе бағалауға дейін немесе кейін ала алады. Тікелей тапсырма жағдайында маманның қорытындысы ұсынылған өлшеу нәтижесіне немесе базалық объектінің критерийлерге сәйкестігін бағалауға қатысты және базалық объект пен критерийлер тұрғысынан көрсетіледі. Кейбір тікелей тапсырмаларда маманның қорытындысы тақырып туралы ақпарат болып табылады немесе оның бөлігі болып табылады (сонымен қатар 2-қосымшаны кара).

### Ақылға қонымды кепілдіктерге қатысты міндеттемелер және кепілдіктерге қатысты шектеулі міндеттемелер

- 14 Тапсырманы ақылға қонымды сенімділікпен орындау кезінде практик маман тапсырманы орындау жағдайында тапсырма қаупін қолайлы деңгейге дейін төмендетеді. практик маманның қорытындысы үшін негіз ретінде тапсырмалар. Маманның қорытындысы критерийлерге сәйкес базалық объектіні өлшеу немесе бағалау нәтижелері туралы маманның пікірін беретін нысанда көрсетіледі.
- 15 Сенімділігі шектеулі тапсырмада маман тапсырма тәуекелін тапсырма жағдайында қолайлы деңгейге дейін төмендетеді, бірақ егер бұл тәуекел ақылға қонымды сенімділікпен тапсырмаға қарағанда жоғары болса, орындалған процедуралар мен алынған дәлелдемелер негізінде маманның назарына сұрақ (сұрақтар) жеткенін жеткізетін нысанда қорытындыны білдіру үшін негіз ретінде маман тақырып туралы ақпарат айтарлықтай бұрмаланған деп санайды. Сенімділігі шектеулі тапсырма шеңберінде орындалатын процедуралардың сипаты, уақыты мен көлемі ақылға қонымды сенімділікпен тапсырма шеңберінде талап етілетіндермен салыстырғанда шектеулі, бірақ маманның кәсіби пікірі бойынша маңызды болып табылатын сенімділік деңгейін алу үшін жоспарланады. Мағыналы болу үшін маман алған сенімділік деңгейі болжамды пайдаланушылардың тақырып туралы ақпаратқа деген сенімін елеусізден гөрі айқын дәрежеде арттыруы керек.
- 16 Барлық шектеулі тапсырмалар ауқымында мағыналы сенімділік болжамды пайдаланушылардың тақырып туралы ақпаратқа деген сенімін арттыра алатын сенімділіктен сәл жоғары, шамадан анық асатын дәрежеге дейін, ақылға қонымды сенімділіктен сәл төмен болуы мүмкін. Белгілі бір тапсырмада маңызды нәрсе – бұл тапсырманың мән-жайына, оның ішінде топ, критерийлер мен топ, тапсырманың критерийлері мен негізгі пәні ретінде болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктеріне байланысты шешім. Кейбір жағдайларда болжамды пайдаланушылар үшін сәйкес емес қорытынды алудың салдары соншалықты үлкен болуы мүмкін, сондықтан практик маман осы жағдайларда ақылға қонымды сенімділікке ие болуы керек.

### Тұжырымдаманың қолданылу аясы

- 17 Практик мамандар орындайтын барлық тапсырмалар сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар емес. Жоғарыдағы 10-тармақтағы сипаттамаға сәйкес келмейтін (сондықтан берілген жүйемен қамтылмаған) басқа жиі орындалатын тапсырмаларға мыналар жатады:
  - Келісілген процедуралар мен компиляциялық тапсырмалар сияқты халықаралық ілеспе қызмет стандарттарымен (ISRS) қамтылған тапсырмалар.<sup>3</sup>
  - Сенімділік туралы қорытынды көрсетілмейтін салық декларацияларын дайындау.
  - Басқару және салықтық кеңес беру сияқты кеңес беру (немесе кеңес беру)<sup>4</sup> тапсырмалары.

<sup>3</sup> ISRS 4400 *Қаржылық ақпаратқа қатысты келісілген процедураларды орындау бойынша міндеттемелер* және ISRS 4410 (Қайта қаралған) *Жинақтау тапсырмалары*

<sup>4</sup> Консультациялық тапсырманы орындау кезінде маман техникалық дағдыларды, оқытуды, бақылауларды, кеңес беру процесі туралы тәжірибе мен білімді қолданады. Консультациялық тапсырмалар әдетте келесі әрекеттерді біріктіруді қамтитын аналитикалық процесті қамтиды: тапсырмаларды қою, фактілерді жинау, мәселелерді немесе мүмкіндіктерді анықтау, баламаларды бағалау, ұсыныстарды әзірлеу, соның ішінде әрекеттер, нәтижелер туралы хабарлау, кейде іске асыру және бақылау. Есептер (егер олар шығарылса) әдетте баяндау стилінде (немесе «ұзын пішін» түрінде) жазылады. Әдетте, жұмыс тек клиенттің пайдасы мен пайдасы үшін жасалады. Жұмыстың сипаты мен көлемі маман мен клиент арасындағы келісім бойынша анықталады. Сенімділік тапсырмасының анықтамасына жауап беретін кез келген қызмет кеңес беру тапсырмасы емес, сенімділікті қамтамасыз ету тапсырмасы болып табылады.



## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- 18 Сенімділікті растау тапсырмасы үлкен тапсырманың бөлігі болуы мүмкін, мысалы, бизнесті сатып алу бойынша кеңес беру тапсырмасы тарихи немесе перспективалық қаржылық ақпараттың дұрыстығын растауды талап етуді қамтыған кезде. Мұндай жағдайларда бұл жүйе сенімділікті қамтамасыз етуге байланысты тапсырманың бір бөлігіне ғана қолданылады.
- 19 10 - тармақтағы сипаттамаға сәйкес келетін келесі тапсырмалар осы тұжырымдаманың мақсаттары үшін сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар болып саналмайды:
- (a) Бухгалтерлік есеп, аудит, салық салу мәселелері немесе басқа да мәселелер бойынша сот талқылауы барысында куәгерлік айғақтар беру жөніндегі тапсырмалар; және
  - (b) Кәсіби пікірлерді, көзқарастарды немесе тұжырымдамаларды қамтитын тапсырмалар, егер төменде көрсетілген барлық шарттар қолданылса, пайдаланушы белгілі бір сенімділікке ие бола алады:
    - (i) Бұл пікірлер, көзқарастар немесе тұжырымдар жалпы тапсырмаға қатысты тек жанама болып табылады;
    - (ii) Берілген кез келген жазбаша есеп есепте көрсетілген болжамды пайдаланушылардың пайдалануы үшін нақты шектелген;
    - (iii) Көрсетілген болжамды пайдаланушылармен жазбаша келісімге сәйкес, бұл тапсырма кепілдіктер беру жөніндегі тапсырма болып табылмайды; және
    - (iv) Практик маманның есебінде тапсырма сенімділікті қамтамасыз ету тапсырмасы ретінде ұсынылмайды.

### Байланысты емес іс-шаралар туралы баяндамалар

- 20 Осы негіздерді қолдану аясы шеңберінде растау бойынша тапсырма болып табылмайтын тапсырма бойынша есепті құрастыратын практик маман бұл есепті растау жөніндегі есептен анық ажыратады. Мысалы, пайдаланушыларды адастырмау үшін, сенімділік туралы есеп болып табылмайтын есептен алыс болу:
- Осы тұжырымдамаға немесе сертификаттау стандарттарына сәйкестігін білдіреді.
  - «Растау», «аудит» немесе «шолу» сөздерін орынсыз пайдалану.
  - Жеткілікті тиісті дәлелдерге негізделген және болжамды пайдаланушылардың критерийлер бойынша базалық объектіні өлшеу немесе бағалау нәтижелеріне деген сенімділік дәрежесін арттыруға арналған қорытынды деп қателесуі мүмкін мәлімдемені қосу.
- 21 Практик маман жауапты тарап, егер болжамды пайдаланушылар жауапты тарап болып табылмаса, бірақ бұл ретте дұрыстығын растаудың тиісті стандарттарының барлық басқа талаптары орындалса, осы жүйенің қағидаттарын тапсырмаға қолдану туралы уағдаласа алады. Мұндай жағдайларда практик маманның есебінде жауапты тараптың есепті пайдалануын шектейтін мәлімдеме болады.

### Қатысуды қамтамасыз етудің алғышарттары

- 22 Ақпараттың дұрыстығын растауға тапсырманы қабылдау немесе жалғастыру туралы мәселені қарау кезінде ақпараттың дұрыстығын растауға арналған тапсырмаға қойылатын мынадай талаптарды ескеру қажет:
- (a) Тиісті тараптардың рөлдері мен міндеттері (яғни, жауапты тарап, тексеруші немесе бағалаушы тұлға және тапсырма бойынша серіктес, жағдайларға байланысты) жағдайларға сәйкес келеді; және
  - (b) Тапсырма барлық келесі сипаттамаларға ие
    - (i) Негізгі пәндік ақпарат орынды;
    - (ii) Маман-практик пән туралы ақпаратты дайындау кезінде пайдалануды көздейтін критерийлер 44-тармақта сипатталған сипаттамаларды қоса алғанда, тапсырманың мән-жайларына сәйкес келеді;
    - (iii) Практик маман тақырып туралы ақпаратты дайындауда қолдануды көздейтін критерийлер болжамды пайдаланушыларға қол жетімді болады;
    - (iv) Практик маманның қорытындысын негіздеу үшін қажетті дәлелдерді ала алады деп күтеді;
    - (v) Практик маманның қорытындысы жазбаша есепке ақылға қонымды сенімділікпен немесе сенімділігі шектеулі тапсырмаға сәйкес нысанда енгізілуі тиіс; және
    - (vi) Ақылға қонымды мақсат, оның ішінде сенімділігі шектеулі тапсырма болған жағдайда, практик маман сенімділіктің маңызды деңгейіне ие болады деп күтеді.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- 23 Әр түрлі тапсырмалардың негізінде жатқан заттар әр түрлі болуы мүмкін. Олардың кейбіреулері әдетте жеке практик маманның иелігінен тыс арнайы дағдылар мен білімді қажет етуі мүмкін. Алайда, практик маман үшін тапсырманы орындайтын тұлғалардың тиісті құзыреті мен дағдылары бар екеніне көз жеткізу маңызды (31-тармақты қара).
- 24 Егер ықтимал тапсырманы сенімділік тапсырмасы ретінде қабылдау мүмкін болмаса, практик маман болжамды пайдаланушылардың қажеттіліктеріне сәйкес келетін басқа тапсырманы таба алады. Мысалы:
- (a) Егер практик маман қолдануы керек деп санайтын критерийлер сәйкес келмесе, 22-тармақтың басқа талаптарына сәйкес келетін сенімділік тапсырмасы әлі де орындалуы мүмкін, егер:
    - (i) Практик маман осы критерийлер сәйкес келетін негізгі объектінің бір немесе бірнеше аспектілерін анықтай алады. Мұндай жағдайларда практик маман базалық объектінің осы аспектісін растау үшін жеке тапсырманы орындай алады. Мұндай жағдайларда, сенімділік туралы есепте есептің бастапқы базалық объектіге толық жатпайтындығы туралы түсініктеме қажет болуы мүмкін; немесе
    - (ii) Негізгі тақырыпқа сәйкес келетін балама критерийлер таңдалуы немесе жасалуы мүмкін
  - (b) Клиент сенімділік тапсырмасы болып табылмайтын тапсырманы орындауды сұрауы мүмкін, мысалы, консультациялық тапсырма немесе келісілген процедуралар бойынша тапсырма.
- 25 Қабылдағаннан кейін кепілдіксіз тапсырма кепілдігімен тапсырманы немесе жеткілікті негізсіз шектеулі кепілдікпен тапсырма ақылға қонымды кепілдікпен тапсырманы өзгертуге болмайды. Болжалды пайдаланушылардың талаптарына әсер ететін жағдайлардың өзгеруі немесе тапсырманың сипатын дұрыс түсінбеу тапсырманы өзгерту туралы өтінішті ақтауы мүмкін. Мұндай өзгеріс болған жағдайда, өзгеріске дейін алынған дәлелдер еленбейді. Жеткілікті сенімділікпен қорытынды алу үшін жеткілікті дәлелдер ала алмау жеткілікті сенімділік дәрежесі бар тапсырмадан шектеулі сенімділік дәрежесі бар тапсырмаға көшудің қолайлы себебі болып табылмайды.

