

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**

2020 жылғы басылым

Том I

IAPN.

ISA.

ISQC.

ISQM.

IAASB қолдайтын құрылымдар мен процестерді Халықаралық бухгалтерлер федерациясы® немесе IFAC® қолдайды.

IAASB және IFAC осы жарияланымдағы материалдар негізінде белгілі бір іс-әрекеттерді жасау немесе белгілі бір іс-әрекеттерді жасаудан бас тарту нәтижесінде қандай-да бір тұлғаға келтірілген залалдар үшін, мейлі ол немқұрайлылық немесе басқа себептер салдарынан болған залалдар болсын жауап бермейді.

Халықаралық аудит стандарттары, Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар бойынша халықаралық стандарттар, Шолып тексерудің халықаралық стандарттары, Сапаны басқарудың халықаралық стандарттары, Ілеспе қызметтер бойынша халықаралық стандарттар, Сапаны бақылау жөніндегі халықаралық стандарттар, Халықаралық аудит бойынша практикалық жазбалар, құжаттардың алдын ала нұсқалары, кеңес беру құжаттары және IAASB басқа жарияланымдарын IFAC шығарады және IFAC оларға авторлық құқықтарға ие.

Copyright © 2021 жылғы қыркүйек БХФ. Барлық құқықтар қорғалған. Бұл басылымды жеке және коммерциялық емес мақсатта (яғни кәсіби анықтама немесе зерттеу үшін) жүктеуге немесе аудару, көбейту, сақтау немесе ұсыну үшін, сондай-ақ осы құжатты пайдаланудың басқа да түрлері үшін www.iaasb.org сайттан сатып алуға болады.

«Халықаралық аудит стандарттары және ақпараттың дұрыстығын растау кеңесі», «Халықаралық аудит стандарттары», «Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандарттары», «Шолып тексерудің халықаралық стандарттары», «Сапаны менеджментінің халықаралық стандарттары», «Ілеспе қызметтің халықаралық стандарттары», «Сапа менеджментінің халықаралық стандарттар», «Аудит практикасына халықаралық түсініктер», «ХАСАДРК», «ХАС», «СҚТХС», «ШТХС», «СБХС», «ІҚХС», «СМХС», «АПХЕ» мен IAASB логотипі және IFAC логотипі АҚШ-тағы және басқа елдердегі IFAC сауда белгілері және қызмет көрсету белгілері болып табылады.

Авторлық құқық, сауда белгілері және рұқсаттар туралы ақпарат алу үшін рұқсаттар бетіне өтіңіз немесе permissions@ifac.org мекенжайына хабарласыңыз.

Бухгалтерлердің халықаралық федерациясымен 2021 жылғы қыркүйекте ағылшын тілінде жарияланған Халықаралық аудит стандарттары және ақпараттың сенімділігін растау жөніндегі кеңестің (IAASB) Сапаны бақылаудың аудиттің, шолып тексерудің, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалардың және ілеспе қызметтерді көрсету жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттарының жинағы 2023 жылы ақпанда Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігімен қазақ тіліне аударылды және ХБФ-ның рұқсатымен шығарылады. Аударма процесі [стандарттар мен нұсқаулықтар тобының жиынтық атауларын қою] ХБФ-мен қаралды және аударма «Халықаралық бухгалтерлер федерациясының жарияланымды аудару саясаты туралы өтінішіне» сәйкес жүзеге асырылды. ХБФ-мен ағылшын тілінде жарияланған мәтін Сапаны бақылаудың аудиттің, шолып тексерудің, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалардың және ілеспе қызметтерді көрсету жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттарының жинақтың барлық ұсыныстарының бекітілген мәтіні болып табылады. ХБФ аударманың нақтылығына және толықтығына, сондай-ақ осы аударманың нәтижесінде туындауы мүмкін іс-әрекет үшін жауапкершілік алмайды.

Ағылшын тіліндегі «Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements» мәтіні, © 2021 ж. ХБФ. Барлық құқықтары қорғалған.

Қазақ тіліндегі «Сапаны бақылаудың аудиттің, шолып тексерудің, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалардың және ілеспе қызметтерді көрсету жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттарының жинағы» мәтіні, © 2023 ж. ХБФ. Барлық құқықтары қорғалған.

Түпнұсқалық атауы: Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2020 Edition ISBN: 978-1-60815-459-3

Осы құжатты тарату, сақтау, беру немесе осыған ұқсас басқа да мақсатты қолдануға рұқсат алу үшін Permissions@ifac.org хабарласыңыз.



**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
ISBN: 978-1-60815-535-4

Тауар белгілері және тіркелген тауар белгілері және қызмет көрсету белгілері

Халықаралық аудит стандарттары және ақпараттың дұрыстығын растау жөніндегі кеңес®



Халықаралық аудит
стандарттары және
ақпараттың сенімділігін
растау жөніндегі кеңес



Халықаралық аудит стандарттары®

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™

ХАС®

СҚТХС™

ШТХС™

ІҚХС™

СБХС™

СМХС™

АПХЕ™

БҰЛ ПАРАҚ ӘДЕЙІ БОС ҚАЛДЫРЫЛДЫ

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

**І-БӨЛІМ
МАЗМҰНЫ**

	Бет
2018 жылғы нұсқаулықты шығару бойынша елеулі өзгерістер және соңғы өзгерістер	1-6
Халықаралық бухгалтерлер федерациясының рөлі	7
Халықаралық аудит стандарттары жөніндегі кеңес шығарған стандарттар және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар жинағының құрылымы	8
Халықаралық сапаны бақылау, аудит, шолу және басқа да растаулар мен ілеспе қызметтерге алғы сөз	9-13
Терминдердің глоссарийі	14-44
САПАНЫ БАҚЫЛАУДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТЫ	
СБХС 1, Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау	45-79
ӨТКЕН КЕЗЕҢДЕРДІҢ ҚАРЖЫЛЫҚ АҚПАРАТЫНЫҢ АУДИТІ	
200-299 Жалпы қағидаттар мен міндеттер	
200 ХАС, Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және халықаралық аудит стандартына сәйкес аудитті жүргізу	80-108
210 ХАС, Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу	109-131
220 ХАС, Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау	132-150
230 ХАС, Аудиторлық құжаттама	151-163
240 ХАС, Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықпалсыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері	164-207
250 ХАС (Қайта қаралған), Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау	208-225
260 ХАС (Қайта қаралған), Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл	226-252
265 ХАС, Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету	253-263
300-499 Тәуекелдерді бағалай және бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар	

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

300 ХАС, Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау	264-276
315 ХАС (Қайта қаралған), Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	277-330
320 ХАС, Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық	331-339
330 ХАС, Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар	340-362
402 ХАС, Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері	63-385
450 ХАС, Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық	386-398
500-599 Аудиторлық дәлелдемелер	
500 ХАС, Аудиторлық дәлелдер	399-420
501 ХАС, Нақты жағдайларда аудиторлық дәлелдемелерді алу ерекшеліктері	421-431
505 ХАС, Сыртқы растау	432-442
510 ХАС, Алғаш рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар: кезең басындағы қалдықтар	443-455
520 ХАС, Аналитикалық процедуралар	456-463
530 ХАС, Аудиторлық іріктеу	464-480
540 ХАС (Қайта қаралған), Әділ құнды бағалауды және ақпаратты тиісті ашуды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті	481-550
550 ХАС, Байланысты тараптар	551-577
560 ХАС, Есепті күннен кейінгі оқиғалар	578-589
570 ХАС (Қайта қаралған), Қызметтің үздіксіздігі	590-617
580 ХАС, Жазбаша өтініштер	618-633
600-699 Басқалар орындаған жұмыстарды қолдану	
600 ХАС, Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (кұрауыштардың аудиторларының жұмысын қоса алғанда)	634-681
610 ХАС (Қайта қаралған, 2013), Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану	682-704
620 ХАС, Аудитор сарапшыларының жұмысын пайдалану	705-724
700-799 Аудит қорытындысы бойынша қорытындылар және тұжырымды дайындау	
700 ХАС (Қайта қаралған), Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау	725-778
701 ХАС, Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету	779-801
705 ХАС (Қайта қаралған), Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір	802-833
706 ХАС (Қайта қаралған), Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «өзге де мәліметтер» бөлімдері	834-852

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

710 ХАС, Салыстырмалы ақпарат - салыстырмалы көрсеткіштер және салыстырмалы қаржылық есептілік	853-873
720 ХАС (Қайта қаралған), Басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері	874-920
800-899 Арнайы саласы	
800 ХАС (Қайта қаралған), Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері	921-944
805 ХАС (Қайта қаралған), Жеке қаржылық есептілік есептерінің және жеке элементтердің, қаржылық есептілік баптарының немесе баптарының топтарының аудитінің ерекшеліктері	945-972
810 ХАС (Қайта қаралған), Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру бойынша тапсырмалар	973-1001
Халықаралық аудит бойынша практикалық ескертпелер	
100 АПХС, Қаржы құралдары аудитінің ерекшеліктері	1002-1064
Әлі күшіне енбеген жаңа және қайта қаралған стандарттар	
315 ХАС (Қайта қаралған, 2019), Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	1065-1193
315 (Қайта қаралған) ХАС туындайтын басқа халықаралық стандарттарға келісуші және кейінгі түзетулер	1194-1283
СБХС 1, Қаржылық есептілікке аудит немесе шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны басқару	1284-1370
СБХС 2, Тапсырмалардың орындалу сапасын тексеру	1371-1392
220 ХАС (Қайта қаралған), Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапа менеджменті	1393-1437
Халықаралық аудит стандартына (ХАС) тиісті түзетулер және сапаны басқару жөніндегі жобалардан туындайтын ілеспе материалдар	1438-1472

2018 ЖЫЛҒЫ НҰСҚАУЛЫҚТЫ ШЫҒАРУ БОЙЫНША ЕЛЕУЛІ ӨЗГЕРІСТЕР ЖӘНЕ СОҒҒЫ ӨЗІРЛЕМЕЛЕР

IAASB анықтамалығы 2019 ж.

2019 жылғы IAASB анықтамалығы жоқ. 2019 жылы күшіне енген жалғыз жаңа стандарт 2019 жылғы 15 желтоқсанда немесе одан кейін басталған кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудиті үшін қолданысқа енгізілген және 2018 жылғы нұсқаулықтың 1-томына енгізілген «Бухгалтерлік бағалау және тиісті ақпарат аудиті» 540 (Қайта қаралған) ХАС болды. 540 (Қайта қаралған) ХАС 2020 жылғы IAASB анықтамалығына енгізілді (төменде қара). 2018 жылғы IAASB анықтамалығы 2018 және 2019 жылдары күшінде қалады.

Пайдаланылған әдебиеттер

Осы Нұсқаулық Бухгалтерлік есептің халықаралық стандарттарына (БЕХС) және Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына (ҚЕХС) сілтемелерді қамтиды. Егер өзгеше көрсетілмесе, БЕХС және ҚЕХС-қа сілтемелер өтінішті дайындау күні қолданыста болған БЕХС және ҚЕХС-қа жатады. Тиісінше, оқырмандарға Қайта қаралған БЕХС немесе ҚЕХС кейін шығарылған жағдайда ең соңғы БЕХС немесе ҚЕХС-қа сілтеме жасау керек екендігі ескертілуі керек.

Осы анықтамалықтағы «елге» сілтемелерді «ел немесе юрисдикция» ретінде оқу керек.

Халықаралық аудит стандарттары жөніндегі кеңес шығарған мәлімдемелер және сенім білдіру

Бұл нұсқаулықта халықаралық аудит стандарттары жөніндегі кеңестің және сапаны бақылау, сапаны басқару, аудит, рецензиялау, басқа да растау және ілеспе қызметтер жөніндегі ақпараттың дұрыстығын растау стандарттарының толық жиынтығы, сондай-ақ Аудит практикасына (IAPN) авторитеттік емес халықаралық ескертпелер бар. Сондай-ақ, IAASB мәлімдемелеріне кіріспе, терминдердің глоссарийі және басқа да рұқсат етілмеген материалдар бар. 2020 жылғы IAASB анықтамалығының осы басылымы 2018 жылғы IAASB анықтамалығының басылымын алмастырады.

Толықтырулар мен өзгерістер

IAASB нұсқаулығының I-бөлімі

540 (Қайта қаралған) ХАС

«Бухгалтерлік бағалау және тиісті ақпарат аудиті» 540 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Әділ құнның есептік бағалары мен тиісті ақпаратты қоса алғанда, бухгалтерлік бағалау аудитін» 540 ХАС-қа ауыстырды.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

540 (Қайта қаралған) ХАС 2020 жылғы IAASB анықтамалығына енгізілді. Бұл стандарт IAASB анықтамалығының 2018 жылғы басылымында 1043-1113 беттерінде ұсынылды. Қажеттілігіне қарай Қайта қаралған стандартқа сілтеме жасау үшін өзгерістер енгізілді. 2018 жылғы IAASB анықтамалығының 1114-1146 беттерінде ұсынылған басқа халықаралық стандарттарға сәйкестікке және одан кейінгі түзетулерге арналған өзгерістер де 2020 жылғы IAASB анықтамалығының басылымына енгізілді. Басқа өзгерістерге Қайта қаралған стандартқа байланысты басқа ХАС-қа енгізілген өзгерістерге қатысты кросс-сілтемелерді жаңарту кіреді.

540 (Қайта қаралған) ХАС өзгертулер енгізу үшін 1000 АПХС әлі жаңартылмаған - 540 (Қайта қаралған) ХАС және 315 (Қайта қаралған, 2019) ХАС 2021 жылғы IAASB анықтамалығында өзгерістер енгізу үшін 1000 АПХС-ға тиісті өзгерістер енгізіледі.

БХЭСК кодексін қайта қарау нәтижесінде IAASB халықаралық стандарттарына түзетулерді сәйкестікке келтіру

Қайта құрылымдалған БХЭСК кодексінен туындайтын тиісті түзетулер IAASB 2020 анықтамалығының I және II бөлімдеріне енгізілді.

IAASB нұсқаулығының II-бөлімі

Жоғарыда аталған қайта құрылымдалған БХЭСК Кодексіне енгізілген тиісті түзетулерді қоспағанда, IAASB анықтамалығының II бөлігіне басқа толықтырулар жоқ.

Анықтамалықтың III-бөлімі

IAASB анықтамалығының III бөлігіне толықтырулар жоқ.

Қаражатты алу

2018 жылғы IAASB анықтамалығына енгізілген келесі стандарттар алынып тасталды және қазіргі уақытта күшіне енген Қайта қаралған стандартпен ауыстырылды:

IAASB нұсқаулығының I-бөлімі

- «Әділ құнның бағалау мәндерін және тиісті ақпаратты ашуды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті» 540 ХАС.

IAASB нұсқаулығының II-бөлімі

IAASB 2020 анықтамалығының II бөлімінде пікірлер жоқ.

Стандарттар әлі күшіне енген жоқ

Әлі күшіне енген келесі стандарттар IAASB анықтамалығының 2020 жылғы басылымының I бөлімінің соңына енгізілді:

- «Елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС (1059-1187 беттер)

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС-тан туындайтын басқа да ХАС-қа сәйкестік және кейінгі түзетулер (1188-1277 бет)
- «Қаржылық есептілікке аудит немесе шолып тексеруді немесе сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтерді жүргізетін фирмалар үшін сапаны басқару» 1 СБХС (1278-1364 бет)
- 2 СБХС, өзара әрекеттесу сапасын тексеру (1365-1386 беттер)
- «Қаржылық есептілік аудитінің сапасын басқару» 220 (Қайта қаралған) ХАС (1387-1431 бет)
- Сапаны басқару жобаларынан туындайтын басқа ХАС келісу және одан кейінгі түзетулер (1432-1464 бет)

Әлі күшіне енбеген келесі стандарттар IAASB анықтамалығының 2020 жылғы II басылымының соңына енгізілді:

- «Келісілген процедуралар бойынша тапсырмалар» 4400 (Қайта қаралған) ІҚХС

IAASB 2020 анықтамалығына енгізілген редакциялық және басқа да өзгерістер

Кішігірім редакциялық мақалаларға қосымша, бұрын жарияланған нұсқаулыққа немесе мәлімдемелерге енгізілген өзгерістер төменде келтірілген.

I-бөлім

- Терминдер глоссарийі БХЭСК кодексін қайта қарау нәтижесінде 540 (Қайта қаралған) ХАС жаңа және Қайта қаралған анықтамалармен және IAASB халықаралық стандарттарына тиісті түзетулермен жаңартылды.
- 210 ХАС. 7-сілтеме - «22-параграфқа» дейін жаңартылды.
- 210 ХАС. 9-сілтеме - «22(b)(ii) параграфқа» өзгертілді.
- 240 ХАС, 10 параграфта - жұлдызша (*) алынып тасталды.
- 500 ХАС, А41 параграф -5-тармақ өзгертілді «...орындылық және / немесе сенімділік ... « туралы «...орындылық немесе сенімділік ... « (бұл тармақ 540 (Қайта қаралған) ХАС тиісті түзетулерінен енгізілген).
- 705 (Қайта қаралған) ХАС, А7 параграфы – осы құжаттағы сілтеме 450 ХАС-та А17 (бұрынғы 450 ХАС-та А13а тармағы) тармағына өзгертілді.
- 1 СБХС, А177 тармағы - соңында соңғы тармақ таңбаланған тізімге енгізілген

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА
ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

- 220 (Қайта қаралған) ХАС, А4 параграфы - екінші сөйлемде өзгеріс енгізілді: «не»... «мүмкіндік беретін ақпаратты беру ...» қосылды.
- «Сапа басқару жобаларына түзетулер» 620 ХАС-қа сәйкес - 220 (Қайта қаралған) ХАС 58-ескертуге сілтеме жасалуы тиіс, ал «абзац» көпше түрде (яғни абзацтар) болуы тиіс.
- «Сапаны басқару жобаларына тиісті түзетулер» 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС - «Елеулі бұрмалаушылықтар тәуекелдерін анықтау және бағалау» тақырыбы А69-тармағына жататын мысалдары бар бөлімге көшірілді.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС-қа өзгерістер және оған тиісті түзетулер
- 4 - тармақтағы - соңғы сөйлем - ... «ұйымның ішкі бақылау жүйесімен дер кезінде» «ұйымның уақтылы бақылау жүйесімен» болып өзгертілді.
- 5-тармақ - «200 ХАС түсіндірілгендей, кейбір алғышарттар мен операциялардың тиісті сыныптары, шоттар бойынша қалдықтар және басқаларға қарағанда ақпаратты ашу үшін ажырамас тәуекел жоғары» (200 ХАС жойылған, сондықтан 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС-тың кіріспе абзацтары жойылуы тиіс.
- А11 тармағы - екінші абзацтағы 22 ескертуге сілтеме (550 ХАС жанында) артық және алынып тасталды.
- А83 тармағы – үлгіні кірістіру – соңғы сөйлемге үтір енгізілді... аудитор түсінгендей кезең ішінде...
- А90 тармағынан жоғары тақырып сәйкестікті қамтамасыз ету үшін өзгертілді: ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктерін түсіну.
- 3-қосымша, 9-тармақ:
 - 7-тармақ - *Корпоративтік қайта құрылымдау* - ішкі бақылау жүйесі болуы тиіс (яғни «ішіне» енгізілген).
 - 10 - тармақ - *АТ пайдалану* - екінші тармақша: ұйымның бизнес-стратегиясын «тәуекелдерге» өзгерту (яғни «ұйым» ұйымның стратегиясына айналды)
- 5-қосымша, 20-тармақта 77 сілтеме жойылды.
- 6-қосымша, 1(d) - тармағы - соңғы сөйлемде «сонымен қатар» сөздері алынып тасталды - сөйлем қазір ... желіні басқару қашан өзгеруі мүмкін...
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС тиісті түзетулер 84 - сілтеме «13-тармаққа» өзгертілді (бұрынғы 17-22 тармақтар).
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 230 ХАС, А28 тармағына түзетулерге сәйкес — соңындағы сілтеме енді таңбаланған тізімге енгізілген

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА
ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 240 ХАС тиісті түзетулер - 2018 жылғы IAASB нұсқаулығына талаптармен қолданбалы материалдардың номерлері тармақ номерлеріне жаңартылды. Бұл 240 ХАС ұсынылған тармаққа әсер етпейді.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 265 ХАС тиісті түзетулер - 88-сілтеме 1-тармаққа қосылды және 2-тармақта соңғы екінші сөйлем «ішкі бақылау» - «ұйымның ішкі бақылау жүйесі» деп өзгертілді.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 300 ХАС, А42 тармағына түзетулерге сәйкес - соңғы жол жаңа абзацқа ауыстырылды.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 330 ХАС түзетулеріне сәйкес А46 тармағының нөмірі - А46 тармағына түзетілді.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 330 ХАС тиісті түзетулер 118 - сілтеме 37-тармаққа өзгертілді.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС түзетулеріне сәйкес 402 ХАС - атауларына 103 және 104 тиісті сілтемелер қосылды.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 402 ХАС, А19 тармағына тиісті түзетулер – 108 ескерту қосылды.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 500 ХАС, А1 тармағына тиісті түзетулер - 119-ескерту қосылды.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС түзетулеріне сәйкес 530 ХАС атауы «Аудиторлық іріктемеге» түзетілді.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 540 (Қайта қаралған) ХАС түзетулеріне сәйкестігі, А19 тармақ - 27 тармаққа сілтеме сызылып тасталған және оны алып тастауға болмайды – сызылған мәтін жойылған.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 540 (Қайта қаралған) ХАС тиісті түзетулер - 4-тармағынң үшінші сөйлемі сызылып тасталды: «~~200 ХАС түсіндірілгендей, кейбір алғышарттар мен операциялардың тиісті сыныптары, шоттар бойынша қалдықтар үшін ажырамаc тәуекел жоғары және басқаларға қарағанда ақпаратты ашу~~».
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 540 (Қайта қаралған) ХАС, А39 тармағына тиісті түзетулер - қабылданбаған сөйлемнің бір бөлігі екінші сөйлемнің соңында ауыстырылды: «...мұндай күрделілікті немесе субъективтілікті жою аудитке қатысы бар ретінде анықталуы мүмкін».

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА
ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 540 (Қайта қаралған) ХАС тиісті түзетулер - 142-ескерту 22(b) тармағына сілтеме жасауы тиіс.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 610 ХАС тиісті түзетулері - 153-ескерту 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 24(A)(ii)(e) тармағына және 4-қосымшаға сілтемемен ауыстырылды.
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 610 ХАС тиісті түзетулер - 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) 154-ескерту 12 (l) тармаққа сілтемемен ауыстырылды
- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 720 (Қайта қаралған) ХАС, А51-тармаққа тиісті түзету 157-ескерту қосылды: 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 19-26 және 37-тармақтар.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ БУХГАЛТЕРЛЕР ФЕДЕРАЦИЯСЫНЫҢ РӨЛІ

Халықаралық бухгалтерлер федерациясы (IFAC) күшті және тұрақты ұйымдардың, нарықтар мен экономикалардың қалыптасуына ықпал ететін қоғамдық мүдделерге қызмет етеді. Ол ашықтық, жауапкершілік және есептілік, Қаржылық есептіліктің салыстырмалылығы қағидаттарын қорғайды, бухгалтерлік кәсіптің дамуына жәрдемдеседі және әлемдік қаржы инфрақұрылымы үшін бухгалтерлердің маңыздылығы мен құндылығы туралы ақпараттың жолсерігі болып табылады. IFAC 1977 жылы құрылған және қазіргі уақытта 130-дан астам елдер мен юрисдикциялардан 175-тен астам мүшелер мен қауымдасқан мүшелерден тұрады. IFAC-қоғамдық тәжірибеде, білім беруде, мемлекеттік қызмет жүйесінде, өнеркәсіпте және саудада жұмыс істейтін 3 миллионға жуық бухгалтерлердің мүдделерін білдіретін ұйым.

Қоғамдық мүдделерге қызмет ету бөлігінде IFAC ең алдымен Бухгалтерлік білім берудің халықаралық стандарттары жөніндегі комитетке (IAESB) қолдау көрсету арқылы жоғары сапалы халықаралық білім беру стандарттарын әзірлеуге, қабылдауға және енгізуге үлес қосады. IFAC стандарттарды әзірлеумен айналысатын осы тәуелсіз органға кадрлық ресурстарды ұсынады, оның объектілерін пайдалануды, қоғаммен байланысты қамтамасыз етеді, оның қызметін қаржыландыруды жүзеге асырады, сондай-ақ комитет мүшелерін іріктеу және тағайындау процедураларын жүргізуге көмектеседі.

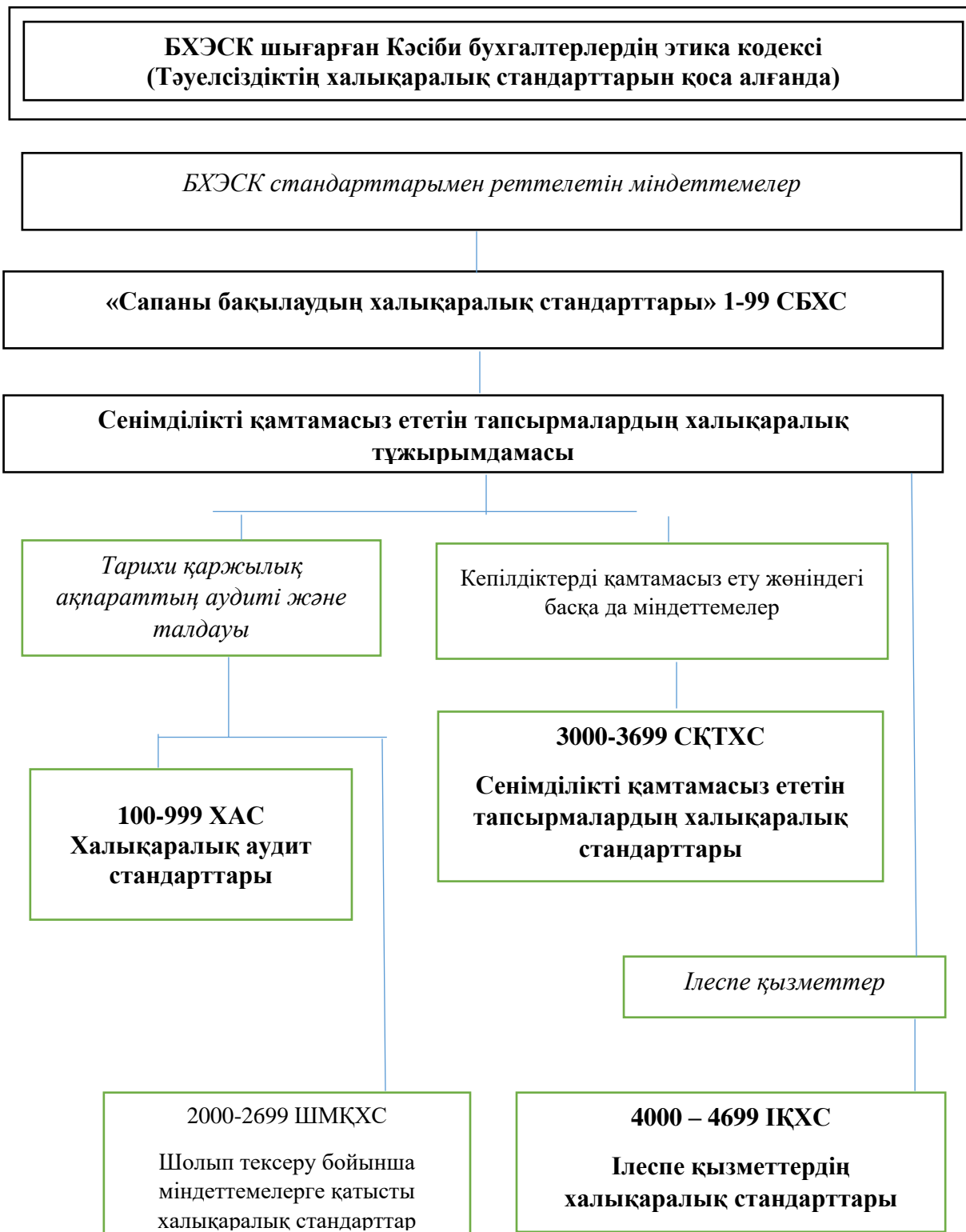
IAESB жұмыс бағдарламаларын дербес қалыптастырады және өз ережелеріне сәйкес және IFAC араласуынсыз өз жарияланымдарын бекітеді. IFAC осы бағдарламалар мен жарияланымдарға әсер ете алмайды. IFAC нұсқаулықтарды, стандарттарды және басқа материалдарды жариялаумен айналысады және құқық иесі болып табылады.

IAESB тәуелсіздігі бірқатар шаралармен қамтамасыз етілген, олардың ішінде:

- қоғамдық мүдделер үшін жүзеге асырылатын стандарттарды әзірлеу процесін ресми тәуелсіз қадағалау PIOB (толығырақ ақпарат www.riob.org веб-сайтында берілген) регламентті ұстануды қатаң бақылауды және жұртшылықпен консультацияны қамтиды;
- PIOB тарапынан мүшелерді алдыға жылжытудағы ашық конкурс пен ұсыну/іріктеу барысында ресми тәуелсіз қадағалау;
- нормаларды белгілеу регламенті тұрғысынан да, жұртшылықтың жұмыс бағдарламасының, отырыстардың материалдарына және әрбір түпкілікті қабылданған стандартқа қатысты шешім қабылдауға негіз болған жарияланған құжаттарға қол жеткізуі тұрғысынан да толық ашықтық;
- стандарттарды әзірлеу процесіне кеңесші-консультативтік топтың және бақылаушылардың тартылуы, сондай-ақ
- IAESB мүшелеріне және кандидатураларды ұсынатын ұйымдарға/жұмыс беруші ұйымдарға қоғамдық мүдделерді қорғау жөніндегі миссияны орындауда Тәуелсіздік пен адалдық қағидаттарын ұстануға міндетті талап.

Қосымша ақпаратпен IFAC www.ifac.org вебсайтында танысуға болады.

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫ ЖӨНІНДЕГІ КЕҢЕС
ШЫҒАРҒАН СТАНДАРТТАР ЖӘНЕ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН
ТАПСЫРМАЛАР ЖИНАҒЫНЫҢ ҚҰРЫЛЫМЫ**



ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА
ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

(2011 жылғы 15 желтоқсаннан бастап күшіне енді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
IAASB құжаттары	1-2
IAASB ресми құжаттары	3-4
Халықаралық аудит стандарттары жөніндегі комитет шығарған және ақпараттың дұрыстығын растайтын халықаралық стандарттардың қолданылу саласы	5-19
Халықаралық аудит стандарттары	11
Сапаны бақылаудың халықаралық стандарттары	12
Басқа халықаралық стандарттар	13-16
Кәсіби шешім	17
Халықаралық стандарттардың қолданылуы	18-19
Бейресми материалдар	20-24
Халықаралық аудит стандарттарын қолдану жөніндегі ережелер	21-22
Басқа халықаралық стандарттарды практикалық қолдану жөніндегі ережелер	23
Қызметкерлерге арналған жарияланымдар	24
Тіл	25

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

Кіріспе

1. Осы алғы сөздің мақсаты *халықаралық сапан бақылауына, аудитке, шолып тексеруге, басқа да растамаларға және ілеспе қызметтерге IAASB* туралы ережеде көзделгендей, халықаралық аудит және ақпараттың дұрыстығын растау стандарттары жөніндегі комитет (IAASB) шығаратын құжаттардың қолданылу аясы мен қолданылу аясын түсінуді жеңілдету.
2. IAASB комитеті бүкіл әлемде қолдану үшін халықаралық стандарттар кешенін әзірлеуді мақсат етіп отыр. IAASB мүшелері бүкіл әлем бойынша қоғам мен кәсіби бухгалтерлердің мүддесі үшін әрекет етеді. Нәтижесінде олардың белгілі бір мәселелер бойынша ұстанымы олардың елінде немесе фирмасында болған тәжірибеге немесе оларды IAASB мүшелігіне ұсынған тұлғалардың ұстанымына сәйкес келмеуі мүмкін.

IAASB құжаттары

IAASB ресми құжаттары

- 3 IAASB құжаттары аудит, шолып тексеру, ақпараттың шынайылығын өзге де растау және халықаралық стандарттарға сәйкес жүргізілетін ілеспе қызметтер бойынша тапсырмаларды реттейді. Олар өткен кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитін реттейтін жергілікті заңнамалық және нормативтік актілердің немесе осы елдің ұлттық стандарттарына сәйкес сақталуы қажет белгілі бір елдегі басқа ақпараттың дұрыстығын растау жөніндегі тапсырмалардың күшін жоймайды. Егер жергілікті заңдар мен ережелер белгілі бір мәселе бойынша IAASB стандарттарынан өзгеше болса немесе оларға қайшы келсе, жергілікті актілерге сәйкес орындалған тапсырма IAASB стандарттарына автоматты түрде сәйкес келмейді. Кәсіби бухгалтер IAASB стандарттарына сәйкестік туралы мәлімдеме жасауға құқылы, егер ол орындаған тапсырма осындай тапсырмаға қатысты барлық стандарттарға толық сәйкес келсе.
- 4 IAASB ресми құжаттары - IAASB белгілеген тәртіппен шығарылатын халықаралық стандарттар.

Халықаралық аудит стандарттары жөніндегі комитет шығарған және ақпараттың дұрыстығын растайтын халықаралық стандарттардың қолданылу саласы

- 5 Аудиттің халықаралық стандарттарын (XAC) өткен кезеңдердегі қаржылық ақпарат аудитіне қолданған жөн.
- 6 Шолып тексерудің халықаралық стандарттары (ISRE) өткен кезеңдердегі қаржылық ақпаратты шолып тексеруге қолданылуы керек.
- 7 Ақпараттың шынайылығын растау жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттарын (ISAE) өткен кезеңдердегі қаржылық ақпараттың аудиті мен шолып тексеруінен басқа, ақпараттың шынайылығын растау жөніндегі барлық тапсырмаларға қолданған жөн.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

- 8 Ілеспе қызметтің халықаралық стандарттарын (ISRS) ақпаратты дайындау жөніндегі тапсырмаларға, ақпаратқа алдын ала келісілген процедураларды қолдану жөніндегі тапсырмаларға және IAASB талаптарына сәйкес басқа да ілеспе қызметтерге қолданған жөн.
- 9 ХАС, ISRE, ISAE және ISRS стандарттары «IAASB аудиторлық жұмыс стандарттары» деп аталады.
- 10 Сапаны бақылаудың халықаралық стандарттарын (МСКК) IAASB аудиторлық тапсырмалар стандарттарының ықпалына түсетін барлық қызметтерге қолданған жөн.

Халықаралық аудит стандарттары

- 11 ХАС тәуелсіз аудитор жүргізетін қаржылық есептілік¹ аудитінің мақсаты үшін құрылған. Өткен кезеңдер үшін аудитке басқа қаржылық ақпаратты қолданған кезде, Егер қажет болса, оларды тиісті түрде бейімдеу керек. ХАС қолданылу аясы 200 ХАС-де баяндалған.²

Сапаны бақылаудың халықаралық стандарттары

- 12 Сапаны бақылаудың халықаралық стандарттары (СБХС) IAASB аудиторлық тапсырмаларының стандарттарына жататын фирмалар көрсететін барлық қызметтерге қолдану үшін құрылған. СБХС-нің қолданылу аясы СБХС-нің алғы сөзінде баяндалған.

Басқа халықаралық стандарттар

- 13 6-8 тармақтарда көрсетілген кейбір халықаралық стандарттардың мақсаты, талаптары, қолданылуы және басқа да түсіндірме және кіріспе материалдары мен анықтамалары болады. Бұл терминдер ХАС-та келтірілген анықтамаға және 200 ХАС қаржылық есептілік аудиті туралы ережелерге сәйкес түсіндірілуі керек.
- 14 6-8 тармақтарда көрсетілген басқа да халықаралық стандарттар негізгі қағидаттар мен міндетті процедураларды (қою қаріппен және «керек» деген сөзбен ерекшеленеді), сондай-ақ қосымшаларды қоса алғанда, түсіндірме және басқа да материалдар түріндегі тиісті әдіснамалық қағидаттарды айқындайды. Негізгі қағидаттар мен міндетті процедураларды оларды қолдану жөніндегі ұсынымдарды қамтитын түсіндірме және басқа да материалдардың мәтінін түсіну және қолдану қажет. Сондықтан негізгі принциптер мен міндетті процедураларды түсіну және қолдану үшін Стандарттың бүкіл мәтінін жиынтықта түсіну қажет.

¹ Егер өзгеше көрсетілмесе, «қаржылық есептілік» өткен кезеңдер үшін қаржылық ақпаратты қамтитын қаржылық есептілікті білдіреді.

² *Тәуелсіз аудитордың жалпы мақсаты және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС*

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

- 15 Стандартта қарастырылған негізгі принциптер мен міндетті процедуралар әрқашан тапсырма шарттарына сәйкес болған кезде қолданылуы керек. Алайда, ерекше жағдайларда кәсіби бухгалтер осы процедураның мақсатына жету үшін тиісті міндетті процедурадан ауытқу қажеттілігі туралы қорытынды жасай алады. Мұндай жағдай туындаған кезде кәсіби бухгалтер орындалған балама процедуралардың тиісті мақсатқа қалай жететінін және егер олар анық болмаса, қабылдамау себептерін құжаттауы керек. Кәсіби бухгалтердің тиісті міндетті процедурадан ауытқу қажеттілігі мұндай міндетті рәсім тиімсіз болатын тапсырманы орындаудың ерекше жағдайларында ғана туындайды деп болжанады.
- 16 Стандартты қолдану жөніндегі материалдар құрамына кіретін қосымшалар оның ажырамас бөлігін құрайды. Қосымшаның мақсаты мен болжамды пайдаланылуы тиісті стандарттың мәтінінде немесе қосымшаның өзінің алғы сөзінде түсіндіріледі.

Кәсіби шешім

- 17 Халықаралық стандарттардың мәні кәсіби бухгалтерден оларды қолдану кезінде кәсіби пайымдауды қолдануды талап етеді.

Халықаралық стандарттардың қолданылуы

- 18 Қолданылу аясы, күшіне ену күні және нақты халықаралық стандарттардың қолданылуына қатысты қандай да бір нақты шектеулер тиісті Стандартта көрсетілген. Егер Халықаралық стандартта өзгеше көрсетілмесе, кәсіби бухгалтерге мұндай Халықаралық стандартты онда көрсетілген күшіне ену күні басталғанға дейін қолдануға рұқсат етіледі.
- 19 Халықаралық стандарттар мемлекеттік секторда орындалатын тапсырмаларға да қатысты. Қажет болған кезде мемлекеттік сектор ұйымдарына қатысты қосымша пайымдаулар мыналарды қамтиды:
 - (a) ХАС және СБХС жағдайында халықаралық стандарттың мәтініне; немесе
 - (b) басқа халықаралық стандарттардың қорытынды бөлігінде келтірілген «мемлекеттік сектор ұйымдары үшін стандартты қолдану» бөліміне.

Бейресми материалдар

- 20 Бейресми материалдар IAASB шығарған Практикалық қолдану ережелерін және қызметкерлерге арналған басылымдарды қамтиды. Бейресми материалдар IAASB халықаралық стандарттарына кірмейді.

Халықаралық аудит стандарттарын қолдану жөніндегі ережелер

- 21 Халықаралық стандарттарды қолдану жөніндегі ережелер (IAPN) ХАС шегінен шығатын қандай да бір қосымша талаптарды белгілемейді және аудитордың аудитке қатысы бар барлық ХАС ұстану міндетін өзгертпейді. IAPN аудиторларға практикалық көмек көрсетеді. Оларды ұлттық стандарттарға жауап беретін тұлғалар таратуы керек немесе тиісті ұлттық құжаттарды әзірлеу кезінде қолданылуы мүмкін.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ САПА БАҚЫЛАУЫНА, АУДИТКЕ, ШОЛЫП ТЕКСЕРУГЕ, БАСҚА ДА РАСТАМАЛАРҒА ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРГЕ АЛҒЫ СӨЗ

Сондай-ақ, оларда фирмалар өздерінің оқу бағдарламалары мен ішкі нұсқаулықтарын әзірлеуде қолдана алатын материалдар бар.

22 Қамтылған сұрақтардың мәніне байланысты IAPN аудиторларға:

- ұйым қызметінің мән-жайлары туралы түсінік алу және елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау туралы пайымдау;
- осы жағдайларда орынды болуы мүмкін процедураларды қоса алғанда, бағаланған тәуекелдерге қалай жауап беру туралы пайымдау;
- есептілікке байланысты мәселелерді талдау, оның ішінде қаржылық есептілік бойынша пікір қалыптастыру және меншік иесінің өкілдерімен өзара іс-қимылды жолға қою кезінде көмектесе алады.

Басқа халықаралық стандарттарды практикалық қолдану жөніндегі ережелер

23 IAASB сондай-ақ Шолып тексеруің халықаралық стандарттарын (IREPN) іс жүзінде қолдану жөніндегі ережелерді, Ақпараттың шынайылығын растау жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттарын іс жүзінде қолдану жөніндегі ережелерді (IAEPN) және тиісінше ISRE, ISAE және ISRS-ке қатысты мақсатқа қызмет ететін Ілеспе қызметтің халықаралық стандарттарын (IRSPN) іс жүзінде қолдану жөніндегі ережелерді шығаруы мүмкін.

Қызметкерлерге арналған жарияланымдар

24 Қызметкерлерге арналған жарияланымдар қолданыстағы талаптар мен практикалық материалдарға сілтеме жасау арқылы мамандардың маңызды жаңа немесе туындайтын мәселелер туралы хабардар болуын арттыруға немесе олардың назарын IAASB тиісті құжаттарына аударуға бағытталған.

Тіл

25 IAASB жобасының, Халықаралық стандарттың, Стандартты немесе басқа құжатты іс жүзінде қолдану туралы ереженің жалғыз ресми мәтіні IAASB комитеті ағылшын тілінде жариялаған мәтін болып табылады.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ ¹

(қаңтар 2020)

Қол жеткізу құқықтарын бақылау құралдары - Онлайн терминал құрылғыларына, бағдарламалық қамтылымға және деректерге қол жеткізуді шектеу мақсатында әзірленген процедуралар. Қол жеткізу құқықтарын бақылау құралдары «пайдаланушының түпнұсқалығын» тексеру және «пайдаланушыны авторизациялау» құралдарынан тұрады. «Пайдаланушының түпнұсқалығын» тексеру кезінде, әдетте, кіруге, парольдерге, кіру карталарына немесе биометриялық мәліметтерге арналған бірегей дараландыру құралдарымен «пайдаланушыны анықтауға тырысады. «Пайдаланушының авторизациясы» ақпараттық орталықтың және әрбір нақты пайдаланушы қол жеткізе алатын компьютерлік желінің ресурстарын анықтау үшін пайдаланылатын қол жеткізу қағидаларынан тұрады. Атап айтқанда, мұндай процедуралар келесі әрекеттерді болдырмауға немесе анықтауға арналған:

- Интернеттегі терминал құрылғыларына, бағдарламалық қамтылымға және деректерге рұқсатсыз қол жеткізу;
- Рұқсат етілмеген операцияларды жүзеге асыру;
- Деректер файлдарына рұқсат етілмеген өзгерістер енгізу;
- Қызметкерлердің амортизацияланбаған компьютерлік бағдарламаларды қолдануы;
- Рұқсат етілмеген компьютерлік бағдарламаларды пайдалану.

* *Бағалау мәні* - Мөлшері қаржылық есептілікті дайындауда қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес бағалаудың белгісіздігіне ұшырайтын ақша сомасы.

* *Бухгалтерлік есеп деректері* - Бухгалтерлік жазбалардың және оларды растайтын деректердің жиынтығы, оның ішінде чектер және электрондық қолма-қол ақшасыз төлемдер туралы деректер; шоттар; шарттар; бухгалтерлік тіркелімдерде көрсетілмеген қаржылық есептілікті дайындауға арналған негізгі тіркелімдер мен қосалқы ведомостар, бухгалтерлік жазбалар және әртүрлі түзетулер, сондай-ақ бухгалтерлік тіркелімдерде көрсетілмегенін растайтын әзірleme және жиынтық кестелердің деректері шығындарды бөлу, есептеу, салыстыру және ақпаратты ашу.

Келісілген процедураларды орындау жөніндегі тапсырма - Аудитордың орындалуы туралы аудитор мен ұйым, сондай-ақ кез келген тиісті үшінші тараптар келіскен аудиторлық сипаттағы процедураларды орындау үшін, сондай-ақ кейіннен нәтижесінде анықталған фактілер туралы есеп беру үшін тартылатын тапсырма. Есепті алушылар аудитордың есебі негізінде өз қорытындыларын жасайды. Есеп тек процедураларды орындауға келіскен тараптарға арналған, өйткені басқа тараптар процедуралардың себептері туралы ақпарат жоқ болғандықтан нәтижелерді дұрыс түсінбеуі мүмкін.

* *Аналитикалық процедуралар* - Қаржылық және қаржылық емес мәліметтер арасындағы ықтимал қатынастарды талдау арқылы қаржылық ақпаратты бағалау. Аналитикалық процедуралар сонымен қатар басқа қол жетімді ақпаратқа қайшы келетін немесе күтілетін көрсеткіштерден айтарлықтай алшақтайтын анықталған ауытқуларды немесе қатынастарды зерттеуді қамтиды.

* Анықтамасы ХАС-та келтірілген.

† Анықтамасы 1 СБХС -да келтірілген.

¹ Мемлекеттік сектор ұйымдары үшін тапсырмаларды орындау кезінде осы терминдер сөздігінің терминдері деп мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Жылдық есеп - Меншік иелеріне (немесе ұқсас мүдделі тұлғаларға) қаржылық есептілікте көрсетілген ұйымның қызметі, оның қаржылық нәтижелері және қаржылық жағдайы туралы ақпарат беру мақсатында заңдарға, нормативтік актілерге немесе қалыптасқан практикаға сәйкес жыл сайынғы негізде, әдетте корпоративтік басқаруға жауапты басшылық немесе тұлғалар дайындайтын құжат немесе құжаттар жиынтығы. Жылдық есеп қаржылық есептілікті және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтиды немесе оларға қоса беріледі және әдетте ұйымдағы өзгерістер туралы, оның болашақ перспективалары, тәуекелдері мен белгісіздік факторлары туралы ақпаратты, ұйымның басқару органының мәлімдемесін және корпоративтік басқару мәселелері бойынша есептерді қамтиды

* *Аномалия* - Бас жиынтықта бұрмаланулардың немесе ауытқулардың болуын ресми түрде растамайтын бұрмалау немесе ауытқу.

Қолданылатын критерийлер (3410 FCKXC мәтінде²) - Ұйым ПГ шығарындыларының санын анықтау және ПГ шығарындылары туралы есепті дайындау үшін пайдаланатын критерийлер.

Қолданылатын критерийлер (3420 FCKXC мәтінде³) - Қаржылық ақпараттың сырт көрінісін құрастыру кезінде жауапты тарап пайдаланатын критерийлер. Критерийлерді стандарттарды әзірлеу және бекіту жөніндегі уәкілетті немесе танылған ұйым, заңдар немесе нормативтік актілер белгілеуі мүмкін. Егер белгіленген критерийлер болмаса, оларды жауапты тарап әзірлейді.

* *Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы* - Басшылық, сондай-ақ қажет болған жағдайда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қабылдаған және қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайдаланылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы; бұл тұжырымдама ұйымның сипаты мен қаржылық есептілікті дайындау мақсаты тұрғысынан қолайлы болып табылады немесе оны пайдалану заңдарда немесе нормативтік актілерде талап етіледі. 4410 (Қайта қаралған) ҚКХС⁴ мәтінде қаржылық есептілікті емес, қаржылық ақпаратты білдіреді.

«Сенімді ұсыну тұжырымдамасы» термині осы тұжырымдаманың талаптарына сәйкестікті көздейтін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сілтеме жасау үшін қолданылады:

- (a) Қаржылық есептілікті дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету басшылықтан осы тұжырымдамада көзделгеннен көбірек көлемде ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін екендігін айқын нысанда мойындайды немесе түспалдайды.
- (b) Қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ету үшін басшылықтан тұжырымдама талаптарынан ауытқу талап етілуі мүмкін екенін айқын нысанда мойындайды. Мұндай ауытқулар тек сирек жағдайларда ғана қажет болуы мүмкін деп күтілуде.

«Сәйкестік тұжырымдамасы» термині осы тұжырымдаманың талаптарына сәйкестікті көздейтін, бірақ (a) немесе (b) - тармақтарда баяндалған бекітулерді қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын белгілеу үшін пайдаланылады.

² «Парниктік газдар шығарындылары туралы есеп беру сенімділігін қамтамасыз ететін тапсырмалар», 3410 FCKXC

³ «Бағалы қағаздар проспектіне кіретін қаржылық ақпараттың сырт көрінісінің компиляциясына қатысты қорытынды дайындау бойынша сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар», 3420 FCKXC

⁴ «Құрастыру бойынша тапсырмалар», 4410 (Қайта қаралған) ҚКХС

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Ақпараттық технологиялар саласындағы қолданбалы бақылау - Әдетте бизнес-процесс деңгейінде жұмыс істейтін қолмен немесе автоматтандырылған процедуралар. Өзінің сипаты бойынша қолданбалы бақылау құралдары алдын алатын немесе анықтайтын болуы мүмкін және бухгалтерлік есеп деректерінің тұтастығын қамтамасыз етуге арналған. Осылайша, қолданбалы бақылау құралдары операциялар мен басқа да қаржылық деректерді есепке алу, жинақтау, өңдеу және көрсету үшін қолданылатын процедураларға жатады.

* *Қолданылатын критерийлер (810 (Қайта қаралған) ХАС мәтінінде ⁵)* - Жинақталған қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық қолданатын критерийлер.

* *Тиісті сипат (аудиторлық дәлелдемелер)* - Аудиторлық дәлелдемелерді сапалы бағалау, яғни аудиторлық пікір негізделген қорытындыларды растау үшін олардың орындылығы мен сенімділігі.

* *Байланысты емес тараптар арасындағы операция* - Бір-бірімен байланысты емес және бір-біріне тәуелсіз өз мүдделері үшін әрекет ететін осындай операцияны жасауға ниеті бар сатып алушы мен сатушы арасындағы белгілі бір шарттарда жасалатын операция.

* *Алғышарттар* - Қаржылық есептілікке енгізілген және ықтимал бұрмаланулардың әртүрлі түрлерін қарастыру үшін практик маман пайдаланатын нақты немесе басқа нысанда жасалған басшылықтың мәлімдемесі. 3410 FСҚХС мәтінінде алғышарттар ПГ шығарындылары туралы есепке енгізілген және аудитор ықтимал бұрмалаулардың әртүрлі түрлерін қарау үшін пайдаланатын ұйымның нақты немесе басқа нысанда жасалған мәлімдемесі ретінде анықталады.

Бағалау - Олардың маңызды екендігі туралы қорытынды жасау үшін анықталған елеулі бұрмалану тәуекелдерін талдау. «Бағалау» термині дәстүрлі түрде тек тәуекелдерге қатысты қолданылады (Бағалау (сұрақтар) бөлімін қара)

Қауымдастыру – (Аудитордың қаржылық ақпаратпен қауымдастығын қара).

* *† Сенімділік* - (Ақылды сенімділікті қара).

Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма - Орындау кезінде практик маман берілген критерийлерге қатысты объектіні өлшеу немесе бағалау нәтижелеріне қатысты жауапты тарапты қоспағанда, болжамды пайдаланушылардың сенімділік дәрежесін арттыруға бағытталған өз қорытындысын тұжырымдауы тиіс тапсырма. Сенімділікті қамтамасыз ететін әрбір тапсырманы екі топтың біріне жіктеуге болады:

(i) Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма немесе шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма:

- (a) Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма аясында практик маман қорытынды жасау үшін бар жағдайларды ескере отырып, тапсырмаға тән қауіпті қолайлы төмен деңгейге дейін төмендетеді. Практик маманның тұжырымы критерийлерді қолдана отырып, тапсырманың бағаланатын тақырыбын бағалау немесе өлшеу нәтижесі туралы өз пікірін білдіретін формада көрінеді.

⁵ «Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру бойынша тапсырмалар» 810 ХАС

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

- (b) Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма шеңберінде практик маман қорытындыны оның негізінде тапсырманың мәні туралы ақпаратта айтарлықтай бұрмаланулар бар деп сенуі мүмкін сұрақ немесе сұрақтар практик маманның назарын аудару мүмкіндігін білдіретін нысанда қалыптастыру мақсатында қолда бар мән-жайларды (бірақ мұндай тәуекел ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаға қарағанда жоғары) ескере отырып осы тапсырмаға тән тәуекелді қолайлы деңгейге дейін төмендетеді. Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма шеңберінде орындалатын процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаға қарағанда аз, алайда процедуралар практик маман өзінің кәсіби пайымы негізінде маңызды деп санайтын сенімділік деңгейін қамтамасыз ететіндей етіп жоспарланады. Маңызды деп санау үшін практик маман алған сенімділік деңгейі күтілетін пайдаланушылардың тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратқа деген сенімін мардымсыз деңгейге дейін арттыруға ықпал етуі тиіс.
- (ii) Растау бойынша тапсырмалар мен тікелей бағалау бойынша тапсырмалар арасындағы айырмашылық
- (a) Растау жөніндегі тапсырма - Растау жөніндегі тапсырмаларда практик маманнан өзгеше тарап критерийлерді пайдалана отырып, тапсырманың бағаланатын пәнін өлшейді немесе бағалайды. Практик маманнан өзгеше тарап тапсырма тақырыбы туралы алынған ақпаратты есепте немесе өтініште жиі ұсынады. Сонымен бірге, кейбір жағдайларда практик маман сенімділік беретін қорытындыда тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратты бере алады. Растау жөніндегі тапсырмаларда практик маманның қорытындысы тапсырманың мәні елеулі бұрмалану туралы ақпараттан еркін екендігіне қатысты. Практик маманның тұжырымы мынадай түрде құрылуы мүмкін:
- (i) Тапсырманың бағаланатын пәні және қолданылатын критерийлер;
- (ii) Тапсырманың мәні және қолданылатын өлшемдер туралы ақпарат; немесе
- (iii) Тиісті тарап жасаған мәлімдемелер.
- (b) Тікелей бағалау бойынша тапсырмалар - Тапсырма барысында, тікелей бағалау бойынша практик маман критерийлерді пайдалана отырып, тапсырманың бағаланатын нысанасын бағалайды немесе өлшейді және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар бойынша қорытындының немесе есептің құрамында немесе оларға қосымша ретінде тапсырманың нысанасы туралы алынған ақпаратты ұсынады. Тікелей бағалау бойынша тапсырмаларда практик маманның тұжырымы критерийлерді қолдана отырып, тапсырманың бағаланатын пәнін сандық немесе сапалық бағалау нәтижелері бойынша қорытынды ұсынуға қатысты болады.

Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларға тән тәуекел - Тапсырма тақырыбы туралы ақпараттың тапсырманы бастамас бұрын айтарлықтай бұрмаланулар болу қаупі.

Сенімділікті қамтамасыз ететін дағдылар - Дәлелдемелерді жоспарлау, жинау, дәлелдемелерді бағалау, ақпараттық өзара іс-қимыл және қорытындыны ұсыну кезінде пайдаланылатын, практик маман сенімділікті қамтамасыз ету кезінде көрсететін және сенімділікті қамтамасыз ететін кез келген нақты тапсырма тапсырмасының бағаланатын нысанасын сараптамадан не оның сандық немесе сапалық бағалауынан ерекшеленетін іскерліктер мен дағдылар.

* *Аудиторлық құжаттама* - Орындалған аудиторлық процедураларда, алынған орынды аудиторлық дәлелдемелер және аудитор жасаған қорытындылар туралы жазбалар. (кейде «жұмыс құжаттары» немесе «жұмыс құжаттары» сияқты терминдер де қолданылады).

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Аудиторлық дәлелдемелер* - Аудиторлық пікір негізделетін тұжырымдарды қалыптастыру кезінде аудитор пайдаланатын ақпарат. Аудиторлық дәлелдемелер қаржылық есептілік негізделетін бухгалтерлік есеп деректеріндегі ақпаратты да, өзге де ақпаратты да қамтиды. (*Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігін және Аудиторлық дәлелдемелердің тиісті сипатын қара*)

* *Аудиторлық файл* - Нақты тапсырмаға қатысты аудиторлық құжаттаманы білдіретін деректерді қамтитын, деректерді ұстануға арналған бір немесе одан көп папка не өзге қағаз немесе электрондық ақпарат тасығыштар.

* † *Аудиторлық ұйым* - (*Фирманы қара*)

* *Аудиторлық пікір* - (*Өзгертілген пікір мен Өзгертілмеген пікірді қара*).

* *Аудиторлық тәуекел* - Қаржылық есептілік айтарлықтай бұрмаланған жағдайда аудитордың тиісті емес аудиторлық пікір білдіру тәуекелі. Аудиторлық тәуекел елеулі бұрмалану тәуекеліне және анықталмау тәуекеліне тікелей байланысты.

* *Аудиторлық іріктеме* - Іріктеменің барлық элементтері іріктемеге енгізілуі мүмкін болатындай және аудиторда бүкіл бас жиынтық туралы қорытындыларды қалыптастыру үшін жеткілікті негіздер пайда болатындай бас жиынтықтың аудит үшін маңызы бар элементтерінің кемінде 100% - ына аудиторлық процедураларды қолдану.

* *Аудиттелген қаржылық есептілік (810 (Қайта қаралған) ХАС мәтінде)* - Аудиттің ХАС сәйкес аудитор жүргізген және оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалатын қаржылық есептілік.

* *Аудитор* - Аудит жүргізетін тұлға немесе тұлға (әдетте тапсырма жетекшісі немесе аудиторлық топтың басқа мүшелері) немесе тиісті жағдайларда - ұйым. Егер аудиттің белгілі бір халықаралық стандартында белгілі бір талапты немесе белгілі бір міндеттемені тапсырма жетекшісі орындауы керек болса, «Аудитор» термині емес, «тапсырма менеджері» термині қолданылады. «Тапсырма жетекшісі» және «ұйым» терминдері тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын білдіреді.

Аудитордың қаржылық ақпаратпен қауымдасуы - Егер аудитор осы ақпаратқа өзінің есебін қоса ұсынған немесе аталған қаржылық ақпаратпен байланысты кәсіби мәтінде өзінің есімін (атауын) қолдануға келісім берген жағдайда ғана ол қаржылық есептілікпен қауымдасады.

* *Аудитор сарапшысы* - Осы саладағы жұмысы аудиторға тиісті аудиторлық дәлелдерді алуға көмектесетін бухгалтерлік есептен немесе аудиттен айрықша, белгілі бір салада білімі мен тәжірибесі бар тұлға немесе ұйым. Аудитордың сарапшысы не ішкі сарапшы (серіктестер қатарынан⁷ немесе уақытша қызметкерлерді қоса алғанда қызметкерлер, аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым) не сыртқы сарапшы бола алады.

* *Аудиторлық нүктелік бағалау, диапазонды аудиторлық бағалау* - Басшылықтың нүктелік бағалауын талдау барысында пайдалану үшін аудиторлық дәлелдемелер негізінде есептелген шама немесе шамалар ауқымы.

* *Диапазонды аудиторлық бағалау* - (*Аудиторлық нүктелік бағалауды қара*).

⁶ «Қаржылық есептілік» терминінің анықтамасы «Тәуелсіз аудитордың жалпы мақсаты және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 13(f) тармағында келтірілген.

⁷ «Әріптес» және «аудиторлық ұйым» терминдері деп тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Негізгі жыл - Белгілі бір жыл немесе бірнеше жылдағы орташа мән, оған қатысты уақыт динамикасында ұйымның шығарындыларын салыстыру жүргізіледі.

* *Бизнес-тәуекел* - Ұйымның алға қойған мақсатына жету және Стратегиясын жүзеге асыру қабілетіне теріс әсер етуі мүмкін немесе орынсыз мақсат пен стратегияларды белгілеу нәтижесінде пайда болатын маңызды жағдайлар, оқиғалар, жағдайлар, әрекеттер немесе әрекетсіздіктер нәтижесінде пайда болатын тәуекел.

Квоталарды шектеу және сауда жүйесі - Шығарындыларға жалпы шектеулер белгілеуді және қатысушылар арасында шығарындыларға рұқсаттар бөлуді көздейтін және оларға шығарындылар рұқсаттары мен көміртегі кредиттерін сатуға мүмкіндік беретін жүйе.

Алып тастау әдісі - Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметіне қолданылатын әдіс, онда қызмет көрсететін ұйым дайындаған сипаттама қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігері көрсететін қызметтің сипаты туралы ақпаратты қамтиды, бірақ қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің бақылау құралдарының тиісті мақсаты және олармен байланысты бақылау құралдары туралы ақпаратты қамтымайды, олар да қызмет көрсететін ұйымның аудиторының тапсырма көлемінен алынып тасталды. Қызмет көрсететін ұйымның жүйесін сипаттау және қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің бақылау құралдарының тиімділігін мониторингтеу үшін қолданылатын қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарын қамтиды, олар қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің бақылау құралдарына қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін қорытындыға талдау жүргізуді қамтуы мүмкін.

* *Салыстырмалы қаржылық есептілік* - Сандық көрсеткіштер және өткен кезеңдегі басқа да ашылатын ақпарат салыстыру үшін ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке енгізілген жағдайда салыстырмалы ақпарат, бірақ егер осы деректер мен ақпаратқа қатысты аудит жүргізілсе, онда оларға аудиторлық пікірде сілтеме жасалады. Осы салыстырмалы қаржылық есептілікте қамтылған ақпаратты нақтылау дәрежесін ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептіліктегі ақпаратты нақтылау деңгейімен салыстыруға болады.

* *Салыстырмалы ақпарат* - Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес бір немесе бірнеше кезеңдер үшін қаржылық есептілікте ұсынылған сандық көрсеткіштер және ақпаратты ашу. 3410 ҒСҚХС мәтінде салыстырмалы ақпарат бір немесе бірнеше өткен кезеңдер үшін ПГ шығарындылары туралы есепте ұсынылған сандық көрсеткіштер және ақпаратты ашу ретінде айқындалады.

Қаржылық ақпаратты жинақтау жөніндегі тапсырма - Оның шеңберінде практик маман қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ұйымның қаржылық ақпаратын дайындау мен ұсынуда басшылыққа жәрдем көрсету үшін бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілікті дайындау саласындағы білімі мен тәжірибесін қолданатын және осы ІҚХС талаптарына сәйкес есеп беретін тапсырма. 4410 (Қайта қаралған) ІҚХС «Құрастыру», «құрастырма» және «құрастырылған» терминдері осы мәтінде қолданылады.

* *Пайдаланушы-ұйымның қосымша бақылау құралдары* - Қызмет көрсетуші ұйым оның қызметтерін әзірлеу кезінде пайдаланушы-ұйымдар енгізетін және бақылау құралдарының мақсатына қол жеткізу қажет болған жағдайда оның жүйесінде айқындалған бақылау құралдары.

* *Сәйкестік тұжырымдамасы* - (Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын және Жалпы мақсаттағы тұжырымдаманы қара).

* *Құрауыш* - Топтың немесе құрауыштың басшылығы топтың қаржылық есептілігіне енгізілуге жататын қаржылық ақпаратты дайындайтын ұйым немесе шаруашылық қызмет түрі.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Құрамдас бөліктің аудиторы* - Топ аудиторының командасының тапсырмасы бойынша топ аудитінің мақсаты үшін құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмыс жүргізетін аудитор.

* *Құрамдас бөліктің басшылығы* – Құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратын дайындауға жауапты басшылық.

* *Құрамдас бөлік үшін маңыздылық* - Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік үшін белгілеген маңыздылық деңгейі.

Аудиттің автоматтандырылған әдістері - Аудитті жүргізу құралы ретінде компьютерді қолдана отырып, аудиторлық процедураларды қолдану (СААТ деп те аталады).

Бақылау әрекеттері - Басшылықтың нұсқауларын орындауға ықпал ететін саясат пен процедуралар. Бақылау әрекеттері ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөлігі болып табылады.

Бақылау ортасы - Әкімшілік және корпоративтік басқару функциялары, басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұйымның ішкі бақылау жүйесіне қатынасы, олардың осы саладағы хабардарлығы және тиісті әрекеттері, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесіне берген мәні. Бақылау ортасы ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөлігі болып табылады.

Бақылаудың мақсаты - Бақылау жүйесінің белгілі бір аспектінің мақсаты немесе міндеті. Бақылау мақсаты бақылау құралдары азайтуы тиіс тәуекелдермен байланысты.

* *Бақылау құралдарының тәуекелі* - (*Елеулі бұрмалану тәуекелін қара*).

Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдары - Сенімділікті қамтамасыз ететін қызмет көрсететін ұйымның аудиторының қорытындысына енгізілген бақылау мақсатына қол жеткізуді бақылау құралдары.

Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің бақылау құралдары - Ішкі бақылау мақсатына қол жеткізуге ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің бақылау құралдары.

Корпоративтік басқару - (*Басқаруды қара*).

* *Салыстырмалы көрсеткіштер* - Өткен кезеңдегі сандық көрсеткіштер мен басқа да ашылатын ақпарат ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке оның ажырамас бөлігі ретінде енгізілген және тек сандық көрсеткіштерді қарауға және ағымдағы кезеңдегі басқа ақпаратты ашуға байланысты («ағымдағы кезең көрсеткіштері» деп аталатын) қарауға арналған жағдайдағы салыстырмалы ақпарат. Ұсынылған сандық көрсеткіштер мен ашылатын ақпараттың егжей-тегжейлі дәрежесі, ең алдымен, олардың ағымдағы кезеңнің көрсеткіштерін қарау үшін қаншалықты маңызды екендігімен анықталады.

Критерийлер - Тапсырманың бағаланатын тақырыбын бағалау немесе өлшеу үшін қолданылатын көрсеткіштер. «Қолданылатын критерийлер» бұл белгілі бір тапсырмада қолданылатын критерийлер.

* *Қаржылық есептілікті шығаруға бекіту күні* - Қаржылық есептіліктің құрамына кіретін барлық есептер, оның ішінде тиісті ескертпелер дайындалған және қажетті өкілеттіктері бар тұлғалар осы қаржылық есептілік үшін өздеріне жауапкершілік алғандығын растаған күн.

† *Қорытынды күні (сапаны бақылауға қатысты)* - Қорытындымен танысу үшін практик маман таңдаған күн.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Аудиторлық қорытындының күні* - Аудитор өзінің қаржылық есептілік туралы қорытындысын 700 ХАС⁸ сәйкес мерзімі көрсетілетін күні.

* *Есепті күн* - Қаржылық есептілікте көрсетілген соңғы кезеңнің аяқталған күні.

* *Қаржылық есептілікті шығару күні* - Үшінші тұлғалар аудиторлық қорытындымен және аудиттелген қаржылық есептілікпен танысуға мүмкіндік алатын күн.

* *Ішкі бақылау жүйесінің жетіспеушілігі* - Мына жағдайларда орын алатын кемшілік, егер:

- a) Бақылау құралы қаржылық есептіліктегі бұрмалаушылықтарды болдырмауға немесе уақтылы анықтауға және жоюға қабілетсіз етіп жасалған, енгізілген және жұмыс істейді немесе
- b) Қаржылық есептіліктегі бұрмалауларды болдырмау немесе уақтылы анықтау және жою үшін бақылаудың қажетті құралы жоқ.

* *Анықталмау тәуекелі* - Аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету мақсатында аудитордың процедураларды орындауы нәтижесінде жеке-жеке немесе басқа да бұрмаланулармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін қолданыстағы бұрмалаудың анықталмауында болатын тәуекел.

* *Тікелей қатысу* - Сыртқы аудитордың жұмысын басқаруды, қадағалауды және тексеруді жүзеге асырған жағдайда ішкі аудиторларды аудиторлық процедураларды орындауға тарту.

* *Элемент* - (*Қаржылық есеп элементін* қара).

* *Қаржылық есептің элементі* (805 (Қайта қаралған) ХАС⁹ мәтінінде) - Қаржылық есептің элементі, баптар тобы немесе бабы.

- Ұйымға тиесілі немесе оның бақылауындағы көздерден шығарындылар болып табылатын тікелей шығарындылар (1-санаттағы шығарындылар деп те аталады);
- Ұйым қызметінің салдары болып табылатын, бірақ көзі басқа ұйымға тиісті немесе басқа ұйымның бақылауындағы шығарындыларды білдіретін жанама шығарындылары. Жанама шығарындылар өз кезегінде келесі санаттарға бөлінуі мүмкін:
 - 2-санаттағы шығарындылар, бұл ұйым алатын және тұтылатын энергиямен байланысты шығарындылар;
 - 3-санаттағы шығарындылар, оларға барлық басқа жанама шығарындылар жатады.

Шығарындылар бойынша шегерім - Ұйымның ПГ шығарындылары туралы есебіне енгізілген, есепте көрсетілген шығарындылардың жалпы көлемінен шегерілетін, бірақ абсорбция болып табылмайтын кез келген бап; әдетте бұған сатып алынған өтемақы квоталары жатады, бірақ оған өзге де құралдар немесе тетіктер (көміртегі кредиттері немесе көрсеткіштерге қол жеткізгені үшін шығарындыға рұқсаттар сияқты), олар реттеу жүйесі немесе ұйым қатысатын басқа жүйе ретінде танылады.

Шығарындыларды есептеу коэффициенті - Қызметтің өлшем бірлігін (мысалы, тұтынылған отынның литрін, нақты шақырымды, мал шаруашылығындағы жануарлардың санын немесе өндірілген өнімнің тоннасын) осы қызметке байланысты ПГ мөлшерін бағалауға арналған математикалық коэффициент немесе норматив.

Шығарындылар квоталарының сауда жүйесі - ПГ осындай газдардың шығарындыларын азайту үшін экономикалық ынталандыру арқылы бақылау үшін қолданылатын нарықтық тәсіл.

⁸ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 ХАС.

⁹ «Жеке қаржылық есептілік есептерінің және жеке элементтердің, қаржылық есептілік баптарының немесе баптарының топтарының аудитінің ерекшеліктері» 805 ХАС.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *«Маңызды жағдайлар» бөлімі* - Қаржылық есептілікте тиісті түрде ұсынылған немесе ашылған және аудитордың пайымдауына сәйкес қаржылық есептілікті пайдаланушылар түсінуі үшін негіз болып табылатын маңызды мәселеге қатысты аудиторлық қорытындының бөлімі.

Тапсырманың мән-жайлары - Тапсырма шарттарын қамтитын нақты тапсырманың әртүрлі сипаттамаларының кең спектрі; тапсырма ақылға қонымды немесе шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма болып табыла ма, оған байланысты тапсырманың бағаланатын мәнінің сипаттамалары; сандық немесе сапалық бағалау критерийлері; болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктері; жауапты тараптың, тапсырманы жүзеге асыратын тұлғаның тиісті сипаттамалары тапсырыс беруші мен олардың ортасын сандық немесе сапалық бағалау; тапсырма үшін маңызды салдары болуы мүмкін оқиғалар, жағдайлар және практика сияқты басқа да сұрақтар.

† *Тапсырма бойынша құжаттама* - Орындалған жұмыс, алынған нәтижелер және практик маман жасаған қорытындылар туралы жазбалар.

Тапсырма шарттары туралы келісім-хат - Хат түрінде ұсынылған тапсырманы орындау үшін жазбаша түрде бекітілген шарттар.

* † *Тапсырманың жетекшісі*¹⁰ - Тапсырма мен оның орындалуына, сондай-ақ аудиторлық ұйымның атынан шығарылған қорытындыға жауап беретін және қажет болған жағдайда кәсіби ұйым, заңды тұлға немесе реттеуші орган тиісті өкілеттіктер беретін аудиторлық ұйымның серіктесі немесе басқа қызметкері.

* † *Тапсырманың сапасын тексеру* - Қорытынды жасалған күнге дейін немесе одан бұрын орындалған және аудиторлық топтың маңызды пікірлерін және оның тұжырымын тұжырымдау кезінде жасалған тұжырымдарын объективті бағалауға арналған процесс. Тапсырманың орындалу сапасын тексеру процесі бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігін және аудиторлық ұйым белгілегендей, тапсырманың орындалу сапасын тексеру талап етілетін олар болған кезде басқа да тапсырмаларды аудиттеуге арналған.

* † *Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға* - Аудиторлық ұйымның серіктесі, өзге қызметкері, тиісті біліктілігі бар бөгде тұлға немесе аудиторлық топтың құрамына ешкім кірмейтін, аудиторлық топ жасаған маңызды пайымдаулар мен қорытындыларды объективті бағалауға мүмкіндік беретін жеткілікті және тиісті тәжірибесі мен өкілеттіктері бар тұлғалар тобы, ол қорытындыны тұжырымдау кезінде келді.

Тапсырмаға тән қауіп - Практик маман тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратта елеулі бұрмаланулар болған жағдайда қате қорытынды шығару қаупі.

* † *Аудиторлық топ* - Белгілі бір тапсырманы орындайтын серіктестер мен қызметкерлер, сондай-ақ аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым осы тапсырманың аясында процедураларды орындайтын кез келген тұлғалар. Осы термин аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым тартқан сыртқы сарапшыларға қолданылмайды. «Аудиторлық топ» ұғымы сыртқы аудитор 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС талаптарын ұстанған кезде аудиторлық тапсырманы орындауға тікелей қатысатын клиенттің ішкі бақылау қызметінің қызметкерлерін де қамтиды¹¹.

¹⁰ «Тапсырма жетекшісі» және «аудиторлық ұйым» терминдері деп тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

¹¹ «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013) ХАС, тікелей қатысуға шектеулер қояды. Стандартта сыртқы аудиторға ішкі аудиторлардың тікелей қатысуын заң немесе нормативтік акт бойынша пайдалануға тыйым салынуы мүмкін екендігі белгіленген. Осылайша, тікелей қатысуды пайдалануға рұқсат етіледі, бірақ шектеулер бар.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* † *Жұмыс тобы (3000 (Қайта қаралған) ҒСҚХС мәтінде)*¹² - белгілі бір тапсырманы орындайтын барлық серіктестер мен қызметкерлер, сондай-ақ аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым шеңберінде процедураларды орындайтын кез келген тұлғалар. Аталған термин аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым тартқан сыртқы сарапшыларға қолданылмайды.

Тапсырмаға тапсырыс беруші - сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындау үшін практик маманды тартатын тарап.

Ұйым (3410 ҒСҚХС мәтінде) - Заңды тұлға, экономикалық субъект не заңды тұлғаның немесе экономикалық субъектінің сәйкестенетін бөлігі (мысалы, бір зауыт немесе қоқыс тастайтын жер сияқты өзге учаске) не шығарындылар жататын бірнеше заңды тұлғалар немесе өзге ұйымдар немесе осы ұйымдардың бөліктері (мысалы, бірлескен кәсіпорын) ПП шығарындылары туралы есепте көрсетілген.

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі - Ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөлігі, яғни қаржылық есептілік және осы тәуекелдерді азайту жөніндегі шаралар туралы шешімдер қабылдау мақсаты үшін маңызды болып табылатын ұйымдағы бизнес-тәуекелдерді анықтау процесі, сондай-ақ осы процестің нәтижелері.

Қоршаған ортаны қорғауға байланысты тәуекел - Белгілі бір жағдайларда аудиттің жалпы жоспарын әзірлеу кезінде ажырамайтын тәуекелді бағалауға қатысы бар факторларға жатқызылуы мүмкін қоршаған ортаны қорғау мәселелеріне байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелі.

Қате - Қаржылық есептіліктің, оның ішінде жария етілуге жататын соманы немесе ақпаратты өткізіп жіберуді қоса абайсызда бұрмалануы.

* *Бағалаудың белгісіздігі* - Есептеу дәлдігінің жеткіліксіздігі бағалау мәніне және онымен байланысты ашылатын ақпаратқа әсері.

Бағалау - Осы мәселе бойынша нақты қорытынды жасау үшін қосымша процедураларды орындауды қоса алғанда, маңызды мәселелерді анықтау және талдау (қажет болған жағдайда). «Бағалау» дәстүрлі түрде дәлелдемелер, процедуралардың нәтижелері және анықталған тәуекелге жауап ретінде басшылық қабылдаған шаралардың нәтижелілігін қоса алғанда, бірқатар мәселелерге қатысты қолданылады (сондай-ақ Бағалауды (тәуекелдерді) кара)

Дәлелдемелер - Практик маман тұжырымды қалыптастыру үшін пайдаланған ақпарат. Дәлелдемелер, егер бар болса, тиісті ақпараттық жүйелердегі ақпаратты да, басқа ақпаратты да қамтиды. ҒСҚХС мақсаты үшін:

- (i) Дәлелдеменің жеткіліктілігі - дәлелдемелерді сандық бағалау;
- (ii) Тиісті сипат - бұл дәлелдемелерді сапалы бағалау.

* *Алишактық* - Растау қажет болатын немесе ұйымның бухгалтерлік есептілік деректерінде қамтылған ақпараттар мен растаушы тарап ұсынған ақпарат арасындағы айырмашылықты қамтитын жауап

* *Тәжірибелі аудитор* - Аудитті жүргізудің практикалық тәжірибесі бар және мынадай мәселелерді жеткілікті түсінетін тұлға (аудиторлық ұйымның қызметкері де, осы ұйымға қатысты бөгде маман да болуы мүмкін):

¹² «Өткен кезеңдердің қаржылық ақпаратын аудиттен және шолудан ерекшеленетін сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар», 3000 (Қайта қаралған) ҒСҚХС

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Аудиторлық процедураларды;

- (a) Аудиттің халықаралық стандарттары және қолданылатын заңнама талаптары мен нормативтік талаптар;
- (b) Аудит жүргізілетін ұйым қызмет жүргізетін бизнес-орта;
- (c) Аудиторлық мәселелер және ұйым өз қызметін жүзеге асыратын салаға қатысты қаржылық есептілікті дайындау мәселелері.

* *Сарапшы* - (Аудитордың сарапшысы мен Басшылық сарапшысын қара).

* *Біліктілік* - Белгілі бір саладағы дағдылар, білім және жұмыс тәжірибесі.

* *Сыртқы растау* - Аудитордың тікелей үшінші тұлғадан (растайтын тараптан) жазбаша нысанда қағаз, электрондық немесе өзге тасымалдаушыда алған аудиторлық дәлелдемесі.

* *Сенімді ұсыну тұжырымдамасы* - (Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын және Жалпы мақсаттағы тұжырымдаманы қара).

* *Қаржылық есептілік* - Белгілі бір уақыт сәтіндегі ұйымның экономикалық ресурстары немесе міндеттемелері немесе қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес кезеңдегі олардағы өзгерістер туралы хабардар етуге арналған тиісті ескертпелерді қоса алғанда, өткен кезеңдер туралы қаржылық ақпаратты құрылымдалған ұсыну. Тиісті ескертпелерде, әдетте, есеп саясатының негізгі қағидаттары және басқа да түсіндірме ақпарат болады. «Қаржылық есептілік» термині, әдетте, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарымен анықталғандай, қаржылық есептіліктің толық жиынтығын білдіреді, алайда оны қаржылық есептіліктің құрамындағы жеке есепке қатысты да қолдануға болады.

* † *Фирма* - Жекепрактик кәсіби бухгалтер, серіктестік немесе корпорация немесе кәсіби бухгалтерлердің басқа субъектісі. «Фирма» сөзін мемлекеттік сектордағы оның баламаларына сілтеме ретінде қарастырған жөн.

Болжам - Басшылықтың күтулеріне сәйкес болуы тиіс болашақ оқиғаларға және басшылық ақпаратты дайындау күніне қабылдауды жоспарлап отырған іс-әрекеттерге қатысты жорамалдар негізінде дайындалған болжамды қаржылық ақпарат (неғұрлым дәл бағалауға негізделген жорамалдар).

* *Ықылассыз әрекеттер* - Басшылықтың ішінен бір немесе бірнеше тұлғаның, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың, қызметкерлердің немесе үшінші тұлғалардың заңсыз немесе заңсыз артықшылықтар алу үшін алдау арқылы жасаған қасақана әрекеттері.

* *Ықылассыз іс-әрекеттердің қауіп факторлары* - Ықылассыз іс-әрекеттерді жасауға немесе оларды жасау мүмкіндігіне бағытталған уәждің немесе қысымның туындауына әкелетін оқиғалар немесе жағдайлар.

Бухгалтерлік есептілікті ықылассыз жасау - Қасақана бұрмалаулар, оның ішінде сомаларды өткізіп жіберу немесе қаржылық есептілікті пайдаланушыларды жаңылыстыру үшін қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашу.

Қосымша процедуралар - Бақылау құралдарының тестілерін (егер олар бар болса), егжей-тегжейлі тестілерді және талдамалық процедураларды қоса алғанда, елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде орындалатын процедуралар.

АТ жүйелерін бақылаудың жалпы құралдары - Көптеген компьютерлік бағдарламалармен байланысты және қолданбалы бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін қолдайтын

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

саясат пен процедуралар, өйткені олар ақпараттық жүйелердің үздіксіз жұмысын қамтамасыз етуге ықпал етеді. АТ-жүйелерін бақылаудың жалпы құралдары деп әдетте деректерді ұстану және өңдеу орталығы мен желінің қызметін бақылау құралдары түсініледі; жүйелік бағдарламалық қамтылымды сатып алу, өзгерту және қолдау; рұқсатсыз кіруден қорғау және қолданбалы бағдарламалық жүйені сатып алу, әзірлеу және қолдау.

* *Жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік* - Жалпы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік.

* *Жалпы мақсаттағы тұжырымдама* - Пайдаланушылардың кең тобының қаржылық ақпаратқа деген жалпы қажеттіліктерін қанағаттандыру мақсатында әзірленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы дұрыс ұсыну тұжырымдамасы немесе сәйкестік тұжырымдамасы түрінде ұсынылуы мүмкін.

«Сенімді ұсыну тұжырымдамасы» термині осы тұжырымдаманың талаптарына сәйкестікті қамтамасыз ететін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын, сондай-ақ:

- (i) Қаржылық есептілікті дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету басшылықтан осы тұжырымдамада көзделгеннен көбірек көлемде ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін екендігін айқын нысанда мойындайды немесе тұспалдайды.
- (ii) Қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ету үшін басшылықтан тұжырымдама талаптарынан ауытқу талап етілуі мүмкін екенін айқын нысанда мойындайды. Мұндай ауытқулар тек сирек жағдайларда ғана қажет болуы мүмкін деп күтілуде.

«Сәйкестік тұжырымдамасы» термині осы тұжырымдаманың талаптарына сәйкестікті көздейтін, бірақ жоғарыдағы (a) немесе (b) тармақтарда баяндалған бекітулерді қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын белгілеу үшін пайдаланылады¹³.

ПГ шығарындылары туралы есеп - Ұйымның кезең ішіндегі ПГ шығарындыларының құрамдас элементтері мен сандық параметрлері (кейде «шығарындылар кадастры» деп аталады) және, егер қолданылатын болса, сандық бағалау мен есептілікті жасау саясатының негізгі қағидаттарын қоса алғанда, салыстырмалы ақпарат пен түсіндірме ескертпелер көрсетілген есеп. Ұйымның ПГ шығарындылары туралы есебінде шығарындылар бойынша сіңірулердің немесе шегерімдердің санатталған тізбесі де қамтылуы мүмкін. Егер тапсырма ПГ шығарындылары туралы бүкіл есепті қамтымаса, «ПГ шығарындылары туралы есеп» термині тапсырмамен қамтылатын бөлікті білдіреді. ПГ шығарындылары туралы есеп - тапсырманың «пәндік аймағы туралы ақпаратты» білдіреді¹⁴.

Парниктік газдар (ПГ) - Көмірқышқыл газы (CO₂) және метан, азот оксиді, күкірт гексафториді, гидрофторкөміртекттер, перфторкөміртекттер және хлорфторкөміртекттер сияқты ПГ шығарындылары туралы есепке енгізілетін кез келген басқа да газдар. Көмірқышқыл газынан басқа газдар көбінесе көмірқышқыл газының баламасы ретінде белгіленеді (CO₂).

* *Басқару (корпоративтік)* - Қызметтің стратегиялық бағытын қадағалауды жүзеге асыруға жауапты болатын, сондай-ақ ұйымдағы есеп берушілікке байланысты міндеттерді орындайтын тұлғаның (тұлғалардың) немесе ұйымның (ұйымдардың) рөлін сипаттайды.

* *Топ* - Қаржылық ақпараты топтың қаржылық есептілігіне енгізілген барлық құрамдас бөліктер. Топқа әрқашан бірнеше құрамдас бөлік кіреді.

¹³ «Тәуелсіз аудитордың жалпы мақсаты және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 13(a) тармағы

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

- * *Топтың аудиті* - Топтың қаржылық есептілігінің аудиті.
- * *Топ аудиторының пікірі* - Топтың қаржылық есептілігіне қатысты аудитордың пікірі.
- * *Топтың аудит басшысы* - Топтың аудиті жөніндегі тапсырмаға және оның орындалуына, сондай-ақ аудиторлық ұйымның атынан шығарылатын Топтың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытындыны дайындауға жауапты серіктес немесе аудиторлық ұйымдағы басқа тұлға. Аудиторлар топтың бірлескен аудитін жүргізген кезде бірлескен аудиторлық тапсырманы орындау бойынша серіктестер және олардың аудиторлық топтары топ аудитінің жетекшісі және топ аудиторының командасы болып табылады.
- * *Топ аудиторының командасы* - Топтың аудит жетекшісін қоса алғанда, серіктестер және топ аудитінің жалпы стратегиясын әзірлейтін, аудиторларды хабардар ететін, шоғырландырылған қаржылық есептілікті (ақпаратты) жасау процесіне қатысты жұмысты орындайтын және топтың қаржылық есептілігіне қатысты пікірді қалыптастыру үшін негіз ретінде аудиторлық дәлелдемелерді пайдалана отырып жасалған қорытындыларды бағалайтын қызметкерлер.
- * *Топтың қаржылық есептілігі* - Бірнеше құрамдас бөліктен артық қаржылық ақпаратты қамтитын қаржылық есептілік. «Топтың қаржылық есептілігі» термині сондай-ақ негізгі ұйымы жоқ, бірақ жалпы бақылаудағы құрамдас бөліктер дайындаған жиынтық қаржылық ақпаратты қамтитын құрамдасқан қаржылық есептілікке жатады
- * *Топ басшылығы* - Топтың қаржылық есептілігін дайындауға жауапты басшылық.
- * *Топ деңгейіндегі бақылау құралдары* - Топтың қаржылық есептілігін дайындау процесінде топ басшылығы әзірлеген, енгізген және жұмыс жағдайында қолдайтын бақылау құралдары.
- * *Өткен кезеңдердің қаржылық ақпараты* - Нақты ұйымға қатысты қаржылық көрсеткіштер түрінде ұсынылған, негізінен оның бухгалтерлік есеп жүйесінен алынған, өткен кезеңдер ішінде орын алған экономикалық оқиғалар туралы не өткен уақыттың белгілі бір сәттеріндегі экономикалық жағдайлар немесе мән-жайлар туралы ақпарат.

Қосу әдісі - Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметтеріне қолданылатын әдіс, онда қызмет көрсететін ұйым дайындаған оның жүйесінің сипаттамасы қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігері көрсететін қызметтің сипаты туралы ақпаратты, сондай-ақ қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерін ішкі бақылаудың тиісті мақсаты және олармен байланысты бақылау құралдары туралы мәліметтерді қамтиды, олар да қызмет көрсететін ұйым аудиторының тапсырмасы бойынша жұмыс көлеміне кіреді.

*Тәуелсіздік*¹⁵ - бұл мыналарды қамтитын қасиет:

- (a) Ойлау тәуелсіздігі - кәсіби пікірге күмән келтіретін қандай да бір әсер білдірілмей, ойын білдіруге мүмкіндік беретін, сондай-ақ адал әрекет етуге, объективті болуға және кәсіби скептицизмді қолдануға мүмкіндік беретін ойлау тәсілі;
- (b) Мінез-құлықтың тәуелсіздігі - соншалықты маңызды болып табылатындықтан, барлық маңызды ақпаратқа ие, ұтымды және білімді үшінші тарап, ақылға қонымды себептерге сүйене отырып, аудиторлық ұйымның немесе аудиторлық топ мүшесінің адалдық, объективтілік және кәсіби скептицизм қағидаттарын ұстануына қауіп төндірді деген қорытынды жасай алатын фактілер мен мән-жайларға жол бермеу (оның ішінде барлық сақтық шараларын қолдана отырып)

¹⁴ 3000 (Қайта қаралған) ҒСҚХС, 12 (х) тармағы.

¹⁵ БХЭСК кеңес шығарған кәсіби бухгалтерлердің Этика кодексіндегі анықтама бойынша (БХЭСК Кодексі).

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ақпараттық жүйелер - Қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ақпараттық жүйе компанияның операцияларын (сондай-ақ оқиғалар мен шарттарды) бастамашылық етуге, жазуға, өңдеуге және қорытуға, сондай-ақ тиісті активтердің, міндеттемелер мен капиталдың есебін жүргізуге арналған процедуралар мен жазбалардан тұрады

* *Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырма* - Бұл, мыналарды қарастыратын тапсырма:

- (a) Өткен кезеңдегі қаржылық есептілік тексерілмеген; немесе
- (b) Алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілікті бұрынғы аудитор тексерді.

Сұрау салу - Ұйым ішінде немесе одан тыс жерлерде хабардар тұлғаларға қаржылық, сондай-ақ қаржылық емес сипаттағы ақпарат беру туралы өтініш жасау.

Сұрау салу (2400 (Қайта қаралған) ШТХС мәтінінде) - Ұйым ішінде немесе одан тыс жерлерде ақпарат беру туралы өтінішпен хабардар тұлғаларға жүгіну.

Инспекциялау (аудиторлық процедура сияқты) - Ішкі, сондай-ақ сыртқы, қағаз нысанында, электрондық нысанда немесе басқа да жеткізушілерде деректерді немесе құжаттарды тексеру не активтің болуы мен жай-күйін тексеру.

* *Ажырамас тәуекел* - (Елеулі бұрмалану тәуекелін қара).

* †*Инспекциялау (сапаны бақылауға қатысты)* - Аудиторлық топтардың аяқталған тапсырмаларға қатысты ұйымда белгіленген саясатты және сапаны бақылау процедураларын ұстануының дәлелдерін қамтамасыз етуге арналған процедуралар.

Болжамды пайдаланушылар - Практик маман сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша есеп дайындайтын тұлға, тұлғалар немесе тұлғалар санаты. Жауапты тарап болжамды пайдаланушылардың бірі болуы мүмкін, бірақ міндетті түрде жалғыз емес.

Аралық қаржылық ақпарат немесе есептілік - Қаржы кезеңіне қатысты аралық күндерге шығарылған (әдетте тоқсан немесе жартыжылдық үшін шығарылатын) қаржылық ақпарат (жоғарыда айқындалған қаржылық есептіліктің толық жиынтығын білдірмеуі мүмкін).

* *Ішкі аудит қызметі* - Ұйымның корпоративтік басқару, тәуекелдерді басқару процестерінің, сондай-ақ ішкі бақылау процестерінің пәрменділігін бағалау және арттыру мақсатында сенімділікті қамтамасыз ету жөніндегі қызметті және консультациялық қызметті жүзеге асыратын ұйымның қызметі.

Ішкі аудиторлар - Қызметін ішкі аудит қызметі шеңберінде жүзеге асыратын тұлғалар. Ішкі аудиторлар ішкі аудит қызметінің немесе осыған ұқсас қызметтің қызметкерлері болуы мүмкін.

* *Ішкі бақылау жүйесі* - Сенімді қаржылық есептілікті дайындау, қызметтің нәтижелілігі мен тиімділігі және қолданылатын заңдар мен нормативтік актілерді ұстану саласында ұйымның мақсатына қол жеткізуге қатысты ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, ұйымның басшылығы және басқа да қызметкерлері әзірлеген, енгізген және қолдайтын процестер. «Бақылау құралдары» термині ішкі бақылау жүйесінің бір немесе бірнеше құрамдас бөліктердің кез-келген аспектісін білдіреді.

* *Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары* - Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес шығарған Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Зерттеу - Осы мәселелерді шешу мақсатында басқа процедураларды жүргізуге байланысты туындайтын мәселелерге қатысты сұрау жіберу (сауалнама жүргізу).

АТ ортасы - Ұйым іске асыратын саясат пен процедуралар, сондай-ақ ұйым өзінің шаруашылық қызметін қолдау және бизнес-стратегияларды іске асыру үшін пайдаланатын АТ-инфрақұрылым (аппараттық құралдар, операциялық жүйелер және т.б.) және мамандандырылған бағдарламалық қамтамасыз ету.

Аудиттің негізгі мәселелері - Бұл аудитордың кәсіби пайымдауына сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін неғұрлым маңызды болып табылатын мәселелер. Аудиттің негізгі мәселелері корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген сұрақтар қатарынан таңдалады.

Шектеулі сенімділік (2400 (Қайта қаралған) ШТХС мәтінінде) – Шолып тексеруге тән тәуекел жағдайларда қолайлы деңгейге дейін төмендегенімен, бірақ ХАС-қа сәйкес қорытынды қалыптастыру үшін негіз ретінде ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаға қарағанда жоғары болған жағдайда қол жеткізілген сенімділік деңгейі. Дәлелдемелерді жинау процедураларының сипаты, мерзімі және көлемі практик маманның өзіне маңызды деп санайтын сенімділік деңгейіне жетуі үшін кем дегенде жеткілікті. Маңызды болу үшін практик маманның сенімділік деңгейі қаржылық есептіліктегі болжамды пайдаланушылардың сенімін арттыруға ықпал етуі тиіс.

Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма - (Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы қара)

*† Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым - Акциялары, үлестік немесе борыштық құралдары қандай да бір танылған қор биржасында бағаланатын немесе баға белгілеу тізімдеріне енгізілген не танылған биржаның немесе өзге де ұқсас ұйымның регламенттеріне сәйкес сатуға ұсынылатын ұйым;

* *Басшылық* - Атқарушы өкілеттіктерге ие және ұйымның өз қызметін жүзеге асыруына жауапты тұлға немесе тұлғалар. Бірқатар юрисдикциялардың кейбір ұйымдарында басшылық құрамына корпоративтік басқаруға жауапты кейбір немесе барлық тұлғалар кіреді, мысалы, алқалы басқару органының атқарушы мүшелері немесе басқарушы-меншік иесі.

* *Басшылықтың біржақтылығы* - Ақпарат дайындау процесінде басшылықтың бейтараптығының болмауы (басшылықтың бейтараптығының жеткіліксіздігі).

* *Басшылық сарапшысы* - Бухгалтерлік есептен немесе аудиттен ерекшеленетін белгілі бір салада білімі мен тәжірибесі бар, осы саладағы жұмыс нәтижелерін ұйым қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайдаланатын тұлға немесе ұйым.

* *Басшылықтың нүктелік бағасы* - Қаржылық есептілікте бағалау мәні ретінде тану немесе ашу үшін басшылық таңдаған шама.

Сандық немесе сапалық бағалауды жүргізетін тұлға - Критерийлерді қолдана отырып, тапсырманың бағаланатын пәніне сандық немесе сапалық бағалау жүргізетін тарап. Сандық немесе сапалық бағалауды жүргізетін тұлға тапсырманың бағаланатын пәні бойынша біліктілікке ие болады.

Активтерді иемдену - Ұйымның активтерін ұрлау, көбінесе қарапайым қызметкерлер салыстырмалы түрде аз және маңызды емес мөлшерде жүзеге асырады. Алайда, иелік ету басшылықтың қатысуымен жүзеге асырылуы мүмкін, ол әдетте активтерді иемденуді анықтау қиын болатындай етіп жасыру немесе жасыру үшін көбірек мүмкіндіктерге ие.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Бұрмалау - Қаржылық есептілікте ақпаратты есепке енгізілген сома, сыныптау, ұсыну немесе ашу және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін ақпарат сомасы, сыныптау, ұсыну немесе ашу арасындағы алшақтық.

Бұрмалау ықылассыз әрекеттердің немесе қателіктердің салдары болуы мүмкін. Егер аудитор қаржылық есептіліктің ұйымдағы істің жай-күйін барлық маңызды аспектілерде дұрыс көрсететіні туралы немесе оның ол туралы шынайы және шынайы түсінік беретіндігі туралы пікір білдірсе, аудитордың пікіріне сәйкес қаржылық есептіліктің барлық маңызды аспектілерде дұрыс ұсынылуы немесе шынайы және сенімді ұсыну үшін қажет болса, бұрмалануларға сомалардың, жіктеулердің, ұсынудың немесе ашудың көрінбейтін түзетулерін де қамтитын ақпараттар кіреді.

3000 (Қайта қаралған) *ҒСҚХС* мәтінінде бұрмалау тапсырманың нысанасы туралы ақпарат пен критерийлерге сәйкес бағаланатын тапсырманың нысанасын тиісті сандық немесе сапалық бағалау арасындағы айырмашылық ретінде айқындалған. Бұрмалау қасақана немесе байқаусызда, сапалық немесе сандық болуы мүмкін және олқылықтарды қамтуы мүмкін.

4410 (Қайта қаралған) *ІҚХС* мәтінінде бұрмалау қаржылық ақпараттың сомасын, жіктелуін, ұсынылуын немесе ашылуын және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін баптың сомасын, жіктелуін, ұсынылуын немесе ашылуын арасындағы алшақтық ретінде айқындалған. Бұрмалау ықылассыз әрекеттердің немесе қателіктердің салдары болуы мүмкін.

Егер қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған болса, бұрмалауларға сонымен қатар практик маманның пікіріне сәйкес қаржылық ақпараттың барлық маңызды аспектілерде дұрыс ұсынылуы немесе шынайы және сенімді ұсыну үшін қажет болатын сомаларды, жіктеулерді, ақпаратты ұсынуды немесе ашуда көрсетілмеген түзетулер жатады.

Фактілерді бұрмалау (басқа ақпаратқа қатысты) (3000 (Қайта қаралған) ҒСҚХС мәтінінде) – Тапсырманың не сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындының немесе есептің нысанасына жататын мәселелермен байланысты емес, дұрыс жазылмаған немесе ұсынылған өзге де ақпарат. Фактілердің едәуір бұрмалануы тапсырманың тақырыбы туралы ақпараты бар құжатқа деген сенімге нұқсан келтіруі мүмкін.

Басқа да ақпаратты бұрмалау - Басқа ақпаратты бұрмалау, егер өзге ақпарат дұрыс жазылмаған немесе өзге түрде жаңылыстыратын болса (оның ішінде басқа ақпаратта ашылған қандай да бір мәселені дұрыс түсіну үшін қажетті ақпаратты өткізіп алу немесе анық емес баяндау себебі бойынша) бар болады.

* *Өзгертілген пікір* - Ескертпесі бар пікір, теріс пікір немесе пікір білдіруден бас тарту.

*† *Мониторинг (сапаны бақылаудың мәтінінде)* - аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесін үздіксіз талдауды және бағалауды, оның ішінде аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесінің тиімді жұмыс істейтініне ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету мақсатында аяқталған аудиторлық тапсырмаларды іріктеп тексеруді көздейтін процесс;

Бақылау құралдарының мониторингі - Кезең ішінде ішкі бақылау жүйесі жұмысының тиімділігін бағалау процесі. Бұл бақылау құралдарының құрылымы мен жұмыс істеуін уақтылы бағалауды және өзгерген жағдайларды ескере отырып, жағдайды түзету үшін қажетті шараларды қабылдауды білдіреді. Бақылау құралдарының мониторингі ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөлігі болып табылады.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Теріс растау туралы сұрау салу* - Егер сұрау салуда баяндалған ақпаратпен келіспеген жағдайда ғана растаушы тарап оған жауапты тікелей аудиторға жіберетін сұрау салу.

* † *Желі* - бұл үлкен құрылым, ол:

(a) Ынтымақтастыққа бағытталған;

(b) Нақты түрде ол пайда табуға немесе шығындарды бөлуге бағытталған немесе жалпы меншік иелерін, жалпы бақылауды немесе басшылықтың жалпы мүшелерін, жалпы ішкі саясат пен сапаны бақылау процедураларын, жалпы бизнес стратегиясын, жалпы фирмалық атауды немесе кәсіби ресурстардың көп бөлігін пайдалануды қарастырады.

* † *Желіге кіретін ұйым* - Желіге тиесілі аудиторлық ұйым.

* *Сақтамау (250 ХАС мәтінде)¹⁶* - Ұйымның деректерді өткізіп жіберуге немесе міндеттемелерді қабылдауға байланысты және қолданыстағы заңдар мен ережелерге қайшы келетін қасақана да, ұқыпсыз да әрекеттері. Мұндай іс-әрекеттерге ұйымның немесе оның атынан немесе оның мүддесі үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, ұйымның басшылығы немесе қызметкерлері жасаған операциялар жатады. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, ұйымның басшылығы немесе қызметкерлері жасаған жеке теріс қылықтар (ұйымның қызметіне қатысы жоқ) ұйым нормативтік құқықтық актілердің талаптарын сақтамау ретінде қарастырылмайды.

* *Жауаптың болмауы* - Оң растау туралы сұрау салуға растаушы тараптан жауаптың немесе толық жауаптың болмауы не растаушы тарапқа жеткізілмеген ретінде растау туралы сұрау салуды қайтару.

* *Іріктеумен байланысты емес тәуекел* - Аудитордың іріктеу тәуекелімен байланысты емес кез келген себеп бойынша қате қорытынды жасау қаупі.

Бақылау - Процестің немесе процедураның басқа тұлғалардың орындалуын бақылау, мысалы, аудитордың ұйым қызметкерлерінің түгендеуді жүргізуіне немесе бақылау әрекеттерінің орындалуына бақылау жасау.

* *Кезең басындағы қалдықтар* - Кезең басындағы шоттардағы қалдықтар. Кезеңнің басындағы қалдықтар алдыңғы кезеңнің соңындағы қалдықтар негізінде қалыптасады және алдыңғы кезеңдердегі операциялар мен оқиғалардың, сондай-ақ алдыңғы кезеңде қолданылған есеп саясатының әсерін көрсетеді. Кезеңнің басындағы қалдықтар, мысалы, шартты және нақты міндеттемелер сияқты, кезең басына тиісті және ашылуға жататын ақпаратты қамтиды.

Ұйымның шекарасы - Ұйым жасайтын ПГ шығарындылары туралы есепке қандай қызмет енгізілуге жататынын белгілейтін шекара.

* *Өзге де ақпарат* - Заңдарға, нормативтік актілерге немесе қалыптасқан практикаға сәйкес аудиттелген қаржылық есептілік пен осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтитын құжатқа енгізілген қаржылық және қаржылық емес ақпарат (қаржылық есептіліктен және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыдан өзгеше).

* *Өзге де ақпарат (3000 (Қайта қаралған) ФСҚХС мәтінде)* - Заңдарға, нормативтік актілерге немесе қалыптасқан практикаға сәйкес тапсырманың мәні туралы ақпаратты не қорытындыны немесе сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша есепті қамтитын құжатқа енгізілген (тапсырманың нысанасы туралы ақпараттан ерекшеленетін және осылайша сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыға немесе есепке жататын) ақпарат.

¹⁶ «Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау», 250 ХАС

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* «*Өзге де мәліметтер*» бөлімі - Қаржылық есептілікте ұсынылмаған немесе ашылмаған, бірақ аудитордың пайымына сәйкес аудит процесі мен нәтижелерін, аудитордың міндеттерін немесе аудиторлық қорытындының мазмұнын пайдаланушылардың түсінуі үшін маңызды болып табылатын мәселеге қатысты аудиторлық қорытындының бөлімі.

* Бағалау мәнінің *нақты нәтижесі* - Бағалау мәнін есептеу кезінде қаралған базалық мәмілелердің, оқиғалардың немесе шарттардың нәтижелері бойынша есептелген нақты ақша шамасы.

Аудиттің жалпы стратегиясы - Аудиттің көлемі мен мерзімдерін анықтау, сондай-ақ аудитті ұйымдастыру және аудиттің егжей-тегжейлі жоспарын әзірлеуді басқару.

* † *Серіктес* - Аудиторлық ұйымға кәсіби қызмет көрсету бойынша міндеттемелерді жүктеуге өкілеттігі бар кез келген жеке тұлға.

* *Аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық* - Түзетілмеген және анықталмаған бұрмаланулардың жиынтық шамасы жалпы қаржылық есептілік үшін маңыздылықтан асып кету ықтималдығын қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жалпы қаржылық есептілік үшін аудитор маңыздылықтан аз белгілеген шама немесе шамалар. Кейбір жағдайларда аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық, сондай-ақ аудитор операциялардың белгілі бір түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін маңыздылық деңгейінен немесе деңгейінен аз белгілейтін шаманы немесе шаманы білдіреді. 3410 FСКХС мәтінінде аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық ПГ шығарындылары туралы есептің маңыздылық шегінен төмен деңгейде практик маман белгілеген шама немесе шамалар ретінде анықталады, осылайша түзетілмеген және анықталмаған бұрмаланулардың жиынтық шамасы ПГ шығарындылары туралы есептің маңыздылығынан асып кету ықтималдығы қолайлы төмен деңгейге дейін төмендетіледі. Тиісті жағдайларда процедураларды орындау үшін маңыздылық, сондай-ақ шығарындылардың белгілі бір түрлері немесе ақпаратты ашу үшін маңыздылық шегінен немесе шегінен төмен деңгейде практик маман белгілеген шамаға немесе шамаларға кіреді.

* † *Қызметкерлер* - Серіктестер мен қызметкерлер.

* *Жан-жақты* – Бұрмалануларға қатысты қаржылық есептілікке бұрмаланулардың әсерін немесе қаржылық есептілікке бұрмаланулардың ықтимал әсерін сипаттау үшін қолданылатын термин, егер бар болса, жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу мүмкін еместігіне байланысты анықталмай қалады. Қаржылық есептілікке әсер ету, егер аудитордың пікірінше, ол жан-жақты болып саналаса, ол:

- (a) Жекелеген элементтермен, шоттармен немесе қаржылық есептілік баптарымен шектелмейді;
- (b) Егер әсер жекелеген элементтермен шектелсе, қаржылық есептіліктің елеулі бөлігін қозғайды немесе қозғауы мүмкін
- (c) Оның пайдаланушылары ақпаратты ашу тұрғысынан қаржылық есептілікті түсіну үшін өте маңызды.

* *Бас жиынтық* - Іріктеме жасалатын және аудитор қорытынды жасауға ниеттенетін деректердің толық жиынтығы.

* *Оң растау туралы сұрау салу* - Оған жауапты растаушы тарап тікелей аудиторға жіберетін және сұрау салуда баяндалған ақпаратпен келісетін немесе келіспейтін не сұрау салынған ақпаратты ұсынатын сұрау салу.

Практик маман – Практик кәсіби бухгалтер.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Практик маман (3000 (Қайта қаралған) ҒСҚХС мәтінде) - Тапсырманы орындайтын тұлға немесе тұлғалар (әдетте, бұл тапсырма жетекшісі немесе жұмыс тобының басқа мүшелері не тиісті жағдайларда аудиторлық ұйым). Егер ҒСҚХС белгілі бір талап немесе белгілі бір міндетті тапсырма жетекшісі орындауы керек деп нақты түрде көзделсе, «практик маман» термині емес, «тапсырма жетекшісі» термині қолданылады.

Практик маман (2400 (Қайта қаралған) ШТХС мәтінде) - Практик кәсіби бухгалтер. Бұл термин тапсырма жетекшісін немесе жұмыс тобының басқа мүшелерін немесе тиісті жағдайларда аудиторлық ұйымды білдіреді. Егер 2400 (Қайта қаралған) ШТХС белгілі бір талап немесе белгілі бір міндетті тапсырма жетекшісі орындауы керек деп нақты түрде көзделсе, «практик маман» термині емес, «тапсырма жетекшісі» термині қолданылады. «Тапсырма жетекшісі», «әріптес» және «аудиторлық ұйым» терминдері деп тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

Практик маман (4410 (Қайта қаралған) ІҚХС мәтінде) - Қаржылық ақпаратты құрастыру бойынша тапсырманы орындайтын тәжірибелі кәсіби бухгалтер. Бұл термин тапсырма жетекшісін немесе жұмыс тобының басқа мүшелерін немесе тиісті жағдайларда аудиторлық ұйымды білдіреді. Егер 4410 (Қайта қаралған) ІҚХС белгілі бір талап немесе белгілі бір міндетті тапсырма жетекшісі орындауы керек деп нақты түрде көзделсе, «практик маман» термині емес, «тапсырма жетекшісі» термині қолданылады. «Тапсырма жетекшісі», «әріптес» және «аудиторлық ұйым» терминдері деп тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

Практик маманның сарапшысы - Сенімділікті қамтамасыз етуден басқа, белгілі бір салада білімі мен тәжірибесі бар, осы саладағы жұмысы практик маманға тиісті дәлелдер алуға көмектесетін тұлға немесе ұйым. Практик маманның сарапшысы практик маманның ішкі сарапшысы (ол серіктес немесе қызметкер, оның ішінде уақытша қызметкер, практик маманның аудиторлық ұйымы немесе желіге кіретін ұйым) немесе практик маманның сыртқы сарапшысы бола алады.

* *Аудитті жүргізудің міндетті шарттары* - Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамасын пайдалануы және басшылықтың және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жауапкершілігі туралы негізге алынатын¹⁷ жол беруімен олардың келісімі, соның негізінде аудит жүргізіледі.

* *Алдыңғы аудитор* - Алдыңғы кезеңдегі ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізген және оны қазіргі аудитор алмастырған басқа аудиторлық ұйымның аудиторуы.

* *Басшылықтың міндеттеріне жататын және егер орынды болса, аудит жүргізілетін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың* – ХАС сәйкес аудитті жүргізу үшін түбегейлі мәнге ие болатын келесі міндеттер жүктелді деп сезінетін, сонымен қатар растайтын басшылық және егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың негіз қалайтын рұқсат беру, яғни олар жауапкершілікті көтереді.

- (a) Егер орынды болса, оның дұрыс ұсынылуын қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындағаны үшін;
- (b) Басшылық және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтары

¹⁷ 200 ХАС, 13-тармақ.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

жоқ қаржылық есептілікті дайындау үшін қажет деп санайтын ішкі бақылау жүйесінің жұмыс істеуі;

(с) Аудиторға ұсыну:

- (i) Басшылыққа және, егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға белгілі және қаржылық есептілікті дайындау үшін маңызы бар барлық ақпаратқа, мысалы, бухгалтерлік есеп деректері, құжаттама және басқа мәселелер туралы ақпаратқа қол жеткізу;
- (ii) Аудитор басшылықтан және егер қажет болса, аудит жүргізу мақсаты үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан сұрай алатын қосымша ақпарат;
- (iii) Аудитор аудиторлық дәлелдерді алу қажет деп санайтын ұйым ішіндегі тұлғалармен ақпараттық өзара әрекеттесудің шексіз мүмкіндігі.

Дұрыс ұсыну тұжырымдамасы пайдаланылған жағдайда, жоғарыда келтірілген (а) тармақ мынадай түрде тұжырымдалуы мүмкін: «қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындау және *дұрыс* ұсыну үшін» немесе «қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес *шынайы және шынайы ұсыну беретін* қаржылық есептілікті дайындау үшін».

«Негізін қалаушы жол берушілік» сілтемесі «басшылықтың және егер орынды болса, аудит жүргізілетін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жауапкершілігіне жататын негіз қалаушы жол берушілікті» білдіреді.

Сырт көріністі құруға арналған түзетулер - Түзетілмеген қаржылық ақпаратқа қатысты сырт көріністі жасауға арналған түзетулер мыналарды қамтиды:

- (а) Түзетілмеген қаржылық ақпаратқа түзетулер, егер бұл оқиға болған болса немесе бұл операция иллюстрация үшін таңдалған ертерек күні жасалған болса, орын алуы мүмкін елеулі оқиғаның немесе операцияның әсерін суреттейді;
- (б) Түзетілмеген қаржылық ақпаратқа түзетулер қаржылық ақпараттың сырт көрінісін құрастыру есеп беруші ұйымның қаржылық есептілігін дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына және осы Тұжырымдаманың талаптарына жауап беретін оның есеп саясатына сәйкес келетін негізде орындалуы үшін қажет.

Сырт көріністі жасауға арналған түзетулер сатып алынған немесе сатып алуға жататын бизнестің («сатып алынатын ұйым») немесе иеліктен шығарылған немесе иеліктен шығаруға жататын бизнестің («иеліктен шығарылатын ұйым») тиісті қаржылық ақпаратын, осы ақпарат қаржылық ақпараттың сырт көрінісін («сатып алынатын немесе иеліктен шығарылатын ұйымның қаржылық ақпараты») құрастыру үшін пайдаланылатын көлемде қамтиды.

Қаржылық ақпараттың сырт көрінісі - Егер осы оқиға орын алған болса немесе бұл операция иллюстрация мақсаты үшін таңдалған күннен бұрын жүргізілгені орын алатын болса, оқиғаның немесе операцияның ұйымның түзетілмеген қаржылық ақпаратына әсерін көрсету үшін түзетулермен бірге ұсынылған қаржылық ақпарат. Қаржылық ақпараттың сырт көрінісі мыналарды қамтитын бағандар форматында ұсынылады деп болжанады: (а) түзетілмеген қаржылық ақпарат, (б) сырт көріністі жасау үшін түзетулер және (с) алынған сырт көрініске бағанасы.

*Кәсіби бухгалтер*¹⁸ - Халықаралық бухгалтерлер федерациясына кіретін ұйымның мүшесі болып табылатын жеке тұлға.

¹⁸ БХЭСК Кодексінде қамтылған анықтамаға сәйкес.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

*Практик кәсіби бухгалтер*¹⁹ - Кәсіби қызмет көрсететін аудиторлық ұйымда мамандардың қандай функционалды санатына кіретініне қарамастан (мысалы, аудит, салық салу немесе кеңес беру саласында) кәсіби бухгалтер. Бұл термин тәжірибелі кәсіби бухгалтерлердің нақты ұйымына қатысты да қолданылады.

* *Кәсіби пайымдау* - Нақты аудиторлық тапсырма жағдайларында тиісті іс-қимыл жоспарлары туралы негізделген шешімдер қабылдау кезінде аудит, бухгалтерлік есеп стандарттары және этикалық стандарттар мәтінінде тиісті білімді, тәжірибе мен дағдыларды қолдану.

Кәсіби пайымдау (3000 (Қайта қаралған) ХҚЕС мәтінінде) - Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттары, бухгалтерлік есеп және этикалық стандарттар мәтінінде сенімділікті қамтамасыз ететін нақты тапсырма мән-жайларында тиісті іс-қимыл жоспарлары туралы негізделген шешімдер қабылдау кезінде тиісті білімді, тәжірибе мен дағдыларды қолдану.

Кәсіби пайымдау (2400 (Қайта қаралған) ШТХС мәтінінде) – Шолып тексеруді жүргізу жөніндегі нақты тапсырманың мән-жайларында тиісті іс-қимыл жоспарлары туралы негізделген шешімдер қабылдау кезінде сенімділікті, бухгалтерлік есепті және этикалық стандарттарды қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттарының мәтінінде тиісті білімді, тәжірибе мен дағдыларды қолдану.

* *Кәсіби скептицизм* – Аудитор ақпаратқа күмән келтіреді, ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер нәтижесінде ықтимал бұрмалануды көрсетуі мүмкін жағдайларға қатысты қырағылық танытады, сондай-ақ дәлелдемелерді сыни бағалауды көздейтін көзқарас.

Кәсіби скептицизм (3000 (Қайта қаралған) ФСҚХС мәтінінде) - Практик маман ақпаратқа күмән келтіреді, ықтимал бұрмалауды, сондай-ақ дәлелдемелерді сыни бағалауды көздейтін жағдайларға қатысты қырағылық танытуын болжайтын орнықты жағдай.

* *Кәсіби стандарттар* - Халықаралық аудит стандарттары және тиісті этикалық талаптар.

† *Кәсіби стандарттар (1 СБХС²⁰ мәтінінде)* - Халықаралық аудит стандарттары жөніндегі кеңес шығарған және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар, Халықаралық аудит стандарттары жөніндегі кеңес айқындаған тапсырмалар стандарттары және «Сапаны бақылаудың, аудиттің, шолып тексерудің халықаралық стандарттарына алғы сөздерге, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларға және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларға» сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар, сондай-ақ тиісті этикалық талаптар;

¹⁹ БХЭСК Кодексында қамтылған анықтама бойынша.

²⁰ «Сапаны бақылаудың, аудиттің, шолып тексерудің, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалардың және ілеспе қызметтерді көрсету жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттарының жинағы», 1 СБХС

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Перспективалық бағалау - Болжамдық қаржылық ақпарат негізінде дайындалған:

- (a) Басшылықтың міндетті түрде орын алмайтын болашақ оқиғалары мен іс-әрекеттеріне қатысты гипотетикалық жорамалдар, мысалы, кейбір ұйымдар бизнесті жүргізудің бастапқы кезеңінде болған немесе өз қызметінің сипатында елеулі өзгерістер мүмкіндігін қарастырған жағдайларда, немесе
- (b) Ең дәл бағалау мен гипотетикалық болжамдардың үйлесімі.

Болжамды қаржылық ақпарат - болашақта болуы мүмкін оқиғаларға және ұйымның ықтимал іс-қимылдарына қатысты жорамалдарға негізделген қаржылық ақпарат. Болжамды қаржылық ақпарат болжам немесе перспективалық бағалау нысанында болуы немесе олардың үйлесімін білдіруі мүмкін. (*Болжам* мен *Перспективалық бағалауды* қара)

Бағалы қағаздар проспекті - Ұйымның бағалы қағаздарына қатысты заңды немесе нормативтік талаптарға сәйкес шығарылатын, олар бойынша үшінші тұлға инвестициялық шешім қабылдауы тиіс құжат.

Мемлекеттік сектор - Мемлекеттік органдар, аймақтық билік органдары (мысалы, штат, провинция, аумақ билігі), жергілікті билік органдары (мысалы, қала, кент билігі) және тиісті мемлекеттік органдар (мысалы, агенттіктер, кеңестер, комиссиялар және кәсіпорындар).

Жарияланған қаржылық ақпарат - Ұйымның немесе сатып алынатын немесе иеліктен шығарылатын кәсіпорынның жалпыға қолжетімді қаржылық ақпараты.

Сатып алынған өтемдік квота - Ұйым гипотетикалық базалық шамаға қатысты басқа ұйым шығарындыларының төмендеуін (шығарындылардың азаюын) немесе басқа ұйым абсорбциясының ұлғаюын (абсорбцияның ұлғаюын) төлейтін шығарындылар бойынша шегерім.

Сандық бағалау - Белгілі бір көздермен (немесе жұтқыштармен) шығарындыларды жүзеге асыру (немесе абсорбциялау) шеңберінде ұйымға тікелей немесе жанама түрде жататын ПГ мөлшерін айқындау процесі.

* †*Ақылға қонымды сенімділік (аудиторлық тапсырмалар мен сапаны бақылау жүйесі мәтнінде)* - Жоғары сенімділік дәрежесі, бірақ абсолютті сенімділік емес.

Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма - (*Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы* қара)

Қайта есептеу - Құжаттардағы немесе жалпыланған деректердегі математикалық есептеулердің дәлдігін тексеру.

* *Байланысты тарап* - Бұл тарап:

- (a) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында айқындалғандай, байланысты тарап; не
- (b) Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында байланысты тараптардың көзқарасы тұрғысынан ең төменгі талаптар белгіленсе немесе мұндай талаптар мүлдем белгіленбесе:

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

- (i) Бір немесе бірнеше делдалдар арқылы тікелей немесе жанама түрде есеп беретін ұйымға бақылауды жүзеге асыратын немесе айтарлықтай ықпал ететін тұлға немесе өзге ұйым;
- (ii) Оған қатысы есеп беретін ұйым бақылауды жүзеге асыратын немесе бір немесе бірнеше делдалдар арқылы тікелей немесе жанама түрде елеулі ықпал ететін басқа ұйым;
- (iii) Есеп беретін ұйыммен ортақ бақылауда болатын басқа ұйым, себебі олар бар:
 - (a) Жалпы бақылаушы меншік иелері;
 - (b) Жақын туыстар болып табылатын меншік иелері;
 - (c) Жалпы негізгі басқарушы персонал.

Сонымен бірге, мемлекеттің (яғни ұлттық, өңірлік немесе жергілікті үкіметтің) жалпы бақылауындағы ұйымдар, олар елеулі операцияларды жүзеге асыратын немесе бір-бірімен едәуір көлемде ресурстар алмасатын жағдайларды қоспағанда, байланысты болып саналмайды.

Ілеспе қызметтер - Келісілген процедуралар және қаржылық ақпаратты жинақтау.

* † *Тиісті этикалық талаптар (1 СБХС мәтінде)* - Әдетте, шектеулі сипатқа ие ұлттық талаптармен Бухгалтерлерге арналған халықаралық Этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлер этикасының халықаралық кодексінің қағидасын (Тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын қоса алғанда) (БХЭСК Кодексі) қамтитын аудитті жүргізу немесе қаржылық есептілікті тексеру немесе ілеспе қызметтерді қамтамасыз ету немесе көрсету бойынша басқа да міндеттемелер кезінде өзара әрекеттесу жөніндегі топ пен өзара әрекеттесу сапасын бақылау жөніндегі маман бағынатын этикалық талаптар.

Тиісті этикалық талаптар (ХАС мәтінде) - Әдетте, шектеулі сипатқа ие ұлттық талаптармен бірге қаржылық есептіліктің аудитіне қатысты Бухгалтерлерге арналған халықаралық Этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлер этикасының халықаралық кодексінің қағидасын (Тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын қоса алғанда) (БХЭСК Кодексі) қамтитын аудиторлық тапсырманы орындау кезінде өзара әрекеттесу жөніндегі топ пен өзара әрекеттесу сапасын бақылау жөніндегі маман бағынатын этикалық талаптар.

Тиісті этикалық талаптар (2400 (Қайта қаралған) ШТХС мәтінде) - Әдетте, шектеулі сипатқа ие ұлттық талаптармен бірге қаржылық есептілікті тексеруге қатысты Бухгалтерлерге арналған халықаралық Этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлер этикасының халықаралық кодексінің қағидасын (Тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын қоса алғанда) (БХЭСК Кодексі) қамтитын тексеру жөніндегі тапсырманы орындау кезінде жұмыс тобы бағынатын этикалық талаптар.

Тиісті этикалық талаптар (4410 (Қайта қаралған) ХҚЕС мәтінде) - Әдетте, шектеулі сипатқа ие ұлттық талаптармен бірге жинақтау бойынша тапсырмаға қатысты Бухгалтерлерге арналған халықаралық Этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлер этикасының халықаралық кодексінің қағидасын (Тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын қоса алғанда) (БХЭСК Кодексі) қамтитын жинақтау бойынша тапсырманы орындау кезінде өзара әрекеттесу жөніндегі команда бағынатын этикалық талаптар.

* *Сіңіру* - Тиісті кезең ішінде ұйым атмосферадан сіңірген немесе егер олар ұсталмаса және сіңіргішке жіберілмесе, атмосфераға шығарылатын ПП

Қайта қолдану - Аудитордың ұйымның ішкі бақылау жүйесі шеңберінде бастапқыда қолданылған процедураларды немесе бақылау құралдарын тәуелсіз қолдануы.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Қызмет көрсететін ұйымдағы бақылау құралдарының сипаттамасы мен құрылымына қатысты есеп (402 ХАС²¹ мұндай есеп 1-типті есеп деп аталады)* - Құрамына мыналар кіретін есеп:

- (a) Қызмет көрсететін ұйымның басшылығы дайындаған қызмет көрсететін ұйымның ішкі бақылау жүйесінің, ішкі бақылау мақсатының және нақты күнге әзірленген және енгізілген тиісті бақылау құралдарының сипаттамасы;
- (b) Қызмет көрсететін ұйымның аудиторы ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету мақсатында дайындаған есеп, онда қызмет көрсететін ұйымның аудиторының қызмет көрсететін ұйымның жүйесін, мақсаты мен тиісті бақылау құралдарын сипаттау туралы, сондай-ақ бақылаудың нақты мақсатына қол жеткізу үшін бақылау құралдарын әзірлеудің жарамдылығы туралы пікірі қамтылады.

* *Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының сипаттамасына, құрылымына қатысты есеп (3402 ФСҚХС²¹ бұл есеп 1-типті есеп деп аталады)* - Құрамына мыналар кіретін есеп:

* *Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының сипаттамасына, құрылымына қатысты есеп (3402 ФСҚХС²² бұл есеп 1-типті есеп деп аталады)* - Құрамына мыналар кіретін есеп:

- (a) Қызмет көрсететін ұйымның оның жүйесінің сипаттамасы;
- (b) Барлық маңызды аспектілерде және тиісті критерийлер негізінде қызмет көрсететін ұйымның жазбаша растауы:
 - (i) Сипаттама көрсетілген күні әзірленген және енгізілген қызмет көрсететін ұйымның жүйесін шынайы көрсетеді;
 - (ii) Қызмет көрсететін ұйым дайындаған оның жүйесінің сипаттамасында мәлімделген ішкі бақылау мақсатына жататын бақылау құралдары көрсетілген күні тиісті түрде ұйымдастырылған;
- (c) жоғарыдағы (b) (i) - (ii) тармақтарда көрсетілген мәселелерге қатысты ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тұжырымы бар қызмет көрсететін ұйым аудиторының қорытындысы.

* *Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының сипаттамасына, құрылымына және операциялық тиімділігіне қатысты есеп (402 ХАС бұл есеп 2-типті есеп деп аталады)* - құрамына мыналар кіретін есеп:

- (a) Қызмет көрсететін ұйымның басшылығы дайындаған қызмет көрсететін ұйымның ішкі бақылау жүйесінің, ішкі бақылау мақсаты мен тиісті бақылау құралдарының, көрсетілген күнге және көрсетілген кезең ішінде олардың құрылымы мен іске асырылуының, сондай-ақ көрсетілген кезең ішінде олардың операциялық тиімділігінің кейбір жағдайларында сипаттамасы;
- (b) Қызмет көрсететін ұйымның аудиторының ақылға қонымды сенімділікті білдіру мақсатында дайындалған есебі, оған мыналар кіреді:

²¹ «Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері» ХАС 402

²² «Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері» 402 ХАС

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

- (i) Қызмет көрсететін ұйымның аудиторының қызмет көрсететін ұйымның ішкі бақылау жүйесін сипаттауға, ішкі бақылау мақсаты мен тиісті бақылау құралдарына, сондай-ақ ішкі бақылау жүйесінің көрсетілген мақсатына қол жеткізу үшін ішкі бақылау жүйесі құрылымының жарамдылығына қатысты пікірі, сондай-ақ бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты пікір;
- (ii) Қызмет көрсететін ұйымның аудиторы жүргізген бақылау құралдарын тестілеуді және оның нәтижелерін сипаттау.

* *Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының сипаттамасына, құрылымына және операциялық тиімділігіне қатысты есеп (3402 ФСҚХС бұл есеп 2-типті есеп деп аталады)* - құрамына мыналар кіретін есеп:

- (a) Қызмет көрсететін ұйымның оның жүйесінің сипаттамасы;
- (b) Барлық маңызды аспектілерде және тиісті критерийлер негізінде қызмет көрсететін ұйымның жазбаша растауы:
 - (i) Сипаттама көрсетілген кезең ішінде қызмет көрсететін ұйымның жүйесін, оның қалай әзірленгенін және енгізілгенін шынайы көрсетеді;
 - (ii) Қызмет көрсететін ұйымның оның жүйесінің сипаттамасында мәлімделген ішкі бақылау мақсатына жататын бақылау құралдары көрсетілген кезең ішінде тиісті түрде ұйымдастырылған;

Қызмет көрсететін ұйымның оның жүйесінің сипаттамасында мәлімделген ішкі бақылау мақсатына жататын бақылау құралдары көрсетілген кезең ішінде тиімді жұмыс істеді;

- (c) Сенімділікті қамтамасыз ететін қызмет көрсететін ұйым аудиторының қорытындысы:
 - (i) Жоғарыдағы (b)(i) - (ii) тармақтарда көрсетілген мәселелерге қатысты ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тұжырымды қамтиды.
 - (ii) Бақылау құралдарының тестілері мен олардың нәтижелерінің сипаттамасын қамтиды.

Жауапты тарап - Тапсырманың бағаланатын пәні үшін жауапты болатын тұлға (тұлғалар).

Шолып тексеру (сапаны бақылауға байланысты) - Басқа тұлғалар орындаған жұмыстың сапасын және олар жасаған қорытындыларды бағалау.

Шолып тексеру тапсырмасы - Аудит жүргізу кезінде аудиторға қажет болатын барлық дәлелдемелерді бермейтін процедуралар негізінде аудиторға мүмкіндік беру болып табылатын тапсырма аудитордың назарын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес барлық маңызды аспектілерде дайындалмаған деп санауға мәжбүр еткен қандай да бір фактілер қызықтырды деп айтуға мүмкіндік беретін, тапсырма.

Шолып тексеру процедуралары - Шолып тексеру мақсатына қол жеткізу үшін орындалуы қажет деп саналатын процедуралар. Бұл негізінен ұйым қызметкерлеріне сұраныстарды жіберуді және қаржылық мәліметтерге қолданылатын аналитикалық процедураларды орындауды қамтиды.

* *Тәуекелдерді бағалау процедуралары* - ұйымның ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, ұйымның және оның ортасы туралы түсінік алу мақсатында жүргізілетін, ықпалсыз іс-әрекеттер себебінен де, қателер салдарынан да елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға бағытталған, қаржылық есептілік пен алғышарттар деңгейінде жүргізілетін процедуралар.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Елеулі бұрмалау тәуекелі* - Аудит жүргізу басталғанға дейін қаржылық есептілікте елеулі бұрмалауға жол берілгендігінен тұратын тәуекел. Тәуекел екі құрамдас бөлікті қамтиды, олар қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттары деңгейінде былайша сипатталады:

- (a) Ажырамас тәуекел - қандай да бір тиісті бақылау құралдарын қарастырғанға дейін белгіленген шоттар бойынша қалдықтар, операциялар түрлері немесе ақпаратты ашу туралы мәліметтерді ұсынуға және ашуға қатысты алғышарттардың жеке-жеке немесе басқа да бұрмаланулармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін бұрмалануға ұшырағыштығы;
- (b) Бақылау құралдарының тәуекелі - шоттар бойынша қалдықтарға, операциялар түрлеріне немесе ақпаратты ашуға қатысты алғы сөзде болуы мүмкін және жеке-жеке немесе басқа да бұрмалаулармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін бұрмалау ұйымның тиісті бақылау құралдарының көмегімен уақтылы алдын алынбайды немесе анықталмайды және түзетілмейді деген тәуекел.

Елеулі бұрмалау тәуекелі (3000 FCKXC (Қайта қаралған) мәтінде) - Тапсырма басталғанға дейін қаржылық есептілікте елеулі бұрмалауға жол берілгендігінен тұратын тәуекел.

* *Іріктеме* - (Аудиторлық іріктемені қара)

* *Іріктеме тәуекелі* - Іріктеме бойынша жасалған аудитордың қорытындысы, егер сол аудиторлық процедура бүкіл бас жиынтыққа қолданылатын болса, жасалатын шығарудан өзгеше болуы мүмкін тәуекелі. Іріктеу қаупі қате тұжырымдардың екі түріне әкелуі мүмкін:

- (a) Бақылау құралдарын сынақтан өткізу жағдайында - мұндай бақылау құралдары іс жүзінде жүргізілгеннен гөрі тиімді деген қорытынды немесе егжей-тегжейлі тестілеу жағдайында айтарлықтай бұрмалану жоқ, ал іс жүзінде ол бар. Қате тұжырымдардың бұл түрі аудитор үшін ең үлкен проблема болып табылады, өйткені ол аудиттің тиімділігіне әсер етеді және аудитордың дұрыс емес пікір білдіру ықтималдығы онымен байланысты;
- (b) Бақылау құралдарын сынақтан өткізу жағдайында - мұндай бақылау құралдары іс жүзінде жүргізілгеннен гөрі тиімді емес деген қорытынды немесе егжей-тегжейлі тестілеу жағдайында айтарлықтай бұрмалану бар, ал іс жүзінде ол жоқ. Қате тұжырымдардың бұл түрі аудиттің тиімділігіне әсер етеді, өйткені бастапқы тұжырымдардың дұрыс еместігін анықтау үшін қосымша жұмыс көлемін орындау қажет.

* *Іріктеу элементі* - Бас жиынтықты құрайтын жеке элементтер.

Шолып тексеруінің көлемі - Осы жағдайларда шолып тексерудің мақсатына қол жеткізу үшін орындалуы қажет деп саналатын шолып тексерудің процедуралары.

* *Қызмет көрсететін ұйымның аудиторы* - Қызмет көрсететін ұйымның сұрауы бойынша қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарына қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша есеп беретін аудитор.

Қызмет көрсететін ұйымның аудиторы (3402 FCKXC мәтінде) - Қызмет көрсететін ұйымның сұрау салуы бойынша қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарына қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша есеп беретін практик маман.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Қызмет көрсететін ұйым* - Қаржылық есептілікті жасауға байланысты осы ұйымдардың ақпараттық жүйелерінің құрамына кіретін пайдаланушы ұйымдарға қызмет көрсететін бөгде ұйым (немесе бөгде ұйымның сегменті).

Қызмет көрсететін ұйым (3402 FСҚХС мәтінде) - Қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты пайдаланушы ұйымдардың ішкі бақылау құралдарына барлық ықтималдығы бойынша жататын пайдаланушы ұйымдарға қызмет көрсететін бөгде ұйым (немесе бөгде ұйымның сегменті).

Қызмет көрсететін ұйымның растауы - Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының сипаттамасына, құрылымына және операциялық тиімділігіне қатысты қорытындыны айқындаудың (екінші үлгідегі есептер үшін) (b) тармағында немесе қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының сипаттамасына, құрылымына қатысты қорытындыны айқындаудың (бірінші үлгідегі есептер үшін) (b) тармағында көрсетілген мәселелерге қатысты жазбаша растау.

* *Қызмет көрсететін ұйымның жүйелері* - Қызмет көрсететін ұйымның аудитору есеп беретін қызметтерді пайдаланушы ұйымдарға ұсыну үшін қызмет көрсететін ұйым әзірлеген, енгізген және қолдайтын саясат пен процедуралар.

Қызмет көрсететін ұйымның жүйелері (немесе жүйелері) (3402 FСҚХС мәтінде) - Қызмет көрсететін ұйымның аудитору сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды беретін пайдаланушыларға - ұйымдарға оларға қатысты қызметтер көрсету үшін қызмет көрсететін ұйым әзірлеген, енгізген және қолдайтын саясат пен процедуралар. Қызмет көрсететін ұйымның оның жүйесін сипаттауы көрсетілетін қызметтер туралы, ішкі бақылаудың сипатталуы, мақсаты және тиісті бақылау құралдары жататын кезең немесе (бірінші үлгідегі қорытындыға қатысты) күн туралы ақпаратты қамтиды.

Маңыздылық - Мәтінді ескере отырып, жағдайдың салыстырмалы маңыздылығы. Жағдайдың маңыздылығы туралы шешімді практик маман осы жағдай қарастырылатын контекстті ескере отырып жасайды. Мұндай пайымдауларға, мысалы, осы жағдайға байланысты практик маманның есепті қолданушыларының шешімдері өзгеруі мүмкін немесе бұл жағдай осы шешімдерге әсер етуі мүмкін екендігі туралы негізделген мүмкіндік кіруі мүмкін. Тағы бір мысал ретінде, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға осы жағдай туралы хабарлау керек пе, жоқ па деген мәселені шешудің мәтіні осы жағдайды олар өз міндеттерін орындау тұрғысынан маңызды деп санайды ма деген сұраққа жауап беретін жағдайды келтіруге болады. Маңыздылықты объективті ақпараттың салыстырмалы мәні, сипаты мен әсері, сондай-ақ болжамды пайдаланушылардың немесе есепті алушылардың мүдделері сияқты сапалық және сандық факторлар тұрғысынан қарастыруға болады.

* *Елеулі құрамдас бөлік* - Топ аудиторуның командасы айқындаған құрамдас бөлік: (i) өзінің ерекше сипатына немесе үлкен ықтималдылығы бар мән-жайларға байланысты топ үшін жеке қаржылық маңызы бар топтың қаржылық есептілігін елеулі бұрмалаудың елеулі тәуекелдерімен байланысты.

* *Ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшілігі* - Аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес өте маңызды болып табылатын, сондықтан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан назар аударуға лайық ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктердің болмауы немесе үйлесуі.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Елеулі учаске - ПГ шығарындылары туралы есепке енгізілген жиынтық шығарындыға қатысты оның шығарындыларының мөлшеріне немесе оның ерекше сипатына немесе елеулі бұрмаланудың белгілі бір тәуекелдері туындайтын жағдайларға байланысты өзі елеулі болып табылатын учаске.

* *Елеулі тәуекел* - Аудитордың пайымдауына сәйкес аудит кезінде ерекше қарауды талап ететін елеулі бұрмаланудың анықталған және бағаланған тәуекелі.

Сіңіргіш - Атмосферадан ПГ сіңіретін физикалық құрылғы немесе нәтижесінде мұндай сіңіру процесі.

Шағын ұйым - Бұл әдетте келесі сапалық сипаттамаларға ие ұйым:

- (a) Ұйымды иелену мен басқарудың шоғырлануы шағын тұлғалардың қолында (әдетте, бір тұлға - бұл меншік иесі тиісті сапалық сипаттамаларға ие болған жағдайда ұйымға иелік ететін жеке немесе заңды тұлға);
- (b) Келесі бір немесе бірнеше белгілердің болуы:
 - (i) Қарапайым немесе күрделі емес операциялар;
 - (ii) Жеңілдетілген бухгалтерлік есеп;
 - (iii) Осы қызмет түрлері аясында ұсынылатын қызмет түрлері мен өнімдердің аз саны;
 - (iv) Бақылау құралдарының аз саны;
 - (v) Басқару деңгейлерінің аз саны, бұл ретте басшылар бақылау құралдарының кең ауқымы үшін жауап береді;
 - (vi) Қызметкерлердің саны аз, олардың көпшілігі көптеген міндеттерді атқарады.

Осы сапалық сипаттамалардың жоғарыда аталған тізімі толық емес, олар тек шағын ұйымдарға ғана қатысты бола алмайды, ал барлық осы сипаттамалар әрдайым шағын ұйымдарға тән емес.

Дереккөз - ПГ атмосфераға шығаратын физикалық объект немесе мұндай шығарындылар пайда болатын процесс.

* *Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік* - Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік.

* *Арнайы мақсаттағы тұжырымдама* - Нақты пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа деген қажеттіліктерін қанағаттандыру мақсатында әзірленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы дұрыс ұсыну тұжырымдамасы немесе сәйкестік тұжырымдамасы түрінде ұсынылуы мүмкін²³.

* *Қызметкерлер* - Аудиторлық ұйым жалдаған, серіктестердің құрамына кірмейтін, сарапшыларды қоса алғанда, кәсіпқойлар.

* *Статистикалық іріктеу* - Келесі сипаттамалары бар үлгіні қалыптастыру әдісі:

- (a) Іріктеу элементтерін кездейсоқ таңдау;
- (b) Іріктеме тәуекелін сандық анықтауды қоса алғанда, іріктеме нәтижелерін бағалау үшін ықтималдық теориясын пайдалану.
- (a) және (b) сипаттамалары жоқ іріктеу тәсілі статистикалық емес іріктеу болып саналады.

²³ 200 ХАС, 13 (a) - тармағы.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Стратификация* - Бас жиынтықты ішкі жиындарға бөлу процесі, олардың әрқайсысы ұқсас сипаттамалары бар іріктеме элементтерінің тобын білдіреді (көбінесе мұндай сипаттама ақшалай құн болып табылады).

Тапсырманың тақырыбы туралы ақпарат - Критерийлерді қолдана отырып, тапсырманың тақырыбын сандық немесе сапалық бағалаудың нәтижесі, яғни бағаланатын тапсырманың тақырыбына критерийлерді қолдану нәтижесінде пайда болатын ақпарат.

* *Есепті күннен кейінгі оқиғалар* - Есепті күн мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезеңде орын алған оқиғалар, сондай-ақ аудиторлық қорытынды күнінен кейін аудиторға белгілі болған фактілер.

* *Қызмет көрсетуші ұйымның қосалқы мердігері* - Қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты осы ұйымдардың ақпараттық жүйелерінің бір бөлігін құрайтын пайдаланушы ұйымдарға көрсетілетін кейбір қызметтерді орындау үшін басқа қызмет көрсетуші ұйым тартатын қызмет көрсетуші ұйым.

Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігері (3402 FCKXC мәтінде) - Басқа қызмет көрсететін ұйым пайдаланушы ұйымдарға ұсынылатын және қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты пайдаланушы ұйымдардың ішкі бақылау құралдарына жататын кейбір қызметтерді көрсету үшін пайдаланатын қызмет көрсететін ұйым.

* *Мәні бойынша тексеру процедурасы* - Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалауларды анықтауға арналған аудиторлық процедура. Мәні бойынша тексеру процедуралары мыналарды қамтиды:

- (a) Операциялар түрлерінің, шоттар бойынша қалдықтардың және ақпаратты ашудың егжей-тегжейлі тестілері;
- (b) Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары.

* *Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі* - Аудиторлық дәлелдемелерді сандық бағалау. Қажетті аудиторлық дәлелдемелердің саны аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелін бағалауға, сондай-ақ аудиторлық дәлелдемелердің сапасына байланысты болады.

Жарамды критерийлер - (Критерийлерді қара).

*† *Тиісті біліктіліктің бөгде тұлғасы* - Ұйымның қызметкері болып табылмайтын, тапсырманың жетекшісі ретінде әрекет етуге біліктілігі мен қабілеті бар тұлға, мысалы, басқа ұйымның серіктесі немесе бухгалтерлердің кәсіби бірлестігінде тұратын немесе мүшелері өткен кезеңдердегі қаржылық ақпаратқа аудит және шолып тексеруді жүргізе алатын немесе басқа тапсырмаларды орындай алатын қызметкер (тиісті тәжірибесі бар) байланысты қызметтерді көрсету бойынша немесе сапаны бақылау бойынша тиісті қызметтерді көрсететін ұйымда сенімділікті немесе тапсырмаларды қамтамасыз ету.

* *Қорытылған қаржылық есептілік (810 (Қайта қаралған) ХАС мәтінде)* - Қаржылық есептілік негізінде жасалған, бірақ қаржылық есептілікке қарағанда мәліметтерді аз қамтитын өткен кезеңдердің қаржылық ақпараты, бұл ретте ол қаржылық есептілікте ұсынуға сәйкес белгілі бір уақыт сәтіндегі жағдай бойынша Ұйымның экономикалық ресурстарын немесе міндеттемелерін құрылымды түрде ұсынады немесе белгілі бір уақыт кезеңіндегі осы ресурстардың немесе міндеттемелердің өзгеруі²⁴. Әр түрлі юрисдикцияларда өткен кезеңдер туралы осындай қаржылық ақпаратты сипаттау үшін әртүрлі терминологияны қолдануға болады.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

Қосымша ақпарат - Қаржылық есептілікті дайындау үшін пайдаланылатын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес талап етілмейтін қаржылық есептілікпен бірге берілетін ақпарат. Мұндай ақпарат әдетте қосымша қосымшаларда немесе қосымша ескертпелерде ұсынылады.

Тест - Бас жиынтықтың кейбір немесе барлық баптарына қатысты процедура.

* *Бақылау құралдарын тестілеу (3402 FСҚХС мәтінде)* - Қызмет көрсететін ұйымның оның жүйесінің сипаттамасында мәлімделген бақылау мақсатына қол жеткізу кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігін бағалауға арналған процедура.

* *Бақылау құралдарын тестілеу* - Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалауларды болдырмау немесе анықтау және жою мақсатында бақылау құралдарын қолданудың операциялық тиімділігін бағалауға арналған аудиторлық процедура.

* *Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар* - Ұйым қызметінің стратегиялық бағытын қадағалауға жауапты және ұйымның есептілігін қамтамасыз етуге байланысты міндеттері бар тұлға (тұлғалар) немесе ұйым (ұйымдар) (мысалы, сенімгерлік басқарушы). Мұндай міндеттерге қаржылық есеп беруді бақылау кіреді. Бірқатар юрисдикциялардың кейбір ұйымдарында корпоративті басқаруға жауапты тұлғаларға басқарушы персонал, мысалы, жеке немесе мемлекеттік сектор ұйымының алқалы басқару органының атқарушы мүшелері немесе басқарушы-меншік иесі кіруі мүмкін²⁵.

* *Рұқсат етілген бұрмалау* - Аудитор белгілеген ақша мөлшері, оған қатысты аудитор бас жиынтықтағы нақты бұрмалау аудитор белгілеген ақша мөлшерінен аспайтынына сенімділіктің тиісті деңгейін алғысы келеді.

* *Жол берілетін ауытқу нормасы* - Аудитор белгілеген ішкі бақылаудың ұйғарылған процедураларынан ауытқу нормасы, оған қатысты аудитор бас жиынтықтағы ауытқудың нақты нормасы аудитор белгілеген нормадан аспайтынына сенімділіктің тиісті деңгейін алғысы келеді.

Шығарындылар түрі - Шығарындылардың топтарға бөлінуі, мысалы, шығарындылар көзін, газ түрін, аймақты немесе учаскені ескере отырып.

Түзетілмеген қаржылық ақпарат - Жауапты тарап сырт көріністі жасау үшін түзетулер қолданатын ұйымның қаржылық ақпараты.

Белгісіздік - Нәтижесі ұйымның тікелей бақылауында болмайтын, бірақ қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін болашақ әрекеттерге немесе оқиғаларға байланысты болатын жағдай.

* *Түзетілмеген бұрмаланулар* - Аудит барысында аудитор анықтаған бұрмаланулар түзетілмеген.

Тапсырманың бағаланатын мәні - Критерийлерді қолдана отырып, сандық немесе сапалық бағалауға жататын объект.

²⁴ 200 ХАС, 13(f) - тармағы.

²⁵ Корпоративтік басқарудың әртүрлі құрылымдары туралы ақпаратты қара: «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, А1-А8 тармақтары.

ТЕРМИНДЕРДІҢ ГЛОССАРИЙІ

* *Өзгертілмеген пікір* - Аудитор білдірген пікір, онда аудитор қаржылық есептілік барлық елеулі аспектілерде қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес дайындалды деген қорытынды жасайды²⁶.

* *Пайдаланушы ұйымның аудитору* - Аудиторлық тапсырманы орындайтын және пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігі туралы қорытынды жасайтын аудитор.

* *Пайдаланушы ұйымның аудитору (3402 FСҚХС²⁷ мәтінде)* - Аудиторлық тапсырманы орындайтын және пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігі туралы қорытынды жасайтын аудитор.

* *Ұйым-пайдаланушы* - Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын және қаржылық есептілігіне қатысты аудит жүргізілетін ұйым.

* *Ұйым-пайдаланушы (3402 FСҚХС мәтінде)* - Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым.

Соңғы тестілеу - Қаржылық есептілікті дайындауға байланысты жүйелер арқылы бірнеше операцияларды бақылау.

* *Жазбаша өтініш* - Белгілі бір фактілерді растау немесе басқа аудиторлық дәлелдерді растау үшін аудиторға берілген басшылықтың жазбаша өтініші. Бұл тұрғыда жазбаша мәлімдемелер қаржылық есептілікті, оны дайындаудың алғышарттарын немесе растайтын регистрлер мен жазбаларды қамтымайды.

²⁶ 25-26-тармақтарда дұрыс ұсыну тұжырымдамасы мен сәйкестік тұжырымдамасы тиісінше пайдаланылған жағдайларда пікір білдіру үшін пайдаланылатын тұжырымдар қаралады.

²⁷ Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігері болған кезде қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметтерін пайдаланатын қызмет көрсететін ұйымның аудитору да пайдаланушы ұйымның аудитору болып табылады

САПАНЫ БАҚЫЛАУДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТЫ 1
ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН
ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН
ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР
КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН
АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
СБХС қолданылу аясы	1-3
СБХС қолданылу саласы	4-9
Күшіне ену күні	10
Мақсаты	11
Анықтамалар	12
Талаптар	
Тиісті талаптарды қолдану және ұстану	13-15
Сапаны бақылау жүйесінің элементтері	16-17
Аудиторлық ұйым ішіндегі сапа үшін басшылықтың жауапкершілігі	18-19
Тиісті этикалық талаптар	20-25
Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау	26-28
Кадрлық ресурстар	29-31
Тапсырманы орындау	32-47
Мониторинг	48-56
Сапаны бақылау жүйесінің құжаттамасы	57-59
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Тиісті талаптарды қолдану және ұстану	A1
Сапаны бақылау жүйесінің элементтері	A2-A3
Аудиторлық ұйым ішіндегі сапа үшін басшылықтың жауапкершілігі	A4-A6
Тиісті этикалық талаптар	A7-A17
Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау	A18-A23
Кадрлық ресурстар	A24-A31

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Тапсырманы орындау	A32-A63
Мониторинг	A64-A72
Сапаны бақылау жүйесінің құжаттамасы	A73-A75

«Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» сапаны бақылаудың халықаралық стандарты (1 СБХС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС-пен бірге қаралуы тиіс.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Кіріспе

Осы СБХС қолданылу аясы

1. Сапаны бақылаудың халықаралық стандарты (СБХС) аудиторлық ұйымның аудиттің сапасын бақылау және қаржылық есептілікті шолып тексеру жүйесі саласындағы, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалар мен ілеспе қызметтер саласындағы міндеттерін белгілейді. Осы СБХС тиісті этикалық талаптармен бірге қарау керек.
2. Жүргізілетін тексерулердің нақты түрлері бойынша сапаны бақылау процедураларына қатысты аудиторлық ұйым персоналының міндеттері мәселелері бойынша қосымша стандарттар мен ұсынымдар Аудиттің халықаралық стандарттары жөніндегі кеңестің басқа да ресми құжаттарында және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларда бар (IAASB) сайтындағы ресми атауы). 220 ХАС ¹, мысалы, қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау процедураларын сипаттайды.
3. Сапаны бақылау жүйесі 11-тармақта белгіленген мақсатқа қол жеткізуге бағытталған саясатты және олардың сақталуын енгізу және мониторингтеу үшін қажетті тиісті процедураларды қамтиды.

Осы СБХС қолданылу саласы

4. Осы СБХС қаржылық есептіліктің аудиті мен шолу тексерулеріне, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларға және ілеспе қызметтерді көрсетуге байланысты тапсырмаларға қатысты кәсіби бухгалтерлердің барлық ұйымдары қолданады. Осы СБХС ұстану үшін белгілі бір аудиторлық ұйым әзірлеген саясат пен процедуралардың сипаты мен көлемі аудиторлық ұйым қызметінің мөлшері мен сипаттамалары, сондай-ақ оның желінің бір бөлігі болып табылатындығына байланысты болады.
5. Осы СБХС аталған стандартты сақтай отырып, аудиторлық ұйымның мақсатын белгілейді және аудиторлық ұйымның осы мақсатқа қол жеткізуін қамтамасыз етуге арналған талаптарды қамтиды. Бұдан басқа, онда қолдану жөніндегі ұсынымдар нысанындағы тиісті нұсқаулар және бұдан әрі 8-тармақта сипатталған өзге де түсіндірме материалдар және ХАС тиісінше түсіну үшін қажетті мәтінді айқындайтын кіріспе бөлік, сондай-ақ анықтамалар қамтылады.
6. Аталған мақсат СБХС талаптары белгіленетін мәтінді айқындайды және аудиторлық ұйымға жәрдемдесуге арналған:
 - Ұғымында дәл орындау қажет;
 - Осы мақсатқа жету үшін қосымша шаралар қабылдау туралы шешім қабылдауда.

¹ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

7. Осы СБХС талаптары «тиіс» етістігін қолдана отырып жазылған.
8. Бұл қажет болған жерде қолдану жөніндегі ұсынымдарда және өзге де түсіндірме материалдарда тиісті талаптардың одан әрі түсіндірмелері келтіріледі және оларды орындау жөнінде ұсынымдар беріледі. Атап айтқанда, олар мыналарды қамтуы мүмкін:
 - Қандай да бір талаптың мәнін және оның қолданылу саласын нақтылайтын неғұрлым егжей-тегжейлі нұсқаулар;
 - Нақты жағдайларда орынды болуы мүмкін саясат пен процедуралардың мысалдары.

Бұл қолдану бойынша ұсыныстар өздігінен талап етілмегеніне қарамастан, олар стандарттың тиісті талаптарын дұрыс қолдану үшін маңызды. Қолдану жөніндегі осы ұсынымдар мен өзге де түсіндірме материалдар осы СБХС қаралатын мәселелер бойынша бастапқы ақпаратты да қамтуы мүмкін. Бұл орынды болған кезде, қолдану жөніндегі материалдарға және өзге де түсіндірме материалдарға мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының немесе шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшелігіне қатысты қосымша пікірлер енгізіледі. Бұл қосымша ойлар СБХС тиісті талаптарын дұрыс қолдануға көмектеседі. Дегенмен, олар аудиторлық ұйымның о СБХС талаптарды қолдану және ұстану жөніндегі міндеттерін шектемейді және тарылтпайды.

9. «Анықтамалар» бөлімі СБХС мақсаты үшін қабылданған кейбір терминдердің мағыналарын сипаттауды қамтиды. Олар СБХС қолдану мен түсіндірудің дәйектілігіне жәрдемдесу үшін келтірілген және заңдарда, нормативтік актілерде немесе өзге мақсат үшін басқа құжаттарда белгіленуі мүмкін анықтамаларды ауыстыруды болжамайды. Осы СБХС айқындалған терминдер халықаралық аудит стандарттары жөніндегі кеңес шығарған халықаралық стандарттарға жататын терминдер сөздігіне және ХБФ жариялаған *Сапаны бақылаудың, аудиттің және шолу тексерудің халықаралық стандарттар жинағының құрамында сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларға, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларға және ілеспе қызметтерді көрсету жөніндегі тапсырмаларға* енгізілген. Терминдер сөздігінде сонымен қатар қазіргі СБХС кездесетін басқа терминдердің сипаттамасы бар және бұл түсіндіру мен аудару кезінде біркелкілік пен дәйектілікке ықпал етуге арналған.

Күшіне ену күні

10. Сапаны бақылау жүйелері СБХС талаптарына сәйкес 2009 жылғы 15 желтоқсанға дейін құрылуы тиіс.

Мақсаты

11. Аудиторлық ұйымның мақсаты - сапаны бақылау жүйесін енгізу және қолдау, бұл ұйымға ақылға қонымды сенімділік алуға мүмкіндік береді:
 - (а) Ұйым және оның қызметкерлері кәсіби стандарттарды және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды сақтайды;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

- (b) Ұйым немесе тапсырма басшылары шығарған қорытындылар нақты жағдайларда тиісті сипатта болады.

Анықтамалар

12. Осы СБХС мынадай терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

- (a) Жасалған күні - қорытындыны танысу үшін практик маман таңдаған күн;
- (b) Тапсырма бойынша құжаттама - орындалған жұмыс, алынған нәтижелер және практик маман жасаған қорытындылар туралы жазбалар (кейде «жұмыс құжаттары» немесе «жұмыс материалдары» сияқты басқа терминдер қолданылады)
- (c) Тапсырманың жетекшісі² - тапсырма мен оның орындалуына, сондай-ақ аудиторлық ұйымның атынан шығарылатын және қажет болған жағдайда кәсіби ұйым, заңды тұлға немесе реттеу органы тиісті өкілеттік берген аудиторлық ұйымның серіктесі немесе өзге қызметкері;
- (d) Тапсырманың сапасын тексеру - қорытынды жасалған күнге дейін немесе одан бұрын орындалған және аудиторлық топтың маңызды пікірлерін және оның тұжырымын тұжырымдау кезінде жасалған тұжырымдарын объективті бағалауға арналған процесс. Тапсырманың орындалу сапасын тексеру процесі бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне және аудиторлық ұйым белгілегендей, тапсырманың орындалу сапасын тексеру талап етілетін, олар болған жағдайда басқа да тапсырмаларға аудит жүргізуге арналған;
- (e) Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға - аудиторлық ұйымның серіктесі, өзге қызметкері, тиісті біліктілігі бар бөгде тұлға немесе аудиторлық топтың құрамына ешкім кірмейтін, аудиторлық топ жасаған маңызды пайымдаулар мен қорытындыларды объективті бағалауға мүмкіндік беретін жеткілікті және тиісті тәжірибесі мен өкілеттіктері бар тұлғалар тобы, ол қорытындыны тұжырымдау кезінде келді;
- (f) Аудиторлық топ - белгілі бір тапсырманы орындайтын барлық серіктестер мен қызметкерлер, сондай-ақ осы тапсырма шеңберінде процедураларды орындайтын аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым тартқан кез келген тұлғалар. Бұл ретте аталған термин аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым тартқан сыртқы сарапшыларға қолданылмайды; «Аудиторлық топ» ұғымы сыртқы аудитор 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС³ талаптарын сақтаған кезде аудиторлық тапсырманы орындауға тікелей қатысатын клиенттің ішкі бақылау қызметінің қызметкерлерін де қамтиды.
- (g) Аудиторлық ұйым - жеке тәжірибелі маман, серіктестік немесе корпорация немесе кәсіби бухгалтерлердің басқа ұйымы;

² «тапсырма жетекшісі», «әріптес» және «аудиторлық ұйым» терминдері деп тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

³ «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013) ХАС, тікелей қатысуға шектеулер қояды. Сондай-ақ, сыртқы аудиторға ішкі аудиторлардың тікелей қатысуын заң немесе нормативтік акт бойынша пайдалануға тыйым салынуы мүмкін екендігі анықталды. Осылайша, тікелей қатысуды пайдалануға рұқсат етіледі, бірақ шектеулер бар.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

- (h) Инспекциялау - аудиторлық топтардың аяқталған тапсырмаларға қатысты ұйымда белгіленген саясатты және сапаны бақылау процедураларын ұстануының дәлелдерін қамтамасыз етуге арналған процедуралар.
- (i) Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым - акциялары, үлестік немесе борыштық құралдары қандай да бір танылған қор биржасында бағаланатын немесе баға белгілеу тізімдеріне енгізілген не танылған биржаның немесе өзге де ұқсас ұйымның регламенттеріне сәйкес сатуға ұсынылатын ұйым;
- (j) Мониторинг - аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесін үздіксіз талдауды және бағалауды, оның ішінде аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесінің тиімді жұмыс істейтініне ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету мақсатында аяқталған аудиторлық тапсырмаларды іріктеп тексеруді көздейтін процесс;
- (k) Ұйымға кіретін желі - аудиторлық ұйым, ол тиесілі желісі;
- (l) Желі - бұл үлкен құрылым:
 - (i) Ынтымақтастыққа бағытталған;
 - (ii) Нақты түрде ол пайда табуға немесе шығындарды бөлуге бағытталған немесе жалпы меншік иелерін, жалпы бақылауды немесе басшылықтың жалпы мүшелерін, жалпы ішкі саясат пен сапаны бақылау процедураларын, жалпы бизнес стратегиясын, жалпы фирмалық атауды немесе кәсіби ресурстардың көп бөлігін пайдалануды қарастырады;
- (m) Серіктес - аудиторлық ұйымға кәсіби қызметтер көрсету жөніндегі міндеттемелерді жүктеуге өкілеттігі бар кез келген жеке тұлға;
- (n) Персонал - серіктестер мен қызметкерлер;
- (o) Кәсіби стандарттар - ХАС шығарған және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар, ХАС айқындаған тапсырмалар стандарттары және *Сапаны бақылаудың, аудиттің, шолып тексерудің халықаралық стандарттарына алғы сөздерге, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларға және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларға* сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар, сондай-ақ тиісті этикалық талаптар;
- (p) Ақылға қонымды сенімділік - сапаны бақылаудың осы СБХС мәтінінде: жоғары сенімділік, бірақ абсолютті сенімділік емес;
- (q) Тиісті этикалық талаптар - аудиторлық топқа және тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларға қойылатын этикалық талаптар, оларға әдетте Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексінің (Тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын қоса алғанда) (БХЭСК Кодексі), сондай-ақ ұлттық заңнаманың неғұрлым қатаң талаптары жатқызылады;
- (r) Қызметкерлер - сарапшыларды қоса алғанда, аудиторлық ұйым жалдаған әріптестер құрамына кірмейтін кәсіпқойлар;
- (s) Тиісті біліктіліктің бөгде тұлғасы - ұйымның қызметкері болып табылмайтын, тапсырманың жетекшісі ретінде әрекет етуге біліктілігі мен қабілеті бар тұлға, мысалы, басқа ұйымның серіктесі немесе бухгалтерлердің кәсіби бірлестігінде тұратын немесе мүшелері өткен кезеңдердегі қаржылық ақпаратқа аудит және шолу тексерулерін жүргізе алатын немесе басқа тапсырмаларды орындай алатын қызметкер (тиісті тәжірибесі бар) байланысты қызметтерді көрсету бойынша немесе сапаны бақылау бойынша тиісті қызметтерді көрсететін ұйымда сенімділікті немесе тапсырмаларды қамтамасыз ету.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Талаптар

Тиісті талаптарды қолдану және ұстану

13. Осы СБХС мақсатын түсіну және оның талаптарын дұрыс қолдану үшін аудиторлық ұйымның сапа бақылау жүйесін енгізуге және қолдауға жауапты аудиторлық ұйымның қызметкерлері СБХС-ның мәтінін, оның ішінде қолдану жөніндегі нұсқаулық пен басқа да түсіндірме материалдарды толық көлемде түсінуі керек.
14. Аудиторлық ұйымның нақты жағдайларында қандай да бір талап қаржылық есептіліктің аудиті мен шолып тексерулеріне қатысты, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар мен ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларға қатысты көрсетілетін қызметтерге қатысы жоқ жағдайларды қоспағанда, аудиторлық ұйым СБХС әрбір талабын ұстануы тиіс (А1 тармағын қара).
15. Аталған талаптар аудиторлық ұйымның СБХС-да белгіленген мақсатқа жету мүмкіндігін қамтамасыз етуге арналған. Сондықтан осы талаптарды дұрыс қолдану мақсатқа жету үшін жеткілікті негіздерді қамтамасыз етуі тиіс деп болжанады. Алайда, жағдайлар айтарлықтай өзгеруі мүмкін және барлық мүмкін нұсқаларды қарастыру мүмкін емес болғандықтан, мәлімделген мақсатқа жету үшін аудиторлық ұйым СБХС-да талап етілгеннен басқа қосымша саясат пен процедураларды әзірлеуді қажет ететін мәселелер мен жағдайлардың бар-жоғын талдауы керек.

Сапаны бақылау жүйесінің элементтері

16. Аудиторлық ұйым келесі элементтердің әрқайсысы үшін саясат пен процедураларды қамтитын сапаны бақылау жүйесін құруы және қолдауы тиіс:
 - (a) Аудиторлық ұйымның өзінде басшылықтың сапа үшін жауапкершілігі;
 - (b) Тиісті этикалық талаптар;
 - (c) Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау;
 - (d) Кадрлық ресурстар;
 - (e) Тапсырманы орындау;
 - (f) Мониторинг.
17. Аудиторлық ұйым өзінің саясаты мен процедураларын құжаттап, оларды аудиторлық ұйымның қызметкерлеріне жеткізуі керек (А2 - А3 тармақтарын қара).

Аудиторлық ұйым ішіндегі сапа үшін басшылықтың жауапкершілігі

18. Аудиторлық ұйым осындай корпоративтік мәдениетті дамыту үшін қолайлы жағдай жасауға бағытталған саясат пен процедураларды орындауы тиіс, оның аясында тапсырмаларды орындау кезінде сапа маңызды болып табылады. Ішкі саясат пен процедураның мұндай ережелері аудиторлық ұйымның бас директорының (немесе ұқсас лауазымдағы тұлғаның) немесе, егер бұл көзделсе, аудиторлық ұйымның серіктестерінің басқарушы комитетінің (немесе ұқсас басқарушы органның) осы аудиторлық ұйымдағы сапаны бақылау жүйесі үшін түпкілікті жауапкершілікті өзіне қабылдау қажеттілігін көздеуі тиіс (А4 - А5 тармақтарын қара).
19. Аудиторлық ұйым аудиторлық ұйым серіктестерінің бас директоры немесе басқарушы комитеті аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесін жедел басқаруға жауапты болатын кез келген тұлға немесе тұлғалар жеткілікті және тиісті тәжірибе

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

мен қабілеттерге, сондай-ақ міндеттерді орындау үшін қажетті өкілеттіктерге ие болуы үшін саясат пен процедураларды белгілеуі тиіс (А6-тармағын қара).

Тиісті этикалық талаптар

20. Аудиторлық ұйым ұйымның өзі де, қызметкерлер де тиісті этикалық талаптарды орындайтынына сенімді болуға арналған саясат пен процедураларды енгізуі тиіс (А7 - А10 тармақтарын қара).

Тәуелсіздік

21. Аудиторлық ұйым ұйымның өзі, оның қызметкерлері және бұл қолданылатын кезде тәуелсіздік талаптары қолданылатын өзге де тұлғалар (желіге кіретін аудиторлық ұйымның қызметкерлерін қоса алғанда) тиісті этикалық талаптармен талап етілетін кезде тәуелсіздігін сақтап қалатынына өзінің ақылға қонымды сенімділігін қамтамасыз етуге арналған саясат пен процедураларды енгізуі тиіс. Мұндай саясат пен процедуралар ұйымға мыналарға мүмкіндік беруі тиіс (А10 тармағын қара):

- (a) Өзінің тәуелсіздік талаптарын оның қызметкерлеріне және ол қолданылатын жерде, олар қолданылатын өзге де тұлғаларға жеткізу;
- (b) Тәуелсіздікке қауіп төндіретін мән-жайлар мен қатынастарды анықтау және бағалау және сақтық шараларын қолдану арқылы немесе егер қажет болса, қолданыстағы заңдарда немесе нормативтік актілерде бас тартуға рұқсат етілген жағдайда тапсырманы одан әрі орындаудан бас тарту арқылы қатерлерді жою немесе оларды қолайлы деңгейге дейін азайту үшін тиісті шаралар қабылдау.

22. Мұндай саясат пен процедуралар мыналарды талап етуі тиіс (А10 тармағын қара):

- (a) Аудиторлық ұйымға басшының клиенттер үшін орындалатын тапсырмалар туралы, оның ішінде аудиторлық ұйымның тәуелсіздікке қатысты талаптарға олардың әсерін тұтастай бағалау мүмкіндігі болуы үшін қызметтер көлемі туралы қажетті ақпарат беруі;
- (b) Тиісті шаралар қабылдау мүмкіндігі үшін тәуелсіздікке қауіп төндіретін мән-жайлар мен өзара қарым-қатынастар туралы персоналдың аудиторлық ұйымды уақтылы хабардар етуі;
- (c) Маңызды ақпаратты жинақтау және оны тиісті қызметкерлердің назарына жеткізу:
 - (i) Аудиторлық ұйым және оның қызметкерлері тәуелсіздік талаптарын сақтайтындығын тез анықтай алды;
 - (ii) Аудиторлық ұйым өзінің тәуелсіздікке қатысы бар құжаттарын өзекті жағдайда ұстай алды;
 - (iii) Аудиторлық ұйым тәуелсіздіктің қолайлы деңгейден асатын анықталған қатерлері бойынша тиісті шаралар қолдануы мүмкін.

23. Аудиторлық ұйым оның тәуелсіздік талаптарының бұзылуы туралы хабардар етілгеніне ақылға қонымды сенімін қамтамасыз етуге, сондай-ақ оған осындай жағдайларды шешу үшін тиісті шаралар қабылдауға мүмкіндік беретін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс. Бұл саясат пен процедуралар (А10 тармағын қара):

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

- (a) Тәуелсіздікке қойылатын талаптардың белгілі бұзылуы туралы аудиторлық ұйымды уақтылы хабардар ететін персоналдың;
 - (b) Осы саясат пен процедуралардың анықталған бұзушылықтары туралы уақтылы хабарлауға тиіс аудиторлық ұйымға:
 - (i) Ұйыммен бірге анықталған бұзушылық бойынша шаралар қабылдайтын тапсырманың жетекшісіне;
 - (ii) Аудиторлық ұйымдағы және қажет болған жағдайда желідегі тиісті деңгейдегі басқа қызметкерлерге, сондай-ақ тәуелсіздікке қойылатын талаптар қолданылатын тұлғаларға, яғни тиісті шаралар қабылдауға міндетті тұлғаларға;
 - (c) аудиторлық ұйымға, қажет болған жағдайда, туындаған проблемаларды шешу үшін олар қабылдаған шаралар туралы, ұйым одан әрі әрекет ету керек пе, жоқ па, соны шешуі үшін дереу хабарлау туралы тапсырма басшыларына және 23(b)(ii) тармақшасында аталған өзге де тұлғаларға қойылатын талаптарды қамтиды.
24. Жылына кемінде бір рет аудиторлық ұйым этикалық талаптарға сәйкес тәуелсіз болуға міндетті ұйымның барлық персоналынан тәуелсіз болу саласындағы оның саясаты мен процедураларының сақталуына жазбаша растау алуы тиіс (A10 - A11 тармақтарын қара).
25. Аудиторлық ұйым саясат пен процедураларды енгізуі тиіс (A10 тармағын қара):
- (a) Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларды орындау кезінде ұзақ уақыт бойында аудиторлық ұйымның сол бір ғана аға қызметкерлері тартылған жағдайларда төменгі деңгейге тең жақын танысу қаупін азайту үшін сақтық шараларын қабылдау қажеттілігін айқындау критерийлерін белгілеу;
 - (b) Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу кезінде қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес белгілі бір уақыт өткеннен кейін тапсырманың басшысын және тапсырманың орындалу сапасын бақылауға жауапты тұлғаларды, сондай-ақ бұл қолданылатын жерде ротация туралы талаптар қолданылатын өзге де тұлғаларды ротациялауды талап етеді (A12 - A17 тармақтарды қара).

Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау

26. Аудиторлық ұйым клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау бойынша саясат пен процедураларды жүзеге асыруы керек, бұл оның қарым-қатынасты жалғастыру және тапсырманы орындау туралы шешім қабылдайтынына сенімді болуын қамтамасыз етеді:
- (a) Белгілі бір тапсырманы орындауға құзыретті және уақыт пен ресурстарды қоса алғанда, тиісті мүмкіндіктерге ие (A18, A23 тармақтарын қара);
 - (b) Тиісті этикалық талаптарды орындай алады;
 - (c) Ол белгілі бір клиенттің адалдығына талдау жасады және оның адал емес екендігі туралы ақпарат жоқ (A19 - A20, A23 тармақтарын қара).

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

27. Мұндай саясат пен процедуралар мына талаптарды қамтуы тиіс:

- (a) Аудиторлық ұйым жаңа клиенттен тапсырманы қабылдағанға дейін, қолданыстағы тапсырманы жалғастырудың орындылығы туралы мәселені шешкен кезде, сондай-ақ бар клиенттен жаңа тапсырманы қабылдау туралы мәселені қараған кезде нақты жағдайларда қажет деп санайтын ақпаратты жинауы тиіс (A21, A23 тармақтарын қара);
- (b) Егер тапсырманы орындау туралы шешім қабылдаған кезде жаңа немесе қолданыстағы клиенттен ықтимал мүдделер қақтығысы анықталса, аудиторлық ұйымның тапсырманы қабылдау орынды ма, жоқ па, соны анықтауы тиіс;
- (c) Егер проблемалар анықталса, аудиторлық ұйым Клиентті қабылдауға немесе онымен қарым-қатынасты жалғастыруға немесе белгілі бір тапсырманы қабылдауға немесе жалғастыруға шешім қабылдайды, аудиторлық ұйым анықталған мәселелердің қалай шешілгенін құжаттауы тиіс.

28. Аудиторлық ұйым тапсырманы орындауды жалғастыруға қатысты саясат пен процедураларды және ұйым бұрын қол жетімді болса, аудиторлық ұйымның тапсырмадан бас тартуына алып келген ақпаратты алатын жағдайларды қарастыратын клиенттермен қарым-қатынастарды енгізуі тиіс. Мұндай саясат пен процедуралар:

- (a) Кәсіби және заңды міндеттер жағдайға қатысты, оның ішінде ұйым оны тағайындаған тұлғаға немесе тұлғаларға немесе кейбір жағдайларда реттеуші органдарға есеп беруге міндетті ме;
- (b) Белгілі бір клиентпен қарым - қатынасты жалғастырудан бір уақытта бас тарта отырып, тапсырманы орындаудан бас тарту немесе тапсырманы орындаудан бас тарту мүмкіндігі (A22-A23 тармақтарды қара) туралы мәселелерді қарауды қамтиды.

Кадрлық ресурстар

29. Аудиторлық ұйым:

- (a) Кәсіптік стандарттарға және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарға сәйкес тапсырмаларды орындау;
- (b) Жағдайларда тиісті болып табылатын аудиторлық қорытындыларды шығару мүмкіндігін қамтамасыз ету (A24-A29 тармақтарын қара) мақсаты үшін қажетті тиісті құзыреттілігі бар, біліктілігі мен этика қағидаттарына адалдығы бар жеткілікті қызметкерлер құрамы бар екендігіне оның ақылға қонымды сенімділігін қамтамасыз етуге арналған саясат пен процедураларды енгізуі тиіс.

Аудиторлық топтарды тағайындау

30. Аудиторлық ұйым әрбір тапсырмада:

- (a) Тапсырма жетекшісінің аты-жөні мен функциялары туралы ақпарат басшылықтың негізгі мүшелеріне және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлануы үшін;
- (b) Тапсырма жетекшісіне осы сапада әрекет етуге мүмкіндік беретін тиісті құзыреттілік, қабілеттер мен өкілеттіктерге ие болу үшін;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

- (с) Тапсырма жетекшісінің міндеттері нақты анықталуы және оның назарына жеткізілуі үшін (А30 тармағын қара) жауапкершілікті тапсырма жетекшісіне жүктеуі және талап ететін саясат пен процедураларды әзірлеуі тиіс.

31. Аудиторлық ұйым:

- (а) Кәсіптік стандарттарға және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарға сәйкес тапсырмаларды орындау;
- (б) Аудиторлық ұйымды немесе тапсырма басшыларын нақты жағдайларға сәйкес келетін аудиторлық қорытынды шығару мүмкіндігімен қамтамасыз ету (А31-тармағын қара) үшін қажетті құзыреттілігі мен қабілеттері бар тиісті персоналды тағайындау жөніндегі саясат пен процедураларды белгілеуі тиіс

Тапсырманы орындау

32. Аудиторлық ұйым ол тапсырмалардың кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес орындалатынына және аудиторлық ұйым немесе тапсырма жетекшісі нақты жағдайларға сәйкес қорытынды шығаратынына сенімді болуын қамтамасыз етуге арналған саясат пен процедураларды енгізуі тиіс. Мұндай саясат пен процедуралар:

- (а) Тапсырмаларды орындаудың тұрақты сапасын қолдауға арналған маңызды сұрақтарды (А32 - А33 тармақтарын қара);
- (б) Тапсырманың орындалуын қадағалауды жүзеге асыру жөніндегі жауапкершілік пен міндеттерді (А34-тармағын қара);
- (с) Тапсырманың орындалу сапасын тексеру бойынша жауапкершілік пен міндеттерді (А35 тармағын қара) қамтиды.

33. Аудиторлық ұйымның жұмыс нәтижелерін тексеру жауапкершілігі бөлігіндегі саясаты мен процедуралары аудиторлық топтың тәжірибесі аз мүшелерінің жұмысын оның тәжірибесі мол мүшелерінің тексеру қажеттілігін белгілеуі тиіс.

Консультациялар

34. Аудиторлық ұйым оған ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз етуге арналған саясат пен процедураларды енгізуі тиіс:

- (а) Күрделі немесе даулы мәселелер бойынша тиісті консультациялар өткізіледі;
- (б) Тиісті консультациялар жүргізу үшін жеткілікті ресурстар бар;
- (с) Консультациялардың сипаты мен көлемі, сондай-ақ олардың нәтижелері бойынша жасалған тұжырымдар консультацияны сұратқан тұлғамен де, оны ұсынған тұлғамен де құжатталады және келісіледі;
- (д) Консультациялар нәтижелері бойынша жасалған қорытындылар практикада іске асырылады (А36 - А40 тармақтарын қара).

Тапсырманы орындау сапасын тексеру

35. Аудиторлық ұйым тиісті тапсырмалар үшін тапсырманы орындау кезінде аудиторлық топ жасаған маңызды пікірлердің объективті бағалануын және қорытындыны

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

тұжырымдау кезінде топ жасаған тұжырымдарды қамтамасыз ететін тапсырманы орындау сапасын тексеруді талап ететін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс. Осындай саясат пен процедуралар:

- (a) Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудиті кезінде тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізуді талап етуге;
 - (b) Өткен кезеңдердің қаржылық ақпаратын барлық қалған аудиторлық және шолу тексерулері бағалануы тиіс критерийлерді, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүргізу қажеттілігін айқындайтын ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды белгілеуге (A41-тармағын қара);
 - (c) 35(b) - тармағын ұстану мақсатында белгіленген критерийлерге сәйкес келетін барлық тексерулер үшін тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізуді талап етуге құқылы.
36. Аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексерудің сипатын, мерзімі мен көлемін айқындайтын саясат пен процедураларды енгізуі тиіс. Осындай саясат пен процедуралар талап етуі тиіс, оған сәйкес тапсырма нәтижелері бойынша қорытынды осы тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталған күннен ерте күнге созыла алмайды (A42 - A43 тармақтарын қара).
37. Аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеруді талап ететін саясат пен процедураларды енгізуі керек:
- (a) Тапсырма жетекшісімен маңызды мәселелерді талқылау;
 - (b) Қаржылық есептілікке немесе өзге де тексерілетін ақпаратқа және ұсынылатын қорытындыға шолу;
 - (c) Аудиторлық топ қабылдаған маңызды пайымдауларға және оның жасаған қорытындыларына қатысты аудиторлық құжаттаманы іріктеп тексеру;
 - (d) Қорытынды жасау кезінде жасалған қорытындыларды бағалау және ұсынылған қорытынды тиісті болып табылатындығын талдау (A44-тармағын қара).
38. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу кезінде аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеру кезінде:
- (a) Аудиторлық топтың нақты аудитке қатысты аудиторлық ұйымның тәуелсіздігін бағалауы;
 - (b) Тексеру барысында пікірде алшақтық тудырған мәселелер бойынша немесе өзге де күрделі немесе даулы мәселелер бойынша қажетті консультациялардың болуы немесе болмауы фактісі, сондай-ақ осы консультациялардың нәтижелері бойынша жасалған тұжырымдар;
 - (c) Шолу үшін таңдалған құжаттама маңызды пайымдауларға қатысты орындалған жұмысты көрсетеді ме, сондай-ақ ол жасалған қорытындыларды растайды ма (A45-A46 тармақтарын қара) мәселелердің де қаралуын талап ететін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғалардың сәйкестік критерийлері

39. Аудиторлық ұйым:

- (a) Тиісті тәжірибе мен өкілеттіктерді қоса алғанда, осы қызметте әрекет ету үшін қажетті кәсіби біліктілік деңгейін белгілеу (А47-тармағын қара);
- (b) Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға өзінің объективтілігіне нұқсан келтірмей, осы тапсырманың мәселелері бойынша консультация бере алатын дәрежесін айқындау (А48-тармағын қара) жолымен тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау және олардың белгіленген критерийлерге сәйкестігін айқындау тәртібіне қатысты саясат пен процедураларды енгізуі тиіс.

40. Аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның объективтілігін қолдауға арналған саясат пен процедураларды енгізуі тиіс (А49 - А51 тармақтарды қара).

41. Аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары, егер бұл тұлғаның тапсырманы орындау сапасын объективті түрде тексеру қабілетіне қауіп төнуі мүмкін болса, тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлғаны ауыстыру мүмкіндігін қарастыруы керек.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді құжаттау

42. Аудиторлық ұйым құжаттық растауды талап ететін, тапсырманы орындау сапасын тексеруді құжаттау саясаты мен процедурасын енгізуі тиіс, бұл:

- (a) Тапсырманы орындау сапасын тексеру үшін аудиторлық ұйымның саясатымен талап етілетін барлық процедуралар орындалды;
- (b) Тапсырманың орындалу сапасын тексеру жасалған күні немесе осы күнге дейін аяқталды;
- (c) Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға, аудиторлық топ жасаған маңызды пайымдаулар мен оның тұжырымдары дұрыс емес деп санайтын шешілмеген мәселелер туралы және ол тұжырымдаған қорытындылардың дұрыс болмай шыққандығы белгілі емес.

Пікірлер алшақтығы

43. Аудиторлық ұйым аудиторлық топ ішіндегі консультанттармен келіспеушіліктерді қарау және шешу жөніндегі саясат пен процедураларды және тапсырма басшысы мен тапсырма бойынша сапаны тексеруді жүзеге асыратын тұлға арасында қолдануға болатын жерде жүзеге асыруы тиіс (А52 - А53 тармақтарын қара).

44. Мұндай саясат пен процедуралар мыналарды талап етуі тиіс:

- (a) Жасалған қорытындылар құжатпен ресімделіп, тапсырманы орындау кезінде іске асырылды;
- (b) Даулы мәселе шешілгенге дейін қорытынды жасалмады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Тапсырма бойынша құжаттама

Тапсырма бойынша соңғы файлдарды қалыптастыруды аяқтау

45. Аудиторлық ұйым аудиторлық топтардан тапсырма бойынша қорытындылармен жұмыс аяқталғаннан кейін тапсырма бойынша файлды түпкілікті қалыптастыруды уақтылы аяқтауды талап ететін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс (А54 - А55 тармақтарын қара).

Тапсырма бойынша құжаттаманың құпиялылығы, сенімді сақталуы, тұтастығы, қолжетімділігі және алу мүмкіндігі

46. Аудиторлық ұйым тапсырма бойынша құжаттаманың құпиялылығын, сенімді сақталуын, тұтастығын, қол жетімділігін және алу мүмкіндігін қамтамасыз ететін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс (А56 - А59 тармақтарын қара).

Тапсырма бойынша құжаттаманы ұстану

47. Аудиторлық ұйым құжаттаманы осындай уақыт ішінде ұстануды талап ететін, аудиторлық ұйымның өзінің қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін немесе заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарына сәйкес келу үшін жеткілікті саясат пен процедураларды енгізуге тиіс (А60 - А63 тармақтарын қара).

Мониторинг

Аудиторлық ұйымның сапасын бақылау саясаты мен процедураларының мониторингі

48. Аудиторлық ұйым сапаны бақылау жүйесіне қатысты оның саясаты мен процедуралары өзекті, жеткілікті және тиімді жұмыс істейтініне өзінің ақылға қонымды сенімін қамтамасыз етуге арналған мониторинг процесін ұйымдастыруы тиіс. Бұл шаралар:
- (a) Аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесін үздіксіз талдау мен бағалауды, соның ішінде тапсырманың әр менеджері үшін кем дегенде бір аяқталған тапсырманы мерзімді тексеруді қамтуы;
 - (b) Осы жауапкершілікті өз мойнына алу үшін аудиторлық ұйымда жеткілікті және тиісті тәжірибесі мен өкілеттіктері бар әріптеске немесе әріптестерге немесе өзге де тұлғаларға мониторинг процесі үшін жауапкершілікті жүктеу бойынша талаптарды көздеуі;
 - (c) Тапсырманы орындауға немесе тапсырманы орындау сапасын тексеруге қатысатын тұлғалардың осы тапсырманы инспекциялауға тартылмауын талап етуі тиіс (А64 - А68 тармақтарын қара).

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Анықталған кемшіліктерді бағалау, олар туралы хабарлау және оларды жою

49. Аудиторлық ұйым мониторинг процесінде анықталған кемшіліктердің салдарын бағалап, олардың:
- (a) Аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесі осы ұйымның кәсіби стандарттарға және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарға сәйкес келетіндігіне және аудиторлық ұйым немесе қорытынды тапсырмаларының басшылары шығарған нақты жағдайларға сәйкес келетіндігіне сенімді болуын қамтамасыз ету үшін жеткіліксіз екенін міндетті түрде көрсетпейтін оқшауланған жағдайлар ма екенін;
 - (b) Оларды түзету бойынша дереу шаралар қабылдауды талап ететін жүйелі, қайталанатын немесе өзге де елеулі кемшіліктер ме екенін анықтауы тиіс.
50. Аудиторлық ұйым тапсырмалардың тиісті басшыларына және осыған қатысы бар басқа қызметкерлерге мониторинг процесінің нәтижесінде анықталған кемшіліктер туралы және оларды жою үшін тиісті шаралар қабылдау жөніндегі ұсынымдар туралы хабарлауы тиіс (А69-тармағын қара).
51. Анықталған кемшіліктерді жою үшін тиісті шаралар қабылдау жөніндегі ұсынымдар:
- (a) Жеке тапсырмаға немесе жеке қызметкерге қатысты кемшіліктерді жою үшін тиісті шаралар қабылдаудың;
 - (b) Нәтижелерді персоналдың кәсіби даярлығы мен біліктілігін арттыруға жауапты тұлғаларға жеткізудің;
 - (c) Саясат пен сапаны бақылау процедураларына өзгерістер енгізу;
 - (d) Аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларын сақтамайтын тұлғаларға, әсіресе оларды жүйелі түрде бұзатын тұлғаларға тәртіптік ықпал ету шараларын қолданудың біреуін немесе бірнешеуін қамтуы тиіс.
52. Аудиторлық ұйым мониторинг процедураларының нәтижелері қорытындының лайықсыз болуы мүмкін екенін не тапсырманы орындау барысында белгілі бір процедуралардың өткізіп алынғанын көрсететін жағдайлар көзделетін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс. Осындай саясат пен процедуралар аудиторлық ұйымнан тиісті кәсіби стандарттардың және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптардың сақталуын қамтамасыз ету үшін бұдан әрі қандай шаралар қолдану қажеттігін айқындауды, сондай-ақ заң кеңесін алу қажеттігі туралы мәселені қарауды талап етуі тиіс.
53. Аудиторлық ұйым жылына кемінде бір рет өзінің сапаны бақылау жүйесі мониторингінің нәтижелерін аудиторлық ұйымның бас директорын немесе, егер орынды болса, серіктестердің басқарушы комитетін қоса алғанда, оған қатысы бар аудиторлық ұйымның тапсырма басшыларына және басқа да тұлғаларына хабарлауы тиіс. Хабарланатын ақпарат ұйымға және аталған тұлғаларға олардың белгіленген функциялары мен міндеттеріне сәйкес қажет болған жерде уақтылы және тиісті шаралар қабылдауға мүмкіндік беру үшін жеткілікті болуы тиіс. Хабарланатын ақпарат мыналарды қамтуы тиіс:
- (a) Орындалған мониторинг процедураларының сипаттамасы;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

- (b) Бақылау процедураларының нәтижелері бойынша жасалған қорытындылар;
- (c) Қажет болған жағдайда жүйелі, қайталанатын немесе басқа да маңызды кемшіліктерді сипаттау және осы кемшіліктерді жою немесе түзету үшін қабылданған шаралар.