### Кепілдіктерді қамтамасыз етуге қатысу элементтері

- 26 Бұл бөлімде сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың келесі элементтері қарастырылады:
- (a) Практик маманды, жауапты тарапты және болжамды пайдаланушыларды қамтитын үш жақты қатынастар;
  - (b) Тиісті объект;
  - (c) Тиісті критерийлер;
  - (d) Тиісті дәлелдемелердің жеткілікті саны; және
  - (e) Ақылға қонымды сенімділікпен немесе шектеулі сенімділікпен тапсырмаға сәйкес нысандағы жазбаша есеп.

### Үш тарап арасындағы қатынастар

- 27 Ақпараттың дұрыстығын растайтын барлық тапсырмаларда кем дегенде үш бөлек тарап бар: практик маман, жауапты тарап және болжамды пайдаланушылар. Тапсырманың мән-жайына байланысты есептегіштің немесе бағалаушының немесе тапсырмаға қатысушы тараптың жеке рөлі болуы мүмкін (3-қосымшаны қара).
- 28 Жауапты тарап және болжамды пайдаланушылар әртүрлі ұйымдардың немесе бір ұйымның өкілдері болуы мүмкін. Соңғы жағдайдың мысалы ретінде Директорлар кеңесінің екі деңгейлі құрылымында бақылау кеңесі осы Ұйымның директорлар кеңесі ұсынатын ақпаратқа қатысты кепілдіктер сұрай алатын жағдайды келтіруге болады. Жауапты тарап пен болжамды пайдаланушылар арасындағы қарым-қатынас белгілі бір тапсырма аясында қарастырылуы керек және дәстүрлі түрде анықталған жауапкершілік желілерінен өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, ұйымның жоғары басшылығы (болжамды пайдаланушы) төменгі деңгейдегі басшылықтың (жауапты тараптың) тікелей құзыретіне кіретін, бірақ сайып келгенде, жоғары басшылық жауап беретін ұйым қызметінің белгілі бір аспектісіне кепілдік беру үшін тәжірибе маманын тарта алады.

### Практик маман

- 29 «Практик маман» - бұл тапсырманы орындайтын тұлға (тұлғалар) (әдетте өзара әрекеттесу серіктесі немесе өзара әрекеттесу тобының басқа мүшелері немесе жағдайға байланысты фирма), жағдайға байланысты ақылға қонымды сенімділік немесе шектеулі сенімділік алу үшін сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолдана отырып, тақырыпта айтарлықтай бұрмаланулар жоқ.<sup>5</sup> Тікелей тапсырмада маман негізгі объектіні критерийлерге сәйкес өлшейді немесе бағалайды және жағдайға байланысты ақылға қонымды сенімділік немесе шектеулі сенімділік алу

<sup>5</sup> «Өзара әрекеттесу серіктесі» және «фирма» терминдері қолданылатын мемлекеттік сектордағы олардың баламаларына қатысты ретінде қарастырылуы керек.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

үшін сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолданады, мұндай өлшеу немесе бағалау нәтижесі айтарлықтай бұрмаланбайды.

- 30 Қоғамдық тәжірибеде кәсіби бухгалтер емес білікті маман кепілдік стандартына сәйкестікті ұсынуға шешім қабылдағанда, бұл стандарттарға IESBA және ISQC 1 кодексіне қатысты 5-тармақта көрсетілген алғышарттарды немесе басқа кәсіби талаптарды немесе кем дегенде бірдей болатын заңнамалық немесе нормативтік талаптарды көрсететін талаптарды қамтитынын түсіну маңызды.
- 31 Егер тапсырманың мән-жайларын алдын ала білу құзыреттілікке қойылатын этикалық талаптар орындалмайтынын көрсетсе, тапсырма қабылданбайды. Кейбір жағдайларда бұл талаптарды практик маманның практик маманның жұмысын қолдануы қанағаттандыруы мүмкін.
- 32 Сонымен қатар, практик маман тақырып туралы ақпарат алу үшін жауапкершілікті өз мойнына алу және осы сарапшының жұмысы немесе басқа кепілдіктер практик маманның мақсаттары үшін жарамды ма деген қорытынды жасау үшін қажетті дәлелдерді алу үшін жеткілікті дәрежеде практик сарапшының және басқа практик мамандардың жұмысына қатыса алуы керек.
- 33 Практик маман айтылған қорытынды үшін тек қана жауап береді және бұл жауапкершілік оның сарапшының немесе басқа сертификаттау жөніндегі маманның жұмысын пайдалануы нәтижесінде азаймайды. Алайда, егер практик маманның жұмысын қолданатын практик маман тиісті сенімділік стандарттарын сақтағаннан кейін сарапшының жұмысы практик маманның мақсатына сәйкес келеді деген қорытындыға келсе, ол тиісті дәлел ретінде осы саладағы сарапшының қорытындыларын немесе қорытындыларын қабылдай алады.

### *Жауапты тарап*

- 34 Жауапты тарап – негізгі объектіге жауапты тарап. Сертификаттау тапсырмасында жауапты тарап көбінесе есептегіш немесе бағалаушы ретінде әрекет етеді. Жауапты тарап (аудит бойынша серіктес) аттестаттау тапсырмасын орындау үшін маманды тартатын тарап болуы мүмкін немесе болмауы мүмкін.

### *Болжалды пайдаланушылар*

- 35 Болжалды пайдаланушылар – бұл маман кепілдік есебін қолданады деп күткен тұлғалар немесе ұйымдар немесе олардың топтары. Жауапты тарап болжамды пайдаланушылардың бірі болуы мүмкін, бірақ жалғыз емес.
- 36 Кейбір жағдайларда сенімділік туралы есеп жіберілгендерден басқа болжамды пайдаланушылар болуы мүмкін. Практик маман сенімділік туралы есепті оқитындардың барлығын анықтай алмауы мүмкін, әсіресе егер сенімділік туралы есепке қол жетімділік көп болса. Мұндай жағдайларда, әсіресе әлеуетті пайдаланушылар негізгі тақырыпқа қатысты мүдделердің кең ауқымына ие болса, болжамды пайдаланушылар маңызды және ортақ мүдделері бар негізгі мүдделі тараптармен шектелуі мүмкін. Болжалды пайдаланушылар әртүрлі тәсілдермен анықталуы мүмкін, мысалы, практик маман мен жауапты немесе Тапсырыс беруші арасындағы келісім бойынша, сондай-ақ заңға немесе ережелерге сәйкес.
- 37 Белгіленген пайдаланушылар немесе олардың өкілдері практик маманмен және жауапты тараппен (және егер ол басқаша болса) бірге тапсырмаға қойылатын талаптарды анықтауға тікелей қатыса алады. Алайда, басқа тұлғалардың қатысуына қарамастан және келісілген процедуралар бойынша тапсырмадан айырмашылығы (бұл есепті қорытынды түрінде емес, өзара іс-қимыл бойынша серіктеспен және кез келген тиісті үшінші тараптармен келісілген процедураларға негізделген қорытындылар түрінде дайындауды көздейді):
  - (a) Практик маман процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтауға жауапты;
  - (b) Егер жоспарланған процедуралардың анықтамасы негізделгеннен айтарлықтай ерекшеленетін ақпарат оның назарына жетсе, практик маманға қосымша процедураларды орындау қажет болуы мүмкін.
- 38 Кейбір жағдайларда болжамды пайдаланушылар (мысалы, банкирлер мен реттеушілер) тиісті тараптан (тараптардан) белгілі бір мақсатта ақпараттың дұрыстығын растау тапсырмасын орындауды талап етеді немесе сұрайды. Тапсырмалар белгілі бір мақсат үшін әзірленген критерийлерді пайдаланған кезде, растау есебіне оқырманға осы факт туралы ескертетін мәлімдеме енгізіледі. Сонымен қатар, практик маман Сертификаттау туралы есеп тек нақты пайдаланушыларға арналғанын көрсетуді орынды деп санауы мүмкін. Тапсырманың мән-жайына байланысты бұған кепілдік туралы есепті таратуды немесе пайдалануды шектеу арқылы қол жеткізуге болады. Кепілдік туралы есеп тек белгілі бір пайдаланушыларға немесе белгілі бір мақсатқа арналған болса, шектелуі мүмкін болса да, белгілі бір пайдаланушыға немесе мақсатқа қатысты шектеулердің болмауы практик маманның сол пайдаланушы алдында немесе сол мақсат үшін заңды жауапкершілігі бар дегенді білдірмейді. Заңды жауапкершіліктің болуы әр нақты жағдайдың мән-жайына және тиісті юрисдикцияға байланысты.

### **Бағаланатын тапсырма пәні**

- 39 Сенімділік тапсырмасының тақырыбы әртүрлі формада болуы мүмкін, мысалы:

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- Тарихи қаржылық нәтижелер немесе жағдай (мысалы, тарихи қаржылық жағдай, қаржылық нәтижелер және ақша қаражаттарының қозғалысы), олар үшін тақырып туралы ақпарат қаржылық есептілікте берілген ақпаратты тану, бағалау, ұсыну және ашуды білдіруі мүмкін.
- Болашақ қаржылық нәтижелер немесе шарттар (мысалы, болашақ қаржылық жағдай, қаржылық нәтижелер және ақша ағындары), олар үшін тақырып туралы ақпарат қаржылық болжамда немесе болжамда ұсынылған тану, бағалау, ұсыну және ашуды білдіруі мүмкін.
- Тақырып туралы ақпарат ақпараттың негізгі көрсеткіштері болуы мүмкін қаржылық емес көрсеткіштер немесе шарттар (мысалы, ұйым қызметінің нәтижелері) тиімділік пен тиімділіктің негізгі көрсеткіштері болуы мүмкін.
- Физикалық сипаттамалар (мысалы, объектінің қуаты), олар үшін пәндік ақпарат спецификация құжаты болуы мүмкін.
- Жүйелер мен процестер (мысалы, ішкі бақылау жүйесі немесе ұйымның АТ жүйесі), олар үшін пәндік ақпарат тиімділік туралы мәлімдеме болуы мүмкін.
- Мінез-құлық модельдері (мысалы, корпоративтік басқару, сәйкестік, қызметкерлермен жұмыс тәжірибесі), олар үшін тақырып туралы ақпарат сәйкестік туралы мәлімдеме немесе тиімділік туралы мәлімдеме болуы мүмкін.

4-қосымшада кейбір мысалдармен мүмкін болатын негізгі объектілердің жіктелуі келтірілген.