54. Кейбір аудиторлық ұйымдар өз қызметін желі құрамында жүргізеді және біріздендіру мақсатында желі шеңберінде мониторингтің кейбір процедураларын енгізуі мүмкін. Бірыңғай желі шеңберіндегі аудиторлық ұйымдар өз қызметін СБХС сақталуын қамтамасыз етуге арналған бірыңғай саясат пен мониторинг процедуралары негізінде жүргізетін жағдайларда және желіге кіретін ұйымдардағы тапсырмалардың басшылары осы желіде енгізілген мониторинг процесінің тиісті нәтижелеріне сүйенуі үшін осы аудиторлық ұйымдар желілік аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларынан мыналарды:

- (a) Желі жылына кемінде бір рет осы желінің аудиторлық ұйымдарындағы тиісті деңгейдегі тұлғалардың назарына мониторинг процесінің ауқымы, көлемі және нәтижелері туралы ақпаратты жеткізуді;
- (b) Желі қажетті шараларды қабылдау үшін тиісті ұйымның немесе желіге кіретін ұйымдардың мүдделі тұлғаларына сапаны бақылау жүйесіндегі барлық анықталған кемшіліктер туралы дереу хабарлауды талап етуі тиіс.

Шағымдар мен өтініштер

55. Аудиторлық ұйым:

- (a) Аудиторлық ұйым орындаған жұмыс кәсіби стандарттарға және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарға сәйкес келмейтіні туралы шағымдар мен өтініштерді;
- (b) Аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесінің талаптарын сақтамау туралы мәлімдемелерді ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз етуге арналған, ол тиісті түрде қарайтын саясат пен процедураларды енгізуі тиіс

Аудиторлық ұйым аталған процестің аясында ұйым қызметкерлеріне қудалаудан қорықпай, олардың алаңдаушылықтары туралы хабарлау үшін ақпарат берудің нақты белгіленген тәсілдерін орындауы тиіс (А70 тармағын қара).

56. Егер шағымдар мен өтініштер материалдары бойынша тексеру жүргізу кезінде аудиторлық ұйымның сапаны бақылау саясаты мен процедураларының мазмұнында немесе жұмыс істеуінде кемшіліктер анықталса немесе бір немесе көптеген тұлғалардың аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесінің талаптарын сақтамау жағдайлары анықталса, аудиторлық ұйым 51 - тармақта жазылған тиісті шараларды қабылдауы тиіс (А71-А72 тармақтарды қара).

Сапаны бақылау жүйесінің құжаттамасы

57. Аудиторлық ұйым оның сапаны бақылау жүйесінің әрбір элементінің жұмыс істеуінің дәлелдерін қамтамасыз ететін тиісті құжаттаманың болуын талап ететін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс (А73 - А75 тармақтарды қара).

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

58. Аудиторлық ұйым мониторинг процедураларын орындайтын тұлғалар ұйымның оның сапаны бақылау жүйесінің талаптарын ұстануын бағалау үшін жеткілікті уақыт ішінде немесе егер бұл заңдармен немесе нормативтік актілермен талап етілсе, неғұрлым ұзақ уақыт бойы құжаттаманы ұстануды талап ететін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс.
59. Аудиторлық ұйым шағымдар мен өтініштерді құжаттауды, сондай-ақ оларға жауаптарды талап ететін саясат пен процедураларды енгізуі тиіс.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Тиісті талаптарды қолдану және ұстану

Шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшеліктері (14-тармағын қара)

- A1. СБХС нақты жағдайда, мысалы, қызметкерлері жоқ жеке практик маман жағдайында қолданылмайтын талаптарды ұстануды талап етпейді. Қызметкерлер болмаған жағдайда тиісті персоналды аудиторлық топқа тағайындау жөніндегі саясат пен процедураларға қойылатын талаптар (31-тармағын қара), сапаны ағымдағы тексеру жөніндегі міндетке қатысты (33-тармағын қара) және аудиторлық ұйым тапсырмаларының жетекшілерін мониторингтеу нәтижелері туралы жыл сайын хабардар етуге қатысты (53-тармағын қара) оСБХС талаптары қолданылмайды.

Сапаны бақылау жүйесінің элементтері (17-тармағын қара)

- A2. Әдетте, сапаны бақылау саясаты мен рәсімдерін аудиторлық ұйымның қызметкерлеріне жеткізу сапаны бақылау саясаты мен рәсімдерін, сондай-ақ оларға қол жеткізу үшін белгіленген мақсаттарды сипаттауды және әрбір қызметкердің сапа үшін жеке жауапты екенін, сондықтан аталған саясат пен процедураларды сақтауы тиіс екенін хабарлауды қамтамасыз етеді. Ұйым қызметкерлерін сапаны бақылау мәселелері бойынша өз ойлары немесе алаңдаушылықтары туралы хабардар етуге ынталандыру аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесінің жұмысы бойынша кері байланыс алудың маңыздылығын растайды.

Шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшеліктері

- A3. Шағын аудиторлық ұйымдарда саясат пен процедураларды құжаттау және тарату ірі аудиторлық ұйымдармен салыстырғанда аз рәсімделуі және егжей-тегжейлі болуы мүмкін.

Аудиторлық ұйым ішіндегі сапа үшін басшылықтың жауапкершілігі

Ішкі корпоративтік сапа мәдениетін ілгерілету (18-тармағын қара)

- A4. Аудиторлық ұйымның басшылары және олар ұсынған мысал аудиторлық ұйымның ішкі корпоративтік мәдениетіне айтарлықтай әсер етеді. Сапаға қол жеткізуге бағытталған ішкі корпоративтік мәдениетті ілгерілету аудиторлық ұйым басшылығының барлық деңгейлері өкілдерінің аудиторлық ұйымның сапасын

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

бақылау саясаты мен процедураларының маңыздылығын және талаптардың қажеттілігін атап көрсететін нақты, дәйекті және жүйелі іс-әрекеттері мен мәлімдемелеріне байланысты:

- (a) Кәсіптік стандарттарға және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарға сәйкес жұмыстарды орындау;
- (b) Нақты жағдайларда тиісті аудиторлық қорытындылар шығару.

Мұндай әрекеттер мен мәлімдемелер мәдениетті ұстануға ықпал етеді, оның аясында жоғары сапалы жұмыс танылады және марапатталады. Бұл әрекеттер мен мәлімдемелер қызметкерлерге оқу семинарларында, жиналыстарда, ресми және бейресми пікірталастар кезінде, ұйымның миссиясы туралы мәлімдемелерде, ақпараттық ішкі корпоративтік басылымдарда немесе қызметтік жазбаларда және т. б. жеткізілуі мүмкін. Олар аудиторлық ұйымның ішкі құжаттамалары мен оқу материалдарының ажырамас бөлігі бола алады, сонымен қатар серіктестер мен қызметкерлерді сертификаттау процедураларында ұйымның сапаның бірінші кезектегі маңыздылығына және оған қол жеткізудің практикалық тәсілдеріне қатысты ұстанымын баса көрсетіп, нығайтатындай етіп ескерілуі мүмкін.

A5. Сапаға негізделген ішкі корпоративтік мәдениетті ілгерілетуде аудиторлық ұйым басшыларының ұйымның стратегиясы ұйым орындайтын барлық тапсырмаларда сапаға қол жеткізудің сөзсіз талабына бағынатындығын мойындау қажеттілігі ерекше маңызды рөл атқарады. Мұндай ішкі корпоративтік мәдениетті ілгерілету мыналарды қамтиды:

- (a) Ұйымның сапаға сөзсіз бейілділігін көрсететін қызметкерлеріне қатысты аудиторлық ұйым тарапынан нәтижелілікті бағалау, оған сыйақы беру және мансаптық жоғарылату (материалдық көтермелеу жүйесін қоса алғанда) мәселелерін шешуге бағытталған саясат пен процедураларды белгілеу;
- (b) Коммерциялық ойлар орындалатын жұмыстардың сапасы мәселелерінен басым болмайтындай етіп басшылыққа жауапкершілік жүктеу;
- (c) Аудиторлық ұйымның сапасын бақылау саясаты мен процедураларын дамыту, құжаттау және қолдау үшін жеткілікті ресурстарды қамтамасыз ету.

Аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесінің жұмыс істеуіне жауапты тұлғаларды тағайындау (19-тармағын қара)

A6. Жеткілікті және тиісті тәжірибе мен қабілеттер аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесіне жауапты тұлғаға немесе тұлғаларға сапаны бақылауға байланысты мәселелерді анықтауға және түсінуге және тиісті саясат пен процедураларды жасауға мүмкіндік береді. Қажетті өкілеттіктер тұлғаға немесе тұлғаларға саясат пен процедураларды жүзеге асыруға мүмкіндік береді.

Тиісті этикалық талаптар

Тиісті этикалық талаптарды ұстану (20-тармағын қара)

A7. БХЭСК Кодексі мыналарды қамтитын кәсіби этиканың негізгі принциптерін белгілейді:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- (a) Адалдық;
- (b) Объективтілік;
- (c) Кәсіби құзыреттілік және тиісті мұқияттылық;
- (d) Құпиялылық;
- (e) Кәсіптік мінез-құлық.

A8. БХЭСК Кодексінің тұжырымдамалық негіздердің қандай да бір жағдайларда қалай қолданылуы керектігі туралы иллюстрациялық мысалдар келтірілген. Ол негізгі қағидаларды ұстану қатерлерін бейтараптандыру қатерлерінің алдын алу үшін орынды болуы мүмкін осындай сақтық шараларының мысалдары, сондай-ақ тиісті қауіптерді жоя алатын мұндай сақтық шаралары болмаған жағдайлардың мысалдарын келтіреді.

A9. Бұл негізгі қағидаттар, атап айтқанда, мыналардың есебінен күшейе түседі:

- Аудиторлық ұйым басшылығының;
- Оқыту және қайта даярлау;
- мониторинг;
- Принциптерді сақтамау жағдайларына арналған процесс.

«Ұйымдар», «желілер» және «желіге кіретін ұйымдар» анықтамалары (20-25 тармақтарды қара)

A10. Тиісті этикалық талаптардағы «ұйымдар», «желілер» немесе «желіге кіретін ұйымдар» анықтамалары СБХС қабылданғандардан өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, БХЭСК Кодексі «ұйымды» былай анықтайды:

- (a) Жеке практик маман, серіктестік немесе кәсіби бухгалтерлер корпорациясы;
- (b) Мұндай тұлғаларды меншік, басқару немесе басқа жолмен бақылайтын ұйым;
- (c) Мұндай тұлғалар иелік ету, басқару немесе басқа жолмен бақылайтын ұйым.

БХЭСК Кодексінде «желі» және «желіге кіретін ұйым» сияқты терминдерге қатысты нұсқаулар бар.

20-25 тармақтардың талаптарын сақтаған кезде тиісті этикалық талаптарда келтірілген анықтамалар этикалық талаптарды түсіндіру үшін қажетті шамада қолданылады.

Жазбаша растау (24-тармағын қара)

A11. Жазбаша растау қағаз немесе электрондық нысанда жасалуы мүмкін. Растауды ала отырып және сақталмауды көрсететін ақпаратқа жауап ретінде қажетті шараларды қабылдай отырып, аудиторлық ұйым қызметкерлерге тәуелсіздік мәселелерінің маңыздылығын, өзектілігі мен айқындығын көрсетеді.

Танысудан туындайтын қауіп (25-тармағын қара)

A12. БХЭСК Кодексінде жеке тұлғаның ұзақ мерзімді өзара әрекеттесуінен туындауы мүмкін қауіптер талқыланады:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- Ұйым және оның операциялары;
- Ұйымның жоғары басшылығы; немесе
- Астын сызумен нысанасы мен мәні туралы ақпарат

A13. БХЭСҚ кодексінде танысудан туындайтын қатерді бейтараптандыру үшін тиісті критерийлерді айқындау мынадай мәселелерді қамтуы мүмкін:

- Тапсырманың сипаты, оның қоғамдық қызығушылық тудыратын мәселелермен байланысты дәрежесін қоса алғанда;
- Тапсырма шеңберіндегі ұйымның аға қызметкерлерінің жұмыс ұзақтығы.

A14. БХЭСҚ кодексінде танысудан туындайтын қауіп бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілік аудиті мәтінінде ерекше өзекті деп танылады. Ұлттық заңнаманың талаптары ротация жүргізудің неғұрлым қысқа мерзімдерін белгілей алады.

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері

A15. Мемлекеттік сектор аудиторларының тәуелсіздігі заңнамалық реттеу шараларымен қамтамасыз етілуі мүмкін. Алайда, оны қорғауға арналған заңнамалық реттеу шараларына қарамастан, тәуелсіздікке қауіп төнуі мүмкін. Сондықтан, 20-25 тармақтарда талап етілетін тиісті саясат пен процедураларды әзірлеу кезінде мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторы мемлекеттік секторға қызмет көрсету кезінде туындайтын талаптарды назарға ала алады және осы тұрғыда тәуелсіздік қатерлерін бейтараптандыру мәселелерін шеше алады.

A16. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген, 25 және A14-тармақтарда аталған ұйымдар мемлекеттік секторда соншалықты кең таралмаған. Алайда, мемлекеттік сектордың көлемі, күрделілігі жағынан маңызды немесе қоғамдық мүдделердің іске қосылған аспектілеріне байланысты маңызды, жоғарыда аталған мән-жайлардың салдарынан мүдделі тараптардың кең ауқымын қамтитын өзге де ұйымдары кездесуі мүмкін. Сондықтан аудиторлық ұйым оның саясаты мен сапаны бақылау процедураларының негізінде сапаны бақылау процедураларын кеңейту үшін мемлекеттік секторды ұйымдастыру маңызды болып табылатынын айқындайтын жағдайлар туындауы мүмкін.

A17. Мемлекеттік секторда тапсырма басшысы болып табылатын аудиторды тағайындау тәртібі мен өкілеттік мерзімі заңмен белгіленуі мүмкін. Басшыны ротациялау талабын қатаң ұстану нәтижесінде ұйым үшін көзделген тапсырма, бағалы қағаздар ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілді, мүмкін болмауы мүмкін. Дегенмен, A16 тармағында атап өтілгендей, маңызды болып саналатын мемлекеттік сектор ұйымдары үшін аудиторлық ұйымдардың тапсырма басшысын ротациялауды жүргізу туралы талаптардың рухына сәйкестігіне бағытталған саясат пен процедураларды белгілеуі қоғамдық мүдделерге жауап беруі мүмкін.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау

Дайындық деңгейі, мүмкіндіктері мен ресурстары (26 (а) тармағын қара)

A18. Аудиторлық ұйымның жаңа немесе қолда бар клиенттен жаңа тапсырманы орындау үшін тиісті дайындық деңгейі, мүмкіндіктері мен ресурстары бар-жоғы туралы мәселені қарау тапсырма мен мамандандыру бойынша нақты талаптарды, сондай-ақ келесі аспектілерді қоса алғанда, барлық тиісті деңгейдегі жұмыс істейтін серіктестер мен персоналдың білімі мен тәжірибесін талдауды көздейді:

- Ұйым қызметкерлерінің тиісті салалар немесе пәндік салалар туралы білімі бар ма;
- Ұйым қызметкерлерінің тиісті нормативтік талаптарды немесе есеп беру талаптарын қолдану тәжірибесі бар ма немесе қажетті біліктілікті алу мүмкіндігі бар ма;
- Аудиторлық ұйымда қажетті дайындық деңгейі мен қабілеттері бар қызметкерлердің жеткілікті саны бар ма;
- Қажет болған жағдайда сарапшыларды тарту мүмкіндігі бар ма;
- Тапсырманы орындау сапасын тексеруді орындау үшін өлшемдер мен талаптарға жауап беретін тұлғалар бар ма;
- Аудиторлық ұйым есепті шығару үшін белгіленген мерзімде тапсырманы аяқтай алады ма.

Клиенттің адалдығы (26 (с) тармағын қара)

A19. Клиенттің адалдығына қатысты талдау қажет болатын сұрақтар, мысалы:

- Клиенттің негізгі меншік иелерінің, басшылықтың негізгі мүшелерінің және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жеке басы мен іскерлік беделі туралы ақпарат;
 - Клиенттің іскерлік қатынастар практикасын қоса алғанда, оның қызметінің сипаты туралы мәліметтер;
 - Клиенттің негізгі меншік иелерінің, оның басшылығының негізгі мүшелерінің және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік стандарттарын агрессивті түсіндіру және ішкі бақылау ортасы сияқты мәселелерге қатынасы туралы ақпарат;
 - Клиент аудиторлық ұйымның сыйақысын мүмкіндігінше төмен шамаға дейін төмендетуге бағытталған агрессивті позицияны ала ма;
 - Жұмыс көлемінде негізсіз шектеу белгілері бар ма;
 - Клиенттің ақша қаражатын жылыстатуға немесе өзге де қылмыстық жазаланатын әрекеттерге ықтимал қатысу белгілері бар ма;
 - Алдыңғы аудиторлық ұйымды қайта тағайындаудан гөрі, аудиторлық ұйымды тағайындау ұсынылатын себептер;
 - Байланысты тараптардың жеке басы және іскерлік беделі туралы мәліметтер.
- Аудиторлық ұйымның клиенттің адалдығына қатысты білім көлемі, әдетте клиентпен жалғасатын қарым-қатынас жағдайында арта түседі.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

A20. Аудиторлық ұйым осы мәселелер бойынша алған ақпарат көздері мыналар болуы мүмкін:

- Қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Клиентке кәсіби бухгалтерлік қызметтер көрсететін немесе көрсеткен қазіргі және алдыңғы тұлғалармен қарым-қатынас жасау, сондай-ақ мәселелерді басқа үшінші тұлғалармен талқылау;
- Басқа ұйымдардың қызметкерлеріне немесе банктер, заңгерлер және сол салада жұмыс істейтін басқа ұйымдар сияқты үшінші тұлғаларға сұрау салу;
- Тиісті мәліметтер базасынан іздеу.

Клиенттермен қарым-қатынасты жалғастыру (27 (а) тармағын қара)

A21. Клиентпен қарым-қатынасты жалғастыру туралы шешім қабылдау тапсырманың ағымдағы немесе алдыңғы кезеңінде туындаған маңызды мәселелерді және олардың салдарын талдауды қамтиды. Мысалы, клиент аудиторлық ұйымның қажетті білімі мен тәжірибесі жоқ салада өз қызметін кеңейте бастауы мүмкін.

Тапсырманы орындаудан бас тарту (28-тармағын қара)

A22. Клиентпен қарым-қатынасты үзе отырып, тапсырманы орындаудан бас тарту немесе бас тарту тәртібі бойынша саясат пен процедуралар келесі мәселелерді көрсетеді:

- Клиенттің тиісті басшылығымен, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиторлық ұйым тиісті фактілер мен жағдайлар негізінде қабылдауы мүмкін тиісті шараларды талқылау;
- Егер аудиторлық ұйым тапсырманы орындаудан бас тарту, клиенттің тиісті басшылығымен, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылау, тапсырманы орындаудан бас тарту немесе клиентпен қарым-қатынасты үзе отырып бас тарту, сондай-ақ бұл бас тартудың себептері орынды деген қорытындыға келсе;
- Аудиторлық ұйымға тапсырманы орындауды жалғастыруға кәсіби, заңды немесе нормативтік талаптың болуы туралы мәселені қарау не реттеуші органдарға тапсырманы орындаудан бас тарту туралы немесе клиентпен қарым-қатынасты үзе отырып, тапсырманы орындаудан бас тарту немесе бас тарту туралы, сондай-ақ бас тарту себептері туралы хабарлау;
- Маңызды мәселелерді құжаттау, кеңестер, қорытындылар және қорытынды жасау негіздері.

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері (26-28 тармақтарды қара)

A23. Мемлекеттік секторда аудиторларды тағайындау заңда белгіленген процедураларға сәйкес жүргізілуі мүмкін. Демек, клиенттермен қарым - қатынасты қабылдауға және жалғастыруға және белгілі бір тапсырмаларды 26-28 және A18 - A22 тармақтарында көрсетілген түрде қабылдауға және орындауға қатысты кейбір талаптар мен пікірлер қолайсыз болуы мүмкін. Дегенмен, сипатталған саясат пен процедураларды белгілеу мемлекеттік сектордың аудиторларын тәуекелдерді бағалауды орындау кезінде және есептер мен қорытындылар жасау жөніндегі міндеттерді орындау кезінде құнды ақпаратпен қамтамасыз ете алады.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Кадрлық ресурстар (29 тармағын қара)

A24. Аудиторлық ұйымның кадрлық саясатына және процедураларына қатысы бар қызметкерлермен байланысты мәселелер, мыналарды қамтиды, мысалы:

- Қызметкерлерді қабылдау;
- Жұмыс нәтижелерін бағалау;
- Ағымдағы тапсырмаларды орындау уақытын қоса алғанда, қабілеттер;
- Құзыреттілік;
- Мансапты дамыту;
- Қызметі бойынша жоғарылату;
- Сыйақы;
- Қызметкерлердің қажеттіліктерін бағалау.

Жалдаудың тиімді процестері мен процедуралары аудиторлық ұйымға адалдығы бар, аудиторлық ұйымның жұмысын орындау үшін қажетті дайындық пен біліктілік деңгейін арттыра алатын, сондай-ақ жұмысты білікті орындау үшін тиісті қасиеттерге ие қызметкерлерді таңдауға көмектеседі.

A25 Дайындық деңгейін әртүрлі жолдармен арттыруға болады, соның ішінде:

- Кәсіптік білім беру;
- Оқытуды қоса алғанда, үздіксіз кәсіби даму;
- Практикалық тәжірибе;
- Тәжірибелі қызметкерлердің, мысалы, аудиторлық топтың басқа мүшелерінің тәлімгерлігі;
- Тәуелсіздік талабын орындауға міндетті қызметкерлер үшін тәуелсіздікке үйрету.

A26 Аудиторлық ұйым қызметкерлерінің құзыретін үздіксіз қолдау көбінесе қызметкерлерге білімі мен біліктілігін ұстануға мүмкіндік беретін үздіксіз кәсіби дамудың тиісті деңгейіне байланысты. Тиімді саясат пен процедуралар аудиторлық ұйымның барлық деңгейлеріндегі қызметкерлерді үздіксіз оқыту қажеттілігін атап көрсетеді және қызметкерлерге қажетті құзыреттілік пен біліктілік деңгейін дамытуға және қолдауға мүмкіндік беретін қажетті оқу ресурстары мен көмегін қамтамасыз етеді.

A27 Аудиторлық ұйым тиісті біліктілігі бар үшінші тараптың қызметтерін пайдалана алады, мысалы, ұйымда ішкі техникалық және оқу ресурстары болмаған кезде.

A28 Жұмыс нәтижелерін бағалау, сыйақы беру және қызмет бойынша жоғарылату процедуралары этика қағидаттарын әзірлеу мен ұстану деңгейін дамыту мен қолдау бойынша күш-жігерді ескеруі және көтермелеуі тиіс. Аудиторлық ұйым этика қағидаттарын дайындау және ұстану деңгейін дамыту және қолдау үшін нақты тұлғалар мыналарды қамтиды:

- Аудиторлық ұйымның қызметкерлеріне жұмыстың тиімділігіне және этика қағидаттарын ұстануына қатысты күтулерді жеткізу;
- Персоналдың жұмыс, жетістіктер және мансапты дамыту мәселелері бойынша бағалау және консультациялар алу мүмкіндігін қамтамасыз ету;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- Қызметкерлерге неғұрлым жауапты лауазымдарға жоғарылату, басқалармен қатар, жұмыс сапасы мен этика қағидаттарын ұстануға байланысты екенін және аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларын сақтамау тәртіптік ықпал ету шараларына әкелуі мүмкін екенін түсінуге көмектесу.

Шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшеліктері

A29. Аудиторлық ұйымның мөлшері мен нақты жағдайлары аудиторлық ұйымда сертификаттау процесінің құрылысына әсер етеді. Атап айтқанда, шағын аудиторлық ұйымдар өз қызметкерлерінің жұмыс нәтижелеріне бағалау жүргізудің формалды емес әдістерін қолдануы мүмкін.

Аудиторлық топтарды тағайындау

Тапсырма жетекшілері (30 тармағын қара)

A30. Саясат пен процедуралар лауазымды тұлғаларды өз міндеттерін тиісті түрде орындау үшін жеткілікті уақытпен қамтамасыз етуге арналған жұмыс көлемін және тапсырма менеджерлерінің қол жетімділік дәрежесін бақылау жүйелерін қамтуы мүмкін.

Аудиторлық топ (31-тармағын қара)

A31. Ұйымның аудиторлық топтарды тағайындауы және бақылаудың қажетті деңгейі, мысалы, аудиторлық топтың болуын талдауды қамтиды:

- Тиісті кәсіби қайта даярлау және тапсырмаларды орындауға қатысу арқылы алған, сипаты мен күрделілігі жағынан ұқсас тапсырмаларды түсіну және практикалық тәжірибе;
- Кәсіптік стандарттарды және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарды түсіну;
- Тиісті ақпараттық технологияларды білуді қоса алғанда, техникалық білім мен тәжірибе;
- Клиенттер өз қызметін жүргізетін салаларды білу;
- Кәсіби пайымдауды қолдану қабілеті;
- Аудиторлық ұйымның сапасын бақылау саясаты мен процедураларын түсіну.

Тапсырманы орындау

Тапсырмаларды орындаудың тұрақты сапасын қолдау (32 (а) тармағын қара)

A32. Аудиторлық ұйым тиісті саясат пен процедураларды белгілеу арқылы тапсырмаларды орындаудың тұрақты сапасын қолдауға жәрдемдеседі. Көптеген жағдайларда бұл нұсқаулықтарды баспа немесе электронды түрде, компьютерлік бағдарламаларда немесе құжаттардың басқа стандартталған формаларында, сондай-ақ салалық нұсқаулықтарда немесе анықтамалық тақырыптық материалдарда қолдану арқылы қол жеткізіледі. Оларда келесі мәселелер қаралуы мүмкін:

- Топ мүшелерінің өз жұмысының мақсатын түсінуіне қол жеткізу үшін аудиторлық топтарға нұсқаманы ұйымдастыру;
- Тапсырмаларды орындаудың қолданылатын стандарттарының сақталуын қамтамасыз ететін процестер;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- Тапсырманың орындалуын қадағалауды, персоналды оқытуды және тәлімгерлікті жүзеге асыру процестері;
- Орындалған жұмыс сапасына, әзірленген маңызды пайымдауларға және шығарылатын қорытынды нысанына тексеру жүргізу әдістері;
- Орындалған жұмыстарды, сапаны тексеру мерзімдері мен көлемін тиісінше құжаттау;
- Саясат пен процедураларды өзекті жағдайда ұстау бойынша процестер.

A33. Топтық жұмыс пен жаттығуды дұрыс ұйымдастыру аудиторлық топтың тәжірибесі аз мүшелеріне тапсырылған жұмыстың мақсатын нақты түсінуге көмектеседі.

Тапсырманың орындалуын қадағалау (32 (b) тармағын қара)

A34. Тапсырманың орындалуын бақылау мыналарды қамтиды:

- Тапсырманың орындалу барысын бақылау;
- Топтың жекелеген мүшелерінің құзыреттілігі мен біліктілігін, оларға тапсырылған жұмыстарды орындау үшін жеткілікті уақыттың болуын, олардың алған нұсқаулықтарды түсінуді, сондай-ақ орындалатын жұмыстардың нақты тапсырмаға жоспарланған тәсілге сәйкестігін талдау;
- Берілген тапсырма барысында туындайтын маңызды мәселелерді қарау, олардың маңыздылығын талдау және жоспарланған тәсілді тиісті өзгерту;
- Кеңес беру немесе оны жүргізу барысында тәжірибелі топ мүшелерінің қарауы үшін мәселелерді анықтау.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеру (32 (c) тармағын қара)

A35. Тапсырманың сапасын тексеру келесі мәселелерді қарауды талдауды қамтиды:

- Жұмыс кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес орындалады;
- Қосымша қарау үшін маңызды мәселелер көтерілді ме;
- Тиісті консультациялар жүргізілді ме; олардың қорытындылары құжатталды ма және орындалды ма;
- Орындалған жұмыстың сипатын, мерзімін және көлемін қайта қарау қажет;
- Орындалған жұмыс жасалған қорытындыларды растайды ма, ол тиісті түрде құжатталған ба;
- Алынған дәлелдемелер жеткілікті ме және олар қорытындыда жасалған қорытындыларды растайды ма;
- Тапсырманың барлық процедураларының мақсатына қол жеткізілді ме.

Консультациялар (34-тармағын қара)

A36. Консультациялар тиісті арнайы біліктілігі бар аудиторлық ұйымның ішінде немесе одан тыс тұлғалармен тиісті кәсіби деңгейде өткізуді қамтиды.

A37. Консультациялар барысында зерттеулер жүргізу үшін тиісті ресурстар, сондай-ақ аудиторлық ұйым мамандарының ұжымдық тәжірибесі мен кәсіби білімі пайдаланылады. Консультациялар сапаны арттыруға және кәсіби пайымдауды

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

қолдануға ықпал етеді. Аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларындағы консультациялардың рөлін тану консультацияларды көтермелейтін және қызметкерлерді күрделі және даулы мәселелер бойынша консультациялар алуға бағыттайтын мәдениетті қалыптастыруға ықпал етеді.

A38. Аудиторлық ұйымның өзінде де, қолданылатын жерде де маңызды техникалық, этикалық және басқа мәселелер бойынша консультациялардың тиімділігіне консультанттар болған жағдайларда қол жеткізіледі:

- Олар кәсіби ұсыныстар беруге мүмкіндік беретін барлық маңызды фактілер туралы ақпарат алады;
- Тиісті мәртебесі мен біліктілігі бар,

консультациялар нәтижелері бойынша жасалған қорытындылар тиісті түрде құжатталған және іс жүзінде қолданылған кезде.

A39. Толық және егжей-тегжейлі болып табылатын күрделі немесе даулы мәселелерді қарастырған басқа мамандармен кеңесуге арналған құжаттама түсінуге көмектеседі:

- Кеңес сұраған мәселенің өзі;
- Барлық қабылданған шешімдерді, осы шешімдердің негіздемесін және олардың қалай іске асырылғанын қоса алғанда, консультацияның нәтижелері.

Шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшеліктері

A40. Сыртқы консультацияны қажет ететін ұйым, мысалы, тиісті жеке ресурстары жоқ осы немесе басқа да аудиторлық ұйым ұсынылған консультациялық қызметтерді пайдалана алады:

- Басқа ұйымдар;
- Кәсіби ұйымдар мен реттеуші органдар;
- Сапаны бақылау бойынша тиісті қызметтер көрсететін коммерциялық ұйымдар.

Консультациялық қызметтер көрсетуге шарт жасасқанға дейін сыртқы консультанттың біліктілігі мен мүмкіндіктерін талдау аудиторлық ұйымға сыртқы консультанттың тиісті біліктілікке ие екендігін анықтауға мүмкіндік береді.

Тапсырманы орындау сапасын тексеру

Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу критерийлері (35(b) - тармағын қара)

A41. Тексерулерді айқындау критерийлері бағалы қағаздары ұйымдастырылған саудасаттыққа жіберілген, олар бойынша сапаны тексеру жүргізілуі тиіс ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудитінен басқа, мысалы, мыналарды қамтуы мүмкін:

- Нақты тапсырманың сипаты, оның ішінде ол қоғамдық қызығушылық тудыратын мәселелермен қаншалықты байланысты;
- Тапсырма немесе тапсырмалар сыныбы бойынша ерекше мән-жайларды немесе тәуекелдерді анықтау;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

- Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізудің заңнамалық немесе нормативтік талабының болуы.

Тапсырманың орындалу сапасын тексерудің сипаты, мерзімі және көлемі (36-37 тармақтарды қара)

A42. Тапсырма бойынша қорытындыға тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталғанға дейін қол қойылмайды. Алайда, тапсырманың орындалу сапасын тексеруді құжаттау қорытынды жасалған күннен кейін аяқталуы мүмкін.

A43. Тапсырманы орындау барысында тиісті кезеңдерде тапсырманың орындалу сапасын уақтылы тексеру маңызды мәселелерді тез шешуге мүмкіндік береді, ал тапсырманың орындалу сапасын тексеретін тұлға қорытынды жасалған күні немесе осы күнге дейін көз жеткізе алады.

A44. Тапсырманың орындалу сапасын тексеру көлемі аудиттің күрделілік деңгейіне, аудит жүргізілетін тұлғаның бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылуына, сондай-ақ нақты жағдайларда тиісті болып табылмайтын қорытынды шығарылуы мүмкін тәуекеліне де байланысты болуы мүмкін. Тапсырманың сапасын тексеру тапсырма жетекшісінің жауапкершілігін төмендетпейді.

Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның тапсырмасын орындау сапасын тексеру (38-тармағын қара)

A45. Аудитті жүргізу бойынша аудиторлық топ әзірлеген маңызды пайымдауларды бағалау үшін өзекті бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның тапсырмасын орындау сапасын тексеру барысында ықтимал қарау үшін қосымша мәселелердің тізбесі мыналарды қамтиды:

- Тапсырманы орындау барысында анықталған елеулі тәуекелдер, сондай-ақ тәуекелдерге жауап ретінде қабылданатын шаралар;
- Әзірленген пайымдар, әсіресе маңыздылық пен елеулі тәуекелдерге қатысты;
- тапсырманы орындау барысында анықталған түзетілген және түзетілмеген бұрмалаулардың маңыздылығы мен арақатынасы;
- Басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға, сондай-ақ, егер бұл қолданылатын болса, реттеуші органдар сияқты өзге тұлғаларға хабарлануы тиіс мәселелер.
- Мән-жайларға байланысты бұл мәселелер аудиттің сапасын бақылауды тексеру және өзге ұйымдардың қаржылық есептілігін шолып тексеру, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалар мен ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмалар барысында қаралуы мүмкін.

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері

A46. Мемлекеттік сектордың кейбір ұйымдары, А16-тармақта сипатталғандай, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар болып табылмайтынына қарамастан, айтарлықтай маңызды болуы мүмкін, бұл тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу қажеттілігін тудырады.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғалар сәйкес келуі тиіс критерийлер

Жеткілікті және тиісті кәсіби құзыреттілік, тәжірибе және өкілеттіктер (39 (a) тармағын қара)

A47. Кәсіби құзыреттіліктің, тәжірибе мен өкілеттіктің қандай деңгейі жеткілікті және тиісті деп саналуы нақты тапсырманың жағдайына байланысты болады. Мысалы, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің аудиті жөніндегі тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудиті жөніндегі тапсырманың басшысы ретінде әрекет ету үшін жеткілікті және тиісті тәжірибесі мен өкілеттіктері бар тұлға болуы ықтимал.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғамен консультация (39(b) - тармағын қара)

A48. Тапсырма жетекшісі тапсырманы орындау барысында тапсырманың сапасын бақылауды жүзеге асыратын тұлғамен консультациялар жүргізе алады, мысалы, тапсырма жетекшісі жасаған пікірлердің кез-келгені тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға қолайлы болатындығын анықтау үшін. Мұндай консультациялар тапсырманы орындаудың соңғы сатысында пікірлерде сәйкессіздіктерді анықтауға жол бермейді және тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның өз міндеттерін орындай алмауына әкелмейді. Егер консультациялардың сипаты мен көлемі елеулі болса, тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның объективтілігіне, егер тек аудиторлық топ, сондай-ақ сапаны бақылауды тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның өзі объективтілікті қамтамасыз ету үшін қажетті шаралар қабылдамаса, қатер төнуі мүмкін. Бұл мүмкін болмаған жағдайда, тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның не консультациялар көрсететін тұлғаның функцияларын орындау үшін ұйымның өзінің басқа қызметкері немесе тиісті біліктілігі бар бөгде тұлға тағайындалуы мүмкін.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның объективтілігі (40-тармағын қара)

A49. Аудиторлық ұйым тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның объективтілігін қамтамасыз етуге арналған саясат пен процедураларды енгізуі тиіс. Демек, мұндай саясат пен процедуралар тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаның болуын қамтамасыз етуі тиіс:

- Мүмкін болса, тапсырма жетекшісі тағайындамайды;
- Тапсырманың орындалу сапасына бақылау жүргізу кезеңінде тапсырманы орындауға қатыспайды;
- Аудиторлық топ үшін шешім қабылдамайды;
- Аудитордың объективтілігіне қауіп төндіретін басқа аспектілер әсер етпейді.

Шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшеліктері

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

A50. Серіктестер саны аз ұйымдарда тапсырма жетекшісі тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаны таңдауға қатыспауы үшін іс жүзінде мүмкін болмауы мүмкін. Жеке практикамен айналысатын мамандар немесе шағын аудиторлық ұйымдар тапсырманың орындалу сапасын бақылауды тексеру қажеттілігін анықтаған жағдайларда, тиісті біліктілігі бар үшінші тарап тұлғалары шарт негізінде тартылуы мүмкін. Сонымен қатар, кейбір жеке практиктер немесе шағын аудиторлық ұйымдар тапсырманың сапасын тексеру үшін басқа ұйымдарды қолдануды орынды деп санайды. Аудиторлық ұйым шарт бойынша тиісті біліктілігі бар бөгде тұлғаларды тартқан кезде 39-41 тармақтардың талаптары және А47-А48 тармақтардың ұсынымдары қолданылады.

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері

A51. Мемлекеттік секторда заңда белгіленген тәртіппен тағайындалатын аудитор (мысалы, бас аудитор немесе тиісті біліктілігі бар және Бас аудитордың атынан және оның тапсырмасы бойынша тағайындалатын өзге тұлға) тапсырма басшысы орындағанға ұқсас рөл атқара алады және мемлекеттік секторда аудит жүргізу үшін толық жауапты болады. Мұндай жағдайларда тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны таңдау аудит жүргізілетін ұйымнан тәуелсіздік талабын және тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның бағалаудың объективтілігін қамтамасыз ету қабілетін ескеруді қамтиды.

Пікірлердегі алысаштықтар (43-тармағын қара)

A52. Тиімді процедуралар пікірлердегі келіспеушіліктерді ерте кезеңдерде анықтауға ықпал етеді, одан әрі жасалатын тұлғалар туралы нақты нұсқаулар береді және пікірлердегі келіспеушіліктер туралы қабылданған шешімдерді құжаттауды және жасалған қорытындыларды қолдануды талап етеді.

A53. Мұндай келіспеушіліктерді шешу жөніндегі процедуралар басқа практик маманмен немесе ұйыммен не кәсіби ұйыммен немесе мемлекеттік реттеу органымен консультациялар жүргізуді қамтуы мүмкін.

Тапсырма бойынша құжаттама

Тапсырма бойынша файлды қалыптастыруды аяқтау (45 тармағын қара)

A54. Тапсырмалардың кейбір ерекше түрлері бойынша тапсырма бойынша Файл қалыптастыруды аяқтаудың шекті мерзімдері заңдармен немесе нормативтік актілермен белгіленуі мүмкін. Егер шекті мерзімдер заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленбесе, 45-тармақ аудиторлық ұйымнан тапсырма бойынша файлды түпкілікті қалыптастыруды уақтылы аяқтау қажеттілігін көрсететін шекті мерзімдерді белгілеуді талап етеді. Мысалы, аудит жағдайында шекті мерзім, әдетте, аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін 60 күннен аспайды.

A55. Екі немесе одан да көп қорытынды бір ұйымнан алынған ақпарат бойынша шығарылған кезде аудиторлық ұйымның тапсырма бойынша файлды қалыптастырудың шекті мерзімдеріне қатысты саясаты мен процедуралары, егер ол жеке тапсырма шеңберінде жасалған болса, әрбір есепке жеке қолданылуы тиіс.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Мысалы, аудиторлық ұйым алдымен топты біріктіру мақсатында құрамдас бөліктің қаржылық ақпараты туралы аудиторлық қорытынды, содан кейін міндетті қаржылық есеп беру үшін сол қаржылық ақпарат туралы аудиторлық қорытынды шығаратын жағдайлар болуы мүмкін.

Тапсырма бойынша құжаттаманың құпиялылығы, сенімді сақталуы, тұтастығы, қолжетімділігі және іздеу мүмкіндігі (46-тармағын қара)

A56. Тиісті этикалық талаптар аудиторлық ұйымның қызметкерлері үшін нақты клиент ақпаратты өзге тұлғаға ашуға өкілеттік берген немесе ақпаратты ашу бойынша заңды немесе кәсіби міндеттеме болған жағдайларды қоспағанда тапсырма бойынша құжаттамада қамтылған ақпараттың құпиялығын әрқашан ұстануға міндетті. Заңдар немесе ережелер аудиторлық ұйымның қызметкерлеріне клиенттік ақпараттың құпиялылығын ұстану үшін қосымша міндеттер жүктеуі мүмкін, әсіресе жеке мәліметтерге қатысты.

A57. Тапсырма бойынша құжаттама қағаз нысанында, электрондық нысанда немесе басқа тасымалдаушыда жасалғанына қарамастан, егер құжаттама аудиторлық ұйымның білімінсіз өзгертілсе, толықтырылса немесе жойылса немесе құжаттама біржола жоғалуы немесе бүлінуі мүмкін болса, оның тұтастығына, қол жетімділігіне немесе бастапқы деректерді табу мүмкіндігіне қауіп төнуі мүмкін. Демек, тапсырма бойынша құжаттаманы рұқсатсыз өзгертуді немесе жоғалтуды болдырмау үшін аудиторлық ұйым әзірлейтін және енгізетін бақылау құралдары:

- Тапсырма бойынша құжаттаманың қашан және кіммен құрылғанын, өзгертілгенін немесе тексерілгенін анықтау мүмкіндіктерді;
- Тапсырманы орындаудың барлық кезеңдерінде, әсіресе аудиторлық топ ішінде ақпаратқа бірлескен қол жетімділік болған кезде, сондай-ақ ақпарат Интернет арқылы үшінші тұлғаларға жіберілген кезде ақпараттың тұтастығын қорғауды;
- Тапсырма бойынша құжаттамаға рұқсатсыз өзгерістер енгізудің алдын алуды;
- Аудиторлық топ мүшелеріне, сондай-ақ өзге де уәкілетті тұлғаларға олардың өз міндеттерін тиісінше орындауы үшін қажетті шамада тапсырма бойынша құжаттамаға қол жеткізуді ұсынуды қамтуы мүмкін.

A58. Аудиторлық ұйым әзірлейтін және енгізетін бақылау құралдары құпиялықты ұстану, сенімді ұстану, тұтастық, қол жетімділік және тапсырма бойынша құжаттаманы іздеу мүмкіндігі үшін мыналарды қамтуы мүмкін:

- Аудиторлық топ мүшелерінің тапсырма бойынша электрондық құжаттамаға қол жеткізуді шектеу және оны тек авторланған пайдаланушыларға беру үшін парольді пайдалануы;
- Тапсырманы орындау барысында тиісті кезеңдерде тапсырма бойынша электрондық құжаттаманы резервтік көшірудің тиісті процедураларын қолдануы;
- Аудиторлық топ мүшелеріне аудиторлық тапсырманың басында тапсырма бойынша құжаттамаға тиісті қол жеткізуді ұсыну, тапсырманы орындау барысында олармен жұмыс істеу және тапсырманы орындау аяқталғаннан кейін оларды ретке келтіру процедурасын пайдалануы;
- Қол жеткізуді шектеу, құжаттаманың баспа көшірмелерін тиісінше беруді және құпия ұстануды қамтамасыз ету жөніндегі процедураларды пайдалануы.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

А59. Практикалық себептерге байланысты қағаз құжаттарының түпнұсқаларын кейінірек тапсырма бойынша файлға қосу үшін сканерлеуге болады. Мұндай жағдайларда құжаттаманың тұтастығын, қол жетімділігін және іздеу мүмкіндігін қамтамасыз етуге арналған аудиторлық ұйымның процедуралары аудиторлық топ мүшелерінен:

- Қолмен жазылған қолтаңбаларды, сілтемелер мен ескертпелерді қоса алғанда, қағаз құжаттар түпнұсқаларының барлық мазмұнын көрсететін сканерленген көшірмелер жасауды;
- Тапсырма бойынша файл құрамына сканерленген көшірмелерді қосу және қажеттілігіне қарай оларға индекстер беру және тиісті қолтаңбалармен растау;
- Қажет болған жағдайда сканерленген көшірмелерді алу және басып шығару мүмкіндігін қамтамасыз етуді талап ете алады.

Аудиторлық ұйымның сканерленген қағаз құжаттардың түпнұсқаларын ұстануы үшін құқықтық, нормативтік немесе өзге де негіздер болуы мүмкін.

Тапсырма бойынша құжаттаманы ұстану (47-тармағын қара)

А60. Тапсырма құжаттамасын сақтау жөніндегі аудиторлық ұйымның міндеттері және оны сақтау мерзімдері тапсырманың сипатына және нақты жағдайларға байланысты өзгереді: мысалы, келесі тапсырмаларды орындау үшін маңызды болатын мәселелер бойынша ақпараттың жинақталуын қамтамасыз ету үшін тапсырма құжаттамасы қажет пе. Сақтау мерзімі басқа факторларға да байланысты болуы мүмкін, мысалы, жергілікті заңнамада немесе нормативтік актілерде тапсырмалар бойынша құжаттаманы сақтау мерзімдері бойынша нақты нұсқамалардың болуы немесе нақты құқықтық немесе нормативтік талаптар болмаған жағдайда осы юрисдикцияда құжаттарды сақтаудың жалпы қабылданған мерзімдерінің болуы.

А61. Ұстану мерзімі, әдетте, аудиторлық тапсырма құжаттары үшін жасалады - аудиторлық қорытынды жасалған күннен бастап немесе топтың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды жасалған күннен бастап, егер оған кейінірек қол қойылған болса, кемінде бес жыл.

А62. Аудиторлық ұйым тапсырма бойынша құжаттаманы ұстану үшін белгілейтін процедураларды ұстану мерзімі ішінде 47-тармақ талаптарының орындалуын қамтамасыз етуге мүмкіндік беретіндері кіреді, мысалы:

- Тапсырма бойынша құжаттаманы іздеу және оған ұстанудың барлық кезеңінде, әсіресе электрондық құжаттама жағдайында қол жеткізу мүмкіндігін қамтамасыз ету, өйткені қолданылатын ақпараттық технологиялар уақыт өте келе жаңғыртылуы немесе жаңасымен ауыстырылуы мүмкін;
- Қажетті жағдайларда тиісті файлдарды қалыптастыру аяқталғаннан кейін тапсырма бойынша құжаттамаға енгізілген өзгерістердің жазылуын қамтамасыз ету;
- Сапаны бақылау мақсатында немесе өзге мақсаттар үшін уәкілетті бөгде тұлғалар үшін құжаттарға қол жеткізу және олармен танысу мүмкіндігін қамтамасыз ету.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Тапсырма бойынша құжаттамаға меншік құқығы

А63. Заңдарда немесе нормативтік актілерде тікелей айтылған жағдайларды қоспағанда, тапсырма бойынша құжаттама аудиторлық ұйымның меншігі болып табылады. Аудиторлық ұйым өз қалауы бойынша клиенттерге тапсырма бойынша құжаттаманың жекелеген үзінділерін немесе үзінділерін, егер мұндай ашу орындалған процедуралардың негізділігіне немесе аудиторлық ұйымның немесе оның қызметкерлерінің сенімділігін, тәуелсіздігін қамтамасыз ететін тапсырмалар жағдайында қауіп төндірмесе, аша алады.

Мониторинг

Аудиторлық ұйымдағы сапаны бақылау саясаты мен процедураларының мониторингі (48-тармағын қара)

А64. Саясат талаптарының және сапаны бақылау процедураларының сақталуын мониторингтеудің мақсаты бағалау болып табылады:

- Кәсіби стандарттарды және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарды ұстануды;
- Сапаны бақылау жүйесі тиісті түрде жасалды ма және ол тиімді енгізілді ме екендігін;
- Сапаны бақылау саясаты мен процедураларын дұрыс қолдану, сондықтан ұйым немесе тапсырма жетекшілері шығарған қорытынды нақты жағдайларда әрқашан тиісті сипатта болуын бағалау болып табылады.

А65. Сапаны бақылау жүйесін үздіксіз талдау және бағалау келесі мәселелерді қамтиды:

- Талдау:
 - Кәсіби стандарттардағы және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптардағы соңғы өзгерістер, егер орынды болса, олар аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларында қалай көрініс табады;
 - Тәуелсіздікті қамтамасыз ету жөніндегі саясат пен процедуралардың сақталуын жазбаша растау;
 - Оқытуды қоса алғанда, үздіксіз біліктілікті арттыру;
 - Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау мен жалғастыруға және нақты тапсырмаларды орындауға қатысты шешімдер;
- Аудиторлық ұйымның біліктілігін арттыруға және оқытуға қатысты саясаты мен процедураларын өзгерту үшін кері байланысты қамтамасыз етуді қоса алғанда, кемшіліктерді жою және жүйені жетілдіру жөніндегі қажетті шараларды айқындау;
- Жүйеде анықталған кемшіліктер туралы ақпаратты жүйені түсіну немесе оның талаптарын ұстану дәрежесіне ұйымның тиісті қызметкерлеріне жеткізу;
- Сапаны бақылау саясаты мен процедураларына қажетті өзгерістерді жедел енгізу мақсатында аудиторлық ұйымның тиісті қызметкерлері қабылдайтын кейінгі шаралар.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

А66. Инспекциялау кезеңіне қатысты саясат пен процедуралар, мысалы, үш жылдық циклді белгілей алады. Тексеру циклын ұйымдастыру әдісі, соның ішінде нақты тапсырмаларды таңдау мерзімі көптеген факторларға байланысты, мысалы:

- Аудиторлық ұйымның мөлшері;
- Кеңселердің саны және географиялық орналасуы;
- Алдыңғы мониторинг процедураларының нәтижелері;
- Қызметкерлердің де, офистердің де өкілеттік деңгейі (мысалы, жекелеген офистер инспекция жүргізуге уәкілетті ма немесе тек бас офисте инспекция жүргізуге өкілеттік бар ма);
- Аудиторлық ұйымның ұйымдық құрылымы мен жүзеге асыратын қызметінің сипаты мен күрделілігі.
- Клиенттерге және аудиторлық ұйымның міндеттеріне байланысты тәуекелдер.

А67. Тексеру процесі жеке тапсырмаларды таңдауды қамтиды, олардың кейбіреулері топқа алдын-ала ескертусіз таңдалуы мүмкін. Жүргізілетін инспекциялардың көлемін айқындау кезінде ұйым тәуелсіз сыртқы инспекциялау бағдарламасының көлемін немесе тұжырымдарын ескеруі мүмкін. Алайда, тәуелсіз сыртқы тексеру бағдарламасы аудиторлық ұйымның жеке бақылау бағдарламасын алмастыра алмайды.

Шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшеліктері

А68. Шағын аудиторлық ұйымдар жағдайында мониторинг рәсімдерін орындауды аудиторлық ұйымның сапаны бақылау саясаты мен рәсімдерін әзірлеуге және енгізуге жауапты немесе осы тапсырма бойынша тапсырманың сапасына бақылау жүргізуге қатысатын адамдар жүзеге асыруы мүмкін. Қызметкерлер саны аз ұйым тиісті біліктілігі бар бөгде адамға немесе басқа ұйымға жүгіне алады және олардың қызметтерін инспекция және басқа да бақылау процедуралары үшін пайдалана алады. Бұдан басқа, аудиторлық ұйым мониторингті жүзеге асыруға жәрдемдесу үшін ресурстарды басқа ұйымдармен біріктіру туралы уағдаласа алады.

Кемшіліктер туралы хабарлау (50-тармағын қара)

А69. Тиісті тапсырмалардың басшылары болып табылмайтын тұлғаларға анықталған кемшіліктер туралы есептерде қаралатын нақты тапсырмаға нұсқау болуы міндетті емес, дегенмен кейбір жағдайларда мұндай нұсқау тапсырмалардың басшылары болып табылмайтын тұлғалардың міндеттерді тиісінше орындауы үшін талап етілуі мүмкін.

Шағымдар мен өтініштер

Шағымдар мен өтініштер көзі (55-тармағын қара)

А70. Шағымдар мен өтініштер (нақты негізсіз жағдайларды қоспағанда) ұйымның өзінен де, сырттан да келуі мүмкін. Оларды ұйымның қызметкерлері, оның клиенттері немесе басқа үшінші тұлғалар бере алады. Оларды аудиторлық топ мүшелері немесе ұйымның басқа қызметкерлері ала алады.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Тергеу саясаты мен процедуралары (56-тармағын қара)

A71. Шағымдар мен өтініштерді тергеу үшін белгіленген саясат пен процедураларда шағымды немесе өтінішті қарайтын серіктес туралы талаптар болуы мүмкін:

- Жеткілікті және тиісті тәжірибеге ие;
- Аудиторлық ұйымда тиісті өкілеттіктер берілген;
- Бұл тапсырманы орындауға қатысқан жоқ.

Шағымды немесе өтінішті қарайтын серіктес қажет болған жағдайда ішкі заңгерді тарта алады.

Шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшеліктері

A72. Серіктестер саны аз аудиторлық ұйымдар болған жағдайда, тапсырманы орындауға қатыспайтын серіктесті тергеу барысын қадағалау үшін тарту іс жүзінде мүмкін болмауы мүмкін. Мұндай шағын аудиторлық ұйымдар және жеке практикамен айналысатын мамандар шағымдар мен өтініштерді тексеру үшін тиісті біліктілігі бар үшінші тараптың немесе басқа ұйымның қызметтерін пайдалана алады.

Сапаны бақылау жүйесінің құжаттамасы (57-тармағын қара)

A73. Сапаны бақылау жүйесі элементтерінің жұмыс істеуін растайтын құжаттаманың нысаны мен мазмұны пайымдау нысанасы болып табылады және мынадай факторларды қоса алғанда, бірқатар факторларға байланысты болады:

- Аудиторлық ұйымның мөлшері және кеңселер саны;
- Аудиторлық ұйымның ұйымдық құрылымы мен жүзеге асыратын қызметінің сипаты мен күрделілігі.

Мысалы, ірі ұйымдарда тәуелсіздікті растау, нәтижелілікті бағалау және мониторинг бойынша іс-шаралардың нәтижелері сияқты мәселелерді құжаттау үшін электрондық дерекқорлар пайдаланылуы мүмкін.

A74. Мониторингке қатысты мәселелер бойынша тиісті құжаттама, мысалы:

- Инспекция жүргізу үшін орындалған тапсырмаларды іріктеу процедурасын қоса алғанда, мониторинг процедурасын;
- Бағалау нәтижесін:
 - Кәсіби стандарттарды және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарды ұстану;
 - Сапаны бақылау жүйесі тиісті түрде жасалды ма және ол тиімді енгізілді ме;
 - Аудиторлық ұйымның сапа бақылауының саясаты мен процедуралары тиісті түрде қолданыла ма, сондықтан ұйым немесе қорытынды тапсырмаларының басшылары нақты жағдайларды ескере отырып, әрқашан тиісті сипатта болатындығын;
- Анықталған кемшіліктерді анықтау, олардың әсерін бағалау және қосымша шаралар қабылдау керек пе, жоқ па, соны анықтау негіздерін көрсетеді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖӘНЕ ШОЛУ ТЕКСЕРУЛЕРІН ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДАҒЫ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Шағын аудиторлық ұйымдардың ерекшеліктері

А75. Шағын аудиторлық ұйымдар қолмен жасалған жазбалар, бақылау тізімдері және нысандар сияқты сапаны бақылау жүйелерін құжаттау үшін аз формалды әдістерді қолдана алады.

200 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-2
Қаржылық есептілік аудиті	3-9
Күшіне ену күні	10
Аудитордың негізгі мақсаты	11-12
Анықтамалар	13
Талаптар	
Қаржылық есептілік аудитіне қатысты этикалық талаптар	14
Кәсіби скептицизм	15
Кәсіби пайымдау	16
Тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті саны және аудиторлық тәуекел	17
ХАС сәйкес аудит жүргізу	18-24
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Қаржылық есептілік аудиті	A1-A13
Анықтамасы	A14-A15
Қаржылық есептілік аудитіне қатысты этикалық талаптар	A16-A19
Кәсіби скептицизм	A20-A24
Кәсіби пайымдау	A25-A29
Тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті саны және аудиторлық тәуекел	A30-A54
ХАС сәйкес аудит жүргізу	A55-A78

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) сәйкес қаржылық есептілік аудитін орындау кезінде тәуелсіз аудитордың негізгі міндеттерін белгілейді. Осылайша, ол тәуелсіз аудитордың негізгі мақсатын белгілейді және тәуелсіз аудитордың осы мақсатқа қол жеткізуге мүмкіндік беретін аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлемін түсіндіреді. Осы ХАС сондай-ақ құқық көзі ретінде ХАС қолданылу саласы, рөлі мен құрылымы түсіндіріледі, онда халықаралық аудит стандарттарын сақтаудың аса маңызды міндетін қоса алғанда, аудиттің барлық түрлеріне қолданылатын тәуелсіз аудитордың негізгі міндеттерін белгілейтін талаптар қамтылады. Бұдан әрі мәтін бойынша «тәуелсіз аудитор» ұғымын белгілеу үшін «аудитор» сөзі қолданылады.
2. ХАС аудитор жүргізетін қаржылық есептілік мәтінінде баяндалады. Олар өткен кезеңдердегі өзге қаржылық ақпараттың аудиті барысында қолданылған жағдайларда, оларды нақты тапсырманың мән-жайларымен туындаған ерекшелігін ескере отырып қарау керек. ХАС аудитордың заңдарда, нормативтік актілерде немесе құқықтың өзге де көздерінде, мысалы, бағалы қағаздарды белгісіз тұлғалар тобының арасында орналастыруға байланысты белгіленуі мүмкін міндеттерін қарастырмайды. Мұндай міндеттер ХАС белгіленгеннен өзгеше болуы мүмкін. Сондықтан, ХАС кейбір аспектілері мұндай жағдайларда аудитор үшін пайдалы болуы мүмкін, бірақ бұл аудиторды заңдарда, нормативтік актілерде және кәсіби нұсқауларда қарастырылған барлық тиісті міндеттерінің орындалуын қамтамасыз ету жауапкершілігінен босатпайды

Қаржылық есептілік аудиті

3. Аудиттің мақсаты - пайдаланушылардың қаржылық есептілікке деген сенімін арттыру. Бұған аудитордың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының өлшемдеріне сәйкес қаржылық есептіліктің барлық маңызды аспектілерде дайындалғандығы туралы тиісті пікір қалыптастыруы арқылы қол жеткізіледі. Қаржылық есептіліктің жалпы мақсатын дайындаудың көптеген тұжырымдамаларын қолданған кезде, бұл пікір қаржылық есептіліктің барлық маңызды аспектілерде шынайы ұсынылғандығы немесе белгілі бір тұжырымдамаға сәйкес шынайы және сенімді көрініс беретіндігі болып табылады. Аудитордың мұндай пікірді қалыптастыру мүмкіндігі ХАС-қа және қолданылатын этикалық нормаларға сәйкес аудит жүргізумен байланысты (А1-тармағын қара).
4. Ұйымның аудитке жататын қаржылық есептілігі - бұл корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың бақылауымен оның басшылығымен дайындалған есеп. ХАС ұйымның басшылығына немесе корпоративтік басқаруға жауапты адамдарға ешқандай міндеттер жүктемейді және осы міндеттер белгіленетін заңдар мен ережелерден басымдыққа ие емес. Дегенмен, ұйым басшылығының және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың аудитті жүзеге асыру кезінде неғұрлым елеулі болып табылатын белгілі бір міндеттерді тануы аудитті ХАС сәйкес жүргізуге негіз болатын жол беру болып табылады. Ұйымның қаржылық есептілігінің мұндай аудиті оның басшылығын немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды олардың міндеттерінен босатпайды (А2-А11 тармақтарын қара).

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

5. ХАС аудитордан оның пікірін негіздеу үшін қаржылық есептілік тұтастай алғанда ықылассыз іс-әрекеттер себебінен де, қателік салдарынан да елеулі бұрмалаудан бос екендігіне ақылға қонымды сенімділік алууды талап етеді. Ақылға қонымды сенімділік - бұл жоғары сенімділік. Ол аудитордың аудиторлық тәуекелді (яғни, қаржылық есептілік айтарлықтай бұрмаланған кезде аудитордың тиісті емес пікір білдіру қаупін) қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті санын жинау арқылы алынады. Алайда, ақылға қонымды сенімділік абсолютті сенімділік болып табылмайды, өйткені аудитті әрбір өткізу кезінде ажырамас шектеулер болады, нәтижесінде аудитор қорытынды шығарады және тиісті аудиторлық пікірді тұжырымдайтын аудиторлық дәлелдердің көпшілігі даусыз сипатқа қарағанда, сенімділік сипатқа ие болады (А30 - А54 тармақтарды қара).
6. Аудитті жоспарлау кезінде де, жүргізу кезінде де, сондай-ақ анықталған бұрмаланулардың аудитіне әсерін және түзетілмеген бұрмаланулардың қаржылық есептілігіне әсерін бағалау кезінде, егер олар бар болса, аудитор маңыздылық принципін қолданады¹. Әдетте, бұрмалаулар, оның ішінде олқылықтар, егер олар жеке немесе жиынтық түрде пайдаланушылардың қаржылық есептілік негізінде қабылданатын тиісті экономикалық шешімдеріне әсер етеді деп негізді түрде күтілсе, маңызды болып саналады. Маңыздылық туралы пайымдау ілеспе мән-жайларды ескере отырып шығарылады және аудитордың қаржылық есептілікті нақты пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа қажеттілігін түсінуіне, сондай-ақ қандай да бір бұрмалаудың мөлшеріне немесе сипатына немесе осы екі фактордың үйлесуіне байланысты болады. Аудиторлық пікір тұтастай алғанда қаржылық есептілікке қатысты, сондықтан аудитор жалпы қаржылық есептілікке қатысты маңызды емес бұрмалануларды анықтауға жауап бермейді.
7. ХАС аудиторға ақылға қонымды сенімділік алуға көмектесетін мақсат, талап, қолдану бойынша ұсыныстар және басқа да түсіндірме материалдар бар. Аудитті жоспарлау және жүргізу кезінде ХАС аудитордан кәсіби пікірді қолдануды және кәсіби скептицизмді ұстануды талап етеді, сонымен қатар:
 - Аудит жүргізілетін ұйымды және оның ортасын, оның ішінде ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсінуге негізделген ықылассыз әрекеттердің салдарынан да, қатенің салдарынан да елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау;
 - Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде тиісті аудиторлық процедураларды әзірлеу және енгізу арқылы елеулі бұрмалаулардың болуы немесе болмауы туралы куәландыратын тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті санын алу;
 - Жиналған аудиторлық дәлелдемелердің нәтижесінде алынған қорытындыларға негізделе отырып, аудит жүргізілетін қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру.
8. Аудитордың пікірінің қорытынды тұжырымдары осы жағдайда қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына, сондай-ақ барлық қолданыстағы заңдарға немесе нормативтік актілерге байланысты болады (А12-А13 тармақтарын қара).

¹ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС және «Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

9. Аудит жүргізу нәтижесінде туындайтын мәселелерге қатысты аудиторда пайдаланушылар, басшылық, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар немесе ұйымға қатысты бөгде тұлғалар алдында есеп беру және хабарлау бойынша басқа да міндеттер болуы мүмкін. Бұл міндеттер ХАС немесе қолданыстағы заңдармен немесе нормативтік актілермен белгіленуі мүмкін².

Күшіне ену күні

10. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Аудитордың негізгі мақсаты

11. Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудитордың негізгі мақсаты:
- (a) Аудитор қаржылық есептіліктің қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес барлық маңызды қатынастарда шынымен дайындалған-дайындалмағандығы туралы тиісті пікір білдіре алатындай етіп, қаржылық есептілік тұтастай алғанда жосықсыз әрекеттер мен қателіктерден айтарлықтай бұрмаланудан бос екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу;
 - (b) Қаржылық есептілік туралы қорытынды дайындау және ХАС талаптарын ескере отырып, аудитор келген тұжырымдарға сәйкес ұсыну.
12. Ақылға қонымды сенімділікке қол жеткізу мүмкін болмаған, ал қалыптасқан жағдайларда аудиторлық қорытындыда ескертпемен пікір білдіру қаржылық есептіліктің болжамды пайдаланушыларын хабардар ету мақсатында жеткілікті болып табылмайтын барлық жағдайларда ХАС аудитордан, тапсырмадан бас тарту қолданылатын заңдармен немесе ережелермен шешілетін аудиторлық тапсырманы одан әрі орындаудан пікір (немесе бас тартуды)³ білдіруден бас тартуды талап етеді.

Анықтамалар

13. ХАС мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналарға ие.
- (a) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы - басшылық, сондай-ақ, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға, ұйымға жауапты тұлғалар қабылдаған және қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайдаланылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы; бұл тұжырымдама ұйымның сипаты мен қаржылық есептілікті дайындау мақсаты тұрғысынан қолайлы болып табылады немесе оны пайдалану заңдарда немесе нормативтік актілерде талап етіледі.

«Сенімді ұсыну тұжырымдамасы» термині осы Тұжырымдаманың талаптарына сәйкестікті көздейтін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сілтеме жасау үшін қолданылады:

² Мысалы, «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 ХАС және «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ықылассыз әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС, 44-тармақты қара.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

³ Халықаралық аудит стандарттарында тек «тапсырмадан бас тарту» термині қолданылады.

- (i) Қаржылық есептілікті дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету басшылықтан тұжырымдамада көзделгеннен көбірек көлемде ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін екендігін айқын нысанда мойындайды немесе тұспалдайды.
- (ii) Қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ету үшін басшылықтан тұжырымдама талаптарынан ауытқу талап етілуі мүмкін екенін айқын нысанда мойындайды. Мұндай ауытқулар тек сирек жағдайларда ғана қажет болуы мүмкін деп күтілуде.

«Сәйкестік тұжырымдамасы» термині Тұжырымдаманың талаптарына сәйкестікті көздейтін, бірақ (i) немесе (ii) тармақтарда жазылған бекітулерді қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын белгілеу үшін пайдаланылады.

- (b) Аудиторлық дәлелдемелер - аудиторлық пікір негізделетін тұжырымдарды қалыптастыру кезінде аудитор пайдаланатын ақпарат. Аудиторлық дәлелдемелер қаржылық есептілік негізделетін бухгалтерлік есеп деректеріндегі ақпаратты да, өзге де ақпаратты да қамтиды. ХАС мақсаты үшін:
 - (i) Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі - аудиторлық дәлелдемелерді сандық бағалау. Қажетті аудиторлық дәлелдемелердің саны аудитордың Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауына, сондай-ақ осындай аудиторлық дәлелдемелердің сапасына байланысты болады;
 - (ii) Аудиторлық дәлелдемелердің тиісті сипаты - аудиторлық дәлелдемелерді сапалы бағалау, яғни аудиторлық пікір негізделген қорытындыларды растау үшін олардың орындылығы мен сенімділігі.
- (c) Аудиторлық тәуекел - елеулі түрде бұрмаланған қаржылық есептілік кезінде аудитор қате аудиторлық пікір қалыптастыруы тәуекелі. Аудиторлық тәуекел - бұл елеулі бұрмалану тәуекелдерінің және анықталмау қаупінің функциясы.
- (d) Аудитор - аудит жүргізетін тұлға немесе тұлға, әдетте тапсырма жетекшісі немесе аудиторлық топтың басқа мүшелері, не тиісті жағдайларда - ұйым. Егер белгілі бір ХАС белгілі бір талапты немесе белгілі бір міндеттемені тапсырма жетекшісі орындауы керек деп нақты түрде қарастырылса, «аудитор» термині емес, «тапсырма жетекшісі» термині қолданылады. «Тапсырма жетекшісі» және «ұйым» терминдері тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын терминдердің баламаларын білдіреді.
- (e) Анықталмау тәуекелі - аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету мақсатында аудитордың процедураларды орындауы нәтижесінде жеке-жеке немесе басқа да бұрмаланулармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін қолданыстағы бұрмаланулар анықталмайды дегеннен тұратын тәуекел.
- (f) Қаржылық есептілік - қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес белгілі бір сәтте ұйымның экономикалық ресурстары мен міндеттемелері немесе олардағы кезең ішіндегі өзгерістер туралы хабардар етуге арналған тиісті ескертпелерді қоса алғанда, өткен кезеңдердің қаржылық ақпаратын құрылымдалған ұсыну. Тиісті ескертпелерде, әдетте, есеп саясатының негізгі

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

қағидаттары және басқа да түсіндірме ақпарат болады. «Қаржылық есептілік» термині, әдетте, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарымен белгіленгендей, қаржылық есептіліктің толық жиынтығын білдіреді, бірақ оны қаржылық есептіліктің құрамындағы жеке есепке қатысты қолдануға болады.

- (g) Өткен кезеңдердің қаржылық ақпараты - нақты ұйымға қатысты қаржылық көрсеткіштер түрінде ұсынылған, негізінен оның Бухгалтерлік есеп жүйесінен алынған, өткен кезеңдер ішінде орын алған экономикалық оқиғалар туралы не өткен кезеңнің белгілі бір сәттеріндегі экономикалық жағдайлар немесе мән-жайлар туралы ақпарат.
- (h) Басшылық - ұйымның өз қызметін жүргізуіне жауапты жоғары басқарушы персоналдың міндеттері бар тұлға немесе тұлғалар. Бірқатар юрисдикциялардағы кейбір ұйымдарға қатысты басшылық корпоративтік басқаруға жауапты кейбір немесе барлық тұлғаларды, мысалы, алқалы басқару органының атқарушы мүшелерін немесе басшы-меншік иесін қамтиды.
- (i) Бұрмалау - қаржылық есептілікте ақпаратты есепке енгізілген сома, сыныптау, ұсыну немесе ашу және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін ақпарат сомасы, сыныптау, ұсыну немесе ашу арасындағы алшақтық. Бұрмалау ықылассыз әрекеттердің немесе қателіктердің салдары болуы мүмкін.

Егер аудитор қаржылық есептіліктің ұйымдағы істің жай-күйін барлық маңызды аспектілерде дұрыс көрсететіні туралы немесе оның ол туралы шынайы және шынайы түсінік беретіндігі туралы пікір білдірсе, аудитордың пікіріне сәйкес қаржылық есептіліктің барлық маңызды аспектілерінде дұрыс ұсынылуы немесе шынайы және сенімді ұсыну үшін қажет болса, бұрмалануларға сомалардың жіктеулердің, ұсынудың немесе ашудың көрінбейтін түзетулерін де қамтитын ақпараттар кіреді;

- (j) Басшылықтың міндеттеріне жататын және егер орынды болса, аудит жүргізілетін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың – ХАС сәйкес аудитті жүргізу үшін түбегейлі мәнге ие болатын келесі міндеттер жүктелді деп сезінетін, сонымен қатар растайтын басшылық және егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың негіз қалайтын рұқсат беру, яғни олар жауапкершілікті көтереді:
 - (i) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес, егер орынды болса, оны дұрыс ұсынуды қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындау үшін;
 - (ii) Басшылық және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтарды қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау үшін қажет деп есептейтін ішкі бақылау жүйесінің жұмыс істеуі;
 - (iii) Аудиторға беру:

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- a. Басшылыққа және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға белгілі және қаржылық есептілікті, мысалы, бухгалтерлік есеп деректерін, құжаттаманы және басқа мәселелер туралы ақпаратты дайындау үшін маңызды барлық ақпаратқа қол жеткізу;
- b. Аудитор басшылықтан және, егер орынды болса, аудит жүргізу мақсатында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан сұратуы мүмкін қосымша ақпаратты;
- c. Аудитор аудиторлық дәлелдемелерді алу қажет деп есептейтін ұйым ішіндегі тұлғалармен өзара іс-қимылдың шексіз мүмкіндігі.

Дұрыс ұсыну тұжырымдамасы пайдаланылған жағдайда, жоғарыда келтірілген (i) тармақ мынадай түрде тұжырымдалуы мүмкін: «қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындау және дұрыс ұсыну үшін» немесе «қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес *шынайы және шынайы ұсыну беретін* қаржылық есептілікті дайындау үшін».

«Негізін қалаушы жол берушілікке» сілтеме сондай-ақ «басшылықтың және егер орынды болса, аудит жүргізілетін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жауапкершілігіне жататын негіз қалаушы жол берушілікті» білдіреді.

- (k) Кәсіби пайымдау - нақты аудиторлық тапсырманың мән-жайларында тиісті іс-қимыл жоспарлары туралы негізделген шешімдер қабылдау кезінде аудит, бухгалтерлік есеп стандарттары және этикалық стандарттар мәтінінде тиісті білімді, тәжірибе мен дағдыларды қолдану.
- (l) Кәсіби скептицизм - аудитор ақпаратқа күмән келтіреді, ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер нәтижесінде ықтимал бұрмалануды көрсетуі мүмкін жағдайларға қатысты қырағылық танытады, сондай-ақ дәлелдемелерді сыни бағалауды көздейтін көзқарас.
- (m) Мәтіндегі ақылға қонымды сенімділік - қаржылық есептілік аудитін жүргізу жоғары - сенімділік дәрежесі, бірақ абсолютті сенімділік емес.
- (n) Елеулі бұрмалау тәуекелі - аудит жүргізу басталғанға дейін қаржылық есептілікте елеулі бұрмалауға жол берілгендігінен тұратын тәуекел. Тәуекел екі құрамдас бөлікті қамтиды, олар қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттары деңгейінде былайша сипатталады:
 - (i) Ажырамайтын тәуекел - шоттар, операциялар түрлері бойынша қалдықтар туралы мәліметтерді ұсынуға және ашуға немесе ақпаратты ашуға қатысты қандай да бір тиісті бақылау құралдарын қарағанға дейін белгіленген жеке-жеке немесе басқа да бұрмаланулармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін бұрмалануға алғышарттардың ұшырағыштығы;
 - (ii) Бақылау құралдарының тәуекелі - шоттар бойынша қалдықтарға, операциялар түрлеріне немесе ақпаратты ашуға қатысты алғышартта болуы мүмкін және жеке-жеке немесе басқа да бұрмалаулармен жиынтығында

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

елеулі болуы мүмкін бұрмалау ұйымның тиісті бақылау құралдарының көмегімен уақтылы алынбауынан немесе анықталмауынан және түзетілуінен тұратын тәуекел.

- (о) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар - ұйым қызметінің стратегиялық бағытын қадағалауға жауапты және ұйымның есептілігін қамтамасыз етуге байланысты міндеттері бар тұлға (тұлғалар) немесе ұйым (ұйымдар) (мысалы, сенімгерлік басқарушы). Мұндай міндеттерге қаржылық есеп беруді бақылау кіреді. Кейбір ұйымдарда, бірқатар юрисдикцияларда, корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар құрамына басшылық өкілдері кіруі мүмкін, мысалы, жеке немесе мемлекеттік сектор ұйымының басқарушы кеңесінің мүшелері болып табылатын атқарушы директорлар немесе басшы-меншік иесі.

Талаптар

Қаржылық есептілік аудитіне қатысты этикалық талаптар

- 14. Аудитор қаржылық есептілік аудитін жүргізуге қатысты тәуелсіздікті қамтамасыз ету жөніндегі талаптарды қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды ұстануы тиіс (A16 - A19 тармақтарды қара).

Кәсіби скептицизм

- 15. Аудитор аудитті кәсіби скептицизммен жоспарлап, жүргізуі керек, қаржылық есептілік айтарлықтай бұрмаланған жағдайлар болуы мүмкін екенін білуі керек (A20 - A24 тармақтарды қара).

Кәсіби пайымдау

- 16. Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау және жүргізу кезінде аудитор кәсіби шешімді қолдануы керек (A25 - A29 тармақтарды қара).

Тиісті аудиторлық дәлелдер мен аудиторлық тәуекелдің жеткілікті мөлшері

- 17. Ақылға қонымды сенімділікке ие болу үшін аудитор аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендететін және аудитордың пікірін негіздеу үшін ақылға қонымды қорытынды жасауға мүмкіндік беретін жеткілікті аудиторлық дәлелдерді алуы керек (A30 - A54 тармақтарды қара).

ХАС сәйкес аудит жүргізу

Нақты аудиторлық тапсырмаға қатысы бар ХАС-ты ұстану

- 18. Аудитор белгілі бір аудиторлық тапсырма үшін маңызды болып табылатын барлық ХАС ұстануы тиіс. Егер осы ХАС қазірдің өзінде жарамды және қарастырылған жағдайлар болса, онда ХАС белгілі бір аудиторлық тапсырма үшін маңызды (A55-A59 тармақтарын қара).
- 19. Белгілі бір стандарттың мақсатын түсіну және оның талаптарын тиісті түрде қолдану үшін аудитор ХАС мәтінін, оның ішінде оны қолдану жөніндегі нұсқаулықты және басқа да түсіндірме материалдарды түсінуі керек (A60-A68 тармақтарды қара).

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

20. Егер аудитор ХАС және нақты аудит үшін маңызды болып табылатын барлық басқа да ХАС талаптарын орындамаса, ол өзінің аудиторлық қорытындысында ХАС сақталуы туралы мәлімдей алмайды.

Әрбір ХАС көрсетілген мақсат

21. Аудитордың барлық мақсатына толық қол жеткізу үшін ол аудитті жоспарлау және жүргізу кезінде жеке стандарттар арасындағы өзара байланысты ескере отырып, нақты маңызды ХАС мәлімделген барлық мақсатты пайдалануы керек (А69-А71 тармақтарды қара):
- (a) ХАС мәлімделген барлық мақсатқа қол жеткізу үшін ХАС көзделгендерден басқа қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу қажеттілігінің болуын анықтау (А72-тармағын қара);
 - (b) Жиналған тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жеткіліктілік мәніне бағалау (А71 3-тармағын қара).

Маңызды талаптарды ұстану

22. 23-тармақта баяндалғанды ескере отырып, нақты аудит жағдайында:
- (a) Осы ХАС маңызды емес;
 - (b) Нақты талап маңызды емес, өйткені ол шартты және тиісті шарт жоқ (А74 - А75 тармақтарын қара) жағдайларды қоспағанда аудитор нақты ХАС әрбір жеке талабын ұстануы тиіс
23. Ерекше жағдайларда аудитор белгілі бір ХАС белгілі бір маңызды талабын орындаудан бас тартуды қажет деп санауы мүмкін. Мұндай жағдайларда осы талаптың мақсатына жету үшін аудитор баламалы аудиторлық процедураларды орындауы тиіс. Аудитордың белгілі бір маңызды талапты орындаудан бас тарту қажеттілігі бұл талап белгілі бір процедураны орындау кезінде ғана туындауы мүмкін, ал нақты тапсырма жағдайында осы талаптың мақсатына жету үшін бұл процедура тиімсіз (А76 тармағын қара).

Мақсаты қол жеткізілмейді

24. Егер аудитор тиісті ХАС қарастырылған қандай да бір мақсатқа қол жеткізе алмаса, ол бұл аудитордың негізгі мақсатына қол жеткізу үшін кедергі болып табылмайтынын бағалауға тиіс, бұл өз кезегінде одан ХАС сәйкес аудиторлық пікірді өзгертуді немесе аудитті одан әрі орындаудан бас тартуды талап етеді (егер бас тарту мүмкіндігі көзделген болса қолданыстағы заңдар немесе нормативтік актілер). Мақсатқа қол жеткізілмеген жағдай өте күрделі және 230 ХАС⁴ сәйкес құжаттауды қажет етеді (А77 - А78 тармақтарды қара).

* * *

⁴ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8(с) - тармағы.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Қаржылық есептілік аудиті

Аудит шеңбері (3 тармақты қара)

A1. Қаржылық есептілік туралы аудиторлық пікір қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептіліктің барлық маңызды аспектілерінде дайындалғандығына қатысты. Бұл пікір қаржылық есептілік аудитінің барлық фактілеріне тән. Осылайша, аудиторлық пікір, мысалы, ұйымның болашақ өміршеңдігін немесе ұйымның іс жүргізу жөніндегі басшылығының күш-жігері қаншалықты тиімді және тиімді болғанын растамайды. Дегенмен, кейбір юрисдикцияларда қолданылатын заңдар немесе нормативтік актілер аудитордан ішкі бақылау жүйесінің пәрменділігі немесе басшылықтың жеке есебінде және қаржылық есептілікте ақпаратты ұсынудың дәйектілігі сияқты кейбір басқа мәселелер бойынша пікір қалыптастыруды талап етуі мүмкін. ХАС осы мәселелер бойынша талаптар мен ұсыныстарды қамтығанымен, бұл мәселелер қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыруға қатысты болса да, аудитор қосымша міндеттерді орындау және осындай пікірлерді ұсыну қажет болған жағдайда қосымша жұмысты орындауы керек.

Қаржылық есептілікті дайындау (4-тармағын қара)

A2. Басшылықтың және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілікке қатысты міндеттері заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленуі мүмкін. Алайда, мұндай міндеттердің көлемі немесе оларды сипаттау тәсілі әртүрлі юрисдикцияларда әр түрлі болуы мүмкін. Осы айырмашылықтарға қарамастан, ХАС сәйкес аудит жүргізудің негізгі жорамалы ұйым басшылығының және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың олардың жауап беретінін мойындауы және түсінуі болып табылады:

- (a) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес, егер орынды болса, оны дұрыс ұсынуды қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындау үшін;
- (b) басшылық және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ықпалсыз іс-әрекеттер себебі бойынша да, сол сияқты қате салдарынан да елеулі бұрмалаудан бос қаржылық есептілікті дайындауды қамтамасыз ету үшін қажетті ретінде айқындайтын ішкі бақылау үшін;
- (c) Аудиторға ұсыну:
 - (i) Басшылыққа және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға белгілі және қаржылық есептілікті, мысалы, бухгалтерлік есеп деректерін, құжаттаманы және басқа мәселелер туралы ақпаратты дайындау үшін маңызы бар барлық ақпаратқа қол жеткізу;
 - (ii) Аудитор басшылықтан және, егер орынды болса, аудит жүргізу мақсатында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан сұратуы мүмкін қосымша ақпарат;
 - (iii) Аудитор аудиторлық дәлелдемелерді алу қажет деп санайтын ұйым ішіндегі тұлғалармен өзара іс-қимылдың шексіз мүмкіндігі.

A3. Басшылықтың және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілікті дайындауы талап етеді:

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- Барлық тиісті заңдарды немесе нормативтік актілерді ескере отырып, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын айқындау;
- Тұжырымдамаға сәйкес қаржылық есептілікті дайындау;
- Тұжырымдаманың толық сипаттамасын қаржылық есептілікке енгізу.

Қаржылық есептілікті дайындау басшылықтан нақты мән-жайларда орынды болатын бағалау мәндерін есептеу үшін пайымдау шығаруды, сондай-ақ тиісті есеп саясатын таңдауды және қолдануды талап етеді. Бұл пайымдаулар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы аясында шығарылады.

A4. Қаржылық есептілік қанағаттандыруға арналған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес дайындалуы мүмкін:

- Пайдаланушылардың кең ауқымындағы қаржылық ақпаратқа жалпы қажеттілік («Жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік» сияқты);
- Нақты пайдаланушылардың қаржылық ақпаратына қажеттілік туралы («Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік» осындай),

A5. Қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасы көбінесе стандарттарды әзірлеу жөніндегі тиісті уәкілетті немесе танылған ұйым белгілеген қаржылық есептілік стандарттарын не заңнамалық немесе нормативтік талаптарды қамтиды. Кейбір жағдайларда қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы стандарттарды әзірлеу жөніндегі тиісті уәкілетті немесе танылған ұйым белгілеген қаржылық есептілік стандарттарын да, сондай-ақ заңнамалық немесе нормативтік талаптарды да қамтуы мүмкін. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын қолдану жөніндегі ұсынымдар өзге дереккөздерде қамтылуы мүмкін. Кейбір жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасы осындай басқа көздерді қамтуы немесе тіпті осындай көздерден ғана тұруы мүмкін. Бұл басқа көздер мыналарды қамтуы мүмкін:

- Заңнамалық актілерді, регламенттерді, сот шешімдерін, сондай-ақ есепке алу және есептілік саласында кәсіптік әдепті ұстану міндеттерін көрсететін құжаттарды қоса алғанда, тиісті құқықтық немесе этикалық талаптар;
- Стандарттарды әзірлеу жөніндегі ұйымдар, сондай-ақ кәсіби бірлестіктер мен мемлекеттік реттеу органдары шығаратын есеп және есептілік саласындағы заң шығармашылық деңгейі әртүрлі талдамалық материалдар;
- Стандарттарды әзірлеу жөніндегі ұйымдар, сондай-ақ кәсіби бірлестіктер мен мемлекеттік реттеу органдары жариялайтын есепке алу мен есептіліктің неғұрлым өткір мәселелері бойынша әртүрлі құқықтық деңгейдегі полемикалық материалдары бар;
- Салалық және жалпы сипаттағы кәсіптік практиканың кеңінен танылған және жиі қолданылатын әдістер;
- Есепке алу және есептілік тақырыбындағы кәсіби әдебиет.
- Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы мен оны қолдану бойынша ұсыныстар алуға болатын көздер арасында немесе тікелей қаржылық есептілікті дайындаудың тұжырымдамасын сипаттайтын көздер арасында қайшылықтар туындаған кезде, ең жоғары құқықтық деңгейдің дереккөзі үлкен күшке ие болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- А6. Қаржылық есептіліктің нысаны мен мазмұны қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарымен айқындалады. Тұжырымдама барлық операциялар немесе оқиғалар бойынша ақпаратты есепке алу және ашу тәртібін егжей-тегжейлі сипаттай алмаса да, ол әдетте осы тұжырымдаманың талаптарының негізінде жатқан негізгі ұғымдарға сәйкес келетін есеп саясатын әзірлеуге және қолдануға болатын жеткілікті принциптерді қамтиды.
- А7. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамалары сенімді ұсыну тұжырымдамалары, ал басқалары сәйкестік тұжырымдамалары болып табылады. Жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындау кезінде ұйымдардың қолдануы үшін стандарттарды белгілеуге уәкілетті немесе танылған орган әзірлейтін қаржылық есептілік стандарттарын негізінен қамтитын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары көбінесе дұрыс ұсынуға қол жеткізуді көздейді, мысалы, Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес (ХҚЕСК) шығаратын ХҚЕС.
- А8. Сонымен қатар, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптары қаржылық есептіліктің толық жиынтығын құрайтын құжаттар тізімін анықтайды. Көптеген жағдайларда тұжырымдама қаржылық есептілік ұйымның қаржылық жағдайы, қаржылық нәтижелері және ақша ағындары туралы ақпарат беруі керек деп болжайды. Мұндай тұжырымдамалар үшін қаржылық есептіліктің толық жиынтығы балансты қамтиды; кірістер мен шығыстар туралы есеп, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есеп, ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп және тиісті ескертпелер. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір басқа тұжырымдамалары үшін қаржылық есептіліктің толық жиынтығы тек бір қаржылық есептіліктен және тиісті ескертулерден тұруы мүмкін:
- Мемлекеттік сектор ұйымдарына арналған халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес шығарған «Есепке алудың кассалық әдісі негізіндегі қаржылық есептілік» мемлекеттік сектор ұйымдары үшін қаржылық есептіліктің халықаралық стандартында (ҚЕХС), мысалы, осы ҚЕХС сәйкес мемлекеттік сектор ұйымы қаржылық есептілікті дайындаған кезде негізгі қаржылық есеп ақшалай түсімдер мен төлемдер туралы есеп болып табылады;
 - Әрқайсысы тиісті ескертулерді қамтитын жалғыз қаржылық есептің басқа да мысалдары:
 - Теңгерім;
 - Пайдалар мен шығындар туралы есеп немесе қызметтің нәтижелері туралы есеп;
 - Бөлінбеген пайда туралы есеп;
 - Ақша қаражатының қозғалысы туралы есеп;
 - меншікті капиталды қамтымайтын активтер мен міндеттемелер туралы есеп;
 - Меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есеп;
 - Түсім және шығыстар туралы есеп;
 - Өнім түрлері бойынша қызмет нәтижелері туралы есеп.
- А9. 215 ХАС⁵ қаржылық есептілікті дайындаудың қандай да бір қолданылатын тұжырымдамасының қолайлылығын айқындау мәселелері бойынша талаптарды

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

белгілейтін және ұсынымдарды қамтитын құжат болып табылады. Қаржылық есептілік арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалатын ерекше жағдайлар 800 (Қайта қаралған) ХАС⁶ қаралады.

A10. Аудит жүргізу үшін негіз қалаушы жорамалдардың ерекше маңыздылығына байланысты тапсырманы орындау туралы ұсынысты қабылдар алдында аудитор басшылықтан және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан олардың А2-тармақта сипатталған тиісті міндеттер жүктелгенін растайтыны және түсінетіні фактісінің растауын алуы қажет.⁷

Мемлекеттік сектордағы аудиттің ерекшеліктері

A11. Аудитордың мемлекеттік сектор ұйымдарының қаржылық есептілігіне аудит жүргізуге арналған тапсырмасы өзге ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізгенге қарағанда кеңірек болуы мүмкін. Нәтижесінде мемлекеттік сектор ұйымының қаржылық есептілігіне аудит жүргізу негізделетін басшылықтың міндеттеріне қатысты негізге алынатын жол беру заңға, регламентке немесе өзге де құқық көзіне сәйкес мәмілелер жасау және істерді жүргізу міндеті сияқты қосымша міндеттерді қамтуы мүмкін.⁸

Аудиторлық пікір нысаны (8-тармағын қара)

A12. Аудитор білдірген пікір қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес барлық маңызды қатынастарда қаржылық есептілік дайындалды ма деген сұраққа жауап беруге арналған. Алайда, аудиторлық пікірдің нысаны қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасына және барлық қолданыстағы заңдарға немесе ережелерге байланысты болады. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларының көпшілігі қаржылық есептілікті ұсынуға қатысты талаптарды қамтиды; мұндай үшін қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы ұсынуды қамтиды.

A13. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік жағдайында әдеттегідей сенімді ұсыну тұжырымдамасы болған кезде, ХАС талап ететін пікір қаржылық есептіліктің барлық маңызды қатынастарда шынайы түрде ұсынылғанына немесе ол шынайы және шынайы ұсыныс бергеніне жауап беруге арналған. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы сәйкестік тұжырымдамасы болған кезде, талап етілетін пікір қаржылық есептіліктің осы тұжырымдамаға сәйкес барлық маңызды қатынастарда дайындалғанына жауап беруге арналған. Егер басқаша нақты айтылмаса, ХАС аудиторлық пікірді атап өту аудиторлық пікірдің екі түрін де қамтиды.

⁵ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 6(a) - тармақ.

⁶ «Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері» 800 ХАС, 8-тармақ.

⁷ 210 ХАС, 6-тармақ (b).

⁸ А57 тармағын қара.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Анықтамасы

Қаржылық есептілік (13 (f) - тармағын қара)

- A14. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында ұйымның экономикалық ресурстарына немесе міндеттемелеріне сілтеме болуы мүмкін. Мысалы, бұл ұйымның активтері мен міндеттемелеріне қатысты болуы мүмкін, ал олардың арасындағы қалдық айырмашылықты капитал немесе үлестік қатысу ретінде қарастыруға болады.
- A15. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікте қамтылуға тиіс түсіндірме және сипаттаушы ақпарат оған басқа құжаттағы, мысалы, басшылық есебінде немесе тәуекелдер туралы есепте ақпаратқа айқас сілтемелер жасау арқылы енгізілуі мүмкін. «Есептілікке айқас сілтемелер арқылы енгізілген» - қаржылық есептілікте қамтылған қаржылық есептілікке жатпайтын басқа құжатқа айқас сілтемелер бар екенін білдіреді. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы түсіндірме немесе сипаттамалық ақпарат табылуы мүмкін және осы ақпаратқа айқас сілтемелер тиісті түрде көрсетілетін айқас сілтемелерді анық пайдалануға тыйым салмаса, ол қаржылық есептіліктің бір бөлігін құрайды.

Қаржылық есептілік аудитіне қатысты этикалық талаптар (14-тармағын қара)

- A16. Аудитор қаржылық есептілік аудитін жүргізуге жататын тәуелсіздікті қамтамасыз ету жөніндегі талаптарды қоса алғанда, тиісті этикалық талаптардың қолданылу саласында болады. Тиісті этикалық талаптар, әдетте, ұлттық заңнаманың неғұрлым қатаң талаптарымен бірге қаржылық есептілік аудитін жүргізуге қатысты *Бухгалтерлер этикасының халықаралық стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлер этикасы кодексі*н (БХЭСК кодексі) қамтиды.

- A17. БХЭСК кодексіне сәйкес аудитордан сақталуы талап етілетін негізгі қағидаттар:

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

Әдептің негізін қалайтын принциптер кәсіби бухгалтерден күтілетін мінез-құлық стандарттарын белгілейді.

- A18. Аудит жүргізу кезінде қоғамдық мүдде аудитордың өзі тексеретін ұйымға тәуелсіз болуы болып табылады, сондықтан БХЭСК Кодексінде осындай талап бар. Тәуелсіздік БХЭСК Кодексінде ойлаудың тәуелсіздігін де, жария әрекеттердегі тәуелсіздікті де қамтиды. Аудит жүргізілетін ұйымдағы тәуелсіз аудитор осы пікірдің беделін түсіретін бөгде әсерге ұшырамай аудиторға аудиторлық пікірді қалыптастыру мүмкіндігін қамтамасыз етеді. Тәуелсіздік аудитордың адал әрекет ету, объективті болу және кәсіби скептицизмді ұстану қабілетін арттырады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

A19. Аудиторлық ұйымның жүргізілетін аудиттің ішкі бақылау жүйесін белгілеу және қолдау жөніндегі міндеттері 1 сапаны бақылаудың халықаралық стандартында (СБХС)⁹ немесе ұлттық заңнаманың кемінде қатаң талаптарында сипатталады¹⁰. Аудиторлық ұйымның өзі де, оның қызметкерлері де тиісті этикалық талаптарды, оның ішінде тәуелсіздікке қатысты талаптарды сақтайтынына сенімді сенімділікпен қамтамасыз етуге арналған саясат пен процедураларды енгізу жөніндегі міндеттері 1 1 СБХС¹ айқындалады. Тапсырма жетекшісінің тиісті этикалық талаптарға қатысты міндеттері 220 ХАС белгіленеді. Олар байқау арқылы қырағылықты ұстануды және қажет болған жағдайда аудиторлық топ мүшелерінің тиісті этикалық талаптарды сақтамау куәліктеріне қатысты қызметтік тексеру жүргізуді, тапсырма басшысына аудиторлық топ мүшелерінің тиісті этикалық талаптарды сақтамағандығын куәландыратын фактілер туралы белгілі болған жағдайларда, тиісті ден қою шараларын таңдауды, сондай-ақ аудиторлық топ мүшелерінің тиісті этикалық талаптарды сақтамағандығы туралы қорытындыны қалыптастыруды қамтиды, нақты тапсырмаға қолданылатын¹². 220 ХАС аудиторлық топ нақты тапсырмаға қолданылатын сапаны бақылау процедураларына қатысты тиісті міндеттерді орындау кезінде ұйым немесе өзге тұлғалар ұсынған ақпарат өзге тәсілді болжайтын жағдайларды қоспағанда, сапаны бақылаудың фирмаішілік жүйесіне сенім артуға құқылы деп танылады.

Кәсіби скептицизм (15-тармағын қара)

A20. Кәсіби скептицизм, мыналарға қатысты қырағылықты ұстануды қамтиды, мысалы:

- Басқа жиналған аудиторлық дәлелдемелерге қайшы келетін аудиторлық дәлелдемелер;
- Аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылуы тиіс құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмән келтіретін ақпарат;
- Ықтимал ықылассыз әрекеттерді көрсетуі мүмкін жағдайлар;
- ХАС-та көзделген қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу қажеттілігін болжайтын мән-жайлар.

A21. Аудитор, мысалы, тәуекелдерді азайтуы керек болса, аудит барысында кәсіби скептицизмді ұстану қажет

- Ерекше жағдайларды дұрыс бағаламау;
- Аудиторлық байқаулардан қорытынды дайындау кезінде шамадан тыс жалпылау;
- Аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау және олардың нәтижелерін бағалау кезінде тиісті емес жол берулерді пайдалану кезінде бақылауды жүзеге асырады.

⁹ «Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» 1 СБХС

¹⁰ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 2-тармақ.

¹¹ 1 СБХС, 20-25 тармақтар.

¹² 220 ХАС, 9 -12 тармақтар.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- A22. Кәсіби скептицизм аудиторлық дәлелдерді шешуші бағалау үшін қажет. Бұл қарама-қайшылықты аудиторлық дәлелдерге және басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан алынған құжаттар мен сұрауларға жауаптардың және басқа да ақпараттың сенімділігіне күмән келтіру қажеттілігін қамтиды. Бұл жиналған аудиторлық дәлелдемелердің нақты жағдайларға байланысты қаншалықты жеткілікті және тиісті болуы мүмкін екендігі туралы мәселені қарастыруды қамтиды, мысалы, ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары болған жағдайда және тек бір құжат, ол өз табиғаты бойынша жалған жасау мүмкіндігін жоққа шығармайды, бұл қаржылық есептілікте айтарлықтай соманы растайтын жалғыз дәлел.
- A23. Аудитордың керісінше сенімді болуына негіз болған жағдайларды қоспағанда, ол жазбалар мен құжаттарды шынайы деп санауы мүмкін. Алайда, аудитор аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылуы тиіс ақпараттың сенімділігін талдауы тиіс¹³. Ақпараттың сенімділігіне күмән туындаған немесе ықтимал ықылассыз іс-әрекеттер белгілері анықталған жағдайларда (мысалы, егер аудит жүргізу кезінде анықталған мән-жайлар аудиторды сол немесе өзге құжат жалған болуы мүмкін немесе құжаттың сол немесе өзге ережелері бұрмалануы мүмкін деп пайымдауға мәжбүрлесе) ХАС аудитордан қосымша зерттеу жүргізуді және қандай өзгерістер болатынын анықтауды талап етеді. немесе аудиторлық процедураларға толықтырулар осындай жағдайды шешу үшін қажет¹⁴.
- A24. Аудитор ұйым басшылығының және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығы мен адалдығын куәландыратын өткен тәжірибені ескермейді деп күтуге болмайды. Сонымен бірге, басшылық пен корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар адал және адал, аудиторды кәсіби скептицизмді ұстану қажеттілігінен босатпайды және ақылға қонымды сенімділікке қол жеткізген кезде оған аз сенімді аудиторлық дәлелдермен қанағаттануға мүмкіндік бермейді деген пікірдің болуы.

Кәсіби пайымдау (16-тармағын қара)

A25. Аудитті тиісті жүргізуді ұйымдастыру кезінде кәсіби пайымдауға маңызды рөл беріледі. Себебі, аудиттің тиісті этикалық талаптары мен халықаралық стандарттарын түсіндіру және аудит барысында қажетті негізделген шешімдер қабылдау фактілер мен жағдайларға тиісті білім мен тәжірибені қолданбай мүмкін емес. Әсіресе, келесі мәселелер бойынша шешім қабылдау кезінде кәсіби пайымдауды қолдану қажет:

- Маңыздылық және аудиторлық тәуекел;
- ХАС талаптарын орындау және аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін қолданылатын аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі;
- Тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті саны жиналғанын, сондай-ақ ХАС негізгі мақсатына және осылайша аудитордың негізгі мақсатына қол жеткізу үшін қосымша шаралар қабылдау қажет еместігін бағалау;
- Ұйымның қаржылық есептілігін дайындаудың тиісті қолданылатын тұжырымдамасын қолдану кезінде басшылықтың пайымдарын бағалау;

¹³ «Аудиторлық дәлелдер» 500 ХАС, 7-9 тармақтар.

¹⁴ 240 ХАС, 13 - тармақ; 500 ХАС; «Сыртқы растау» 505 ХАС, 10-11 және 16-тармақтар.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- Жиналған аудиторлық дәлелдерге негізделген тұжырымдарды дайындау, мысалы, қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін бағалау.

A26. Аудитордан күтілетін кәсіби пайымдаудың ерекшелігі ақылға қонымды пайымдауды қалыптастыру үшін қажетті дағдылар мен қабілеттерді дамытуда көмек болып табылатын оны кәсіби дайындығы, біліктілігі аудитормен қалыптастырудан тұрады.

A27. Әрбір нақты жағдайда кәсіби пайымдауды қолдану аудиторға белгілі фактілер мен жағдайларға негізделген. Аудиторлық топ шеңберінде де, аудиторлық топ мүшелерінің және аудиторлық ұйым ішінде немесе одан тыс тиісті деңгейдегі өзге де мамандардың қатысуымен де аудит жүргізу барысында қиын немесе даулы мәселелер бойынша консультациялар жүргізу, 220 ХАС¹⁵ стандарты талап еткендей, аудиторға ақпараттандырылған және ақылға қонымды пайымдаулар әзірлеуде көмек көрсетуге арналған.

A28. Алынған кәсіби пайымдауды оның аудит және бухгалтерлік есеп қағидаттарын сауатты қолдануын, сондай-ақ оның аудиторлық қорытынды күніне дейін белгілі аудиторға нақты фактілермен және мән-жайлармен сәйкес келетіндігін және келісетіндігін көрсету негізінде бағалауға болады.

A29. Кәсіби шешім бүкіл аудит барысында қолданылуы тиіс. Ол, сондай-ақ, тиісті түрде құжатталуы керек. Осыған байланысты аудитор бұрын нақты аудит жүргізумен байланысты емес тәжірибелі аудитор аудит жүргізу барысында туындаған маңызды мәселелер бойынша қорытынды жасау кезінде жасалған маңызды кәсіби пайымдауларды түсінуі үшін жеткілікті болатын осындай аудиторлық құжаттаманы дайындауы қажет¹⁶. Кәсіби пайымдауды белгілі бір аудиттің фактілері мен жағдайлары немесе тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті саны қолдамайтын шешімдерді негіздеу үшін қолданылмайды.

Тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті саны және аудиторлық тәуекел (5 және 17-тармақтарды қара)

Аудиторлық дәлелдердің жеткіліктілігі мен орындылығы

A30. Аудиторлық пікір мен қорытындыны негіздеу үшін аудиторлық дәлелдемелер қажет. Болмысы бойынша олар жинақтаушы сипатқа ие және негізінен аудит жүргізу барысында аудиторлық процедураларды қолдану нәтижесінде алынады. Сонымен қатар, олар алдыңғы аудиторлық тапсырмалар сияқты басқа көздерден алынған ақпаратты қамтуы мүмкін (егер аудитор алдыңғы аудиторлық тапсырма аяқталғаннан кейін осы ақпараттың ағымдағы аудитке сәйкестігіне әсер етуі мүмкін өзгерістер болмағанын анықтаса¹⁷) немесе аудиторлық ұйым қабылдаған және қабылдаған кезде жүргізетін сапаны бақылау процедуралары. клиенттермен қарым-қатынасты жалғастыру. Ұйымдағы басқа ішкі және сыртқы көздерден басқа, бухгалтерлік есеп деректері аудиторлық дәлелдемелердің маңызды көзі болып табылады.

¹⁵ 220 ХАС, 18-тармақ.

¹⁶ 230 ХАС, 8-тармақ.

¹⁷ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, 9-тармақ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Сонымен қатар, аудиторлық дәлел ретінде пайдалануға болатын ақпаратты ұйымның мамандары немесе ол жалдаған сыртқы кеңесшілер дайындаған болуы мүмкін. Аудиторлық дәлелдемелер басшылықтың алғышарттарын қолдайтын және растайтын ақпаратты да, осындай алғышарттарға қайшы келетін кез-келген ақпаратты да қамтиды. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда тіпті ақпараттың болмауы (мысалы, басшылықтың сұралған деректерді беруден бас тартуы) аудитор қолданады, сондықтан аудиторлық дәлел болып табылады. Аудитордың аудиторлық пікірді әзірлеу жөніндегі жұмысы көбінесе аудиторлық дәлелдемелерді алу мен бағалаудан тұрады.

- A31. Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипаты өзара байланысты. Жеткіліктілік аудиторлық дәлелдемелер санының өлшемі болып табылады. Қажетті аудиторлық дәлелдемелердің саны аудитордың бұрмалау тәуекелдерін бағалауына (бағаланған тәуекелдер неғұрлым жоғары болса, аудиторлық дәлелдемелер соғұрлым көп қажет болады), сондай-ақ осындай аудиторлық дәлелдемелердің сапасына (сапа неғұрлым жоғары болса, соғұрлым аз қажет болады) байланысты болады. Алайда, аудиторлық дәлелдердің көбірек болуы олардың сапасының төмендігін өтей алмайды.
- A32. Тиісті сипат аудиторлық дәлелдемелердің сапасының өлшемі болып табылады; яғни аудиторлық пікір негізделген қорытындыларды растау үшін олардың орындылығы мен сенімділігі. Аудиторлық дәлелдердің сенімділігі олардың қайнар көзі мен сипатына әсер етеді және дәлелдемелер алынған нақты жағдайларға байланысты болады.
- A33. Аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету және осылайша аудиторға тиісті аудиторлық пікірдің негізін қалайтын ақылға қонымды қорытынды жасауға мүмкіндік беру үшін тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті саны жиналды ма деген сұрақ кәсіби пайымдау мәселесі болып табылады. 500 ХАС және басқа да тиісті ХАС қосымша талаптарды белгілейді және жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу кезінде аудитордың ойларына қатысты аудит барысында қолданылатын қосымша нұсқаулар береді.

Аудиторлық тәуекел

- A34. Аудиторлық тәуекел елеулі бұрмалану тәуекеліне және анықталмау тәуекеліне тікелей байланысты. Тәуекелдерді бағалау осы мақсат үшін қажетті ақпаратты алуға бағытталған аудиторлық процедураларға және аудит барысында жиналған аудиторлық дәлелдемелерге негізделеді. Тәуекелдерді бағалау дәл өлшеуге болатын мәселелерге қарағанда кәсіби пайымдау саласына қатысты.
- A35. ХАС мақсаты үшін аудиторлық тәуекел аудитор қаржылық есептілік ол болып табылмаса да, елеулі түрде бұрмаланған деген пікір білдіруі мүмкін тәуекелді қамтымайды. Бұл қауіп әдетте елеулі ғана. Сонымен қатар, аудиторлық тәуекел - бұл аудитті жүргізу процесіне қатысты таза техникалық ұғым; ол аудитордың бизнес - тәуекелдерін, мысалы, сот процестері, баспасөздегі теріс жарияланымдар немесе қаржылық есептілік аудитіне байланысты туындайтын басқа да оқиғалар нәтижесінде жоғалу тәуекелдерін қамтымайды.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Елеулі бұрмалану тәуекелдері

А36. Елеулі бұрмалану тәуекелдері екі деңгейде болуы мүмкін:

- Жалпы қаржылық есептілік деңгейінде;
- Операциялар түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттар деңгейінде.

А37. Қаржылық есептілік деңгейіндегі елеулі бұрмалану тәуекелдері тұтастай алғанда қаржылық есептілікке қолданылатын және бірқатар алғышарттарға әсер ететін елеулі бұрмалану тәуекелдерін білдіреді.

А38. Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдері тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті санын алу үшін қажетті әрі қарайғы аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтау үшін бағаланады. Бұл дәлелдемелер аудиторға қаржылық есептілік бойынша пікірін аудиторлық тәуекелдің қолайлы төмен деңгейінде білдіруге мүмкіндік береді. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау мәселесін шешу үшін аудиторлар әртүрлі әдістерді қолданады. Мысалы, анықталмау қаупінің қолайлы деңгейіне жету үшін аудитор аудиторлық тәуекелдің жекелеген құрамдас бөліктері арасындағы жалпы байланыстар математикалық тұрғыдан ұсынылатын модельдеуді қолдана алады. Кейбір аудиторлар мұндай модельдеуді аудиторлық процедураларды жоспарлау кезеңінде пайдалы деп санайды.

А39. Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдері екі құрамдас бөліктен тұрады: ажырамас тәуекел және бақылау құралдарының тәуекелі. Олар қаржылық есептілік аудитіне қарамастан ажырамас тәуекел және бақылау құралдарының тәуекелі ұйымның тәуекелдерін білдіреді.

А40. Искерлік тәуекелдердің пайда болуына әкелетін сыртқы жағдайлар да тән тәуекелге әсер етуі мүмкін. Мысалы, ол күрделі есептеулер үшін немесе есептік бағалардың айтарлықтай белгісіздігіне ұшырайтын бағалау мәндерінен алынған сомалардан тұратын шоттар үшін жоғары болуы мүмкін. Ажырамайтын тәуекелге бизнес-тәуекелдердің туындауына әкеп соқтыратын сыртқы жағдайлар да әсер етуі мүмкін. Мысалы, жаңа технологиялардың дамуы нәтижесінде кез-келген өнім моральдық тұрғыдан ескіруі мүмкін, бұл оның қорларын бағалау шамадан тыс болуы мүмкін. Белгілі бір үй-жайға қатысты ажырамас тәуекелге ұйымдағы және оның қоршаған ортасындағы операциялардың бірнеше немесе барлық түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қатысты факторлар да әсер етуі мүмкін. Мұндай факторларға, мысалы, операциялық қызметті жалғастыру үшін жұмыс капиталының жеткіліксіздігі немесе сала ұйымдары арасында банкроттықтың көп болуымен сипатталатын белгілі бір саладағы құлдырау кіруі мүмкін.

А41. Бақылау құралдарының тәуекелі ұйымның қаржылық есептілігін дайындауға байланысты ұйымның мақсатына қол жеткізуге қауіп төндіретін анықталған тәуекелдерге қарсы тұруға арналған ұйымның ішкі бақылау құралдарын жобалау, енгізу және ұйым басшылығының тиімді жұмыс істеуі болып табылады. Алайда, ішкі бақылау құралдары қаншалықты жақсы жобаланса да, енгізілсе де, олар ішкі бақылаудың ажырамас шектеулерінің салдарынан қаржылық есептіліктегі елеулі бұрмалану тәуекелдерін азайта алады, бірақ жоя алмайды. Оларға, мысалы, тұлғаның қателіктері мен қателіктері немесе бақылау құралдарын айналып өту мүмкіндігі, сөз байласу немесе басқару әрекеттерінің күшін жоятын сәтсіз басқару шешімі кіреді.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Осылайша, бақылау құралдарының белгілі бір қаупі болады. ХАС аудитор жүргізілетін тексеру процедураларының табиғатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде ішкі бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруге тиіс немесе тексере алатын жағдайларды қарастырады¹⁸.

A42. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау сандық көрсеткіштермен, мысалы, пайызбен немесе сандық емес көрсеткіштермен көрсетілуі мүмкін. Қалай болғанда да, аудитордың тәуекелді тиісті бағалау қажеттілігі оны жасауға болатын әртүрлі тәсілдерден гөрі маңызды. ХАС әдетте ажырамас тәуекел мен бақылау тәуекеліне жеке сілтеме жасамайды, керісінше «Елеулі бұрмалану тәуекелдерін» біріктірілген бағалауға сілтеме жасайды. Алайда 540 (Қайта қаралған) ХАС,¹⁹ 330 ХАС²⁰ сәйкес бекіту деңгейіндегі бухгалтерлік бағалау үшін елеулі тәуекелдерді қоса алғанда, елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау үшін негізді қамтамасыз ету үшін ажырамас тәуекел мен бақылау тәуекелін жеке бағалауды талап етеді. Операциялардың маңызды кластары, шоттардағы қалдықтар немесе бухгалтерлік бағалардан басқа ақпаратты ашу үшін елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор аудиттің таңдаулы әдістеріне немесе әдістемелеріне және практикалық пікірлерге байланысты бөлінбейтін тәуекел мен бақылау тәуекеліне жеке немесе аралас бағалау жүргізе алады.

A43. Қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау жөніндегі талаптар мен ұсынымдар 315 (Қайта қаралған) ХАС бар.

Анықталмау тәуекелі

A44. Аудиторлық тәуекелдің берілген деңгейі үшін анықталмау тәуекелінің тиісті қолайлы деңгейі алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерімен кері арақатынасқа ие. Мысалы, аудитордың пікірінше, елеулі бұрмалану қаупі неғұрлым көп болса, анықталмау қаупі соғұрлым аз болады, сондықтан аудитор талап ететін аудиторлық дәлелдер неғұрлым сенімді болуы тиіс.

A45. Анықталмау тәуекелі аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін аудитор айқындаған аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзіміне және көлеміне жатады. Осылайша, бұл аудиторлық процедураның тиімділігі және оны аудитордың қолдану функциясы. Мынадай іс-шаралар:

- тиісті жоспарлау;
- қызметкерлерді аудиторлық топқа тиісінше енгізу;
- кәсіби скептицизмді қолдану;
- аудит барысын қадағалау және орындалған аудиторлық жұмысты қайта қарау аудиторлық рәсімнің тиімділігі мен оны қолданудың тиімділігін арттыруға және аудитордың тиісті емес аудиторлық рәсімді таңдауы, тиісті аудиторлық рәсімді дұрыс қолданбауы немесе аудиторлық рәсімнің нәтижелерін дұрыс түсіндірмеуі мүмкіндігін азайтуға көмектеседі.

¹⁸ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 330 ХАС, 7-17 - тармақтар.

¹⁹ «Бухгалтерлік бағалаудың аудиті және ақпаратты ашу» 540 (Қайта қаралған) ХАС, 16-тармақ

²⁰ 330 ХАС, 7(b) тармағы

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

А46. 300 ХАС²¹ және 330 ХАС қаржылық есептілік аудитін жоспарлау және аудитордың бағаланған тәуекелдерге жауап беруі бойынша талаптарды белгілейді және ұсыныстар береді. Аудиттің ажырамас шектеулеріне байланысты анықталмау қаупін азайтуға болады, бірақ оны жоюға болмайды. Демек, анықталмау тәуекелі әрқашан болады.

Аудиттің ажырамас шектеулері

А47. Аудитордан, аудиторлық тәуекелді нөлге дейін төмендетуді күтпейді және ол алмайды, сондықтан қаржылық есептілік ықылассыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмаланудан бос екендігіне қатысты толық сенімділік ала алмайды. Себебі, әрбір аудиторлық тапсырмада ажырамас шектеулер бар, оның нәтижесінде аудитор қорытынды шығаратын және тиісті аудиторлық пікірді тұжырымдайтын аудиторлық дәлелдердің басым көпшілігі сөзсіз емес, сенімді сипатқа ие. Аудиттің осындай ажырамас шектеулері келесі жағдайларда пайда болуы мүмкін:

- Қаржылық есептіліктің табиғаты;
- Аудиторлық процедуралардың сипаты;
- Ақылға қонымды мерзімде және ақылға қонымды бағамен аудит жүргізу қажеттілігі.

Қаржылық есептіліктің табиғаты

А48. Қаржылық есептілікті дайындау ұйымның қаржылық есептілігін ұйымның фактілері мен жағдайларына дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын қолдану кезінде басшылықтың пікірін қамтиды. Сонымен қатар, қаржылық есептіліктің көптеген мақалалары субъективті шешімдер қабылдауды немесе бағалауды немесе белгілі бір дәрежеде белгісіздікті білдіреді, содан кейін қабылдауға болатын бірқатар қолайлы түсіндірулер немесе пікірлер болуы мүмкін. Тиісінше, қаржылық есептіліктің кейбір баптары қосымша аудиторлық процедураларды қолдану арқылы жойылмайтын өзгергіштіктің ажырамас деңгейіне ұшырайды. Мысалы, бұл көбінесе кейбір бағалау мәндерінде болады. Осыған қарамастан, ХАС аудитордан қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының мәтініндегі бағалау мәндерінің негізділігіне және ақпаратты тиісті түрде ашуға, сондай-ақ басшылық пікірлерінде ықтимал жағымсыздық белгілерін қоса алғанда, ұйымның бухгалтерлік есебінің қолданылатын әдістерінің сапалық аспектілеріне ерекше назар аударуды талап етеді²².

Аудиторлық процедуралардың сипаты

А49. Аудитордың аудиторлық дәлелдерді алу мүмкіндігіне практикалық және заңды шектеулер бар. Мысалы:

²¹ «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» 300 ХАС

²² «Әділ құнды бағалауды және ақпаратты тиісті ашуды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті» 540 ХАС, және «Қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 ХАС, 12-тармақ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- Басшылық немесе басқа тұлғалар қаржылық есептілікті дайындау үшін маңызды ақпаратты немесе аудитор сұраған ақпаратты әдейі немесе байқаусызда бере алмайды. Демек, аудитор ақпараттың толықтығына сенімді бола алмайды, дегенмен ол барлық маңызды ақпараттың алынғандығы туралы сенімділікке қол жеткізу үшін тиісті аудиторлық процедураларды жүргізді. Ықпалсыз әрекеттер оларды жасыруға бағытталған күрделі және мұқият құрылған схемаларды қамтуы мүмкін. Осылайша, аудиторлық дәлелдерді жинау үшін қолданылатын аудиторлық процедуралар, мысалы, құжаттаманы бұрмалау туралы сөз байласумен байланысты қасақана бұрмалауды анықтауда тиімсіз болуы мүмкін, бұл аудитор аудиторлық дәлелдерді шынайы деп қабылдауға әкелуі мүмкін, бірақ олар жоқ. Аудитор құжаттардың түпнұсқалығын анықтау бойынша сарапшының дағдыларына ие болып қана қоймай, одан мұндай дағдылардың болуын күтпейді.
- Аудит жүргізу болжамды құқық бұзушылыққа ресми тергеу жүргізу болып табылмайды. Демек, аудитордың мұндай тергеу жүргізу үшін қажет болуы мүмкін тінту жүргізу құқығы сияқты тиісті заңды өкілеттіктері жоқ.

Қаржылық есептіліктің уақтылығы және пайда мен шығын арасындағы теңгерім

A50. Қиындық, уақыттың жетіспеушілігі немесе қымбатшылық сияқты проблемалар өздігінен аудитордың баламасы жоқ аудиторлық процедуранан бас тартуына немесе сенімділігі аз аудиторлық дәлелдермен қанағаттануына себеп болмайтындай дәлелдеме болып табылмайды. Аудитті жүргізуге жеткілікті уақыт пен ресурстарды бөлуге тиісті жоспарлау ықпал етеді. Осыған қарамастан, ақпараттың маңыздылығы, сондықтан оның мәні уақыт өте келе төмендейді және ақпараттың сенімділігі мен оны алу құны арасындағы тепе-теңдікті табу қажет. Бұл қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында көрініс табады (мысалы, ХҚЕСК «Қаржылық есептілікті дайындаудың және ұсынудың тұжырымдамалық негізін» қара). Осылайша, қаржылық есептілікті пайдаланушылардың аудитор қаржылық есептілік туралы пікірді ақылға қонымды мерзімде және ақылға қонымды бағамен қалыптастырады деген үміттері бар, ол өз кезегінде керісінше дәлелденгенге дейін ақпараттың дұрыс емес немесе дұрыс пайдаланылмағанына сүйене отырып, бұл барлық ақпаратты қамтуға тырысу немесе әр мәселені жан-жақты зерттеу іс жүзінде мүмкін еместігі фактісін тануды білдіреді.

A51. Сондықтан аудиторға:

- Аудитті ең тиімді түрде жүргізуді жоспарлау;
- Аудитті жүргізу кезінде ықпалсыз әрекеттердің және де қателердің салдары бойынша елеулі бұрмалау тәуекелі болу ықтималдығы жоғары деп күтілетін салаларды тексеруге басым күш жұмсау және, тиісінше басқа салаларды тексеруге аз күш жұмсау;
- Бас жиынтықтарды бұрмалау тұрғысынан тестілеуді және зерттеудің өзге де тәсілдерін пайдалану қажет.

A52. A51 тармағында сипатталған тәсілдер тұрғысынан ХАС аудитті жоспарлау мен жүргізуді ұйымдастыруға қойылатын талаптарды қамтиды және аудитордан, басқалармен қатар, талап етеді:

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- Тәуекелдерді бағалау процедураларын және осыған байланысты өзге де іс-әрекеттерді орындау арқылы қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін негіздеменің болуы²³; және
- Қандай да бір бас жиынтық туралы тұжырымдарды қалыптастыру үшін ақылға қонымды негіздемелер ала алатындай етіп бас жиынтықтарды тестілеуді және зерттеудің басқа да тәсілдерін қолдану²⁴.

Аудиттің ажырамас шектеулеріне әсер ететін басқа да мәселелер

A53. Кейбір алғышарттар немесе пәндік салалар тұрғысынан аудитордың елеулі бұрмалаушылықтарды анықтау қабілетінің ажырамас шектеулерінің ықтимал әсері ерекше мәнге ие болады. Осындай алғышарттар немесе тапсырма тақырыптары мыналарды қамтиды:

- Ықылассыз әрекеттер, әсіресе жоғары басшылықтың қатысуымен немесе сөз байласу арқылы жасалған ықылассыз әрекеттер. Талқылау үшін 240 ХАС қара.
- Байланысты тараптар мен операциялар қатынастарының болуы және толықтығы. Талқылау үшін 550 ХАС²⁵ қара.
- Заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау жағдайлары. Талқылау үшін 250 ХАС²⁶ қара.
- Ұйым қызметінің үздіксіздігіне әсер етуі мүмкін болашақ оқиғалар немесе жағдайлар. Талқылау үшін 570 ХАС²⁷ қара.

Аудиттің тиісті ХАС ажырамас шектеулердің теріс әсер ету деңгейін төмендетуге көмектесетін нақты аудиторлық процедуралар сипатталған.

A54. Аудиттің ажырамас шектеулеріне байланысты, егер аудит тиісті түрде жоспарланған болса және ХАС сәйкес жүргізілсе де, қаржылық есептіліктің кейбір елеулі бұрмалануларын анықтау мүмкін болмай қалу қаупі бар. Демек, ықылассыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан жіберілген қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануын кейіннен анықтау ХАС сәйкес жүргізілмегенін білдірмейді. Алайда, аудиттің ажырамас шектеулерінің болуы аудитордың аз сенімді аудиторлық дәлелдермен қанағаттануына негіз бола алмайды. Аудитордың ХАС сәйкес тапсырманы орындағанын анықтау ол нақты жағдайларда қандай аудиторлық процедураларды қолданғаны, нәтижесінде жиналған аудиторлық дәлелдемелердің қаншалықты жеткілікті және тиісті болғаны, сондай-ақ аудитордың негізгі мақсатына қол жеткізу тұрғысынан жиналған дәлелдемелерді бағалауға негізделген аудиторлық қорытындының қаншалықты сәйкес келгені негізінде жүргізіледі.

²³ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 5-10 тармақтар.

²⁴ 330 ХАС; 500 ХАС; «Аналитикалық процедуралар» 520 ХАС, «Аудиторлық іріктеу» 530 ХАС

²⁵ «Байланысты тараптар» 550 ХАС

²⁶ «Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 ХАС

²⁷ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 ХАС,

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

ХАС сәйкес аудит жүргізу

Халықаралық аудит стандарттарының сипаты (18-тармағын қара)

- A55. Жалпы қабылданған ХАС аудитордың негізгі мақсатына жету үшін аудиторлық жұмыс стандарттарын қамтамасыз етеді. ХАС аудитордың негізгі міндеттерін, сондай-ақ аудитордың осы міндеттерді нақты тақырыптарға қолдану үшін маңызды басқа әрекеттерін сипаттайды.
- A56. ХАС қолдану аясы, күшіне ену күні және осы немесе басқа ХАС қолданылуының кез келген нақты шектеулері әрдайым айқын көрсетілген. Бұл тиісті стандартта тікелей көрсетілген жағдайларды қоспағанда, аудиторға онда белгіленген күшіне ену күніне дейін қандай да бір ХАС қолдануға рұқсат етіледі.
- A57. Аудитті жүргізу кезінде ХАС талаптарына қосымша аудитордан заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарын орындау талап етілуі мүмкін. ХАС қаржылық есептілік аудитін жүргізуді реттейтін заңнамалық және нормативтік актілерді алмастырмайды. Егер мұндай заңдар немесе нормативтік актілер ХАС өзгеше болса, аудитті тек осы заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес жүргізу ХАС сақталуын автоматты түрде білдірмейді.
- A58. Аудитор аудитті ХАС, сондай-ақ нақты юрисдикцияның немесе елдің аудиторлық стандарттарына сәйкес жүргізе алады. Мұндай жағдайларда нақты тапсырмаға қатысты әрбір ХАС ұстануға қосымша аудитордан осы юрисдикцияның немесе елдің тиісті стандарттарын ұстану мақсатында қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу талап етілуі мүмкін.

Мемлекеттік сектордағы аудиттің ерекшеліктері

- A59. ХАС мемлекеттік секторда аудит жүргізу кезінде қолданылады. Алайда, мемлекеттік сектордағы аудитордың міндеттеріне ХАС сәйкес қаржылық есептіліктің аудиті кезінде қаралғаннан гөрі кеңірек қолдану саласын қамтуы мүмкін нақты аудит жүргізуге тапсырма не заңдарға, нормативтік актілерге немесе құқықтың өзге де көздеріне (мысалы, министрлердің өкімдері, үкіметтің саяси талаптары немесе биліктің заң шығарушы органының қарарлары) негізделген мемлекеттік сектор ұйымдарының міндеттері әсер етуі мүмкін. ХАС бұл қосымша міндеттер қарастырылмайды. Олар жоғары аудиторлық органдардың халықаралық ұйымының немесе стандарттарды ұлттық деңгейде белгілейтін ұйымдардың құжаттарында не үкіметтік аудиторлық органдар әзірлейтін ұсынымдарда қаралуы мүмкін.

ХАС мазмұны (19-тармағын қара)

- A60. Мақсаттар мен талаптарға қосымша (талаптар "тиіс" етістігінің көмегімен ХАС сипатталады), әр бір ХАС қолдану бойынша ұсыныстар және басқа түсіндірме материалдар түрінде тиісті ұсыныстар бар. Ол сондай-ақ берілген стандартты дұрыс түсінуге қатысты контексті белгілейтін және терминдердің анықтамаларын қамтитын кіріспе материалдарды қамтуы мүмкін. Осылайша, осы немесе басқа стандарттың толық мәтіні осы ХАС мақсаттарын түсінуге және оның тиісті талаптарын тиісті түрде қолдануға тікелей байланысты.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

А61. Қажет болған жағдайда қолдану жөніндегі ұсынымдарда және өзге де түсіндірме материалдарда сол немесе өзге де ХАС тиісті талаптарының одан әрі түсіндірмелері келтіріледі және оларды орындау жөнінде ұсынымдар беріледі. Атап айтқанда, мыналарды табуға болады:

- Қандай да бір талаптың мәніне және оның қолданылу саласына қатысты түсіндірме нақтылауларды;
- Нақты жағдайларда орынды болуы мүмкін процедуралардың мысалдарын.

Қолдану бойынша бұл ұсыныстар өздері талап етпесе де, олар осы немесе басқа да ХАС тиісті талаптарын дұрыс қолдану үшін маңызды. Қолдану жөніндегі ұсынымдар және өзге де түсіндірме материалдар сол немесе өзге де ХАС қаралатын мәселелер бойынша бастапқы ақпаратты да қамтуы мүмкін.

А62. Қосымшалар қолдану жөніндегі ұсынымдардың және өзге де түсіндірме материалдардың бір бөлігін құрайды. Қосымшаның мақсаты және оны пайдаланудың болжамды тәртібі тиісті ХАС мәтінінде немесе қосымшаның өзінің тақырып және кіріспе бөлігінде түсіндіріледі.

А63. Кіріспе материалдар қажет болған жағдайда мынадай сұрақтарды қамтуы мүмкін, мысалы:

- ХАС мақсаты мен қолданылу саласы, оның басқа да ХАС қалай сәйкес келетінін сипаттауды қоса алғанда;
- ХАС мәндік аймағы;
- Аудитордың және өзге де тұлғалардың осы ХАС пәндік саласына қатысты тиісті міндеттері;
- ХАС жазылған мәтінде.

А64. Белгілі бір ХАС жеке бөлімінде «Анықтамалар» тақырыбымен ХАС мақсатында жеке терминдердің мағыналарының сипаттамасы келтірілуі мүмкін. Олар ХАС қолдану мен түсіндірудің бірлігіне ықпал етуге арналған және заңдарда, нормативтік актілерде немесе басқа да мақсатта белгіленуі мүмкін анықтамаларды алмастыру мақсатын көздемейді. Керісінше айтылған жағдайларды қоспағанда, бұл терминдер ХАС мәтіні бойынша бірдей мағынаны сақтайды. ХАС анықталған терминдердің толық тізімі ХАС кеңесі шығарған «терминдер сөздігінде» және *«Сапаны бақылаудың, аудиттің және шолуды тексерудің халықаралық стандарттары жинағының, сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмалардың және ілесіп қызметтерді көрсету бойынша тапсырмалардың»* бөлігі ретінде көрсетілген. Сондай-ақ, түсіндіру және аудару кезінде бірізділікке ықпал ететін ХАС кездесетін басқа терминдердің сипаттамалары бар.

А65. Қажет болған жағдайда, қолдану жөніндегі ұсынымдар мен басқа да түсіндірме материалдардың құрамына шағын ұйымдар мен мемлекеттік сектор ұйымдарының аудитіне қатысты қосымша материалдар енгізілген. Қосымша материалдар осындай ұйымдардың аудиті аясында ХАС тиісті талаптарын қолдануға ықпал етеді. Алайда, бұл материалдарда аудитордың жауапкершілігі тек ХАС талаптарын қолданумен және ұстанумен шектелмейді.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A66. Шағын ұйымдарда аудит жүргізу ерекшеліктерін айқындау мақсатында «шағын ұйым» термині, әдетте, мынадай сапалық сипаттамаларға ие ұйымды білдіреді:

- (a) Ұйымды иелену мен басқарудың шоғырлануы аз тұлғалардың қолында (әдетте, бір тұлға - бұл меншік иесі тиісті сапалық сипаттамаларға ие болған жағдайда ұйымға иелік ететін жеке немесе заңды тұлға);
- (b) Келесі бір немесе бірнеше белгілердің болуы:
 - (i) Қарапайым немесе күрделі емес операциялар;
 - (ii) Бухгалтерлік есепті оңайлатылған жүргізу;
 - (iii) Қызмет түрлері аясында ұсынылатын қызмет түрлері мен өнімдердің аз саны;
 - (iv) Ішкі бақылау құралдарының аз саны;
 - (v) Басқару деңгейлерінің аз саны, бұл ретте басшылар бақылау құралдарының кең ауқымы үшін жауап береді;
 - (vi) Қызметкерлердің саны аз, олардың көпшілігі көптеген міндеттерді атқарады.

Сапалық сипаттамалардың жоғарыда аталған тізімі толық емес, олар тек шағын ұйымдарға ғана қатысты бола алмайды, ал осы сипаттамалар әрдайым шағын ұйымдарға тән емес.

A67. ХАС енгізілген шағын ұйымдардағы аудиттің ерекшеліктері, ең алдымен, бағалы қағаздары ұйымдастырылған нарықтарда бағаланатын ұйымдарға есеп айырысу арқылы жасалды. Алайда, аталған ерекшеліктердің кейбіреулері бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген шағын ұйымдарда есеп беру аудитін жүргізу кезінде пайдалы болуы мүмкін.

A68. ХАС ұйымды күнделікті басқаруға қатысатын шағын ұйымның иесі «жетекші-меншік иесі» деп аталады.

Әрбір нақты ХАС мәлімделген мақсат (21-тармағын қара)

A69. Әрбір ХАС талаптарды аудитордың негізгі мақсатымен байланыстыратын бір немесе одан да көп мақсатты қамтиды. Әрбір ХАС осы мақсаттар аудитордың назарын ХАС қажетті нәтижесіне аударуға және сонымен бірге аудиторға келесі мәселелерде көмектесетін егжей-тегжейлі ұсыныстар беруге арналған:

- Нені орындау керектігін және қажет болған жағдайда оны жүзеге асырудың қандай жолдары бар екенін түсіну;
- Аудиттің нақты жағдайларында мақсатқа қол жеткізу үшін қосымша шаралар қажеттілігі туралы шешім қабылдау.

A70. Мақсат - аудитордан ХАС 11-тармағында айтылған негізгі мақсаты тұрғысынан қабылдануы тиіс. Аудитордың негізгі мақсаты, аудитордың белгілі бір мақсатқа жету мүмкіндігі де аудиттің ажырамас шектеулеріне ұшырайды.

A71. Осы мақсаттарды пайдаланған кезде аудитор ХАС құрамындағы әртүрлі стандарттар арасындағы өзара байланысты ескеруі тиіс. Себебі, А53 тармағында көрсетілгендей, ХАС кейбір жағдайларда негізгі міндеттерді, ал басқа жағдайларда негізгі міндеттерді

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

нақты тақырыптарға қолдануды қарастырады. Мысалы, қазіргі ХАС аудитор кәсіби скептицизмді сақтауды талап етеді; бұл аудитті жоспарлау мен жүргізудің барлық аспектілерінде қажет, бірақ бұл ереже әр стандартта талап ретінде қайталанбайды. 315 (Қайта қаралған) ХАС және 300 ХАС неғұрлым егжей-тегжейлі деңгейінде, басқалармен қатар, аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау және бағаланған тәуекелдерге тиісінше жауап беру мақсатында одан әрі аудиторлық процедураларды жоспарлау және жүргізу міндеттеріне қатысты мақсаттар мен талаптарды қамтиды; бұл мақсаттар мен талаптар аудиттің барлық кезеңінде қолданылады. Аудиттің нақты аспектілері қаралатын стандарт (мысалы, 540 ХАС (Қайта қаралған)) 315 ХАС (Қайта қаралған) және 300 ХАС сияқты стандарттардың тиісті мақсаттары мен талаптарын ХАС нысанасына қатысты қалай қолдану керектігі туралы неғұрлым егжей-тегжейлі сипаттаманы қамтуы мүмкін, бірақ бұл ретте мақсаттар мен талаптар стандарт мәтінінің өзінде қолданылмайды қайталанатын. Осылайша, 540 (Қайта қаралған) ХАС баяндалған мақсатқа қол жеткізген кезде аудитор аудиттің басқа да тиісті халықаралық стандарттарының мақсаттары мен талаптарын ескереді.

Қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу қажеттілігін анықтау үшін мақсаттарды пайдалану (21(a) - тармағын қара)

A72. ХАС талаптары аудиторға оларда сипатталған мақсатқа қол жеткізуге және аудитордың негізгі мақсатына қол жеткізуге мүмкіндік беретіндей етіп жасалған. Демек, аудитордың ХАС талаптарын дұрыс қолдануы аудитордың мақсатына жету үшін жеткілікті негіз береді деп күтілуде. Алайда, аудит мән-жайлары әртүрлі жағдайларда елеулі өзгерістерге ұшырайтындықтан және ХАС осындай мән-жайлардың барлығын көздеу мүмкін болмағандықтан, аудитор ХАС талаптарын орындау және аудитордың мақсатына қол жеткізу үшін қажетті аудиторлық процедураларды белгілеуге жауапты болады. Нақты тапсырманың мән-жайларына байланысты ХАС сипатталған мақсатқа қол жеткізу үшін аудитордан ХАС көзделгеннен басқа қосымша аудиторлық процедураларды орындауды талап ететін жекелеген сұрақтар туындауы мүмкін.

Тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті саны жиналғанын бағалау үшін мақсаттарды пайдалану (21(b) тармағын қара)

A73. Аудитордан аудитордың негізгі мақсаттары аясында тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті мөлшерде жиналғанын бағалау үшін осы мақсаттарды пайдалану талап етіледі. Егер нәтижесінде аудитор аудиторлық дәлелдемелер жеткіліксіз және тиісті болып табылмайды деген қорытындыға келсе, онда ол 21(b) тармағының талаптарын орындау үшін төменде сипатталған тәсілдердің біреуін немесе бірнешеуін қолдана алады:

- Аудиттің басқа халықаралық стандарттарын ұстану нәтижесінде қосымша тиісті аудиторлық дәлелдер жиналғанын немесе жиналатынын бағалау;
- Бір немесе одан да көп талаптарды қолдану бойынша жұмыс көлемін кеңейту;
- Қазіргі жағдайда аудитор қажет деп санайтын басқа процедураларды орындау.

Қалыптасқан жағдайларда жоғарыда сипатталған тәсілдердің бірде-біреуі практикада жүзеге асырылатын немесе жалпы мүмкін деп есептелмейтін жағдайларда аудитор тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті санын жинай алмайды және ХАС

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

талаптарына сәйкес қалыптасқан жағдайдың аудиторлық қорытындыға немесе өзінің аудитті аяқтау қабілетіне әсерін айқындауы тиіс.

Маңызды талаптарды ұстану

Маңызды талаптар (22-тармағын қара)

A74. Кейбір жағдайларда ХАС осы немесе басқа стандарты (және, демек, оның барлық талаптары) белгілі бір жағдайлар тұрғысынан елеусіз болуы мүмкін. Мысалы, егер ұйымда ішкі аудит функциясы болмаса, 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС²⁸ ережелері маңызды емес.

A75. Маңызды ХАС аясында шартты талаптар болуы мүмкін. Мұндай талап талапта қарастырылған жағдайлар жағдайға қатысты болған кезде және шарт орындалған кезде маңызды болады. Әдетте талаптың шартты сипаты айқын немесе жасырын болады, мысалы:

- Тиісті аудиторлық пікірді өзгерту талабы, егер ²⁹ қолдану саласында шектеулер болса, нақты шартты талап болып табылады;
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға осындай анықталған елеулі кемшіліктердің болуына байланысты аудит барысында анықталған ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері³⁰, сондай-ақ тұжырымдамаға сәйкес осындай ақпаратты ашу талап етіле ме немесе рұқсат етіле ме екендігі байланысты болатын қаржылық есептілікті³¹ дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес сегменттік ақпаратты ұсынуға және ашуға қатысты тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті санын жинау талабы туралы баяндауды талап ету жасырын шартты талаптар болып табылады ³¹.

Кейбір жағдайларда тиісті талап қолданылатын заңдарға немесе нормативтік актілерге байланысты шартты түрде көрсетілуі мүмкін. Мысалы, егер бас тарту мүмкіндігі қолданыстағы заңдарда немесе нормативтік актілерде көзделген болса, *аудитордан аудитке одан әрі қатысудан бас тарту талап етілуі мүмкін, не мұндай әрекеттерге заңдарда немесе нормативтік актілерде тыйым салынған жағдайларды қоспағанда, аудитордан белгілі бір іс-әрекеттер жасау талап етілуі мүмкін.* Юрисдикцияға байланысты заңнамалық немесе нормативтік рұқсат немесе тыйым ашық немесе жасырын болуы мүмкін.

Талаптан ауытқу (23-тармағын қара)

A76. 230 ХАС аудитор белгілі бір маңызды талапты орындаудан бас тартқан кезде ерекше жағдайларда құжаттамаға қойылатын талаптар белгіленеді³². ХАС нақты аудит жағдайында маңызды емес талапты ұстануды талап етпейді.

²⁸ «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС, 2-тармақ.

²⁹ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Мақсатқа қол жеткізілмейді (24-тармағын қара)

А77. Осы немесе басқа мақсатқа қол жеткізілді ме деген сұраққа жауап аудитордың кәсіби пікірінің мәні болып табылады. Мұндай пайымдауда ХАС талаптарын ұстану үшін орындалған аудиторлық процедуралар есепке алынады және аудитордың тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті санын жинай алғанын және аудиттің нақты жағдайларында ХАС сипатталған мақсатқа қол жеткізу үшін қосымша шаралар қабылдау керектігін бағалауы ескеріледі. Демек, мақсатқа қол жеткізілмеген жағдайға әкелуі мүмкін жағдайлар мыналарды қамтиды:

- Аудиторға белгілі бір ХАС маңызды талаптарын орындауға мүмкіндік бермеңіз;
- Аудитордың қосымша аудиторлық процедураларды орындауы немесе қосымша аудиторлық дәлелдемелерді жинауы 21-тармағынң ережелеріне сәйкес мақсатты қолдануды негізге ала отырып қаралатын жағдайға, мысалы, қолда бар аудиторлық дәлелдемелердің шектеулі сипаты салдарынан іс жүзінде жүзеге асырылмайтын немесе мүмкін болмайтын жағдайға алып келеді.

А78. 230 ХАС талаптарына және басқа да маңызды ХАС нақты талаптарына жауап беретін аудиторлық құжаттама аудитордың өзінің негізгі мақсатына қол жеткізу туралы тұжырымды негіздеуінің дәлелдерін қамтамасыз етеді. Аудитор әр жеке мақсатқа қол жеткізуді жеке құжаттауға міндетті емес (мысалы, олардың орындалуы туралы белгілері бар іс-шаралар тізімі түрінде), мақсатқа қол жеткізілмегенін құжаттау аудитордың бұл фактінің оның негізгі мақсатына жетуіне кедергі келтіргенін бағалау үшін пайдалы болады.

³⁰ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС, 9-тармақ.

³¹ «Нақты жағдайларда аудиторлық дәлелдемелерді алу ерекшеліктері» 501 ХАС, 13-тармақ

³² 230 ХАС, 12-тармақ.

210 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ШАРТТАРЫН КЕЛІСУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Күшіне ену күні	2
Мақсаты	3
Анықтамалар	4-5
Талаптар	
Аудит жүргізу үшін міндетті шарттар	6-8
Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу	9-12
Қайталама аудиторлық тапсырмалар	13
Аудиторлық тапсырма шарттарында өзгерістерді қабылдау	14-17
Тапсырма шарттарын қабылдау кезінде қосымша ойлар	18-22
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Осы ХАС қолданылу аясы	A1
Аудит жүргізу үшін міндетті шарттар	A2-A21
Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу	A22-A29
Қайталама аудиторлық тапсырмалар	A30
Аудиторлық тапсырма шарттарында өзгерістерді қабылдау	A31-A35
Тапсырма шарттарын қабылдау кезінде қосымша ойлар	A36-A39
1-қосымша: Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім хатының мысалы	
2-қосымша: Жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасының қолайлылығы	

«Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС халықаралық аудит стандартын «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және халықаралық аудит стандартына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарауы тиіс.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудиторлық тапсырманың шарттарын басшылықпен және, егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келіскен кезде аудитордың міндеттерін белгілейді. Сондай-ақ, аудит жүргізу үшін міндеттері басшылыққа және бұл орынды болған кезде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жүктелген кейбір міндетті шарттардың болуын белгілеу қарастырылады. Аудиторға байланысты аудит шарттарын қабылдаудың аспектілері 220 ХАС¹ қарастырылады (А1-тармақты қара).

Күшіне ену күні

2. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

3. Аудитордың мақсаты - аудитті жүргізу туралы ұсынысты қабылдау немесе оны жүргізуді жалғастыру, оған қол жеткізуге негіз болатын негізгі шарттар келісілген жағдайда ғана:
 - (a) Аудит жүргізу үшін міндетті шарттардың болу фактісін анықтау;
 - (b) Аудитор мен басшылық арасында және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасында қол жеткізілген аудиторлық тапсырманың шарттарын бірыңғай түсінуді растау.

Анықтамалар

4. ХАС мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

Аудитті жүргізудің міндетті шарттары - басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамасын пайдалануы және басшылықтың және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың олардың жауапкершілігі туралы негізге алынатын жол беріле отырып, келісуі², оған сүйене отырып, аудит жүргізіледі.

5. ХАС мақсаты үшін мәтін бойынша бұдан әрі «басшылық» деген сөзді «басшылық және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» деп оқу керек.

¹ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС

² «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және халықаралық аудит стандартына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 13-тармақ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Талаптар

Аудит жүргізу үшін міндетті шарттар

6. Аудитті жүргізудің міндетті шарттары бар-жоғын анықтау үшін аудитор:
- (a) Қаржылық есептілікті дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлы екенін анықтауы (A2 - A10 тармақтарын қара);
 - (b) Басшылықтың өз жауапкершілігін растайтыны және түсінетіні туралы келісімін алуы (A11 - A14, A21 тармақтарын қара) тиіс:
 - (i) Орынды жерінде оның дұрыс ұсынылуын қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындағаны үшін (A15-тармақты қара);
 - (ii) Басшылық ықылассыз іс-әрекеттер себебі бойынша да, қателік салдарынан да елеулі бұрмалаудан бос қаржылық есептілікті дайындауды қамтамасыз ету үшін қажет деп санайтын ішкі бақылау үшін (A16 - A19 тармақтарын қара);
 - (iii) Аудиторды қамтамасыз ету үшін:
 - a. Басшылыққа белгілі және қаржылық есептілікті, құжаттаманы және басқа да мәліметтерді дайындау үшін маңызы бар барлық ақпаратқа қол жеткізу;
 - b. Аудитордан аудит мақсаттары үшін сұрай алатын қосымша ақпарат;
 - c. Аудитор аудиторлық дәлелдерді алу қажет деп санайтын ұйым ішіндегі тұлғалармен ақпараттық өзара әрекеттесудің шексіз мүмкіндігі.

Аудиторлық тапсырманың шарттарын қабылдағанға дейін аудит шеңберіндегі жұмыс көлемін шектеу

7. Егер басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұсынылған аудиторлық тапсырма жағдайында аудитор орындайтын жұмыс көлеміне осындай шектеу қоятын болса, онда аудитор бұл шектеу оның қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуына әкеп соқтырады деп есептейтін болса, онда заңдарда немесе нормативтік актілерде талап етілетін жағдайларды қоспағанда аудит нұсқасы ретінде осындай шектеулі тапсырманы өткізу туралы ұсынысты қабылдамауы тиіс.

Аудит жүргізу туралы ұсынысты қабылдауға әсер ететін өзге де факторлар

8. Аудитті жүргізу үшін тиісті міндетті шарттар болмаған жағдайда аудитор жағдайды басшылықпен талқылауы тиіс. Заңдарда немесе нормативтік актілерде талап етілетін жағдайларды қоспағанда, аудитор аудитті орындау туралы ұсынысты қабылдамауы тиіс:

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- (a) Егер аудитор 19-тармақта сипатталған шарттарды қоспағанда, қаржылық есептілікті дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы қолайсыз болып табылатынын айқындаса; немесе
- (b) Егер 6(b) - тармақта көзделген келісім алынбаса.

Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу

- 9. Аудитор жағдайға байланысты аудиторлық тапсырманың шарттарын басшылықпен немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келісуі керек (A22 бөлімін қара).
- 10. 11-тармаққа сәйкес аудиторлық тапсырманың келісілген шарттары аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатта көрсетілуі немесе тиісті нысанда өзге жазбаша келісіммен ресімделуі тиіс және мыналарды қамтуы тиіс (A23-A27 тармақтарды қара):
 - (a) Қаржылық есептілік аудитінің мақсаты мен көлемі;
 - (b) Аудитордың міндеттері;
 - (c) Басшылықтың міндеттері;
 - (d) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына нұсқау;
 - (e) Аудитор шығаратын қорытындылардың болжамды нысаны мен мазмұнына сілтеме (A24-тармақты қара);
 - (f) Қорытындының нысаны мен мазмұны болжанғаннан өзгеше болуы мүмкін мән-жайлар туындауы мүмкін екендігі туралы мәлімдеме.
- 11. Егер заң немесе нормативтік акт 10-тармақта сипатталған аудиторлық тапсырманың шарттарын жеткілікті түрде егжей-тегжейлі жазса, аудитор оларды жазбаша келісімде баяндауға міндетті емес, бұл жағдайда мұндай заң немесе нормативтік акт қолданылатындығын, сондай-ақ басшылық 6(b) тармағында баяндалғандай оның міндеттерін растайды және түсінетінін көрсету жеткілікті (A23, A28-A29 тармақтарын қара).
- 12. Егер заң немесе нормативтік акт 6(b) - тармақта сипатталғанға ұқсас басшылықтың міндеттерін белгілесе немесе аудитор тиісті заң немесе нормативтік акт аудитордың пікірі бойынша осы тармақта сипатталған міндеттерге мәні жағынан тең міндеттерді қамтитынын анықтай алса, онда аудитор осындай мәні бірдей міндеттер бойынша ақпаратты жазу үшін жазбаша келісімде тиісті заңның немесе нормативтік актінің тұжырымдамаларын қолдана алады. Заңдарда немесе нормативтік актілерде олардың қолданылуы тең болатындай етіп жазылмаған міндеттер бойынша жазбаша келісім оларды 6(b) тармақтағы тәсілмен сипаттауға тиіс (A28-тармақты қара).

Қайталама аудиторлық тапсырмалар

- 13. Қайта аудиторлық тапсырмаларды жүргізу кезінде аудитор қалыптасқан жағдайларда аудиторлық тапсырманың шарттарын қайта қарау қажеттілігін, сондай-ақ ұйымға аудиторлық тапсырманың қолданыстағы шарттары туралы еске салу қажеттілігін бағалауы тиіс (A30-тармақты қара).

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Аудиторлық тапсырма шарттарында өзгерістерді қабылдау

- 14 Аудиторға бұл үшін ақылға қонымды негіздеме болмаған жағдайларда аудиторлық тапсырманың шарттарына өзгерістер енгізуге келісуге тыйым салынады (А31-А33-тармақтарды қара).
- 15 Егер аудиторлық тапсырма аяқталғанға дейін аудитор жүргізілетін аудитті сенімділіктің неғұрлым төмен деңгейін қамтамасыз ететін осындай тексеруге ауыстыру туралы сұрау алса, аудитор бұл үшін қандай да бір ақылға қонымды негіздеменің бар-жоғын анықтауы тиіс (А34 - А35 тармақтарын қара).
- 16 Егер аудиторлық тапсырманың шарттары өзгерсе, аудитор мен басшылық аудит жүргізу туралы келісім-хаттың немесе жазбаша келісімнің өзге де қолайлы түрінің мәтінінде тапсырманы орындаудың жаңа шарттарын келісіп, баяндауы тиіс.
- 17 Егер аудитор аудиторлық тапсырма шарттарының өзгерістерін келісе алмаса, ал басшылық оған бастапқы шарттарда басталған тапсырманы жалғастыруға рұқсат бермесе, аудитор:
 - (a) Егер қолданыстағы заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес рұқсат етілсе, аудиторлық тапсырманы одан әрі жүргізуден бас тарту;
 - (b) Мұндай жағдайлар туралы үшінші тұлғаларға, мысалы, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға, меншік иелеріне немесе реттеушілерге есеп беру міндеті - шарттық немесе басқа түрдегі екенін анықтаңыз.

Тапсырма шарттарын қабылдау кезінде қосымша ойлар

Заңдармен немесе нормативтік актілермен толықтырылған қаржылық есептілік стандарттары

- 18 Егер стандарттарды әзірлеу жөніндегі тиісті уәкілетті немесе танылған ұйым белгілеген қаржылық есептілік стандарттары заңдармен немесе нормативтік актілермен толықтырылса, аудитор қаржылық есептілік стандарттары мен қосымша талаптар арасында қайшылықтар бар-жоғын анықтауы тиіс. Егер мұндай қайшылықтар болса, аудитор басшылықпен тиісті қосымша талаптардың сипатын талқылап, екі нұсқаның біреуін келісуі керек:
 - (a) Қосымша талаптар қаржылық есептіліктегі ақпаратты қосымша ашу жолымен немесе
 - (b) Қаржылық есептілікте қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамасы тиісінше редакциялануы мүмкін.

Егер екі нұсқаның ешқайсысы мүмкін болмаса, аудитор өзінің аудиторлық пікірін 705 ХАС³ сәйкес өзгерту керек пе, жоқ па, соны анықтауы керек (А36-тармақты қара).

³ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 ХАС

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы заңмен немесе нормативтік актімен белгіленген - тапсырма шарттарын қабылдауға әсер ететін басқа да факторлар

- 19 Егер аудитор заңда немесе нормативтік актіде ұйғарылған қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті тұжырымдамасы, егер оны заңмен немесе нормативтік актімен белгілеу фактісі болмаса, қолайсыз болар еді деп айқындаса, аудитор аудиторлық тапсырманы орындау туралы ұсынысты мынадай шарттар болған жағдайда ғана қабылдауы тиіс (А37-тармақты қара):
- (a) Басшылық сәйкес қаржылық есептілікте адастыру мүмкіндігін болдырмау үшін қажет ақпараттың қосымша ашылуын қамтамасыз ету;
 - (b) Аудиторлық тапсырма жағдайында:
 - (i) Қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда 706 ХАС⁴ сәйкес пайдаланушыларға ақпаратты қосымша ашуды көрсететін назар аударатын абзац болады;
 - (ii) Қаржылық есептілік жөніндегі тиісті аудиторлық пікір аудитордан осы тіркесті қолдана отырып, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілік туралы өзінің аудиторлық пікірін білдіру талап етілетін жағдайларды қоспағанда ол «барлық маңызды қатынастарда сенімді түрде ұсынылған» немесе «шынайы және сенімді көрініс береді» сияқты тіркесті қамтымауы тиіс.
- 20 Егер 19-тармақта белгіленген шарттар болмаса және аудитор заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудиторлық тапсырманы орындауға міндетті болса, ол:
- (a) Қаржылық есептіліктің жаңылыстыратын сипатының оның аудиторлық қорытындысына әсерін бағалауы;
 - (b) Бұл мәселе туралы аудиторлық тапсырма шарттарына дұрыс ескертуді қосуы тиіс.

Заңда немесе нормативтік актіде көзделген аудиторлық қорытынды

- 21 Кейбір жағдайларда тиісті юрисдикцияның заңдары немесе нормативтік актілері аудиторлық қорытындының форматын немесе тұжырымдарын ХАС талаптарынан айтарлықтай ерекшеленетін түрде немесе осындай түрде белгілейді. Мұндай жағдайларда аудитор мыналарды бағалауы тиіс:
- (a) Пайдаланушыларда қаржылық есептілік аудитінен алатын сенімділікті дұрыс түсінбеуі пайда болуы мүмкін бе, егер олай болса,
 - (b) Аудиторлық қорытындыда қосымша түсіндіру дұрыс түсінбеу ықтималдығын азайта ала ма.⁵

⁴ "Маңызды жағдайлар және Аудиторлық қорытындыдағы басқа мәліметтер» 706 (Қайта қаралған) ХАС, бөлімдері.

⁵ 706 (Қайта қаралған) ХАС.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- 22 Егер аудитор аудиторлық қорытындыдағы қосымша түсіндірмелер дұрыс түсінбеу ықтималдығын төмендете алмайды деген қорытындыға келсе, ол заңда немесе нормативтік актіде талап етілетін жағдайларды қоспағанда, осы аудитті жүргізу туралы ұсынысты қабылдамауы тиіс. Осындай заңға немесе нормативтік актіге сәйкес жүргізілген аудит ХАС сәйкес келмейді. Демек, аудитор аудиторлық қорытындыға нақты аудиторлық тапсырма ХАС сәйкес жүргізілгені туралы қандай да бір бекітуді енгізбеуі тиіс⁶ (А38-А39 тармақтарын қара).

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

ХАС қолданылу аясы (1-тармақты қара)

- А1. Аудиторлық тапсырмаларды қамтитын сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар практик маман тәуелсіздік және кәсіби құзыреттілік сияқты тиісті этикалық талаптар қанағаттандырылады деп санаған жағдайда ғана қабылдануы мүмкін, ал тапсырманың өзі бірнеше сипаттамалық ерекшеліктерді қамтиды⁷. Аудитордың аудиторлық тапсырманы орындауға қабылдау мәтініндегі этикалық талаптарға қатысты міндеттері және егер олар аудиторға тәуелді болса, 220 ХАС⁸ қаралады. ХАС аудит жүргізілетін ұйымға тәуелді және аудитор мен ұйым басшылығы арасында келісілуі тиіс мәселелерді (немесе міндетті шарттарды) қарайды.

Аудит жүргізу үшін міндетті шарттар

Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы (6 (a) - тармақты қара)

- А2. Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындау үшін қабылдаудың бір шарты - сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы анықтауда аталған критерийлер болжамды пайдаланушыларға жарамды және қол жетімді⁹. Критерийлер тапсырманың тақырыбын бағалау немесе өлшеу үшін пайдаланылатын бастапқы деректер, оның ішінде қажет болған жағдайда ақпаратты ұсыну және ашу үшін бастапқы деректер болып табылады. Қолайлы критерийлер кәсіби пайымдау мәтінінде тапсырманың белгілі бір тақырыбын бағалауды немесе өлшеуді дәйекті түрде жүргізуге мүмкіндік береді. ХАС мақсаты үшін аудитор қаржылық есептілік аудиті кезінде пайдаланатын критерийлерді, орынды жерінде оның дұрыс ұсынылуын қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасы береді.
- А3. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамасынсыз ұйым басшылығы қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті негізіне ие емес, ал аудиторда осы қаржылық есептілікті тексеруге жарамды критерийлер жоқ. Көптеген жағдайларда аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасы А8-А9 тармақтарында сипатталғандай қолайлы деп есептеуі мүмкін.

⁶ 706 (Қайта қаралған) ХАС.

⁶ Сондай-ақ, «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 ХАС, 43-тармағын қара.

⁷ Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық тұжырымдамасы, 22-тармақ.

⁸ 220 ХАС, 9 – 11 тармақтар

⁹ Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық тұжырымдамасы, 22(b)(ii) - тармақ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлылығын айқындау

А4. Аудитордың қаржылық есептілікті дайындау кезінде қолданылуы тиіс қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлылығын айқындауға тікелей қатысы бар факторларға мыналар жатады:

- Аудит жүргізілетін ұйымның сипаты (мысалы, ол коммерциялық ұйым, мемлекеттік сектор ұйымы немесе коммерциялық емес ұйым болып табыла ма);
- Қаржылық есептіліктің мақсаты (мысалы, ол кең ауқымды пайдаланушылардың әдеттегі ақпараттық қажеттіліктерін немесе нақты пайдаланушылардың нақты ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыруға арналған ба);
- Қаржылық есептіліктің сипаты (мысалы, қаржылық есептілік қаржылық есептіліктің толық жиынтығы немесе жалғыз қаржылық есеп болып табыла ма);
- Қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасы заңдармен немесе нормативтік актілермен ұйғарылған ба.

А5. Қаржылық есептіліктің көптеген пайдаланушылары өздерінің нақты ақпараттық қажеттіліктерін ескере отырып дайындалған қаржылық есептілікті талап етуге мүмкіндігі жоқ. Нақты пайдаланушылардың барлық ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру мүмкін болмаса да, көптеген пайдаланушыларға ортақ қаржылық ақпаратқа деген қажеттілік бар. Пайдаланушылардың кең ауқымының қаржылық ақпаратқа деген жалпы қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін әзірленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептілік жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік деп аталады.

А6 Кейбір жағдайларда қаржылық есептілік нақты пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа деген қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін әзірленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес дайындалуы мүмкін. Мұндай қаржылық есептілік арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік деп аталады. Мұндай жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданылатын тұжырымдамасын таңдау болжамды пайдаланушылардың қаржылық ақпаратына қажеттіліктермен айқындалады. Нақты пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа қажеттілігін ескере отырып әзірленген қаржылық есептілікті дайындаудың қандай да бір тұжырымдамаларының қолайлылығы 800 ХАС қаралады¹⁰.

А7. Аудит жүргізу туралы ұсыныс қабылданғаннан кейін, осы тұжырымдаманың қолайсыздығын көрсететін қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының кейбір кемшіліктері анықталуы мүмкін. Тұжырымдаманы қолдану заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген кезде 19-20 тармақтардың талаптары қолданылады. Егер тұжырымдаманы қолдану заңдармен немесе нормативтік актілермен тағайындалмаса, басшылық басқа тұжырымдаманы қабылдауға шешім шығаруы мүмкін. Егер басшылық осындай шешім қабылдаса, онда 16-тармақтың талаптарын ескере отырып, қолданылатын тұжырымдаманың өзгеруін көрсету үшін аудиторлық тапсырманың жаңа шарттары келісілуі тиіс, өйткені бұрын келісілген шарттар өзектілігін жоғалтады.

¹⁰ «Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері» 800 (Қайта қаралған) ХАС, 8-тармақ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы

А8. Қазіргі уақытта жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасының қолайлылығын бағалауға мүмкіндік беретін объективті және беделді, бүкіл әлемде танылған негіздеме жоқ. Мұндай негіздеме болмаған жағдайда, жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындау үшін осындай органдар өз жұмысында мүдделі тараптардың кең тобының пікірлерін салмақтауды және есепке алуды білдіретін белгіленген және ашық жұмыс регламентін ұстанған жағдайда, қандай да бір үлгідегі ұйымдардың қаржылық есептілігін стандарттау органдары ретінде уәкілетті немесе танылған органдар белгілеген қаржылық есептілік стандарттарын пайдалануға болады деп болжанады. Мұндай қаржылық есептілік стандарттарының мысалдары мыналарды қамтиды:

- Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес әзірлейтін Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары (ХҚЕС);
- Қоғамдық сектор ұйымдары үшін халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес әзірлейтін Қоғамдық сектор ұйымдары үшін халықаралық қаржылық есептілік стандарттары (ҚСХҚЕС);
- Ұйым өз жұмысында мүдделі тараптардың кең тобының пікірлерін салмақтауды және есепке алуды білдіретін белгіленген және ашық жұмыс регламентіне сәйкес келетін жағдайда, қандай да бір юрисдикцияда стандарттарды әзірлеу жөніндегі тиісті уәкілетті немесе танылған ұйым тарататын бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік қағидаттары.

Қаржылық есептіліктің бұл стандарттары көбінесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы ретінде жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындауды реттейтін заңдармен немесе нормативтік актілермен белгіленеді.

Занда немесе нормативтік актіде ұйғарылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары

А9. б(а)-тармаққа сәйкес аудитордан қаржылық есептілікті дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлы болып табылатындығын анықтау талап етіледі. Кейбір юрисдикцияларда заңдар немесе ережелер белгілі бір типтегі ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігін дайындау үшін қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасын міндетті түрде қолдануды белгілеуі мүмкін. Кері нұсқауға нұсқаулар болмаған кезде қаржылық есептілікті дайындаудың мұндай тұжырымдамасы осындай ұйымдар дайындаған жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік үшін қолайлы болып саналады. Мұндай тұжырымдама қолайсыз деп танылған жағдайда 19-20-тармақтар қолданылады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Стандарттау органдары немесе заңмен белгіленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары жоқ юрисдикциялар

A10. Ұйым уәкілетті немесе танылған стандарттау органы жоқ не қаржылық есептілікті дайындаудың қандай да бір тұжырымдамасын қолдану заңдарда немесе нормативтік актілерде жазылмайтын юрисдикцияда тіркелген немесе қызметін жүргізген кезде қаржылық есептілікті дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті тұжырымдамасын ұйымның басшылығы айқындайды. Осындай жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың қандай да бір тұжырымдамасының қолайлылығын айқындау тәртібі жөніндегі ұсынымдар 2-қосымшада қамтылған.

Басшылықтың тиісті міндеттерін келісу (6 (b) - тармақты қара)

A11. ХАС сәйкес аудит ұйым басшылығының мүшелері 6(b)¹¹ - тармақта сипатталған міндеттер оларға жүктелетінін мойындады және түсінеді деген болжам негізінде жүргізіледі. Кейбір юрисдикцияларда мұндай міндеттер заңдарда немесе ережелерде сипатталуы мүмкін. Басқа юрисдикцияларда заңдар мен ережелер мұндай міндеттердің үстірт сипаттамасын ғана қамтуы мүмкін немесе олар туралы мүлдем үндемеуі мүмкін. Мұндай мәселелерде ХАС тиісті заңдардан немесе нормативтік актілерден басымдығы болмайды. Соған қарамастан, тәуелсіз аудит ұғымы оны жүргізетін аудитордан аудит жүргізілетін ұйымның қаржылық есептілігін дайындау немесе оның ішкі бақылауының тиісті жүйесі үшін жауапкершілікті өз мойнына алудан қалыс қалуын, сондай-ақ, ол тапсырманы орындау үшін барлық қажетті ақпаратты (негізгі тізілімнен және қосалқы тізімдемелерден алынбаған ақпаратты қоса алғанда) алу үшін негіздердің болуын талап етеді, себебі ұйым басшылығы осындай ақпаратты қамтамасыз ете алады немесе ұсына алады. Сондықтан, тәуелсіз аудит жүргізу үшін іргелі болжамның түбегейлі маңызы бар. 9-12 тармақтарда сипатталғандай, аудиторлық тапсырма шарттарының мәтінін келісу кезінде түсініспеушіліктерді болдырмау үшін аудит жүргізілетін ұйымның басшылығымен оның өзіне осындай міндеттер жүктелетінін растайтын және түсінетін фактісі де келісіледі.

A12. Басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасында қаржылық есептілік бойынша міндеттерді бөлу тәсілі аудит жүргізілетін ұйымның ресурстары мен құрылымына, заңның немесе нормативтік актінің аудитіне қатысы барларға, сондай-ақ ұйым ішінде оның басшылығының мүшелері мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ойнайтын тиісті рөлдерге байланысты өзгереді. Көп жағдайда басшылық орындау үшін жауап береді, ал корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар басшылықты бақылауға жауап береді. Кейбір жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті бекіту немесе аудит жүргізілетін ұйымның қаржылық есептілікке қатысы бар ішкі бақылау жүйесін қадағалау міндетіне ие болуы немесе жүктеуі мүмкін. Ірі ұйымдарда немесе мемлекеттік сектордағы ұйымдарда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың белгілі бір тобына, мысалы, аудиторлық комитетке қадағалау функцияларын жүзеге асыру үшін белгілі бір міндеттер берілуі мүмкін.

¹¹ 200 ХАС, 4-тармақ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

A13. 580 ХАС аудитордан басшылықтан оған жүктелген міндеттердің ішінен басшылықтың белгілі бір міндеттерді орындағанын растайтын жазбаша түрде өтініш беруді талап етеді¹². Осылайша, басшылыққа одан аудиттің басқа халықаралық стандарттарында талап етілетін басқа да жазбаша өтініштерді, сондай-ақ қажет болған жағдайда қаржылық есептілік деңгейіндегі қаржылық есептілікке немесе бір немесе одан да көп нақты мәліметтерге қатысты басқа да аудиторлық дәлелдерді қолдауға арналған жазбаша өтініштерді алу күтілетінін түсіндіру орынды болуы мүмкін.

A14. Егер басшылық өз міндеттерін растамаса немесе қажетті мәлімдемелерді жазбаша түрде орындауға келіспесе, аудитор тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті санын жинау мүмкіндігінен айырылады¹³. Аудитордан тиісті заң немесе нормативтік акт осылай жасауды талап еткен жағдайларды қоспағанда, осындай жағдайларда аудитті орындау туралы ұсынысты қабылдау дұрыс болмас еді. Аудитордан аудитті орындау туралы ұсынысты қабылдау талап етілген жағдайда, ол басшылыққа мәселелердің маңыздылығын және олардың аудиторлық қорытынды дайындау үшін маңыздылығын түсіндіруді қажет етуі мүмкін.

Қаржылық есептілікті дайындау (6(b) (i) тармақты қара)

A15. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларының көпшілігі қаржылық есептілікті ұсынуға қатысты талаптарды қамтиды; мұндай тұжырымдамалар үшін қаржылық есептілікті дайындау қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес *ұсынуды* қамтиды. Сенімді ұсыну тұжырымдамасы жағдайында есеп беру мақсатының маңыздылық дәрежесі - сенімді ұсынуға қол жеткізу - басшылықпен келісілетін негізгі болжам сенімді ұсыныс немесе басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептіліктің «шынайы және сенімді ұсыну» беруін қамтамасыз ету міндеті туралы тікелей ескертуді қамтиды.

Ішкі бақылау жүйесі (6(b) (ii) тармақты қара)

A16. Басшылық теріс пиғылды іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтарды қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті деп санайтын ішкі бақылау жүйесі үшін жауапты болады. Ішкі бақылау жүйесі қаншалықты тиімді болғанына қарамастан, ішкі бақылау жүйесінің ажырамас шектеулеріне байланысты ұйымның қаржылық есептілігінің мақсаттарына қаншалықты қол жеткізілгеніне қатысты ақылға қонымды сенімділікпен қамтамасыз ете алады¹⁴.

¹² «Жазбаша өтініштер» 580 ХАС, 10-11 тармақтар.

¹³ 580 ХАС, А26 тармақ.

¹⁴ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, А54-тармақ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- A17. ХАС сәйкес жүргізілетін тәуелсіз аудит басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті ішкі бақылау жүйесін қолдау қажеттілігін жоймайды. Сондықтан аудитордан басшылықтың ішкі бақылау жүйесі үшін өзінің жауапкершілігін растайтын және білетін мәлімдемесін алу қажет. Алайда, 6(b)(ii) тармақта талап етілетін өтініш аудитор басшылық қолдайтын ішкі бақылау жүйесінің өз мақсатын орындағанын немесе оның кемшіліктерден бос болатынын анықтайтынын білдірмейді.
- A18. Қаржылық есептілікті дайындауды қамтамасыз ету үшін қандай ішкі бақылау құралдары қажет екенін анықтау басшылықта қалады. «Ішкі бақылау жүйесі» термині бақылау ортасы ретінде сипаттауға болатын компоненттер шеңберіндегі қызмет түрлерінің кең ауқымын; ұйымның тәуекелдерін бағалау процедураларын; ішкі бақылау жүйесін ұйымдастырудың мониторинг процесін; ақпараттық жүйені және ақпараттық өзара іс-қимылды, сондай-ақ бақылау іс-қимылдарын; қызметтің бақылау түрлерін қамтиды. Мұндай құрылым белгілі бір ұйымдағы ішкі бақылау жүйесін қалай жобалауға, енгізуге және жұмыс істеуге болатындығын немесе ұйым жүйенің белгілі бір құрамдас бөлігін қалай жіктей алатындығын нақты көрсете алмайды¹⁵. Ұйымның ішкі бақылау жүйесі (атап айтқанда, оның бухгалтерлік регистрлері мен жазбалары немесе бухгалтерлік есеп жүйесі) басшылықтың қажеттіліктерін, Бизнесінің күрделілік дәрежесін, ұйым ұшыраған тәуекелдердің сипатын, сондай-ақ тиісті заңдар мен нормативтік актілерді көрсетеді.
- A19. Кейбір юрисдикцияларда заң немесе нормативтік акт басшылықтың бухгалтерлік жазбалар мен жазбалардың немесе бухгалтерлік есеп жүйесінің жеткіліктілігі үшін жауап беру міндетіне сілтеме жасай алады. Кейбір жағдайларда қалыптасқан жалпы қабылданған тәжірибе бір жағынан бухгалтерлік регистрлер мен жазбалар немесе бухгалтерлік есеп жүйесі, екінші жағынан ішкі бақылау жүйесі немесе жүйелері жеке және бір-бірімен байланысты емес жүйелер ретінде қабылдануына әкелуі мүмкін. Бухгалтерлік тіркелімдер мен жазбалар немесе бухгалтерлік есеп жүйесі А18-тармақта не 6(b)(ii) - тармақта сипатталғандай, ішкі бақылау жүйесінің ажырамас құрамдас бөлігі болып табылатындықтан, басшылық міндеттерінің сипаттамасында олар бұдан былай айтылмайды. Түсінбеушілікті болдырмау үшін аудитордың аталған міндетті қолдану саласы басшылығына түсіндіруі орынды болуы мүмкін.

Қосымша ақпарат (6(b) (iii) b тармағын қара)

- A20. Аудитор басшылықтан аудит мақсаттары үшін сұрата алатын қосымша ақпарат, егер бұл қолданылса, 720 ХАС (Қайта қаралған) талаптарына сәйкес басқа ақпаратқа қатысты мәселелерді қамтуы мүмкін. Егер аудитор аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін өзге де ақпаратты алуды күтсе, аудиторлық тапсырманың шарттары осындай ақпарат үшін, егер қолданылатын болса, аудитор аудиторлық қорытынды берілген күннен кейін алынған басқа ақпаратта нақты ақпаратты елеулі бұрмалануы бар деп есептеген жағдайда қажет немесе қажет болуы мүмкін әрекеттер аудитордың жауапкершілігін түсінуін көрсетуі мүмкін.

¹⁵ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, А59 тармақ және 1- қосымша.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері (6 (b) тармақты қара)

A21. Аудиторлық тапсырманың шарттарын келісудің негізгі мақсаттарының бірі - басшылық пен аудитордың өзара міндеттері туралы түсінбеушіліктерді болдырмау. Мысалы, егер белгілі бір үшінші тұлға қаржылық есептілікті дайындауға қатысса, басшылыққа қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес дайындау оның міндеті болып қала беретінін еске салу пайдалы болуы мүмкін.

Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу

Аудиторлық тапсырманың шарттарын келісу (9-тармақты қара)

A22. Аудиторлық тапсырманың шарттарын келісу кезінде басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың рөлі аудит жүргізілетін ұйымның басқару құрылымына және тиісті заңдарға немесе ережелерге байланысты болады.

Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хат немесе жазбаша келісімнің басқа нысаны¹⁶ (10-11-тармақтарды қара)

A23. Аудитордың аудит басталғанға дейін аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатын жіберуі, оны жүзеге асыруда түсініспеушіліктерді болдырмауға көмектесу үшін, аудит жүргізілетін ұйымның да, аудитордың да мүдделеріне сәйкес келеді. Алайда, кейбір елдерде аудиторлық тапсырманың мақсаты мен көлемі және басшылық пен аудитордың тиісті міндеттері заңмен жеткілікті түрде егжей-тегжейлі сипатталуы мүмкін, яғни 10-тармақта сипатталған мәселелер заңмен анықталады. Бұл жағдайда 11-тармақ аудиторға аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хаттың мәтініне тек тиісті заңдардың немесе нормативтік актілердің қолданылу фактісіне, сондай-ақ басшылық 6(b)-тармақта жазылғандай, өз міндеттерін растайтыны және түсінетіні туралы сілтемені ғана енгізуге рұқсат етсе де, аудитор аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хаттың мәтініне басшылықты хабардар ету үшін 10-тармақта сипатталған сұрақтарды енгізу орынды.

Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хаттың нысаны мен мазмұны

A24. Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім хатының нысаны мен мазмұны ұйымға байланысты өзгеруі мүмкін. Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатқа енгізілген аудитордың міндеттері туралы ақпарат 200 ХАС¹⁷ ережелеріне негізделуі мүмкін. ХАС 6(b) және 12-тармақтарында басшылық міндеттерінің сипаттамасы беріледі. 10-тармаққа сәйкес енгізілуі қажет мәселелерге қосымша аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатта да сілтемелер берілуі мүмкін, мысалы:

¹⁶ Төмендегі тармақтарда аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хаттың барлық аталуын аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатқа немесе жазбаша келісімнің өзге де қолайлы нысанына жататындар ретінде оқыған жөн.

¹⁷ 200 ХАС, 3-9 тармақтар.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- Қолданылатын заңнамаға, нормативтік актілерге, ХАС, аудитор сақтайтын кәсіби ұйымдардың этикалық және басқа да стандарттарына сілтемені қоса алғанда, аудит көлемінің егжей-тегжейлі сипаттамасына;
- Аудиторлық тапсырманың нәтижелері туралы хабарлаудың кез келген басқа нысаны;
- Аудиторға қойылатын талап 701 ХАС¹⁸ сәйкес аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлау;
- Аудитке тән ажырамас шектеулерге байланысты, ішкі бақылау жүйелеріне тән ажырамас шектеулерімен бірге, ХАС сәйкес аудитті дұрыс жоспарлау мен жүргізуге қарамастан, кейбір маңызды бұрмаланулар анықталмауы мүмкін деген қауіп бар факті;
- Аудиторлық топтың құрамын айқындауды қоса алғанда, аудитті жоспарлау және жүргізу процесін ұйымдастыру;
- Нұсқаулық жазбаша мәлімдемелер береді деп күту (А13 тармағын қара);
- Басшылық өзіне белгілі және қаржылық есептілікті дайындауға қатысты барлық ақпаратқа қол жеткізуге мүмкіндік береді деп күту, оның ішінде басшылық ақпаратты ашуға қатысты ақпаратқа қол жеткізуді ұсынады деп күту;
- Басшылықтың аудиторға қаржылық есептілік жобасын және негізгі регистрлер мен қосалқы ведомостардан, сондай-ақ сырттан (оның ішінде ақпаратты ашуға қатысты барлық тиісті ақпаратты) алынған дайындық туралы барлық тиісті ақпаратты қоса алғанда, барлық басқа да ілеспе ақпаратты, сондай-ақ барлық өзге де ақпаратты, егер ол бар болса, уақтылы ұсынуға келісімі¹⁹ аудитор аудиттің орындалуын ұсынылған кестеге сәйкес аяқтай алады.
- басшылықтың қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін және аудиторлық қорытынды күні мен қаржылық есептілікті шығару күні арасындағы кезеңде басшылыққа белгілі болуы мүмкін фактілер туралы аудиторды хабардар етуге келісімі;
- Қызметтер құнын есептеу негізі және шоттарды беру тәртібі;
- Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатты алғанын растау және онда көрсетілген тапсырма шарттарымен келісу туралы басшылыққа сұрау салу.

A25. Аудитордан аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлау талап етілмейтін жағдайларда оған аудиторлық тапсырма жағдайында аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету мүмкіндігін атап өткен жөн, ал кейбір юрисдикцияларда аудиторға мұндай мүмкіндікті сақтап қалуы үшін мұндай ескертуді қосу қажет болуы мүмкін.

A26. Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хат қажет болған кезде мынадай мәселелер де қаралуы мүмкін:

- Аудитті орындаудың кейбір аспектілеріне басқа аудиторлар мен мамандардың қатысуына қатысты уағдаластықтар;
- Аудит жүргізілетін ұйымның ішкі аудиторлары мен басқа да қызметкерлерінің қатысуына қатысты уағдаластықтар;

¹⁸ «Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС.

¹⁹ «Басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС анықталғандай.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- Алдыңғы аудитормен қол жеткізуге болатын келісімдер, егер ондай болса, аудитор алғаш рет жүргізген ұйымның аудиті жағдайында;
- Мүмкіндік болған кезде аудитордың жауапкершілігіне кез келген шектеулер;
- Аудитор мен аудит жүргізілетін ұйым арасындағы барлық қосымша келісімдерге сілтеме;
- Аудиттің жұмыс құжаттарын үшінші тұлғаларға ұсынудың кез келген міндеттері.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хаттың мысалы 1-қосымшада келтірілген.

Аудит жүргізілетін ұйымның құрамдас бөліктерінің аудиті

A27. Бас ұйымның аудиторы да компоненттің аудиторы болған кезде, аудиторлық тапсырманың шарттары туралы жеке келісім-хатты осы құрамдас бөліктің мекенжайына жіберу туралы шешімге әсер етуі мүмкін факторлар:

- Құрамдас бөліктің аудиторын кім тағайындайды;
- Құрамдас бөлікке қатысты жеке аудиторлық қорытынды дайындалуға тиіс пе;
- Аудиторды тағайындауға қатысты заңнама талаптары;
- Негізгі ұйымның иелену дәрежесі;
- Негізгі ұйымнан құрамдас бөлік басшылығының тәуелсіздік дәрежесі сияқты ақпаратты қамтиды.

Басшылықтың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген міндеттері (11-12-тармақтарды қара)

A28. Егер A23 және A29 тармақтарда сипатталған мән-жайларда аудитор аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хаттың мәтініне аудиторлық тапсырманың кейбір шарттарын енгізудің қажеті жоқ деген қорытындыға келсе, аудитордан 11-тармақтың қолданылуына байланысты басшылықтан оған не растайтынын және не екенін түсінетінін жазбаша келісуді сұрау әлі де талап етіледі 6(b) тармақта сипатталған міндеттер жүктеледі. Алайда, 12-тармаққа сәйкес, егер мұндай заң немесе нормативтік акт басшылықтың 6(b) - тармақта сипатталған міндеттерге мәні жағынан тең болатын міндеттерін белгілесе, мұндай жазбаша келісу тиісті заңның немесе нормативтік актінің тұжырымдамаларын қамтуы мүмкін. Белгілі бір юрисдикциядағы заңдарда немесе нормативтік актілерде осы міндеттердің сипаттамасы бірдей ме, жоқ па деген ұсыныстар қазірдің өзінде бар және бухгалтерлердің кәсіби бірлестіктері, аудитті стандарттау жөніндегі орган немесе аудиторлық қызметті реттеу органы атынан шығарылған болуы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A29. Әдетте мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторын тағайындау тәртібі, сондай-ақ мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторының міндеттері мен өкілеттіктері, оның ішінде ұйымның бухгалтерлік тіркелімдері мен басқа да ақпараттарына қол жеткізу құқығы заңмен немесе мемлекеттік секторда аудит жүргізуді реттейтін нормативтік актімен белгіленеді. Егер заң немесе нормативтік акт аудиторлық тапсырманың шарттарын жеткілікті түрде егжей-тегжейлі жазса, мемлекеттік сектор ұйымының аудиторы 11-тармақта белгіленгеннен гөрі аудиторлық тапсырманың шарттары туралы неғұрлым толық келісім-хат дайындаған дұрыс деп шеше алады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Қайталама аудиторлық тапсырмалар (13-тармақты қара)

А30. Аудитор әр кезеңде аудиторлық тапсырманың шарттары туралы жаңа келісім немесе басқа жазбаша келісім жіберуден бас тартуды шеше алады. Алайда, келесі факторлар аудиторлық тапсырманың шарттарын қайта қарауды немесе ұйымның қолданыстағы шарттар туралы ескертуін көрсетуі мүмкін:

- Аудит жүргізілетін ұйым аудиттің мақсаты мен көлемін дұрыс түсінбейтіндігінің кез келген белгісі;
- Аудиторлық тапсырманың кез келген қайта қаралған немесе арнайы шарттары;
- Жоғары басшылықтың құрамындағы жақында болған өзгеріс;
- Меншік иелері құрамындағы елеулі өзгеріс;
- Ұйымның шаруашылық қызметінің сипатын немесе шекарасын елеулі өзгерту;
- Заңнамалық немесе нормативтік талаптардағы өзгеріс;
- Қаржылық есептілікті дайындау кезінде қабылданған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасындағы өзгеріс;
- Есептілікке байланысты өзге де талаптардағы өзгеріс.

Аудиторлық тапсырма шарттарында өзгерістерді қабылдау

Аудиторлық тапсырманың шарттарына өзгерістер енгізуге сұрау салу (14-тармақты қара)

А31. Аудит жүргізілетін ұйымнан аудиторға аудиторлық тапсырманың шарттарына өзгерістер енгізуге сұрау салу қызметке қажеттілікке әсер ететін жағдайлардың өзгеруінің, бастапқы тапсырыс берілген форматта аудиттің сипатын түсінбеудің немесе басшылық қойған немесе өзге де мән-жайлардан туындаған аудит көлемін шектеудің нәтижесі болуы мүмкін. Аудитор, 14-тармақта талап етілгендей, аудит көлеміне қандай да бір шектеудің салдарына ерекше назар аударып отырып, өзгерістер енгізуге сұрау салудың ұсынылған негіздемесін зерделейді.

А32. Аудит жүргізілетін ұйымның талаптарын қозғайтын мән-жайлардағы өзгеріс немесе бастапқыда тапсырыс берілген қызметтердің мәнін дұрыс түсінбеу аудиторлық тапсырма шарттарында өзгерістерді сұрату үшін ақылға қонымды негіздер болып саналуы мүмкін.

А33. Алайда, егер оның қандай да бір өзге негіздер бойынша дәл емес, толық емес немесе қанағаттанарлықсыз болып табылатын ақпаратқа қатысы бар екені анықталса, өзгерту туралы талап негізді деп есептелмейді. Мысал ретінде аудитор дебиторлық берешекке қатысты тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті мөлшерін ала алмайтын жағдай болуы мүмкін, ал аудит жүргізілетін ұйым ескертумен пікір алудан немесе пікір білдіруден бас тартудан аулақ болу үшін аудитті тексеру үшін аудитті ауыстыруды сұрайды.

Аудитті шолып тексеруді немесе ілеспе қызметтер көрсетуге ауыстыруды сұрау (15-тармақты қара)

А34. Аудитті шолуды тексеруге немесе ілеспе қызметтерге ауыстыруға келіспес бұрын, аудитті ХАС сәйкес жүргізуге тағайындалған аудиторға жоғарыда А31-А33 тармақтарында көрсетілген мәселелерге қосымша осындай ауыстырудың салдарының барлық заңды және шарттық аспектілерін бағалау қажет болуы мүмкін.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

A35. Егер аудитор аудитті шолуды тексеруге немесе ілеспе қызметтерге ауыстырудың ақылға қонымды негіздемесі бар деген қорытындыға келсе, ауыстыру кезінде орындалған барлық аудиторлық жұмыс өзгерген аудиторлық тапсырма жағдайында да орынды болуы мүмкін; дегенмен, әлі орындалуы тиіс жұмыс, сондай-ақ шығарылуы тиіс қорытындының Қайта қаралған аудиторлық тапсырмаға сәйкес болуы тиіс. Пайдаланушыны адастырмау үшін ілеспе қызметтер бойынша есепке сілтемелер енгізілмейді:

- (a) Бірінші рет жүргізілетін аудитке немесе
- (b) Аудитті жүргізу келісілген процедураларды орындауға ауыстырылған жағдайды қоспағанда, бірінші рет жүргізілетін аудиторлық тапсырма шеңберінде орындалған болуы мүмкін кез келген процедуралар, демек, орындалған процедуралар туралы ескерту есептің әдеттегі бөлігін құрайды.

Тапсырма шарттарын қабылдау кезінде қосымша ойлар

Заңдармен немесе нормативтік актілермен толықтырылған қаржылық есептілік стандарттары (18-тармақты қара)

A36. Кейбір юрисдикцияларда стандарттарды әзірлеу жөніндегі тиісті уәкілетті немесе танылған ұйым белгілеген қаржылық есептілік стандарттарының талаптарына заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген қаржылық есептілікті дайындауға қатысты қосымша талаптар қосылуы мүмкін. Осы юрисдикцияларда ХАС қолдану мақсаттары үшін қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасы қаржылық есептілікті дайындаудың белгіленген тұжырымдамасында, олар қаржылық есептілікті дайындаудың белгіленген тұжырымдамасына қайшы келмеген жағдайда қосымша талаптарды да қамтиды. Мысалы, заңдар немесе нормативтік актілер тиісті қаржылық есептілік стандарттарында көзделгеннен басқа ақпаратты қосымша ашуды ұйғарған жағдайда немесе олар қаржылық есептіліктің тиісті стандарттары шеңберінде жасалуы мүмкін таңдаудың қолайлы нұсқаларының ауқымын тарылтқан кезде орын алуы мүмкін²⁰.

Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген - тапсырмалардың шарттарын қабылдауға әсер ететін басқа да факторлар (19-тармақты қара)

A37. Егер аудитор заңдарда немесе нормативтік актілерде ұйғарылған қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданылатын тұжырымдамасы олар болмаған кезде қолайсыз болады деген қорытындыға келген жағдайда, заңдар немесе нормативтік актілер аудиторлық қорытындыда «барлық елеулі қатынастарда шынайы ұсынылған» немесе «шынайы және шынайы ақпарат береді» сияқты белгілі бір тұжырымдарды қолдануды ұйғаруы мүмкін. Бұл жағдайда заңмен белгіленген аудиторлық қорытындының тұжырымдары ХАС талап етілетіннен айтарлықтай ерекшеленеді (21-тармақты қара).

²⁰ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 15-тармақ қаржылық есептілікте қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасы қаншалықты аталатынын немесе сипатталатынын бағалау жөніндегі талапты қамтиды.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

Заңда немесе нормативтік актіде көзделген аудиторлық қорытынды (21-тармақты қара)

А38. ХАС аудитордан, егер аудитор нақты аудиторлық тапсырмаға қатысы бар барлық ХАС орындамаса, ХАС сақталуы туралы мәлімдемеуін талап етеді²¹. Заң немесе нормативтік акт аудиторлық қорытындының форматын немесе тұжырымдарын ХАС талаптарынан айтарлықтай ерекшеленетін түрде немесе осындай түрде тағайындаған кезде және аудитор аудиторлық қорытындыдағы қосымша түсіндірмелер дұрыс түсінбеу ықтималдығын төмендете алмайды деген қорытындыға келгенде, аудитор мәтінге аудит ХАС сәйкес жүргізілмегені туралы сөз тіркесін енгізуді қарастыруы мүмкін. Алайда, аудиторға жүргізілетін аудитті ХАС сәйкес деп санауға рұқсат етілмегеніне қарамастан, аудиторлық қорытынды қаралатын ХАС қоса алғанда, аудитордың ХАС қолдануы іс жүзінде жүзеге асырылатын деңгейге дейін көтеріледі.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А39. Аудит туралы заңнама аясында мемлекеттік секторда аудитті жүргізу тапсырмасын сипаттайтын нақты талаптар болуы мүмкін: мысалы, аудитордан егер аудит жүргізілетін ұйым аудит көлемін шектеуге тырысса, тікелей министрге, заң шығарушы немесе қоғамдық органға есеп беру талап етілуі мүмкін.

²¹ 200 ХАС, 20-тармақ.

1-қосымша

(A24 - A26 тармақтарын қара)

Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім хатының мысалы

Бұдан әрі халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес дайындалған жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік аудитінің мақсаттары үшін аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хаттың мысалы келтірілген. Бұл хат міндетті күшке ие емес және осы ХАС жазылған ескертулермен бірге қолдануға болатын нұсқаулық ретінде қолдануға арналған. Оны нақты талаптар мен жағдайларға сәйкес өзгерту қажет. Ол бір есепті кезең үшін қаржылық есептілік аудиті үшін жасалған және қайта аудиторлық тапсырмаларға қолданылған жағдайда бейімделуді талап етеді (13-тармақты қара). Ұсынылған хат дұрыс екенін анықтау үшін адвокаттың қызметіне жүгіну қажет болуы мүмкін.

* * *

ABC¹ Компаниясы басшылығының немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың тиісті өкілі

[Аудиттің мақсаты мен көлемі]

Біз² 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC ұйымының қаржылық есептілігіне аудит жүргізу үшін тартылдық. Осы хатпен біз тапсырманы қабылдауға келісімімізді және аудиторлық тапсырманы түсінуімізді растауға қуаныштымыз.

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ ХАС сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықпалсыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

[Аудитордың міндеттері]

Біз аудитті ХАС сәйкес жүргізетін боламыз. Бұл стандарттар бізден этикалық талаптарды орындауды талап етеді. ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз. Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

¹ Хатта тиісті юрисдикцияны көрсетуді қоса алғанда, тапсырманың орындалу мән-жайларына сәйкес тиісті адресаттар мен сілтемелер көрсетілуі тиіс. Тиісті тұлғаларды көрсету өте маңызды (A22 тармағын қара).

² Осы хаттың мәтінінде «сіз», «біз», «бізді», «басшылық», «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» және «аудитор» деген сөздер жағдайларға сәйкес пайдаланылады немесе өзгертіледі.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- Ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені ықылассыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- Осы тәуекелдерді бағалау процесінде ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, нақты жағдайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында қаржылық есептілікті дайындауда аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін қарастырамыз³. Осыған қарамастан, біз сізді аудит кезінде анықталған аудит үшін маңызды ішкі бақылау жүйесінің барлық маңызды кемшіліктері туралы жазбаша түрде хабардар етеміз;
- Қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;
- Біз басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде Компанияның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашуға назар аударуымыз немесе, егер мұндай ақпаратты ашу тиісті емес болып табылса, біздің пікірімізді өзгертуіміз керек. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;
- Жалпы қаржылық есептілікті, оның құрылымы мен мазмұнын, ақпаратты ашуды қоса алғанда, сондай-ақ қаржылық есептіліктің оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды олардың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететіндей етіп ұсынуын бағалауды жүргіземіз.

Аудитке тән ажырамас шектеулерге байланысты, ішкі бақылау жүйелерінің ажырамас шектеулерімен бірге, ХАС сәйкес аудитті дұрыс жоспарлау мен жүргізуге қарамастан, кейбір маңызды бұрмаланулар анықталмауы мүмкін деген қауіп бар.

[Басшылықтың жауапкершілігі және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын көрсету (осы мысалдың мақсаттары үшін аудитор заңдар немесе нормативтік актілер мұндай жауапкершілікті тиісті терминдерде регламенттемейтінін анықтаған, сондықтан осы ХАС 6 (b) - тармағында ұсынылған сипаттамалар пайдаланылады) деген жол берілген.]

Біздің аудит [басшылық немесе егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар]⁴ өздерінің жауапкершілігін мойындайды және түсінеді деген негізде жүргізіледі:

³ Аудитор қаржылық есептілік аудитімен қатар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге міндетті болған жағдайда, осы ұсыныс тиісті түрде өзгертілетін болады.

⁴ Терминологияны жағдайларға сәйкес қолданыңыз.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- (a) Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес қаржылық есептілікті дайындағаны және дұрыс ұсынғаны үшін;⁵
- (b) БҚылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтары жоқ қаржылық есептілікті дайындау үшін қажет деп санайтын ішкі бақылау жүйесі үшін
- (c) Бізге⁶ ұсыну үшін:
 - (i) [Басшылыққа] белгілі және қаржылық есептілікті, мысалы бухгалтерлік есептілік деректеріне, құжаттаманы және басқа да мәліметтерді дайындау үшін маңызы бар барлық ақпаратқа қол жеткізу;
 - (ii) Аудит мақсаттары үшін [нұсқаулықтан] сұрай алатын қосымша ақпарат;
 - (iii) Аудиторлық дәлелдерді алу қажет деп санайтын ұйым қызметкерлеріне шексіз қол жетімділік.

Аудит жүргізу процесінің шеңберінде біз [басшылықтан және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан] аудитті жүргізуге байланысты біз үшін жасалған өтініштерді жазбаша растауды сұрайтын боламыз.

Біз аудит барысында қызметкерлер тарапынан жан-жақты ынтымақтастыққа үміттенеміз.

[Басқа да маңызды ақпарат]

[Қызметтерге ақы төлеу туралы келісімдер, есеп айырысу тәртібі және жағдайларға сәйкес басқа да ерекше шарттар сияқты басқа ақпаратты қосыңыз.]

[Қорытынды жасау]

[Аудиторлық қорытындының күтілетін нысаны мен мазмұнына тиісті сілтемені, егер қолданылатын болса, 720 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес басқа ақпарат бойынша қорытындыны қоса енгізу.]

Біздің қорытындымыздың нысаны мен мазмұны аудит нәтижелерін ескере отырып түзетілуі мүмкін.

Осы хаттың қоса берілген данасына біздің тиісті міндеттерімізді қоса алғанда, сіздің қаржылық есептілік аудитін жүргізу талаптарымен алғаныңызды және сіздің келісіміңізді растау үшін қол қоюды және қайтаруды сұраймыз.

XYZ & Co.

Қабылдау және келісім ABC Компанияның атынан расталады

(қолтаңбасы)

.....

Тегі, Есімі, Әкесінің есімі және лауазымы

Күні

⁵ Немесе, қажет болған жағдайда, «Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес шынайы және шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындау үшін.»

⁶ А24 тармағын қара, онда басшылықтың жауапкершілігіне қатысты басқа мәселелердің мысалдары келтірілген, олар енгізілуі мүмкін.

2-қосымша

(А10 тармағын қара)

Жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасының қолайлылығы

Уәкілетті немесе танылған стандарттау органдары не заңдарда немесе нормативтік актілерде ұйғарылған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары жоқ юрисдикциялар

1. Осы ХАС А10-тармағында көрсетілгендей, ұйым уәкілетті немесе танылған стандарттау органдары жоқ не қаржылық есептілікті дайындаудың қандай да бір тұжырымдамасын қолдану заңда немесе нормативтік актіде жазылмайтын юрисдикцияда тіркелген немесе қызметін жүргізген кезде басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын айқындайды. Көбінесе мұндай юрисдикцияларда практика осы ХАС А8-тармағында сипатталған органдардың бірі белгілеген қаржылық есептілік стандарттарын қолданудан тұрады.
2. Басқа жағдайларда белгілі бір юрисдикцияда бухгалтерлік есептің қалыптасқан әдістері болуы мүмкін, олар әдетте осы юрисдикцияда қызмет ететін белгілі бір ұйымдар дайындаған жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік үшін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы ретінде танылады. Қаржылық есептілікті дайындаудың осындай тұжырымдамасы қабылданған кезде аудитордан осы ХАС 6(a) тармағымен осы қалыптасқан есепке алу тәсілдері жиынтығында жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік үшін қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамасын жасай алатындығын анықтау талап етіледі. Бухгалтерлік есептің қазіргі әдістері белгілі бір юрисдикцияда кеңінен қолданылған кезде, осы юрисдикциядағы бухгалтерлік кәсіптің өкілдері аудиторлардың атынан қаржылық есептілікті дайындаудың осы тұжырымдамасының қолайлылығын бағалаған болуы мүмкін. Басқа жағдайларда, аудитор мұны тиісті қолданыстағы бухгалтерлік әдістерге тән қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамаларына тән белгілердің бар-жоғын талдау арқылы (төмендегі 3-тармақты қара) немесе осы Қолданыстағы бухгалтерлік әдістерді қолайлы деп саналатын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарымен салыстыру арқылы бағалай алады (қара төмендегі 4 тармақты қара).
3. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамалары, әдетте, қаржылық есептілікте берілген ақпарат болжамды пайдаланушылар үшін пайдалы болатын келесі қасиеттерді көрсетеді:
 - (a) Қаржылық есептілікте берілген ақпараттың аудит жүргізілетін ұйымның сипатына және қаржылық есептіліктің мақсатына тікелей қатысы бар екендігінің маңыздылығы. Мысалы, жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындайтын коммерциялық ұйым жағдайында маңыздылығы экономикалық шешімдер қабылдаған кезде кең ауқымды пайдаланушылардың жалпы ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін қажет ақпарат тұрғысынан бағаланады. Бұл

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ НЕГІЗГІ МАҚСАТЫ ЖӘНЕ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫНА СӘЙКЕС АУДИТТИ ЖҮРГІЗУ

- қажеттіліктер, әдетте, қаржылық жағдайды, қаржылық нәтижелерді және коммерциялық ұйымның ақша қозғалысын ұсыну арқылы қанағаттандырылады;
- (b) Қаржылық есептілікке негізделген қорытындыларға әсер етуі мүмкін кез келген операциялар мен оқиғалар, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу жөніндегі ақпараттың назардан тыс қалмауынан тұратын толықтық;
- (c) Қаржылық есептілікте берілген ақпараттың сенімділігі:
- (i) Қолданылатын жерде оқиғалар мен операциялардың экономикалық мәні ғана емес, олардың заңды нысаны да көрінеді;
 - (ii) Мұндай жағдайларда оны пайдалану кезінде күтілетін дәйекті бағалау, өлшеу, ұсыну және ақпаратты ашуға әкеледі;
- (d) Қаржылық есептіліктегі ақпараттың біржақтылықсыз болуына ықпал ететін бейтараптық;
- (e) Қаржылық есептіліктегі ақпарат анық және жан-жақты ұсынылатын және оны түсіндіруде айтарлықтай айырмашылықтар болуы мүмкін емес.
4. Аудитор қолданыстағы бухгалтерлік есеп әдістерін қолайлы деп саналатын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарымен салыстыруды шеше алады. Мысалы, аудитор қолданыстағы бухгалтерлік есеп әдістерін ҚЕХС салыстыра алады. Шағын ұйымның аудитін жүргізу кезінде аудитор қолданыстағы бухгалтерлік есеп әдістерін осындай ұйымдар үшін тиісті уәкілетті немесе танылған стандарттау органы арнайы әзірлеген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасымен салыстыруды шеше алады. Аудитор осындай салыстыруды жүргізіп, айырмашылықтарды анықтаған кезде, қаржылық есептілікті дайындау кезінде қабылданған бухгалтерлік есеп әдістері қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамасын құрайтындығы туралы шешім анықталған айырмашылықтардың себептерін талдауды, сондай-ақ осы қалыптасқан есепке алу әдістерін қолдану немесе қаржылық есептілікте қаржылық есептілікті дайындаудың осы тұжырымдамасын сипаттау, қаржылық есептілікті дайындау кезінде қаржылық есептілікті дайындау нәтижесінде алынған қаржылық есептілік пайдаланушыларды адастырады.
5. Белгілі бір жеке қалауларға сәйкес келу үшін әзірленген бухгалтерлік есептің көптеген әдістері жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік үшін қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамасын жасамайды. Сонымен, сәйкестік тұжырымдамасы қаржылық есептілікті дайындаушылар мен пайдаланушылар арасында жеке юрисдикцияда кеңінен қабылданған жағдайларды қоспағанда, қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамасы болмайды.

220 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Сапаны бақылау жүйесі және аудиторлық топтардың рөлі	2-4
Күшіне ену күні	5
Мақсаты	6
Анықтамалар	7
Талаптар	
Аудит сапасы үшін басшының жауапкершілігі	8
Тиісті этикалық талаптар	9-11
Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, белгілі бір тапсырмаларды қабылдау және орындау	12-13
Аудиторлық топтарды тағайындау	14
Тапсырманы орындау	15-22
Мониторинг	23
Құжаттама	24-25
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Сапаны бақылау жүйесі және аудиторлық топтардың рөлі	A1-A2
Аудит сапасы үшін басшының жауапкершілігі	A3
Тиісті этикалық талаптар	A4-A7
Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, белгілі бір тапсырмаларды қабылдау және орындау	A8-A10
Аудиторлық топтардың мақсаты	A11-A13
Тапсырманы орындау	A14-A33

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ
САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Мониторинг	A34-A36
Құжаттама	A37

«Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 халықаралық аудит стандартын (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау процедураларына қатысты аудитордың ерекше міндеттерін белгілейді. Стандарт сонымен қатар тапсырманың орындалу сапасын тексеретін тұлғаның міндеттерін қарастырады. Осы ХАС тиісті этикалық талаптармен бірге қарау керек.

Сапаны бақылау жүйесі және аудиторлық топтардың рөлі

2. Аудиторлық ұйымның міндеті сапаны бақылау жүйесін, саясатын және процедураларын белгілеу болып табылады. 1 СБХС сәйкес аудиторлық ұйым ақылға қонымды сенімділік алу үшін сапаны бақылау жүйесін құру және қолдау міндетін атқарады, ол:
 - (a) Ұйым және оның қызметкерлері кәсіби стандарттарды және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды сақтайды;
 - (b) Ұйым немесе тапсырма басшылары шығарған қорытындылар нақты жағдайларда тиісті сипатта болады ¹.

ХАС ұйымға 1 СБХС күші немесе ұлттық заңнаманың кемінде қатаң талаптары қолданылады деген жорамалды ескере отырып жасалған (А1-тармақты қара).

3. Аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесінің мәтінінде аудиторлық топтар сапаны бақылаудың нақты аудиторлық тапсырмаға қолданылатын процедураларды енгізуге жауап береді және ұйымды аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесінің тәуелсіздікке қатысы бар бөлігінің жұмыс істеуі үшін маңызды ақпаратпен қамтамасыз етеді.
4. Аудиторлық топтар ұйым немесе өзге тұлғалар ұсынған ақпарат өзге тәсілді болжайтын жағдайларды қоспағанда, аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесіне сенім артуға құқылы (А2-тармақты қара).

Күшіне ену күні

5. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

6. Аудитордың мақсаты - аудиторлық тапсырма деңгейінде сапаны бақылау процедураларын енгізу, бұл аудитордың ақылға қонымды сенімділігін қамтамасыз етеді:

¹ «Қаржылық есептілікке аудиторлық және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» 1 СБХС, 11-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- (a) Жүргізілетін аудит кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес келеді;
- (b) Шығарылған аудиторлық қорытынды нақты жағдайларда тиісті сипатта болады.

Анықтамалар

7. ХАС мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

- (a) Тапсырманың жетекшісі²- тапсырма мен оның орындалуына, сондай-ақ аудиторлық ұйымның атынан шығарылатын және қажет болған жағдайда кәсіби ұйым, заңды тұлға немесе реттеу органы тиісті өкілеттік берген аудиторлық ұйымның серіктесі немесе өзге қызметкері;
- (b) Тапсырманың сапасын тексеру - қорытынды жасалған күнге дейін немесе одан бұрын орындалған және аудиторлық топтың маңызды пікірлерін және оның тұжырымын тұжырымдау кезінде жасалған тұжырымдарын объективті бағалауға арналған процесс. Тапсырманың орындалу сапасын тексеру процесі бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне және аудиторлық ұйым белгілегендей, тапсырманың орындалу сапасын тексеру талап етілетін, олар болған жағдайда басқа да тапсырмаларға аудит жүргізуге арналған;
- (c) Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға - аудиторлық ұйымның серіктесі, өзге қызметкері, тиісті біліктілігі бар бөгде тұлға немесе аудиторлық топтың құрамына ешкім кірмейтін, аудиторлық топ жасаған маңызды пайымдаулар мен қорытындыларды объективті бағалауға мүмкіндік беретін жеткілікті және тиісті тәжірибесі мен өкілеттіктері бар тұлғалар тобы, ол қорытындыны тұжырымдау кезінде келді;
- (d) Аудиторлық топ - нақты тапсырманы орындайтын барлық әріптестер мен қызметкерлер, сондай-ақ аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым тартқан, осы тапсырма шеңберінде процедураларды орындайтын кез келген тұлғалар; бұл ретте термин аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым тартқан сыртқы сарапшыларға қолданылмайды³; «Аудиторлық топ» ұғымы, сондай-ақ сыртқы аудитор 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС⁴ талаптарын сақтаған кезде аудиторлық тапсырманы орындауға тікелей қатысатын клиенттің ішкі бақылау қызметінің қызметкерлерін қамтиды.
- (e) Аудиторлық ұйым - жеке тәжірибелі маман, серіктестік немесе корпорация немесе кәсіби бухгалтерлердің басқа ұйымы;
- (f) Инспекциялау - аудиторлық топтардың аяқталған тапсырмаларға қатысты ұйымда белгіленген саясатты және сапаны бақылау процедурасын ұстануының дәлелдерін қамтамасыз етуге арналған процедуралар;

² «тапсырма жетекшісі», «әріптес» және «аудиторлық ұйым» терминдері деп тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

³ «Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану» 620 ХАС, б(а) тармақ «сарапшы аудитор» терминінің анықтамасын қамтиды.

⁴ «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013) ХАС тікелей қатысуға шектеулер қояды. Сондай-ақ, сыртқы аудиторға ішкі аудиторлардың тікелей қатысуын заң немесе

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

нормативтік акт бойынша пайдалануға тыйым салынуы мүмкін екендігі анықталды. Осылайша, тікелей қатысуды пайдалануға рұқсат етіледі, бірақ шектеулер бар

- (g) Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым - акциялары, үлестік немесе борыштық құралдары қандай да бір танылған қор биржасында бағаланатын немесе баға белгілеу тізімдеріне енгізілген не танылған биржаның немесе өзге де ұқсас ұйымның регламенттеріне сәйкес сатуға ұсынылатын ұйым;
- (h) Мониторинг - аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесін үздіксіз талдауды және бағалауды, оның ішінде аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесінің тиімді жұмыс істейтініне ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету мақсатында аяқталған аудиторлық тапсырмаларды іріктеп тексеруді көздейтін процесс;
- (i) Желіге кіретін ұйым - желіге тиесілі аудиторлық ұйым.
- (j) Желі - бұл үлкен құрылым:
 - (i) БІнтымақтастыққа бағытталған;
 - (ii) Нақты түрде ол пайда табуға немесе шығындарды бөлуге бағытталған немесе жалпы меншік иелерін, жалпы бақылауды немесе басшылықтың жалпы мүшелерін, жалпы ішкі саясат пен сапаны бақылау процедураларын, жалпы бизнес стратегиясын, жалпы фирмалық атауды немесе кәсіби ресурстардың көп бөлігін пайдалануды қарастырады;
- (k) Серіктес - аудиторлық ұйымға кәсіби қызметтер көрсету жөніндегі міндеттемелерді жүктеуге өкілеттігі бар кез келген жеке тұлға;
- (l) Персонал - серіктестер мен қызметкерлер;
- (m) Кәсіби стандарттар - Халықаралық аудит стандарттары (ХАС) және тиісті этикалық талаптар;
- (n) Тиісті этикалық талаптар - аудиторлық топқа және тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаларға қойылатын этикалық талаптар, оларға әдетте бухгалтерлер этикасының халықаралық стандарттары жөніндегі кеңестің кәсіби бухгалтерлер этикасы кодексінің (БХЭСК Кодексі), сондай-ақ ұлттық заңнаманың қатаң талаптары кіреді;
- (o) Қызметкерлер - аудиторлық ұйым жалдаған әріптестер құрамына кірмейтін, сарапшыларды қоса алғанда кәсіпқойлар;
- (p) Тиісті біліктіліктің бөгде тұлғасы - ұйымның қызметкері болып табылмайтын, жобаның/тапсырманың жетекшісі ретінде әрекет етуге құзыреті мен қабілеті бар тұлға, мысалы, басқа ұйымның серіктесі немесе бухгалтерлердің кәсіби бірлестігінде тұратын немесе мүшелері өткен кезеңдердегі қаржылық ақпаратқа аудит және шолу тексерулерін жүргізе алатын немесе басқа тапсырмаларды орындай алатын қызметкер (тиісті тәжірибесі бар) байланысты қызметтерді көрсету бойынша немесе сапаны бақылау бойынша тиісті қызметтерді көрсететін ұйымда сенімділікті немесе тапсырмаларды қамтамасыз ету.

Талаптар

Аудит сапасы үшін басшының жауапкершілігі

8. Тапсырма жетекшісі өзі тағайындалған барлық аудиторлық тапсырмалардың жалпы сапасы үшін жауапкершілікті өзіне алады (А3-тармақты қара).

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Тиісті этикалық талаптар

9. Аудит барысында тапсырма жетекшісі байқау арқылы және қажет болған жағдайда аудиторлық топ мүшелерінің тиісті этикалық талаптарды сақтамағандығы туралы дәлелдерге қатысты қызметтік тергеу жүргізу арқылы қырағы болуы керек (А4 - А5 тармақтарын қара).
10. Тапсырма жетекшісі сапаны бақылау жүйесі арқылы немесе аудиторлық топтың тиісті этикалық талаптарды сақтамағанын көрсететін фактілер туралы басқа көздерден хабардар болған жағдайда, тапсырма жетекшісі аудиторлық ұйымдағы басқа жауапты тұлғалармен кенесіп, тиісті жауап шараларын анықтауы керек (А5 тармағын қара).

Тәуелсіздік

11. Тапсырма жетекшісі нақты аудитке қолданылатын тәуелсіздік талаптарын ұстану туралы қорытындыға келуі тиіс. Осы мақсатта тапсырма жетекшісі (А5 тармағын қара):
 - (a) Тәуелсіздікке қауіп төндіретін мән-жайлар мен қатынастарды анықтау және бағалау үшін аудиторлық ұйымнан және қажет болған жағдайда желіге кіретін ұйымнан тиісті ақпарат алады;
 - (b) Белгілі бір аудиторлық тапсырма үшін тәуелсіздікке қауіп төндіретінін анықтау үшін тәуелсіздікті қамтамасыз ету жөніндегі аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларының анықталған, егер олар бар болса, бұзылуы жөніндегі ақпаратты бағалайды;
 - (c) Сақтық шараларын қолдану жолымен осындай қатерлерді жою немесе оларды қолайлы деңгейге дейін әлсірету үшін қажетті шараларды қабылдайды.,
 - (d) Егер орынды деп тапса, қолданыстағы заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес мұндай бас тарту мүмкін болса, аудиторлық тапсырманы одан әрі жүргізуден бас тартады. Тапсырма жетекшісі қажетті шаралар қабылдануы үшін жағдайды өз бетінше шеше алмайтын кез келген жағдайлар туралы ұйымға дереу баяндауы тиіс (А6 - А7 тармақтарын қара).

Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, белгілі бір тапсырмаларды қабылдау және орындау

12. Тапсырма жетекшісі клиенттермен қарым-қатынасты қабылдауға және жалғастыруға, белгілі бір тапсырмаларды қабылдауға және орындауға қатысты тиісті процедуралардың орындалғанына көз жеткізуі керек, сонымен қатар осыған байланысты жасалған қорытындылардың тиісті екенін анықтауы керек (А8-А10 тармақтарын қара).
13. Егер тапсырма басшысы, егер ол бұрын қол жетімді болса, аудиторлық ұйымның аудит жүргізу туралы ұсыныстан бас тартуына әкеп соқтырған ақпаратты алса, ол ұйым мен тапсырма басшысы қажетті шараларды қабылдауы үшін осы ақпаратты ұйымға кідіріссіз беруі тиіс (А10-тармақты қара).

Аудиторлық топтарды тағайындау

14. Тапсырма жетекшісі аудиторлық топтың, сондай-ақ аудиторлық топтың құрамына кірмейтін аудитордың барлық сарапшыларының жиынтық білімі мен дағдылары бар екеніне көз жеткізуі тиіс:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- (a) Аудитті кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес жүргізу;
- (b) Жағдайларға сәйкес аудиторлық қорытындының шығарылуын қамтамасыз ету (A11 - A13 тармақтарын қара).

Тапсырманы орындау

Басшылық, бақылау және өткізу

15. Тапсырма жетекшісі мыналарға жауапты болады:

- (a) Кәсіптік стандарттарға және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес тапсырманы басқару, бақылау және жүргізу үшін (A14 - A16, A21 тармақтарын қара);
- (b) Аудиторлық қорытындының тапсырманың мән-жайларына сәйкестігі үшін.

Шолу тексерулері

16. Тапсырма басшысы аудиторлық ұйымның шолу тексерулерін жүргізу жөніндегі саясаты мен процедураларына сәйкес шолу тексерулерін жүргізу үшін жауапкершілікті өзіне алуы тиіс (A17 - A18, A21 тармақтарын қара).

17. Аудиторлық қорытынды жасалған күні немесе осы күнге дейін тапсырма басшысы аудиторлық құжаттаманы шолу және аудиторлық топ мүшелерімен талқылау арқылы жасалған қорытындыларды қолдау және аудиторлық қорытынды шығаруды қамтамасыз ету үшін тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті саны жиналғанына көз жеткізуі тиіс (A19 - A21 тармақтарын қара).

Консультациялар

18. Тапсырма жетекшісі:

- (a) Аудиторлық топ мүшелерінің күрделі немесе даулы мәселелер бойынша тиісті түрде кеңес алуына жауапкершілік алу;
- (b) Аудиторлық топ мүшелерінің тапсырманы орындау кезінде аудиторлық топ ішінде де, аудиторлық топ арасында да, ұйым ішінде немесе одан тыс жерде тиісті деңгейдегі басқа мамандар арасында да қажетті кеңестер ұйымдастырғанына көз жеткізіңіз;
- (c) Консультациялардың сипаты мен көлемі, сондай-ақ олардың негізінде жасалған тұжырымдар оларды ұсынған тұлғалармен келісілгеніне көз жеткізу;
- (d) Консультациялар негізінде жасалған қорытындылар іске асырылғанын анықтау (A22 - A23 тармақтарын қара).

Тапсырманы орындау сапасын тексеру

19. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу, сондай-ақ аудиторлық ұйым олар бойынша тапсырманың орындалу сапасын тексеру қажет деп айқындаған өзге жағдайларда аудит жүргізу кезінде тапсырманың басшысы:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- (a) Тапсырманың орындалу сапасын тексеруге жауапты тұлғаның тағайындалғанын анықтау;
 - (b) Осындай тексеруді жүзеге асыратын тұлғамен тапсырманың орындалу сапасын тексеру кезеңінде анықталғандарды қоса алғанда, жүргізілетін аудит барысында туындайтын маңызды мәселелерді талқылау;
 - (c) Тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталғанға дейін аудиторлық қорытындының күнін белгілемеу (A24 - A26 тармақтарын қара).
20. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға Аудиторлық топ жасаған маңызды пайымдауларға және аудиторлық қорытындыны қалыптастыру кезінде алынған қорытындыларға объективті баға беруі тиіс. Бұл бағалау мыналарды қамтуы тиіс:
- (a) Тапсырма жетекшісімен маңызды мәселелерді талқылау;
 - (b) Қаржылық есептілікті және ұсынылатын аудиторлық қорытындыны талдау;
 - (c) Аудиторлық топ қабылдаған маңызды пайымдауларға және оның жасаған қорытындыларына қатысты аудиторлық құжаттаманы іріктеп тексеру;
 - (d) Аудиторлық қорытындыны тұжырымдау кезінде аудиторлық топ жасаған қорытындыларды бағалау және ұсынылып отырған аудиторлық қорытындының дұрыс болып табылатындығын талдау (A27-A29, A31-A33 тармақтарын қара).
21. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу кезінде тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізе отырып, тапсырманың орындалу сапасын тексеруге жауапты тұлға да талдауы тиіс:
- (a) Аудиторлық топтың нақты аудиторлық тапсырмаға қатысты аудиторлық ұйымның тәуелсіздігін бағалауы;
 - (b) Тексеру барысында пікірде алшақтық тудырған мәселелер бойынша немесе өзге де күрделі немесе даулы мәселелер бойынша қажетті консультациялардың болуы немесе болмауы фактісі, сондай-ақ осы консультациялардың нәтижелері бойынша жасалған тұжырымдар;
 - (c) Тапсырманың орындалу сапасын тексеру үшін іріктелген аудиторлық құжаттама елеулі пайымдауларға қатысты нақты орындалған жұмысты көрсете ме, сондай-ақ ол жасалған қорытындыларды растай ма (A30-A33 тармақтарын қара).

Пікірлер алшақтығы

22. Егер аудиторлық топтың ішінде немесе кеңес беретін тұлғалармен немесе ол қолданылатын жерде тапсырма басшысы мен тапсырманың орындалу сапасына жауапты тұлғаның арасында пікір алшақтықтары туындаса, аудиторлық топ пікір алшақтықтарын қарау және шешу жөніндегі аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларын ұстануы тиіс.

Мониторинг

23. Сапаны бақылаудың тиімді жүйесі аудиторлық ұйымды сапаны бақылау жүйесіне қатысты оның саясаты мен процедураларды өзекті, жеткілікті және тиімді жұмыс істейтіндігіне ақылға қонымды сеніммен қамтамасыз етуге арналған мониторингтің қандай да бір шараларын қамтиды. Тапсырма жетекшісі ішкі арналар арқылы

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

жіберілетін материалдарды, және егер мүмкін болса, осы материалдарда анықталған және сипатталған кемшіліктердің жүргізіліп жатқан аудитке теріс әсерін тигізу мүмкіндігіне, желіге кіретін материалдарды қолдана отырып тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымның мониторинг нәтижелеріне талдауы тиіс (А34 - А36 тармақтарын қара).

Құжаттама

24. Аудиторлық құжаттамада⁵ аудитор мыналарды көрсетуге міндетті:
- (a) Тиісті этикалық талаптарды ұстануға қатысты анықталған проблемалар және олардың қалай шешілгендігі туралы мәліметтер;
 - (b) Нақты аудиторлық тапсырмаға қолданылатын тәуелсіздік талаптарын ұстану мәселесі бойынша қорытындылар, сондай-ақ осы қорытындыларды қолдайтын аудиторлық ұйыммен тиісті талқылаулар;
 - (c) Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, белгілі бір тапсырмаларды қабылдау және орындау туралы тұжырымдар;
 - (d) Аудит жүргізу барысындағы консультациялардың сипаты мен көлемі, сондай-ақ олардың негізінде жасалған қорытындылар (А37-тармақты қара).
25. Нақты аудиторлық тапсырма бойынша тексеру нәтижесінде тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асырушы тұлға мыналарға құжаттық растауды қамтамасыз етуі тиіс:
- (a) Тапсырманы орындау сапасын тексеру үшін аудиторлық ұйымның саясатымен талап етілетін барлық процедуралар орындалды;
 - (b) Тапсырманың орындалу сапасын тексеру аудиторлық қорытынды жасалған күні немесе осы күнге дейін аяқталды;
 - (c) Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға, аудиторлық топ жасаған маңызды пайымдаулар мен оның тұжырымдары дұрыс емес деп санайтын шешілмеген мәселелер туралы және ол тұжырымдаған қорытындылардың дұрыс болмай шыққандығы белгілі емес.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Сапаны бақылау жүйесі және аудиторлық топтардың рөлі (2-тармақты қара)

А1. Аудиторлық ұйымның аудиторлық тапсырмалар үшін оның сапаны бақылау жүйесін енгізу және қолдау міндеттері 1 СБХС стандартымен немесе ұлттық заңнаманың қатаң талаптарымен белгіленеді. Бұл сапаны бақылау жүйесі келесі элементтердің әрқайсысы қарастырылатын саясат пен процедураларды қамтиды:

- Аудиторлық ұйым ішіндегі сапа үшін басшылықтың жауапкершілігі;
- Тиісті этикалық талаптар;
- Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру және нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау;

⁵ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- Кадрлық ресурстар;
- Тапсырманы орындау;
- Мониторинг.

Аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесін енгізу және қолдау міндеттері белгіленетін ұлттық заңнаманың талаптары, олар осы тармақта аталған барлық элементтерді сипаттағанда және аудиторлық ұйымға орындалуы 1 СБХС стандартының талаптарын орындау сияқты мақсаттарға қол жеткізуге әкелетін міндеттерді жүктегенде, 1 СБХС белгіленгенге қарағанда қатаң қаралады.

Аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесіне сенім білдіру (4-тармақты қара)

А2. Ұйым немесе өзге тұлғалар ұсынған ақпарат керісінше болжаған жағдайларды қоспағанда, аудиторлық топ аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесіне, мысалы, аудиторлық ұйымға қатысты:

- Қызметкерлерді іріктеу және оқыту бағдарламаларымен қамтамасыз етілетін кәсіби құзыреттілік;
- Қажетті деректерді біртіндеп жинақтау және ұсыну арқылы қамтамасыз етілетін тәуелсіздік;
- Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру жүйелері арқылы клиенттермен қарым-қатынасты ұстану;
- Мониторинг процесі есебінен қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды ұстану.

Аудит сапасы үшін басшының жауапкершілігі (8 тармақты қара)

А3. Әрбір аудиторлық тапсырма бойынша жалпы сапа үшін жауапкершілікті өзіне ала отырып, тапсырма жетекшісі өз іс-әрекеттерінде және аудиторлық топ мүшелеріне тиісті тапсырмаларда атап көрсетеді:

(a) Сапа үшін келесі факторларды тексерудің маңыздылығы:

- (i) Әрқашан кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес келетін жұмыстарды орындау;
- (ii) Сапаны бақылау жөніндегі ұйымның саясаты мен процедураларының талаптарын сөзсіз ұстану;
- (iii) Нақты жағдайларда әрқашан тиісті сипатта болатын аудиторлық қорытындыларды шығару;
- (iv) Аудиторлық топ мүшелерінің өздері үшін жағымсыз салдардан қорықпай, шешуді қажет ететін мәселелерді көтеру қабілеті;

(b) Аудит жүргізу кезінде сапаның қағидаттық маңызы бар мән-жайы.

Тиісті этикалық талаптар

Тиісті этикалық талаптарды ұстану (9-тармақты қара)

А4. БХЭСК Кодексі мыналарды қамтитын кәсіби этиканың негізгі принциптерін белгілейді:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ
САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- (a) Адалдық;
- (b) Объективтілік;
- (c) Кәсіби құзыреттілік және тиісті мұқияттылық;
- (d) Құпиялылық;
- (e) Кәсіптік мінез-құлық.

«Ұйым», «Желі» және «Желіге кіретін ұйым» анықтамалары (9-11 тармақтарды қара)

A5. Тиісті этикалық талаптардағы «ұйым», «желі» және «желіге кіретін ұйым» анықтамалары осы ХАС қабылданғандардан өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, БХЭСК Кодексі «ұйымды» былай анықтайды:

- (a) Жеке практик маман, серіктестік немесе кәсіби бухгалтерлер корпорациясы;
- (b) Мұндай тұлғаларды иелену, басшылық ету арқылы немесе өзге де құралдардың көмегімен бақылайтын ұйымға;
- (c) Мұндай тұлғалардың иелігі, басшылығы немесе өзге де құралдардың көмегімен бақылайтын ұйымға.

БХЭСК Кодексінде «желі» және «желіге кіретін ұйым» сияқты ұғымдарға қатысты ұсынымдар да бар.

9-11- тармақтардың талаптарын сақтаған кезде тиісті этикалық талаптарда келтірілген анықтамалар осы этикалық талаптарды түсіндіру үшін қажетті шамада қолданылады.

Тәуелсіздік қауіптері (11 (с) тармағын қара)

A6. Тапсырма жетекшісі белгілі бір аудит аясында тәуелсіздіктің осындай қатерін анықтай алады, оны әдеттегі сақтық шараларын қолдана отырып жоюға немесе қолайлы төмен деңгейге дейін төмендетуге болмайды. Мұндай жағдайда, 11(с) тармағының талаптарына сәйкес, егер аудитордан бас тартуға қолданылатын заңдарда немесе нормативтік актілерде рұқсат етілсе, тапсырма басшысы осы қауіпті тудыратын іс-әрекеттерді немесе мүддені жоюды немесе аудитке одан әрі қатысудан бас тартуды қамтуы мүмкін қажетті шараларды айқындау үшін аудиторлық ұйымдағы тиісті тұлғаға (тұлғаларға) баяндайды.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A7. Мемлекеттік сектор аудиторларының тәуелсіздігі заңнамалық реттеу шараларымен қамтамасыз етілуі мүмкін. Алайда, заң бойынша тағайындалған аудитордың атынан мемлекеттік секторда аудитті орындайтын мемлекеттік сектордың аудиторларына немесе аудиторлық ұйымдарға аудитті қандай да бір юрисдикцияда жүргізуге арналған тапсырманың шарттарына байланысты 11-тармақтың талаптарын ұстануға жәрдемдесу үшін олардың тәсілін кейбір бейімдеу қажет болуы мүмкін. Мысалы, мемлекеттік сектор ұйымдарында аудит жүргізуге арналған тапсырма аудиторлық тапсырмадан бас тартуға рұқсат бермеген жағдайларда, егер олар жеке секторда туындаған болса, аудитордан бас тарту қажеттілігіне алып келетін тиісті мән-жайлардың туындауы туралы жарияланған есепте ақпаратты ашу.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ
САПАНЫ БАҚЫЛАУ**

Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, белгілі бір тапсырмаларды қабылдау және орындау (12-тармақты қара)

А8. 1 СБХС⁶ аудиторлық ұйымнан жаңа клиентке аудит жүргізу туралы ұсыныс қабылдағанға дейін, орындалған тапсырманы жалғастырудың орындылығы туралы шешім қабылдағанға дейін, сондай-ақ қолданыстағы клиенттің жаңа тапсырмасын орындау туралы ұсынысты қарастырған кезде нақты жағдайларда қажет ақпаратты жинауды талап етеді. Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, белгілі бір тапсырмаларды қабылдау және орындау туралы тиісті тұжырымдар жасалғанын анықтау кезінде тапсырма жетекшісіне келесі факторлар туралы ақпарат көмектеседі:

- Аудит жүргізілетін ұйымның корпоративтік басқаруына жауапты негізгі иеленушілердің, негізгі басшылардың және тұлғалардың адалдығы;
- Аудиторлық топтың осы тапсырманы орындау үшін құзыреттілігі, сонымен қатар уақыт пен ресурстарды қоса алғанда, қажетті мүмкіндіктердің болуы;
- Аудиторлық ұйымның және аудиторлық топтың тиісті этикалық талаптарды ұстану мүмкіндігі;
- Аудиторлық тапсырманы ағымдағы немесе алдыңғы орындау барысында туындаған маңызды сұрақтар, сондай-ақ олардың қарым-қатынасты жалғастырудағы салдары.

А9 Заңнама, нормативтік актілер немесе тиісті этикалық талаптар⁷ аудитордан тапсырма қабылданғанға дейін алдыңғы аудитордан, тапсырманы қабылдау туралы шешім қабылдағанға дейін алдыңғы аудитордың пікірі бойынша аудиторға білу қажет болатын кез-келген фактілер немесе жағдайлар туралы белгілі ақпаратты сұрата алады. Кейбір жағдайларда, алдыңғы аудитордан болжамды аудитор - мирасқордың сұрау салуы бойынша анықталған және болжамды бұзушылықтар туралы заңдар мен нормативтік актілерді болжамды аудитор - мирасқорға ұсыну талап етілуі мүмкін. Мысалы, егер алдыңғы аудитор анықталған немесе болжамды заңдар мен нормативтік актілердің сақтамау нәтижесінде тапсырманы орындаудан бас тартса, БХЭСК Кодексі алдыңғы аудитор, аудиторды тағайындауға келісу туралы шешімді⁸ қабылдас бұрын, болжамды аудитор - мирасқордың сұрау салуы бойынша алдыңғы аудитордың пікірінше болжамды аудитор - мирасқор білуі тиіс, осындай ұстанбауға қатысты барлық фактілер мен басқа да ақпаратты ұсынуын талап ете алады.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері (12-13 тармақтарды қара)

А10. Мемлекеттік секторда аудиторларды тағайындау заңда белгіленген процедураларға сәйкес жүргізілуі мүмкін. Демек, клиенттермен қарым - қатынасты қабылдауға және жалғастыруға қатысты кейбір талаптар мен пікірлер, аудиторлық тапсырмаларды 12-13, А8-тармақтарда көрсетілгендей қабылдау және орындау қолданылмайды. Дегенмен, сипатталған процедуралар нәтижесінде жиналған ақпарат тәуекелдерді бағалауды орындау кезінде және есеп беру міндеттерін орындау кезінде мемлекеттік сектордың аудиторлары үшін құнды болуы мүмкін.

⁶ СБХС, 27 (а)-тармағы.

⁷ Мысалы, БХЭСК Кодексінің R320. 8 тармағын қара.

⁸ Мысалы, БХЭСК Кодексінің R360. 22 және R360.23 тармақтарын қара

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Аудиторлық топтардың мақсаты (14-тармақты қара)

A11. Аудиторлық топ арнайы жалданған немесе аудиторлық ұйымның штатында болған, егер бар болса, осы тапсырманың мүддесі үшін аудиторлық процедураларды орындайтын бухгалтерлік есеп немесе аудиттің мамандандырылған саласы туралы білімді қолданатын тұлғаны қамтиды. Алайда, осындай құзыретке ие тұлға аудиторлық топ мүшелерінің қатарына кірмейді, егер бұл тұлғаның осы тапсырмаға қатысуының жалғыз нысаны кеңес беру болса. Консультациялар 18, A22-A23 тармақтарда қаралады.

A12. Бүкіл жұмыс тобының мүшелері иеленуі керек құзыреттілік пен қажетті мүмкіндіктерді қарастыру кезінде тапсырма менеджері келесі өлшемдерді ескере алады:

- Осындай сипаттағы және күрделіліктегі аудиторлық тапсырмалардың ерекшелігін түсіну, тиісті кәсіби дайындық пен қатысуға қол жеткізетін осы саладағы практикалық тәжірибенің болуы;
- Кәсіби стандарттарды және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды түсіну;
- Тиісті ақпараттық технологияларды және бухгалтерлік есептің немесе аудиттің мамандандырылған салаларын білуді қоса алғанда, техникалық білім
- Клиент өз қызметін жүзеге асыратын салаларды білу;
- Кәсіби пайымдауды қолдану қабілеті;
- Аудиторлық ұйымның сапасын бақылау саясаты мен процедураларын түсіну.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A13. Мемлекеттік секторда қандай да бір юрисдикцияда аудит жүргізуге арналған тапсырманың шарттарын тиісінше орындау үшін ерекше дағдылар, сондай-ақ қосымша қажетті білім талап етілуі мүмкін. Мұндай білім есептерді беру ерекшеліктерін түсінуді, оның ішінде заң шығарушы органның немесе өзге де мемлекеттік басқару органының мүддесі үшін не мемлекеттік мүддені қанағаттандыру үшін есептілік жасауды қамтуы мүмкін. Мемлекеттік сектордағы аудитке тән неғұрлым кең қамту, мысалы, жұмыс нәтижелілігі аудитінің кейбір аспектілерін немесе заңдар, нормативтік актілер және құқықтың өзге де көздері талаптарының сақталуын жан-жақты бағалауды, сондай-ақ ықпалсыз іс-әрекеттер мен сыбайлас жемқорлықтың алдын алуды және анықтауды қамтуы мүмкін.

Тапсырманы орындау

Басшылық, бақылау және жүргізу (15 (а) тармақты қара)

A14. Аудиторлық топты басқару топ мүшелерін келесі мәселелер бойынша хабардар етуді қамтиды:

- Олардың міндеттері, соның ішінде тиісті этикалық талаптарды ұстану қажеттілігі, сондай-ақ 200 ХАС стандарты талап еткендей, кәсіби скептицизммен аудитті жоспарлау және жүргізу қажеттілігі⁹;

⁹ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 15-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- Аудит жүргізу үшін бірнеше серіктес тартылған жағдайда әрбір серіктестің міндеттері;
- Орындалатын жұмыстардың мақсаттары;
- Аудит жүргізілетін ұйымның бизнес сипаты;
- Тәуекелмен байланысты мәселелер;
- Туындауы мүмкін проблемалар;
- Осы аудитті жүзеге асырудың егжей-тегжейлі тәсілі.

Аудиторлық топ мүшелері арасындағы талқылау топтың тәжірибесі аз мүшелеріне оның тәжірибелі мүшелеріне сұрақтар қоюға және осылайша аудиторлық топ ішінде тиісті кәсіби қарым-қатынас орнатуға мүмкіндік береді.

A15. Топтық жұмыс пен жаттығуды дұрыс ұйымдастыру аудиторлық топтың тәжірибесі аз мүшелеріне тапсырылған жұмыстың мақсаттарын нақты түсінуге көмектеседі.

A16. Бақылау мынадай іс-шараларды қамтиды:

- Аудиттің орындалу барысын бақылау;
- Аудиторлық топтың жекелеген мүшелерінің құзыреттілігі мен қабілеттерін талдау, оның ішінде оларға тапсырылған жұмыстарды орындау үшін жеткілікті уақыт бар-жоғын, алынған нұсқауларды түсінетіндігін, сондай-ақ жұмыстардың нақты аудиторлық тапсырмаға жоспарланған тәсілге сәйкес орындалатындығын түсіну;
- Аудит барысында туындайтын маңызды мәселелерді қарастыру, олардың маңыздылығын зерттеу және бастапқыда жоспарланған тәсілге тиісті түзетулер енгізу;
- Тапсырманы орындау барысында аудиторлық топтың тәжірибелі мүшелері кеңес беру немесе қарау үшін сұрақтарды анықтау.

Шолу тексерулері

Шолу тексерулері бойынша міндеттер (16-тармақты қара)

A17. СБХС1 сәйкес аудиторлық ұйымның шолу тексерулері үшін жауапкершілік бөлігіндегі саясат пен процедураларды аудиторлық топтың тәжірибесі аз мүшелерінің жұмысын оның тәжірибелі мүшелері тексеретінін ескере отырып айқындалады.¹⁰

A18. Шолу сынағы, мысалы, келесі мәлімдемелер шындыққа сәйкес келетіндігін қарастырудан тұрады:

- Жұмыс кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес орындалады;
- Маңызды мәселелер одан әрі қарауға шығарылды;
- Тиісті консультациялар өтті, олардың негізінде жасалған қорытындылар құжатталған және қолданылған;
- Орындалған жұмыстың сипатын, мерзімін және көлемін қайта қарау қажет;
- Орындалған жұмыс жасалған қорытындыларды қолдайды және тиісті түрде құжатталған;

¹⁰ СБХС 1, 33-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- алынған дәлелдемелер жеткілікті және аудиторлық қорытындыны қолдау үшін тиісті сипатта болады;
- Осы аудиторлық тапсырманың барлық процедураларының мақсаттарына қол жеткізілді.

Тапсырма жетекшісінің орындаған жұмысын шолып тексеру (17 тармақты қара)

A19. Басшының аудит барысында тиісті кезеңдердегі келесі элементтерді уақтылы шолуы маңызды мәселелерді уақтылы шешуге мүмкіндік береді, бұл тапсырма жетекшісіне аудиторлық қорытынды жасалған күні немесе осы күнге дейін көз жеткізуге мүмкіндік береді:

- Сот шешімдерін қолданудың маңызды бағыттары, әсіресе нақты аудит кезінде анықталған күрделі немесе даулы мәселелерге байланысты;
- Елеулі тәуекелдер;
- Тапсырма менеджері маңызды деп санайтын басқа салалар.

Тапсырма жетекшісіне барлық аудиторлық құжаттарды тексерудің қажеті жоқ, бірақ ол мұны жасай алады. Алайда, 230 ХАС¹¹ стандартының талаптарына сәйкес, менеджер жүргізілген тексерулердің көлемі мен мерзімдерін құжаттайды.

A20. Қазірдің өзінде жүргізіліп жатқан аудит барысында тапсырманы басқаруды қабылдайтын тапсырма менеджері A18 тармағында сипатталғандай, нұсқаулық өзгерген кезде орындалған жұмысты тексеру үшін, тапсырма жетекшісінің міндеттерін қабылдауға бағытталған тексеру процедураларын қолдана алады.

Бухгалтерлік есептің немесе аудиттің мамандандырылған саласында білімі бар тұлғаларды аудиторлық топтың құрамына тартудың ерекшелігі (15-17 тармақтарды қара)

A21. Аудиторлық топтың құрамына бухгалтерлік есептің немесе аудиттің қандай да бір мамандандырылған саласында білімі бар тұлға тартылған жағдайларда, аудиторлық топтың осындай мүшесінің жұмысына басшылық, бақылау және қадағалау мыналарды қамтуы мүмкін:

- Осы тұлғамен өзі орындайтын жұмыстың сипатын, көлемі мен мақсаттарын келісу; сондай-ақ өзі және аудит жүргізу жөніндегі топтың қалған мүшелері арасындағы кәсіби қарым-қатынастың рөлдерін, сипатын, мерзімдері мен көлемін тиісінше бөлу;
- Оның қорытындылары мен қорытындыларының маңыздылығы мен негізділігін, сондай-ақ олардың басқа аудиторлық дәлелдемелермен келісімділігін қоса алғанда, осы тұлғаның жұмыс нәтижелерінің жарамдылығын бағалауды қамтуы тиіс.

¹¹ 230 ХАС, 9 (с) тармағы.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Консультациялар (18-тармақты қара)

A22. Аудиторлық ұйымның өзінде де, қолданылатын жерде де маңызды техникалық, этикалық және басқа мәселелер бойынша консультациялардың тиімділігіне консультанттар болған жағдайларда қол жеткізіледі:

- Олар кәсіби ұсыныстар беруге мүмкіндік беретін барлық маңызды фактілер туралы ақпарат алады;
- Тиісті білімі, мәртебесі және тәжірибесі бар.

A23. Аудиторлық топтың мүшелері аудиторлық ұйымнан тыс жерлерде, мысалы, тиісті ішкі ресурстар болмаған кезде кеңес алуды орынды деп санайды. Олар сапаны бақылау жөніндегі тиісті қызметкерді ұсынатын басқа ұйымдар, кәсіби және реттеуші органдар немесе тиісті сапаны бақылау қызметтерін ұсынатын коммерциялық ұйымдар ұсынатын кеңес беру қызметтерін пайдалана алады.

Тапсырманы орындау сапасын тексеру

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді аудиторлық қорытынды күніне дейін аяқтау (19 (с) тармағын қара)

A24. 700 (Қайта қаралған) ХАС аудиторлық қорытындыны аудитор қаржылық есептілік туралы тиісті аудиторлық пікір негізделетін тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті санын жинаған күннен ерте ресімдеуді талап етеді.¹² Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізілген немесе қандай да бір аудиторлық тапсырма тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу критерийлеріне сәйкес келген жағдайда, мұндай тексеру аудиторға тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті саны жиналғанын анықтауға көмектеседі.

A25. Аудитті жүргізу барысында тиісті кезеңдерде тапсырманың орындалу сапасына уақтылы тексеру жүргізу маңызды мәселелерді жедел шешуге мүмкіндік береді және тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізуге жауапты тұлға бұған аудиторлық қорытынды жасалған күні немесе осы күнге дейін көз жеткізе алады.

A26. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді аяқтау тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүргізуге жауапты тұлғаның 20-21 тармақтардың және бұл қолданылатын жерде 22-тармақтың талаптарын орындауын білдіреді. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді құжаттамалық рәсімдеу аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін, аудит нәтижелері бойынша файлды түпкілікті қалыптастыру барысында аяқталуы мүмкін. Осы тақырыптағы талаптар мен ұсыныстар 230 ХАС қамтылған.¹³

¹² «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 49-тармақ.

¹³ 230 ХАС, 14-16 тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Тапсырманың орындалу сапасын тексерудің сипаты, мерзімі және көлемі (20-тармақты қара)

А27. Мән-жайлардағы өзгерістерге қатысты қырағылықты ұстану тапсырма басшысына нақты аудиторлық тапсырманы орындаудың басында мұндай тексерудің қажеттілігі болмағанына қарамастан, тапсырманың орындалу сапасын тексеру қажет болатын жағдайларды анықтауға мүмкіндік береді.

А28. Тапсырманың орындалу сапасын тексеру көлемі, мысалы, аудиттің күрделілік деңгейіне, аудит жүргізілетін тұлғаның бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылуына, сондай-ақ аудиторлық қорытындының нақты жағдайларда дұрыс болмауы қаупіне байланысты болуы мүмкін. Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу тапсырма жетекшісінің осы аудит және оны орындау үшін жауапкершілік деңгейін төмендетпейді.

А29. 701 ХАС¹⁴ қолданылған жағдайда аудиторлық қорытындыны қалыптастыру кезінде Аудиторлық топ жасаған тұжырымдар мынадай анықтамаларды қамтиды:

- Аудиторлық қорытындыға енгізілуге жататын аудиттің негізгі мәселелерді;
- Егер бар болса, 701 ХАС 14-тармағына сәйкес аудиторлық қорытындыда хабарланбайтын аудиттің негізгі мәселелерін;
- Егер қолданылатын болса, ұйым мен аудиттің нақты фактілері мен мән-жайларына байланысты аудиттің негізгі мәселелері, олар туралы ақпаратты аудиторлық қорытындыда хабарлау керек екендігі туралы ақпарат жоқ.

Бұдан басқа, 20(b) тармаққа сәйкес ұсынылып отырған аудиторлық қорытындыны тексеру «Аудиттің негізгі мәселелері» бөліміне енгізу үшін ұсынылып отырған тұжырымды қарауды қамтиды.

Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың тапсырмаларын орындау сапасын тексеру (21-тармақты қара)

А30. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген, аудиторлық топ әзірлеген маңызды пайымдауларды бағалау үшін өзекті ұйымның аудиті бойынша тапсырманың орындалу сапасын тексеру барысында ықтимал қарау үшін қосымша мәселелердің тізбесі мыналарды қамтиды:

- 315 (Қайта қаралған) ХАС¹⁵ сәйкес тексеру жүргізу барысында анықталған елеулі тәуекелдер, сондай-ақ 300 ХАС¹⁶ сәйкес осы тәуекелдерге жауап ретінде қабылданатын шаралар, аудиторлық топтың ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелін бағалауын және 240 ХАС¹⁷ сәйкес бағаланған тәуекелге жауап ретінде аудиторлық процедураларды қоса алғанда;

¹⁴ «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС.

¹⁵ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС.

¹⁶ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС.

¹⁷ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

- Өзірленген пайымдар, әсіресе маңыздылық пен елеулі тәуекелдерге қатысты;
- Аудит барысында анықталған түзетілген және түзетілмеген бұрмалаулардың маңыздылығы мен арақатынасы;
- Басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға, сондай-ақ бұл қолданылатын жерде реттеуші органдар сияқты үшінші тұлғаларға хабарлау керек сұрақтар.

Жағдайларға байланысты бұл қосымша сұрақтар басқа ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудиті бойынша тапсырманың орындалу сапасын тексеру кезінде де қарастырылуы мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері (20-21 тармақтарды қара)

A31. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудитінен басқа, ұйымның өзі белгілеген өлшемдерге сәйкес сол немесе өзге де аудиторлық тапсырмалар тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу қажеттілігіне жататын жағдайларда да тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу талап етіледі. Кейбір жағдайларда ұйым орындайтын аудиторлық тапсырмалардың ешқайсысы мұндай тексеруді жүргізу қажеттілігіне жататынын білдіретін өлшемдерге сәйкес келмеуі мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері (20-21 тармақтарды қара)

A32. Мемлекеттік секторда заңда белгіленген тәртіппен тағайындалатын аудитор (мысалы, бас ревизор немесе тиісті біліктілігі бар және бас ревизордың атынан тағайындалатын өзге тұлға) міндеттер құрамы бойынша мемлекеттік секторда аудит жүргізу бойынша негізін қалаушы міндеттері бар тапсырма басшысының рөліне ұқсас рөлді атқара алады. Мұндай жағдайларда, тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны таңдау аудит жүргізілетін ұйымға тәуелсіз қажеттілікті және тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның бағалаудың объективтілігін қамтамасыз ету қабілетін ескеруді қамтиды.

A33. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген, 21 және A30 тармақтарда аталған ұйымдар мемлекеттік секторда соншалықты кең таралмаған. Алайда, мемлекеттік сектордың көлемі, күрделілігі жағынан маңызды немесе қоғамдық мүдделердің іске қосылған аспектілеріне байланысты маңызды, жоғарыда аталған мән-жайлардың салдарынан мүдделі тараптардың кең ауқымын қамтитын өзге де ұйымдары кездесуі мүмкін. Мысал ретінде мемлекеттік корпорациялар мен тұрғын үй-коммуналдық шаруашылық ұйымдарын келтіруге болады. Мемлекеттік сектордың өзінде жалғасып жатқан өзгерістер жаңа типтегі маңызды ұйымдардың пайда болуына әкелуі мүмкін. Бір рет белгіленген объективті критерийлер жоқ, олардың негізінде маңыздылық дәрежесін анықтауға болады. Соған қарамастан, мемлекеттік сектордың аудиторлары тапсырманы орындау сапасын тексеру қажеттілігіне ұшырамас үшін қандай ұйымдардың жеткілікті мөлшерде маңызды екендерін бағалайды.

¹⁸ 1 СБХС, 48-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ САПАНЫ БАҚЫЛАУ

Мониторинг (23 тармақты қара)

- A34. 1 СБХС¹⁸ аудиторлық ұйымнан ұйымды сапаны бақылау жүйесіне қатысты оның саясаты мен процедуралары өзекті, барабар және тиімді жұмыс істейтініне сенімді түрде қамтамасыз етуге арналған белгілі бір мониторинг шараларын әзірлеуді талап етеді.
- A35. Жүргізілген аудитке теріс әсер етуі мүмкін қиындықтарды талдау кезінде, тапсырма жетекшісі нақты аудиторлық тапсырма аясында жеткілікті деп санайтын жағдайды түзету үшін аудиторлық ұйым қабылдаған шараларды ескеруі мүмкін.
- A36. Аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесіндегі бір немесе басқа кемшілік нақты аудиторлық тапсырманың кәсіби стандарттарға және қолданылатын құқықтық және нормативтік талаптарға сәйкес орындалмағанын немесе аудиторлық қорытындының дұрыс еместігін білдірмейді.

Құжаттама

Консультациялар жөніндегі құжаттама (24(d) - тармақты қара)

- A37. Толық және егжей-тегжейлі болып табылатын күрделі немесе даулы мәселелерді қарастырған басқа мамандармен кеңесуге арналған құжаттама түсінуге көмектеседі:
- Кеңес сұраған мәселенің өзі;
 - Кез келген қабылданған шешімдерді, осы шешімдердің негіздемесін және олардың қалай орындалғанын қоса алғанда, консультация нәтижелері.

230 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-2
Аудиторлық құжаттаманың сипаты мен мақсаты	3-9
Күшіне ену күні	10
Мақсаты	11-12
Анықтамалар	13
Талаптар	
Аудиторлық құжаттаманы уақтылы дайындау	14
Орындалған аудиторлық процедуралар және жиналған аудиторлық дәлелдемелер туралы құжаттама	15
Аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыру	16
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Аудиторлық құжаттаманы уақтылы дайындау	A1-A13
Орындалған аудиторлық процедуралар және жиналған аудиторлық дәлелдемелер туралы құжаттама	A14-A15
Аудиторлық файлдың түпкілікті қалыптасуы	A16-A19
Қосымша: Басқа да ХАС аудиторлық құжаттамаға қойылатын ерекше талаптар	A20-A24

Аудиторлық құжаттама 230 халықаралық аудит стандартын (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудиторлық құжаттаманы дайындау жөніндегі міндеттерін белгілейді. Қосымшада құжаттама мәселелері бойынша қандай да бір талаптар мен ұсынымдар бар өзге де ХАС санамаланған. Басқа да ХАС-да қамтылған құжаттаманы жасау бойынша нақты талаптар ХАС қолдануға қандай да бір шектеулер қоймайды. Заңдарда немесе нормативтік актілерде құжаттамаға қосымша талаптар белгіленуі мүмкін.

Аудиторлық құжаттаманың сипаты мен мақсаты

2. ХАС талаптарына және өзге де қолданылатын ХАС қамтылған құжаттамаға қойылатын ерекше талаптарға жауап беретін аудиторлық құжаттама:
 - (a) Аудитордың негізгі мақсаттарына қол жеткізу туралы аудитор жасаған қорытындыны негіздейтін дәлелдемелерді¹; және
 - (b) Аудиттің ХАС және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес жоспарланғаны және жүргізілгені туралы дәлелдемелерді қамтамасыз етеді.
3. Аудиторлық құжаттама:
 - Аудиторлық топқа аудитті жоспарлауға және жүргізуге көмектесуді;
 - Бақылауға жауапты аудиторлық топ мүшелеріне аудиторлық жұмысты басқаруға және бақылауға, сондай-ақ 220 ХАС² сәйкес олардың шолу тексерулері бойынша міндеттерін орындауға көмектесуді;
 - Аудиторлық топтың жұмысында оның есептілігін қамтамасыз етуді;
 - Болашақ аудиторлық тапсырмалар үшін маңызды болып табылатын мәселелер бойынша деректерді ұстануды;
 - СБХС 1³ немесе ұлттық заңнаманың қатаң талаптарына сәйкес сапаны бақылау мақсатында шолу тексерулерін және инспекциялауды жүргізуді қамтамасыз етуді⁴;
 - Қолданыстағы заңнамалық, нормативтік немесе өзге де талаптарға сәйкес сыртқы инспекциялауды жүргізу мүмкіндігін қамтамасыз етуді қоса алғанда бірқатар қосымша функцияларды орындауды қамтамасыз етеді.

¹ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 11-тармақ.

² «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 15-17 тармақтар.

³ «Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» 1 СБХС, 32 - 33, 35 - 38 және 48-тармақтар.

⁴ 220 ХАС, 2-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

Күшіне ену күні

4. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

5. Аудитордың мақсаты:
 - (a) Аудиторлық қорытындыны негіздейтін жеткілікті және тиісті деректерді;
 - (b) Аудиттің ХАС және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес жоспарланғаны және жүргізілгені туралы дәлелдемелерді қамтамасыз ететін құжаттаманы дайындау болып табылады.

Анықтамалар

6. ХАС мақсаты үшін мынадай терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
 - (a) Аудиторлық құжаттама, жұмыс құжаттамасы, жұмыс құжаттары - орындалған аудиторлық процедуралар, алынған орынды аудиторлық дәлелдемелер және аудитор жасаған қорытындылар туралы жазбалар;
 - (b) Аудиторлық файл - бір немесе одан да көп папка не өзге де қағаз немесе электрондық ақпарат тасығыштар. нақты тапсырмаға қатысты аудиторлық құжаттама болып табылатын деректерді қамтитын деректерді ұстану.
 - (c) Тәжірибелі аудитор - аудитті жүргізудің практикалық тәжірибесі және мынадай мәселелерді:
 - (i) Аудиторлық процедураларды;
 - (ii) ХАС және заңнаманың қолданылатын талаптары мен нормативтік талаптарды;
 - (iii) Аудит жүргізілетін ұйым қызмет жүргізетін бизнес-орта;
 - (iv) Аудиторлық мәселелер және ұйым өз қызметін жүзеге асыратын салаға қатысты қаржылық есептілікті дайындау мәселелері туралы жеткілікті түсінігі бар тұлға (аудиторлық ұйымның қызметкері де, осы ұйымға қатысты бөгде маман да болуы мүмкін).

Талаптар

Аудиторлық құжаттаманы уақтылы дайындау

7. Аудитор аудиторлық құжаттаманы уақтылы дайындауы тиіс (А1 тармағын қара).

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

Орындалған аудиторлық процедуралар және жиналған аудиторлық дәлелдемелер туралы құжаттама

Аудиторлық құжаттаманың нысаны, мазмұны және көлемі

8. Аудитор нақты аудиторлық тапсырманы жүргізумен бұрын байланысы жоқ тәжірибелі аудитордың түсінуі үшін жеткілікті аудиторлық құжаттаманы дайындауы тиіс (А2 - А5, А16 - А17-тармақтарды қара):
 - (a) ХАС және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды ұстану үшін орындалған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін (А6 - А7 тармақтарын қара);
 - (b) Орындалған аудиторлық процедуралардың нәтижелері және жиналған аудиторлық дәлелдемелер;
 - (c) Аудиторлық тапсырма барысында туындаған маңызды мәселелер, олар бойынша жасалған қорытындылар және осы қорытындыларды тұжырымдау кезінде пайдаланылған елеулі кәсіби пайымдар (А8 - А11 тармақтарды қара).
9. Орындалған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін құжаттау кезінде аудитор:
 - (a) Тестіленген баптардың немесе сұрақтардың ерекше сипаттамалары қандай екенін (А12-тармақты қара);
 - (b) Осындай жұмыстың аяқталған күнін көрсете отырып, аудиторлық жұмысты кім орындағанын;
 - (c) Орындалған аудиторлық жұмысты кім тексергенін, оның ішінде: мұндай тексерудің күні мен көлемі (А13 тармағын қара).
10. Аудитор маңызды мәселелерді басшылықпен, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, оның ішінде талқыланған мәселелердің сипатын, сондай-ақ бұл талқылаулардың қашан және кіммен болғанын құжаттауы керек (А14 тармағын қара).
11. Егер аудитор белгілі бір маңызды мәселеге қатысты оның түпкілікті тұжырымдарына сәйкес келмейтін ақпаратты анықтаса, аудитор бұл сәйкессіздікті қалай шешкенін құжаттауы керек (А15 тармағын қара).

Қандай да бір қолданылатын талаптан ауытқу

12. Егер ерекше жағдайларда аудитор қандай да бір ХАС қандай да бір қолданылатын талабын орындаудан бас тартуды қажет деп тапса, аудитор өзі орындаған баламалы аудиторлық процедуралар осы талапта көзделген мақсаттарға қалай қол жеткізетінін, сондай-ақ жол берілген ауытқудың себептері қандай екенін құжаттауы тиіс (А18-А19 тармақтарын қара).

Аудиторлық қорытынды күнінен кейін туындаған мәселелер

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

13. Егер ерекше жағдайларда аудитор жаңа немесе қосымша аудиторлық процедураларды орындаса немесе аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін жаңа тұжырымдарға келсе, ол (A20-тармақты қара):
- (a) Ол қандай жағдайларға тап болғанын;
 - (b) Орындалған жаңа немесе қосымша аудиторлық процедуралар, жиналған аудиторлық дәлелдемелер және жасалған тұжырымдарды,
 - (c) Аудиторлық құжаттамаға тиісті өзгерістерді қашан және кім енгізді және тексергенін құжаттауы тиіс.

Аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыру

14. Аудиторлық қорытынды берілген күннен кейін аудитор аудиторлық құжаттаманы аудиторлық файлға уақтылы жинап, аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастырудың әкімшілік процедураларын аяқтауы тиіс (A21 - A22 тармақтарын қара).
15. Аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыру аяқталғаннан кейін аудиторға қандай да бір аудиторлық құжаттаманы ұстану мерзімі аяқталғанға дейін оны алып тастауға немесе тастауға тыйым салынады (A23-тармақты қара).
16. Егер 13-тармақта сипатталғанға жатпайтын жағдайларда аудитор аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыру аяқталғаннан кейін қолданыстағы аудиторлық құжаттаманы өзгерту немесе оны жаңа құжаттармен толықтыру қажет деп есептесе, ол өзгерістер мен толықтырулардың сипатына қарамастан, мыналарды (A24-тармақты қара):
- (a) Аудиторлық файлды енгізу қажет болған нақты себептерді
 - (b) Оларды қашан және кім енгізді және тексергенін құжаттауы тиіс.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Аудиторлық құжаттаманы уақтылы дайындау (7-тармақты қара)

- A1. Жеткілікті және тиісті аудиторлық құжаттаманы уақтылы дайындау аудиторлық тапсырманың сапасын жақсартуға көмектеседі және аудиторлық қорытындымен жұмыс аяқталғанға дейін жиналған аудиторлық дәлелдер мен тұжырымдарды тиімді тексеру мен бағалауды жеңілдетеді. Аудиторлық жұмыс аяқталғаннан кейін дайындалған құжаттама осы жұмысты орындау барысында дайындалған құжаттамаға қарағанда дәлірек болмауы мүмкін.

Орындалған аудиторлық процедуралар және жиналған аудиторлық дәлелдемелер туралы құжаттама

Аудиторлық құжаттаманың нысаны, мазмұны және көлемі (8-тармақты қара)

- A2. Аудиторлық құжаттаманың нысаны, мазмұны және көлемі келесі факторларға

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

байланысты:

- Аудит жүргізілетін ұйымның мөлшері мен күрделілігі;
- Орындалатын аудиторлық процедуралардың сипаты;
- Елеулі бұрмалаудың анықталған тәуекелдері;
- Жиналған аудиторлық дәлелдемелердің маңыздылығы;
- Анықталған сәйкессіздіктердің сипаты мен көлемі;
- Орындалған жұмыстардан немесе жиналған аудиторлық дәлелдемелерден анық емес қандай да бір тұжырымды немесе тұжырымның негіздемесін құжаттау қажеттілігі;
- Аудит жүргізудің қолданылатын әдістемесі мен құралдары.

А3. Аудиторлық құжаттама қағазда не электрондық немесе өзге де тасығыштарда жүргізілуі мүмкін. Аудиторлық құжаттаманың мысалдары:

- Аудиторлық бағдарламалар;
- Аналитикалық құжаттар;
- Проблемалық мәселелер бойынша естелік жазбалар;
- Маңызды сұрақтардың қысқаша мазмұны;
- Растау хаттары және жазбаша өтініштер;
- Бақылау тізбелері;
- Маңызды мәселелер бойынша хат алмасу (электрондық хат алмасуды қоса алғанда).

Аудитор аудиторлық құжаттамаға үзінді көшірмені немесе аудит жүргізілетін ұйым құжаттарының көшірмелерін (мысалы, маңызды және ерекше шарттар мен келісімдер) қоса алады. Алайда аудиторлық құжаттама ұйымның бухгалтерлік жазбаларын өзгертпеуі тиіс.

А4. Аудитор аудиторлық құжаттамаға жұмыс құжаттамасы мен қаржылық есептіліктің бастапқы нұсқаларын, толық емес немесе алдын ала пайымдаулар көрсетілген жазбаларды, кейіннен типография мен басқа да қателерге байланысты түзетілген құжаттардың бастапқы көшірмелерін, сондай-ақ қайталанатын құжаттарды енгізуге міндетті емес.

А5. Аудитордың ауызша түсіндірмелері аудитор жасаған жұмыстың немесе оның тұжырымдарының жеткілікті негіздемесін білдірмейді, бірақ оларды аудиторлық құжаттамадағы ақпаратты ашу және түсіндіру үшін пайдалануға болады.

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

ХАС ұстану жөніндегі құжаттама (8(a) - тармақты қара)

А6. Негізінде, ХАС талаптарын ұстану аудиторлық құжаттаманың жеткілікті және нақты жағдайларға сәйкес келуіне әкеледі. Осы ХАС қолданылуын сол немесе өзге де ХАС ерекшелігін ескере отырып түсіндіру үшін аудиттің осындай өзге стандарты құжаттама жасау жөніндегі нақтылаушы талаптарды қамтуы мүмкін. Басқа да ХАС қамтылған құжаттаманы жасау бойынша осы нақты талаптар ХАС қолдануға қандай да бір шектеулер қоймайды. Сонымен қатар, кез-келген нақты ХАС құжаттамаға қойылатын талаптарының болмауы осы ХАС ұстану нәтижесінде дайындалатын ешқандай құжат жоқ дегенді білдірмейді.

А7. Аудиторлық құжаттама жүргізілген ХАС сәйкес келетіндігіне дәлелдерді қамтамасыз етеді. Алайда, аудит барысында аудитордың барлық қарастырылған мәселелерді немесе барлық кәсіби тұжырымдарды құжаттауы міндетті де, іс жүзінде де мүмкін емес. Бұдан басқа, аудитор сақталуы аудиторлық файлға қоса тіркелген құжаттармен расталатын талаптардың сақталу фактісін бөлек (мысалы, бақылау тізбесінде) құжаттауға міндетті емес. Мысалы:

- Тиісті құжатталған аудит жоспарының болуы аудитордың аудитті жоспарлағанын көрсетеді;
- Аудиторлық файлда тапсырманың шарттары туралы қол қойылған келісім-хаттың болуы аудитор аудиторлық тапсырманың шарттарын басшылықпен немесе, егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келіскенін көрсетеді;
- Клиенттің қаржылық есептілігіне қатысты ескертпемен тиісті түрде рсімделген пікірі бар аудиторлық қорытынды аудитор ХАС сипатталған тиісті мән-жайларда пікір білдіру талабын ескертпемен орындағанын көрсетеді;
- Аудиторлық файл аясында әдетте аудит барысында қолданылатын талаптардың сақталуын көрсететін бірқатар әдістерді қолдануға болады:
 - Мысалы, аудитордың кәсіби скептицизмін құжаттаудың бірыңғай тәсілі болмауы мүмкін. Алайда, аудиторлық құжаттама аудитордың ХАС сәйкес кәсіби скептицизмді қолданғаны туралы дәлелдердің болуын қамтамасыз ете алады. Мұндай дәлелдемелер басшылықтың аудитордың сұрау салуларына берген жауаптарын растау үшін орындалған ерекше процедураларды қамтуы мүмкін;
 - Тапсырма жетекшісінің Аудит халықаралық стандарттарын ұстану тәртібімен аудиторлық тапсырманы басқару, бақылау және жүргізу үшін жауапкершілікті өз мойнына алуы аудиторлық құжаттамада бірқатар әдістермен расталуы мүмкін. Атап айтқанда, бұл тапсырма жетекшісінің аудиттің әртүрлі аспектілеріне уақтылы қатысуы туралы құжаттама болуы мүмкін, мысалы, 315 (Қайта қаралған) ХАС талап ететін аудиторлық топты талқылауға қатысу⁵

⁵ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, 10-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

Маңызды мәселелерді және тиісті маңызды кәсіби пайымдауларды құжаттық рәсімдеу (8 (с) тармақты қара)

А8. Осы немесе басқа мәселенің маңыздылығын бағалау фактілер мен жағдайларды объективті талдауды қажет етеді. Маңызды сұрақтардың мысалдары:

- Маңызды тәуекелдердің пайда болуына әкелетін сұрақтар (315 (Қайта қаралған) ХАС анықталғандай)⁶
- (а) қаржылық есептіліктің елеулі түрде бұрмалануы мүмкін екенін немесе (б) аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бұрынғы бағалауын қайта қарау қажеттігі бар екенін, сондай-ақ аудитордың осы тәуекелдерге жауап ретінде қабылдайтын шараларын көрсететін аудиторлық процедуралардың нәтижелері;
- Аудитордың қажетті аудиторлық процедураларды қолдануын едәуір қиындататын мән-жайлар;
- Аудитордың пікірін өзгертуге немесе аудиторлық қорытындыға «маңызды жағдайлар» бөлімін енгізуге әкелуі мүмкін ескертулер.

А9. Маңызды мәселелер бойынша аудиторлық құжаттаманың нысанын, мазмұнын және көлемін анықтаудағы маңызды фактор - бұл жұмысты орындау кезінде және олардың нәтижелерін бағалау кезінде кәсіби пікірді қолдану ауқымы. Өзірленген кәсіби пайымдаулар туралы құжаттама, егер олар елеулі сипатта болса, аудитордың тұжырымдарын түсіндіруге және пайымдау сапасын арттыруға мүмкіндік береді. Бұл сұрақтар аудиторлық құжаттаманы талдауға жауапты тұлғалар үшін, оның ішінде кейінгі аудиторлық тапсырмаларға қатысатын мамандар үшін, олардың маңыздылығын сақтайтын мәселелермен айналысқан кезде (мысалы, бағалау мәндерін ретроспективті тексеру кезінде) ерекше қызығушылық тудырады.

А10. 8-тармаққа сәйкес кәсіби пайымдауды пайдалануға қатысты аудиторлық құжаттаманы дайындау қажет болатын жағдайлардың кейбір мысалдары, егер мәселелер мен пайымдаулар маңызды болып табылса, мыналарды қамтиды:

- Аудитордан белгілі бір ақпаратты немесе факторларды қарастыру қажет болған кезде аудитордың тұжырымының негіздемені және бұл тексеру аудит аясында маңызды болып табылады;
- Басшылық жасаған субъективті пайымдардың белгілі бір салаларының негізділігіне қатысты аудитор қорытындысы үшін негізді
- Аудитордың бағалау мәні мен ақпаратты тиісінше ашуы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде негізделген болып табыла ма немесе бұрмаланған болып табыла ма, оны бағалауы үшін негізді;

⁶ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 4(е) тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

- Аудит барысында аудитор осы құжаттың түпнұсқалығына күмән келтіретін белгілі бір жағдайларды анықтаған кезде және осыған байланысты арнайы тергеу жүргізілген кезде (мысалы, сараптамамен немесе растаумен байланысты процедураларды қолдана отырып) аудиторды құжаттың түпнұсқалығы мәселесі бойынша қорытынды шығару үшін негізді.
- Егер 701ХАС⁷ қолданылатын болса, хабарлау керек аудиттің негізгі мәселелеріне қатысты немесе олардың болмауы туралы аудитордың шешімін қамтиды.

A11. Аудитор аудит барысында анықталған маңызды мәселелерді және олардың қалай шешілгенін сипаттайтын немесе осы ақпаратты қамтитын басқа растайтын аудиторлық құжаттамаға сілтемелерді қамтитын қысқаша жиынтықты (кейде нота немесе жұмысты аяқтау туралы меморандум деп аталады) дайындау және ұстану пайдалы деп санайды. Мұндай қорытынды аудиторлық құжаттаманы, әсіресе ауқымды және күрделі аудиторлық тапсырмаларды тиімді және тиімді тексеруге және тексеруге ықпал етуі мүмкін. Сонымен қатар, мұндай жиынтықты дайындау аудиторға маңызды мәселелерді шешуге көмектеседі. Ол сондай-ақ аудиторға орындалған аудиторлық процедуралар мен жасалған тұжырымдар аясында аудитор қол жеткізе алмайтын кез-келген ХАС белгіленген кем дегенде бір маңызды мақсат бар ма, жоқ па деген жағдайды бағалауға көмектеседі, бұл олардың аудитордың негізгі мақсаттарын орындауға мүмкіндік бермейді.

Нақты тестілеуден өткен баптарды немесе мәселелерді, сондай-ақ орындаушы мен тексерушіні көрсету (9-тармақты қара)

A12. Мұндай айрықша белгілерді бекіту бірқатар мәселелерді шешуге қызмет етеді. Мысалы, бұл аудиторлық топқа орындалған жұмыстар үшін өз есептілігін қамтамасыз етуге мүмкіндік береді және сәйкессіздіктер мен сәйкессіздіктер жағдайларын тергеуді жеңілдетеді. Айырмашылық белгілері қолданылатын аудиторлық процедураға және сыналатын мақалаға немесе сұраққа байланысты өзгереді. Мысалы:

- Ұйым шығарған сатып алу тапсырыстарын егжей-тегжейлі тестілеу үшін аудитор тестілеу үшін таңдалған құжаттарды олардың күндері немесе сатып алу тапсырыстарының бірегей нөмірлері бойынша белгілей алады;
- Негізгі жиынтықтан іріктеуді немесе белгіленген сомадан артық барлық баптарды тексеруді талап ететін процедура үшін аудитор жүргізілетін процедураның көлемін тіркей алады және тиісті бас жиынтықты белгілей алады (мысалы, бухгалтерлік тіркелімдердегі белгіленген сомадан артық барлық жазбалар);
- Құжаттардың бас жиынтығынан жүйелі іріктеуді талап ететін процедура үшін аудитор іріктелетін құжаттарды олардың көзін, іріктеме диапазонының басталуын және оның аралығын көрсету арқылы белгілей алады (мысалы, 1 сәуір мен 30 қыркүйек аралығындағы тиеп-жөнелту журналынан іріктелетін тиеп-жөнелту туралы есептердің жүйелі іріктелуі, 12345 нөмірлі есептен бастап және әрбір 125-ші есепті таңдап ала отырып). есеп);

⁷ «Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

- Аудит жүргізілетін ұйымның нақты қызметкерлеріне пікіртерім жүргізуді талап ететін процедура үшін аудитор пікіртерім жүргізілген күндерді, сондай-ақ аудит жүргізілетін ұйымның осы қызметкерлерінің тегі мен лауазымының атауларын белгілей алады;
- Бақылау процедурасы үшін аудитор бақыланатын процесті немесе оған қатысты тұлғалардың сұрақтарын, осы тұлғалардың тиісті міндеттерін, сондай-ақ бақылаудың қайда және қашан орындалғанын сипаттай алады.

A13. 220 ХАС аудитордан аудиторлық құжаттаманы тексеру арқылы орындалған аудиторлық жұмысты тексеруді талап етеді⁸. Орындалған аудиторлық жұмысты нақты кім тексергенін құжаттауды талап ету әр жұмыс құжатында оның тексерілгенін растау қажет дегенді білдірмейді. Алайда, бұл талап қандай аудиторлық жұмыстың тексерілгенін, жұмысты кім тексергенін және қашан тексерілгенін құжаттау керек дегенді білдіреді.

Басшылықпен, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және басқа тұлғалармен маңызды мәселелерді талқылауды құжаттау (10-тармақты қара)

A14. Құжаттама аудитор дайындаған құжаттармен ғана шектелмейді, сонымен қатар Ұйым персоналы дайындаған және аудитормен келісілген отырыс хаттамалары сияқты басқа да тиісті құжаттарды қамтуы мүмкін. Аудитор маңызды мәселелерді талқылай алатын басқа тұлғалардың қатарына ұйым ішіндегі басқа қызметкерлер, сондай-ақ ұйыммен келісімшарт бойынша қызмет көрсететін кеңесшілер сияқты сыртқы тұлғалар кіруі мүмкін.

Сәйкессіздіктер қалай шешілгені туралы құжаттама (11-тармақты қара)

A15. Аудитордың ақпараттағы сәйкессіздіктерді қалай шешкенін құжаттау талабы аудитордың дұрыс емес немесе ескірген құжаттаманы ұстануы керек дегенді білдірмейді.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері (8-тармақты қара)

A16. Шағын ұйымның аудиті бойынша аудиторлық құжаттама, әдетте, ірі ұйымның аудиті сияқты емес. Сонымен қатар, аудит барысында тапсырма жетекшісі барлық аудиторлық жұмыстарды орындаған жағдайда, құжаттама тек Аудиторлық топ мүшелеріне хабарлау немесе нұсқау беру үшін немесе аудиторлық топтың басқа мүшелерінің құжаттаманы тексеру дәлелдерін қамтамасыз ету үшін құжатталуы керек сұрақтарды қамтымайды (мысалы, талқылау немесе талқылау мәселелері бойынша құжаттауға ештеңе болмайды). топта бақылауды ұйымдастыру). Дегенмен, тапсырманың жетекшісі 8-тармақтың аудиторлық құжаттаманы дайындау туралы негізгі талабын орындайды, оны тәжірибелі аудитор түсіне алады, өйткені аудиторлық құжаттаманы сыртқы тұлғалар заңнамалық немесе нормативтік мақсаттар үшін тексере алады.

⁸ 220 ХАС, 17-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

A17. Аудиторлық құжаттаманы дайындау кезінде шағын ұйымның аудиторы аудиттің барлық аспектілері бойынша бірыңғай құжат құруды орынды және тиімді шешім деп санайды, оның ішінде қажет болған жағдайда жұмыс құжаттамасындағы растайтын материалдарға сілтемелер болуы мүмкін. Шағын ұйымның аудиті кезінде бір құжатта құжатталуы мүмкін сұрақтардың мысалдары аудит жүргізілетін ұйымды және оның ішкі бақылау жүйесін түсінуді, жалпы стратегия мен аудит жоспарын, 320 ХАС⁹ сәйкес анықталған маңыздылықты, бағаланған тәуекелдерді, аудит барысында белгіленген маңызды мәселелерді және жасалған қорытындыларды қамтиды.

Қандай да бір қолданылатын талаптан ауытқу (12-тармақты қара)

A18. ХАС талаптары аудиторға ХАС сипатталған мақсаттарға қол жеткізуге және аудитордың жалпы мақсаттарына қол жеткізуге мүмкіндік беретіндей етіп жасалған. Сондықтан, егер ерекше жағдайлар туралы сөз болмаса, ХАС жүргізілетін аудит жағдайларында қолданылатын барлық талаптарды ұстануға шақырады.

A19. Құжаттау талабы нақты жағдайларда қолданылатын ережелерге ғана қолданылады. Бұл талап¹⁰ тек мынадай жағдайларда ғана қолданылады:

- (a) Барлық сол немесе өзге ХАС маңызды болып табылмайды (мысалы, егер ұйымда ішкі аудит қызметі болмаса, 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС¹¹ қолданылатын болып табылмайды);
- (b) Талап шартталған болып табылады, ал келісілген шарт жоқ (мысалы, жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін болмаған жағдайда аудиторлық пікірді өзгерту талабы, ал мұндай мүмкіндік болмаған кезде).

Аудиторлық қорытынды берілген күннен кейін туындаған сұрақтар (13-тармақты қара)

A20. Ерекше жағдайлардың мысалдарына аудиторға аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін белгілі болған, бірақ осы күні болған және егер олар осы күні белгілі болса, қаржылық есептілікке өзгерістер енгізуге немесе аудиторлық қорытындыда аудитордың пікірін өзгертілгенге себеп болуы мүмкін фактілер кіреді¹². Аудиторлық құжаттамадағы тиісті өзгерістер 220 ХАС¹³ баяндалған талаптарға сәйкес, осы өзгерістер үшін жауапкершілікті өзіне алатын тапсырма жетекшісімен тексеріледі.

Аудиторлық файлдың түпкілікті қалыптасуы (14-16 тармақтарды қара)

A21. 1 СБХС (немесе ұлттық заңнаманың қатаң талаптары) аудиторлық ұйымдардан аудиторлық файлдарды қалыптастыруды уақтылы аяқтау үшін саясат пен процедураларды белгілеуді талап етеді¹⁴. Аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыруды аяқтау үшін тиісті шекті мерзім, әдетте,¹⁵ аудиторлық қорытынды күнінен кейін 60 күннен аспайды.

⁹ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС.

¹⁰ 200 ХАС, 22-тармақ.

¹¹ «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС, 2-тармақ.

¹² «Есепті күннен кейінгі оқиғалар» ХАС 560, 14-тармақ.

¹³ 220 ХАС, 16-тармақ.

¹⁴ СБХС1, 45-тармақ.

¹⁵ СБХС 1, А54 тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА

А22. Аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін аудиторлық файлдың түпкілікті қалыптасуын аяқтау қандай да бір жаңа аудиторлық процедуралардың орындалуын немесе жаңа қорытындылардың қалыптасуын көздемейтін әкімшілік процедураны білдіреді. Алайда, аудиторлық файлды қалыптастыру процесінде аудиторлық құжаттамаға, егер олар әкімшілік сипатта болса, өзгерістер енгізілуі мүмкін. Мұндай өзгерістердің мысалдары:

- Ескірген құжаттаманы алып тастау немесе алып қою;
- Жұмыс құжаттамасындағы сілтемелерді сұрыптау, ретке келтіру және орналастыру;
- Аудиторлық файлды қалыптастыру процесіне қатысты бақылау тізбелеріне қол қою;
- Аудитор жинаған, талқылаған және аудиторлық қорытынды жасалғанға дейін аудиторлық топтың тиісті мүшелерімен келісілген аудиторлық дәлелдерді құжаттау.

А23. СБХС 1 (немесе ұлттық заңнаманың қатаң талаптары) аудиторлық ұйымдардан¹⁶ тапсырма бойынша құжаттаманы ұстану саясаты мен процедураларын белгілеуді талап етеді. Аудиторлық тапсырмалар бойынша құжаттаманың сақталу мерзімі, әдетте, ұйымның қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды күнінен бастап немесе топтың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды күнінен бастап, егер ол¹⁷ кешірек рәсімделсе, кемінде бес жылды құрайды.

А24. Аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыру аяқталғаннан кейін аудитор қолданыстағы аудиторлық құжаттаманы өзгертілген немесе жаңа аудиторлық құжаттаманы қосу қажет деп есептейтін жағдайлардың мысалы - бұл ішкі немесе аудиторлық ұйымға қатысты сыртқы тұлғалар орындаған қадағалау инспекциялау барысында алынған түсініктемелердің салдарынан қолданыстағы аудиторлық құжаттамаға түсіндірмелер енгізу қажеттілігі.

¹⁶ 1 СБХС, 47-тармақ.

¹⁷ 1 СБХС, А61 тармақ.

Басқа да ХАС аудиторлық құжаттамаға қойылатын ерекше талаптар

Осы қосымша құжаттамаға қойылатын ерекше талаптарды қамтитын 2009 жылғы 15 желтоқсанға немесе осы күннен кейін қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде қолданылатын өзге де ХАС тармақтары санамаланады. Осы тізбе талаптарды және қолдану жөніндегі тиісті нұсқаманы, сондай-ақ ХАС өзге де түсіндірме материалдарды қарау қажеттілігін жоймайды.

- *«Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу»* 210 ХАС, 10-12 тармақтар;
- *«Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапаны бақылау»* 220 ХАС, 24-25 тармақтар;
- *«Қаржылық есептілік аудиті кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері»* 240 ХАС, А44 - А47-тармақтар;
- *«Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау»* 250 ХАС, 29-тармақ;
- *«Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл»* 260 (Қайта қаралған) ХАС, А23-тармақ;
- *«Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау»* 300 ХАС, 12-тармақ;
- *«Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау»* 315 (Қайта қаралған) ХАС, 32-тармақ;
- *«Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық»* 320 ХАС, А14-тармақ;
- *«Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар»* 300 ХАС, 28-30-тармақтар;
- *«Аудит барысында анықталған бұрмалаушылықтарды бағалау»* 450 ХАС, 15-тармақ;
- *«Әділ құнды бағалауды және ақпаратты тиісті ашуды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті»* 540 ХАС, 23-тармақ;
- *«Байланысты тараптар»* 550 ХАС, 28-тармақ;
- *«Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрауыштардың аудиторларының жұмысын қоса алғанда)»* 600 ХАС, 50-тармақ;
- *«Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану»* 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС, 36-37 тармақтар.
- *«Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері»* 720 (Қайта қаралған) ХАС, 25-тармақ

240 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЫҚЫЛАССЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС-тың қолданылу аясы	1
Ықылассыз әрекеттердің сипаттамасы	2-3
Ықылассыз іс-әрекеттердің алдын алу және оларды анықтау үшін жауапкершілік	4-9
Күшіне ену күні	10
Мақсаты	11
Анықтамалар	12
Талаптар	
Кәсіби скептицизм	13-15
Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау	16
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	17-25
Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	26-28
Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар	29-34
Аудиторлық дәлелдемелерді бағалау	35-38
Аудитор тапсырманы орындауды жалғастыра алмайды.....	39
Жазбаша өтініштер	40
Басшылықты және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету	41-43
Реттеуші және құқық қорғау органдарын хабардар ету	44
Құжаттама	45-48
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ
ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Ықылассыз әрекеттердің сипаттамасы	A1-A5
Алаяқтықтың алдын алу және анықтау жауапкершілігі	A6-A7
Кәсіби скептицизм	A8-A10
Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау	A11-A12
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	A13-A28
Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	A29-A33
Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар	A34-A49
Аудиторлық дәлелдемелерді бағалау	A50-A54
Аудитор тапсырманы орындауды жалғастыра алмайды	A55-A58
Жазбаша өтініштер	A59-A60
Басшылықты және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету	A61-A66
Реттеуші және құқық қорғау органдарын хабардар ету	A67-A69
<i>1-қосымша:</i> Ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторларының мысалдары	
<i>2-қосымша:</i> Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде ықтимал аудиторлық процедуралардың мысалдары	
<i>3-қосымша:</i> Ықылассыз әрекеттер жасау мүмкіндігін көрсететін жағдайлардың мысалдары	

«Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 халықаралық аудит стандартын «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты аудитордың міндеттерін белгілейді. Осылайша, онда ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты 315 (Қайта қаралған) ХАС¹ және 300 ХАС² қалай қолдану керектігі ашылады.