40 Әртүрлі негізгі тақырыптар әртүрлі сипаттамаларға ие, соның ішінде олар туралы ақпараттың сапалық немесе сандық, объективті немесе субъективті, тарихи немесе перспективалық дәрежесі уақыттың белгілі бір нүктесін білдіреді немесе белгілі бір уақыт кезеңін қамтиды. Мұндай сипаттамалар мыналарға әсер етеді:

- (a) Критерийлер бойынша өлшеуге немесе бағалауға болатын дәлдік негізгі объект; және
- (b) Қолда бар дәлелдемелердің сенімділігі.

Сенімділік туралы есепте болжамды пайдаланушылар үшін ерекше маңызы бар сипаттамалар анықталуы мүмкін.

41 Базалық объектінің сәйкестігі кепілдік деңгейіне байланысты емес, яғни егер базалық объект ақылға қонымды кепілдікпен жұмыс істеуге жарамсыз болса, онда ол шектеулі кепілдікпен жұмыс істеуге жарамсыз және керісінше. Тиісті объект сәйкестендіріледі және сәйкес дәйекті түрде өлшенуі немесе бағалануы мүмкін осылайша, тақырып туралы алынған ақпарат жағдайға байланысты ақылға қонымды сенімділік немесе шектеулі сенімділік туралы қорытындыны негіздеу үшін жеткілікті тиісті дәлелдер алуға мүмкіндік беретін процедуралардан өтуі мүмкін.

### Критерийлер

42 Критерийлер – бұл негізгі объектіні өлшеу немесе бағалау үшін қолданылатын стандарттар. Критерийлер қаржылық есептілік жағдайында Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары (IFRS) немесе Мемлекеттік сектордағы халықаралық есепке алу стандарттары (IPSAS) сияқты ресми болуы мүмкін; белгіленген ішкі бақылау жүйесі немесе ішкі бақылаудың тиімділігі туралы есеп беру жағдайында осы мақсат үшін арнайы әзірленген жеке бақылау мақсаттары; немесе қолданылатын заңдар, ережелер немесе келісімшарттар талаптардың сақталуы туралы есептілік жағдайында. Ресми емес критерийлердің мысалдары ретінде әзірленген Мінез-құлық кодексін немесе келісілген тиімділік деңгейін (мысалы, белгілі бір комитеттің бір жылдағы отырыстарының саны) келтіруге болады.

43 Тиісті критерийлер кәсіби пайымдау контекстінде базалық объектіні ақылға қонымды дәйекті өлшеу немесе бағалау үшін қажет. Тиісті критерийлермен қамтамасыз етілген координаттар жүйесі болмаса, кез-келген тұжырым түсіндірілуі және дұрыс түсінілмеуі мүмкін. Тиісті критерийлер контекстке, яғни тапсырманы орындау жағдайларына байланысты. Тіпті бір бағалау объектісі үшін әртүрлі өлшемдерге немесе бағалауларға әкелетін әртүрлі критерийлер болуы мүмкін. Мысалы, бір есептегіш немесе бағалаушы тұтынушылардың қанағаттану көрсеткіші ретінде тұтынушылардың қанағаттануына рұқсат етілген шағымдардың санын таңдай алады, ал басқа есептегіш немесе бағалаушы бірінші сатып алғаннан кейін үш ай ішінде қайта сатып алу санын таңдай алады. Сонымен қатар, көрсеткіштер өзара әрекеттесу шарттарының бір жиынтығына сәйкес келуі мүмкін, бірақ екіншісіне сәйкес келмейді. Мысалы, мемлекеттік немесе реттеуші органдарға есеп беру белгілі бір критерийлер жиынтығын пайдалануды талап етуі мүмкін, бірақ бұл критерийлер пайдаланушылардың кең ауқымына сәйкес келмеуі мүмкін.

44 Тиісті критерийлер келесі сипаттамаларға ие:

- (a) Өзектілігі: тиісті критерийлер мақсатты пайдаланушылардың шешім қабылдауына ықпал ететін маңызды ақпарат алуға әкеледі.
- (b) Толықтығы: Критерийлер, егер оларға сәйкес дайындалған техникалық ақпарат осы техникалық ақпарат негізінде қабылданатын болжамды пайдаланушылардың шешімдеріне әсер етуі мүмкін маңызды факторларды жіберіп алмаса, толық болып табылады. Толық критерийлерге қажет болған жағдайда ұсыну және ашу стандарттары кіреді.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- (c) Сенімділік: Сенімді критерийлер базалық объектіні жеткілікті дәйекті өлшеуге немесе бағалауға мүмкіндік береді, оның ішінде әр түрлі практик мамандар ұқсас жағдайларда қолданған кезде ақпаратты ұсыну және ашу қажет.
- (d) Бейтараптық: Бейтарап критерийлер тапсырманы орындау жағдайларына байланысты объектінің бейтараптығы туралы ақпарат алуға мүмкіндік береді.
- (e) Түсініктілік: Түсінікті критерийлер болжамды пайдаланушыларға түсінікті болуы мүмкін техникалық ақпаратқа әкеледі.
- 45 Тұлғаның тәжірибесі туралы күтулердің немесе пайымдаулардың бұлыңғыр сипаттамалары қолайлы критерийлер емес.
- 46 Белгілі бір тапсырма үшін критерийлердің жарамдылығын бағалау кезінде аталған сипаттамалардың әрқайсысының салыстырмалы маңыздылығы кәсіби пайымдаудың мәні болып табылады. Критерийлердің жарамдылығы кепілдік деңгейіне байланысты емес, яғни егер критерийлер ақылға қонымды кепілдікпен тапсырма үшін жарамсыз болса, онда олар шектеулі кепілдікпен тапсырма үшін де жарамсыз және керісінше. Критерийлер заңмен немесе нормативтік актімен белгіленуі мүмкін немесе ашық процедура (белгіленген критерийлер) нәтижесінде уәжілетті немесе танылған кәсіби ұйымдар әзірлеуі мүмкін. Басқа критерийлер тапсырманың нақты шарттарында тақырып туралы ақпаратты дайындау мақсатында арнайы жасалуы мүмкін. Мысалы, белгіленген критерийлер, егер олар басқаша көрсетілмесе, болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктеріне сәйкес келсе, қолайлы деп саналады.
- 47 Негізгі объектінің қалай өлшенгенін немесе бағаланғанын түсіну үшін критерийлер болжамды пайдаланушыларға қол жетімді болуы керек. Критерийлер болжамды пайдаланушыларға келесі әдістердің бірімен немесе бірнешеуімен беріледі:
- (a) Көпшілік алдында.
- (b) Тақырып туралы ақпаратты ұсынуға көрнекі түрде қосу арқылы.
- (c) Айқын түрде куәландыру туралы есепке енгізіледі.
- (d) Жалпы қабылданған тәсілмен, мысалы, уақытты сағат пен минутта өлшеу критерийі.
- 48 Критерийлер белгілі бір пайдаланушыларға ғана қол жетімді болуы мүмкін, мысалы, келісімшарт шарттары немесе салалық қауымдастық шығарған критерийлер, олар тек сала мүшелеріне қол жетімді, өйткені олар тек белгілі бір мақсатта маңызды (38-тармақты қара).
- 49 Тапсырма аясында практик маман бұл критерийлердің орынды екендігін анықтайды.

### Дәлелдемелер

- 50 Дұрыстығын растау жөніндегі тапсырмалар критерийлер бойынша объектіге қатысты объектіні өлшеудің немесе бағалаудың мәлімделген нәтижесін растау үшін тапсырма контекстінде тиісті дәлелдемелердің жеткілікті санын алу мақсатында кәсіби скептицизм тұрғысынан жоспарланады және орындалады. Тапсырманы жоспарлау және орындау кезінде тапсырманың маңыздылығын, тәуекелін, қолда бар дәлелдемелердің саны мен сапасын, атап айтқанда, процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтау кезінде ескеретін кәсіби пайымдау қажет.

### Кәсіби скептицизм

- 51 Кәсіби скептицизм – бұл, мысалы, мұқият қарауды қамтитын көзқарас:
- (a) Алынған басқа дәлелдерге сәйкес келмейтін дәлелдер;
- (b) Дәлел ретінде пайдаланылуы тиіс құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмән келтіретін ақпарат;
- (c) Дұрыстығын растаудың тиісті стандарттарында көзделгендерге қосымша процедураларды жүргізу қажеттігін куәландыратын мән-жайлар; және
- (d) Бұрмалану ықтималдығын көрсететін жағдайлар.
- 52 Тапсырма барысында кәсіби скептицизмді сақтау, мысалы, тәуекелді азайту үшін қажет:
- Ерекше жағдайларды елеу;
  - Бақылауларға негізделген тұжырымдарды тұжырымдау кезінде шамадан тыс жалпылау; және
  - Процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде, сондай-ақ олардың нәтижелерін бағалау кезінде қате жорамалдар қабылдау.
- 53 Дәлелдемелерді сыни бағалау үшін кәсіби скептицизм қажет. Бұл дәлелдемелердің қарама-қайшылығына және құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмәндануды қамтиды. Бұл сондай-ақ жағдайларға байланысты алынған дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен орындылығын қарастыруды қамтиды.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- 54 Егер тапсырмаға құжаттардың түпнұсқалығын растау кірмесе, егер маманның басқаша ойлауға негіз болмаса, жазбалар мен құжаттар түпнұсқа ретінде қабылдануы мүмкін. Дегенмен, практик маман дәлел ретінде пайдаланылатын ақпараттың сенімділігін қарастырады.
- 55 Практик маман дәлелдер келтіретіндердің адалдығы мен адалдығына қатысты өткен тәжірибені елемейді деп күтуге болмайды. Алайда, дәлелдер келтіретіндердің адалдығы мен адалдығына сену маманды кәсіби скептицизмді сақтау қажеттілігінен босатпайды.

### *Кәсіби шешім*

- 56 Кәсіби пайымдау сенімділікті қамтамасыз ету жөніндегі тапсырманы тиісінше орындаудың ажырамас шарты болып табылады. Себебі, тиісті этикалық талаптар мен сенімділікті растаудың тиісті стандарттарын түсіндіру және тапсырма барысында қажетті негізделген шешімдер қабылдау фактілер мен жағдайларға тиісті дайындықты, білім мен тәжірибені қолданбай мүмкін емес. Атап айтқанда, келесі мәселелер бойынша шешім қабылдау кезінде кәсіби пайымдау қажет:
- Тапсырманы орындауға байланысты маңыздылық пен тәуекелдер.
  - Тиісті сертификаттау стандарттарының талаптарын орындау және дәлелдемелер алу процедурасының сипаты, мерзімі және көлемі.
  - Тиісті дәлелдемелердің жеткілікті саны алынғанын және тиісті сенімділік стандарттарының мақсаттарына жету үшін көп нәрсе жасау керек пе, жоқ па, соны бағалау. Нақтырақ айтсақ, сенімділігі шектеулі тапсырма болған жағдайда, сенімділіктің маңызды деңгейі алынғанын бағалау үшін кәсіби пайымдау қажет.
  - Тікелей тапсырма жағдайында критерийлерді негізгі бағалау объектісіне қолдану және егер практик маман критерийлерді таңдаса немесе әзірлесе, критерийлерді таңдау немесе әзірлеу. Аттестаттау тапсырмасы жағдайында-басқа тұлғалар жасаған пайымдауларды бағалау.
  - Алынған дәлелдер негізінде жасалуы керек тиісті қорытындылар.
- 57 Практик маманнан күтілетін кәсіби пайымдаудың айрықша сипаттамасы – оны дайындығы, білімі мен тәжірибесі негізделген пайымдаулар жасау үшін қажетті құзыреттерді дамытуға ықпал еткен маман жүзеге асырады.
- 58 Белгілі бір жағдайда кәсіби пайымдауды қолдану маманға белгілі фактілер мен жағдайларға негізделген. Тапсырманы орындау барысында күрделі немесе даулы мәселелер бойынша кеңес беру топ ішінде де, топ арасында да, фирмадағы немесе одан тыс жерлердегі тиісті деңгейдегі басқа тұлғалар арасында да маманға негізделген және ақылға қонымды пайымдаулар жасауға көмектеседі.
- 59 Кәсіби пайымдау қол жеткізілген пайымдау куәландыру және өлшеу немесе бағалау принциптерін құзыретті қолдануды көрсете ме, жоқ па және ол маманға куәландыру туралы есеп жасалған күнге дейін белгілі фактілер мен жағдайларға сәйкес және сәйкес келетіндігі негізінде бағалануы мүмкін.
- 60 Кәсіби пайымдау бүкіл тапсырма бойынша қолданылуы керек. Кәсіби пайымдау тапсырманың фактілері мен мән-жайларымен немесе жеткілікті тиісті дәлелдермен расталмаған шешімдерді негіздеу үшін пайдаланылмауы керек.

### *Дәлелдемелердің жеткіліктілігі және орындылығы*

- 61 Дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен жеткіліктілігі бір-бірімен байланысты. Жеткіліктілік-дәлелдемелер санының өлшемі. Қажетті дәлелдемелердің санына тақырып туралы ақпараттың айтарлықтай бұрмалану қаупі әсер етеді (тәуекелдер неғұрлым жоғары болса, соғұрлым көп дәлел қажет болады) және сол дәлелдемелердің сапасы (сапа неғұрлым жоғары болса, соғұрлым аз дәлел қажет болуы мүмкін). Дегенмен, көбірек дәлелдер алу олардың сапасының төмендігін өтемеуі мүмкін (сонымен қатар 81-82 тармақтарды қара).
- 62 Сәйкестік – бұл дәлелдемелердің сапасының өлшемі, яғни маманның тұжырымдарын негіздеу үшін олардың орындылығы мен сенімділігі.
- 63 Дәлелдердің сенімділігі олардың қайнар көзі мен сипатына, сондай-ақ олар алынған нақты жағдайларға байланысты. Әр түрлі дәлелдемелердің сенімділігі туралы жалпылама тұжырымдар жасауға болады, бірақ мұндай жалпылау айтарлықтай ерекшеліктерге ие. Дәлелдер сыртқы көздерден алынған болса да, олардың сенімділігіне әсер ететін жағдайлар болуы мүмкін. Мысалы, сыртқы көзден алынған дәлелдер, егер дереккөзде жеткілікті білім немесе объективтілік болмаса, сенімсіз болуы мүмкін. Ерекшеліктер болуы мүмкін екенін мойындай отырып, дәлелдердің сенімділігі туралы келесі қорытындылар жасауға болады:
- Дәлелдер, егер олар тиісті тарапқа (тараптарға) жатпайтын көздерден алынған болса, сенімдірек болады.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- Тиісті бақылау тиімді болса, өз қолыңызбен алынған дәлелдер сенімдірек болады.
  - Практик маман тікелей алған дәлелдер (мысалы, бақылау құралдарын қолдануды бақылау) жанама түрде немесе қорытынды жасау арқылы алынған дәлелдерге қарағанда сенімдірек (мысалы, бақылау құралдарын қолдану туралы сұраулар).
  - Дәлелдер құжаттық түрде – қағазда, электронды түрде немесе басқа ақпарат құралдарында ұсынылған кезде сенімдірек болады (мысалы, жазбаша кездесу туралы есеп, әдетте, талқыланған нәрсе туралы кейінгі ауызша әңгімеге қарағанда сенімдірек).
- 64 Әр түрлі көздерден немесе әр түрлі типтегі дәйекті дәлелдер, әдетте, жеке қарастырылған дәлелдерге қарағанда көбірек сенімділік береді. Сонымен қатар, әртүрлі дереккөздерден немесе әртүрлі сипаттағы дәлелдемелерді алу басқа дәлелдемелерді растауы немесе жеке дәлелдеменің дұрыс еместігін көрсетуі мүмкін. Егер бір көзден алынған дәлелдер басқа көзден алынған дәлелдерге сәйкес келмесе, сәйкессіздікті жою үшін қандай қосымша процедуралар қажет екенін анықтау қажет.
- 65 Тиісті дәлелдердің жеткілікті мөлшерін алу тұрғысынан, белгілі бір уақыт кезеңінде тақырып бойынша ақпаратқа қарағанда, белгілі бір уақыт аралығында тақырып бойынша ақпаратқа қатысты кепілдіктер алу қиынырақ болады. Сонымен қатар, процестер туралы тұжырымдар, әдетте, тапсырмамен қамтылған кезеңмен шектеледі; маман болашақта процестің осы жолмен жұмыс істей беретіндігі туралы қорытынды жасамайды.
- 66 Практик маманның қорытындысы негізделетін тиісті дәлелдемелердің жеткілікті мөлшерін алу-бұл дәлелдемелерді алу шығындары мен алынған ақпараттың пайдалылығы арасындағы байланысты қарастыруды қамтитын кәсіби пайымдаудың мәні. Практик маман дәлелдемелердің саны мен сапасын бағалау, демек олардың сенімділік туралы есепті негіздеу үшін жеткіліктілігі мен орындылығы кезінде кәсіби пайымдау мен кәсіби скептицизмді қолданады.

### *Маңыздылығы*

- 67 Процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтауды қоса алғанда, сенімділікті қамтамасыз ету жөніндегі тапсырманы жоспарлау және орындау кезінде, сондай-ақ тақырып туралы ақпаратта бұрмаланулар бар-жоғын бағалау кезінде маңыздылық мәнге ие болады. Маңыздылық туралы кәсіби пайымдау ілеспе жағдайларды ескере отырып қабылданады, бірақ сенімділік деңгейіне тәуелді емес, яғни сол болжамды пайдаланушылар мен мақсаттар үшін ақылға қонымды сенімділік тапсырмасының маңыздылығы шектеулі сенімділік тапсырмасымен бірдей, өйткені маңыздылығы болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктеріне негізделген.
- 68 Бұрмаланулар, оның ішінде өткізіп жіберулер, егер олар жеке немесе жиынтықта тақырып туралы ақпарат негізінде болжамды пайдаланушылар қабылдаған шешімдерге әсер етуі мүмкін болса, маңызды болып саналады. Маңыздылықты бағалау практик маманның кәсіби пікірінің тақырыбы болып табылады және оның топ ретінде болжанған пайдаланушылардың жалпы ақпараттық қажеттіліктері туралы түсінігіне байланысты. Егер тапсырма белгілі бір пайдаланушылардың нақты ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін жасалмаса, ақпараттық қажеттіліктері әр түрлі болуы мүмкін нақты пайдаланушыларға бұрмаланудың ықтимал әсері әдетте қарастырылмайды.
- 69 Маңыздылығы сапалық және қажет болған жағдайда сандық факторлар аясында қарастырылады. Белгілі бір тапсырмада маңыздылықты қарастыру кезінде сапалық және сандық факторлардың салыстырмалы маңыздылығы кәсіби пайымдаудың мәні болып табылады.
- 70 Маңыздылығы сертификаттау жөніндегі маманның есебінде қамтылған ақпаратты білдіреді. Сондықтан, егер тапсырма тақырып туралы ақпараттың кейбір, бірақ барлық аспектілерін қамтымаса, маңыздылық тек тапсырмамен қамтылған тақырып туралы ақпараттың бөлігіне қатысты қарастырылады.

### *Тапсырмаға тән тәуекел*

- 71 Тақырып туралы ақпарат негізгі тақырып пен критерийлер аясында дұрыс көрсетілмеуі мүмкін, сондықтан бұрмалануы мүмкін және мүмкін. Бұл тақырып туралы ақпарат негізгі тақырыпты өлшеу немесе бағалау критерийлерін дұрыс қолданбаған кезде орын алады.
- 72 Тапсырманы орындауға байланысты тәуекел – егер тақырып туралы ақпарат айтарлықтай бұрмаланған болса, практик маманның қате қорытынды жасау қаупі. Тапсырманы орындауға байланысты тәуекел маманның іскерлік тәуекелдеріне жатпайды, мысалы, сот процестерінен болған шығындар, теріс жариялылық немесе объект туралы нақты ақпаратқа байланысты туындайтын басқа оқиғалар.
- 73 Мәміле тәуекелін нөлге дейін төмендету сирек қол жетімді немесе үнемді, сондықтан «ақылға қонымды сенімділік» сияқты факторларға байланысты абсолютті сенімділікке қарағанда абсолютті сенімділіктен аз:
- Таңдамалы тестілеуді қолдану.
  - Ішкі бақылауға тән шектеулер.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- Маманның қолында бар дәлелдемелердің көпшілігі сенімді емес, сенімді екендігі.
- Дәлелдемелерді жинау және бағалау және олардың негізінде қорытынды жасау кезінде кәсіби пайымдауды қолдану.
- Кейбір жағдайларда критерийлерге сәйкес өлшеу немесе бағалау кезінде негізгі объектінің сипаттамалары.

74 Тұтастай алғанда, тапсырма тәуекелі келесі компоненттермен ұсынылуы мүмкін, дегенмен бұл компоненттердің барлығы міндетті түрде қатыспайды немесе барлық тапсырмалар үшін маңызды емес:

- (a) Практик маманның тікелей бақылауынан тыс тәуекелдер мыналардан тұрады:
- (i) Тиісті тарап (тараптар) қолданатын тиісті бақылау құралдары қаралғанға дейін объект туралы ақпараттың елеулі бұрмалануларға бейімділігі (ажырамас тәуекел); және
  - (ii) Тиісті тараптың (тараптардың) ішкі бақылау құралдарымен (бақылау тәуекелі) зерттеу нысанасы бойынша ақпаратта қамтылған елеулі бұрмаланудың алдын алмау немесе уақтылы анықталмау және түзетілу қаупі; және
- (b) Практик маманның тікелей бақылауындағы тәуекелдер мыналардан тұрады:
- (i) Практик маман жүргізетін процедуралар айтарлықтай бұрмалануды (анықтау қаупін) анықтауға мүмкіндік бермейді; және
  - (ii) Тікелей тапсырма жағдайында-критерийлерге сәйкес практик маман бағалау объектісін өлшеуге немесе бағалауға байланысты тәуекелдер (өлшеу немесе бағалау тәуекелі).

75 Осы компоненттердің әрқайсысының тапсырма үшін маңыздылық дәрежесі тапсырманың мән-жайларына байланысты, соның ішінде, бірақ олармен шектелмейді:

- Негізгі объектінің сипаты және объект туралы ақпарат. Мысалы, бақылау тәуекелі тұжырымдамасы негізгі тақырып ұйымның нәтижелері туралы ақпаратты дайындаумен байланысты болған кезде, бақылаудың тиімділігі немесе физикалық жағдайдың болуы туралы ақпаратпен байланысты болғаннан гөрі пайдалы болуы мүмкін.
- Тапсырма жеткілікті сенімділікпен немесе шектеулі сенімділікпен орындалады ма. Мысалы, шектеулі сенімділікпен тапсырманы орындау кезінде маман көбінесе бақылау құралдарын сынау арқылы емес, дәлелдемелер алуды шешеді, бұл жағдайда бақылау тәуекелін қарастыру тақырып туралы бірдей ақпаратқа жеткілікті сенімділікпен тапсырманы орындауға қарағанда маңызды болмауы мүмкін.
- Тапсырма тікелей немесе сертификатталған ма. Егер бақылау тәуекелі тұжырымдамасы аттестаттау тапсырмаларына қатысты болса, онда өлшеу немесе бағалау тәуекелінің кеңірек тұжырымдамасы тікелей тапсырмалар үшін маңыздырақ.