Ықылассыз әрекеттердің сипаттамасы

2. Қаржылық есептіліктегі бұрмаланулар ықылассыз әрекеттердің салдарынан немесе қатенің салдарынан туындауы мүмкін. Ықылассыз әрекеттерді қатеден ажыратудың шешуші факторы қаржылық есептіліктің бұрмалануына әкелген әрекеттердің қасақана немесе абайсыздығы болып табылады.
3. Ықылассыз іс - әрекеттер кең құқықтық ұғым болғанына қарамастан, ХАС мақсаты үшін қаржылық есептілікте елеулі бұрмалануға әкеп соғатын ықылассыз іс-әрекеттер аудиторға қатысты болады. Аудитор үшін қасақана бұрмалаудың екі түрі маңызды - қаржылық есептілікті ықылассыз жасау салдарынан бұрмалау және активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмалау. Аудитор ықылассыз әрекеттердің бар-жоғын күдіктенуі немесе сирек жағдайларда анықтауы мүмкін болса да, ол ықылассыз әрекеттердің шынымен орын алғанын құқықтық тұрғыдан анықтамайды (А1-А7 тармақтарын қара).

Ықылассыз іс-әрекеттердің алдын алу және оларды анықтау үшін жауапкершілік

4. Ықылассыз әрекеттердің алдын алу және анықтау үшін негізгі жауапкершілік корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға да, аудит жүргізілетін ұйымның басшылығына да жүктеледі. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың басшылығымен басшылық ықылассыз әрекеттердің алдын-алуға басымдық беруі керек, бұл оларды жасау мүмкіндіктерін азайтуға және ұстамдылықты арттыруға ықпал етуі мүмкін, нәтижесінде қызметкерлер оларды табу мен жазалаудың жоғары ықтималдығына байланысты жасамауды жөн көреді. Мұндай жауапкершілік корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан қадағалау бойынша белсенді шаралармен одан әрі қолдауға болатын адалдық және этикалық мінез-құлық мәдениетін қалыптастыруға бейілділікті білдіреді. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қадағалауы бақылау құралдарын айналып өту мүмкіндіктерін немесе қаржылық есептілікті дайындау процесіне әсер етудің басқа да заңсыз нысандарын, мысалы, менеджменттің ұйымның тиімділігі мен кірістілік көрсеткіштерін қалай қабылдайтынына әсер ету мақсатында кірісті басқару әрекеттерін ескеруді қамтиды.

¹ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС.

² «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС.
Аудитордың міндеттері

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

5. Аудитті ХАС сәйкес жүргізетін аудитор қаржылық есептілікте тұтастай алғанда ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан да, қателік салдарынан да елеулі бұрмалаушылық болмайтынына ақылға қонымды сенімділік алуға міндетті. Аудиттің ажырамас шектеулеріне байланысты, егер аудит тиісті түрде жоспарланса және ХАС сәйкес жүргізілсе де, қаржылық есептіліктің кейбір елеулі бұрмалануларын анықтау мүмкін болмайтын тәуекел бар³.
6. 200 ХАС⁴ сипаттағандай, бөлінбейтін шектеулердің әсер ету потенциалы әсіресе ықылассыз әрекеттер арқылы бұрмаланған жағдайда маңызды. Ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалануды анықтамау қаупі қатеге байланысты елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары. Себебі, ықылассыз әрекеттер оларды жасыруға бағытталған күрделі және мұқият құрылған схемаларды, мысалы, құжаттарды жалған жасау, операцияларды қасақана көрсетпеу немесе аудиторға жалған ақпарат беру сияқты болуы мүмкін. Мұндай жасыру әрекеттерін, егер олар сөз байласумен бірге жүрсе, анықтау қиынырақ. Сөз байласу аудитордың аудиторлық дәлелдерді сенімді деп санауына әкелуі мүмкін, ал іс жүзінде олар жалған болып табылады. Аудитордың ықылассыз әрекеттерді анықтау қабілеті зиянкестердің шеберлігі, айла-шарғы жасаудың жиілігі мен көлемі, сөз байласу дәрежесі, айла-шарғыға ұшыраған жекелеген сомалардың салыстырмалы мөлшері, сондай-ақ ықылассыз әрекеттерге тартылған тұлғалардың атқаратын лауазымдарының деңгейі сияқты факторларға байланысты. Аудитор қасақана әділетсіз әрекеттерді жасау үшін ықтимал мүмкіндіктерді анықтай алса да, бағалау мәндері, ықылассыз әрекеттер немесе қателіктер сияқты пайымдауды қажет ететін көрсеткіштердің бұрмалануы себеп болғанын анықтау қиын.
7. Сонымен қатар, аудитор басшылықтың ықылассыз әрекеттерінен туындаған елеулі бұрмалаушылықты анықтамау қаупі қызметкердің әділетсіз әрекеттеріне қарағанда жоғары, өйткені басшылық көптеген жағдайларда бухгалтерлік деректерді тікелей немесе жанама түрде басқаруға, жалған қаржылық ақпаратты ұсынуға немесе басқа қызметкерлердің осындай ықылассыз әрекеттерді жасауының алдын алуға бағытталған бақылау процедураларын айналып өтуге мүмкіндік алады.
8. Ақылға қонымды сенімділікке ие болған кезде аудитор бақылау құралдарын айналып өту жөніндегі басшылықтың мүмкіндіктерін ескере отырып, сондай-ақ қатені анықтау үшін тиімді аудиторлық процедуралар ықылассыз әрекеттер анықталған кезде нәтиже бермеуі мүмкін екендігін ескере отырып, бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді ұстануға міндетті. Осы ХАС талаптары аудиторға ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға, сондай-ақ осындай бұрмалануды анықтау процедураларын әзірлеуге көмектесуге арналған.

³ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандартына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, А51 - А52 тармақтары.

⁴ 200 ХАС, 51-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

9. Заңға, нормативтік актіге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес аудитордың ұйымның заңдар мен нормативтік актілерді сақтамауына, соның ішінде ықылассыз әрекеттер жасауына байланысты қосымша міндеттері болуы мүмкін және мұндай қосымша міндеттер осы немесе басқа да ХАС қарастырылған міндеттерден өзгеше болуы немесе олардың қолданылу аясынан тыс болуы мүмкін, мысалы (Аб-тармақты кара):

- (a) Басшылыққа немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға белгілі бір ақпаратты хабарлау туралы талаптардың орындалуын, олардың сақталмауына байланысты қабылдаған іс-әрекеттерінің тиісті сипатына бағалау жүргізуді және қосымша шаралар қабылдау қажеттілігін айқындауды қоса алғанда, анықталған сақталмауға немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдіктенуге жауап ретінде процедуралар жүргізу;
- (b) Анықталған сақтамау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы басқа аудиторларды хабардар ету (мысалы, топтың қаржылық есептілігінің аудиті жағдайында);
- (c) Анықталған сақталмауды немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдіктенуді құжаттамалық ресімдеуге қойылатын талаптарды орындау.

кез-келген қосымша міндеттерді орындау осы және басқа да ХАС сәйкес аудитордың жұмысына қатысты жаңа ақпаратты (мысалы, басшылықтың адалдығына немесе, егер қолданылса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қатысты) ұсына алады.

Күшіне ену күні

10 Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

11 Аудитордың мақсаты:

- (a) Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау;
- (b) Тиісті процедураларды әзірлеу және жүргізу арқылы ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті санын алу;
- (c) Аудит барысында анықталған теріс пиғылды әрекеттерге немесе теріс пиғылды әрекеттерге күдіктенуге тиісті түрде ден қою болып табылады.

Анықтамалар

12 ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

- (a) Ықылассыз әрекеттер - Басшылықтың ішінен бір немесе бірнеше тұлғаның, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың, қызметкерлердің немесе үшінші тұлғалардың заңсыз немесе заңсыз артықшылықтар алу үшін алдау арқылы жасаған қасақана әрекеттері;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- (b) Ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелінің факторлары - Ықылассыз іс-әрекеттер жасауға бағытталған уәждің немесе қысымның туындауына немесе оларды жасау мүмкіндігіне алып келетін оқиғалар немесе жағдайлар.

Талаптар

Кәсіби скептицизм

- 13 200 ХАС⁵ сәйкес аудитор бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді ұстануы керек, аудитордың өткен тәжірибесіне қарамастан, ықылассыз әрекеттердің салдарынан елеулі бұрмалану мүмкіндігін білуі керек, бұл ұйым басшылығының және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығы мен адалдығын көрсетеді (А8-А9 тармақтарын қара).
- 14 Керісінше сенімділікке негіз болған жағдайларды қоспағанда, аудитор жазбалар мен құжаттарды түпнұсқа ретінде қабылдай алады. Егер аудит барысында анықталған мән-жайлар аудиторды қандай да бір құжат жалған болуы мүмкін немесе қандай да бір құжаттың шарттары өзгертілген және бұл өзгеріс аудиторға ашылмаған деп ойлауға мәжбүр етсе, аудитор қосымша зерттеулер жүргізуі тиіс (А10-тармақты қара).
- 15 Егер басшылықтан немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан алынған сұрауларға жауаптар сәйкес келмесе, аудитор мұндай сәйкессіздіктерді зерттеуі тиіс.

Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау

- 16 315 (Қайта қаралған) ХАС аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау жүргізуді, сондай-ақ басшының тапсырмаға талқылауға қатыспаған аудиторлық топ мүшелеріне жеткізілуі қажет сұрақтар шеңберін айқындауды талап етеді⁶. Талқылау барысында ұйымның қаржылық есептілігі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалануға қалай және қандай бөлігінде ұшырауы мүмкін екендігіне, сондай-ақ ықылассыз іс-әрекеттер қалай жүргізілуі мүмкін екендігіне ерекше назар аударылуы тиіс. Талқылау барысында аудиторлық топ мүшелерінің басшылық туралы және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адал және адал тұлғалар туралы ықтимал түсініктерін елемеуі тиіс (А11 - А12 тармақтарын қара).

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

- 17 315 (Қайта қаралған) ХАС⁷ талаптарына сәйкес ұйымның ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, аудит жүргізілетін ұйым мен оның айналасын түсіну мақсатында тәуекелдерді бағалау процедураларын және осыған байланысты іс-қимылдарды жүргізу кезінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін қажетті ақпарат алу үшін аудитор осы баптың 18-25 тармақтарында сипатталған процедураларды орындауы тиіс.

⁵ 200 ХАС, 15-тармақ.

⁶ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 10-тармақ.

⁷ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 5-24 тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Басшылық және ұйым ішіндегі өзге де тұлғалар

- 18 Аудитор ұйым басшылығынан келесі мәселелер бойынша ақпаратты сұрауы тиіс:
- (a) Басшылықтың қаржылық есептіліктің осындай бағалардың сипатын, көлемі мен жиілігін қоса алғанда, ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі түрде бұрмалануы мүмкін тәуекелін бағалауы (A13-A14-тармақтарды қара);
 - (b) Басшылық анықтаған немесе ол туралы өзіне белгілі болған ықылассыз іс-әрекеттердің барлық нақты тәуекелдерін не оларға қатысты ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелінің болуы ықтимал операциялардың, шоттар бойынша қалдықтардың түрлерін немесе ақпаратты ашуды қоса алғанда, ұйымдағы ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерін анықтау және тәуекелдерге ден қою жөніндегі басшылық процедуралары (A15-тармақты қара);
 - (c) Басшылық, егер мұндай хабардар ету орын алған болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды ұйымдағы ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерін анықтау мақсатында басшылық орындайтын процедуралар туралы хабардар ету және тәуекелдерге ден қою;
 - (d) Басшылықтың, егер мұндай хабардар ету орын алған болса, ұйымның қызметкерлерін басшылықтың іскерлік практикаға және этикалық мінез-құлыққа көзқарастары туралы хабардар етуі.
- 19 Аудитор басшылықтан және қажет болған жағдайда ұйым ішіндегі басқа тұлғалардан нақты ықылассыз әрекеттердің, сондай-ақ ұйымдағы ықылассыз әрекеттерге күдіктенудің немесе айыптаудың қандай да бір жағдайлары туралы білетіндігін анықтау үшін ақпарат сұрауы керек (A16-A18 тармақтарын қара).
- 20 Ішкі аудит қызметі бар ұйымдарда аудитор осы қызметтің тиісті лауазымды тұлғаларынан ұйымға қандай да бір әсер ететін нақты ықылассыз іс-әрекеттер жағдайлары және теріс пиғылды іс-әрекеттер туралы күдік немесе мәлімдеме жағдайлары туралы білетіндігін анықтау үшін, сондай-ақ теріс пиғылды іс-әрекеттер тәуекелдеріне қатысты олардың пікірімен танысу үшін ақпарат сұратуы тиіс (A19 тармақты қара).

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар

- 21 Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайларды қоспағанда⁸, аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымдағы ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерін анықтау және тәуекелдерге жауап беру жөніндегі басшылықтың қызметін, сондай-ақ ішкі бақылау жүйесін қадағалауды қалай жүзеге асыратыны туралы түсінік алуы керек осы тәуекелдерді азайту үшін басшылық белгілеген (A20 - A22 тармақтарын қара).
- 22 Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайларды қоспағанда, аудитор ұйымға қандай да бір әсер ететін нақты ықылассыз іс-әрекеттер жағдайлары, сондай-ақ ықылассыз іс-әрекеттер туралы күдік немесе мәлімдеме жағдайлары туралы білетіндігін анықтау үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға сұрау жіберуі тиіс. Мұндай сұраулар ішінара басшылықтан бұрын алынған сұрауларға жауаптарды растау үшін жасалады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Ерекше немесе күтпеген қатынастарды анықтау

- 23 Аудитор аналитикалық процедураларды орындау кезінде анықталған ерекше немесе күтпеген қатынастарды, оның ішінде кірістерді есепке алу шоттарымен байланысты қатынастарды ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсете алмайтындығын бағалауы тиіс.

Басқа да ақпарат

- 24 Аудитор өзі алған басқа ақпаратты оның ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсететіндігіне талдау жасауы тиіс (А23-тармақты қара).

Ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелінің факторларын бағалау

- 25 Аудитор тәуекелдерді және олармен байланысты іс-әрекеттерді бағалаудың өзге де процедураларын қолдану нәтижесінде алынған ақпаратты, ол ықылассыз іс-әрекеттердің бір немесе одан да көп тәуекел факторларының бар-жоғын көрсетпеуін бағалауы тиіс. Ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторлары міндетті түрде ықылассыз іс-әрекеттердің болуын көрсетпесе де, олар көптеген жағдайларда мұндай іс-әрекеттер орын алған жағдайларда болады, сондықтан ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсетуі мүмкін (А24-А28 тармақтарын қара).

Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

- 26 315 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес аудитор қаржылық есептілік деңгейінде және операциялар түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттар деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауы және бағалауы тиіс⁹.
- 27 Теріс пиғылды әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор түсімді тануда ықылассыз әрекеттер тәуекелдерінің болуына жол беруді негізге ала отырып, түсімнің қандай түрлерін, түсімді тану жөніндегі операцияларды немесе алғышарттарды осындай тәуекелдерге әкеп соқтыратынын бағалауы тиіс. 48-тармақ аудитор осындай жол беру осы тапсырма жағдайларында қолданылмайды деген қорытындыға келген және, демек, ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелі ретінде түсімді тануды айқындамаған жағдайлар үшін қажетті құжаттаманы айқындайды (А29-А31 тармақтарды қара).
- 28 Аудитор теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерін елеулі тәуекелдерге жатқызуы тиіс, демек, ол әлі жасамаған дәрежеде осындай тәуекелдерге жататын бақылау іс-қимылдарын қоса алғанда, аудит жүргізілетін ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсінуге қол жеткізуі тиіс (А32-А33 тармақтарды қара).

⁸ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, А13-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар

Жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар

- 29 300 ХАС сәйкес аудитор қаржылық есептілік деңгейіндегі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы аудиторлық процедураларды анықтауы тиіс¹⁰ (А34-тармақты қара).
- 30 Қаржылық есептілік деңгейіндегі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы жауап шараларын айқындау кезінде аудитор:
- (a) Тапсырманы орындау кезінде маңызды міндеттер жүктелетін тұлғалардың білімін, дағдылары мен қабілеттерін ескере отырып, сондай-ақ аудитордың осы тапсырма бойынша ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауын ескере отырып, персоналды тағайындау және бақылау (А35-А36 тармақтарды қара);
 - (b) Ұйымның қандай да бір есеп саясатын таңдауы және қолдануы, әсіресе субъективті бағалауға және күрделі операцияларға қатысты бөлігінде, қаржылық нәтижелерді айла-шарғы жасау жөніндегі басшылықтың іс-қимылы нәтижесінде қаржылық есептілікті ықылассыз жасаудың белгісі бола алмайтынын бағалау;
 - (c) Аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдерін және көлемін таңдау кезінде болжамсыздық элементін қосу (А37-тармақты қара).

Қаржылық есептіліктің жекелеген алғышарттары деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретіндегі аудиторлық процедуралар

- 31 330 ХАС сәйкес аудитор алғышарттар деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерін ескере отырып, сипаты, мерзімі мен көлемі әзірленген қосымша аудиторлық процедураларды әзірлеуі және орындауы тиіс¹¹ (А38-А41 тармақтарын қара).

Бақылау құралдарын айналып өтіп басшылықтың іс-қимылымен байланысты тәуекелдерге жауап ретіндегі аудиторлық процедуралар

- 32 Басшылықтың ықылассыз іс-әрекеттер жасау бойынша бірегей мүмкіндіктері бар, себебі ол бухгалтерлік деректерді басқара алады және барлық жағынан тиімді болып көрінуі мүмкін бақылау құралдарын айналып өтіп, ықылассыз қаржылық есептілікті дайындай алады. Әр түрлі ұйымдардағы бақылау құралдарын басқару арқылы айналып өту қаупінің деңгейі әр түрлі болғанымен, бұл қауіп барлық ұйымдарда бар. Мұндай айналып өту әдістерінің алдын-ала болжам жасалмауына байланысты, бұл тәуекел ықылассыз әрекеттердің салдарынан елеулі бұрмалану қаупі болып табылады және осылайша айтарлықтай тәуекел болып табылады.

⁹ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 25-тармақ.

¹⁰ 300 ХАС, 5-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

33 Басшылықтың бақылау құралдарын айналып өту тәуекелдерін бағалауына қарамастан, аудитор тиісті аудиторлық процедураларды әзірлеуі және орындауы тиіс:

- (a) Негізгі тіркелімдегі бухгалтерлік жазбалардың және қаржылық есептілікті дайындау кезінде жасалған өзге де түзетулердің тиісті сипатын тексеру. Осындай тексеру үшін аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау кезінде аудитор:
 - (i) Қаржылық есептілікті дайындау процесіне қатысатын тұлғаларға бухгалтерлік жазбаларды және өзге де түзетулерді өңдеуге қатысты тиісті емес немесе ерекше әрекеттер туралы сұрау салулар жіберу;
 - (ii) Есепті кезеңнің соңында орындалған бухгалтерлік жазбалар мен өзге де түзетулерді іріктеп алу;
 - (iii) Бухгалтерлік жазбаларды және басқа да түзетулерді бүкіл кезең ішінде тексеру қажеттілігін қарастыру (А42 - А45 тармақтарын қара);
- (b) Бағалау мәндерін біржақтылық мәніне талдау жасау және егер мұндай біржақтылық орын алған болса, біржақтылықты тудырған мән-жайлардың ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін айғақтамайтынын бағалау. Осындай талдау жүргізу кезінде аудитор:
 - (i) Қаржылық есептілікке енгізілген бағалау мәндерін әзірлеу кезінде басшылық қабылдаған пайымдаулар мен шешімдерді, тіпті жеке алғанда алынған шешімдер негізді болып табылса да, олар ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін тудыруы мүмкін ұйым басшылығы тарапынан ықтимал біржақтылықты көрсетпеу мәніне бағалау. Егер солай болса, аудитор жалпы алынған бағалау мәндерін қайта бағалауы керек;
 - (ii) Өткен жылғы қаржылық есептілікте көрсетілген елеулі бағалау мәндеріне жататын басшылықтың пайымдаулары мен жорамалдарына ретроспективті талдау жүргізу (А46 - А48 тармақтарды қара);
- (c) Ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен шығатын немесе өзге де негіздер бойынша әдеттен тыс болып көрінетін елеулі операциялар бойынша аудитордың ұйымды және оның қоршаған ортасын, сондай-ақ аудит барысында алынған басқа да ақпаратты түсінуін ескере отырып, аудитор осы операциялардың коммерциялық логикасын (немесе оның болмауын) ол ұйымның қаржылық қызметін болжамай ма, жоқ па, соны бағамдауға тиіс. Бұл операциялар қаржылық есептілікті ықпалсыз қалыптастыру мақсатында немесе активтерді заңсыз иемденуді жасыру мақсатында жасалды (А49-тармақты қара).

34 Аудитор оған бақылау құралдарын басшылықпен айналып өтудің анықталған тәуекелдеріне жауап ретінде жоғарыда аталғандарға қосымша (яғни 33 - тармақтың талаптарын ұстану үшін орындалатын процедуралармен жабылмаған бақылау құралдарын басшылықпен айналып өтудің қандай да бір тәуекелдері болған жағдайларда) өзге аудиторлық процедураларды орындау керектігін айқындауы тиіс.

¹¹ 300 ХАС, 6-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Аудиторлық дәлелдемелерді бағалау (А50 тармақты қара)

- 35 Аудитор қаржылық есептіліктің аудит жүргізілетін ұйымның түсінуіне сәйкестігіне қатысты жалпы қорытындыға келген кезде аудитті аяқтаудың алдында орындалатын талдамалық процедураларды олардың ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан бұрын анықталмаған елеулі бұрмалау тәуекелін көрсетпеуі тұрғысынан бағалауы тиіс (А51-тармақты қара).
- 36 Егер аудитор бұрмалануды анықтаса, ол мұндай бұрмалануды әділетсіз әрекеттердің белгісі болып табылатындығын бағалауы керек. Тиісті белгілер болған кезде аудитор аудиттің басқа аспектілеріне қатысты, атап айтқанда, ықылассыз іс-әрекеттердің жеке сипатта болуы екіталай екенін ескере отырып, басшылықтың мәлімдемелерінің сенімділігіне қатысты бұрмалаудың салдарын бағалауы тиіс (А52-тармақты қара).
- 37 Егер аудитор елеулі немесе елеусіз бұрмалануды анықтаса және ол ықылассыз іс-әрекеттердің нәтижесі болып табылады немесе болуы мүмкін және оларға басшылық (атап айтқанда, жоғары басшылық) қатысады деп пайымдауға негіз болса, аудитор ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалау тәуекелдерін және бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде олардың аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне әсерін қайта бағалауы тиіс. Бұрын жиналған дәлелдемелердің сенімділігін асыра бағалай отырып, аудитор қызметкерлердің, басшылықтың немесе үшінші тараптың қатысуымен мүмкін болатын сөз байласуды көрсетпейтін мән-жайларды немесе шарттарды да зерделеуі керек (А53-тармақты қара).
- 38 Егер аудитор қаржылық есептіліктің ықылассыз әрекеттер нәтижесінде айтарлықтай бұрмаланғанын растаса немесе мұндай бұрмалаудың болуы немесе болмауы туралы біржақты қорытынды жасай алмаса, аудитор осы жағдайдың аудит үшін салдарын бағалауы керек (А54-тармақты қара).

Аудитор тапсырманы орындауды жалғастыра алмайды

- 39 Егер теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан бұрмалану немесе теріс пиғылды іс-әрекеттерге күдіктену нәтижесінде аудитор оның тапсырманы орындауды жалғастыру қабілетіне күмән келтіретін ерекше жағдайларға тап болса, аудитор:
- (a) Осы жағдайларда қолданылатын кәсіби және заңды міндеттерді айқындау, оның ішінде ол аудит жүргізуге тағайындалған тұлғаға немесе тұлғаларға немесе кейбір жағдайларда реттеуші органдарға баяндауға міндетті ме, соны айқындау;
 - (b) Тапсырманы одан әрі орындаудан бас тарту қолданыстағы заңдарда немесе нормативтік актілерде рұқсат етілген жағдайда тапсырманы одан әрі орындаудан бас тарту дұрыс бола ма, жоқ па, соны талдау;
 - (c) Егер аудитор тапсырманы одан әрі орындаудан бас тартса:
 - (i) Тиісті деңгейдегі басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудитордың тапсырманы одан әрі орындаудан бас тартуын және бас тарту себептерін талқылау;
 - (ii) Аудиторды тағайындаған тұлғаға немесе тұлғаларға немесе кейбір жағдайларда аудитордың тапсырманы одан әрі орындаудан бас тартуы туралы және бас тарту себептері туралы реттеуші органдарға баяндау

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

қажеттілігін көздейтін заң талаптарының немесе кәсіби әдеп нормаларының бар - жоғын анықтау (А55-А578 тармақтарын қара).

Жазбаша өтініштер

- 40 Аудитор басшылықтан және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан жазбаша мәлімдемелер алуы керек:
- (a) Олар ықылассыз іс-әрекеттердің алдын алу және оларды анықтау үшін ішкі бақылау жүйесін әзірлеу, енгізу және қолдау үшін өздерінің жауапкершілігін растайды;
 - (b) Олар аудиторға басшылықтың қаржылық есептіліктің ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануы мүмкін тәуекелін бағалаудың тиісті нәтижелерін ашты;
 - (c) Олар аудиторға ұйымға әсер ететін теріс пиғылды әрекеттер немесе қатысатын теріс пиғылды әрекеттерге күдік туралы өздеріне белгілі барлық нәрсені ашты:
 - (i) Нұсқаулықтар;
 - (ii) Ішкі бақылау жүйесі шеңберінде маңызды функцияларды жүзеге асыратын қызметкерлер;
 - (iii) Өзге тұлғалардың, егер олардың тарапынан ықылассыз іс-әрекеттер қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін болса;
 - (d) Олар аудиторға қызметкерлер, бұрынғы қызметкерлер, талдаушылар, реттеуші органдар және басқа да тұлғалар хабарлаған ұйымның қаржылық есептілігіне әсер ететін ықылассыз әрекеттер немесе ықылассыз әрекеттерге күдік туралы кез келген мәлімдемелерді ашты (А59 – А60 тармақтарын қара).

Басшылықты және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету

- 41 Егер аудитор ықылассыз іс-әрекеттерді анықтаса немесе ықылассыз іс-әрекеттердің болуы мүмкін екенін көрсететін ақпарат алса, ол бұл туралы бірінші кезекте ықылассыз іс-әрекеттердің алдын алу және анықтау үшін жауапты тұлғаларға олардың міндеттеріне тікелей қатысы бар фактілер туралы хабарлау үшін тиісті деңгейдегі басшылыққа уақтылы хабарлауы тиіс (А61-62 тармақты қара).
- 42 Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайларды қоспағанда, егер аудитор қатысатын ықылассыз әрекеттерді анықтаса немесе күдіктенсе:
- (a) Нұсқаулықтар;
 - (b) Ішкі бақылау жүйесі шеңберінде маңызды функцияларды жүзеге асыратын қызметкерлер;
 - (c) Өзге тұлғалардың, егер олардың тарапынан ықылассыз іс-әрекеттер қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаушылыққа әкелетін болса,

аудитор бұл фактілер туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға уақтылы хабарлауы тиіс. Егер аудитор басшылықтың қатысуымен ықылассыз әрекеттерге күдіктенсе, ол бұл күдіктер туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлап, олармен жүргізілетін аудитті аяқтау үшін қажетті аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімін және көлемін талқылауы тиіс (А61, А63-А65 тармақтарын қара).

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- 43 Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитордың пікірінше, олардың құзыретіне кіретін ықылассыз әрекеттерге қатысты барлық басқа фактілер туралы хабарлауы керек (А61, А66 тармақтарды қара).

Реттеуші және құқық қорғау органдарын хабардар ету

- 44 Егер аудитор ықылассыз әрекеттерді анықтаса немесе күдіктенсе, ол ұйымнан тыс тұлғаларға осындай әрекеттер немесе күдіктер туралы хабарлау міндеті бар-жоғын анықтауы керек. Аудитордың клиенттік ақпараттың құпиялылығын ұстану бойынша кәсіби борышы мұндай хабарлау мүмкіндігін болдырмаса да, аудитордың заңды жауапкершілігі кейбір жағдайларда оның құпиялылық парызымен салыстырғанда жоғары басымдыққа ие болуы мүмкін (А67 - А69 тармақтарын қара).

Құжаттама

- 45 Аудитор аудиторлық құжаттамаға аудитордың аудит жүргізілетін ұйым мен оның айналасын түсінуінің және 315 (Қайта қаралған) ХАС¹² талап ететіндей елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалаудың мынадай аспектілерін енгізуі тиіс¹³:
- (a) Аудиторлық топ мүшелері арасындағы ұйымның қаржылық есептілігінің ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекеліне ұшырауына қатысты талқылау барысында әзірленген маңызды шешімдер;
 - (b) Қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың анықталған және бағаланған тәуекелдері.
- 46 Процедуралар бойынша аудиторлық құжаттамаға елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудитор 300 ХАС талап етілгендей мыналарды қамтуы тиіс¹⁴:
- (a) Қаржылық есептілік деңгейіндегі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға байланысты жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар, сондай-ақ аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі, сондай-ақ бұл процедуралардың алғышарттар деңгейіндегі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға байланыстырылуы;
 - (b) Басшылықтың бақылау құралдарын айналып өту тәуекелін төмендетуге арналған процедураларды қоса алғанда, аудиторлық процедуралардың тиісті нәтижелері.

¹² «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8-11 тармақтар және А6 тармақ.

¹³ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 32-тармақ.

¹⁴ 300 ХАС, 28-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- 47 Аудитор аудиторлық құжаттамаға басшылықтың, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың, реттеуші органдардың және өзге де тұлғалардың назарына жеткізілген ықылассыз іс-әрекеттер туралы хабарламаларды енгізуі тиіс.
- 48 Егер аудитор осы тапсырманың мән-жайларында табысты тануға қатысты ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелінің болуы презумпциясы қолданылмайды деген қорытындыға келсе, ол аудиторлық құжаттамаға осы қорытынды үшін негіздемені енгізуі тиіс.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ықылассыз әрекеттердің сипаттамасы (3 тармақты қара)

A1. Теріс пиғылды әрекеттер, мейлі ол қаржылық есептілікті дұрыс жасамауы немесе активтерді заңсыз иемденуі болсын, ықылассыз әрекеттерді жасауға итермелеуді немесе қысым жасауды, оларды жасау мүмкіндігі мен оларды ақтауға тырысуды қамтиды. Мысалы:

- Қаржылық есептілікті ықылассыз жасауға итермелеу немесе қысым басшылық пайдадан немесе өзге де қаржылық көрсеткіштерден күтілетін (мүмкін шындыққа жанаспайтын) көрсеткіштерге қол жеткізуге бағытталған ұйымның шегінен тыс немесе ішіндегі көздерден туындайтын қысымда болған кезде, әсіресе қаржылық көрсеткіштер бойынша жоспар орындалмаған жағдайда басшылық үшін салдарлар мүмкін екенін ескере отырып орын алуы мүмкін бұл өте айқын. Сондай-ақ, жеке тұлғалар активтерді заңсыз иемденуге итермелеуі мүмкін, мысалы, бұл тұлғалар қаражаттан тыс өмір сүретіндіктен.
- Теріс пиғылды әрекеттер жасаудың саналы мүмкіндігі осы немесе басқа тұлға ішкі бақылау жүйесін айналып өтуге болады деп санайтын жағдайларда орын алуы мүмкін, мысалы, тұлға сенімге ие болғандықтан немесе ішкі бақылау жүйесіндегі нақты кемшіліктер туралы білетіндіктен.
- Ықылассыз әрекеттер жасаған тұлғалар оларға ақтау таба алады. Кейбір тұлғалар саналы және қасақана арам әрекеттер жасауға мүмкіндік беретін осындай қасиеттерге, мінезге немесе этикалық құндылықтар жиынтығына ие. Алайда, қарапайым жағдайларда адал тұлғалар да жеткілікті қысымға ұшыраған жағдайда әділетсіз әрекеттер жасай алады.

A2. Қаржылық есептілікті ықылассыз жасау қасақана бұрмалауды, оның ішінде сомаларды өткізіп жіберуді немесе қаржылық есептілікті пайдаланушыларды жаңылыстыру үшін қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуды қамтиды. Бұл басшылықтың қаржылық есептілікті пайдаланушыларды ұйымның қызмет нәтижелері мен кірістілігін қабылдауға әсер ету арқылы жаңылыстыру үшін қаржылық нәтижелерді айла-шарғы жасау әрекеттерінен туындауы мүмкін. Қаржылық нәтижелерді мұндай айла-шарғы жасау кішігірім әрекеттерден немесе болжамдарды заңсыз түзетуден және басшылықтың пікірлерін өзгергенінен басталуы мүмкін. Қысым мен ынталандыру іс-әрекеттердің осындай шектеулерге жетуіне әкелуі мүмкін, бұл әрекеттердің нәтижесі қаржылық есептілікті әділетсіз құрастыру болып табылады. Мұндай жағдай нарықтың үміттерін ақтауға деген ұмтылыстың қысымымен немесе қаржылық нәтижелерге байланысты өтемақы мөлшерін көбейту ниетімен басшылық қаржылық есептілікті

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

оны елеулі түрде бұрмалау арқылы ықылассыз жасауға әкелетін позицияларды қасақана алған кезде орын алуы мүмкін. Кейбір ұйымдарда басшылық салықты азайту үшін кірісті едәуір мөлшерде азайтуға немесе банктік қаржыландыруды алу мүмкіндігін қамтамасыз ету үшін кірісті көбейтуге мүдделі болуы мүмкін.

А3. Қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау келесі әрекеттердің нәтижесі болуы мүмкін:

- Бухгалтерлік есеп деректеріне немесе қаржылық есептілік дайындалатын растайтын құжаттарға манипуляция, бұрмалау (қолдан жасауды қоса алғанда) немесе өзгерістер енгізу;
- Қаржылық есептілікте оқиғаларды, операцияларды және өзге де маңызды ақпаратты бұрмалау немесе қаржылық есептіліктен қасақана алып қою;
- Сомаларға, жіктеуге, ақпаратты ұсыну немесе ашу тәсіліне қатысты есепке алу қағидаттарын қасақана дұрыс қолданбау.

А4. Қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау көптеген жағдайларда басшылықтың бақылау құралдарын айналып өтуімен байланысты, олар барлық жағынан тиімді болып көрінуі мүмкін. Ықылассыз әрекеттерді басшылық әдейі бақылау құралдарын айналып өту арқылы келесі әдістерді қолдана отырып жасай алады:

- Жалған бухгалтерлік жазбаларды, әсіресе есепті кезеңнің соңында, қызмет нәтижелерінің көрсеткіштерін келтіру үшін немесе өзге де мақсаттарға қол жеткізу үшін жүзеге асыру;
- Жекелеген баланстық көрсеткіштердің бағалау мәндерін есептеу кезінде қолданылатын жорамалдар мен пайымдардың негізсіз өзгеруі;
- Есепті кезеңде орын алған оқиғалар мен операцияларды қаржылық есептілікте өткізу, неғұрлым ерте немесе неғұрлым кеш тану;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін немесе дұрыс ұсынуға қол жеткізу үшін қажет ақпаратты өткізіп жіберу, жасыру немесе қате ашу;
- Қаржылық есептілікте көрсетілген сомаларға әсер етуі мүмкін фактілерді жасыру немесе ашпау;
- Ұйымның қаржылық жағдайы немесе қаржылық нәтижелері туралы жалған ақпарат беру мақсатында құрылған мәмілелердің күрделі схемаларын қолдану;
- Елеулі және ерекше операцияларға қатысты бухгалтерлік жазбалар мен құжаттарға өзгерістер енгізу.

А5. Активтерді заңсыз иемдену ұйымның активтерін ұрлауды білдіреді, көптеген жағдайларда қызметкерлер салыстырмалы түрде аз және маңызды емес мөлшерде жасайды. Алайда, иелік ету басшылықтың қатысуымен жүзеге асырылуы мүмкін, ол әдетте активтерді иемденуді анықтау қиын болатындай етіп жасыру немесе жасыру үшін көбірек мүмкіндіктерге ие. Активтерді заңсыз иемдену әртүрлі жолдармен жүзеге асырылуы мүмкін, соның ішінде:

- Түсімді беру (мысалы, дебиторлық берешек бойынша түсімдерді тағайындау немесе клиенттердің есептен шығарылған жеке шоттары бойынша түсімдерді жеке банктік шоттарға қайта бағыттау);
- Материалдық активтерді немесе зияткерлік меншік объектілерін ұрлау (мысалы, жеке пайдалану немесе қайта сату үшін қорларды ұрлау, қайта сату үшін

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

қалдықтарды ұрлау, бәсекелесімен өндіріс технологиясы туралы деректерді сыйақыға беру туралы сөз байласу);

- Ұйымнан өзі алмаған тауарлар мен қызметтер үшін ақы төлеу есебіне төлемдер жүргізу (мысалы, жалған жеткізушілерге төлемдер, сатып алу бағаларын көтеру мақсатында ұйымның сатып алуына жауапты өнім берушілердің коммерциялық параға сатып алуы, жоқ қызметкерлерге төлемдер);
- Ұйымның активтерін жеке мақсатта пайдалану (мысалы, ұйымның активтерін жеке қарыз немесе байланысты Тараптың қарызы үшін кепіл заты ретінде пайдалану).

Активтерді заңсыз иемдену көптеген жағдайларда активтердің жетіспеушілік фактісін немесе олардың қажетті рұқсат беру процедураларын сақтамай салынғанын жасыру мақсатында жалған немесе жаңылыстыратын жазбалармен немесе құжаттармен қоса жүреді.

Алаяқтықтың алдын алу және анықтау жауапкершілігі

Аудитордың міндеттері (9-тармақты қарыңыз)

А6. Заң, нормативтік актілер немесе тиісті этикалық талаптар аудитордан қосымша процедураларды орындауды және қосымша шаралар қабылдауды талап етуі мүмкін. Мысалы, Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық этика кодексі (Халықаралық тәуелсіздік стандарттарын қоса) бухгалтерлерге арналған этикалық стандарттар жөніндегі халықаралық кеңес (БХЭСК Кодексі) аудитордан анықталған немесе болжанған заңдар мен нормативтік актілерді сақтамауға жауап беру үшін шаралар қабылдауды және одан әрі әрекет ету қажеттілігін анықтауды талап етеді. Мұндай тұлғалар топтағы басқа аудиторларға, оның ішінде топтық тапсырма бойынша серіктеске, құрамдас аудиторларға немесе топтың қаржылық есептілігінің аудитінен басқа мақсаттар үшін топ компоненттерінде жұмыс істейтін басқа аудиторларға анықталған немесе болжамды сақталмауы туралы хабарламаны қамтуы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А7. Мемлекеттік сектор ұйымдары аудиторының ықпалсыз іс-әрекеттерге қатысты міндеттері заңдарда, нормативтік актілерде немесе мемлекеттік сектор ұйымдарына қолданылатын құқықтың өзге де көздерінде белгіленуі немесе аудиторға тікелей тапсырмада жазылуы мүмкін. Демек, мемлекеттік сектор ұйымдары аудиторының міндеттері қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін талдаумен шектелмеуі мүмкін, сонымен қатар ықпалсыз әрекеттер тәуекелдерін талдау бойынша міндеттердің кең ауқымын қамтуы мүмкін.

Кәсіби скептицизм (13-15 тармақтарды қара)

А8. Кәсіби скептицизмді ұстану туралы талап аудитор алынған ақпарат пен жиналған аудиторлық дәлелдер ықпалсыз әрекеттер салдарынан мүмкін болатын елеулі бұрмалануларды көрсете ме деген сұрақ үнемі туындауы керек дегенді білдіреді. Бұл аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын ақпараттың сенімділігін және егер мүмкін болса, оны дайындау және жаңарту кезінде қолданылатын бақылау құралдарын талдауды қамтиды. Ықпалсыз әрекеттердің тән ерекшеліктеріне байланысты аудитордың кәсіби скептицизмі мұндай әрекеттердің салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін талдауда ерекше маңызды.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

А9. Аудитор басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығы мен адалдығын көрсететін өткен тәжірибені ескермейді деп күту мүмкін болмаса да, аудитордың кәсіби скептицизмі әділетсіз әрекеттерге байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін талдауда өте маңызды, өйткені жағдайлар өзгеруі мүмкін.

А10. ХАС сәйкес жүргізілетін аудит құжаттардың түпнұсқалығын анықтауды және аудитордың кәсіби дайындығын, сондай-ақ оған қойылатын талаптарды сирек қамтиды, ол осы саланың маманы болып табылмайды¹⁶. Алайда, аудитор белгілі бір құжат түпнұсқа болмауы мүмкін немесе аудиторға хабарламаған құжаттың шарттарына өзгерістер енгізілген деп санайтын жағдайларды анықтаған кезде, жағдайды қосымша зерттеудің мүмкін болатын процедуралары мыналарды қамтуы мүмкін:

- Үшінші тұлғадан тікелей растауды алу;
- Құжаттың түпнұсқалығын анықтау үшін сараптама жүргізу.

Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау (15-тармақты қара)

А11. Ұйымның қаржылық есептілігінің аудиторлық топ мүшелері арасындағы ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалануға ұшырағыштық дәрежесін талқылау:

- Аудиторлық топтың тәжірибелі мүшелеріне осы ұйымның қаржылық есептілігі ықылассыз әрекеттердің салдарынан елеулі бұрмалануға ұшырауы мүмкін екендігі туралы өз ойларымен бөлісуге мүмкіндік береді;
- Аудиторға осындай тәуекелдерге жауап ретінде тиісті аудиторлық процедураларды ойластыруға және жекелеген аудиторлық процедураларды орындау үшін аудиторлық топтың нақты мүшелерін анықтауға мүмкіндік береді;
- Аудиторға аудиторлық топ мүшелерінің аудиторлық процедуралардың нәтижелері туралы ақпаратты бірлесіп пайдалану тәртібін, сондай-ақ аудиторға белгілі болуы мүмкін ықылассыз әрекеттер туралы кез келген өтініштерді қарау тәртібін анықтауға мүмкіндік береді.

А12. Талқылау келесі мәселелерді қамтуы мүмкін:

- Аудиторлық топ мүшелерінің арасында, олардың пікірінше, аудит жүргізілетін ұйымның қаржылық есептілігі (жеке есептілікті және ақпаратты ашуды қоса алғанда) ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалануға ұшырауы мүмкін, басшылық қаржылық есептілікті дайындау кезінде ықылассыз іс-әрекеттерді қалай жасай және жасыра алады және ұйымның активтері қалай заңсыз иемденуі мүмкін екендігі туралы пікір алмасу;
- Қаржылық нәтижелерді айла-шарғы жасауды көрсетуі мүмкін мән-жайларды және басшылық қаржылық нәтижелерді айла-шарғы жасау үшін пайдалануы мүмкін және қаржылық есептілікті ықылассыз жасауға әкеп соғуы мүмкін тиісті тәсілдерді қарау;

¹⁶ 200 ХАС, 47-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- Басшылықты немесе өзге де тұлғаларды ықылассыз іс-әрекеттер жасауға итермелейтін немесе қысым көрсетуі мүмкін белгілі сыртқы және ішкі факторларды зерделеу ықылассыз іс-әрекеттер жасауға мүмкіндік туғызады және басшылықтың немесе өзге тұлғалардың ықылассыз іс-әрекеттерді ақтауына ықпал ететін мәдени факторлардың немесе жағдайлардың болуын көрсетеді;
- Ақша қаражатына немесе заңсыз иемдену тәуекеліне ұшыраған өзге активтерге қол жетімділігі бар қызметкерлерге басшылық тарапынан бақылаудың болуын талдау;
- Аудиторлық топқа белгілі болған басшылықтың немесе қызметкерлердің іс-әрекетіндегі немесе өмір салтындағы кез келген ерекше өзгерістерді қарау;
- Теріс пиғылды әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану мүмкіндігіне қатысты аудит барысында тиісті ойлау тәсілін ұстанудың маңыздылығына назар аудару;
- Анықталуы ықылассыз іс-әрекеттер мүмкіндігін көрсетуі мүмкін мән-жайларды талдау;
- Болжамсыздық элементін орындалатын аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне қалай қосу керектігін қарау;
- Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан аудит жүргізілетін ұйымның қаржылық есептілігін елеулі бұрмалау тәуекелдеріне жауап ретінде таңдауға болатын аудиторлық процедураларды қарау, сондай-ақ таңдап алынған аудиторлық процедуралардың қайсысы осыған қатысты неғұрлым тиімді екені туралы шешім қабылдау;
- Аудиторға белгілі болған ықылассыз іс-әрекеттер туралы кез келген өтініштерді қарау;
- Басшылықтың бақылау құралдарын айналып өту тәуекелін талдау.

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

Сұраныстарды басшылыққа жолдау

Басшылықтың ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін бағалауы (18(а) тармақты қара)

A13. Басшылық ұйымның ішкі бақылау жүйесі үшін және ұйымның қаржылық есептілігін дайындау үшін жауапкершілікті өзіне алады. Демек, аудиторға басшылықтың ықылассыз әрекеттер қаупін және олардың алдын алуға және анықтауға бағытталған қолда бар бақылау құралдарын бағалауына қатысты ұйым басшылығынан ақпарат алу орынды. Басшылықтың мұндай тәуекелді бағалау сипаты, көлемі мен жиілігі және бақылау құралдары әртүрлі ұйымдарда өзгеруі мүмкін. Кейбір ұйымдарда басшылық жыл сайын жеткілікті егжей-тегжейлі бағалау жасай алады немесе үздіксіз мониторинг жүргізе алады. Басқа ұйымдарда басшылықты бағалау аз құрылымдалған және аз жүргізілуі мүмкін. Аудитор аудит жүргізілетін ұйымның бақылау ортасын түсіну үшін басшылықтың мұндай бағалауды жүргізу сипаты, көлемі мен жиілігі маңызды. Мысалы, басшылықтың ықылассыз әрекеттер қаупін бағаламағаны кейбір жағдайларда басшылықтың ішкі бақылау жүйесіне жеткіліксіз назар аударатындығының белгісі болуы мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A14. Кейбір ұйымдарда, әсіресе шағын ұйымдарда, басшылықты бағалау қызметкерлердің әділетсіз әрекеттері немесе активтерді заңсыз иемдену тәуекелдеріне бағытталуы мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдеріне анықтау және ден қою жөніндегі басшылықтың процедуралары (18(b) - тармақты қара)

A15. Бірнеше бөлімшелері бар ұйымдар жағдайында басқару процедуралары әртүрлі бөлімшелерді немесе бизнес сегменттерін бақылаудың әртүрлі деңгейлерін қамтуы мүмкін. Басшылық жекелеген бөлімшелерде немесе бизнес сегменттерінде ықылассыз әрекеттер қаупі анағұрлым маңызды екенін анықтай алады.

Ұйым ішінде басшылыққа және өзге де тұлғаларға сұрау салу жіберу (19-тармақты қара)

A16. Аудитордан басшылыққа сұрау салу қызметкерлердің ықылассыз әрекеттері салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты пайдалы ақпарат бере алады. Алайда, мұндай сұраулар басшылықтың ықылассыз әрекеттері салдарынан қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты пайдалы ақпарат беруі екіталай. Ұйым ішіндегі өзге тұлғаларға сұрау салуларды жіберу аудитордың оны сұрау салусыз ала алмайтын қызметкерлерден ақпарат алуына мүмкіндік беруі мүмкін.

A17. Аудитор ықылассыз әрекеттердің болуы немесе олардың бар екендігіне күдік туралы сұрау жібере алатын ұйым ішіндегі басқа тұлғалар, мысалы, болуы мүмкін:

- Қаржылық есептілікті дайындау процесіне тікелей байланысты емес операциялық персонал;
- Лауазымдық өкілеттіктері әртүрлі деңгейдегі қызметкерлер;
- Күрделі немесе ерекше мәмілелерді бастауға, өңдеуге немесе есепке алуға байланысты қызметкерлер, сондай-ақ осындай қызметкерлердің қызметіне басшылық пен қадағалауды жүзеге асыратындар;
- Ұйымның заң кеңесшісі;
- Әдеп жөніндегі бас маман немесе оған теңестірілген тұлға;
- Ықылассыз іс-әрекеттер туралы арыздарды қарау жөніндегі өкілеттіктері бар тұлға немесе тұлғалар.

A18. Басшылық көптеген жағдайларда әділетсіз әрекеттерді жасау үшін жақсы жағдайда. Сондықтан, кәсіби скептицизмді қолдай отырып, басшылықтан алынған сұрауларға жауаптарды бағалау кезінде аудитор сұрауларға жауаптарды басқа ақпаратпен растауды қажет деп санайды.

Ішкі аудит қызметіне сұрау салуларды жіберу (20-тармақты қара)

A19. 315 (Қайта қаралған) ХАС және 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС ішкі аудит қызметі жұмыс істейтін ұйымдардың аудитіне қатысты талаптарды белгілейді және ұсынымдар береді¹⁷. Осы ХАС ықылассыз әрекеттерге қатысты талаптарын орындау кезінде аудитор қызметтің келесі әрекеттері туралы сұрау жібере алады:

- Ықылассыз әрекеттерді анықтау мақсатында ішкі аудит қызметі жыл ішінде жүзеге асырған процедуралар қандай;
- Процедураларды орындау нәтижесінде анықталған фактілерге басшылықтың тиісті реакциясы болды ма

¹⁷ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 6(a) және 23-тармақтар және «Ішкі аудиторлардың жұмыс нәтижелерін пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жүзеге асыратын қадағалау шаралары туралы түсінік алу (21-тармақты қара)

A20. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тәуекелдер мониторингі, қаржылық бақылау және заңнаманың сақталуы жөніндегі ұйым жүйелерін қадағалауды жүзеге асырады. Көптеген елдерде корпоративтік басқару әдістері жақсы дамыған және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ықпалсыз іс-әрекеттердің тәуекелдерін ұйымдастыруды бағалауды жүргізуді және ішкі бақылаудың тиісті құралдарын қадағалауды жүзеге асыруда белсенді рөл атқарады. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың және басшылықтың міндеттері белгілі бір елдегі әртүрлі ұйымдарда әр түрлі болуы мүмкін болғандықтан, аудитордың тиісті тұлғалар жүзеге асыратын қадағалау шаралары туралы түсінік алу үшін олардың міндеттерін түсінуі маңызды¹⁸.

A21. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жүзеге асыратын қадағалау шараларын түсіну аудит жүргізілетін ұйымның басшылық тарапынан ықпалсыз іс-әрекеттерге қаншалықты ұшырайтындығы, оның ішкі бақылау жүйесі ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелдеріне қаншалықты барабар екендігі, сондай-ақ басшылықтың құзыреттілік және адалдық деңгейі қандай екендігі туралы түсінік бере алады. Аудитор мұндай түсінікті бірқатар жолдармен ала алады, мысалы, осы мәселелер талқыланатын жиналыстарға қатысу, осындай жиналыстардың хаттамаларымен танысу немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға сұраныстар жіберу арқылы.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A22. Кейбір жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысады. Бұл шағын ұйымда, оны жеке меншік иесі басқарған кезде және басқа ешкім қадағалау функцияларын жүзеге асырмаған кезде орын алуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор әдетте ешқандай әрекет жасамайды, өйткені басқарудан бөлек қадағалау функциясы жоқ.

Басқа да ақпаратты қарау (24-тармақты қара)

A23. Аналитикалық процедураларды қолдану нәтижесінде алынған ақпаратқа қосымша, ықпалсыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін ұйым және оның айналасы туралы басқа да ақпарат пайдалы болуы мүмкін. Мұндай тәуекелдерді анықтау үшін пайдалы ақпарат аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау жүргізуге мүмкіндік береді. Сонымен қатар, аудитордың клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру процедуралары барысында алынған ақпарат, сондай-ақ сол ұйым үшін басқа тапсырмаларды орындау кезінде алынған тәжірибе, мысалы, аралық қаржылық ақпаратты шолу бойынша тапсырмалар, ықпалсыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаған кезде маңызды болуы мүмкін.

Ықпалсыз іс-әрекеттердің тәуекел факторларын бағалау (25-тармақты қара)

A24. Әдетте әділетсіз әрекеттердің жасырын түрде жасалуы оларды анықтауды қиындатады. Дегенмен аудитор ықпалсыз іс-әрекеттер жасауға итермелеуді немесе қысым көрсетуді көрсететін не ықпалсыз іс-әрекеттер жасау мүмкіндігін (ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелінің факторлары) қамтамасыз ететін оқиғаларды немесе жағдайларды анықтай алады. Мысалы:

¹⁸ 260 ХАС, А1-А8 тармақтарда ұйымның корпоративтік басқару құрылымы анық анықталмаған жағдайларда аудитор кіммен ақпарат алмасу керектігі сипатталады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- Қосымша үлестік қаржыландыруды тарту үшін бөгде тұлғалардың үміттерін қанағаттандыру қажеттігі ықылассыз іс-әрекеттер жасауға итермелейтін қысым туғызуы мүмкін;
- Нақты емес пайдаға қол жеткізу үшін айтарлықтай бонустар тағайындау ықылассыз әрекеттерді жасауға түрткі болуы мүмкін;
- Бақылау ортасы, егер ол тиімсіз болса, ықылассыз әрекеттер жасау мүмкіндігін тудыруы мүмкін.

A25. Ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторларын маңыздылық дәрежесі бойынша саралау оңай емес. Ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторларының маңыздылығы әртүрлі болуы мүмкін. Осы факторлардың кейбіреулері олардағы жағдайлар елеулі бұрмалану қаупін төмендететін ұйымдарда бар. Демек, теріс пиғылды іс-әрекеттер тәуекелінің қандай да бір факторының бар-жоғын және оны теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау кезінде есепке алу керек пе, жоқ па деген анықтама кәсіби пайымдауды қолдануды талап етеді.

A26. Қаржылық есептілікті ықылассыз жасауға және активтерді заңсыз иеленуге қатысты ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторларының мысалдары 1-қосымшада келтірілген. Тәуекел факторларының иллюстрациялық мысалдары әдетте ықылассыз әрекеттер болған жағдайда болатын үш негізгі шарт негізінде жіктеледі:

- Ықылассыз әрекеттер жасауға итермелеу немесе қысым көрсету;
- Ықылассыз іс-әрекеттер жасаудың саналы мүмкіндігі;
- Ақтауға ықылассыз әрекет.

Теріс пиғылды әрекетті ақтауға мүмкіндік беретін қарым-қатынасқа байланысты тәуекел факторлары аудитордың бақылауында болмауы мүмкін. Дегенмен, аудитор мұндай ақпараттың бар екендігі туралы біле алады. 1-қосымшада сипатталған ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары аудиторлар кездестіретін жағдайлардың кең спектрін қамтығанына қарамастан, олар мысалдардан басқа тәуекел факторлары болуы мүмкін.

A27. Аудит жүргізілетін ұйымның мөлшері, күрделілігі және меншік құрылымы ықылассыз әрекеттердің тиісті тәуекел факторларын талдауға айтарлықтай әсер етеді. Мысалы, үлкен ұйым жағдайында, әдетте, басшылықтың заңсыз әрекеттерін шектейтін факторлар болуы мүмкін, мысалы:

- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан тиімді қадағалау;
- Тиімді ішкі аудит қызметі;
- Мінез-құлық кодексінің құжатталған болуы және сақталуын қамтамасыз ету.

Сонымен қатар, бизнес-сегмент деңгейінде қарастырылатын ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары осы факторларды бүкіл ұйым деңгейінде талдаудан өзгеше көрініс бере алады.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A28. Шағын ұйым жағдайында осы пікірлердің кейбіреулері немесе барлығы қолданылмайды немесе мағынасы аз болуы мүмкін. Мысалы, кішігірім ұйымда

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

құжатталған мінез-құлық кодексі болмауы мүмкін, бірақ оның орнына жетілген корпоративтік мәдениет болуы мүмкін, оның аясында ауызша қарым-қатынаста да, басшылық берген жеке мысал адалдық пен этикалық мінез-құлықтың маңыздылығын көрсетеді. Бір тұлғаның шағын ұйымын басқарудағы үстемдік, әдетте, басшылықтың ішкі бақылау жүйесіне және қаржылық есептілікті дайындау процесіне тиісті көзқарасты көрсете және тарата алмайтындығын білдірмейді. Кейбір ұйымдарда басшылықтың рұқсатын алу қажеттілігі басқа қатынастардағы жеткіліксіз бақылау құралдарын өтей алады және қызметкерлер тарапынан ықпалсыз әрекеттер қаупін азайтады. Алайда, бір тұлғаның басшылығындағы үстемдік ішкі бақылау жүйесінің ықтимал кемшілігі болуы мүмкін, өйткені бұл басшылықтың бақылау құралдарын айналып өту мүмкіндігіне әкеледі.

Ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

Түсімді тану кезіндегі ықпалсыз әрекеттер тәуекелі (27-тармақты қара)

A29. Көптеген жағдайларда кірісті тануға қатысты қаржылық есептілікті дайындаудағы адалдықтың салдарынан елеулі бұрмалану, мысалы, кірісті мерзімінен бұрын тану немесе жалған кірісті көрсету арқылы кіріс көрсеткіштерінің жоғарылауының нәтижесі болып табылады. Бұл сондай-ақ, мысалы, табысты тануды кейінгі кезеңге дұрыс емес ауыстыру арқылы кірісті төмендетудің нәтижесі болуы мүмкін.

A30. Кейбір ұйымдарда кірістерді тану кезінде ықпалсыз әрекеттер қаупі басқаларына қарағанда жоғары болуы мүмкін. Мысалы, қысым факторлары немесе басшылықтың бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардағы кірісті тиісінше тану арқылы қаржылық есептілікті ықпалсыз жасауға итермелеуі мүмкін, мысалы, қызмет нәтижелері кірістің немесе пайданың жылдық өсу көрсеткіштерімен өлшенеді. Сондай-ақ, мысалы, қолма-қол ақшамен есеп айырысу арқылы сатудан түскен кірістің едәуір бөлігін алатын ұйымдарда кірісті тану кезінде ықпалсыз әрекеттердің жоғары қаупі болуы мүмкін.

A31. Табысты тану кезінде ықпалсыз әрекеттер қаупі бар деген болжам жоққа шығарылуы мүмкін. Мысалы, аудитор қарапайым түрдегі операцияларды жүзеге асырған жағдайда, мысалы, жалғыз жылжымайтын мүлікті жалға беруден түскен кірісті тану кезінде кірісті тану кезінде ықпалсыз әрекеттердің салдарынан елеулі бұрмалану қаупінің болмауы туралы қорытынды жасай алады.

Ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау және ұйымның тиісті бақылау құралдарын түсіну (28-тармақты қара)

A32. Басшылық өзінің пайымдауына сүйене отырып, ол енгізуге шешім қабылдаған бақылау құралдарының сипаты мен көлемін, сондай-ақ ол қабылдауға шешім қабылдаған тәуекелдердің сипаты мен көлемін анықтай алады¹⁹. Ықпалсыз іс-әрекеттерді болдырмау және анықтау үшін қандай бақылау құралдарын енгізу қажет екенін айқындау кезінде басшылық ықпалсыз іс-әрекеттер нәтижесінде қаржылық есептілік елеулі бұрмалануы мүмкін тәуекелдерді талдайды. Осы талдау аясында басшылық ықпалсыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерінің төмендеуімен салыстырғанда бақылаудың белгілі бір құралын енгізу және қолдау экономикалық тұрғыдан мүмкін емес деген қорытындыға келуі мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

А33. Осыған сүйене отырып, аудиторға ықпалсыз әрекеттердің алдын алу және анықтау үшін басшылықты әзірлеген, енгізген және қолдайтын бақылау құралдарын түсінуге қол жеткізу маңызды. Бұл жағдайда аудитор, мысалы, басшылық лауазымдық міндеттердің жеткіліксіз бөлінуіне байланысты тәуекелдерді қабылдауға саналы түрде шешім қабылдағанын біле алады. Осы мәселелермен танысу барысында жиналған ақпарат аудитордың қаржылық есептілікте ықпалсыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтар болуы мүмкін тәуекелдерді бағалауына әсер етуі мүмкін ықпалсыз әрекеттердің тәуекел факторларын анықтау үшін де пайдалы болуы мүмкін.

Ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар

Жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар (29-тармақты қара)

А34. Теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы процедураларды айқындау, әдетте, аудит жүргізу тұтастай алғанда жоғары кәсіби скептицизмді көрсететінін ескере отырып жүргізіледі, мысалы:

- Елеулі мәмілелер бойынша тексерілетін құжаттаманың сипаты мен көлемін айқындау кезінде жоғары мұқияттылық;
- Басшылықтың маңызды мәселелер бойынша түсіндірмелерін немесе мәлімдемелерін растау қажеттілігін жиі мойындау.

Сондай-ақ жоспарланған қандай да бір процедуралардан басқа неғұрлым жалпы сипаттағы пайымдаулар ескеріледі; бұл пайымдаулар 30-тармақта сипатталған, төменде талқыланатын мәселелерді қамтиды.

Қызметкерлерді тағайындау және оларды бақылау (30 (а) тармақты қара)

А35. Аудитор ықпалсыз әрекеттер салдарынан анықталған елеулі бұрмалану тәуекелдеріне, мысалы, сот сарапшылары мен АТ саласындағы мамандар сияқты арнайы білімі мен дағдылары бар қосымша қызметкерлерді тарту арқылы немесе аудиторлық топқа неғұрлым тәжірибелі қызметкерлерді тағайындау арқылы жауап бере алады.

А36. Бақылау дәрежесі аудитордың ықпалсыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауын, сондай-ақ жұмысты орындайтын аудиторлық топ мүшелерінің дағдылары мен дағдыларын көрсетеді.

Аудиторлық процедураларды таңдау кезінде болжамсыздық (30(с) тармақты қара)

А37. Орындалатын аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін таңдау кезінде болжамсыздық элементін қосу маңызды болып табылады, өйткені ұйым ішіндегі аудит барысында әдетте жүргізілетін процедуралармен таныс тұлғалар қаржылық есептілікті жасау кезінде ықпалсыз іс-әрекеттерді жасыруға жақсы дайын болуы мүмкін. Болжамсыздық элементін қосу, мысалы, келесі жолдармен жүзеге асырылады:

¹⁹ 315 (Қайта қаралған) ХАС, А55 тармағы.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- Мәні немесе тәуекеліне байланысты бастапқыда тексерілмеген шоттар мен алғышарттар бойынша қалдықтарға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын іріктеп жүргізумен;
- Аудиторлық процедураларды жүргізудің бастапқы жоспарланған мерзімдерін өзгертілгенге;
- Баламалы іріктеу әдістерін қолдану;
- Әр түрлі бөлімшелерде аудиторлық процедуралар жүргізу арқылы немесе процедуралар үшін бөлімшелер тізімін жарияламай.

Қаржылық есептіліктің жекелеген алғышарттары деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар (31-тармақты қара)

A38. Аудиторлық процедуралар аудитор бағалаған алғышарттар деңгейіндегі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде бірқатар бағыттар бойынша аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін өзгертілгенді қамтуы мүмкін.

- Орындалатын аудиторлық процедуралардың сипатын өзгертілген кезінде неғұрлым сенімді және маңызды аудиторлық дәлелдемелерді жинау мақсатында немесе қосымша растайтын ақпарат алу мақсатында қажеттілік туындауы мүмкін. Бұл аудиторлық процедуралардың түріне де, олардың құрамына да әсер етуі мүмкін. Мысалы:
 - Физикалық бақылау немесе кейбір активтерді тексеру неғұрлым маңызды болуы мүмкін немесе аудитор маңызды шоттардағы немесе операцияларды есепке алудың электрондық файлдарындағы мәліметтер туралы қосымша дәлелдер жинау үшін автоматтандырылған аудит әдістерін қолдану туралы шешім қабылдауы мүмкін;
 - Аудитор қосымша растау ақпаратын алу процедураларын әзірлей алады. Мысалы, егер ол басшылық пайда күтулеріне сәйкес келу қажеттілігін сезінетінін білсе, онда басшылық кірісті тануға кедергі келтіретін шарттармен сатып алу-сату шарттарын жасасу арқылы немесе жеткізілімді күтпей-ақ есеп айырысу арқылы сату көрсеткіштерін асыра бағалау қаупі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор, мысалы, қарыз сомасын ғана емес, сонымен қатар сатып алу-сату шарттарының жекелеген шарттарын, оның ішінде күнін, қайтару құқығының болуын және жеткізу шарттарын растау үшін сыртқы растауды жасай алады. Бұдан басқа, аудитор сатып алу-сату шарттары мен жеткізу шарттарындағы кез келген өзгерістерге қатысты ұйымның қаржылық емес персоналына сұрау салулар жіберу арқылы осындай сыртқы растамаларды толықтыруды тиімді деп есептеуі мүмкін.
- Кейде аудиторлық процедуралардың бастапқы жоспарланған мерзімдерін мәні бойынша өзгертілген қажет болуы мүмкін. Аудитор тексеру процедураларын есепті кезеңнің соңында немесе одан аз уақыт бұрын орындау ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекеліне сәйкес келеді деген қорытындыға келуі мүмкін. Аудитор аудиторлық қорытындыларды қасақана бұрмалаудың немесе айла-шарғы жасаудың бағаланған тәуекелдерін ескере отырып, аралық есептілік күнінен бастап кезеңнің соңына дейін аудиторлық қорытындыларды экстраполяциялау жөніндегі аудиторлық

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

процедураларға қол жеткізілмейді деген қорытындыға келуі мүмкін. Керісінше, қасақана бұрмалау, мысалы, кірісті дұрыс мойындамауға байланысты аралық кезеңде басталуы мүмкін болғандықтан, аудитор есепті кезеңнің басталуына жақын немесе бүкіл кезеңде болған операцияларға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу туралы шешім қабылдауы мүмкін.

- Қолданылатын процедуралардың көлемі ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауды көрсетеді. Мысалы, үлгінің мөлшерін ұлғайту немесе егжей-тегжейлі аналитикалық процедураларды жүргізу орынды болуы мүмкін. Сонымен қатар, аудиттің автоматтандырылған әдістері операциялар мен шоттарды есепке алудың электрондық файлдарын неғұрлым жан-жақты тексеруге мүмкіндік береді. Бұл әдістер негізгі электрондық файлдардан операцияларды кездейсоқ таңдау үшін, операцияларды белгілі бір белгілер бойынша сұрыптау үшін немесе іріктемені ғана емес, барлық популяцияны сынау үшін қолданылуы мүмкін.

А39. Егер аудитор қорлардың көлеміне әсер ететін ықпалсыз әрекеттердің салдарынан елеулі бұрмалану қаупін анықтаса, қорлар бойынша ұйымның деректерін зерттеу қорларды түгендеу кезінде немесе одан кейін ерекше назар аудару керек орындарды немесе объектілерді анықтауға көмектеседі. Мұндай талдау алдын ала ескертусіз немесе барлық орналасқан жерлерде қорларды бір уақытта түгендеместен белгілі бір жерлерде қорларды физикалық түгендеуді жүргізу туралы шешімге әкелуі мүмкін.

А40. Аудитор бірқатар шоттар мен алғышарттарға әсер ететін ықпалсыз әрекеттердің салдарынан елеулі бұрмалану қаупін анықтай алады. Оларға активтерді бағалау, қандай да бір операцияларға жататын бағалау мәндері (бизнестің бір бөлігін сатып алу, қайта құрылымдау немесе істен шығару сияқты) және өзге де елеулі міндеттемелер (еңбек қызметі аяқталғаннан кейін зейнетақы және сыйақы төлеу жөніндегі өзге де міндеттемелер немесе қоршаған ортаны оңалту жөніндегі міндеттемелер сияқты) жатады. Тәуекел, сондай-ақ бірнеше бағалауға жататын жорамалдардағы елеулі өзгерістерге қатысты болуы мүмкін. Аудит жүргізілетін ұйымды және оның айналасын зерттеу барысында жиналған ақпарат аудиторға басшылықтың осындай бағалауларының және олардың негізіндегі пікірлер мен болжамдардың дұрыстығын бағалауға көмектеседі. Алдыңғы кезеңдерде қолданылған басшылықтың ұқсас пікірлері мен болжамдарын ретроспективті талдау басшылықтың бағалауын қолдайтын пікірлер мен болжамдардың негізділігі туралы түсінік бере алады.

А41. Ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде ықтимал аудиторлық процедуралардың мысалдары, оның ішінде болжамсыздық элементінің қосылуын суреттейтін мысалдар 2-қосымшада келтірілген. Бұл қосымша аудитордың қаржылық есептілікті дайындау кезіндегі теріс пиғылдығы, атап айтқанда кірісті тану салдарынан, сондай-ақ активтерді заңсыз иемдену салдарынан қаржылық есептілікті дайындау кезіндегі теріс пиғылдығы салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауына жауап шараларының мысалдарын қамтиды.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Бақылау құралдарын айналып өтіп басшылықтың іс-қимылымен байланысты тәуекелдерге жауап ретіндегі аудиторлық процедуралар

Бухгалтерлік жазбалар және өзге де түзетулер (33(а) - тармақты қара)

- A42. Теріс пиғылды әрекеттер салдарынан қаржылық есептілікті елеулі бұрмалау көптеген жағдайларда тиісті емес немесе санкцияланбаған бухгалтерлік жазбаларды енгізу арқылы қаржылық есептілікті дайындау процесін манипуляциялауды білдіреді. Бұл жыл бойы немесе кезеңнің соңында немесе басшылық қаржылық есептілікте ұсынылған, бухгалтерлік жазбаларда көрсетілмеген сомаларға түзетулер енгізген кезде, мысалы, шоғырландыруға және қайта жіктеуге байланысты түзетулер арқылы орын алуы мүмкін.
- A43. Сонымен қатар, аудитордың бухгалтерлік есепті бақылау құралдарын заңсыз айналып өтумен байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін қарастыруы маңызды рөл атқарады, өйткені автоматтандырылған процедуралар мен бақылау кездейсоқ қателіктің қаупін азайтуы мүмкін, бірақ кейбір тұлғалар автоматтандырылған процедураларды әділетсіз айналып өту қаупін жоймайды, мысалы, автоматты түрде көрсетілетін сомаларды өзгертілген арқылы. негізгі тіркелімде немесе қаржылық есептілікті дайындау жүйесінде. Сонымен қатар, егер ақпараттық технологияларды пайдалану кезінде ақпарат автоматты түрде берілсе, ақпараттық жүйелерде мұндай араласудың көрінетін дәлелдері өте аз немесе мүлдем қалуы мүмкін.
- A44. Тексеру үшін бухгалтерлік жазбалар мен өзге де түзетулерді белгілеу және іріктеу кезінде және іріктеп алынған баптар бойынша растаушы материалдарды зерделеудің тиісті әдісін айқындау кезінде мынадай мәселелер өзекті болып табылады:
- *Теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау* - теріс пиғылды іс-әрекеттердің тәуекел факторларының және теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін аудитор бағалау барысында алынған басқа да ақпараттың болуы аудиторға тексеру жүргізу үшін бухгалтерлік жазбалардың және өзге де түзетулердің нақты түрлерін белгілеуге көмектесуі мүмкін;
 - *Бухгалтерлік жазбалар мен басқа да түзетулерге қолданылатын бақылау құралдары* - бухгалтерлік жазбалар мен басқа да түзетулерді дайындау мен жүргізуді бақылаудың тиімді құралдары аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексерген жағдайда қажетті тексерулер көлемін іс жүзінде азайта алады;
 - *Ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процедурасы және алуға болатын дәлелдердің сипаты* - көптеген ұйымдар үшін операцияларды стандартты өңдеу қолмен және автоматтандырылған кезеңдер мен процедуралардың үйлесімін қамтиды. Сондай-ақ, бухгалтерлік жазбаларды және басқа түзетулерді өңдеу қолмен де, автоматтандырылған процедуралар мен бақылау құралдарын да қамтуы мүмкін. Егер ақпараттық технологиялар қаржылық есептілікті дайындау процесіне қатысса, бухгалтерлік жазбалар және басқа түзетулер тек электронды түрде болуы мүмкін;
 - *Қасақана бұрмаланған бухгалтерлік жазбаларға немесе басқа түзетулерге тән белгілер* - дұрыс емес бухгалтерлік жазбалар немесе басқа түзетулер көптеген жағдайларда бірегей анықтайтын ерекшеліктерге ие. Мұндай ерекшеліктер (а) байланысты емес, ерекше немесе сирек пайдаланылатын шоттар бойынша

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

орындалған; (b) әдетте бухгалтерлік жазбаларды жүргізумен айналыспайтын тұлғалар орындаған; (c) кезең соңында жүргізілген жазбаларды қамтуы мүмкін не кезең аяқталғаннан кейін жазбаларды білдіреді, бұл ретте олар бойынша түсініктемелер немесе сипаттамалар аз не олар жоқ; (d) қаржылық есептілікті дайындау алдында не кезінде орындалған және бухгалтерлік тіркелімдерде көрсетілмеген; (e) дөңгелек сандарды немесе бірдей сандармен аяқталатын сандарды қамтиды;

- *Шоттардың сипаты мен күрделілігі* - тиісті емес бухгалтерлік жазбалар немесе түзетулер (a) операцияның сипаты бойынша күрделі немесе ерекше болып табылатын; (b) кезеңнің соңына елеулі бағалау мәндері мен түзетулерді қамтитын; (c) бұрын бұрмалануларға ұшыраған; (d) уақтылы тексерілмеген немесе қайтарылмаған айырмаларды қамтитын шоттарға жатқызылуы мүмкін; (e) фирмаішілік операцияларды қамтиды; (f) ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелімен байланысты. Бірнеше орналасқан жері немесе құрамдас бөліктері бар ұйымдардың аудиті кезінде әртүрлі бөлімшелерден бухгалтерлік жазбаларды таңдаудың орындылығы қарастырылады;
- *Бухгалтерлік жазбалар немесе ұйымның әдеттегі қызметінен тыс жүргізілген басқа түзетулер* - стандартты емес бухгалтерлік жазбалар ішкі бақылау құралдарымен ай сайынғы сату, сатып алу және қолма-қол ақша төлеу сияқты операцияларды көрсету үшін үнемі жүргізілетін бухгалтерлік жазбалармен бірдей деңгейде қарастырылмауы мүмкін.

A45. Бухгалтерлік жазбаларды және өзге де түзетулерді тестілеудің сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде аудитор кәсіби пайымдауды қолданады. Алайда, әдейі бұрмаланған бухгалтерлік жазбалар мен басқа да түзетулер көптеген жағдайларда есепті кезеңнің соңында жүргізілетіндіктен, 32(a)(ii) тармағы аудитордан бухгалтерлік жазбаларды іріктеуді және осы уақытта жүргізілген басқа да түзетулерді талап етеді. Бұдан басқа, ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан қаржылық есептіліктегі елеулі бұрмаланулар бүкіл кезең ішінде орын алуы мүмкін және ықылассыз іс-әрекеттер жасау тәсілін жасыру бойынша елеулі күш-жігерді болжауы мүмкін болғандықтан, 32(a)(iii) тармақ аудитордан бухгалтерлік жазбаларды тестілеу және барлық кезең үшін өзге де түзетулер қажеттілігі туралы мәселені қарауды талап етеді.

Бағалау мәндері (33 (b) тармақты қара)

A46. Қаржылық есептілікті дайындау басшылықтан маңызды бағалау мәндерін қозғайтын бірқатар пайымдауларды немесе жорамалдарды эзірлеуді және осындай бағалау мәндерінің негізділігіне тұрақты мониторинг жүргізуді талап етеді. Қаржылық есептілікті дайындаудағы адалдыққа көптеген жағдайларда бағалау мәндерін қасақана бұрмалау арқылы қол жеткізіледі. Бұл, мысалы, екі немесе одан да көп есепті кезеңдегі пайданы теңестіруді қамтамасыз ету немесе қаржылық есептілікті пайдаланушыларды олардың қызмет нәтижелері мен ұйымның кірістілігін қабылдауына әсер ету арқылы жаңылыстыру мақсатында пайданың белгілі бір деңгейіне жету үшін барлық бағалау міндеттемелерін немесе резервтерді біркелкі бағалау немесе қайта бағалау арқылы орын алуы мүмкін.

A47. Өткен жылғы қаржылық есептілікте көрсетілген елеулі бағалау мәндеріне жататын басшылықтың пайымдаулары мен жорамалдарына ретроспективті талдау жүргізудің мақсаты басшылық тарапынан ықтимал біржақтылық белгілерінің бар-жоғын анықтау болып табылады. Мұндай талдаудың мақсаты аудитордың өткен жылы шығарылған

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

және сол кездегі қол жетімді ақпаратқа негізделген кәсіби пікірлеріне күмән келтіру емес.

А48. Ретроспективті талдау жүргізу 540 (Қайта қаралған) ХАС²⁰ стандартымен де талап етіледі. Мұндай талдау басшылықтың өткен кезеңдегі бағалау мәндерін әзірлеу процедуралары тиімділігі туралы ақпаратты, аудиторлық дәлелдемелерді немесе бұл қолданылатын жерде ағымдағы кезеңнің бағалау мәндерін әзірлеуге қатысы бар өткен кезеңнің бағалау мәндерін кейіннен қайта бағалауды, сондай-ақ ашылуы ағымдағы кезеңнің бағалау мәндерін әзірлеуге қатысы бар есептік бағалаулардың белгісіздігі сияқты мәселелер бойынша аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін тәуекелді бағалау процедурасы ретінде жүргізіледі қаржылық есептілікте қажет болуы мүмкін. Іс жүзінде, ХАС аудитор орындайтын басшылықтың пікірлері мен болжамдарын теріс пиғылды әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану қаупін тудыруы мүмкін жағымсыздықтың болуы тұрғысынан талдау, мұны 540 (Қайта қаралған) ХАС талап ететін талдаумен бірге жүргізуге болады.

Маңызды операциялардың экономикалық негіздемесі (33 (с) тармағын қара)

А49. Ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен шығатын немесе өзге негіздер бойынша ерекше болып көрінетін елеулі операциялардың қаржылық есептілікті дайындау кезінде ықылассыз іс-әрекеттер жасау немесе активтерді заңсыз иемденуді жасыру мақсатында орын алуы мүмкін екенін көрсететін белгілер, мысалы, мыналар:

- Мұндай операциялар нысан бойынша тым күрделі болып көрінеді (мысалы, операцияға бір топтастырылған топтан бірнеше ұйым немесе өзара байланысты емес бірнеше бөгде тұлғалар қатысады);
- Басшылық корпоративтік басқаруға, ұйымдарға жауапты тұлғалармен осындай операцияларды есепке алудың сипаты мен тәртібін талқылаған жоқ, ал олар бойынша құжаттама жеткіліксіз;
- Басшылық тиісті операцияны есепке алу тәртібіне оның экономикалық мәніне қарағанда көбірек көңіл бөледі;
- Арнайы мақсаттағы ұйымдарды қоса алғанда, шоғырландыруға жатпайтын байланысты тараптардың қатысуымен жасалатын операциялар корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тиісінше талдамаған немесе мақұлдамаған;
- Операцияларға бұрын сәйкестенбеген байланысты Тараптар немесе аудит жүргізілетін ұйым тарапынан көмексіз операцияны жүргізу бойынша мүліктік немесе қаржылық мүмкіндіктері жоқ тараптар қатысады.

Аудиторлық дәлелдемелерді бағалау (35-38 тармақтарды қара)

А50. 300 ХАС аудитордан орындалған аудиторлық процедуралар мен жиналған аудиторлық дәлелдерге сүйене отырып, алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау қаншалықты өзекті болатынын анықтауды талап етеді²¹. Бұл өзектілікті бағалау негізінен сапалы және аудитордың пікіріне негізделген. Мұндай бағалау ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдері туралы, сондай-ақ қосымша немесе балама аудиторлық процедураларды жүргізудің орындылығы туралы неғұрлым егжей-тегжейлі түсінік бере алады. 3-қосымшада ықылассыз іс-әрекеттер мүмкіндігін көрсетуі мүмкін мән-жайлардың мысалдары бар.

²⁰ «Әділ құнды бағалауды және тиісті ақпаратты ашууды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті» 540 ХАС, 9-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Жалпы қорытындыны қалыптастыру барысында аудитті аяқтау алдында орындалатын талдамалық процедуралар (35-тармақты қара)

A51. Қандай тенденциялар мен қатынастар ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану қаупін көрсетуі мүмкін екенін анықтау кәсіби пайымдауды қажет етеді. Жылдың аяғында кірістер мен кірістер алуды көздейтін ерекше қатынастар ерекше қызығушылық тудырады. Мысалы, есепті кезеңнің соңғы апталарында есептілікте ерекше үлкен кіріс сомасының пайда болуы немесе ерекше операциялар немесе операциялық қызметтен ақша ағымының құрылымындағы үрдістерге сәйкес келмейтін кірістер.

Анықталған бұрмалаушылықтарды талдау (36-38 тармақтарды қара)

A52. Ықылассыз әрекеттер ықылассыз әрекеттерді жасауға шақыруды немесе қысым жасауды, оларды жасау мүмкіндігін немесе осы әрекеттерді ақтауды білдіретіндіктен, ықылассыз әрекеттер оқшауланған болуы екіталай. Демек, белгілі бір бөлімшедегі көптеген бұрмаланулар сияқты бұрмаланулар, тіпті олардың жалпы әсері маңызды болмаса да, ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану қаупінің белгісі бола алады.

A53. Анықталған ықылассыз әрекеттердің салдары жағдайларға байланысты. Мысалы, егер жоғары басшылық оларды жасауға қатысса, кішігірім әділетсіз әрекеттер айтарлықтай болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда бұрын жиналған дәлелдердің сенімділігі сұрақтар тудыруы мүмкін, өйткені жасалған мәлімдемелердің толықтығы мен дұрыстығына немесе бухгалтерлік есеп пен құжаттама деректерінің түпнұсқалығына күмән туындауы мүмкін. Сондай-ақ, қызметкерлердің, басшылықтың немесе үшінші тараптардың қатысуымен сөз байласу мүмкіндігі болуы мүмкін.

A54. 450 ХАС²² және 700 ХАС²³ талаптарды белгілейді және бұрмалануларды бағалау және қарау және олардың аудиторлық қорытындыдағы аудитордың пікіріне әсері жөнінде ұсынымдар береді.

Аудитор тапсырманы орындауды жалғастыра алмайды (39-тармақты қара)

A55. Аудитордың аудиторлық тапсырманы орындауды жалғастыру қабілетіне күмән келтіруі мүмкін ерекше жағдайлардың мысалдары:

- Ұйым теріс пиғылды іс-әрекеттерге қатысты тиісті шаралар қабылдамайды, тіпті егер мұндай теріс пиғылды іс-әрекеттер қаржылық есептілікті дайындау мақсаттары үшін маңызды болмаса да, қалыптасқан жағдайларда аудитор оларды қабылдауды қажет деп санайды;
- Аудитордың теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін талдауы және тестілеудің тиісті нәтижелері елеулі болып табылатын және жаппай сипатқа ие ықылассыз іс-әрекеттердің елеулі тәуекелін көрсетеді;
- Аудитор басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың дайындық деңгейіне немесе адалдығына қатты алаңдайды.

A55. Аудитордың аудиторлық тапсырманы орындауды жалғастыру қабілетіне күмән келтіруі мүмкін ерекше жағдайлардың мысалдары:

²¹ 300 ХАС, 25-тармақ.

²² «Аудит кезінде анықталған бұрмалануларды бағалау» 450 ХАС.

²³ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- A56. Ықтимал жағдайлардың алуан түрлілігіне байланысты аудитор тапсырманы орындаудан бас тартуы керек барлық жағдайларға толық сипаттама беру мүмкін емес. Аудитордың шешіміне әсер ететін факторларға басшылық мүшелерінің немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ықылассыз іс-әрекеттеріне тартылу салдары (бұл басшылық мәлімдемелерінің сенімділігіне әсер етуі мүмкін), сондай-ақ аудиторға ұйыммен байланысты ұстанудың әсері жатады.
- A57. Мұндай жағдайда аудитордың кәсіби және заңды міндеттері бар және бұл міндеттер әр түрлі елдерде әр түрлі болуы мүмкін. Кейбір елдерде, мысалы, аудитордың тұлғаны немесе оны тағайындаған тұлғаларды немесе кейбір жағдайларда реттеуші органдарды хабардар ету немесе хабардар ету құқығы немесе міндеті болуы мүмкін. Нақты мән-жайлардың айрықша сипатын және заң талаптарын есепке алу қажеттілігін ескере отырып, аудитор тапсырманы одан әрі орындаудан бас тарту және акционерлерге, реттеуші органдарға немесе өзге тұлғаларға баяндама жіберу мүмкіндігін қоса алғанда, қажетті әрі қарайғы тұлғаларды айқындау туралы шешім қабылдаған кезде заң консультациясына жүгінуге орынды деп есептеуі мүмкін²⁴.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

- A58. Мемлекеттік секторда көптеген жағдайларда аудитордың тапсырмасының сипатына немесе қоғамдық мүдделерге байланысты тапсырманы одан әрі орындаудан бас тартуға мүмкіндігі болмауы мүмкін.

Жазбаша өтініштер (39-тармақты қара)

- A59. 580 ХАС²⁵ талаптарды белгілейді және аудит жүргізу кезінде басшылықтан және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан тиісті өтініштерді алу бойынша ұсынымдарды қамтиды. Қаржылық есептілікті дайындау бойынша өз міндеттерін орындағанын растаумен қатар, ұйымның көлеміне қарамастан, басшылық және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ықылассыз әрекеттердің алдын-алу және анықтауды қамтамасыз етуге арналған ішкі бақылау жүйесін әзірлеу, енгізу және қолдау үшін өздерінің жауапкершілігін растауы маңызды.
- A60. Теріс пиғылды әрекеттердің сипатына және теріс пиғылды әрекеттер салдарынан қаржылық есептілікте елеулі бұрмалануларды анықтаған кезде аудиторлар тап болатын қиындықтарға байланысты аудитор басшылықтан және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан жазбаша өтініш алуы маңызды, бұл олардың аудиторды ашқанын растайды:
- (a) Басшылықтың қаржылық есептіліктің ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануы мүмкін болатын тәуекелді бағалауды жүргізу нәтижелері;
 - (b) Ұйымға қандай да бір ықпал ететін нақты ықылассыз іс-әрекеттер жағдайлары, сондай-ақ ықылассыз іс-әрекеттер туралы күдік немесе мәлімдеме жағдайлары туралы өздеріне белгілі барлық нәрсе.

²⁴ БХЭСК Кәсіби бухгалтерлердің этика кодексінде қолданыстағы аудиторды ауыстыратын аудитормен ақпарат алмасу тәртібі туралы ұсыныстар бар.

²⁵ «Жазбаша мәлімдемелер» 580 ХАС.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Басшылықты және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету (41-43 тармақтар)

А61 Кейбір юрисдикцияларда заңнама немесе ережелер аудитордың белгілі бір мәселелер бойынша басшылықпен және басқаруға жауапты тұлғалармен байланысын шектеуі мүмкін. Заң немесе ережелер тиісті органның нақты немесе күдікті заңсыз әрекетті тергеуіне кедергі келтіруі мүмкін хабарламаға немесе басқа әрекеттерге, соның ішінде ұйымның ескертуіне нақты тыйым салуы мүмкін, мысалы, аудитор ақшаны жылыстатуға қарсы заңнамаға сәйкес алаяқтық туралы тиісті органға хабарлауға міндетті болған кезде. Мұндай жағдайларда аудитор қарастырған мәселелер күрделі болуы мүмкін және аудитор заңгерлік кеңес алуды орынды деп санауы мүмкін.

Басшылықты хабардар ету (44-тармақты қара)

А62. Аудитор ықылассыз іс-әрекеттердің болуы немесе болуы мүмкін екендігі туралы дәлелдер алған кезде, бұл ақпаратты тиісті деңгейдегі басшылық мүшелеріне жағдай мүмкіндігінше тез жеткізу маңызды. Бұл маңызды емес болса да жасалуы керек (мысалы, ұйымның ұйымдық-штаттық құрылымында кішігірім лауазымды атқаратын қызметкер жасаған ұсақ-түйек шығындар жағдайында). Мұндай ақпарат беру мақсаттары үшін көшбасшылықтың қай деңгейі дұрыс болатынын анықтау кәсіби пайымдау тақырыбын құрайды және сөз байласу ықтималдығы, сондай-ақ болжалды ықылассыз әрекеттердің сипаты мен ауқымы сияқты факторларға байланысты. Әдетте басшылықтың тиісті деңгейі болжанған ықылассыз әрекеттерге қатысуға күдікті тұлғалар алатын деңгейден кем дегенде бір саты жоғары болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (42-тармақты қара)

А63. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитор хабардар етуі ауызша немесе жазбаша түрде жүргізілуі мүмкін. 260 ХАС аудитор ауызша немесе жазбаша қарым-қатынас түрін таңдау керектігін анықтаған кезде қарастыратын факторларды келтіреді²⁶. Жоғары басшылықтың қатысуымен жасалатын ықылассыз іс-әрекеттер немесе қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануына әкеп соғатын ықылассыз іс-әрекеттер туралы мәселенің сипаты мен нәзіктігіне байланысты аудитор мұндай фактілер туралы уақтылы баяндайды және олар туралы жазбаша түрде баяндау қажет деп есептеуі мүмкін.

А64. Кейбір жағдайларда аудитор басшылық құрамына кірмейтін және елеулі бұрмалануға алып келмейтін ықылассыз іс-әрекеттер туралы аудиторға белгілі болған кезде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлауды орынды деп санауы мүмкін. Сондай-ақ, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар осындай жағдайлар туралы хабардар болғысы келуі мүмкін. Егер аудитор мен корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар аудиттің басынан бастап аудитордың осындай хабарламаларының сипаты мен көлемін келіссе, ақпараттық өзара әрекеттесу процесі жақсы ұйымдастырылады.

А65. Ерекше жағдайларда, аудитор басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығына немесе адалдығына күмәнданған кезде, ол тиісті әрі қарайғы әрекеттер туралы шешім қабылдау үшін адвокатпен кеңесуді орынды деп санауы мүмкін.

²⁶ 260 ХАС, А38 тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Ықылассыз іс-әрекеттерге қатысы бар басқа да мәселелер (42-тармақты қара)

А66. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылануы керек ықылассыз әрекеттерге қатысты басқа мәселелер, мысалы, мыналарды қамтуы мүмкін:

- Басшылықтың ықылассыз іс-әрекеттерді, сондай-ақ қаржылық есептіліктің бұрмалануы мүмкін тәуекелін болдырмауға және анықтауға бағытталған қолда бар бақылау құралдары бағаларының сипатына, көлеміне және жиілігіне қатысты алаңдаушылық;
- Басшылықтың ішкі бақылау жүйесіндегі анықталған елеулі кемшіліктерге тиісті түрде ден қоюға немесе анықталған ықылассыз әрекеттерге тиісті түрде ден қоюға қабілетсіздігі;
- Аудитордың басшылықтың даярлық деңгейіне және адалдығына қатысты мәселелерді қоса алғанда, аудит жүргізілетін ұйымның бақылау ортасын бағалауы;
- Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде теріс пиғылдың белгісі ретінде қызмет етуі мүмкін іс-әрекеттері, мысалы, басшылықтың таңдауы және есеп саясатын қолдану, қаржылық есептілікті пайдаланушыларды олардың қызмет нәтижелері мен ұйымның кірістілігін қабылдауына әсер ету арқылы жаңылыстыру мақсатында қаржылық нәтижелерді айла-шарғы жасауға бағытталған іс-қимылдардың белгісі ретінде қызмет етуі мүмкін;
- Ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен шығатын операцияларды авторландырудың жеткіліктілігі мен толықтығына қатысты алаңдаушылық.

Реттеуші және құқық қорғау органдарын хабардар ету (44-тармақты қара)

А67. 250 (Қайта қаралған) ХАС ²⁷ аудитордың осы жағдайларда анықталған немесе күдікті заңдардың немесе нормативтік актілердің сақталмағаны туралы ұйымнан тыс тиісті органға хабарлау, оның ішінде аудитордың құпиялылықты ұстану міндетін қарастыру қажет пе немесе орынды ма екендігі туралы аудитордың анықтамасына қатысты қосымша нұсқауларды қамтиды.