Тәуекелдерді қарастыру дәл өлшенетін сұрақтан гөрі кәсіби пайымдау мәселесі болып табылады.

*Процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі*

76 Ақылға қонымды сенімділік немесе шектеулі сенімділік үшін әдетте процедуралардың комбинациясы қолданылады. Процедуралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- Тексеру;
- Бақылау;
- Растау;
- Қайта есептеу;
- Қайта орындау;
- Талдамалық процедуралар; және
- Тергеу.

Процедуралардың нақты сипаты, мерзімі мен көлемі тапсырмадан тапсырмаға дейін өзгереді. Теориялық тұрғыдан, сенімділікті қамтамасыз ететін көптеген тапсырмалар үшін процедуралардың шексіз нұсқалары бар. Алайда, іс жүзінде оларды нақты және нақты сипаттау қиын.

77 Тапсырмаларды жеткілікті сенімділікпен орындау кезінде де, сенімділігі шектеулі тапсырмаларды орындау кезінде де сенімділікті қамтамасыз ету үшін қажетті дағдылар мен әдістерді қолдану және тапсырманың негізгі пәні мен басқа да мән-жайларын түсінуді қамтитын тапсырманы орындаудың итеративті, жүйелі процесі шеңберінде жеткілікті тиісті дәлелдер жинау талап етіледі.



## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- 78 Ақылға қонымды сенімділік тапсырмасы мыналарды қамтиды:
- (a) Негізгі пәнді және тапсырманың басқа да мән-жайларын, елеулі тәуекелдерді түсіну негізінде анықтау және бағалау және пән туралы ақпараттағы елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау;
  - (b) Бағаланған тәуекелдерге жауап беруге және практик маманның қорытындысына ақылға қонымды сенімділік алуға бағытталған процедураларды әзірлеу және орындау; және
  - (c) Тапсырманы орындау барысында алынған дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен орындылығын бағалау және егер бұл жағдайда қажет болса, қосымша дәлелдемелер алу.

- 79 Ақылға қонымды сенімділікпен салыстырғанда шектеулі сенімділікпен тапсырмада жеткілікті тиісті дәлелдер алу процедураларының сипаты, уақыты және көлемі шектеулі. Белгілі бір тақырыпқа қатысты сенімділік стандарты, мысалы, шектеулі сенімділік тапсырмаларының белгілі бір түрі үшін жеткілікті тиісті дәлелдер негізінен аналитикалық процедуралар мен сұраулар арқылы алынатынын анықтай алады. Алайда, шектеулі куәландырылған тапсырмалардың басқа түрлері үшін нақты пәндер бойынша сертификаттау стандарттары болмаған жағдайда, жеткілікті тиісті дәлелдемелерді жинау процедуралары негізінен аналитикалық процедуралар мен сұраулар болуы мүмкін немесе болмауы мүмкін және тапсырманың мән-жайларына, атап айтқанда, тапсырманың тақырыбына, болжамды пайдаланушылар мен қатысушы тараптың ақпараттық қажеттіліктеріне, соның ішінде уақыт пен шығындарға қатысты шектеулерге байланысты болады. Процедуралардың сипатын, мерзімін және көлемін анықтау кәсіби пайымдаудың мәні болып табылады және бір тапсырмадан екіншісіне өзгереді..

- 80 Сенімділігі шектеулі тапсырма мыналарды қамтиды:
- (a) Негізгі тақырыпты және тапсырманың басқа жағдайларын, тапсырма тақырыбы туралы ақпараттың елеулі бұрмалануы мүмкін салаларды түсіну негізінде анықтау;
  - (b) Осы салаларды жоюға және практик маманның қорытындысына шектеулі сенімділік алуға бағытталған процедураларды әзірлеу және орындау; және қорытынды; және
  - (c) Егер практик маман зерттеу тақырыбындағы ақпарат айтарлықтай бұрмалануы мүмкін деп санайтын сұрақ немесе сұрақтар туралы білсе, қосымша дәлелдемелер алу үшін қосымша процедураларды әзірлеу және орындау.

*Қолда бар дәлелдемелердің көлемі мен сапасы*

- 81 Қолда бар дәлелдемелердің санына немесе сапасына әсер етеді:
- (a) Негізгі пәннің сипаттамалары және тақырып туралы ақпарат. Мысалы, егер тақырып бойынша ақпарат тарихи емес, болжамды болса, объективті емес дәлелдер күтуге болады (40-тармақты кара); және
  - (b) Басқа жағдайлар, мысалы, дәлелді түрде күтуге болатын дәлелдер қол жетімді болмаған кезде, мысалы, маман тағайындалған уақытқа байланысты-тәжірибе, ұйымның құжаттарды сақтау саясаты, ақпараттық жүйелердің жеткіліксіздігі немесе жауапты тарап қойған шектеулер.

Әдетте қолда бар дәлелдер түпкілікті емес, сенімді болып табылады.

- 82 Өзгертілмеген қорытынды ақылға қонымды сенімділік үшін де, шектеулі сенімділік үшін де жарамсыз, егер:
- (a) Жағдайлар маманға тапсырма бойынша тәуекелді тиісті деңгейге дейін төмендету үшін қажетті дәлелдемелерді алуға мүмкіндік бермейді; немесе
  - (b) Тапсырма тарапы маманға тапсырма тәуекелін тиісті деңгейге дейін төмендету үшін қажетті дәлелдемелерді алуға мүмкіндік бермейтін шектеу қояды.

### Есепті куәландыру

- 83 Практик маман алынған дәлелдемелер негізінде қорытынды жасайды және жазбаша есеп дайындайды, онда ол тақырып бойынша ақпараттың дұрыстығы туралы осы қорытындыны нақты көрсетеді. Сенімділікті растау стандарттары сенімділікті растау туралы есептердің негізгі элементтерін белгілейді
- 84 Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету жөніндегі тапсырманы орындау кезінде маманның қорытындысы оң нысанда көрсетіледі, ол негізгі объектіні өлшеу немесе бағалау нәтижелері туралы маманның пікірін береді.
- 85 Ақылға қонымды сенімділік тапсырмасына сәйкес нысанда көрсетілген тұжырымдардың мысалдары:
- Негізгі тақырып және қолданылатын критерийлер бойынша көрсетілген: «Біздің ойымызша, ұйым барлық маңызды аспектілерде XYZ Заңын ұстанды»

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- Негізгі пән және қолданылатын критерийлер тұрғысынан көрсетілген: «Біздің ойымызша, қаржылық есептілік сенімді, барлық маңызды аспектілерде ұйымның [күн] жағдайындағы қаржылық жағдайын, сондай-ақ оның қаржылық нәтижелері мен XYZ жүйесіне сәйкес осы күні аяқталған жылдағы ақша қаражаттарының қозғалысын көрсетеді»; немесе
- Егер ол тиісті Тараптың мәлімдемесі ретінде көрсетілсе: «Біздің ойымызша, [тиісті тараптың] ұйым XYZ Заңын барлық маңызды аспектілерде дұрыс орындады деген мәлімдемесі» немесе «Біздің ойымызша, [тиісті Тараптың] қызметтің негізгі көрсеткіштері XYZ критерийлеріне сәйкес ұсынылғаны туралы мәлімдемесі сенімді барлық маңызды аспектілерде».
- Көрсеткіштері XYZ критерийлеріне сәйкес ұсынылғаны туралы мәлімдеме [тиісті тараптың атауы] барлық маңызды аспектілерде сенімді».

Тікелей тапсырмада практик маманның қорытындысы базалық объект және критерийлер тұрғысынан көрсетіледі.

- 86 Сенімділігі шектеулі тапсырмада маманның қорытындысы өткізілген тапсырма нәтижесінде объект туралы ақпарат айтарлықтай бұрмаланған деп санайтын сұрақ (сұрақтар) анықталмағаны туралы ақпаратты беретін нысанда көрсетіледі, мысалы, «Жүргізілген процедуралар мен алынған дәлелдер негізінде біз ештеңе таппадық, бұл бізді сенуге мәжбүр етеді, ұйым барлық маңызды аспектілерде сақтамады XYZ Заңы».
- 87 Практик маман болжамды пайдаланушыларға тиімді ақпарат беру үшін «қысқа» немесе «ұзақ» есеп беру стилін таңдай алады. «Қысқа нысандағы» есептер әдетте тек негізгі элементтерді қамтиды. «Ұзақ» есептерде маманның тұжырымдарына әсер етпейтін басқа ақпарат пен түсініктемелер бар. Негізгі элементтерден басқа, егжей - тежейлі есептер тапсырманың орындалу шарттарын, пайдаланылған критерийлерді, тапсырманың жекелеген аспектілеріне қатысты қорытындыларды, маманның және тапсырманы орындауға қатысқан басқа тұлғалардың біліктілігі мен тәжірибесі туралы толық ақпаратты, маңыздылық деңгейі туралы ақпаратты ашуды және кейбір жағдайларда ұсыныстарды қамтуы мүмкін. Мұндай ақпаратты қосу оның болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктері үшін маңыздылығына байланысты.
- 88 Практик маманның қорытындысы маманның қорытындысына әсер етпейтін ақпараттан немесе түсініктемелерден, соның ішінде кез келген ұсыныстардан нақты бөлінген. Практик маманның қорытындысы, оның ішінде кез-келген екпін, басқа сұрақтар, тапсырманың нақты аспектілеріне қатысты тұжырымдар, ұсыныстар немесе кепілдік есебіне енгізілген қосымша ақпарат. Қолданылатын тұжырымдар сұраққа, басқа сұрақтарға, қорытындыларға, ұсыныстарға немесе қосымша ақпаратқа назар аудару практик маманның пікіріне әсер етпеуі керек екенін анық көрсетеді.
- 89 Практик маман өзгертілген қорытындыны келесі жағдайларда білдіреді:
- (a) Егер практик маманның кәсіби пікірі бойынша көлемде шектеу болса және оның әсері айтарлықтай болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда маман қорытындыны ескертпемен немесе қорытындыдан бас тартуды білдіреді. Кейбір жағдайларда практик маман тапсырманы орындаудан бас тартуды қарастыруы мүмкін.
  - (b) Егер практик маманның кәсіби пікірі бойынша бұл мәселе бойынша ақпарат айтарлықтай бұрмаланған болса. Мұндай жағдайларда практик маман қорытындыны ескертумен немесе теріс қорытындымен білдіреді. Пән бойынша ақпарат практик маманның қорытындысы болып табылатын және ол пән бойынша ақпараттың бір бөлігі немесе барлығы барлық маңызды аспектілерде критерийлерге сәйкес келмейді деген қорытындыға келетін тікелей жұмыстарда мұндай қорытынды да білікті (немесе жағдайға байланысты қолайсыз) болып саналады.
- 90 Ескертпесі бар қорытынды, егер қандай да бір мәселенің ықпалы немесе ықтимал әсері теріс қорытындыны немесе қорытындыдан бас тартуды талап ететіндей елеулі және кең таралған болып табылмаса беріледі.
- 91 Егер тапсырманы қабылдағаннан кейін сенім білдіру жөніндегі тапсырманың бір немесе бірнеше шарттары сақталмағаны анықталса, практик маман бұл мәселені тиісті тараппен (тараптармен) талқылайды және анықтайды:
- (a) Бұл мәселені практик маманның қанағаттануына қарай шешуге бола ма;
  - (b) Тапсырманы орындауды жалғастыру орынды ма; және
  - (c) Бұл мәселені аудиторлық қорытындыда қалай және қалай көрсету керек.
- 92 Егер тапсырманы қабылдағаннан кейін кейбір немесе барлық критерийлер сәйкес келмейтіні немесе негізгі пәннің бір бөлігі немесе барлығы сенімділік тапсырмасына сәйкес келмейтіні анықталса, практик маман, егер бас тартуға қолданыстағы заңнамамен немесе нормативтік актілермен рұқсат етілсе, тапсырмадан бас тартуды қарастыруы керек. Егер практик маман тапсырманы орындауды жалғастырса, ол мынаны білдіреді:
- (a) Егер практик маманның кәсіби пайымдауы бойынша сәйкес келмейтін критерийлер немесе сәйкес келмейтін пән болжамды пайдаланушыларды адастыруы мүмкін болса, мәселенің маңыздылығы мен таралуына байланысты ескертпесі бар қорытынды немесе қолайсыз қорытынды; немесе
  - (b) Практик маманның кәсіби пікірі бойынша бұл мәселе басқа жағдайларда қаншалықты маңызды және кең таралғанына байланысты ескертпесі бар қорытынды немесе қорытындыдан бас тарту.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