А68. 44-тармақта талап етілетін анықтама күрделі ойлар мен кәсіби пікірлерді қамтуы мүмкін. Тиісінше, аудитор фирма ішінде (мысалы, фирма немесе желілік фирма ішінде) немесе реттеуші органмен немесе кәсіби органмен құпия негізде (егер заңмен немесе ережелермен тыйым салынбаса немесе құпиялылықты ұстану міндетін бұзбаса) кеңес беруді қарастыруы мүмкін. Аудитор сонымен қатар аудитордың іс-қимыл нұсқаларын және белгілі бір іс-қимыл бағытын қабылдаудың кәсіби немесе заңды салдарын түсіну үшін заңгерлік кеңес алуды қарастыруы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А69. Мемлекеттік секторда аудит нәтижесінде немесе өзге тәсілмен табылған ықылассыз іс-әрекеттер бойынша есептілікке қойылатын талаптар аудит жүргізуге арналған тапсырманың немесе тиісті заңның, нормативтік актінің немесе құқықтың өзге де көзінің қандай да бір ережелерімен айқындалуы мүмкін.

²⁷ «Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 (Қайта қаралған) ХАС, А28-А34 тармақтар

Ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторларының мысалдары

Қосымшада келтірілген ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторлары аудиторлар бірқатар жағдайларда тап болуы мүмкін факторлардың мысалдары болып табылады. Аудитордың қызметіне тікелей қатысы бар ықылассыз іс-әрекеттердің екі түріне жататын мысалдар жеке келтірілген, атап айтқанда: қаржылық есептілікті дайындаудағы ықылассыз әрекет және активтерді заңсыз иемдену. Теріс пиғылды іс-әрекеттердің осы түрлерінің әрқайсысы бойынша тәуекел факторлары, әдетте, теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану жағдайларында болатын негізгі үш шарт негізінде одан әрі жіктеледі: (а) түрткі/қысым, (b) мүмкіндік, (с) қатынас/ақтау. Бұл тәуекел факторлары көптеген жағдайларды қамтыса да, олар тек мысалдар болып табылады, сондықтан аудитор қосымша немесе басқа тәуекел факторларын анықтай алады. Бұл мысалдардың барлығы барлық жағдайларда бірдей бола бермейді, олардың кейбіреулері әртүрлі мөлшердегі ұйымдарда немесе меншіктің әртүрлі сипаттамалары немесе қызмет ерекшеліктері бар үлкен немесе аз мәнге ие болуы мүмкін. Сонымен қатар, тәуекел факторларының келтірілген мысалдарын орындау тәртібі олардың салыстырмалы маңыздылығын немесе олар кездесетін жиілікті көрсетуге бағытталған емес.

Қаржылық есептілікті ықылассыз жасау салдарынан бұрмалануларға жататын тәуекел факторлары

Төменде қаржылық есептілікті ықылассыз жасау салдарынан бұрмалануларға жататын тәуекел факторларының мысалдары келтірілген.

Ынталандыру/қысым

Қаржылық тұрақтылыққа немесе пайдалылыққа экономика, сала немесе ұйым деңгейінде мынадай (немесе оларға көрсететін мынадай белгілер ретінде) операциялық қызметтің осындай жағдайларына қауіп төнеді:

- Бәсекелестіктің жоғары деңгейі немесе кірістіліктің төмендеуімен бірге нарықтың қанығуы;
- Технологияның өзгеруі, өнімнің ескіруі немесе пайыздық мөлшерлеме сияқты жылдам өзгерістерге жоғары сезімталдық;
- Тұтыну сұранысының едәуір төмендеуі және салада немесе жалпы экономикада банкроттықтың көбеюі;
- Банкроттыққа ұшырау, кепілге салынған активтерді сатып алу құқығынан айыру немесе дұшпандық сатып алу қаупін төндіретін операциялық шығындар;
- Операциялық қызметтен қайталанатын теріс ақша ағындары немесе операциялық қызметтен ақша ағындарын құра алмау, ал есеп беру пайда мен оның өсуін көрсетеді;
- Қарқынды өсу немесе ерекше кірістілік, әсіресе сол саладағы басқа ұйымдардағы көрсеткіштермен салыстырғанда;
- Бухгалтерлік есептің жаңа талаптары, заңдардың немесе реттеуші талаптардың өзгеруі.

Төмендегі факторларға байланысты үшінші тараптардың үміттерін қанағаттандыру үшін нұсқаулыққа шамадан тыс қысым бар:

- Инвестициялық талдаушылар, институционалдық инвесторлар, елеулі кредиторлар немесе өзге де бөгде тұлғалар тарапынан табыстылық деңгейі немесе негізгі

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

көрсеткіштердің серпіні бойынша күтулер (әсіресе - тым агрессивті немесе артық күтулер), мысалы, жылдық есептегі артық оптимистік баспасөз релиздері немесе өтініштер салдарынан басшылық тудырған күтулерді қоса алғанда;

- Зерттеулер мен әзірлемелерге арналған ірі шығындарды немесе күрделі шығындарды қаржыландыруды қоса алғанда, бәсекеге қабілеттілікті ұстану үшін қосымша борыштық немесе үлестік қаржыландыруды алу қажеттілігі;
- Бағалы қағаздардың ұйымдастырылған сауда-саттығына рұқсат беру жөніндегі талаптарға не борыштар бойынша төлемдер талаптарына не борыштар бойынша шектеу шарттарына байланысты өзге де талаптарға сәйкес келу қабілеті шектеулі;
- Бизнесті біріктіру немесе ірі тапсырыс алу сияқты елеулі аяқталмаған операциялар бойынша есептілікте әлсіз қаржылық нәтижелерді жариялаудың жалған немесе нақты теріс салдары.

Қолда бар ақпарат басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жеке қаржылық жағдайы мынадай факторлардың салдарынан ұйым қызметінің қаржылық нәтижелеріне қауіп төндіретінін көрсетеді:

- Ұйымдағы айтарлықтай қаржылық қызығушылық;
- Акциялар бағалары, операциялық нәтижелер, қаржылық жағдай немесе ақша ағындары бойынша агрессивті мақсаттарға қол жеткізуге байланысты өтемақының елеулі үлестері (мысалы, бонустар, акцияларға опциондар және бизнесті біріктіру кезінде төлемді кейінге қалдыру туралы уағдаластықтар);¹
- Ұйымның қарыздары бойынша жеке кепілдіктер.

Менеджментке немесе операциялық қызметкерлерге корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар белгілеген қаржылық мақсаттарға, соның ішінде сату немесе кірісті ынталандыру көрсеткіштеріне қол жеткізу үшін шамадан тыс қысым бар.

Мүмкіндігі

Саланың немесе ұйымның операциялық қызметінің сипаты қаржылық есептілікті дайындау кезінде теріс пиғылды көріну үшін мүмкіндіктер жасайды, олар мынадай мән-жайлар салдарынан туындауы мүмкін:

- Әдеттегі қызмет шеңберінен шығатын байланысты тараптармен немесе басқа аудиторлық ұйым аудит жүргізбейтін немесе аудит жүргізбейтін байланысты тараптармен елеулі операциялар;
- Ұйымға жеткізушілерге немесе тұтынушыларға жағдай жасауға мүмкіндік беретін белгілі бір салалық сегментте айтарлықтай қаржылық қатысу немесе үстемдік ету мүмкіндігі, бұл транзакциялардың дұрыс емес тәжірибесіне немесе мүдделі мәмілелерге әкелуі мүмкін;
- Активтер, міндеттемелер, түсім немесе шығыстар субъективті пайымдауларды немесе растауға қиын белгісіздіктерді қолдана отырып, елеулі бағалауға негізделген;
- Маңызды, ерекше немесе өте күрделі операциялар, әсіресе есепті кезеңнің соңында, олардың «мазмұнның формада таралуы» принципіне сәйкестігі туралы маңызды сұрақтар туғызады;

¹ Көшбасшылықты ынталандыру бағдарламалары нәтижені ұйымның кейбір көрсеткіштері немесе қызмет түрлері бойынша ғана мақсатқа жетуге байланыстыра алады, дегенмен тиісті көрсеткіштер немесе қызмет түрлері тұтастай алғанда ұйым үшін маңызды емес болуы мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- Өртүрлі мәдениеттері және бизнесті жүргізу жағдайлары бар юрисдикцияларда трансшекаралық негізде орналасқан немесе жүргізілетін маңызды операциялар;
- Экономикалық негізділігі айқын емес болып көрінетін іскер делдалдардың қызметтерін пайдалану;
- Салық салудың жеңілдікті режимі бар юрисдикциялардағы еншілес немесе филиалдық құрылымдардың елеулі банктік авуарлары немесе операциялары, оның экономикалық негізділігі айқын емес болып көрінеді.

Басшылықтың қызметін қадағалау мыналардың салдарынан тиімсіз:

- Өтемдік бақылау құралдары болмаған кезде бір тұлғаның немесе тұлғалардың шағын тобының (меншік иесі басқаруға қатыспайтын кәсіпорында) басшылығында үстем болуы;
- Корпоративтік басқаруға, қаржылық есептілікті дайындау процесіне және ішкі бақылау жүйесіне жауапты тұлғалар тарапынан тиімсіз қадағалау.

Күрделі немесе тұрақсыз ұйымдық құрылым бар, оны келесі белгілер көрсетеді:

- Ұйымды немесе ұйымда бақылау үлесі бар жеке тұлғаларды анықтаудағы қиындықтар;
- Ерекше емес заңды тұлғаларды немесе басқарушылардың лауазымдық өкілеттіктерін іске қоса отырып, тым күрделі ұйымдық құрылым;
- Жоғары басшылықта, заңгерлер немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасында кадрлардың жоғары ауысуы.

Мынадай мән-жайлар салдарынан ішкі бақылаудың құрамдас бөліктерінің жеткіліксіздігі:

- Автоматтандырылған бақылау құралдарын және аралық қаржылық есептілікті бақылау құралдарын қоса алғанда, бақылау құралдарының қанағаттанарлықсыз мониторингі (егер сыртқы есептілікті ұсыну талап етілсе);
- Бухгалтерлік есеп, ақпараттық технологиялар бөлімшелерінде немесе ішкі аудит қызметінде кадрлардың жоғары ауысуы немесе тиімсіз қызметкерлерді жалдау;
- Ішкі бақылау жүйесінде елеулі кемшіліктердің болуы жағдайын қоса алғанда, тиімсіз есепке алу және ақпараттық жүйелер.

Қатынас / ақтау

- Ұйымның құндылықтарын немесе этикалық нормаларын тарату, енгізу, қолдау немесе ұстану кезінде басшылықтың тиімсіздігі не орынсыз құндылықтарды немесе этикалық нормаларды тарату;
- Қаржылық емес басшылықтың есеп саясатын таңдау немесе елеулі бағалау мәндерін айқындау мәселелеріне шамадан тыс белсенді қатысуы, сондай-ақ оның осы мәселелерге шамадан тыс алаңдаушылығы;
- Бағалы қағаздар нарығы туралы заңдарды немесе өзге де заңдар мен нормативтік актілерді бұзудың немесе ұйымға, оның жоғары басшылығына немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға арам пиғылды әрекеттер немесе заңдар мен нормативтік актілерді бұзушылықтар жасады деп айып тағылған талаптардың белгілі тарихы;
- Ұйымның акцияларын немесе оның кірістілік тенденциясын қолдауға немесе арттыруға басшылықтың шамадан тыс қызығушылығы;
- Басшылықтың қалыптасқан тәжірибесі тәуекелді немесе шындыққа жанаспайтын болжамды көрсеткіштерге қол жеткізу қажеттілігінің негіздемесі ретінде талдаушылардың, кредиторлардың және өзге де бөгде тұлғалардың позициясына сілтеме жасау;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- Басшылықтың ішкі бақылау жүйесіндегі белгілі бір елеулі кемшіліктерді уақтылы түзете алмауы;
- Салық салуға байланысты себептер бойынша мәлімделген пайданы азайту үшін күмәнді әдістерді қолдануға басшылықтың қызығушылығы;
- Жоғары басшылық мүшелерінің моральдық деңгейінің төмендігі;
- Басшы - меншік иесінің ұйымның жеке мәмілелері мен операциялары арасындағы айырмашылықты жасағысы келмеуі;
- Жабық түрдегі ұйымдағы акционерлер арасындағы жанжал;
- Басшылықтың күмәнді немесе жарамсыз есепке алу әдістерін маңыздылық тұрғысынан негіздеуге қайталанатын әрекеттері;
- Басшылық пен қазіргі немесе алдыңғы аудитор арасындағы шиеленіскен қатынастар, бұл туралы мынадай белгілер куәландырады:
 - Есеп, аудит немесе есептілік мәселелері бойынша қазіргі немесе алдыңғы аудитормен жиі даулар;
 - Аудитті аяқтау немесе аудиторлық қорытынды шығару үшін нақты емес мерзімдерді белгілеу сияқты аудиторға негізсіз сұраулар;
 - Аудиторға тиісті тұлғалармен тікелей өзара іс-қимылды жүзеге асыру мүмкіндігіне немесе ақпаратқа қол жеткізуге не оның корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен тиімді қарым-қатынас жасау мүмкіндігіне қатысты қойылатын шектеулер;
 - Басшылықтың аудиторға қатысты доминантты мінез-құлқы, әсіресе аудитордың жұмыс көлеміне немесе тапсырманы орындауға қатысу үшін тағайындалған қызметкерлермен не тапсырма бойынша консультанттармен шарттарды таңдауға және ұзартуға әсер ету әрекеттерін қамтиды.

Активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмаланулардан туындаған тәуекел факторлары

Активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмалануларға қатысты тәуекел факторларын, әдетте, ықылассыз әрекеттер жағдайында болатын үш негізгі шартқа сәйкес топтарға бөлуге болады: ынталандыру/қысым, мүмкіндік және қатынас/ақтау. Қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау салдарынан бұрмалануға жататын тәуекел факторларының кейбірі активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмалану жағдайларында да орын алуы мүмкін. Мысалы, басшылықтың тиімсіз мониторингі және ішкі бақылау жүйесіндегі өзге де кемшіліктер қаржылық есептілікті дайындау кезінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан бұрмаланулар кезінде де, активтерді заңсыз иемдену салдарынан да орын алуы мүмкін. Төменде активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмаланумен байланысты тәуекел факторларының мысалдары келтірілген.

Ынталандыру/қысым

Жеке қаржылық міндеттемелер ұрлыққа осал ақша қаражатына немесе өзге активтерге қол жеткізе алатын басшыларға немесе қызметкерлерге қысым көрсетуі мүмкін, соның нәтижесінде активтерді заңсыз иемдену болуы мүмкін.

Ақша қаражатына немесе ұрлыққа осал басқа активтерге қол жеткізе алатын ұйым мен жұмысшылар арасындағы дұшпандық қатынастар бұл қызметкерлерді осы активтерді заңсыз иемденуге итермелеуі мүмкін. Мысалы, дұшпандық қарым - қатынас келесі факторларға байланысты болуы мүмкін:

- Белгілі немесе болашақта қызметкерлерді жұмыстан босату;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- Қызметкерлерге өтемақы төлемдері мен сыйақы бағдарламаларындағы таяудағы немесе болашақта күтілетін өзгерістер;
- Қызмет бойынша жоғарылату, өтемақы немесе күтулерге сәйкес келмейтін өзге де көтермелеу.

Мүмкіндіктер

Кейбір сипаттамалық белгілер немесе жағдайлар заңсыз иемдену үшін активтердің осалдығын арттыруы мүмкін. Мысалы, активтерді заңсыз иемдену мүмкіндігі келесі жағдайлар болған кезде артады:

- Қолдағы немесе өндеудегі ақша қаражатының ірі сомасы;
- Қордағы материалдық құндылықтар аз мөлшерде, жоғары құндылыққа ие немесе жоғары сұранысқа ие;
- Активтер ақшаға оңай айырбасталады, мысалы, тасымалдаушы облигациялар, гауһар тастар немесе компьютерлер үшін чиптер;
- Негізгі құралдардың мөлшері аз, жоғары сұранысқа ие, иесі - ұйымның елеулі таңбалауынан айырылған.

Активтерді ішкі бақылаудың жеткіліксіздігі заңсыз иемдену үшін активтердің осалдығын арттыруы мүмкін. Мысалы, активтерді заңсыз иемдену келесі:

- Лауазымдық міндеттерді бөлудің немесе тәуелсіз тексерулер жүргізудің жеткіліксіздігі;
- Іссапар және өзге де өтемдер сияқты жоғары басшылықтың шығыстарын жеткіліксіз қадағалау;
- Басшылықтың материалдық жауапты қызметкерлерге қадағалауының жеткіліксіздігі, мысалы, қашықтағы аумақтық бөлімшелерді бақылаудың немесе мониторингтің жеткіліксіздігі;
- Активтерге қол жетімділігі бар қызметкерлердің бос лауазымдарына іріктеу кезінде кандидаттарды тексерудің жеткіліксіздігі жағдайларда орын алуы мүмкін.
- Активтерді тиісінше есепке алмау;
- Операциялар жүргізуге рұқсат беру және авторизациялау жүйесінің сәйкессіздігі (мысалы, сатып алу саласында);
- Ақша қаражатының, инвестициялардың, қорлардың немесе негізгі құралдардың физикалық сақталуын ұйымдастырудың кемшіліктері;
- Активтерді толық және тұрақты түгендеудің жеткіліксіздігі;
- Операцияларды уақтылы және тиісінше құжаттаудың жеткіліксіздігі, мысалы, сатып алушылардан қайтарған кезде тиісті шотты кредиттеу бойынша;
- Негізгі бақылау функцияларын орындайтын қызметкерлер үшін міндетті демалыстардың жеткіліксіздігі;
- Басшылықтың ақпараттық технологияларды түсінбеуі, бұл ақпараттық технологиялар саласында жұмыс істейтін қызметкерлерге активтерді заңсыз иемденумен айналысуға мүмкіндік береді;
- Жүйелік журналдардағы жазбаларды бақылау және тексеру құралдарын қоса алғанда, автоматтандырылған журналдарға қол жеткізу құқығын бақылаудың жеткіліксіз құралдары.

Қатынас / ақтау

- Активтерді заңсыз иемденуге жататын тәуекелдерді мониторингтеу немесе төмендету қажеттілігін елемеу;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- Активтерді заңсыз иемденуге қарсы ішкі бақылау құралдарын елемеу, бұл қолданыстағы бақылау құралдарын айналып өту немесе ішкі бақылау жүйесіндегі белгілі кемшіліктер үшін қажетті шараларды қабылдамау арқылы көрінеді;
- Ұйымның наразылығын немесе наразылығын немесе қызметкерлермен өзара іс-қимыл қалай жүзеге асырылатындығын көрсететін мінез-құлық;
- Активтерді заңсыз иемдену орын алғанын көрсететін мінез-құлық немесе өмір салтының өзгеруі;
- Ұсақ ұрлыққа төзімділік.

Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде ықтимал аудиторлық процедуралардың мысалдары

Төменде қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау салдарынан да, активтерді заңсыз иемдену салдарынан да ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде ықтимал аудиторлық процедуралардың мысалдары келтірілген. Бұл процедуралар жағдайлардың кең спектрін қамтығанына қарамастан, бұл мысалдардан басқа ештеңе емес, сондықтан олар белгілі бір жағдайда ең қолайлы және сәйкес келмеуі мүмкін. Сонымен қатар, процедуралар туралы ақпаратты ұсыну тәртібі олардың салыстырмалы маңыздылығын көрсетуді мақсат етпейді.

Алғышарттар деңгейінде талдау

Аудитордың ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау нәтижелері бойынша нақты аудиторлық процедуралар анықталған тәуекел факторларының түрлеріне немесе үйлесіміне не ықылассыз іс-әрекеттер жағдайларына, сондай-ақ операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға, олар ықпал етуі мүмкін ақпарат пен алғышарттарды ашуға байланысты өзгеріп отырады.

Төменде жауаптардың нақты мысалдары келтірілген:

- Аумақтық бөлімшелерге бару немесе белгілі бір тексерулерді кенеттен немесе алдын ала ескертусіз жүргізу. Мысалы, аудиторға бару туралы алдын-ала хабарланбаған жерлерде қорларды тексеру немесе белгілі бір күні қолма-қол ақшаны кенеттен қайта есептеу;
- Түгендеу аяқталған күн мен есепті кезеңнің соңы арасындағы кезеңде шоттар бойынша қалдықтармен айла-шарғы жасау тәуекелін барынша азайту үшін есепті кезеңнің соңында немесе кезеңнің соңына жақын күні қорларға түгендеу жүргізу талабы;
- Ағымдағы жылы аудит тәсіліне өзгерістер енгізу. Мысалы, негізгі тұтынушылар мен жеткізушілерден жазбаша сұраныстарды жіберуге қосымша ауызша түрде анықтама алу, белгілі бір ұйымның ішінде белгілі бір тұлғаға растау үшін сұрау салу немесе көлемі жағынан үлкен немесе әртүрлі ақпаратқа қатысты сұрау салу;
- Ұйымның тоқсан немесе жыл соңындағы шоттары бойынша түзетулерге егжей-тегжейлі тексеру жүргізу және сипаты немесе шамасы бойынша ерекше болып көрінетіндерді зерттеу;
- Маңызды және ерекше операцияларға қатысты, әсіресе жылдың соңында немесе жылдың соңына жақын болған байланысты тараптардың және қаржы ресурстары көздерінің болу мүмкіндігін зерттеу;
- Ірілендірілген деректерді пайдалана отырып, мәні бойынша талдамалық процедураларды жүргізу. Мысалы, аумақтық бөлімшелер, қызмет түрлері және айлар бойынша сату мен сатудың өзіндік құнын аудитор әзірлеген болжамды деректермен салыстыру;
- Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелі анықталған жұмыс учаскелерінде жұмыс істейтін қызметкерлердің тәуекел туралы, сондай-ақ бақылау

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

құралдарының тәуекелге сәйкес келетіні-келмейтіні, егер солай болса, қандай жолмен келетіні туралы пікір алу мақсатында оларға сұхбат беру;

- Егер басқа тәуелсіз аудиторлар бір немесе бірнеше еншілес ұйымдардың, бөлімшелердің немесе филиалдардың қаржылық есептілігін тексеретін болса, олармен ұйымның осы құрамдауыштарындағы операциялар мен қызмет нәтижесінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелін төмендету үшін қажетті жұмыс көлемін талқылау;
- Егер қандай да бір сарапшының теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан бұрмаланудың бағаланған тәуекелі жоғары қаржылық есептілік бабына қатысты жұмысы ерекше мәнге ие болса - оның тұжырымдары негізсіз болып табылмайтынын анықтау мақсатында сарапшының кейбір немесе барлық жорамалдарына, әдістеріне немесе қорытындыларына жататын қосымша процедураларды жүргізу не осы қорытындылар үшін тарту тағы бір сарапшының мақсаттары;
- Белгілі болған мәліметтерді ескере отырып, бағалау мәндері мен пайымдауларына байланысты кейбір мәселелердің (мысалы, сату бойынша қайтаруларға арналған бағалау резерві) қалай шешілгеніне бағалау жүргізу мақсатында бұрын аудит жүргізілетін қаржылық есептіліктің құрамына кіретін бухгалтерлік баланста кезең басындағы шоттар бойынша қалдықтарды іріктеп талдау үшін аудиторлық процедураларды жүргізу кейінгі кезеңде;
- Ұйым дайындаған қандай да бір шот бойынша немесе өзге де жарқырау бойынша процедураларды өткізу, сондай-ақ аралық кезеңдерде орындалатын салыстыруларды да есепке ала отырып;
- Бас жиынтықтағы ауытқушылықтар мәніне тестілеу жүргізу мақсатында деректерді алуды терең талдау сияқты автоматтандырылған аудит тәсілдерін қолдану;
- Компьютерлік деректер мен операциялардың тұтастығын тексеру;
- Аудит жүргізілетін ұйымнан тыс көздерден алуға болатын қосымша аудиторлық дәлелдерді іздеңіз.

Нақты аудиторлық процедуралар - қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау салдарынан бұрмалау

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде ықылассыз іс-әрекеттің салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін аудитордың бағалауына жауап шараларының мысалдары бірқатар процедураларды қамтиды.

Түсімді тану

- Ірілендірілген деректерді пайдалана отырып, түсім көрсеткіштеріне қатысты мәні бойынша талдамалық процедуралар жүргізу, мысалы, ағымдағы есепті кезеңдегі айлар бойынша және өнім желілері немесе бизнес-сегменттер бойынша түсімнің есептік көрсеткіштерін алдыңғы кезеңдердегі салыстырмалы көрсеткіштермен салыстыру. Түсімге байланысты ерекше немесе күтпеген қатынастарды немесе операцияларды анықтау үшін автоматтандырылған аудит әдістері пайдалы болуы мүмкін.
- Ұйымның сатып алушыларынан кейбір маңызды шарттық шарттар туралы және қосымша келісімдердің болмауы туралы растау алу, өйткені тиісті есепке алу тәртібі көптеген жағдайларда осындай шарттар мен келісімдерге әсер етеді, ал жеңілдіктердің негіздемесі немесе олар қолданылатын кезең көптеген жағдайларда тиісті түрде құжатталмаған. Мысалы, мұндай жағдайларда көптеген жағдайларда өнімді қабылдау критерийлері, жеткізу және төлеу шарттары, жеткізушінің болашақ немесе жалғасатын міндеттемелерінің болмауы, өнімді қайтару құқығы, қайта сатудың

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

кепілдендірілген көлемі, сондай-ақ күшін жою немесе өтеу шарттары маңызды болады.

- Ұйымның маркетинг және сату бөлімінің персоналына немесе ұйымның заң кеңесшісіне кезең аяқталғанға дейін өнімді сатуға немесе жөнелтуге қатысты, сондай-ақ оларға операцияларға байланысты қандай да бір ерекше жағдайлар немесе жағдайлар туралы белгілі болуына қатысты сұрау жіберу.
- Тиеп - жөнелтілетін немесе тиеп-жөнелтуге дайындалатын өнімді (немесе ресімдеуді күтетін қайтарымдарды) қарап-тексеру және сату шоттары мен қорлар бойынша деректерді таратумен байланысты өзге де тиісті процедураларды жүргізу үшін кезең соңында бір немесе бірнеше аумақтық бөлімшелерге жеке бару.
- Түсіммен байланысты операциялар электрондық түрде іске қосылатын, өңделетін және ескерілетін жағдайларда - бақылау құралдарын олардың түсіммен байланысты есепке алынған операциялардың орын алғандығына және тиісті түрде ескерілгендігіне сенімділікті қамтамасыз ету фактісін анықтау тұрғысынан тексеру.

Қорлардың көлемі

- Қорларды түгендеу кезінде немесе одан кейін ерекше назар аудару керек ұстану орындарын немесе объектілерді анықтау үшін ұйымның қорларын зерттеу.
- Алдын ала ескертусіз белгілі бір ұстану орындарында қорларды қарау немесе сол күні барлық ұстану орындарында қорларды түгендеуді жүргізу.
- Қорларды түгендеу мен есепті кезеңнің соңы арасындағы кезеңде қолайсыз айла-шарғы жасау тәуекелін барынша азайту үшін есепті кезеңнің соңында немесе аяқталар алдында қорларды түгендеуді жүргізу.
- Қорларды түгендеуді бақылау кезінде қосымша процедураларды орындау, мысалы, қаптамалардың ішіндегісін неғұрлым егжей-тегжейлі тексеру; қоймалау тәсілі (мысалы, жасырын қуыстарды табу үшін) немесе таңбалау; парфюмерлік бұйымдар немесе арнайы химикаттар сияқты сұйық заттардың сапасы (яғни тазалығы, сұрыбы немесе концентрациясы). Осыған байланысты сарапшы қызметтерін пайдалану пайдалы болуы мүмкін.
- Қорлардың сыныптарын немесе санаттарын, орналасқан жерін немесе өзге де критерийлерді ескере отырып, ағымдағы кезеңдегі қорлардың көлемдерін алдыңғы кезеңдердегі көрсеткіштермен салыстыру не қорлардың белгіленген көлемдерін статистикалық есепке алу деректерімен салыстыру.
- Қорларды физикалық түгендеу бойынша жиынтық деректерді қосымша тестілеу үшін аудиттің автоматтандырылған тәсілдерін қолдану - мысалы, таңбалауды бақылау құралдарын тестілеу үшін бұйымдардың таңбалау нөмірлері бойынша немесе бұйымдарды алу немесе қайталау мүмкіндігі тұрғысынан тестілеу үшін бұйымдардың сериялық нөмірлері бойынша сұрыптау.

Басшылықтың бағалауы

- Басшылықтың бағасымен салыстыру үшін тәуелсіз бағалау жасау мақсатында сарапшыны тарту.
- Басшылықтың және бухгалтерлік қызметтің құрамына кірмейтін тұлғаларға басшылықтың әзірлеген бағалауының негізінде жатқан жоспарларды іске асыру қабілеті мен ниетін растау үшін сұрау салуларды жіберу.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

Нақты аудиторлық процедуралар - активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмаланулар

Жағдайлардағы айырмашылықтар жауаптардағы айырмашылықтарды қажет етеді. Әдетте аудит барысында активтерді заңсыз иемденуге қатысы бар ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне аудиторлық процедуралар шоттар бойынша белгілі бір қалдықтарға және операциялар түрлеріне бағытталатын болады. Жоғарыда келтірілген екі санатта аталған кейбір аудиторлық процедуралар осындай жағдайларда қолданылуы мүмкін екендігіне қарамастан, нақты жұмыс көлемі заңсыз иемденудің белгілі бір анықталған тәуекелі туралы ақпаратпен байланыстырылуы тиіс.

Активтерді заңсыз иемдену салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін аудитордың бағалауына жауап шараларының мысалдары:

- Жылдың аяғында немесе жылдың соңына жақын қолма-қол ақша қаражатын немесе бағалы қағаздарды қайта есептеу;
- Барлық аудит жүргізілетін кезең үшін тікелей сатып алушылардан шоттар бойынша операциялардың растамасын алу (кредиттік авизо және қайтару бойынша операцияларды, сондай-ақ төлемдерді жүргізу күнін қоса алғанда);
- Есептен шығарылған шоттар бойынша қалпына келтіру операцияларын талдау;
- аумақтық бөлімшелер бойынша немесе өнім түрі бойынша қорлардың кем шығуын талдау;
- Қорлардың негізгі коэффициенттерін сала бойынша нормативтермен салыстыру;
- Қорларды үздіксіз есепке алу кезінде қалдықтарды азайту бойынша растайтын құжаттарды талдау;
- Сәйкес келетін мекенжайларды немесе телефон нөмірлерін анықтау тұрғысынан жеткізушілер тізімдерін қызметкерлер тізімдерімен компьютерлік салыстыруды жүргізу;
- Қызметкерлердің қайталанатын мекен-жайларын, сәйкестендіру немесе салық нөмірлерін немесе банктік деректемелерін анықтау мақсатында жалақы ведомостарында компьютерлік іздеу жүргізу;
- Жүргізілген кадрлық іс-шаралар туралы, мысалы, қызметтік аттестациялар туралы жазбалардың аз санын қамтитын немесе мұндай жазбаларды қамтымайтын жазбаларды анықтау үшін персоналдың жеке істерін талдау;
- Операцияларды жүргізудің ерекше схемалары немесе үрдістері тұрғысынан жеңілдіктер мен қайтарымдарды талдау;
- Шарттардың қандай да бір талаптарының растамаларын бөгде тұлғалардан алу;
- Шарттардың олардың талаптарына сәйкес орындалатындығы туралы дәлелдемелер алу;
- Ірі және ерекше шығындардың орындылығын талдау;
- Жоғары басшылыққа және байланысты тараптарға қарыздарды бекіту тәртібін және олардың баланстық құнын талдау;
- Жоғары басшылық ұсынған шығыстар туралы есептердің деңгейі мен негізділігін талдау.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

3-қосымша
(А50 тармақты қара)

Ықылассыз әрекеттер жасау мүмкіндігін көрсететін жағдайлардың мысалдары

Төменде қаржылық есептілікте ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану болуы мүмкін екендігін көрсететін мән-жайлардың мысалдары келтірілген.

Бухгалтерлік есеп деректеріндегі сәйкессіздіктер, оның ішінде:

- Уақтылы немесе толық көлемде есепке алынбаған не есепке алу кезінде олардың сомалары дұрыс көрсетілмеген операциялар, есепті кезең, ұйымның есеп саясатының жіктелуі немесе ережелері;
- Шоттар немесе операциялар бойынша бекітілмеген немесе бекітілмеген қалдықтар;
- Қаржылық нәтижелерге айтарлықтай теріс әсер ететін соңғы сәтте енгізілген түзетулер;
- Қызметкерлердің лауазымдық міндеттерді орындау үшін қажетті қол жеткізу деңгейімен үйлеспейтін жүйелер мен деректерге қол жеткізуінің дәлелдемелері;
- Аудитор алған болжамды теріс пиғылды әрекеттер туралы кеңестер немесе шағымдар.

Қарама-қайшы немесе жоқ дәлелдер, оның ішінде:

- Жоқ құжаттар;
- Өзгерістер енгізу белгілері бар құжаттар;
- Құжаттардың фотокөшірмеден немесе жіберу үшін пайдаланылған электрондық нұсқадан басқа қандай да бір нысандағы қол жетімсіздігі, ал бұл құжаттар түпнұсқада болуы тиіс деп күтілуде;
- Салыстыру кезінде маңызды түсініксіз мақалалар;
- Бухгалтерлік баланстағы ерекше өзгерістер немесе тенденциялардағы, маңызды көрсеткіштердегі немесе қаржылық есептіліктегі қатынастардағы өзгерістер - мысалы, кірістің өсу қарқынынан асып түсетін дебиторлық берешектің өсу қарқыны;
- Талдамалық процедуралардың нәтижелері бойынша сұрау салуларға жауап ретінде басшылықтан немесе қызметкерлерден дәйексіз, анық емес немесе түсініксіз түсіндірмелер;
- Ұйымның бухгалтерлік жазбалары мен деректерді растау сұрауларына жауаптар арасындағы ерекше сәйкессіздіктер;
- Көптеген несиелік бухгалтерлік жазбалар және дебиторлық берешек шоттарындағы басқа да түзетулер;
- Дебиторлық берешек бойынша қосалқы ведомость пен бақылау шоты арасындағы немесе тұтынушыларға берілген шоттар мен дебиторлық берешек бойынша қосалқы ведомость арасындағы айырмашылықтар бойынша түсіндірмелердің болмауы немесе жеткілікті түрде сенімді түсіндірмелердің болмауы;
- Жойылған түбіртектер әдетте ұйымға банктік үзінді көшірмелермен қайтарылған жағдайда жоғалған немесе жойылған чектердің толық болмауы;
- Қорлар немесе өзге де материалдық активтер құрамынан активтердің көлемі бойынша елеулі кем шығуы;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕ ЖОСЫҚСЫЗ ІС-ӘРЕКЕТТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРДЫҢ МІНДЕТТЕРІ

- Құжаттарды ұстану жөніндегі ұйымның саясатына қайшы келетін электрондық дәлелдемелердің жоғалуы немесе болмауы;
- Растау сұрауларына күтілгеннен аз жауаптар немесе күтілгеннен көп жауаптар;
- Ағымдағы жылы жүйелерге және бағдарламалық қамтамасыз ету қондырғыларына өзгерістер енгізуге қатысты бағдарламалық қамтамасыз етуге өзгерістерді тестілеу және енгізу бойынша негізгі жүйелік әзірлемелер мен жұмыстардың дәлелдерін алудың мүмкін еместігі.

Аудитор мен басшылық арасындағы проблемалық немесе ерекше қатынастар, соның ішінде:

- Аудиторлық дәлелдемелерді алуға болатын құжаттарға, объектілерге, белгілі бір қызметкерлермен, тұтынушылармен, жеткізушілермен немесе өзге де тұлғалармен тікелей өзара іс-қимыл жасау мүмкіндігіне қол жеткізуден бас тарту;
- Күрделі немесе даулы мәселелерді шешу мерзімдері бойынша басшылықтан туындайтын орынсыз қысым;
- Аудит жүргізу жөніндегі басшылықтың шағымдары немесе аудиторлық топ мүшелерін қорқыту, әсіресе аудитордың аудиторлық дәлелдемелерді сыни бағалауына байланысты немесе басшылықпен ықтимал келіспеушіліктерді шешу кезінде;
- Ұйым сұраған ақпаратты ұсынудағы ерекше кідірістер;
- Аудиттің автоматтандырылған әдістерін қолдана отырып, тестілеуді өткізу үшін аудитордың негізгі электрондық файлдарға қол жеткізуін ұйымдастыруға ықпал етпеу;
- Қауіпсіздікті қамтамасыз етумен, операциялық қызметте және жүйелерді әзірлеумен айналысатын персоналды қоса алғанда, ақпараттық технологиялар бөлімінің негізгі қызметкерлері мен объектілеріне қол жеткізуден бас тарту;
- Қаржылық есептіліктегі ақпаратты неғұрлым толық және түсінікті ету үшін оларды толықтыруды немесе қайта қарауды қаламау;
- Ішкі бақылау жүйесінде анықталған кемшіліктерді уақтылы жоюға құлықсыздық.

Басқа да:

- Басшылықтың аудиторға корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен жеке кездесуге рұқсат бергісі келмеуі;
- Салалық нормаларға сәйкес келмейтін есеп саясаты;
- Мән-жайлардың өзгеруінен туындамайтын бағалау мәндеріндегі жиі өзгерістер;
- Ұйымның мінез-құлық кодексін бұзуға төзімді.

250 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

(2017 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Заңдар мен нормативтік актілердің қолданылуы	2
Заңдар мен нормативтік актілердің сақталуы үшін жауапкершілік	3-9
Күшіне ену күні	10
Мақсаты	11
Анықтамалар	12
Талаптар	
Аудитордың заңдар мен нормативтік актілердің сақталуын қарауы	13-18
Заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы немесе сақталмауына күдік анықталған кездегі аудиторлық процедуралар	19-22
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға анықталған немесе болжамды сақтамау туралы ақпарат беру	23-29
Құжаттама	30
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Заңдар мен нормативтік актілердің сақталуына жауапкершілік	A1-A8
Анықтама	A9-A10
Заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы немесе сақталмауына күдік анықталған кездегі аудиторлық процедуралар	A11-A16
Анықталған сақталмаушылық немесе сақталмауына күдік туралы ақпарат беру және хабарлау	A17-A25
Анықталған сақталмаушылық немесе сақталмауына күдік туралы ақпарат беру және хабарлау	A26-A34
Құжаттама	A35-A36

«Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 (Қайта қаралған) ХАС «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде заңдар мен нормативтік актілерді қарау жөніндегі міндеттерін белгілейді. Осы ХАС сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларға қолданылмайды, оның шеңберінде аудиторға белгілі бір заңдарды немесе нормативтік актілерді ұстану туралы жеке қорытындыны тексеру мен қалыптастырудың нақты мақсаты қойылады.

Заңдар мен нормативтік актілердің қолданылуы

2. Заңдар мен нормативтік актілер қаржылық есептілікке әсер етуде айтарлықтай ерекшеленеді. Ұйымға қолданылатын заңдар мен нормативтік актілер заңнамалық базаны құрайды. Кейбір заңдардың немесе нормативтік актілердің ережелері қаржылық есептілікке тікелей әсер етеді, осылайша олар ұйымның қаржылық есептілігіндегі сандық көрсеткіштер мен ақпараттың ашылуын анықтайды. Басқа заңдарды немесе нормативтік актілерді басшылық ұстануға немесе ұйымдарға қызмет жүргізуге рұқсат етілетін ережелерді белгілеуге тиіс, бірақ олар ұйымның қаржылық есептілігіне тікелей әсер етпейді. Кейбір ұйымдар өз қызметін қатаң нормативтік реттеуі бар салаларда жүргізеді (мысалы, банктер мен химиялық кәсіпорындар). Басқалардың қызметіне тұтастай алғанда қызметтің операциялық аспектілеріне қатысты заңдар мен нормативтік актілердің жиынтығы қолданылады (мысалы, еңбек пен денсаулықты қорғауға, сондай-ақ жұмысқа орналасу кезінде тең құқықтарды қамтамасыз етуге қатысты заңдар мен нормативтік актілер). Заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау қаржылық есептілікке айтарлықтай әсер етуі мүмкін ұйым үшін айыппұлдарға, сот процестеріне немесе басқа салдарға әкелуі мүмкін.

Заңдар мен нормативтік актілердің сақталуы үшін жауапкершілік (А1–А8 тармақтарын қара)

2. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қадағалауындағы басшылықтың жауапкершілігі ұйымның қаржылық есептілігінде сандық көрсеткіштерді және ақпаратты ашуды айқындайтын заңдар мен нормативтік актілердің ережелерін ұстануды қоса алғанда, заңдар мен нормативтік актілердің ережелеріне сәйкес ұйымның қызметін жүзеге асыруды қамтамасыз ету болып табылады.

Аудитордың жауапкершілігі

4. ХАС талаптары аудиторға заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануын анықтауға көмектесуге арналған. Алайда, аудитор мұндай сақталмаудың алдын алу үшін жауап бермейді және заңдар мен нормативтік актілерді сақтамаудың барлық фактілерін анықтайды деп күтуге болмайды.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

5. Аудитор қаржылық есептілікте тұтастай алғанда ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан да, қателік себебінен де елеулі бұрмалау жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімді қамтамасыз етуге жауапты болады¹. Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудитор қолданылатын заңнамалық және нормативтік базаны ескереді. Аудиттің ажырамас шектеулеріне байланысты, егер аудит ХАС сәйкес тиісті түрде жоспарланса және жүргізілсе де, қаржылық есептіліктің кейбір елеулі бұрмалануларын анықтаудың мүмкін болмайтын тәуекелі бар². Заңдар мен нормативтік актілер тұрғысынан ажырамас шектеулердің аудитордың елеулі бұрмалануларды анықтау қабілетіне ықтимал әсері келесі себептерге байланысты күшейтіледі:
- Тұтастай алғанда ұйым бизнесінің операциялық аспектілеріне қатысты, әдетте қаржылық есептілікке әсер етпейтін және қаржылық есептілікке қатысты ұйымның ақпараттық жүйелерімен белгіленбейтін заңдар мен нормативтік актілердің жиынтығы бар;
 - Заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау сөз байласу, қолдан жасау, операцияларды есепке алуда қасақана өткізіп жіберу, бақылау құралдарын айналып өту немесе аудиторға қасақана жалған ақпарат беру сияқты сақтамау фактілерін жасыруға бағытталған іс-әрекеттерге себеп болуы мүмкін;
 - Іс-әрекеттің сақталмауы туралы түпкілікті шешімді сот немесе өзге де тиісті құзыретті орган қабылдайды.

Әдетте, қаржылық есептілікте көрсетілген оқиғалармен және операциялармен байланыс неғұрлым әлсіз болса, аудитордың істер туралы біліп, заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау фактілерін анықтау мүмкіндігі соғұрлым аз болады.

6. ХАС аудитордың заңдар мен нормативтік актілердің екі санатын ұстануға қатысты міндеттерін былайша ажыратады (А6, А12-А13 тармақтарын қара):
- (a) Әдетте салық және зейнетақы заңдары мен нормативтік актілер сияқты қаржылық есептіліктегі маңызды көрсеткіштерді анықтауға және ақпаратты ашуға тікелей әсер ететін заңдар мен нормативтік актілердің ережелері (14 тармақты қара) (А12 тармақтарын қара); және
 - (b) Көрсеткіштерді анықтауға және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға тікелей әсер етпейтін, бірақ сақталуы бизнестің операциялық аспектілеріне, ұйымның өз қызметін жалғастыру немесе елеулі айыппұл санкцияларын болдырмау қабілетіне қатысты негіз болуы мүмкін өзге де заңдар мен нормативтік актілер (мысалы, лицензиялау шарттарын ұстану, реттеуші органдардың төлем қабілеттілігін қолдау жөніндегі талаптарын ұстану). Қоршаған ортаны қорғау жөніндегі нормативтік актілердің сақталуы); мұндай заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы, осылайша, қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін (15 тармақты қарыңыз) (А13-тармақтарды қара).

¹ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 5-тармақ.

² 200 ХАС, А53-А54 тармақтары.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

7. ХАС жоғарыда аталған заңдар мен нормативтік актілердің әрбір санаты бойынша талаптар жеке сипатталады. 6(a) тармақта аталған санат бойынша аудитордың жауапкершілігі осы заңдар мен нормативтік актілердің ережелерін ұстануға қатысты тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті санын жинау болып табылады. 6(b) тармақта аталған санат бойынша аудитордың жауапкершілігі қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауын анықтауға бағытталған нақты аудиторлық процедураларды жүргізумен шектеледі.
8. ХАС аудитордан қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру мақсатында қолданылатын басқа аудиторлық процедуралар заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау жағдайларына аудитордың назарын аударуы мүмкіндігіне қатысты назар аударуды талап етеді. 200 ХАС³ талаптарына сәйкес аудит барысында кәсіби скептицизмді ұстану бұл жағдайда ұйымға әсер ететін заңдар мен нормативтік актілердің көлемін ескере отырып үлкен маңызға ие.
9. Заңға, нормативтік актіге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес аудитордың ұйымның ХАС көзделген міндеттерден өзгеше болуы мүмкін немесе оны қолдану аясынан тыс болуы мүмкін заңдар мен нормативтік актілерді сақтамауына байланысты қосымша міндеттері болуы мүмкін, мысалы (А8-тармақты қара):
 - (a) Басшылыққа немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға белгілі бір ақпаратты хабарлау туралы талаптардың орындалуын, олардың сақталмауына байланысты қабылдаған іс-әрекеттерінің тиісті сипатына бағалау жүргізуді және қосымша шаралар қабылдау қажеттілігін айқындауды қоса алғанда, анықталған сақталмауға немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдіктенуге жауап ретінде процедуралар жүргізу;
 - (b) Анықталған сақтамау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы басқа аудиторларды хабардар ету (мысалы, топтың қаржылық есептілігінің аудиті жағдайында); және
 - (c) Анықталған сақталмауды немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдіктенуді құжаттамалық ресімдеуге қойылатын талаптарды орындау.

Кез-келген қосымша міндеттерді орындау осы және басқа да ХАС сәйкес аудитордың жұмысына қатысты жаңа ақпаратты (мысалы, басшылықтың адалдығына немесе, егер қолданылса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қатысты) ұсына алады.

Күшіне ену күні

10. Осы ХАС 2017 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

11. Аудитордың мақсаты:
 - (a) Әдетте қаржылық есептіліктегі маңызды көрсеткіштерді анықтауға және ақпаратты ашуға тікелей әсер етеді деп танылатын сол заңдар мен нормативтік актілердің ережелерін ұстанудың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерін алудан;

³ 200 ХАС, 15-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

- (b) Қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін өзге заңдар мен нормативтік актілердің сақталмау жағдайларын анықтауға бағытталған нақты аудиторлық процедураларды орындаудан;
- (c) Аудит барысында анықталған немесе болжанған заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына тиісті түрде әрекет етуден тұрады.

Анықтамасы

12. ХАС мақсаты үшін келесі терминнің төменде келтірілген мағынаға ие:

Сақтамау - ұйым немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, басшылық немесе ұйымда немесе оның басқаруында жұмыс істейтін басқа тұлғалар жүзеге асыратын және қолданыстағы заңдар мен нормативтік актілерге қайшы келетін қасақана немесе байқаусызда жасалған әрекет немесе әрекетсіздік. Ұйымның қызметіне қатысы жоқ жеке теріс қылықтар ұйымның заңдар мен нормативтік актілердің талаптарын сақтамауы ретінде қарастырылмайды (А9-А10 тармақтарын қара).

Талаптар

Аудитордың заңдар мен нормативтік актілердің сақталуын қарауы

13. 315 (Қайта қаралған) ХАС⁴ сәйкес ұйым және оның айналасы туралы түсінік алу процесінде аудитор жалпы түсінік алуы керек:
- (a) Ұйымға және ұйым қызмет жүргізетін салаға немесе экономика секторына қолданылатын заңнамалық база;
 - (b) Ұйым осы заңнаманың талаптарын қалай сақтайды (А11 тармағын қара).
14. Аудитор, әдетте, елеулі көрсеткіштерді анықтауға және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға тікелей әсер ететін деп танылатын сол заңдар мен нормативтік актілердің ережелерін ұстануға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алуы тиіс (А12-тармақты қара).
15. Аудитор қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін өзге заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау жағдайларын анықтауға бағытталған мынадай аудиторлық процедураларды орындауы тиіс (А13-А14 тармақтарды қара):
- (a) Басшылықтың атына және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұйым осындай заңдар мен нормативтік актілерді сақтайтынына қатысты сұрау салуларды жіберу;
 - (b) Егер бар болса, тиісті лицензиялау және реттеу органдарымен хат алмасуды зерттеу.
16. Аудит барысында аудитор басқа қолданылатын аудиторлық процедуралар заңдар мен нормативтік актілердің анықталған немесе ықтимал сақталмау жағдайларын көрсетуі мүмкін екенін есте ұстануы тиіс (А15-тармақты қара).

⁴ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, 11-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

17. Аудитор басшылықтан және, егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан қаржылық есептілікті дайындау кезінде әсері ескерілуі тиіс заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауының немесе сақталмауына күдіктенудің барлық белгілі жағдайлары аудиторға ашылғаны туралы жазбаша мәлімдемелерді сұратуы тиіс (А16-тармақты қара).
18. Анықталған немесе ықтимал сақталмаған жағдайлар болмаған кезде аудитордан 13-17-тармақтарда көрсетілгендерді қоспағанда, ұйымның заңдар мен нормативтік актілерді ұстануына қатысты аудиторлық процедураларды орындау талап етілмейді.

Заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы немесе сақталмауына күдік анықталған кездегі аудиторлық процедуралар

19. Егер аудитор заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы немесе сақталмауына күдік туралы мәліметтерді білсе, аудитор алуы тиіс (А17–А18 тармақтарын қара):
 - (a) Мұндай сақталмаудың сипатын және ол орын алған мән-жайларды түсіну;
 - (b) Мұндай сақталмаудың қаржылық есептілікке ықтимал әсерін бағалау үшін қосымша ақпарат (А19-тармақты қара).
20. Егер аудитор заңдар мен нормативтік актілердің орындалмауы мүмкін деп күдіктенсе, егер ол заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынбаған болса, бұл мәселені тиісті деңгейде басшылықпен және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылауы керек. Егер басшылық немесе, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның заңдар мен нормативтік актілерді ұстану фактісін растайтын жеткілікті ақпарат беруді қамтамасыз етпесе және аудитордың пікірінше, ол ұйымға күдік келтірген сәйкессіздіктің әсері қаржылық есептілік үшін маңызды болуы мүмкін, аудитор заңгерлік консультациялық көмек алуының орындылығы туралы мәселені қарауы керек (А20-А22 қара).
21. Егер заңдар мен нормативтік актілерді сақтамады деген күдік туралы жеткілікті ақпарат алу мүмкін болмаса, аудитор тиісті аудиторлық дәлелдердің жетіспеушілігінің аудитордың пікіріне нақты әсерін бағалауы керек.
22. Аудитор аудиттің басқа аспектілеріне, оның ішінде тәуекелді аудиторлық бағалауға және жазбаша мәлімдемелердің сенімділігіне қатысты анықталған немесе болжанған заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауының салдарын бағалап, тиісті шаралар қабылдауы тиіс (А23-А25 тармақтарын қара).

Анықталған сақталмаушылық немесе сақталмауына күдік туралы ақпарат беру және хабарлау

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға анықталған немесе болжамды сақтамау туралы ақпарат беру

23. Корпоративтік басқаруға жауап беретін барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын және осылайша аудитор ол туралы бұрын хабарлаған анықталған немесе мүмкін болатын сақталмауға қатысты мәселелер туралы хабардар болған жағдайларды қоспағанда, соңғысы, егер бұл заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынбаған

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

болса, корпоративтік басқаруға жауапты⁵ тұлғалардың назарына мұндай фактілер елеусіз болған жағдайларды қоспағанда, аудитті жүргізу барысында өздеріне белгілі болған заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына байланысты фактілер туралы ақпаратты жеткізуі тиіс.

24. Егер аудитордың пікірінше, 23-тармақта сипатталған сәйкессіздіктерді қасақана және елеулі деп санауға болатын болса, ол бұл фактіні бірінші мүмкіндікте корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылауы тиіс.
25. Егер аудитор басшылықтың мүшелері немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар сәйкессіздікке қатысады деп күдіктенсе, аудитор бұл туралы ұйымның корпоративтік басқару жүйесінің келесі деңгейіндегі лауазымды тұлғаларға, мысалы, аудит жөніндегі комитетке немесе бақылау кеңесіне хабарлауы тиіс. Егер корпоративтік иерархияның жоғары деңгейі болмаса немесе аудитор өзінің хабарламасы бойынша ешқандай шаралар қабылданбайды деп санаса немесе ол кімге нақты жүгіну керек екеніне сенімді болмаса, аудитор заңгерлік консультациялық көмек алудың орындылығы туралы мәселені қарауы тиіс.

Анықталған немесе болжамды сақталмаудың аудиторлық қорытындыға ықтимал әсері (А26-А27 тармақтарын қара)

26. Егер аудитор анықталған немесе болжамды сақтамау қаржылық есептілікке елеулі әсер етеді және онда тиісті түрде көрсетілмеген деген қорытындыға келсе, аудитор 705 (Қайта қаралған) ХАС⁶ сәйкес ескертпемен немесе қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдіруі тиіс.
27. Егер басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудиторға заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау жағдайлары қаржылық есептілік үшін елеулі болуы мүмкін екенін бағалау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуға кедергі келтірсе, аудитор өз пікірін ескертпемен білдіруі немесе 705 (Қайта қаралған) ХАС⁷ сәйкес аудит көлемін шектеу негізінде қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуы тиіс.
28. Егер аудитор сәйкессіздік басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың іс-әрекеттері себебінен емес, мән-жайлардан туындаған шектеулерге байланысты орын алғанын анықтай алмаса, ол осы жағдайлардың аудитордың пікіріне әсерін 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес бағалауы тиіс.

Анықталған сақталмаушылық немесе сақталмауға күдік туралы ақпаратты ұйымға қатысы бойынша бөгде уәкілетті органға ұсыну

29. Егер аудитор заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауын анықтаса немесе олардың сақталмайтындығына күмәнданса, онда ол заңдарда, нормативтік актілерді немесе ереженің этикалық талаптарына сәйкес келетіндігін анықтауы тиіс (А28-А34 тармақтарын қара):

⁵ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

⁶ «Аудиторлық қорытындыдағы түрлендірілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС, 7-8-тармақтар.

⁷ 705 (Қайта қаралған) ХАС, 7 және 9 тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

- (a) Аудитордан ұйымға қатысты бөгде болып табылатын тиісті уәкілетті органды хабардар етуді талап етеді;
- (b) Ұйымға қатысты бөгде болып табылатын тиісті уәкілетті органға ақпарат беру аясында қалыптасқан жағдайларда орынды болуы мүмкін міндеттерді белгілейді.

Құжаттама

30. Аудитор аудиторлық құжаттамада⁸ анықталған сәйкессіздікті немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдікті, сондай-ақ (А35-А36 тармақтарын қара):

- (a) Орындалған аудиторлық процедураларды, елеулі кәсіби пайымдар және олардың негізінде жасалған қорытындыларды;
- (b) Басшылықпен, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және сақталмауға қатысты маңызды мәселелерді, оның ішінде басшылық қабылдаған шараларды және егер қолданылатын болса, осындай мәселеге байланысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылау нәтижелерді көрсетуі тиіс.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Заңдар мен нормативтік актілердің сақталуына жауапкершілік (3-9 тармақтарды қара)

A1. Ұйым қызметінің заңдар мен нормативтік актілерге сәйкес жүзеге асырылуын қамтамасыз ету басшылықтың міндетіне кіреді және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қадағалауымен қамтамасыз етіледі. Заңдар мен нормативтік актілер ұйымның қаржылық есептілігіне әр түрлі әсер етуі мүмкін: мысалы, олар ұйымның қаржылық есептілігінде талап етілетін ақпараттың ашылуына тікелей әсер етуі мүмкін немесе олар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын тағайындауы мүмкін. Олар сондай-ақ ұйымның белгілі бір заңды құқықтары мен міндеттерін белгілей алады, олардың кейбіреулері оның қаржылық есептілігінде танылады. Сонымен қатар, заңдар мен нормативтік актілер сақталмаған жағдайда айыппұл санкцияларын қолдануы мүмкін.

A2. Төменде ұйым заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауының алдын алуға және оларды анықтауға жәрдемдесу үшін енгізе алатын саясат пен процедуралар түрлерінің мысалдары келтірілген:

- Заңдар талаптарының мониторингі және операциялық процедуралардың осы талаптарды ұстану қажеттілігін ескере отырып әзірленуін қамтамасыз ету;
- Ішкі бақылаудың тиісті жүйесін құру және оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету;
- Мінез-құлық кодексін әзірлеу, танымал ету және ұстану;
- Қызметкерлерді қайта даярлауды және олардың тәртіп кодексін түсінуін қамтамасыз ету;
- Тәртіп кодексін ұстану мониторингі және оны сақтамайтын қызметкерлерге қатысты тәртіптік ықпал етудің тиісті шараларын қабылдау;
- Заңдар талаптарының мониторингіне көмек көрсету үшін заңгерлерді тарту;

⁸ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8-11 және А6-тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

- Белгілі бір салада қызметті жүзеге асыру кезінде ұйым ұстануы тиіс маңызды заңдар мен нормативтік актілердің тізілімін жүргізу, сондай-ақ шағымдардың есебін жүргізу.

Ірі ұйымдарда бұл саясат пен процедуралар тиісті міндеттерді келесі қызметтер мен бөлімшелерге:

- Ішкі аудит қызметіне;
- Аудит жөніндегі комитетке;
- Заңдар мен нормативтік актілердің сақталуын қамтамасыз ету қызметіне берумен толықтырылуы мүмкін.

Аудитордың жауапкершілігі

A3. Ұйымның заңдар мен нормативтік актілерді сақтамауы қаржылық есептіліктің айтарлықтай бұрмалануына әкелуі мүмкін. Заңдар мен нормативтік актілердің маңыздылығына қарамастан сақталмауын анықтау, мысалы, аудитордың басшылықтың, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың немесе қызметкерлердің адалдығын қарастыруын қоса алғанда, аудиттің басқа аспектілеріне әсер етуі мүмкін.

A4. Белгілі бір іс-әрекеттерде заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауының құрамы бар-жоғын анықтау сот немесе басқа тиісті құзыретті орган анықтайтын тақырып болып табылады және бұл мәселені шешу әдетте аудитордың кәсіби құзыретіне кірмейді. Соған қарамастан, аудитордың дайындығы, тәжірибесі және оны ұйым мен оның саласы мен экономика секторын түсінуі аудитордың назарына түскен кейбір іс-әрекеттерде заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауының құрамы болуы мүмкін екенін мойындауға негіз бере алады.

A5. Заңның нақты талаптарына сәйкес аудитор қаржылық есептілік аудиті шеңберінде ұйымның заңдардың немесе нормативтік актілердің белгілі бір ережелерін сақтайтыны туралы мәселе бойынша жеке қорытынды беруге міндетті болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда 700 (Қайта қаралған) ХАС⁹ немесе 800 (Қайта қаралған) ХАС¹⁰ аудиторлық қорытындымен жұмыс жасауда аудиторлық міндеттерді орындау тәртібін сипаттайды. Бұдан басқа, қаржылық есептілікті дайындауға қатысты заңның нақты талаптары болған жағдайларда аудитті жоспарлау кезінде жоспарға заңдар мен нормативтік актілердің белгілі бір ережелерін ұстануға арналған тиісті тестілерді енгізу қажет болуы мүмкін.

Заңдар мен нормативтік актілердің санаттары (6-тармақты қара)

A6. Ұйымның сипаты мен мән-жайлары тиісті заңдар мен нормативтік актілердің 6(a) немесе 6(b) - тармақтарда көрсетілген заңдар мен нормативтік актілердің санаттарына жататындығы туралы мәселеге әсер етуі мүмкін. 6-тармақта көрсетілген санаттарға жатқызылуы мүмкін заңдар мен нормативтік актілердің мысалдары:

⁹ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 43-тармақ.

¹⁰ «Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері» 800 (Қайта қаралған) ХАС, 11-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

- Ықылассыз іс-әрекеттермен, сыбайлас жемқорлықпен және парақорлықпен;
- Қылмыстық жолмен алынған кірістерді заңдастыруға (жылыстатуға), терроризмді қаржыландыруға және қылмыстық әрекеттен түсетін кірістермен;
- Қор нарықтарымен және бағалы қағаздар саудасымен;
- Банктік және басқа да қаржылық өнімдермен және көрсетілетін қызметтермен;
- Деректерді қорғаумен;
- Салық және зейнетақы міндеттемелері мен төлемдерімен;
- Қоршаған ортаны қорғаумен;
- Денсаулық ұстану және қауіпсіздікпен байланысты сұрақтарды қамтиды.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А7. Мемлекеттік секторда қаржылық есептілік аудитіне қатысты болуы мүмкін немесе ұйым бизнесінің басқа аспектілеріне қатысты болуы мүмкін заңдар мен нормативтік актілердің талаптарын есепке алуға қатысты аудитордың қосымша міндеттері болуы мүмкін.

Заңдарда, нормативтік актілерде немесе тиісті этикалық талаптарда белгіленген қосымша міндеттер (9-тармақты қара)

А8. Заңдар, нормативтік актілер немесе тиісті этикалық талаптар аудитордың қосымша процедураларды орындауын және оның одан әрі шаралар қабылдауын көздеуі мүмкін. Мысалы, Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңес шығарған *Кәсіби бухгалтерлердің этика кодексі* («БХЭСК Кодексі») аудитордан заңдар мен нормативтік актілердің анықталмауына немесе сақталмауына күдікке байланысты шаралар қабылдауды, сондай-ақ олардың одан әрі іс-қимылдарды орындау қажеттілігін айқындауды талап етеді. Мұндай шаралар топтың қаржылық есептілігінің аудитінен өзгеше мақсаттар үшін топтың аудит басшысын, құрамдас бөліктердің аудиторларын немесе топтың құрамдас бөліктеріне қатысты жұмысты орындайтын басқа аудиторларды қоса алғанда анықталған сақталмау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы ақпаратты, топ шеңберіндегі басқа аудиторлардың назарына жеткізуді қамтуы мүмкін¹¹.

Анықтама (12-тармақты қара)

А9. Заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына байланысты іс-әрекеттер ұйымның немесе оның атынан немесе оның тапсырмасы бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың, басшылықтың немесе ұйымда немесе оның басқаруында жұмыс істейтін өзге де тұлғалардың жүргізетін операцияларын қамтиды.

А10 Сақтамау, сондай-ақ ұйымның шаруашылық қызметіне байланысты жеке теріс қылықтарды да қамтиды, мысалы, басшылықта негізгі позицияны атқаратын тұлға ұйымның жеткізушісінен жеке тәртіппен пара алған жағдайда және оның орнына қызмет көрсету немесе ұйым үшін шарттарды орындау үшін жеткізушіні тартуды қамтамасыз етеді.

¹¹ Мысалы, БХЭСК Кодексінің 225.21–225.22 бөлімдерін қараңыз.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

Аудитордың заңдар мен нормативтік актілердің сақталуын қарауы

Құқықтық реттеу түсінігін алу (13-тармақты қара)

A11. Заңнамалық база мен ұйымның оның талаптарын қалай орындайтындығы туралы жалпы түсінік алу үшін аудитор, мысалы:

- Ұйымның саласы, реттеуші және басқа да сыртқы факторлар туралы түсінігін пайдалануы;
- Көрсетілген көрсеткіштер мен қаржылық есептіліктегі ақпараттың ашылуын тікелей айқындайтын заңдар мен нормативтік актілер туралы жаңартылған ақпарат алуы;
- Басшылықтан ұйымның қызметіне түбегейлі әсер етуі мүмкін деп күтілетін басқа да заңдар немесе нормативтік актілер туралы ақпарат сұратуы;
- Басшылықтан заңдар мен нормативтік актілерді ұстануға қатысты ұйымның саясаты мен процедуралары туралы ақпаратты сұратуы;
- Басшылықтан қабылданған сот талқылауларының нәтижелерін анықтау, бағалау және есепке алу саясаты мен процедуралары туралы ақпаратты сұратуы мүмкін.

Әдетте елеулі көрсеткіштерді айқындауға және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға тікелей әсер ететін деп танылатын заңдар мен нормативтік актілер (6, 14-тармақтарды қара)

A12. Кейбір заңдар мен нормативтік актілер ұзақ уақыт бойы жұмыс істеп келеді, ұйымның өзі де, тұтастай алғанда оның саласы немесе экономика секторы ретінде белгілі және ұйымның қаржылық есептілігіне тікелей байланысты (6(a) тармағында сипатталғандай). Олардың қатарына, мысалы, мыналарға:

- Қаржылық есептіліктің нысаны мен мазмұнына;
- Қаржылық есептілікті жасаудың салалық ерекшеліктеріне;
- Мемлекеттік келісімшарттар бойынша операцияларды есепке алу тәртібіне;
- Табыс салығын немесе зейнетақымен қамсыздандыру шығындарын есептеу үшін шығыстарды есептеу немесе тану тәртібіне қатысты заңдар мен нормативтік актілер кіруі мүмкін.

Заңдар мен нормативтік актілердегі кейбір ережелер қаржылық есептілік деңгейіндегі нақты алғышарттарға тікелей қатысты болуы мүмкін (мысалы, пайда салығы бойынша резервтерді есептеудің толықтығына қатысты), ал басқалары тұтастай алғанда қаржылық есептілікке тікелей қатысты болуы мүмкін (мысалы, қаржылық есептіліктің толық жиынтығын құрайтын қажетті есептердің тізімі). 14-тармақтағы талаптың мақсаты аудитор заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын ережелеріне сәйкес көрсеткіштерді айқындауға және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинауы болып табылады.

Осындай заңдар мен нормативтік актілердің, сондай-ақ басқа да заңдар мен нормативтік актілердің басқа ережелерін сақтамау ұйым үшін айыппұлдарға, сот талқылауларына немесе өзге де салдарларға әкелуі мүмкін, олардың шығындары қаржылық есептілікте резервтелуі мүмкін, бірақ 6(a) тармақта сипатталғандай қаржылық есептілікке тікелей әсер ететін болып саналмайды.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

Сақталмау жағдайларын анықтауға арналған процедуралар - өзге де заңдар мен нормативтік актілер (6, 15-тармақтарды қара)

A13. Кейбір басқа заңдар мен нормативтік актілер аудитордың ерекше назарын талап етуі мүмкін, өйткені олар ұйымның қызметіне түбегейлі әсер етеді (6(b) тармағында сипатталғандай). Ұйымның қызметіне түбегейлі әсер ететін заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау ұйымның өз қызметін тоқтатуына немесе оның қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне күмән келтіруі мүмкін.¹² Мысалы, ұйым лицензиясының немесе оның қызметін жүргізуге өзге де рұқсат беру құжатының талаптарын сақтамау осындай әсер етуі мүмкін (мысалы, банк үшін – капитал немесе капитал салымдары бойынша талаптарды сақтамау). Сондай-ақ, әдетте қаржылық есептілікке әсер етпейтін және қаржылық есептілікті дайындауға қатысты ұйымның ақпараттық жүйелеріне кірмейтін ұйым бизнесінің операциялық аспектілеріне қатысты көптеген заңдар мен нормативтік актілер бар.

A14. Басқа заңдар мен нормативтік актілердің қаржылық есептілігіне әсері ұйымның қызметіне байланысты өзгеруі мүмкін болғандықтан, 15-тармақта талап етілетін аудиторлық процедуралар қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін заңдар мен нормативтік актілерді сақтамау жағдайлары аудитордың көзқарасына енуін қамтамасыз етуге бағытталған.

Басқа аудиторлық процедураларды қолдану нәтижесінде аудитор анықтаған сақтамау (16-тармақты қара)

A15. Қаржылық есептілік бойынша пікірді қалыптастыру үшін қолданылатын аудиторлық процедуралар аудитордың назарын заңдар мен нормативтік актілердің анықталған немесе ықтимал сақталмауы жағдайларына аудартуы мүмкін. Мысалы, бұл аудиторлық процедуралар:

- Отырыс хаттамаларымен танысу;
- Ұйымның басшылығына және заң кеңесшісіне немесе сыртқы заң кеңесшісіне сот талқылауларына, талап-арыздарға және бағалау көрсеткіштеріне қатысты сұрау салулар жіберу;
- Операциялардың егжей-тегжейлі түрлеріне, шот-фактуралардың қалдықтарына немесе ақпаратты ашуға қатысты егжей-тегжейлі тестілеу.

Жазбаша өтініштер (17-тармақты қара)

A16. Заңдар мен нормативтік актілердің қаржылық есептілігіне нақты әсер етуі айтарлықтай өзгеруі мүмкін болғандықтан, жазбаша мәлімдемелер басшылықтың қаржылық есептілікке айтарлықтай әсер етуі мүмкін заңдар мен нормативтік актілердің анықталған немесе мүмкін еместігі туралы хабардар болуының қажетті аудиторлық дәлелдерін ұсынады. Алайда, жазбаша мәлімдемелер өздері жеткілікті аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз етпейді, сондықтан аудитор жинауы керек басқа аудиторлық дәлелдердің сипаты мен көлеміне әсер етпейді.¹³

¹² «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

¹³ «Жазбаша өтініштер» 580 ХАС, 4-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

Заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы немесе сақталмауына күдік анықталған кездегі аудиторлық процедуралар

Заңдар мен нормативтік актілердің сақталмау белгілері (19-тармақты қара)

A17. Аудиторға 13-17-тармақтарда көрсетілген процедураларды орындау нәтижесінде ғана емес, заңдар мен нормативтік актілердің сақталмау фактісі туралы ақпарат (мысалы, аудиторға бұзушылықтар туралы хабарлау процедурасы шеңберінде сақталмау туралы ескерткен кезде) белгілі болуы мүмкін.

A18. Келесі фактілер заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауының белгісі болуы мүмкін:

- Мемлекеттік және реттеуші органдардың тергеулері немесе айыппұлдар мен өсімпұл төлеу;
- Консультанттарға, байланысты тараптарға, қызметкерлерге немесе мемлекеттік қызметшілерге белгісіз қызметтер немесе қарыздар үшін төлемдер;
- Әдетте ұйым төлейтін немесе оның саласымен және шын мәнінде алынған қызметтер үшін төлеммен салыстырғанда артық болып көрінетін сату бойынша комиссиялық немесе агенттік сыйақы;
- Баға бойынша сатып алулар нарықтағыдан әлдеқайда жоғары немесе төмен;
- Қолма-қол ақшамен ерекше төлемдер, ұсынушыға кассалық чектер түрінде немесе нөмірлік шоттарға банктік аударымдар түрінде төлеу арқылы сатып алу;
- Айтарлықтай салықтық жеңілдіктері бар оффшорларда тіркелген ұйымдармен ерекше операциялар;
- Тауарлар немесе қызметтер алынған елдерден емес алушыларға алынған тауарлар немесе қызметтер үшін төлемдер;
- Валюталық бақылау бойынша тиісті құжаттамасыз төлемдер;
- Не оның құрылымының ерекшеліктеріне байланысты, не күтпеген себептер бойынша кейіннен тексеру мүмкіндігін қамтамасыз етпейтін ақпараттық жүйенің болуы;
- Есепте дұрыс көрсетілмеген тыйым салынған операциялар немесе операциялар;
- Баспасөздегі жағымсыз пікірлер.

Аудитордың бағалау жүргізуіне қатысы бар мәселелер (19(b) тармақты қара)

A19. Аудитордың қаржылық есептілікке ықтимал әсерін бағалауға қатысты мәселелер, мысалы:

- Айыппұлдар, өсімпұлдар салуды, залалды өтеу талаптарын, сондай-ақ активтерді экспроприациялау, ұйымның қызметін мәжбүрлеп тоқтату және сот талқылауын қоса алғанда, қаржылық есептілік үшін анықталған немесе болжанып отырған заңдар мен нормативтік актілерді сақтамаудың ықтимал қаржылық салдарлары бар ма;
- Мүмкін болатын қаржылық салдарды ашу қажет пе;
- Мүмкін болатын қаржылық салдардың соншалықты ауыр болғаны соншалық, олар қаржылық есептіліктің сенімділігіне күмән келтіруі мүмкін немесе қаржылық есептілікті басқаша жаңылыстыруы мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

Аудиторлық процедуралар және басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға анықталған немесе болжанып отырған сақтамау жағдайлары туралы ақпарат беру (20-тармақты қара)

A20. Аудитор сәйкес емес деген күдіктерді тиісті деңгейдегі басшылықпен және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылауы керек, өйткені олар қосымша аудиторлық дәлелдерді ұсына алады. Мысалы, аудитор басшылық, егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар заңдар мен нормативтік актілерді сақтамады деген күдік тудырған операцияларға немесе оқиғаларға қатысты фактілер мен жағдайлар туралы ұқсас түсінікке ие екенін растай алады.

A21. Алайда, кейбір юрисдикцияларда заңдар немесе нормативтік актілер аудитордың басшылықпен және белгілі бір мәселелер бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара әрекеттесуін шектеуі мүмкін. Заңда немесе нормативтік актіде, атап айтқанда, ұйымға ескерту жасауды қоса алғанда, мысалы, аудитор анықталған сәйкессіздік немесе тиісті уәкілетті органның сақтамағаны туралы күдік туралы хабарлауға міндетті болған орган қылмыстық жолмен алынған кірістерді заңдастыруға (жылыстатуға) қарсы іс-қимыл туралы заңнаманың талаптарына сәйкес жасалған немесе болжамды заңсыз іс-әрекет фактісі бойынша тиісті уәкілетті органның тергеп-тексеру жүргізуіне кедергі келтіруі мүмкін ақпаратты хабарлауға немесе қандай да бір басқа іс-әрекеттерді жүзеге асыруға тыйым салынуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитор қарастырған мәселелер қиындық тудыруы мүмкін және аудитор адвокаттың қызметіне жүгінуді қажет деп санайды.

A22. Егер басшылық немесе, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудиторға ұйымның заңдар мен нормативтік актілерді іс жүзінде сақтайтынына қатысты жеткілікті ақпарат беруді қамтамасыз етпесе, аудитор ұйымның заң кеңесшісімен немесе сыртқы заң кеңесшісімен заңдар мен нормативтік актілерді, соның ішінде ықпалсыз әрекеттер мүмкіндігін және олардың қаржылық есептілікке ықтимал әсерін қолдануға қатысты кеңес алу орынды деп саналуы мүмкін. Егер аудитор ұйымның заң кеңесшісімен кеңесуді қолайсыз деп есептесе немесе ол берілген консультацияның сапасына қанағаттанбаса, аудитор теріс пиғылды әрекеттерге күдіктенуді, ықтимал құқықтық салдарларды қоса алғанда, қандай да бір заңды немесе нормативтік актіні бұзудың шын мәнінде орын алғанын анықтауға байланысты мәселелер бойынша, сондай-ақ егер қажет болса, аудитор қандай одан әрі тұлғалар жасау қажеттігі туралы мәселе бойынша құпия негізде аудиторлық ұйымның, желіге кіретін аудиторлық ұйымның, кәсіби органның ішіндегі өзге тұлғалармен немесе өзінің заң кеңесшісімен кеңесуді орынды деп санауы мүмкін.

Анықталған сақталмаудың немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдіктенудің салдарын бағалау (22-тармақты қара)

A23. 22-тармақтың талаптарына сәйкес аудитор аудиттің басқа аспектілері үшін анықталған немесе болжамды сақталмауының салдарын, аудитордың тәуекелді бағалауын және жазбаша өтініштердің сенімділігін қоса бағалайды. Жекелеген анықталған немесе болжанып отырған сақтамаудың салдары, егер мұндай жағдай орын алған болса, бұзушылықты жасау мен жасырудың және бақылаудың нақты құралдарының арасындағы арақатынасқа, сондай-ақ ұйымда немесе оның басқаруында жұмыс істейтін, сақтамауға қатысы бар басшылардың немесе тұлғалардың деңгейіне байланысты болады, әсіресе бұл ұйымның ең жоғары деңгейдегі басшылығына

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

қатысы бар сақталмаудың салдарларына қатысты болады. 9-тармақта көрсетілгендей, аудитордың заңдарды, нормативтік актілерді немесе тиісті этикалық талаптарды ұстануы нәтижесінде 22-тармақта көзделген аудитордың міндеттеріне қатысы бар қосымша ақпарат алынуы мүмкін.

A24. Аудитордың басшылықтан және, егер қолданылса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан алынған жазбаша мәлімдемелердің сенімділігі үшін анықталған сақталмаудың немесе сақталмауға күдіктің салдарын бағалауды жүргізуіне себеп болуы мүмкін мән-жайлардың мысалдары мыналарды қамтиды:

- Аудитор басшылықтың нақты немесе жоспарланған қатысуының және, егер қолданылса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың анықталған немесе болжанатын сақталмау жағдайларында дәлелдемелеріне күдіктенеді немесе ие болады;
- Аудиторға басшылық, егер қолданылатын болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар мұндай сақтамау туралы білетіні және заңның немесе нормативтік актінің талаптарына қарамастан, бұл мәселе туралы ақпаратты тиісті уәкілетті органға қисынды мерзімде бермегені немесе беруді тапсырмағаны белгілі.

A25. Белгілі бір жағдайларда, егер мұндай бас тартуға қолданыстағы заңдармен немесе нормативтік актілермен рұқсат етілсе, мысалы, басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қалыптасқан жағдайларда аудитор қажет деп санайтын жағдайды түзету жөнінде шаралар қабылдамаған жағдайда немесе анықталған сәйкессіздік немесе сақтамауға күдік туындаған жағдайда аудитор тапсырманы орындаудан бас тарту туралы мәселені қарауы мүмкін басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауап беретін тұлғалардың адалдығы, тіпті мұндай сақтамау қаржылық есептілік үшін елеусіз болып табылса да, сұрақ қояды. Аудитор тапсырмадан бас тартудың заңды екенін анықтау үшін адвокаттың қызметіне жүгінуді орынды деп санауы мүмкін. Егер аудитор тапсырмадан бас тартудың заңды екенін анықтаса, онда мұндай бас тарту анықталған немесе болжамды сақталмауға байланысты шаралар қабылдау бойынша заңда, нормативтік актіде немесе тиісті этикалық талаптарда көзделген басқа да міндеттерді орындауды алмастырмайды. Сонымен қатар, 220 ХАС А9-тармағында¹⁴ кейбір этикалық талаптар алдыңғы аудитордың оның өтініші бойынша жаңа аудиторға заңдар мен нормативтік актілерді сақтамауға қатысты ақпарат беруін қарастыруы мүмкін деп көрсетілген.

Анықталған сақталмаушылық немесе сақталмауына күдік туралы ақпарат беру және хабарлау

Анықталған сақталмаудың немесе аудиторлық қорытынды үшін сақталмауына күдіктенудің ықтимал салдары (26-28 тармақтарды қара)

A26 Егер аудитор 26-28 тармақтарға сәйкес өзгертілген пікір білдірсе, аудиторлық қорытындыда анықталған сақталмаушылық туралы немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы хабарланады. Аудитор аудиторлық қорытындыда анықталған сәйкессіздік немесе кейбір басқа жағдайларда, мысалы, келесі жағдайларда сақталмау күдігі туралы хабарлай алады:

¹⁴ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

- Аудитордың 700 (Қайта қаралған) ХАС 43-тармағында көзделгендей, ХАС сәйкес өз міндеттеріне қосымша ақпарат беру бойынша басқа да міндеттері болған кезде;
- Аудитор анықталған сәйкессіздік немесе сақталмауға күдік аудиттің негізгі мәселесі болып табылатындығын анықтаған кезде және, тиісінше, егер осы ХАС 14-тармағы қолданылмаса, 701 ХАС¹⁵ сәйкес мұндай мәселе туралы хабарлайды немесе
- Ерекше жағдайларда, басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудитор нақты жағдайларда тиісті деп санайтын жағдайды түзету бойынша шаралар қабылдамаса және тапсырмадан бас тарту мүмкін болмаса (А25-тармақты қара), аудитор 706 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес «Басқа да мәліметтер» бөлімінде анықталған сақталмауды немесе сақталмауға күдіктенуді сипаттау мүмкіндігін қарастыруы мүмкін¹⁶.

А27. Заңдар немесе нормативтік актілер басшылықтың, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың немесе аудитордың белгілі бір мәселе бойынша ақпаратты жария етуіне жол бермеуі мүмкін. Мысалы, заңда немесе нормативтік актіде, атап айтқанда, ұйымның ескертуіне тыйым салуды қоса алғанда, жасалған немесе болжанып отырған заңсыз іс-әрекет фактісі бойынша тиісті уәкілетті органның тергеу жүргізуіне кедергі келтіруі мүмкін ақпаратты хабарлауға немесе қандай да бір басқа іс-әрекеттерді жүзеге асыруға тыйым салынуы мүмкін. Аудитор А26-тармақта көрсетілген мән-жайларда немесе өзге де жағдайларда аудиторлық қорытындыда анықталған сәйкессіздік туралы немесе сақталмауға күдік туралы хабарлауға ниеттенген кезде, мұндай заң немесе нормативтік акт аудитордың осы мәселені аудиторлық қорытындыда сипаттау мүмкіндігіне, ал кейбір мән-жайларда аудиторлық қорытынды шығару мүмкіндігіне де әсер етуі мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор тиісті тәртіпті анықтау үшін адвокаттың қызметтерін пайдалануды қажет деп санауы мүмкін.

Анықталған сақталмаушылық немесе сақталмауға күдік туралы ақпаратты ұйымға қатысы бар тиісті уәкілетті органға ұсыну (29-тармақты қара)

А28. Анықталған сақтамау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы ақпаратты ұйымға қатысты бөгде тиісті уәкілетті органға беру мынадай себептерге байланысты нақты мән-жайларда қажет немесе орынды болуы мүмкін:

- (a) Аудитор заңға, нормативтік актілерге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес ақпарат беруге міндетті (А29 тармағын қара);
- (b) Аудитор анықталған сақталмауына немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес сақталмауына күдіктенуіне байланысты ақпарат беру тиісті шара болып табылатыны туралы шешім қабылдады (А30-тармақты қара), немесе
- (c) Аудитор мұны заңға, нормативтік актілерге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес жасауға құқылы (А31 тармағын қара).

А29. Кейбір юрисдикцияларда заңға, нормативтік актіге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес аудитор анықталған сақтамау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы ақпаратты ұйымға қатысты тиісті уәкілетті органға беруге

¹⁵ «Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

¹⁶ «Маңызды жағдайлар және Аудиторлық қорытындыдағы басқа мәліметтер» 706 (Қайта қаралған) ХАС, бөлімдері.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

міндетті болуы мүмкін. Мысалы, кейбір юрисдикциялар заңнамалық талаптарды белгілейді, оған сәйкес қаржы ұйымының аудиторы қадағалау органына заңдар мен нормативтік актілерді сақтамаудың орын алған немесе болжанған жағдайлары туралы хабарлауға міндетті. Бұдан басқа, заңдарды немесе нормативтік актілерді сақтамау нәтижесінде бұрмалаулар туындауы мүмкін және кейбір юрисдикцияларда аудитордан басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар анықталған бұрмалауларды жою жөнінде шаралар қабылдамаған жағдайларда, бұрмалаулар туралы тиісті уәкілетті органды хабардар ету талап етілуі мүмкін.

- A30. Өзге жағдайларда тиісті этикалық талаптарға сәйкес аудитор анықталған сақтамау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы ақпаратты беру ұйымға қатысты бөгде тиісті уәкілетті органға нақты жағдайларда тиісті шара болып табыла ма, соны анықтауға міндетті болуы мүмкін. Мысалы, БХЭСК Кодексі¹⁷ аудитордан заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына немесе сақталмауына күдіктенуіне жауап ретінде шаралар қабылдауды және ұйымға қатысты бөгде тиісті уәкілетті органға ақпарат беруді қамтуы мүмкін одан әрі іс-қимылдардың қажеттілігін айқындауды талап етеді. БХЭСК Кодексінде мұндай ақпарат беру БХЭСК Кодексіне сәйкес құпиялылық режимін бұзу болып табылмайтыны¹⁸ түсіндіріледі.
- A31. Егер заңда, нормативтік актіде немесе тиісті этикалық талаптарда анықталған сақталмаушылық немесе сақталмауға күдік туралы ақпаратты міндетті түрде ұсынуды көздейтін ережелер қамтылмаса да, олар аудитордың анықталған сақталмаушылық немесе сақталмауға күдік туралы ақпаратты ұйымға қатысты бөгде тиісті уәкілетті органға беру құқығын сақтай алады. Мысалы, қаржы ұйымдарының қаржылық есептілігіне аудит жүргізу барысында аудитор заңда немесе нормативтік актіде көзделген қадағалау органымен анықталған сәйкессіздік немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік сияқты мәселелерді талқылауға құқылы болуы мүмкін.
- A32. Өзге жағдайларда анықталған сақталмау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы ақпаратты ұйымға қатысты бөгде тиісті уәкілетті органға беруге аудитордың заңға, нормативтік актіге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес құпиялылықты ұстану жөніндегі міндеттемелеріне байланысты жол берілмеуі мүмкін.
- A33. 29-тармақта көрсетілген мәселелерді айқындау пайымдаулар кешенін ескере отырып және кәсіби пайымдауларды қолданумен ұштасуы мүмкін. Демек, аудитор ішкі кеңес алу мүмкіндігін қарастыруы мүмкін (мысалы, аудиторлық ұйым немесе желіге кіретін ұйым аясында) немесе құпия негізде кеңес алу үшін реттеуші немесе кәсіби органға жүгінуі мүмкін (егер бұл заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынбаса және құпиялылық режимін бұзбаса). Аудитор, сондай-ақ пайдалана алады қызметтерін заңгер түсіну үшін, оның бар нұсқаларын іс-қимыл және қандай кәсіби немесе құқықтық салдары сол немесе өзге де тұлғалар.

¹⁷ Мысалы, БХЭСК Кодексінің 225.29-бөлімін және 225.33-225.36-бөлімдерін қараңыз.

¹⁸ Мысалы, БХЭСК Кодексінің 140.7-бөлімін және 225.35-бөлімін қараңыз.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІ БАРЫСЫНДА ЗАҢДАР МЕН НОРМАТИВТІК АКТІЛЕРДІ ҚАРАУ

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А34. Мемлекеттік сектордың аудиторы заңдар мен нормативтік актілердің анықталған немесе болжамды сақталмауы туралы заң шығару органдарына немесе өзге де мемлекеттік басқару органдарына баяндауға не бұл жағдайлар туралы ақпаратты аудиторлық қорытындыға енгізуге міндетті болуы мүмкін.

Құжаттама (30-тармақты қара)

А35. Анықталған немесе болжанып отырған заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына қатысты аудиторлық құжаттама, мысалы:

- Құжаттардың көшірмелері немесе өзге де растайтын деректер;
- Басшылықпен, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен немесе үшінші тұлғалармен өткізілген талқылау хаттамалары.

А36. Заңда, нормативтік актіде немесе тиісті этикалық талаптарда анықталған сақталмауды немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдіктенуді құжаттамалық рәсімдеуге қойылатын қосымша талаптар да қамтылуы мүмкін.¹⁹

¹⁹ Мысалы, БХЭСК Кодексінің 225.37-бөлімін қараңыз.

260 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) АУДИТТИҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТЫ

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-3
Ақпараттық өзара іс-қимылдың рөлі	4-7
Күшіне ену күні	8
Мақсаты	9
Анықтамалар	10
Талаптар	
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар	11-13
Хабарлау қажет болатын мәселелер	14-17
Ақпараттық өзара іс-қимыл процесі	18-22
Құжаттама	23
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар	A1-A8
Хабарлау қажет болатын мәселелер	A9-A36
Ақпараттық өзара іс-қимыл процесі	A37-A53
Құжаттама	A54
1-қосымша: Корпоративтік басқару үшін жауап беретін тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты СБХС 1 және жекеленген ХАС қамтылған ерекше талаптар	
2-қосымша: Ұйымның есеп тәжірибесінің сапалық аспектілері	

«Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастыру керек.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау жөніндегі міндеттерін белгілейді. ХАС қолдану корпоративтік басқару құрылымына немесе ұйымның мөлшеріне байланысты болмайтынына қарамастан, оның белгілі бір аспектілері корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға, сондай-ақ бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдарға қатысқан жағдайларда қолданылады. ХАС аудитордың ұйым басшылығымен немесе оның иелерімен корпоративтік басқаруға қатысты өкілеттіктер берілген жағдайларды қоспағанда, ақпараттық өзара іс-қимылына қатысты талаптарды белгілемейді.
2. ХАС қаржылық есептілік аудитінің мәтінінде баяндалады, бірақ егер корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар өткен кезеңдердегі осындай өзге қаржылық ақпараттың дайындалуын қадағалауға жауапты болса, қажет болған кезде нақты мән-жайлардан туындаған өзгерістермен өткен кезеңдердегі өзге қаржылық ақпарат аудитіне де қолданылуы мүмкін.
3. Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде тиімді ақпараттық өзара іс-қимылдың маңыздылығын мойындай отырып, осы ХАС аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылының негізгі қағидаттарын қамтамасыз етеді және олармен ақпарат алмасу қажет болатын кейбір нақты мәселелерді көрсетеді. Басқа ХАС осы ХАС талаптарында талданғаннан басқа, хабарлануы тиіс қосымша мәселелер келтіріледі (1-қосымшаны қара). Бұдан басқа, 265 ХАС¹ аудитор аудит барысында анықтаған ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар етуге қатысты ерекше талаптарды белгілейді. Осы ХАС немесе жекелеген ХАС талаптарының шеңберінен шығатын басқа да мәселелер туралы ақпаратты хабарлау заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес, сондай-ақ ұйыммен келісім бойынша немесе мысалы, бухгалтерлердің ұлттық кәсіби ұйымының стандарттарында көзделген тапсырмаға қойылатын қосымша талаптарға сәйкес талап етілуі мүмкін. ХАС бірде-бір ережесі аудиторға корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды кез келген басқа мәселелер туралы хабардар етуге тыйым салмайды (А33 - А36 тармақтарды қара).

Ақпараттық өзара іс-қимылдың рөлі

4. Аталған ХАС ең алдымен аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл мәселелеріне арналған. Бұл ретте тиімді екі жақты ақпараттық өзара іс-қимыл маңызды процесс болып табылады, ол:
 - (а) Аудиторға және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитке қатысты мәселелерді белгілі бір контексте түсінуге және сындарлы жұмыс қатынастарын қалыптастыруға көмектеседі. Мұндай қарым-қатынастар аудитордың кәсіби тәуелсіздігі мен объективтілігін ұстану жағдайында қалыптасады;

¹ "Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- (b) Аудиторға аудит үшін маңызды ақпаратты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан алуға көмектеседі. Мысалы, корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар аудиторға ұйымды және оның ортасын түсінуге, аудиторлық дәлелдердің тиісті көздерін анықтауға, сондай-ақ нақты операциялар немесе оқиғалар туралы ақпарат беруге көмектеседі;
 - (c) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалау бойынша өз міндеттерін орындауға көмектеседі, бұл қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін азайтады.
5. Аудитор осы ХАС талаптарына сәйкес мәселелер туралы хабарлауға жауапты болса да, ұйым басшылығы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға корпоративтік басқару үшін маңызды мәселелер туралы хабарлауға міндетті. Аудитордың ақпаратты хабарлауы ұйым басшылығын осы міндеттен босатпайды. Сондай-ақ, ұйым басшылығының корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитор хабарлауға міндетті мәселелер туралы хабардар етуі аудиторды осы мәселелер бойынша ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыру міндетінен босатпайды. Басшылықтың мұндай мәселелер бойынша ақпаратты хабарлауы, алайда, аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету нысанына немесе мерзіміне әсер етуі мүмкін.
 6. Халықаралық аудит стандарттарында көзделген белгілі бір мәселелер туралы нақты ақпарат беру әрбір аудиттің ажырамас бөлігі болып табылады. Алайда ХАС аудитордан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды ақпараттандыру мақсатында басқа мәселелерді анықтау үшін арнайы процедуралар жүргізуді талап етпейді.
 7. Заңдар немесе нормативтік актілер аудитордың белгілі бір мәселелер бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара әрекеттесуін шектеуі мүмкін. Мысалы, заңға немесе нормативтік актіге сәйкес жасалған немесе болжамды құқыққа қарсы іс-әрекет фактісі бойынша тиісті уәкілетті орган жүргізетін тергеп-тексеруге теріс әсер етуі мүмкін ақпаратты хабарлауға немесе қандай да бір басқа іс-әрекетті жүзеге асыруға тыйым салынуы мүмкін. Кейбір жағдайларда аудитордың құпиялылықты ұстану міндеттемелері мен оның ақпарат беру міндеттемелері арасындағы ықтимал қақтығыстар өте қиын болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор адвокаттың қызметіне жүгіне алады.

Күшіне ену күні

8. ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Мақсаты

9. Аудитордың мақсаты:

- (a) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитордың қаржылық есептілік аудитіне қатысты міндеттері туралы нақты хабардар ету және оларға аудиттің жоспарланған көлемі мен оны жүргізу мерзімдері туралы қысқаша ақпарат беру;
- (b) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан аудит үшін маңызы бар ақпаратты алу;
- (c) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға маңызды болып табылатын және осындай тұлғалардың қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалауды жүзеге асыру жөніндегі міндеттеріне қатысы бар аудит нәтижесінде алынған бақылаулар туралы ақпаратты уақтылы ұсыну;
- (d) Аудитор мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы тиімді екі жақты ақпараттық өзара іс-қимылды қамтамасыз ету.