### Өзге де мәліметтер

*Ақпаратты хабарлау бойынша басқа да міндеттер*

- 93 Практик маман тапсырманың шарттары мен тапсырманың басқа жағдайларына сүйене отырып, оның назарына жеткен-жетпегені туралы мәселені жауапты тарапқа, тексерушіге немесе рецензентке, тапсырма бойынша серіктеске, басқаруға жауапты тұлғаларға немесе басқа тұлғаларға хабарлау керек кез келген сұрақты қарастырады.

### *Құжаттама*

- 94 Тапсырма бойынша құжаттама, егер ол уақтылы дайындалған болса және тапсырмаға бұрын қатысы жоқ практик маман түсінуі үшін жеткілікті және тиісті болса, аяқтау туралы есеп жасауға негіз болады:
- (a) Тиісті куәландыру стандарттарын және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды сақтау үшін орындалған процедуралардың сипаты, уақыты және көлемі;
  - (b) Орындалған процедуралардың нәтижелері және алынған дәлелдемелер; және
  - (c) Тапсырманы орындау барысында туындаған маңызды мәселелер, жасалған қорытындылар және осы тұжырымдарды дайындауда қолданылатын маңызды кәсіби пайымдаулар.
- 95 Тапсырма құжаттамасында маман алған және маман анықтаған ақпарат пен маңызды мәселе бойынша маманның қорытынды қорытындысы арасындағы кез-келген сәйкессіздіктерді қалай шешкені туралы ақпарат болуы керек.

### **Практик маманның атын орынсыз пайдалану**

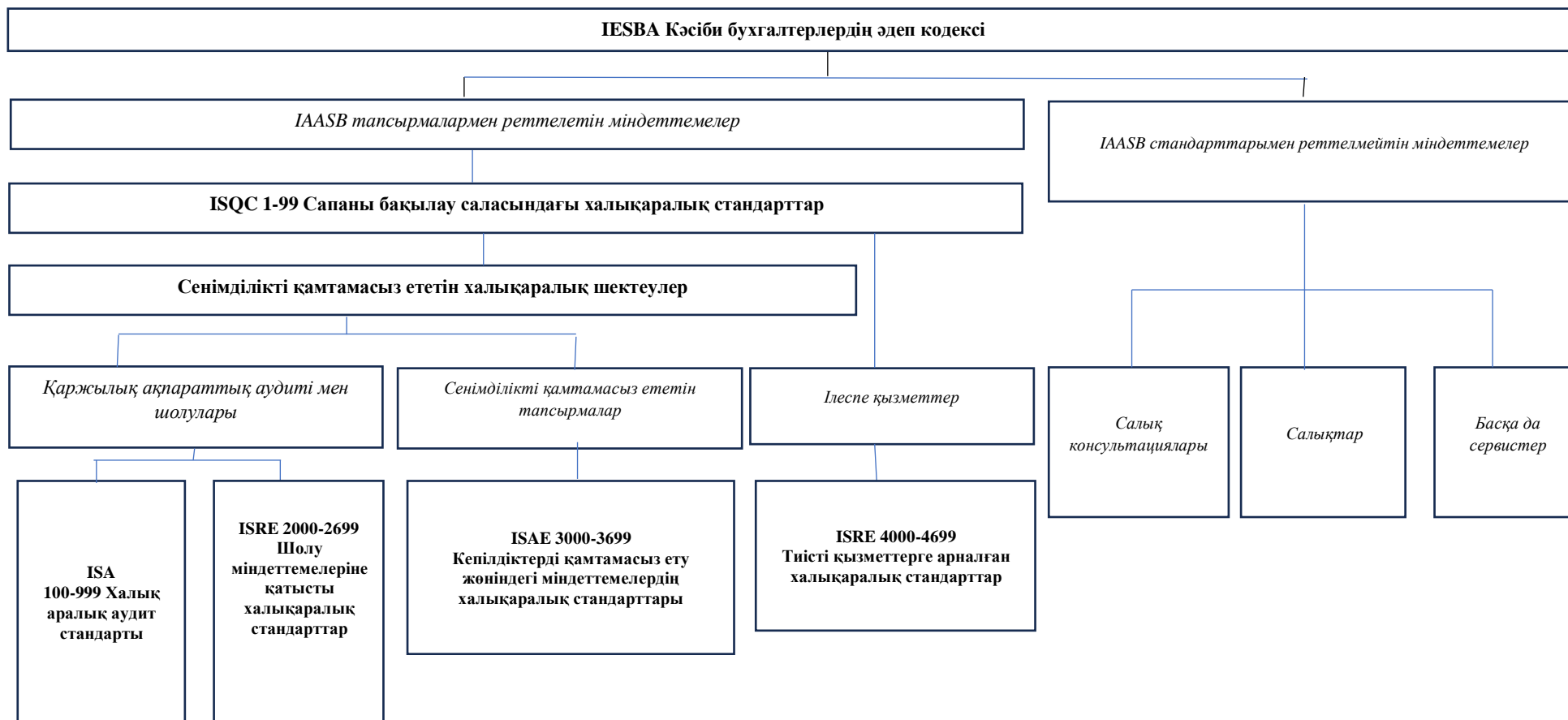
- 96 Практик маман негізгі пән туралы ақпарат берсе немесе ол туралы ақпаратты пайдалануға келісім берсе немесе осы пәнмен немесе онымен байланысты ақпаратпен кәсіби байланыста практик маманның атын пайдалануға келісім берсе, негізгі пәнмен немесе онымен байланысты ақпаратпен байланысты. Егер практик маман осылайша байланысты болмаса, үшінші тұлғалар практик маман тарапынан қандай да бір жауапкершілікті өз мойнына ала алмайды. Егер практик маманға тараптың негізгі тақырыпқа немесе онымен байланысты ақпаратқа байланысты практик маманның атын теріс пайдаланатыны белгілі болса, практик маман осы тарапқа пайдалануды тоқтату және тоқтату туралы өтінішпен жүгінуі керек. Практик маман сонымен қатар барлық белгілі үшінші тарап пайдаланушыларына практик маманның атын теріс пайдалану туралы хабарлау немесе заң көмегіне жүгіну сияқты тағы ненің қажет болуы мүмкін екенін қарастырады.

# ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

1-қосымша

IAASB мәлімдемелері және олардың бір бірімен байланысы және IAASB кодексі

Бұл қосымша IAASB шығарған ұсыныстардың қолданылу аясын және олардың бір-бірімен және IESBA Кәсіби бухгалтерлерінің әдеп кодексімен байланысын көрсетеді.

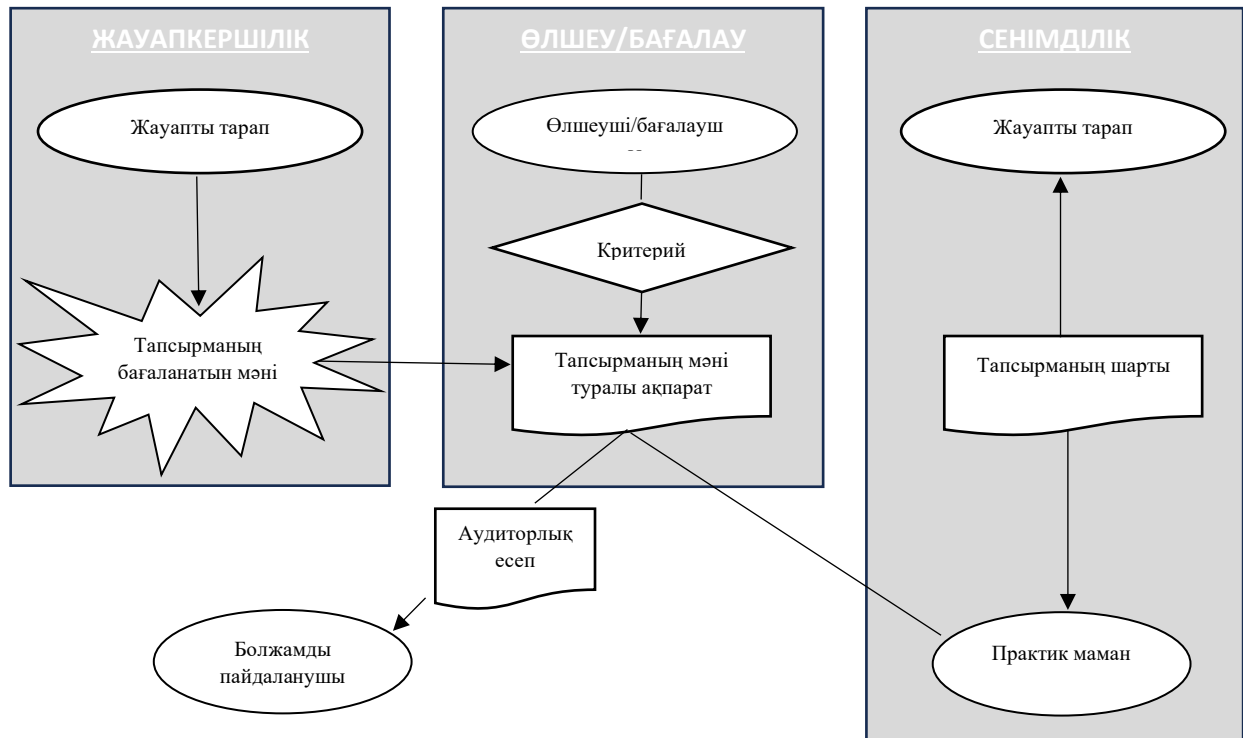


**Аттестаттау міндеттемелері және тікелей міндеттемелер**

Бұл қосымшада аттестаттау және тікелей тапсырма арасындағы айырмашылықтар сипатталған.

1. Аттестаттау тапсырмасы шеңберінде практик болып табылмайтын өлшеуіш немесе бағалаушы негізгі объектіні критерийлерге сәйкес өлшейді немесе бағалайды, нәтижесінде объект туралы ақпарат болады. Тақырып туралы ақпарат негізгі тақырып пен критерийлер контекстінде дұрыс көрсетілмеуі мүмкін, сондықтан бұрмалануы мүмкін және айтарлықтай дәрежеде болуы мүмкін. Аттестаттау тапсырмасындағы практик маманның рөлі есептегіш немесе бағалаушы дайындаған бағалау объектісі туралы ақпараттың елеулі бұрмаланулары жоқ екендігі туралы қорытындыны білдіру үшін жеткілікті тиісті дәлелдер алу болып табылады.
2. Тікелей тапсырмада маман бағалау объектісін критерийлерге сәйкес өлшейді немесе бағалайды және бағалау объектісі туралы алынған ақпаратты құрамда немесе аттестаттау туралы есепке қосымша ретінде ұсынады. Тікелей тапсырма шеңберіндегі практик маманның қорытындысы негізгі объектіні өлшеудің немесе критерийлерге сәйкестігін бағалаудың есептік нәтижесі болып табылады. Кейбір тікелей тапсырмаларда маманның қорытындысы тақырып туралы ақпаратты білдіреді немесе оның бөлігі болып табылады. Негізгі объектіге байланысты:
  - (a) Тікелей тапсырмадағы өлшеу немесе бағалау нәтижесі сертификаттау тапсырмасында өлшеу немесе бағалау маманы дайындаған есепке немесе қорытындыға ұқсас болуы мүмкін. Алайда, басқа жағдайларда нәтиже, яғни тақырып туралы ақпарат, практик маманның қорытындыларын және практик маманның қорытындысы үшін негіздерді ұзақ кепілдік есебінде көрсетілуі мүмкін; және
  - (b) Маман басқа тұлғалар жинаған немесе құрастырған деректерді пайдалана алады. Мысалы, деректерді жауапты тарап қолдайтын ақпараттық жүйеден алуға болады.
3. Негізгі объектіні өлшеуден немесе бағалаудан басқа, тікелей тапсырма шеңберінде маман объект туралы ақпаратта елеулі бұрмаланулардың болуы туралы қорытынды жасауға мүмкіндік беретін жеткілікті тиісті дәлелдер алу үшін сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолданады. Практик маман бұл дәлелдемелерді негізгі объектіні өлшеумен немесе бағалаумен бір уақытта, осындай өлшеуге немесе бағалауға дейін немесе одан кейін ала алады.
4. Тікелей тапсырманың мәні келесі факторлардың жиынтығында жатыр:
  - (a) Практик маманның бағалау объектісінен, тапсырманы орындайтын тараптан, болжамды пайдаланушылардан және жауапты тараптан тәуелсіздігі, маман объект туралы ақпараттан тәуелсіз болмаса да, өйткені маман тақырып туралы ақпарат дайындады; және
  - (b) Негізгі объектіні өлшеу немесе бағалау кезінде қолданылатын, дәлелдемелердің жинақталуына әкелетін сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістері аттестаттау тапсырмасы шеңберінде алынған ұқсас сан мен сапа бойынша. Тікелей тапсырманы қарапайым компиляциядан ерекшелендіретін жеткілікті дәлелдер алу. Мысал ретінде келесі мысалды келтіруге болады: егер маман ұйымның парниктік газдар шығарындылары туралы есебін жасаса, ол, мысалы, бақылау жабдығының таңбалануын тексермейді. Алайда, тікелей тапсырма болған жағдайда, маман, егер қажет болса, өлшеу процесінің бөлігі ретінде мониторингке арналған жабдықты калибрлейді немесе басқа тұлғалар орындаған мониторингке арналған жабдықтың басқа тұлғалар орындаған бірдей жабдыққа сәйкестігін аттестаттауды жүргізуге берілген тапсырмамен бірдей көлемде тексереді.

**Кепілдіктер туралы келісімге қол қойған тараптар**



1. Ақпараттың дұрыстығын растайтын барлық тапсырмаларда кем дегенде үш тарап бар: жауапты тарап, практик маман және болжамды пайдаланушылар. Тапсырманың мән-жайына байланысты есептегіштің немесе бағалаушының немесе қатысушы тараптың жеке рөлі болуы мүмкін..
2. Жоғарыдағы диаграмма келесі рөлдердің сенімділікті растау тапсырмасымен қалай байланысты екенін көрсетеді:
  - (a) Мүдделі тарап негізгі объект үшін жауап береді.
  - (b) Есептегіш немесе бағалаушы негізгі объектіні өлшеу немесе бағалау үшін критерийлерді қолданады, нәтижесінде объект туралы ақпарат пайда болады.
  - (c) Өзара іс-қимыл бойынша серіктес тәжірибешімен өзара іс-қимыл шарттарын келіседі.
  - (d) Практик маман есепті тараптан басқа, болжамды пайдаланушылардың тақырып туралы ақпаратқа деген сенім деңгейін арттыруға бағытталған тұжырымды білдіру үшін жеткілікті дәлелдер алады.
  - (e) Болжалды пайдаланушылар тақырып туралы ақпарат негізінде шешім қабылдайды. Болжалды пайдаланушылар – бұл практик маман кепілдік есебін қолданады деп күткен тұлға (тұлғалар) немесе ұйым (ұйымдар) немесе олардың тобы (топтары). Кейбір жағдайларда болжамды пайдаланушылар тек сенімділік туралы есеп жіберілгендер ғана болмауы мүмкін.
3. Осы рөлдерге қатысты келесі ескертулер жасауға болады:
  - Өрбір растау тапсырмасында маманнан басқа бір жауапты тарап және болжамды пайдаланушылар бар.
  - Практик маман жауапты тарап, тапсырма бойынша серіктес немесе болжамды пайдаланушы бола алмайды.
  - Тікелей тапсырмада практик маман сонымен қатар есептегіш немесе бағалаушы болып табылады.
  - Аттестаттау тапсырмасында жауапты тарап немесе басқа біреу, бірақ практик маманнан өзге тұлға, есептегіш немесе бағалаушы ретінде әрекет ете алады.
  - Егер практик маман объектіні критерийлерге сәйкес өлшесе немесе бағаласа, тапсырма тікелей болады. Бұл тапсырманың сипатын басқа тараптың өлшеу немесе бағалау үшін жауапкершілікті қабылдауы арқылы, мысалы, жауапты тараптың ол үшін жауапкершілікті қабылдау туралы өтініштің объектісі туралы ақпаратқа тіркеуі арқылы аттестаттау тапсырмасына өзгертуге болмайды.
  - Жауапты тарап өзара әрекеттесу бойынша серіктес бола алады.

## ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ БОЙЫНША МІНДЕТТЕМЕЛЕРДІҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ШЕҢБЕРІ

- Көптеген аттестаттау тапсырмаларында жауапты тарап өлшеуші немесе бағалаушы және тартылған тарап болуы мүмкін. Мысал ретінде ұйым өзінің тұрақты даму тәжірибесі туралы өзі дайындаған есепті аяқтау үшін тәжірибе маманын тартатын жағдайды келтіруге болады. Жауапты тарап есептегіштен немесе тексерушіден өзгеше болған кезде мысал ретінде мемлекеттік ұйым дайындаған жеке ұйымның тұрақты даму тәжірибесі туралы есепті растау тапсырмасын орындау үшін практик маман тартылған жағдайды келтіруге болады
  - Растау тапсырмасын орындау кезінде өлшегіш немесе тексеруші, әдетте, маманға зерттеу тақырыбына қатысты ақпарат туралы жазбаша мәлімдеме береді. Кейбір жағдайларда маман мұндай мәлімдемені ала алмайды, мысалы, тапсырма бойынша серіктес тексеруші немесе бағалаушы болмаған кезде.
  - Жауапты тарап болжамды пайдаланушылардың бірі болуы мүмкін, бірақ жалғыз емес.
  - Жауапты тарап, есептегіш немесе бағалаушы және болжамды пайдаланушылар әртүрлі ұйымдардың немесе бір ұйымның өкілдері болуы мүмкін. Соңғы нұсқаның мысалы ретінде Директорлар кеңесінің екі деңгейлі құрылымында бақылау кеңесі осы ұйымның директорлар кеңесі ұсынатын ақпаратқа қатысты кепілдіктер сұрай алатын жағдайды келтіруге болады. Жауапты тарап, есептегіш немесе бағалаушы және болжамды пайдаланушылар арасындағы қарым-қатынас белгілі бір тапсырма аясында қарастырылуы керек және дәстүрлі түрде анықталған жауапкершілік сызықтарынан өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, ұйымның жоғары басшылығы (болжамды пайдаланушы) төменгі деңгейдегі басшылықтың (жауапты тараптың) тікелей құзыретіне кіретін, бірақ сайып келгенде жоғары басшылық жауап беретін ұйым қызметінің белгілі бір аспектісін растау тапсырмасын орындау үшін тәжірибе маманын тарта алады.
  - Болжалды пайдаланушы жауапты тарап болып табылмайтын тұлға болуы мүмкін.
4. Практик маманның қорытындысы терминдермен де көрсетілуі мүмкін:
- Негізгі мәні және қолданылатын критерийлер;
  - Тақырып туралы ақпарат және қолданылатын критерийлер; немесе
  - Жауапты тараптың өтініші.
5. Практик маман мен тиісті тарап тиісті тараптан басқа болжамды пайдаланушылар болмаған кезде тапсырмаға кепілдік стандарттарының принциптерін қолдану туралы келісе алады, бірақ кепілдік стандарттарының барлық басқа талаптары орындалады. Мұндай жағдайларда практик маманның есебінде жауапты тараптың есепті пайдалануын шектейтін мәлімдеме болады.

**Негізгі сұрақтардың жіктелуі**

Төмендегі кестеде кейбір мысалдармен мүмкін болатын негізгі тақырыптар ауқымының жіктелуі келтірілген. Кейбір санаттар үшін мысалдар келтірілген, өйткені бұл санаттардағы ақпаратты растау тапсырмаларының орындалуы екіталай. Жоғарыда келтірілген жіктеу міндетті түрде толық емес, санаттар міндетті түрде бір-бірін жоққа шығармайды, ал кейбір негізгі тақырыптар немесе ақпарат бірнеше санаттағы компоненттерді; мысалы, интеграцияланған есеп беру және корпоративтік әлеуметтік жауапкершілік туралы есеп беру тарихи және болжамды ақпаратты, сондай-ақ қаржылық және қаржылық емес ақпаратты қамтуы мүмкін. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда мысалдар тақырып туралы, ал басқаларында – негізгі тақырып туралы ақпарат болып табылады немесе нақты жағдайларда неғұрлым маңызды болғанына байланысты берілген ақпарат шешуге көмектесетін сұрақ түрін көрсетеді.

Ақпарат		Тарихи ақпарат	Техникалық ақпаратты ұстану
Қаржылық	Өнімділігі	Жалпы қабылданған есептілік жүйесіне сәйкес дайындалған қаржылық есептілік	<ul style="list-style-type: none"> <li>Болжалды / болжамды ақша ағыны</li> </ul>
	Ұстанымы		<ul style="list-style-type: none"> <li>Болжалды / болжамды қаржылық жағдай</li> </ul>
Қаржылық емес	Ресурстарды пайдалану тиімділігі / Баға мен сапаның қатынасы	<ul style="list-style-type: none"> <li>Парниктік газдар туралы декларация</li> <li>Тұрақты даму туралы есеп</li> <li>Тиімділіктің негізгі көрсеткіштері</li> <li>Ресурстарды тиімді пайдалану туралы мәлімдеме</li> <li>Ақшаның құны туралы есеп</li> <li>Корпоративтік әлеуметтік жауапкершілік туралы есеп</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Жаңа технологияны қолданумен байланысты шығарындылардың күтілетін төмендеуі немесе ағаш отырғызу нәтижесінде сіңетін парниктік газдар.</li> <li>Ұсынылатын қызмет баға мен сапаның арақатынасын қамтамасыз етеді деген мәлімдеме</li> </ul>
	Жағдайы	<ul style="list-style-type: none"> <li>Жүйенін/процестің сипаттамасы, ол қазіргі уақытта жүзеге асырылады</li> <li>Физикалық сипаттамалары, мысалы, жалға берілетін мүліктің мөлшері</li> </ul>	
Жүйелер/ процестер	Сипаттамасы	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ішкі бақылау жүйесінің сипаттамасы</li> </ul>	
	Құрылымы	<ul style="list-style-type: none"> <li>Сервистік ұйымда бақылау жүйесін әзірлеу</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Перспективалық өндірістік процесс үшін ұсынылатын басқару құралдарын әзірлеу</li> </ul>
	Жұмыс істеуі/ тиімділік	<ul style="list-style-type: none"> <li>Қызметкерлерді жалдау және оқыту процедураларының тиімділігі.</li> </ul>	
Іс-әрекеттің аспектілері	Ұстаным	<ul style="list-style-type: none"> <li>Ұйымның, мысалы, несиелік келісімдерге немесе арнайы заңнамалық немесе нормативтік талаптарға сәйкестігі.</li> </ul>	
	Тұлғаның іс-әрекеті	<ul style="list-style-type: none"> <li>Аудит жөніндегі комитет жұмысының тиімділігін бағалау</li> </ul>	
	Басқалары	<ul style="list-style-type: none"> <li>Бағдарламалық қамтылым пакетінің жарамдылығы</li> </ul>	



**САПАНЫ БАСҚАРУДЫҢ ЖАҢА ЖӘНЕ ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН СТАНДАРТТАРЫН ҚАБЫЛДАУ НӘТИЖЕСІНДЕ ХАА БАСҚА  
СТАНДАРТТАРЫНА ТИІСТІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР**

Сілтеме	Экспозиция жобасына сәйкес басқа IAASB стандарттарына өзгерістер <sup>1</sup> енгізу туралы алғашқы ұсыныс (2021 ж. ақпан)	2021 жылдың қазан айында IAASB қабылдаған басқа IAASB стандарттарына соңғы түзетулер (қорытынды мәлімдеме)
<b>Ақпараттың дұрыстығын растау жөніндегі тапсырмалардың халықаралық тұжырымдамасы</b>		
Кепілдіктерді қамтамасыз ету жөніндегі міндеттемелердің халықаралық шеңбері 1-ескерту	1. Сапаны бақылау/басқару, аудит, шолу, басқа да сертификаттау қызметтері және онымен байланысты қызметтер туралы халықаралық декларациялардың алғысөзін қара.	1. Сапаны бақылау/басқару, аудит, шолу, басқа да сертификаттау қызметтері және онымен байланысты қызметтер туралы халықаралық декларациялардың алғысөзін қара.
Ақпараттың дұрыстығын растау жөніндегі тапсырмалардың халықаралық тұжырымдамасы, 5-тармақ	<p><b>Сапаны бақылау/басқарудың этикалық принциптері мен стандарттары</b></p> <p>Аудиторлық фирмалардағы сапаны бақылау/басқару және этикалық қағидаларды, соның ішінде тәуелсіздік талаптарын сақтау қоғамдық мүдделерге сай және жоғары сапалы аудиторлық тапсырмалардың ажырамас бөлігі ретінде кеңінен танылды. Мұндай тапсырмалар мекеменің стандарттарына сәйкес орындалады.</p> <p>(a) Аудит жүргізу тобының мүшелері және аудит сапасын тексеруші (ол тағайындалған жағдайларда) IESBA кодексінің аудиторлық тапсырмаларға, басқа кәсіби талаптарға немесе кем дегенде қатаң болып табылатын заңнамалық немесе нормативтік талаптарға қатысты ережелеріне сәйкес келуі керек; және</p> <p>(b) Тапсырманы орындайтын маман ISQMC 1<sup>15</sup> немесе басқа кәсіби талаптарға немесе фирманың сапаны бақылау/басқару жүйесі үшін жауапкершілігіне қатысты заңнамалық немесе нормативтік талаптарға бағынатын фирманың мүшесі болып табылады, олар кем дегенде ISQMC 1 сияқты қатаң.</p>	<p><b>Сапаны бақылау/басқарудың этикалық принциптері мен стандарттары</b></p> <p>Сенімділікті растау жөніндегі тапсырмаларды орындайтын фирмалардағы сапаны бақылау/басқару және тәуелсіздік талаптарын қоса алғанда, этикалық қағидаларды сақтау қоғамдық мүдделерге жауап береді және сенімділікті растау жөніндегі тапсырмалардың жоғары сапасының ажырамас бөлігі болып табылады. Мұндай тапсырмалар кепілдік стандарттарына сәйкес орындалады</p> <p>(a) Аудит жүргізу тобының мүшелері және аудит сапасын тексеруші (ол тағайындалған жағдайларда) IESBA кодексінің аудитке қатысты ережелеріне, басқа кәсіби талаптарға немесе кем дегенде қатаң болып табылатын заңнамалық немесе нормативтік талаптарға сәйкес келуі керек; және</p> <p>(b) Тапсырманы орындайтын практик маман ISQMC 1<sup>16</sup> немесе фирманың сапаны бақылау/басқару жүйесі үшін жауапкершілігіне қатысты басқа кәсіби, заңды немесе нормативтік талаптарға бағынатын фирманың мүшесі болып табылады, олар кем дегенде ISQMC 1-ден кем емес талап етеді.</p>

<sup>15</sup> Халықаралық сапаны бақылау стандарты (ISQC) 1, Қаржылық есептілікке аудиторлық тексеруді және шолуды жүргізетін, сондай-ақ кепілдік пен ілеспе қызметтерді ұсынатын өзге де тапсырмаларды орындайтын фирмалар үшін сапаны бақылау

<sup>16</sup> Халықаралық сапаны бақылау стандарты (ISQC) 1, Қаржылық есептілікке аудиторлық тексеруді және шолуды жүргізетін, сондай-ақ кепілдік пен ілеспе қызметтерді ұсынатын өзге де тапсырмаларды орындайтын фирмалар үшін сапаны бақылау

САПАНЫ БАСҚАРУДЫҢ ЖАҢА ЖӘНЕ ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН СТАНДАРТТАРЫН ҚАБЫЛДАУ НӘТИЖЕСІНДЕ ХАА БАСҚА  
СТАНДАРТТАРЫНА ТИІСТІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Сілтеме	Экспозиция жобасына сәйкес басқа IAASB стандарттарына өзгерістер <sup>1</sup> енгізу туралы алғашқы ұсыныс (2021 жылғы ақпан)	2021 жылдың қазан айында IAASB қабылдаған басқа IAASB стандарттарына соңғы түзетулер (қорытынды мәлімдеме)
<p>Ақпараттың дұрыстығын растау жөніндегі тапсырмалардың халықаралық тұжырымдамасы, 9-тармақ</p>	<p><b>ISQM 1</b></p> <p>ISQM 1 фирманың өз бақылау жүйесін сана менеджментін құру жолдау әзірлеу, енгізу және пайдалану бойынша міндеттеріне қатысты.<sup>3A</sup> ISQC 1 сәйкестігі, басқалармен қатар, фирмадан келесі элементтердің әрқайсысына бағытталған саясат пен процедураларды қамтитын сапаны бақылау жүйесін құруды және қолдауды, сондай-ақ фирма өзінің саясаты мен процедураларын құжаттап, қызметкерлердің назарына жеткізуді талап етеді: Сапаны бақылау жүйесі келесі сегіз компонентті қамтиды:<sup>5E</sup></p> <p>(a) <u>Фирманың тәуекелдерді бағалау процесі;</u>  (b) <u>Көшбасшылық және көшбасшылық;</u>  (c) <u>Тиісті этикалық талаптар;</u>  (d) <u>Клиенттермен қарым-қатынасты және нақты тапсырмаларды қабылдау және сақтау;</u>  (e) <u>Клиенттермен жұмыс тиімділігі;</u>  (f) <u>Ресурстар;</u>  (g) <u>Ақпарат және байланыс; және</u></p> <p>(h) <u>Кемшіліктерді бақылау және жою процесі.</u></p> <p>(a) <u>Фирма басшылығының сана үшін жауапкершілігі</u>  (b) <u>Тиісті этикалық талаптар;</u>  (c) <u>Клиенттермен қарым-қатынасты және нақты тапсырмаларды қабылдау және сақтау;</u>  (d) <u>Адами ресурстар;</u>  (e) <u>Тапсырмаларды орындау; және</u>  (f) <u>Мониторинг</u></p> <p><sup>3A</sup> ISQM 1, 1-тармақ  <sup>3B</sup> ISQM 2, Тапсырмалардың орындалу сапасын тексеру  <sup>3C</sup> ISQM 1, 6-тармақ</p>	<p><b>ISQM 1</b></p> <p>ISQM 1 фирманың өз бақылау жүйесін сана менеджментін құру жолдау әзірлеу, енгізу және пайдалану бойынша міндеттеріне қатысты.<sup>3A</sup> ISQC 1 сәйкестігі, басқалармен қатар, фирмадан келесі элементтердің әрқайсысына бағытталған саясат пен процедураларды қамтитын сапаны бақылау жүйесін құруды және қолдауды, сондай-ақ фирма өзінің саясаты мен процедураларын құжаттап, қызметкерлердің назарына жеткізуді талап етеді: Сапаны бақылау жүйесі келесі сегіз компонентті қамтиды:<sup>5E 3C</sup></p> <p>(a) <u>Фирманың тәуекелдерді бағалау процесі;</u>  (b) <u>Көшбасшылық және көшбасшылық;</u>  (c) <u>Тиісті этикалық талаптар;</u>  (d) <u>Клиенттермен қарым-қатынасты және нақты тапсырмаларды қабылдау және сақтау;</u>  (e) <u>Клиенттермен жұмыс тиімділігі;</u>  (f) <u>Ресурстар;</u>  (g) <u>Ақпарат және байланыс; және</u></p> <p>(h) <u>Кемшіліктерді бақылау және жою процесі.</u></p> <p>(a) <u>Фирма басшылығының сана үшін жауапкершілігі</u>  (b) <u>Тиісті этикалық талаптар;</u>  (c) <u>Клиенттермен қарым-қатынасты және нақты тапсырмаларды қабылдау және сақтау;</u>  (d) <u>Адами ресурстар;</u>  (e) <u>Тапсырмаларды орындау; және</u>  (f) <u>Мониторинг</u></p> <p><sup>3A</sup> ISQM 1, 1-тармақ  <sup>3B</sup> ISQM 2, Тапсырмалардың орындалу сапасын тексеру  <sup>3C</sup> ISQM 1, 6-тармақ</p>

БҰЛ ПАРАҚ ӘДЕЙІ БОС ҚАЛДЫРЫЛДЫ

**IAASB**

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board®

(Халықаралық аудит  
стандарттары және  
ақпараттың сенімділігін  
растау жөніндегі кеңес)

529 Бесінші авеню, Нью-Йорк, NY 10017  
Т +1 (212) 286-9344 Ф +1 (212) 286-9570  
[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)  
ISBN: 978-1-60815-542-2