Анықтамалар

10. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

- (a) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар - Ұйым қызметінің стратегиялық бағытын қадағалауға жауапты және ұйымның есептілігін қамтамасыз етуге байланысты міндеттері бар тұлға (тұлғалар) немесе ұйым (ұйымдар) (мысалы, сенімгерлік басқарушы). Мұндай міндеттерге қаржылық есеп беруді бақылау кіреді. Бірқатар юрисдикциялардың кейбір ұйымдарында корпоративті басқаруға жауапты тұлғаларға басқарушы персонал, мысалы, жеке немесе мемлекеттік сектор ұйымының алқалы басқару органының атқарушы мүшелері немесе басқарушы-меншік иесі кіруі мүмкін. А1-А8 тармақтарындағы корпоративтік басқарудың әртүрлі құрылымдары туралы ақпаратты қара;
- (b) Басшылық - Атқарушы өкілеттіктер берілген және ұйымның өз қызметін жүзеге асыруына жауапты тұлға немесе тұлғалар. Бірқатар юрисдикциялардың кейбір ұйымдарында басшылық құрамына корпоративтік басқаруға жауапты кейбір немесе барлық тұлғалар кіреді, мысалы, алқалы басқару органының атқарушы мүшелері немесе басқарушы-меншік иесі.

Талаптар

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар

11. Аудитор ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыратын ұйымның корпоративтік басқару құрылымындағы тиісті тұлғаны немесе тұлғаларды айқындауы тиіс (А1-А4 тармақтарын қара).

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың кіші тобымен ақпараттық өзара іс-қимыл

12. Егер аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың кіші тобымен, мысалы, аудиторлық комитетпен немесе қандай да бір жеке тұлғамен ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырса, аудитор өзінің басқару органымен ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыруға міндетті ме, соны анықтауы тиіс (А5-А7 тармақтарын қара).

Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайлар

13. Кейбір жағдайларда корпоративті басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысады, мысалы, шағын бизнес жағдайында, ұйымды жалғыз меншік иесі басқарады және басқару өкілеттігі басқа ешкімде жоқ. Мұндай жағдайларда, егер Осы ХАС талаптарына сәйкес хабардар етілуі қажет мәселелер басшылық өкілеттіктері берілген тұлғаларға немесе тұлғаларға жеткізілсе және осы тұлға немесе тұлғалар да корпоративтік басқаруға жауап берсе, осы мәселелер туралы сол тұлғаны немесе сол тұлғаларды рөлде болғаны бойынша қайта хабардар етудің қажеті жоқ корпоративтік басқаруға жауапты. Бұл мәселелер 16(с) тармағында қаралды. Дегенмен, аудитор тұлғаны немесе басшылық өкілеттіктері бар тұлғаларды хабардар ете отырып, ол өзге жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ретінде хабарлауға міндетті барлық тұлғаларды тиісті түрде хабардар ететініне көз жеткізуі тиіс (А8-тармақты қара).

Хабарлау қажет болатын мәселелер

Аудитордың қаржылық есептілік аудитіне қатысты міндеттері

14. Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитордың қаржылық есептілік аудитіне қатысты міндеттері туралы, мыналарды қоса алғанда, хабардар етуге тиіс:
 - (а) Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қадағалауымен ұйым басшылығы дайындаған қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыруға және білдіруге жауапты;
 - (b) Қаржылық есептіліктің аудиті басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды олардың міндеттерінен босатпайды (А9 - А10 тармақтарын қара).

Аудитті жүргізудің жоспарланған көлемі мен мерзімдері

- 15 Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитті жүргізудің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы қысқаша ақпарат беруі тиіс, бұл аудитор анықтаған елеулі тәуекелдер туралы мәліметтерді хабарлауды қамтиды (А11 - А16 тармақтарын қара).

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Аудит барысында анықталған маңызды мәселелер

- 16 Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға келесі мәліметтерді жеткізуі тиіс (A17-A18 тармақтарды қара):
- (a) Аудитордың ұйымның есептік тәжірибесінің маңызды сапалық аспектілері, оның ішінде оның есеп саясаты, бағалау мәні және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашу туралы пікірі. Қажет болған жағдайда аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қолайлы болып табылатын бухгалтерлік есептің қандай да бір маңызды әдісін ұйымның нақты жағдайлары үшін неғұрлым қолайлы деп санамайтынын түсіндіруі тиіс (A19 - A20 тармақтарын қара)
 - (b) Аудитор аудит барысында кездескен елеулі қиындықтар туралы ақпарат (A21 тармағын қара)
 - (c) Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайлардан басқа:
 - (i) Аудит барысында туындаған және талқыланған немесе басшылықпен хат алмасу тақырыбы болған маңызды мәселелер (A22 тармағын қара)
 - (ii) Аудитор сұрау салған жазбаша өтініштер;
 - (d) Егер бар болса, аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұнына әсер ететін мән - жайлар (A23-A25 тармақтарды қара)
 - (e) Аудит барысында туындаған, аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес қаржылық есептілікті дайындау процесін қадағалау үшін маңызы бар өзге де маңызды мәселелер (A26 - A28 тармақтарды қара).

Аудитордың тәуелсіздігі

- 17 Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар жағдайында аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды мыналар туралы хабардар етуі тиіс:
- (a) Аудиторлық топ және аудиторлық ұйымның басқа да қызметкерлері (қажет болған жағдайда), аудиторлық ұйымның өзі және егер қолданылса, желіге кіретін ұйымдар тәуелсіздікке қатысты тиісті этикалық талаптарды сақтайды, сондай-ақ
 - (i) Аудиторлық ұйым, желіге кіретін ұйымдар және тексерілетін ұйым арасында туындайтын барлық қатынастар мен басқа да мәселелер туралы, аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес, тәуелсіздікке әсер етуі мүмкін деп санауға болады. Оларға аудит жүргізілетін ұйымға және ол бақылайтын бөлімшелерге көрсетілген аудитпен байланысты да, аудитпен байланысты емес аудиторлық ұйымның және аудиторлық желі ұйымдарының қызметтері үшін қаржылық есептілікпен өтелетін кезең сыйақысының жалпы сомасы жатқызылуы тиіс. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қызметтердің аудитордың тәуелсіздігіне әсерін бағалауға көмектесу үшін көрсетілген сыйақы тиісті санаттарға бөлінуі керек;

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- (ii) (тәуелсіздікті бұзудың анықталған қатерлерін жою немесе оларды қолайлы деңгейге дейін азайту мақсатында қолданылған тиісті сақтық шаралары туралы (А29 - А32 тармақтарын қара).

Ақпараттық өзара іс-қимыл процесі

Ақпараттық өзара іс-қимыл процесін ұйымдастыру

- 18 Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға ақпараттық хабарламалардың нысаны, мерзімі және болжамды жалпы мазмұны туралы ақпарат беруі керек (А37 - А45 тармақтарын қара).

Ақпараттық өзара іс-қимыл нысандары

- 19 Егер аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес ауызша ақпарат барабар болып табылмаса, аудитор аудит барысында анықталған маңызды мәселелер туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды жазбаша хабардар етуі тиіс. Жазбаша хабарламалар аудит барысында туындаған барлық мәселелерді қамтуы міндетті емес (А46 - А48 тармақтарын қара)
- 20 Аудитор 17-тармаққа сәйкес талап етілетін кезде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитордың тәуелсіздігі туралы жазбаша хабардар етуі тиіс.

Ақпараттық өзара іс-қимыл мерзімдері

- 21 Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс - қимылды уақтылы жүзеге асыруы тиіс (А49-А50 тармақтарын қара).

Ақпараттық өзара іс-қимыл процесінің барабарлығы

- 22 Аудитор мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы екіжақты ақпараттық өзара іс-қимыл процесі аудит мақсаттары тұрғысынан барабар болғанын анықтауы тиіс. Егер жоқ болса, онда аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау және жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдер алу мүмкіндігі үшін, сондай-ақ тиісті шаралар қабылдау үшін салдарын, егер бар болса бағалауы тиіс (А51-А53 тармақтарын қара).

Құжаттама

- 23 Егер осы ХАС талаптарына сәйкес хабарлануы қажет мәселелер туралы ақпарат ауызша түрде хабарланса, аудитор бұл мәселелерді аудиторлық құжаттамада олар туралы кім және қашан хабарланғаны туралы ақпаратпен бірге көрсетуі тиіс. Егер мәселелер туралы ақпарат жазбаша түрде хабарланатын болса, аудитор мұндай хабарламаның көшірмесін аудиторлық құжаттама құрамында² ұстануы тиіс (А54-тармақты қара).

² 230 ХАС, *Аудиторлық құжаттама*, 8 - 11 және А6-тармақтар.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар (11 тармақты қара)

А1. Корпоративтік басқару құрылымдары белгілі бір юрисдикция мен ұйымға байланысты, мәдени және құқықтық орта ерекшеліктерінің әсерін, сондай-ақ ұйымның мөлшері мен оның меншік құрылымын көрсетеді. Мысалы:

- Кейбір юрисдикцияларда атқарушы (басқарушы) органнан («екі деңгейлі басқару» құрылымы) заңды түрде бөлінген қадағалау кеңесі (толығымен немесе негізінен атқарушы орган емес) бар. Басқа юрисдикцияларда қадағалау және атқару функциялары заңды түрде бір (немесе бірыңғай) органға (басқарудың «бір деңгейлі басқару» құрылымы) жүктелген.
- Кейбір ұйымдарда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның ұйымдық-құқықтық нысанының ажырамас бөлігі болып табылатын лауазымдарды, мысалы, ұйым директорларының лауазымдарын атқарады. Басқа ұйымдарда, мысалы, кейбір мемлекеттік ұйымдарда корпоративтік басқару функциясы ұйымның құрамына кірмейтін органға жүктеледі.
- Кейбір жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты кейбір немесе барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысады. Басқа жағдайларда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар мен басшылық әртүрлі тұлғалар болып табылады.
- Кейбір жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның қаржылық есептілігін құрайтын барлық есептер³ дайындалғанын растау және шешім қабылдау үшін жауап береді, басқа ұйымдарда бұл функция басшылыққа жүктеледі.

А2. Көптеген ұйымдарда корпоративті басқару органының ұжымдық жауапкершілігі болып табылады, мысалы, директорлар кеңесі, бақылау кеңесі, серіктестер, меншік иелері, басқарушы комитет, басқарушылар кеңесі, сенім білдірілген басқарушылар немесе ұқсас өкілеттіктері бар тұлғалар. Алайда, кейбір шағын ұйымдарда корпоративті басқару функциясы бір тұлғаға, мысалы, басқа меншік иелері болмаса, басқарушы-меншік иесіне немесе жалғыз сенімді басқарушыға жүктелуі мүмкін. Егер корпоративтік басқару ұжымдық жауапкершілік болса, онда аудиторлық комитет немесе тіпті жеке тұлға сияқты кіші топқа басқару органына өз міндеттерін орындауға көмектесу үшін белгілі бір міндеттерді орындау үшін жауапкершілік жүктелуі мүмкін. Сонымен қатар, кіші топтың немесе жеке тұлғаның басқару органының міндеттерінен өзгеше белгілі бір, заңды түрде белгіленген міндеттері болуы мүмкін.

³ 700 (Қайта қаралған) ХАС, А68 тармағында түсіндірілгендей, *Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау*, қаржылық есептілікті құрайтын барлық есептердің дайындалғандығы туралы шешім қабылдау және бекіту жауапкершілігі, осы тұрғыда барлық есептердің дайындалғандығы туралы қорытынды шығару өкілеттігінің болуын білдіреді, тиісті ескертулермен қаржылық есептілікті жасайды.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- А3. Мұндай әртүрлілік осы ХАС шеңберінде аудиттің барлық жағдайлары үшін аудитор қандай да бір мәселелер бойынша қарым-қатынас жасауы тиіс тұлғаны (тұлғаларды) анықтау мүмкін еместігін білдіреді. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда, белгілі бір тұлғаны немесе хабарлауды қажет ететін тұлғаларды біржақты анықтау қолданыстағы нормативтік-құқықтық базаға немесе тапсырманың басқа жағдайларына байланысты белгілі бір қиындық туғызады, мысалы, корпоративті басқару құрылымы ресми түрде анықталмаған ұйымдар жағдайында, мысалы, кейбір отбасылық кәсіпорындар, кейбір коммерциялық емес ұйымдар, сондай-ақ кейбір мемлекеттік ұйымдар. Мұндай жағдайларда аудитор тиісті тұлғаны немесе ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыру қажет тұлғаларды тапсырманы орындау үшін аудиторды тартқан тараппен талқылау және келісу қажеттілігіне тап болуы мүмкін. Ол кіммен өзара іс-қимыл жасау керектігі туралы шешім қабылдау кезінде аудитордың ұйымның корпоративтік басқару құрылымы мен процедураларын 315 (Қайта қаралған) ХАС⁴ сәйкес алған түсінігі маңызды рөл атқарады. Тиісті тұлға немесе хабарлауды қажет ететін тұлғалар хабарлануы тиіс мәселеге байланысты өзгеруі мүмкін.
- А4. 600 ХАС топтың аудиторы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар етуі тиіс нақты сұрақтарды қамтиды⁵. Егер ұйым топтың құрамдас бөлік болып табылса, тиісті тұлға немесе аудитор хабарлауға тиіс тұлғалар тапсырманың мән-жайларына және ол туралы ақпарат хабарлануға тиіс мәселеге байланысты айқындалады. Кейбір жағдайларда бірнеше құрамдас бөліктері бір ішкі бақылау жүйесінде бірдей қызмет атқара алады және бірдей бухгалтерлік тәжірибені қолдана алады. Егер осындай құрамдас бөліктерді корпоративтік басқаруға сол бір тұлғалар (мысалы, жалпы директорлар кеңесі) жауап берсе, онда осы құрамдас бөліктерді бір мезгілде хабардар ету арқылы ақпараттың қайталануын болдырмауға болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың кіші тобымен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (12-тармақты қара)

- А5. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың кіші тобымен ақпараттық өзара іс-қимыл мәселелерін қарау кезінде аудитор мынадай мәселелерді назарға ала алады:
- Кіші топтың және басқару органының тиісті міндеттері;
 - Хабарлау қажет мәселенің сипаты;
 - Заңдардың немесе нормативтік актілердің тиісті талаптары;
 - Кіші топта хабарланған ақпаратқа қатысты іс-әрекеттерді жүзеге асыру үшін өкілеттіктердің және аудитор талап етуі мүмкін қосымша ақпарат пен түсіндірмелер беру бойынша мүмкіндіктердің болуы.
- А6. Ақпаратты толық немесе қысқа нысанда, сондай-ақ басқару органының назарына жеткізу қажеттігі туралы шешім қабылдаған кезде аудитор кіші топтың тиісті ақпаратты басқару органына қаншалықты тиімді және тиісті түрде хабарлайтыны туралы өз бағасын ескеруі мүмкін. Тапсырманың шарттарын келіскен кезде аудитор заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынған жағдайларды қоспағанда, басқару органына тікелей хабарлау құқығын өзіне қалдыратынын тікелей мәлімдей алады.

⁴ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС.

⁵ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС, 49-тармақ.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

А7. Аудиторлық комитеттер (немесе басқа атаулары бар ұқсас кіші топтар) көптеген юрисдикцияларда бар. Аудиторлық комитеттермен ақпараттық өзара іс-қимыл (олар болған кезде), осы комитеттердің нақты өкілеттіктері мен функциялары әртүрлі болуы мүмкін екеніне қарамастан, аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасауының негізгі элементі болды. Корпоративтік басқарудың тиісті қағидаттары мыналарды ұсынады:

- Аудиторлар үнемі аудиторлық комитеттің отырыстарына шақырылатын болады;
- Аудиторлық комитеттің төрағасы және қажет болған жағдайда аудиторлық комитеттің басқа мүшелері аудитормен мерзімді өзара іс-қимыл жасайтын болады;
- Аудиторлық комитет жылына кемінде бір рет ұйым басшылығының қатысуынсыз аудитормен кездесулер өткізеді.

Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайлар (13-тармақты қара)

А8. Кейбір жағдайларда корпоративті басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысады және ақпараттық өзара әрекеттесуге қойылатын талаптарды қолдану осы жағдайды ескере отырып өзгертіледі. Мұндай жағдайларда басшы өкілеттіктер берілген тұлғамен немесе тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл өзге жағдайларда аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ретінде хабардар етуге міндетті болатын барлық тұлғаларды тиісінше хабардар етуді қамтамасыз етпеуі мүмкін. Мысалы, барлық директорлар ұйымды басқаруға қатысатын ұйымда, олардың кейбіреулері (мысалы, маркетингке жауапты директор) басқа директормен (мысалы, қаржылық есеп беруге жауапты директормен) талқыланған маңызды мәселелер туралы білмеуі мүмкін.

Хабарлау қажет болатын мәселелер

Аудитордың қаржылық есептілік аудитіне қатысты міндеттері (14-тармақты қара)

А9. Аудитордың қаржылық есептілік аудитіне қатысты міндеттері көбінесе тапсырма шарттары туралы келісім хатына немесе тапсырманың шарттары көрсетілген басқа қолайлы нысандағы жазбаша келісімге енгізіледі⁶. Заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарына сәйкес немесе ұйымдағы корпоративтік басқару құрылымына байланысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудитормен тапсырманың шарттарын келісуі мүмкін. Егер мұндай талаптар болмаса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға тапсырма шарттары туралы келісім-хаттың немесе басқа қолайлы нысандағы жазбаша келісімнің көшірмелерін беру аталған тұлғаларды осындай мәселелер туралы хабардар етудің тиісті тәсілі болуы мүмкін:

- Ұйымның қаржылық есептілігі туралы пікір білдіру мақсатында аудитті ХАС сәйкес жүргізгені үшін аудитордың жауапкершілігі туралы. Демек, ХАС сәйкес хабардар етілуі қажет мәселелерге қаржылық есептілік аудиті барысында туындайтын және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалауды жүзеге асырған кезде маңызы бар аудиттің маңызды мәселелері кіреді;

⁶ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 10-тармақты қара.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- ХАС аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды ақпараттандыру үшін қосымша мәселелерді анықтау мақсатында процедураларды әзірлеуі туралы талаптың болмауы;
- 701 ХАС⁷ қолданған жағдайда аудитордың аудиттің негізгі мәселелерін анықтау және олар туралы аудиторлық қорытындыда хабарлау міндеті;
- Егер орынды болса, заң немесе нормативтік акт талаптарына, ұйыммен келісімге немесе осы тапсырмаға қолданылатын қосымша талаптарға, мысалы, бухгалтерлердің ұлттық кәсіби бірлестігі стандарттарының талаптарына сәйкес нақты мәселелер бойынша ақпарат беру үшін аудитордың жауапкершілігі туралы.

A10. Заң немесе нормативтік акт, ұйыммен келісім немесе осы аудиторлық тапсырмаға қолданылатын қосымша талаптар корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылдың неғұрлым кең шеңберін көздеуі мүмкін. Мысалы, (а) ұйыммен жасалған келісімде хабарлануы тиіс мәселелер аудиторлық ұйым немесе қаржылық есептілік аудитімен байланысты емес желіге кіретін аудиторлық ұйым ұсынатын өзге де қызметтерді көрсету барысында туындауына қарай хабарлануы тиіс деп көзделуі мүмкін; (b) мемлекеттік сектордағы аудитордың тапсырмасында аудиторлық ұйымның қаржылық есептілік аудитіне қатысы жоқ хабарлау керек мәселелер аудитордың қызмет нәтижелерінің аудиті сияқты басқа жұмыстарды орындау барысында анықталуына қарай хабарлануы тиіс.

Аудитті жүргізудің жоспарланған көлемі мен мерзімдері (15-тармақты қара)

A11. Аудитті жүргізудің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы хабарлау:

- (a) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитор жұмысының нәтижелерін жақсы түсінуге, аудитормен тәуекел мәселелерін және маңыздылық ұғымын талқылауға, сондай-ақ аудитордан қосымша процедураларды орындауды сұрай алатын салаларды анықтауға көмектесу;
- (b) Аудиторға ұйымды және оның айналасын жақсы түсінуге көмектесу.

A12. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитор анықтаған маңызды тәуекелдер туралы хабардар ету оларға осы мәселелерді және олардың елеулі тәуекелдер ретінде анықталған себептерін жақсы түсінуге көмектеседі. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды елеулі тәуекелдер туралы хабардар ету мұндай тұлғаларға қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалау бойынша өз міндеттерін орындауға көмектесе алады.

A13. Ақпараттандыруға арналған сұрақтар мыналарды қамтуы мүмкін:

- Аудитор ықылассыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмаланудың маңызды тәуекелдеріне жауап ретінде қандай шаралар қабылдауды жоспарлап отыр;
- Аудитор елеулі бұрмалаудың аса жоғары бағаланған тәуекелдері бар облыстарға қатысты қандай іс-әрекеттер жасауды жоспарлап отыр; аудитордың ұйымның ішкі бақылау жүйесін тексеруге деген көзқарасы қандай;

⁷ «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- Аудит мәтінінде маңыздылық ұғымын қолдану.⁸
- Сарапшы аудиторды тарту мәселесін қоса алғанда, жоспарланған аудиторлық процедураларды жүргізу немесе аудит нәтижелерін бағалау үшін қажетті мамандандырылған дағдылардың немесе білімнің сипаты мен көлемі⁹;
- 701 ХАС қолданған жағдайда аудитордың аудит жүргізу кезінде оның елеулі назарын талап ететін салалар болуы мүмкін мәселелер туралы алдын ала пікірі және, тиісінше, аудиттің негізгі мәселелері болып табылуы мүмкін;
- Аудитор жекелеген мәлімдемелердің салдарын қарауға және қаржылық есептілікті дайындаудың немесе ұйымның қызметінің, оның қаржылық шарттары мен қоршаған ортасының қолданыстағы тұжырымдамасындағы кез келген елеулі өзгерістер туралы ақпаратты ашуға жоспарлаған тәсіл.

A14. Жоспарлаудың басқа мәселелері, корпоративті басқаруға жауапты тұлғалармен талқылау орынды болуы мүмкін, мыналарды қамтиды:

- Ұйымда ішкі аудит қызметі болған жағдайда, сыртқы және ішкі аудиторлардың бірлескен жұмысы ішкі аудит қызметінің жұмысын кез келген жоспарланған пайдалануды, сондай-ақ аудиторға тікелей жәрдем көрсету үшін ішкі аудиторларды кез келген жоспарланған пайдаланудың сипаты мен көлемін қоса алғанда, қалай сындарлы және өзара толықтыратын бола алады¹⁰.
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың пікірі:
 - Ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыру қажет тиісті тұлға немесе ұйымның корпоративтік басқару құрылымындағы тұлғалар туралы;
 - Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар мен басшылық арасында міндеттерді бөлу;
 - Ұйымның мақсаттары мен стратегиялары және елеулі бұрмалануларға әкелуі мүмкін бизнес-тәуекелдер;
 - Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың пікірінше, аудит барысында ерекше назар аударуға лайық мәселелер, сондай-ақ олар қосымша процедураларды жүргізуді сұратуға ниетті барлық салалар;
 - Реттеуші органдармен ақпараттық өзара іс-қимылдың Елеулі көлемінде;
 - Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың пікірі бойынша ұйымның қаржылық есептілігінің жүргізілетін аудитіне әсер етуі мүмкін өзге де мәселелер;
- Ұйымның ішкі бақылау жүйесіне және оның ұйым үшін маңыздылығына қатысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұстанымы, хабардарлығы және іс-әрекеті, оның ішінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін қалай қадағалайтындығы және (б) нақты немесе ықтимал ықылассыз әрекеттерді анықтау туралы мәселе;
- Бухгалтерлік есеп стандарттарындағы, корпоративтік басқару практикасындағы, ұйымдастырылған сауда-саттыққа қол жеткізу қағидаларындағы және осы мәселелерге байланысты өзгерістерге жауап ретінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың іс-әрекеттері, сондай-ақ осындай жағдайлардың, мысалы, қаржылық есептіліктің жалпы ұсынымына, құрылымына және мазмұнына, оның ішінде:

⁸ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС

⁹ «Аудитор сарапшыларының жұмысын пайдалану» 620 ХАС, бөлімін қара.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- Қаржылық есептілікте ұсынылған ақпараттың орындылығы мен сенімділігі, салыстырмалылығы және түсініктілігі;
 - Қаржылық есептіліктің сапасы оған қатысы жоқ ақпараттың енгізілуіне немесе ашылған мәселелерді дұрыс түсіну қиын болуына байланысты төмендеді ме, жоқ па деген мәселені қарау;
- Аудитормен алдыңғы ақпараттық өзара іс-қимыл нәтижелері бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың іс-әрекеттері;
 - 720 (Қайта қаралған) ХАС берілген анықтамаға сәйкес басқа ақпаратты қамтитын құжаттар және осындай құжаттарды шығарудың жоспарланған тәртібі мен мерзімдері. Аудитор аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін өзге ақпаратты алуды болжаған кезде, ол сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, егер аудитор аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін алынған өзге ақпарат елеулі бұрмалаушылықты қамтиды деген қорытындыға келген жағдайда, тиісті немесе қажет болуы мүмкін іс-әрекеттерді талқылауы мүмкін.

A15. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл аудиторға аудиттің көлемі мен мерзімдерін жоспарлауға көмектесуі мүмкін, бірақ бұл аудиттің жалпы стратегиясын және аудит жоспарын, оның ішінде жеткілікті аудиторлық дәлелдерді жинауға қажетті процедуралардың сипатын, мерзімі мен көлемін әзірлеуге жауапкершілікті өзгертпейді.

A16. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудиттің жоспарланған мерзімдері мен көлемдері туралы хабардар ету процесінде, әсіресе корпоративтік басқаруға жауапты кейбір немесе барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысқан жағдайларда, аудиттің тиімділігін тәуекелге ұшыратпау үшін сақ болу қажет. Мысалы, аудиторлық процедуралардың сипаты мен мерзімдері туралы егжей-тегжейлі ақпарат беру бұл процедуралардың тиімділігін төмендетіп, оларды алдын-ала болжауға мүмкіндік береді.

Аудит барысында анықталған маңызды мәселелер (16 тармақты қара)

A17. Аудит барысында анықталған мәселелер туралы хабардар ету аудиторлық дәлелдемелерді алу процесін аяқтау үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан қосымша ақпарат алуға сұрау салуды қамтуы мүмкін. Мысалы, аудитор корпоративті басқаруға жауапты тұлғалардың аудитормен бірдей нақты операцияларға немесе оқиғаларға қатысты фактілер мен жағдайларды түсінетіндігін растай алады.

A18. 701 ХАС қолданған жағдайда, 16-тармақтың талаптарына сәйкес корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл, сондай-ақ 15-тармақтың талаптарына сәйкес аудитор анықтаған елеулі тәуекелдерге қатысты ақпараттық өзара іс-қимыл аудитордың ерекше назар аударуды талап ететін және, демек, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қатысты ақпараттық өзара іс-қимылға ерекше назар аударуды талап ететін мәселелерді айқындау үшін ерекше мәнге ие болады. аудиттің негізгі мәселелері болыңыз¹¹.

¹¹ 701 ХАС, 9-10 тармақтар.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Есепке алу практикасының маңызды сапалық аспектілері (16 (а) тармақты қара)

A19. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы, әдетте, ұйымға бағалау мәндерін анықтауға және есеп саясатына және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға қатысты, мысалы, бағалау мәндерін қалыптастыру үшін жорамалдарды қолдануға байланысты пікір білдіруге мүмкіндік береді. Бұдан басқа, заңдардың, нормативтік актілердің немесе қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының талаптарына сәйкес есеп беру ескертпелерінде есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолу жасау немесе қаржылық есептілікті пайдаланушыларға есеп саясаты мен практикасының аса маңызды ережелерін айқындау және ұсыну үшін қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық қолданған ең қиын, субъективті немесе күрделі пайымдауларды, «аса маңызды бағалау мәндеріне» немесе «есеп саясаты мен практикасының аса маңызды ережелеріне» сілтеме беру қажет болуы мүмкін.

A20. Нәтижесінде аудитордың қаржылық есептіліктің субъективті аспектілері туралы пікірі корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалау бойынша өз міндеттемелерін орындау кезінде ерекше маңызды болуы мүмкін. Мысалы, A19 тармағында сипатталған мәселелерге байланысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар күрделілік, субъективтілік немесе басқа да ажырамас тәуекел факторлары маңызды бағалау мәндерін есептеу кезінде қолданылатын әдістерді, жорамалдар мен бастапқы деректерді таңдауға немесе қолдануға, сондай-ақ аудитордың оны бағалауына әсер ететін дәрежеге қатысты көзқарастарға қызығушылық танытуы мүмкін. басшылықты бағалау және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашу қолданылатын қаржылық есептілік жүйесінің мәтінінде негізделген болып табыла ма. Ұйымның есеп саясатының маңызды сапалық аспектілері туралы ашық және сындарлы хабарлау есеп практикасының маңызды қағидаттарының қолайлылығы туралы түсініктемелерді де қамтуы мүмкін. Бұл қолданылған кезде, аудитор субъектінің маңызды бағалау мәндерін есептеу тәжірибесі ұйым қызметінің нақты жағдайларына сәйкес келмейді деп санайды ма, жоқ па деген сұрақ туындауы мүмкін, мысалы, бағалау мәнін есептеу үшін балама қолайлы әдіс болған кезде, аудитордың пікірінше, орынды болады. 2-қосымшада осы ақпараттық өзара іс-қимылға енгізілуі мүмкін сұрақтар келтіріледі.

Аудитор аудит барысында кездесетін елеулі қиындықтар (16 (b) тармағын қара)

- A21. Аудит барысында аудитордың айтарлықтай қиындықтары келесідей болуы мүмкін:
- Басшылық тарапынан елеулі кідірістер, ұйым персоналының қол жетімсіздігі немесе басшылықтың аудиторлық процедураларды орындау үшін қажетті ақпаратты аудиторға бергісі келмеуі;
 - Аудит жүргізу үшін белгіленген негізсіз қысқа мерзім;
 - Жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдерді алу үшін қажет болған қосымша күш-жігер;
 - Күтілетін ақпараттың қол жетімсіздігі;
 - Ұйым басшылығы аудиторға қойған шектеулер;
 - Басшылықтың тиісті сұрау түскен жағдайда ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауды жүргізуге немесе кеңейтуге құлықсыздығы.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Кейбір жағдайларда мұндай қиындықтар аудит көлемін шектеуі мүмкін, бұл аудиторлық пікірдің өзгеруіне әкеледі¹².

Талқыланған немесе басшылықпен хат алмасу тақырыбы болған маңызды мәселелер (16 (с)(i) тармағын қара)

A22. Басшылықпен талқыланған немесе хат алмасудың мәні болған маңызды сұрақтар мыналарды қамтиды:

- Жыл ішінде орын алған маңызды оқиғалар немесе операциялар;
- Ұйымға әсер ететін бизнесті жүргізу шарттары, сондай-ақ елеулі бұрмалану тәуекелдеріне әсер етуі мүмкін бизнес-жоспарлар мен бизнес-стратегиялар;
- Басшылықтың бухгалтерлік есеп немесе аудит мәселелері бойынша басқа бухгалтерлермен консультациялар жүргізуі;
- Есепке алу практикасы, аудит стандарттарын қолдану немесе аудит жүргізу жөніндегі қызметтердің немесе өзге де қызметтердің құны сияқты мәселелер бойынша аудитордың бастапқы немесе қайта тағайындалуына байланысты талқылаулар немесе хат алмасулар;
- Толық нақты деректердің немесе кейіннен аудитор қосымша нақты деректер немесе ақпарат алғаннан кейін реттеген толық алдын ала ақпараттың болмауынан туындаған пікірлердегі бастапқы алшақтықты қоспағанда, басшылықпен келіспеушіліктер болған маңызды мәселелер.

Аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұнына әсер ететін мән-жайлар (16(d) - тармақты қара)

A23. 210 ХАС¹³ талаптарына сәйкес аудитор аудиторлық тапсырманың шарттарын жағдайларға сәйкес басшылықпен немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келісуі тиіс. Аудиторлық тапсырманың келісілген шарттары аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатта немесе басқа да қолайлы нысандағы жазбаша келісімде құжатталуы тиіс және оның ішінде аудиторлық қорытындының күтілетін нысаны мен мазмұнына сілтемені қамтуы тиіс¹⁴. А9-тармақта түсіндірілгендей, егер аудиторлық тапсырманың шарттары корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келісілмесе, аудитор оларға аудит үшін маңызы бар мәселелер туралы хабардар ету мақсатында аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хаттың көшірмесін бере алады. 16(d) тармағының талаптарына сәйкес жүзеге асырылатын ақпараттық өзара іс-қимылдың мақсаты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұны бойынша күтілетін қорытындыдан өзгеше болуы мүмкін немесе жүргізілген аудит туралы қосымша ақпаратты қамтуы мүмкін мән-жайлар туралы хабардар ету болып табылады.

A24. Аудитор аудиторлық қорытындыға аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес қосымша ақпаратты енгізу қажет деп есептейтін және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды ол хабардар етуге тиіс мән-жайлар мынадай жағдайларды қамтиды:

¹² «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС.

¹³ 210 ХАС, 9-тармақ.

¹⁴ 210 ХАС, 10-тармақ.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- Аудитор 705 (Қайта қаралған) ХАС¹⁵ ережелеріне сәйкес аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікір білдіруге ниетті;
- Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты елеулі белгісіздіктің болуы 570 (Қайта қаралған) ХАС¹⁶ сәйкес көрсетілген;
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС¹⁷ сәйкес хабарланды;
- Аудитор 706 (Қайта қаралған) ХАС¹⁸ ережелеріне сәйкес «Маңызды жағдайлар» бөлімін немесе «Өзге де мәліметтер» бөлімін қосу қажет деп санайды немесе ол мұны жекелеген ХАС талаптарына сәйкес жасауы тиіс;
- Аудитор басқа да ақпарат 720 (Қайта қаралған) ХАС¹⁹ сәйкес түзетілмеген елеулі бұрмалауды қамтиды деген қорытындыға келді.

Мұндай жағдайларда аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға осы мәселелердің аудиторлық қорытындыда қалай көрсетілетінін талқылауға ықпал ету үшін аудиторлық қорытындының жобасын ұсынған дұрыс деп санауы мүмкін.

A25. Аудитор 700 (Қайта қаралған) ХАС ережелеріне сәйкес тапсырма жетекшісінің атын аудиторлық қорытындыға енгізбеуге ниет білдірген сирек жағдайларда, ол бұл ниетті корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылап, олардың жеке басының қауіпсіздігіне төнетін елеулі қатердің болу ықтималдығы мен ауырлығын бағалау туралы хабардар етуі керек²⁰. Аудитор, сондай-ақ аудитор жауапкершілігінің сипаттамасын аудиторлық қорытындының мәтініне 700 (Қайта қаралған) ХАС ережелеріне сәйкес енгізбеу туралы шешім қабылдаған жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыра алады²¹.

Қаржылық есептілікті дайындау процесіне байланысты өзге де маңызды мәселелер (16(е) - тармақты қара)

A26. 300 ХАС²² аудиторлық процедураларды орындау нәтижесінде алынған күтпеген оқиғаларға, шарттардың өзгеруіне немесе аудиторлық дәлелдемелерге байланысты аудиторға аудиттің жалпы стратегиясы мен жоспарын, демек, Қайта қаралған тәуекелдерді бағалау негізінде одан әрі аудиторлық процедуралардың жоспарланған сипатын, мерзімдері мен көлемін өзгертілген талап етілуі мүмкін екендігі атап өтілді. Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды осындай мәселелер туралы, мысалы, аудиттің бастапқы жоспарланған көлемін және оны жүргізу мерзімдерін қосымша талқылау аясында хабардар ете алады.

A27. Аудит барысында туындайтын және қаржылық есептілікті дайындау процесін қадағалау кезінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін тікелей маңызы бар басқа да маңызды мәселелер түзетілген басқа ақпараттағы елеулі бұрмаланулар сияқты мәселелерді қамтуы мүмкін.

¹⁵ 705 (Қайта қаралған) ХАС, 30-тармақ.

¹⁶ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС, 25(d) тармақ.

¹⁷ 701 ХАС, 17-тармақ.

¹⁸ «Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «өзге де мәліметтер» бөлімдері» 706 (Қайта қаралған) ХАС, 12-тармақ.

¹⁹ «Басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС, 18(А) - тармақ.

²⁰ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 46 және А63-тармақтар.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

A28. 16(a)-(d) тармақтарының және қолдану жөніндегі нұсқаудың талаптарымен белгіленбеген жағдайларда аудитор тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғамен (егер мұндай тұлға тағайындалған болса) талқыланған немесе 220 ХАС²³ сәйкес ол қараған басқа мәселелер туралы хабарлауды қажет деп есептеуі мүмкін.

Аудитордың тәуелсіздігі (17-тармақты қара)

A29. Аудитордан қаржылық есептілік аудиті бойынша тапсырмаларды орындауға қатысты тәуелсіздікті қамтамасыз ету жөніндегі талаптарды қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды ұстану талап етіледі²⁴.

A30. Қарым-қатынастар және басқа мәселелер туралы, сондай-ақ қолайлы деңгейде емес тәуелсіздік қатерлерінің қалай жойылғаны туралы есеп беру тапсырманың мән-жайына байланысты және әдетте тәуелсіздік қатерлеріне, қауіптерді азайтуға арналған кепілдіктерге және қауіп тудырған жағдайларды жою шараларына қатысты.

A31. Тиісті этикалық талаптар немесе заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптары, сондай-ақ тәуелсіздік талаптарының бұзылуы анықталған жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың атына нақты ақпараттық хабарламаларды айқындауы мүмкін. Мысалы, Бухгалтерлерге арналған этиканың халықаралық стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің этика кодексіне (БХЭСК Кодексі) сәйкес аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға барлық бұзушылықтар туралы, сондай-ақ аудиторлық ұйымның осы бұзушылықтарға байланысты қабылдаған немесе қабылдауды жоспарлаған іс-әрекеттері туралы жазбаша түрде хабарлауы тиіс.²⁵

A32. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдарға қатысты қолданылатын аудитордың тәуелсіздігіне байланысты ақпараттық өзара іс-қимылға қойылатын талаптар қоғамдық маңызы бар, мысалы, мүдделі тұлғалардың көптігіне немесе алуан түрлілігіне байланысты немесе бизнестің сипаты мен мөлшерін ескере отырып, ұйымдарды қоса алғанда, кейбір басқа ұйымдарға қолдану үшін де тиісті болуы мүмкін. Мұндай ұйымдардың мысалдары қаржы институттары (банктер, сақтандыру ұйымдары және зейнетақы қорлары сияқты), сондай-ақ қайырымдылық сияқты басқа ұйымдар болуы мүмкін. Екінші жағынан, тәуелсіздік мәселелері туралы хабарлау маңызды болмайтын жағдайлар туындауы мүмкін, мысалы, корпоративті басқаруға жауапты барлық тұлғалар өздерінің көшбасшылық қызметі аясында тиісті фактілер туралы хабардар болған кезде. Мұндай жағдайдың пайда болуы ұйымды меншік иесі басқарған кезде және аудиторлық ұйым мен желіге кіретін ұйымдар осы ұйыммен тек қаржылық есептілік аудиті саласында жұмыс істеген кезде мүмкін болады.

²¹ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 41-тармақ.

²² «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» 300 ХАС, А15-тармақ.

²³ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 19 - 22 және А23 - А33 тармақтарын қара.

²⁴ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 14-тармақ.

²⁵ Тәуелсіздік талаптарын бұзу мәселелері қаралатын БХЭСК Кодексінің 290.39-49-бөлімін қара.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Қосымша сұрақтар (3 тармақты қара)

- A33. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан басшылықты қадағалау қаржылық есептілікті дайындау процесінің сенімділігіне, операциялардың тиімділігі мен нәтижелілігіне және қолданылатын заңдар мен нормативтік актілердің сақталуына қатысты ұйымның ішкі бақылау жүйесін әзірлеуге, енгізуге және қолдауға бақылауды қамтиды.
- A34. Аудиторға қаржылық есептілікті дайындау процесін қадағалауға міндетті түрде қатысы жоқ, бірақ ұйым қызметінің стратегиялық бағытын немесе ұйымның есеп беруге байланысты міндеттемелерін қадағалау кезінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың міндеттері тұрғысынан маңызды болуы мүмкін кез келген қосымша мәселелер туралы белгілі білуі мүмкін. Мұндай мәселелер, мысалы, корпоративтік басқарудың құрылымы мен процедураларына байланысты елеулі проблемаларды, сондай-ақ жоғары басшылықтың тиісті бекітусіз қабылданған маңызды шешімдерін немесе іс-әрекеттерін қамтуы мүмкін.
- A35. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды қосымша мәселелер туралы хабардар ету қажет пе, жоқ па деген шешім қабылдаған кезде аудитор мұндай талқылау орын алған жағдайда орынсыз болатын жағдайларды қоспағанда, өзіне белгілі болған осындай мәселелерді тиісті деңгейдегі ұйымның басшылығымен талқылай алады.
- A36. Егер қандайда бір қосымша мәселе туралы ақпарат берілсе, аудиторға корпоративті басқаруға жауапты тұлғаларға бұл туралы хабарлау орынды болар еді:
- Осындай мәселелерді анықтау және хабарлау қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастырудан тұратын аудит мақсаты үшін маңызды емес болып табылады;
 - Мұндай мәселеге қатысты қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру үшін қажетті процедуралардан басқа ешқандай процедуралар өткізілген жоқ;
 - Осындай қосымша мәселелердің бар-жоғын анықтау үшін ешқандай процедуралар жүргізілген жоқ.

Ақпараттық өзара іс-қимыл процесі

Ақпараттық өзара іс-қимыл процесін белгілеу (18-тармақты қара)

- A37. Аудитордың міндеттерін, аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдерін және ақпараттық өзара әрекеттесудің күтілетін жалпы мазмұнын хабарлаудағы анықтық тиімді ақпараттық өзара әрекеттесудің негізін қалауға көмектеседі.
- A38. Тиімді екіжақты ақпараттық өзара іс-қимылға ықпал етуі мүмкін мәселелер талқылауды қамтиды:
- Ақпараттық өзара іс-қимылдың мақсаттары. Егер мақсат нақты анықталған болса, аудитор мен корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар осындай ақпараттық өзара іс-қимыл нәтижесінде анықталған тиісті мәселелер мен іс-әрекеттер туралы өзара түсіністікке қол жеткізуге көбірек мүмкіндіктерге ие;
 - Ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыру нысандары;
 - Нақты мәселелер бойынша ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыратын аудиторлық топ құрамындағы және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қатарындағы тұлғалар немесе тұлғалар;
 - Аудитордың ақпараттық өзара іс-қимыл процесі екі жақты болады деп күтуінің болуы және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудиторға аудитке қатысы

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

бар деп есептейтін мәселелер туралы, мысалы, аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне елеулі әсер етуі мүмкін стратегиялық шешімдер туралы, болжамды немесе анықталған жосықсыз әрекеттер туралы аудиторды хабардар етеді деген үміттері, сондай ақ жоғары басшылықтың адалдығына немесе құзыреттілігіне қатысты аландаушылық туралы;

- Аудитор хабарлаған мәселелер бойынша шаралар қабылдау және есеп беру процесі;
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар хабарлаған мәселелер бойынша шаралар қабылдау және есеп беру процесі.

A39. Ақпараттық өзара іс-қимыл процесі жағдайларға, оның ішінде ұйымның корпоративтік басқару мөлшері мен құрылымына, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жұмыс әдістеріне және аудитордың хабардар етілуі қажет мәселелердің маңыздылығы туралы пікіріне байланысты әр түрлі болады. Тиімді екіжақты ақпараттық өзара іс-қимылды орнатудағы қиындықтар аудитор мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл аудиттің мақсатына сәйкес келмейтінін көрсетуі мүмкін (A52-тармақты қара).

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A40. Шағын ұйымдардың аудиті жағдайында аудитор бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдармен немесе неғұрлым ірі ұйымдармен жұмыс істегеннен гөрі корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылдың аз құрылымдалған процесін пайдалана алады.

Басшылықпен ақпараттық өзара іс-қимыл

A41. ХАС талаптарына сәйкес корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету қажет мәселелерді қоса алғанда, аудиттің әдеттегі процесі шеңберінде басшылықпен көптеген мәселелер талқылануы мүмкін. Мұндай талқылауларда басшылық ұйымның қызметін жүргізуге жауапты жоғары басқарушы персоналдың міндеттерін және әсіресе басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудағы жауапкершілігін мойындайды.

A42. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қандай да бір мәселелер туралы хабардар етпес бұрын, аудитор оларды басшылықпен талқылауы мүмкін, егер бұл орынсыз болса. Мысалы, басшылықтың құзыреттілігі немесе адалдығы мәселелерін ұйым басшылығымен талқылау орынсыз болар еді. Басшылықтың атқарушы өкілеттіктері мен жауапкершілігін мойындаумен қатар, мұндай алдын-ала талқылаулар фактілер мен мәселелерді анықтап, басшылыққа егжей-тегжейлі ақпаратпен қосымша түсініктемелер беруге мүмкіндік береді. Сондай-ақ, егер ұйымның ішкі аудит қызметі болса, аудитор ішкі аудитормен кейбір мәселелерді корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарламас бұрын талқылауы мүмкін.

Үшінші тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл

A43. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарына сәйкес немесе өз қалауы бойынша үшінші тұлғаларға, мысалы, банкирлерге немесе реттеуші органдарға аудитордың жазбаша ақпараттық хабарламаларының көшірмелерін ұсынуы қажет болуы мүмкін. Кейбір жағдайларда ақпаратты үшінші тұлғаларға ашу қандай да бір өзге себептер бойынша заңсыз немесе заңсыз болуы мүмкін. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін дайындалған жазбаша хабарлама үшінші тұлғаларға ұсынылған кезде, қалыптасқан жағдайларда

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

үшінші тұлғаларға осы хабарлама бастапқыда олар үшін емес, мысалы, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін жазбаша хабарламаларға мынадай мәлімдемелерді енгізу арқылы дайындалғаны туралы хабарлау маңызды болуы мүмкін:

- (a) Осы хабарлама корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың пайдалануы үшін және, егер қолданылатын болса, Топ басшылығы мен топ аудиторының пайдалануы үшін, сондай-ақ үшінші тұлғалардың оған сенбеуі үшін ғана дайындалған;
- (b) Аудитор үшінші тұлғалар алдында ешқандай жауапкершілік көтермейді;
- (c) Ақпаратты үшінші тұлғаларға ашуға немесе таратуға қатысты шектеулер бар.

A44. Кейбір юрисдикцияларда заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудитор, атап айтқанда, міндетті болуы мүмкін:

- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарланатын белгілі бір мәселелер туралы реттеуші немесе Құқық қорғау органына хабарлау. Мысалы, кейбір елдерде аудитор, егер басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар анықталған бұрмалауларды жою үшін шаралар қабылдамаса, бұрмаланулар туралы билік органдарына хабарлауға;
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін дайындалған белгілі бір есептердің көшірмелерін тиісті реттеуші органдарға немесе кредиттік ұйымдарға, сондай-ақ орталық органдар сияқты басқа органдарға (кейбір мемлекеттік сектор ұйымдары жағдайында) ұсынуға;
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін дайындалған есептерге көпшілікке қол жетімділікті қамтамасыз етуге міндетті.

A45. Заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудитор үшінші тұлғаны аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарламасының көшірмесімен қамтамасыз етуге міндетті болған жағдайларды қоспағанда, аудитор алдымен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың келісімін талап етуі мүмкін.

Ақпараттық өзара іс-қимыл нысандары (19-тармақты қара)

A46. Тиімді ақпараттық өзара іс-қимыл құрылымдалған материалдарды да, жазбаша есептерді де, талқылауды қоса алғанда, құрылымы аз хабарламаларды да ұсынуды болжауы мүмкін. Аудитор 19-20 тармақтарда көрсетілгендерден басқа мәселелер туралы ауызша да, жазбаша да нысанда хабардар ете алады. Жазбаша хабарламаларға корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға берілетін тапсырма шарттары туралы келісім-хат кіруі мүмкін.

A47. Әрбір нақты мәселенің маңыздылығынан басқа, ақпараттық хабарлама нысанына (мысалы, ауызша немесе жазбаша, нақтылау немесе жалпылау дәрежесі, құрылымдалған немесе құрылымданбаған) мынадай факторлар әсер етуі мүмкін:

- Мәселені талқылау аудиторлық қорытындыға енгізіле ме. Мысалы, аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда хабарланған жағдайларда, аудитор аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындалған мәселелер туралы жазбаша хабарлау қажет деп есептеуі мүмкін;
- Мәселе қанағаттанарлық түрде шешілді ме;
- Басшылық бұл мәселе туралы бұрын хабарлаған ба;
- Көлемі, операциялық құрылымы, бақылау ортасы және ұйымның заңды нысаны қандай;

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- Арнайы мақсаттағы қаржылық есептіліктің аудиті жағдайында - аудитор ұйымның жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің аудитін жүргізе ме;
- Заңнама талаптары қандай. Кейбір юрисдикцияларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жіберілген жазбаша хабарламалар жергілікті заңнамада белгіленген белгілі бір нысанда жасалуы керек;
- Мерзімді кездесулер немесе аудитормен тұрақты ақпараттық өзара іс-қимыл туралы уағдаластықты қоса алғанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың күтулері;
- Аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен тұрақты байланыстары мен диалогының қарқындылығы қандай;
- Басқару органының құрамында елеулі өзгерістер болды ма.

А48. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың бірімен, мысалы, аудиторлық комитеттің төрағасымен қандай да бір маңызды мәселе талқыланған кезде, аудиторға осы мәселе туралы қысқаша ақпаратты кейінгі хабарламаларға енгізген жөн, сондықтан корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғаларда толық және теңгерімді ақпарат болады.

Ақпараттық өзара іс-қимыл жасау мерзімдері (21-тармақты қара)

А49. Барлық аудит барысында уақтылы ақпараттық өзара іс-қимыл корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар мен аудитор арасындағы толыққанды екі жақты диалогқа ықпал етеді. Сонымен қатар, ақпараттық өзара әрекеттесу үшін тиісті уақытты таңдау тапсырманы орындау жағдайларына байланысты болады. Тиісті мән-жайлар мәселенің маңыздылығы мен сипатын, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қабылдауы тиіс іс-әрекеттерді қамтиды. Мысалы:

- Жоспарлау мәселелері туралы хабарлау аудиторлық тапсырманы орындаудың бастапқы кезеңдерінде жүзеге асырылуы мүмкін, ал аудиторлық тапсырма бірінші рет орындалған жағдайда, мұндай ақпараттық өзара іс-қимыл тапсырма шарттарын келісу шеңберінде жүзеге асырылуы мүмкін;
- Егер корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар аудиторға қиындықты жеңуге көмектесе алатын болса немесе ол өзгертілген пікірге әкелуі мүмкін болса, аудитор аудит кезінде кездескен елеулі қиындықтар туралы алғашқы мүмкіндікте хабарлау орынды болуы мүмкін. Сондай-ақ аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитор анықтаған ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ауызша нысанда осы кемшіліктер туралы тиісті ақпаратты 265 ХАС²⁶ сәйкес жазбаша нысанда бергенге дейін дереу хабардар ете алады;
- 701 ХАС қолданған жағдайда аудитор аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдерін талқылау кезінде аудиттің негізгі мәселелері туралы алдын ала пікірін хабарлай алады (А13 тармағын қара). Аудитор, сондай-ақ жиі жүзеге асыра алады ақпараттық өзара іс-қимыл одан әрі талқылау үшін осындай мәселелерді хабардар ете отырып, маңызды мәселелер туралы оның назарын аударды;

²⁶ 265 ХАС, 9 және А14 тармақтары.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- Тәуелсіздік мәселелері туралы хабарлау тәуелсіздіктің бұзылу қаупі туралы және тиісті сақтық шаралары туралы маңызды пайымдаулар қолданылған кезде, мысалы, аудиторлық емес қызметтерді ұсыну туралы тапсырманы қабылдаған кезде және қорытынды талқылау кезінде орынды болуы мүмкін;
- Сонымен қатар, қорытынды талқылау аясында аудит нәтижелерін, соның ішінде аудитордың ұйымның есеп тәжірибесінің сапалы аспектілері туралы пікірін хабарлауға болады;
- Жалпы және арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ақпараттық өзара іс-қимыл мерзімдерін үйлестіру орынды болуы мүмкін.

A50. Ақпараттық өзара іс-қимыл мерзімдеріне қатысы болуы мүмкін өзге факторлар мыналарды қамтиды:

- Аудит жүргізілетін ұйымның көлемі, операциялық құрылымы, бақылау ортасы және заңды нысаны;
- Белгілі бір мәселелер туралы көрсетілген мерзімде хабарлаудың кез келген заңды міндеттемесі;
- Мерзімді кездесулер немесе аудитормен тұрақты ақпараттық өзара іс-қимыл туралы уағдаластықты қоса алғанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың күтулері;
- Аудитор белгілі бір мәселелерді анықтайтын уақыт. Осылайша, аудитор алдын-алу шараларын қабылдауға мүмкіндік беретін белгілі бір мәселені (мысалы, заңды сақтамау) уақытында анықтамауы мүмкін, бірақ мұндай мәселе туралы хабарлау анықталған кемшіліктерді жою үшін шаралар қабылдауға мүмкіндік береді.

Ақпараттық өзара іс-қимыл процесінің барабарлығы (22-тармақты қара)

A51. Аудитор өзі мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы екіжақты ақпараттық өзара іс-қимылды бағалауды растау үшін қандай да бір ерекше процедураларды әзірлемеуі тиіс; керісінше, мұндай бағалау аудиторлық процедураларды орындау барысында басқа мақсаттар үшін жасалған бақылауларға негізделуі мүмкін. Мұндай бақылаулар мыналарды қамтуы мүмкін:

- Аудитор көтерген сұрақтарға жауап ретінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қабылдаған әрекеттердің тиісті сипаты мен уақтылығы. Егер алдыңғы ақпараттық өзара іс-қимыл барысында көтерілген маңызды мәселелер тиімді реттелмеген болса, аудиторға неліктен тиісті шаралар қабылданбағанын анықтау және қажет болған жағдайда осы мәселені қайта көтеру орынды болуы мүмкін. Бұл аудитор мәселенің тиісті шешіміне қанағаттанған немесе оны бұдан былай маңызды деп санамайды деген әсер туғызу қаупін болдырмауға көмектеседі;
- Аудитормен ақпараттық өзара іс-қимыл барысында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың айқын ашықтығы мен нақтылығы;
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың дайындығы және олардың басшылықтың қатысуынсыз аудитормен кездесу мүмкіндігінің болуы;
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың аудитор көтерген мәселелерді мұқият түсіну қабілеті, мысалы, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар проблемаларды талдайтын және олар ұсынған ұсыныстар бойынша сұрақтар қоятын мұқияттылық;

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ақпараттық өзара іс-қимылдың нысаны, мерзімі және күтілетін жалпы мазмұны мәселелері бойынша өзара түсіністікке қол жеткізудегі қиындықтар;
- Корпоративтік басқаруға жауапты кейбір немесе барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысқан жағдайда, аудитормен талқыланатын мәселелер олардың корпоративтік басқару бойынша кең міндеттеріне, сондай-ақ олардың менеджерлер рөліндегі міндеттеріне қалай әсер ететінін нақты түсіну;
- Аудитор мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы ақпараттық өзара іс-қимылдың қолданылатын құқықтық және реттеуші талаптарға сәйкестігі.

A52. 4-тармақта атап өтілгендей, тиімді екі жақты ақпараттық өзара іс-қимыл аудиторға да, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға да көмектеседі. Сонымен қатар, 315 (Қайта қаралған) ХАС ұйымның бақылау ортасының элементі ретінде олардың ішкі аудит қызметімен (егер бар болса) және сыртқы аудиторлармен өзара іс-қимылын қоса алғанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қатысуын анықтайды²⁷. Ақпараттық өзара іс-қимылдың жеткіліксіздігі бақылау ортасының қанағаттанбауды көрсетуі және аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауына әсер етуі мүмкін. Сондай-ақ, аудитор қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер жинамауы мүмкін деген қауіп бар.

A53. Егер аудитор мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы екі жақты ақпараттық өзара іс-қимыл барабар болмаса және жағдайды реттеу мүмкін болмаса, аудитор, мысалы, келесі әрекеттерді орындай алады:

- Аудит көлемін шектеу негізінде аудитор пікірін өзгерту;
- Әр түрлі іс-қимыл жоспарларының салдарын қарастыру үшін адвокаттың қызметтерін пайдаланыңыз;
- Үшінші тұлғалармен (мысалы, реттеушімен) немесе бизнес иелері (мысалы, жалпы жиналыстағы акционерлермен) немесе үкіметтік министр-куратормен немесе мемлекеттік сектордағы парламентпен ұйымнан тыс орналасқан корпоративтік басқарудың неғұрлым жоғары деңгейінің өкілдерімен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау;
- Аудиторлық тапсырманы одан әрі орындаудан бас тарту қолданыстағы заңдарда немесе нормативтік актілерде рұқсат етілген жағдайда, оны одан әрі орындаудан бас тарту.

Құжаттама (23-тармақты қара)

A54. Ауызша ақпараттық хабарламалар жөніндегі құжаттама, егер мұндай хаттама орын алған ақпараттық өзара іс-қимылдың тиісті көрінісі болып табылса, аудиторлық құжаттаманың құрамына кіретін ұйым дайындаған хаттаманың көшірмесін қамтуы мүмкін.

²⁷ 315 (Қайта қаралған) ХАС, А78-тармақ.

1-қосымша
(3-тармақты қара)

Корпоративтік басқару үшін жауап беретін тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты СБХС 1 және жекеленген ХАС қамтылған ерекше талаптар

Қосымшада 1 СБХС¹ және жекелеген ХАС тармақтары көрсетілген, оларға сәйкес белгілі бір мәселелер корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілуі тиіс. Осы тізбе талаптарды және қолдану жөніндегі тиісті нұсқаманы, сондай-ақ ХАС өзге де түсіндірме материалдарды қарау қажеттілігін жоймайды.

- *«Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» 1 СБХС, 30 (а) - тармақ*
- *«Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС, 21, 38(с)(і) және 40-42 - тармақтар*
- *«Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 ХАС, 14, 19 және 22-24 - тармақтар*
- *«Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС, 9-тармақ*
- *«Аудит барысында анықталған бұрмалаушылықтарды бағалау» 450 ХАС, 12-13 тармақтар*
- *«Сыртқы растау» 505ХАС, 9-тармақ*
- *«Алғаш рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар: кезең басындағы қалдықтар» 510 ХАС, 7-тармақ*
- *«Бағалау мәндерінің аудиті және ақпаратты тиісті ашу» 540 (Қайта қаралған) ХАС, 38-тармақ*
- *«Байланысты тараптар» 550 ХАС, 27-тармақ*
- *«Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС, 7(b)-(c), 10(a), 13(b), 14(a) және 17-тармақтар*
- *«Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС, 25-тармақ*
- *«Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (аудиторлардың жұмысын қоса алғанда)» 600ХАС, 49-тармақ*
- *«Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған) ХАС, 18-тармақ; «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС, 20 және 31-тармақтар*
- *«Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, , 46-тармақ*
- *«Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС, 17-тармақ*
- *«Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС, 12, 14, 23 және 30-тармақтар;*

¹ *«Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» 1 СБХС.*

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- *«Аудиторлық қорытындыдағы «маңызды жағдайлар» және «өзге де мәліметтер» бөлімдері» 706 (Қайта қаралған) ХАС, 12-тармақ;*
- *«Салыстырмалы ақпарат - салыстырмалы көрсеткіштер және салыстырмалы қаржылық есептілік» 710 ХАС, 18-тармақ;*
- *«Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС, 17-19 тармақтар.*

Ұйымның есеп тәжірибесінің сапалық аспектілері

А19 - А20-тармақтарында қаралған 16(а) - тармақтың талаптарына сәйкес ақпараттық өзара іс-қимыл мынадай мәселелерді қамтуы мүмкін.

Есеп саясаты

- Есеп саясатының ақпаратты ұсынумен байланысты шығындардың оңтайлы арақатынасын және қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін ықтимал пайданы қамтамасыз ету қажеттілігін ескеретін ұйымның нақты жағдайларына сәйкестігі. Қолайлы баламалы есеп саясаты болған жағдайда, ақпараттық өзара іс-қимыл есеп саясатының негізгі ережелерін таңдауға әсер ететін қаржылық есептілік баптарын, сондай-ақ ұқсас ұйымдардың есеп саясаты туралы ақпаратты анықтауды қамтуы мүмкін.
- Есеп саясатының негізгі ережелерін бастапқы таңдау және бухгалтерлік есептің жаңа стандарттарын қолдануды қоса алғанда, оларға өзгерістер енгізу. Ақпараттық өзара іс-қимыл мыналарды қамтуы мүмкін: есеп саясатындағы өзгерістерді қабылдау мерзімдері мен әдісінің ұйым пайдасының ағымдағы және болашақ көрсеткіштеріне әсері туралы мәліметтер және күтілетін жаңа есеп стандарттарына байланысты есеп саясатын өзгертілген мерзімдері туралы мәліметтер.
- Қарама-қайшылықты немесе жаңа салалардағы (немесе белгілі бір салаға тән салалардағы, атап айтқанда, беделді басшылық немесе консенсус болмаған жағдайда) есеп саясатының негізгі ережелерінің әсері.
- Операцияларды жүргізу мерзімдері мен олардың есепте нақты көрсетілу мерзімдерінің арақатынасының әсері.

Бағалау мәндері

- 540 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшасына аудитор бағалау мәндерімен және ақпаратты тиісінше ашумен байланысты ұйымның бухгалтерлік тәжірибесінің елеулі сапалық аспектілеріне байланысты қарауы мүмкін мәселелер енгізілген.

Қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашу

- Қаржылық есептілікте ашылатын сезімтал сипаттағы ақпаратты дайындау кезінде пайдаланылған қаралатын мәселелер мен тиісті пайымдаулар (мысалы, түсімді, сыйақыны, қызметтің үздіксіздігін тануға, есепті күннен кейінгі оқиғаларға және шартты міндеттемелерге байланысты ақпаратты ашу).
- Қаржылық есептілікте ашылатын ақпараттың жалпы бейтараптылығы, жүйелілігі және айқындылығы.

Ілеспе сұрақтар

- Қаржылық есептілікте ашылған аяқталмаған сот талқылаулары сияқты елеулі тәуекелдердің, сыртқы әсер ету факторларының және белгісіздік жағдайларының қаржылық есептілігіне әлеуетті әсері.
- Ұйымның әдеттегі қызметінен тыс немесе басқа жолмен ерекше болып көрінетін маңызды операциялардың қаржылық есептілігіне әсер ету дәрежесі. Мұндай ақпараттық хабарламада назар келесі факторларға аударылуы мүмкін:
 - Кезең ішінде көрсетілген біржолғы сомалар қандай;

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

- Мұндай операциялардың дәрежесі қандай, қаржылық есептілікте жеке қандай операциялар ашылады;
 - Мұндай операциялар салық салу мақсаттары үшін не белгілі бір заңнамалық немесе нормативтік мақсатқа қол жеткізу үшін бухгалтерлік есептің немесе есепке арудың белгілі бір тәртібін қамтамасыз ету үшін арнайы жоспарланған ба;
 - Мұндай операциялардың нысаны тым күрделі болып табыла ма немесе осы операцияны құрылымдау мәселесі бойынша ауқымды консультациялар қайда жүргізілді;
 - Қандай жағдайларда басшылық операцияның экономикалық мәніне қарағанда есепте көрсетудің белгілі бір тәртібін белгілеу қажеттілігіне көп көңіл бөледі.
- Материалдық және материалдық емес активтерді пайдалы пайдалану мерзімдерін анықтау үшін ұйым қолданатын базаны қоса алғанда, активтер мен міндеттемелердің баланстық құнына әсер ететін факторлар. Ақпараттық хабарламада баланстық құнға әсер ететін факторлар қалай іріктелгені және факторлардың баламалы іріктемесінің қаржылық есептілігіне әсері қандай болатыны түсіндірілуі мүмкін.
 - Бұрмалануларды іріктеп түзету, мысалы, қаржылық есептілікте көрсетілетін пайда көрсеткіштерінің ұлғаюына әкелетін бұрмалануларды түзету, бірақ олардың төмендеуіне әкелетін бұрмалануларды емес.

265 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-3
Күшіне ену күні	4
Мақсаты	5
Анықтамалар	6
Талаптар	7-11
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Ішкі бақылау жүйесінде кемшіліктер анықталған - анықталмағанын анықтау	A1-A4
Ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер	A5-A11
Ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабарлау	A12-A30

«Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудиторды корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудитор анықтаған ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы тиісті түрде хабардар етуге міндеттейді¹. Осы Стандарт 315 (Қайта қаралған) ХАС және 300 ХАС² талаптарына енгеннен тыс ішкі бақылау жүйесін түсінуді және бақылау құралдарының тестілерін әзірлеу мен жүргізуді қамтамасыз етуге қатысты аудиторға қосымша міндеттер жүктемейді. 260 ХАС³ қосымша талаптарды белгілейді және жүргізілетін аудитке қатысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету бойынша аудитордың міндеттеріне қатысты ұсынымдарды қамтиды.
2. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитордан жүргізілетін аудитке қатысты бөлігінде ішкі бақылау жүйесін түсінуді алу талап етіледі.⁴ Тәуекелдерді бағалауды орындау кезінде аудитор ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, қалыптасқан жағдайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында ішкі бақылау құралдарын талдайды. Аудитор ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктерді тек тәуекелдерді бағалау процесінде ғана емес, сонымен қатар аудиттің кез-келген кезеңінде де анықтай алады. Осы ХАС анықталған кемшіліктердің қайсысы туралы аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға және басшылыққа хабарлауы тиіс екенін айқындайды.
3. ХАС ешқандай ережелері аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға және басшылыққа аудитор аудит барысында анықтаған ішкі бақылауға байланысты кез келген өзге мәселелер туралы хабарлауға кедергі келтірмейді.

Күшіне ену күні

4. ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.*

Мақсаты

5. Аудитордың мақсаты - корпоративті басқаруға жауапты тұлғаларға және аудит барысында анықтаған ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы басшылыққа тиісті түрде хабарлау және аудитордың пікіріне сәйкес олардың назарын аудару үшін жеткілікті маңызды.

Анықтамалар

6. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналарға ие:
(а) ішкі бақылау жүйесінің кемшілігі - егер:

¹ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, 4 және 12 тармақтар.

² «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС.

³ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 ХАС.

⁴ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 12-тармақ. А67 - А72 тармақтары жүргізілетін аудитке қатысы бар бақылау құралдарына қатысты ұсынымдар береді.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- (i) Бақылау құралы қаржылық есептіліктегі бұрмалаушылықтарды болдырмайтындай немесе уақтылы анықтай алмайтындай етіп әзірленді, енгізілді және жұмыс істейді, немесе;
 - (ii) Қаржылық есептіліктегі бұрмалауларды болдырмау немесе уақтылы анықтау және жою үшін бақылаудың қажетті құралы жоқ болған кездегі кемшілік.
- (b) Ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшілігі - аудитордың кәсіби пайымына сәйкес айтарлықтай маңызды болып табылатын, сондықтан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан назар аударуға лайық ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер немесе кемшіліктер жиынтығы (A5-тармақты қара).

Талаптар

7. Аудитор орындалған аудит жұмысына сүйене отырып, оның ішкі бақылау жүйесінде бір немесе одан да көп кемшілікті анықтағанын анықтауы керек (A1 - A4 тармақтарын қара).
8. Егер аудитор ішкі бақылау жүйесінде бір немесе одан да көп кемшілікті анықтаса, ол орындалған аудиторлық жұмысқа сүйене отырып, олардың жеке немесе жиынтықта маңызды екенін анықтауы керек (A5 - A11 тармақтарын қара).
9. Аудитор аудит барысында анықталған ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жазбаша түрде уақтылы хабарлауы тиіс (A12 - A18, A27 тармақтарын қара).
10. Аудитор, сондай-ақ жауапкершіліктің тиісті деңгейі бар басшылыққа уақтылы хабарлауы тиіс (A19, A27 тармақтарын қара):
 - (a) Ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер туралы, ол туралы аудитор бұл туралы тікелей басшылыққа хабарлау орынсыз болатын жағдайларды қоспағанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлаған немесе хабарлауға ниеттенген, қалыптасқан жағдайларда - жазбаша нысанда (A14, A20-A21 тармақтарын қара);
 - (b) Аудит барысында анықталған, өзге тұлғалар басшылыққа хабарламаған және аудитордың пікіріне сәйкес басшылықтың назарын аудару үшін жеткілікті маңызды болып табылатын ішкі бақылау жүйесіндегі өзге де кемшіліктер туралы (A22-A26 тармақтарды қара).
11. Аудитор ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер туралы жазбаша хабарламаға енгізуі тиіс:
 - (a) Кемшіліктерді сипаттау және олардың ықтимал әсерін түсіндіру (A28-тармақты қара);
 - (b) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға және басшылыққа хабарламаның мәтінін түсінуге мүмкіндік беретін жеткілікті ақпарат. Атап айтқанда, аудитор мыналарды түсіндіруі тиіс (A29 - A30 тармақтарын қара):
 - (i) Аудиттің мақсаты қаржылық есептілік туралы пікір білдіру болды;
 - (ii) Жүргізілген аудит ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, қалыптасқан мән-жайларға сәйкес келетін аудиторлық

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- процедураларды айқындау мақсатында қаржылық есептілікті дайындауға қатысы бар ішкі бақылау жүйесін талдауды қамтыды;
- (iii) Хабарланатын мәселелер аудитор аудит барысында анықтаған кемшіліктермен шектеледі және оларға қатысты аудитор бұл кемшіліктер оларға корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарын аудару үшін жеткілікті маңызды деген қорытындыға келді.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ішкі бақылау жүйесінде кемшіліктер анықталған - анықталмағанын анықтау (7-тармақты қара)

- A1. Аудитордың ішкі бақылау жүйесінде бір немесе одан да көп кемшілікті анықтағанын анықтаған кезде, ол тиісті деңгейдің басшылығымен аудитордың тұжырымдарының негізін құрайтын тиісті фактілер мен жағдайларды талқылай алады. Мұндай талқылау аудиторға басшылыққа бұрын белгісіз болуы мүмкін кемшіліктердің бар екендігі туралы басшылықты уақтылы хабардар етуге мүмкіндік береді. Осы тұжырымдарды талқылау керек көшбасшылық деңгейі - бұл ішкі бақылаудың зардап шеккен саласымен жақсы таныс және ішкі бақылау жүйесінде анықталған кез-келген кемшіліктерге қатысты жағдайды түзету үшін тиісті шаралар қабылдауға өкілеттігі бар көшбасшы. Кейбір жағдайларда аудитор өзінің тұжырымдарын тікелей басшылықпен талқылау орынсыз болуы мүмкін, мысалы, егер бұл тұжырымдар адалдыққа немесе басшылықтың дайындық деңгейіне күмән келтіруі мүмкін болса (A20 тармағын қара).
- A2. Аудитордың қорытындыларында айтылған фактілер мен жағдайларды басшылықпен талқылау кезінде аудитор одан әрі зерттеу үшін қосымша ақпаратты жинай алады, мысалы:
- Басшылықтың кемшіліктердің нақты немесе болжамды себептерін түсінуі;
 - Басшылық атап өткен кемшіліктерге байланысты туындайтын ерекшеліктер, мысалы, ақпараттық технологиялар (АТ) саласында тиісті бақылау құралдарын қолдану арқылы алдын алмаған бұрмаланулар;
 - Аудитордың тұжырымдарына жауап ретінде басшылықтың алдын ала нұсқаулары.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

- A3. Шағын ұйымдардағы бақылау әрекеттерінің негізіндегі ұғымдар үлкен ұйымдардағы ұқсас болуы мүмкін, бірақ олардың орындалуына тән нысандау дәрежесі әр түрлі болады. Бұдан басқа, басшылық қолданатын бақылау құралдарының салдарынан шағын ұйымдар бақылау іс-әрекеттерінің кейбір түрлеріне мұқтаж болмауы мүмкін. Мысалы, басшылықтың тұтынушыларға тауарлық несие беру және маңызды сатып алуды бекіту жөніндегі жеке өкілеттіктері шоттар мен операциялардың маңызды қалдықтарын тиімді бақылауды қамтамасыз ете алады, бұл неғұрлым егжей-тегжейлі бақылау шараларының қажеттілігін азайтады немесе жояды.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

А4. Сонымен қатар, шағын ұйымдар көптеген жағдайларда қызметкерлердің жалақысы аз болады, бұл лауазымдық міндеттерді бөлуге қол жеткізу дәрежесін шектеуі мүмкін. Алайда, меншік иесі басқаратын шағын ұйымда менеджер ірі ұйымға қарағанда тиімді бақылауды жүзеге асыра алады. Басшылық тарапынан қадағалаудың бұл неғұрлым жоғары деңгейі бақылау құралдарын айналып өту үшін басшылық мүмкіндіктерін кеңейтумен теңдестірілуге тиіс.

Ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер (6(b), 8-тармақтарды қара)

А5. Ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктердің немесе кемшіліктердің үйлесімінің маңыздылығы бұрмаланудың пайда болуына ғана емес, сонымен бірге бұрмаланудың пайда болу ықтималдығына, сондай-ақ осы бұрмалаудың мүмкін мөлшеріне де байланысты. Осылайша, аудитор аудит барысында бұрмалану жағдайларын анықтамаса да, елеулі кемшіліктер болуы мүмкін.

А6. Аудитордың ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктердің немесе кемшіліктердің маңызды екенін анықтау кезінде қарастыратын мәселелерінің мысалдары мыналарды қамтиды:

- Болашақта қаржылық есептілікте елеулі бұрмалануларға әкелетін кемшіліктердің ықтималдығы;
- Тиісті активтің немесе міндеттеменің ысырапқа немесе ықылассыз іс-әрекеттерге ұшырауы;
- Әділ құнның бағалау мәндері сияқты бағалау шамаларын айқындаудың субъективтілігі мен күрделілігі;
- Тиісті кемшіліктердің әсеріне ұшыраған қаржылық есептіліктегі сомалар;
- Шот бойынша қалдықпен немесе тиісті кемшіліктің (кемшіліктердің) әсеріне ұшыраған операциялар түрі бойынша орын алған немесе орын алуы мүмкін қызмет көлемі;
- Қаржылық есептілікті дайындау процесі үшін бақылау құралдарының маңыздылығы;
 - Жалпы бақылау және мониторинг құралдары (мысалы, басшылықты қадағалау);
 - Ықылассыз іс-әрекеттерді болдырмау және анықтау жөніндегі бақылау құралдары;
 - Есеп саясатының маңызды аспектілерін таңдау мен қолдануды бақылау құралдары;
 - Байланысты тараптармен елеулі операцияларды бақылау құралдары;
 - Ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен шығатын елеулі операцияларды бақылау құралдары;
 - Кезең соңындағы қаржылық есептілікті дайындау процесін бақылау құралдары (мысалы, типтік емес бухгалтерлік жазбаларды бақылау құралдары);
- Бақылау құралдарындағы кемшіліктер нәтижесінде анықталған ерекшеліктердің себебі мен жиілігі;
- Ішкі бақылау жүйесіндегі қандай да бір кемшіліктің басқа кемшіліктермен өзара іс-қимылы.

А7. Ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктердің белгілері, мысалы:

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- Бақылау ортасының тиімсіз аспектілерінің болуы туралы дәлелдер, мысалы:
 - Басшылық қаржылық тұрғыдан мүдделі елеулі операцияларды корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тиісті түрде бақыламайды деген белгілер;
 - Ұйымның ішкі бақылау құралдарымен алдын алмаған басшылықтың ықылассыз іс-әрекеттерін олардың маңыздылығына қарамастан анықтау;
- Басшылықтың бұрын оның назарына жеткізілген елеулі кемшіліктер бойынша ахуалды түзету жөнінде тиісті шаралар қабылдауға қабілетсіздігі;
- Әдетте олардың болуын күтуге болатын ұйым ішінде тәуекелді бағалау процедураларының болмауы;
- Ұйымның тәуекелдерді бағалаудың тиімсіз процедураларының дәлелі, мысалы, менеджменттің аудитор күтетін елеулі бұрмалану қаупін анықтай алмауы, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процедураларымен анықталуы керек;
- Анықталған елеулі тәуекелдерге байланысты жауап шараларының тиімсіздігінің дәлелі (мысалы, осындай тәуекелдерді бақылау құралдарының болмауы);
- Аудиторлық процедуралар барысында анықталған, ұйымның ішкі бақылау құралдарымен алдын алынбаған немесе анықталмаған және түзетілмеген бұрмаланулар;
- Қате немесе ықылассыз іс-әрекеттер себебі бойынша елеулі бұрмалаушылықты түзетуді көрсететін бұрын шығарылған қаржылық есептілікті түзету;
- Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындауды қадағалауды жүзеге асыруға қабілетсіздігінің айғақтары.

А8. Бұрмалауды тиімді болдырмау немесе анықтау және түзету үшін бақылау құралдарын пайдалану схемасы олардың жеке немесе бір-бірімен үйлесетінін болжауы мүмкін⁵ Мысалы, шоттағы қалдықтардың бұрмалануын болдырмау немесе анықтау және түзету үшін дебиторлық берешекті басқару автоматтандырылған бақылау құралдарынан және бірге жұмыс істейтін деректерді қолмен өңдейтін бақылау құралдарынан тұруы мүмкін. Ішкі бақылау жүйесінің жетіспеушілігі айтарлықтай кемшілікті білдіретіндей маңызды болмауы мүмкін. Алайда, шоттағы сол қалдыққа немесе ақпаратты, ішкі бақылау жүйесінің алғышарттарын немесе құрамдас бөліктерін бірдей ашуға әсер ететін кемшіліктердің үйлесуі бұрмалану қаупін елеулі кемшіліктерге әкелетін деңгейге дейін арттыруы мүмкін.

А9. Кейбір юрисдикцияларда заңмен немесе нормативтік актімен (әсіресе бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудитін жүргізу кезінде) аудиторға корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға немесе өзге де мүдделі тұлғаларға (реттеуші органдар сияқты) аудитор аудит барысында анықтаған ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктердің бір немесе одан да көп нақты түрлері туралы хабарлау талаптары белгіленуі мүмкін. Заңда немесе нормативтік актіде нақты терминдер белгіленген және олар туралы хабарлау мақсаттары үшін осы кемшіліктерге қатысты олардың анықтамалары берілген жағдайларда аудитор осы терминдер мен анықтамаларды заңдар мен нормативтік актілердің талаптарына сәйкес хабарламаларды дайындау үшін қолданады.

⁵ 315 ХАС, А73 тармақ.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- A10. Егер қандай да бір юрисдикцияда ішкі бақылау жүйесі кемшіліктерінің түрлері үшін тиісті терминдер әзірленсе, олар туралы хабарлануы тиіс, бірақ бұл ретте осы терминдердің анықтамалары болмаса, аудитор заңнамалық немесе нормативтік талаптарға сәйкес хабарлануы тиіс мәселелердің шеңберін белгілеу үшін пайымдау әзірлеуге жүгінуі қажет болуы мүмкін. Бұл ретте аудитор осы ХАС талаптары мен ұсынымдарын назарға алуды орынды деп есептеуі мүмкін. Мысалы, егер заңның немесе нормативтік актінің тиісті талабының мақсаты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға олар туралы хабардар болуға тиіс ішкі бақылаудың қандай да бір мәселелерін жеткізуден тұратын болса, осы ХАС талаптарында сипатталған елеулі кемшіліктерге ұқсас, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлануға жататын мәселелерді тұтастай алғанда қабылдау орынды болуы мүмкін.
- A11. Осы ХАС талаптары заңдар немесе нормативтік актілер аудитордан нақты талаптарды немесе анықтамаларды пайдалануды талап ете алатындығына қарамастан күшінде қалады.

Ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабарлау

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер туралы хабарлау (9-тармақты қара)

- A12. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға маңызды кемшіліктер туралы жазбаша түрде хабарлау осы мәселелердің маңыздылығын көрсетеді және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға олардың қадағалау міндеттерін орындауға көмектеседі. 260 ХАС олардың барлығы ұйымды басқаруға қатысатын жағдайлар үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара әрекеттесуге қатысты тиісті ойларды ұсынады.⁶
- A13. Жазбаша хабарламаны қашан жасау керектігін анықтаған кезде аудитор мұндай хабарламаны алу корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қадағалау жөніндегі міндеттерін орындауы үшін маңызды фактор болып табыла ма деген мәселені қарауы мүмкін. Бұдан басқа, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдарға қатысты кейбір юрисдикцияларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қадағалау мақсаттары үшін ішкі бақылау құралдарына қатысты қандай да бір нақты міндеттерді орындау үшін қаржылық есептілікті шығаруға бекіту күніне дейін аудитордан тиісті жазбаша хабарлама алу қажеттілігіне ие болуы мүмкін немесе өзге де мақсаттар үшін қолданылады. Басқа ұйымдар үшін аудитор кейінірек жазбаша хабарлама жасай алады. Дегенмен, соңғы жағдайда аудитордың елеулі кемшіліктер туралы тиісті жазбаша хабарламасы аудиторлық файлдың бір бөлігін құрайтындықтан, бұл жазбаша хабарламаға шартсыз талап қолданылады⁷, оған сәйкес аудитор аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыруды уақтылы аяқтауы тиіс. 230 ХАС аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыруды аяқтау үшін тиісті шекті мерзім, әдетте, аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін 60 күннен аспайтындығы белгіленеді.⁸

⁶ 260 ХАС, 13-тармақ.

⁷ «Аудиторлық құжаттама», 230 ХАС 14-тармақ.

⁸ 230 ХАС, А21 тармақ.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- A14. Елеулі кемшіліктер туралы тиісті жазбаша хабарлау мерзімдеріне қарамастан, аудитор ең алдымен басшылыққа және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендету үшін жағдайды түзету үшін уақтылы шаралар қабылдауға көмек көрсету үшін олар туралы ауызша хабарлай алады. Алайда, бұл әрекеттер аудиторды осы ХАС талап еткендей маңызды кемшіліктер туралы жазбаша түрде хабарлау міндетінен босатпайды.
- A15. Маңызды кемшіліктер туралы хабарлама жасау кезіндегі егжей-тегжейлі деңгей қазіргі жағдайда аудитордың пікірінің мәні болып табылады. Аудитор хабарламада нақтылаудың тиісті деңгейін анықтау кезінде назарға алатын факторларға, мысалы:
- Ұйымның сипаты. Мысалы, әлеуметтік маңызы бар ұйым үшін қажет хабарлама әлеуметтік маңызы жоқ ұйым үшін хабарламадан өзгеше болуы мүмкін;
 - Ұйымның мөлшері мен күрделілігі. Мысалы, әртүрлі қызмет түрлерін жүзеге асыратын ұйым үшін хабарлама қарапайым қызмет түрлерін жүргізетін ұйым үшін хабарламадан өзгеше болуы мүмкін;
 - Аудитор анықтаған маңызды кемшіліктердің сипаты;
 - Ұйымның корпоративтік басқару құрылымы мен құрамы. Мысалы, егер корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың құрамына осы ұйымның саласында немесе зардап шеккен салаларда айтарлықтай тәжірибесі бар тұлғалар кіретін болса, егжей-тегжейдің жоғары дәрежесі қажет болуы мүмкін;
 - Ішкі бақылау жүйесі кемшіліктерінің қандай да бір түрлері туралы хабардар етуге қатысты заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптары.
- A16. Корпоративтік басқаруға жауапты басшылық пен тұлғалар аудитор аудит барысында анықтаған елеулі кемшіліктер туралы бұрыннан хабардар болуы мүмкін және, мүмкін, жоғары шығындар немесе басқа себептер бойынша оларды жою бойынша ешқандай шаралар қолданбауды шешкен болуы мүмкін. Жағдайды түзету үшін шаралар қолданудан болған шығындар мен пайданы бағалау жауапкершілігі басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жүктеледі. Демек, басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар кемшіліктерді жою туралы мәселені шешу кезінде орынды деп есептейтін шығындарға немесе өзге де пайымдауларға қарамастан, 9-тармақтың талабы қолданылады.
- A17. Алдыңғы аудит барысында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға және басшылыққа аудитордың қандай да бір елеулі кемшілік туралы хабарлаған фактісі, егер тиісті шаралар қолданылмаса, аудитор үшін осы хабарламаны қайталау қажеттілігін жоймайды. Егер бұрын хабарланғаны туралы ақпарат елеулі кемшіліктер сақталса, ағымдағы жыл үшін тиісті хабарламада алдыңғы хабарламаның сипаттамасы қайталануы мүмкін немесе алдыңғы хабарға сілтеме болуы мүмкін. Аудитор басшылықтан немесе, егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан осы елеулі кемшіліктің жойылмау себептерін түсіндіруді сұрай алады. Негізделген түсіндірулер болмаған кезде шаралар қолданбаудың өзі айтарлықтай кемшілікті білдіруі мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

- A18. Шағын ұйымдардың аудиті жағдайында аудитор ірі ұйымдардың немесе бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудитіне қарағанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен формальды түрде аз қарым-қатынас жасай алады.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету (10-тармақты қара)

A19. Әдетте басшылықтың тиісті деңгейі - бұл ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктерді бағалау және оларды жою үшін қажетті шараларды қабылдау үшін жауапкершілік пен өкілеттікке ие көшбасшы. Маңызды кемшіліктерге қатысты, бас директордың немесе қаржы директорының деңгейі (немесе оған ұқсас) болуы мүмкін, өйткені бұл сұрақтар корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға да хабарлануы керек. Ішкі бақылау жүйесіндегі өзге де кемшіліктерге қатысты тиісті деңгей ішкі бақылаудың қозғалған салаларына неғұрлым тікелей қол жеткізе алатын және кемшіліктерді жою үшін тиісті шаралар қабылдау жөніндегі қажетті өкілеттіктері бар операциялық басшылық деңгейі болуы мүмкін.

Басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер туралы хабардар ету (10(a) тармақты қара)

A20. Ішкі бақылау жүйесіндегі кейбір анықталған маңызды кемшіліктер адалдыққа немесе басшылықтың дайындық деңгейіне күмән келтіруі мүмкін. Мысалы, басшылықтың ықылассыз әрекеттері немесе заңдар мен ережелерді қасақана сақтамауы туралы дәлелдер болуы мүмкін немесе басшылық қаржылық есептіліктің дұрыс дайындалуын қадағалай алмайтындығын көрсетуі мүмкін, бұл оның дайындық деңгейіне күмән келтіруі мүмкін. Сондықтан мұндай кемшіліктер туралы тікелей басшылыққа хабарлау орынсыз болуы мүмкін.

A21. 250 ХАС анықталған сақтамау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік туралы, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың өздері осындай сақталмауға қатысы бар жағдайларды қоса алғанда, хабардар ету жөніндегі талаптарды белгілейді және ұсынымдарды қамтиды⁹. 240 ХАС талаптарды белгілейді және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитордың ықылассыз әрекеттерді анықтаған немесе басшылықтың қатысуымен ықылассыз әрекеттерге күдік тудырған жағдайлар туралы хабарлауға қатысты ұсыныстарды қамтиды¹⁰.

Басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі өзге де кемшіліктер туралы хабардар ету (10(b) тармақты қара)

A22. Аудит барысында аудитор ішкі бақылау жүйесіндегі басқа кемшіліктерді анықтай алады, олар айтарлықтай кемшіліктер емес, бірақ басшылықтың назарын аудару үшін жеткілікті мәнге ие болуы мүмкін. Ішкі бақылау жүйесіндегі қандай басқа кемшіліктер басшылықтың назарына лайық екенін анықтау осы кемшіліктердің нәтижесінде қаржылық есептілікте туындауы мүмкін бұрмалаулардың ықтималдығы мен мүмкін мөлшерін ескере отырып, қалыптасқан жағдайларды ескере отырып, аудитордың пайымдауының мәні болып табылады.

⁹ «Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 ХАС, 22-28 тармақтар.

¹⁰ «Қаржылық есептілік аудиті кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС, 41-тармақ.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- A23. Басшылықтың назарына лайық ішкі бақылау жүйесіндегі басқа да кемшіліктер туралы хабарлау міндетті түрде жазбаша түрде орындалмайды, ол ауызша болуы мүмкін. Егер аудитор аудитордың тұжырымдарының фактілері мен мән-жайларын басшылықпен талқыласа, аудитор осындай талқылаулар барысында басшылыққа басқа кемшіліктер туралы ауызша хабарлау мүмкіндігін қарастыруы мүмкін. Демек, кейіннен ресми хабарлама жіберудің қажеті жоқ.
- A24. Егер аудитор алдыңғы кезеңдердің бірінде басшылықты елеулі кемшіліктер болып табылмайтын ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар етсе және басшылық жоғары шығындар немесе басқа себептер бойынша оларды жою бойынша ешқандай шаралар қолданбауды шешсе, аудитор осы хабарламаны ағымдағы кезеңде қайталауға міндетті емес. Аудитор мұндай кемшіліктер туралы ақпаратты, егер ол ішкі аудит қызметі немесе реттеуші органдар сияқты басқа тұлғалардың басшылығына хабарланған болса, қайталауға міндетті емес. Алайда, егер басшылық құрамының өзгеруі орын алса немесе аудиторға аудитор мен басшылықтың осы кемшіліктер туралы бұрынғы түсініктерін өзгертетін жаңа ақпарат белгілі болса, осы басқа кемшіліктер туралы қайта хабарлау орынды болуы мүмкін. Алайда басшылықтың бұрын хабарланған ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктерді жою қабілетсіздігі корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлауды талап ететін елеулі кемшілік болуы мүмкін. Бұл мәселе бойынша шешім қабылдау жағдайды ескере отырып, аудитордың пікіріне байланысты.
- A25. Кейбір жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудитор басшылыққа хабарлаған ішкі бақылау жүйесіндегі басқа кемшіліктер туралы толық ақпарат немесе осындай басқа кемшіліктердің сипатына қатысты қысқаша ақпарат алғысы келуі мүмкін. Сонымен қатар, аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға оның басқа кемшіліктер туралы басшылыққа хабарламалары туралы хабарлауды орынды деп санауы мүмкін. Қалай болғанда да, аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға орындылығына байланысты ауызша немесе жазбаша түрде есеп бере алады.
- A26. 260 ХАС олардың барлығы ұйымды басқаруға қатысатын жағдайлар үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара әрекеттесуге қатысты тиісті ойларды ұсынады¹¹.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері (9-10 тармақтарды қара)

- A27. Мемлекеттік сектордың аудиторларында аудитор аудит барысында анықтаған ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы осындай тәсілдермен, нақтылау дәрежесімен және осы ХАС қаралмайтын тұлғаларға хабарлау бойынша қосымша міндеттер болуы мүмкін. Мысалы, маңызды кемшіліктер туралы заң шығарушы органға немесе басқа мемлекеттік органға хабарлау қажет болуы мүмкін. Заң, нормативтік акт немесе құқықтың басқа да көзі мемлекеттік сектордың аудиторларын осы кемшіліктердің ықтимал әсерінің маңыздылығына қарамастан ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабарлауға міндеттей алады. Сонымен қатар, заңнама мемлекеттік сектордың аудиторларынан осы ХАС сәйкес хабарлануы қажет ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы ғана емес, ішкі бақылауға қатысты

¹¹ 260 ХАС, 13-тармақ.

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРДЫ ЖӘНЕ БАСШЫЛЫҚТЫ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІНДЕГІ КЕМШІЛІКТЕР ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

көптеген мәселелер туралы, мысалы, заңнамалық және нормативтік актілердің немесе келісімшарт талаптарының сақталуына қатысты бақылау құралдары туралы хабарлауды талап етуі мүмкін. немесе гранттар туралы келісімдер.

Ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер туралы жазбаша хабарламаның мазмұны (11-тармақты қара)

A28. Елеулі кемшіліктердің ықтимал әсерін түсіндірген кезде аудитор мұндай әсердің сандық бағасын беруге міндетті емес. Мақсатқа сай болған жағдайда есеп мақсаттары үшін елеулі кемшіліктерді топтарға біріктіруге болады. Аудитор жазбаша хабарға кемшіліктерді жою жөніндегі ұсыныстарды, басшылық нақты қабылдаған немесе ұсынған тұлғалар туралы ақпаратты, сондай-ақ аудитордың басшылық қабылдаған шаралардың іс жүзінде орындалғанын тексеру үшін қандай да бір тұлғалардың орындалғаны туралы мәлімдемені де қоса алады.

A29. Аудитор өзінің хабарламасына қосымша ақпарат ретінде:

- Егер аудитор ішкі бақылау жүйесіне қатысты неғұрлым кең ауқымды аудиторлық процедураларды жүргізсе, ол хабардар етілуі тиіс кемшіліктердің көбірек санын анықтауы мүмкін немесе хабарланған кейбір кемшіліктер туралы хабарлаудың қажеті жоқ деген қорытындыға келуі мүмкін;
- Бұл хабарлама корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың мақсаттары үшін дайындалғанын және басқа мақсаттар үшін жарамсыз болуы мүмкін екенін көрсететін ақпаратты қосуды орынды деп санауы мүмкін.

A30. Заңмен немесе нормативтік актімен аудитордан немесе басшылықтан тиісті реттеуші органға елеулі кемшіліктер туралы аудитордың тиісті жазбаша хабарламасының көшірмесін ұсыну талап етілуі мүмкін. Егер бұл шарт қолданылса, аудитордың жазбаша хабарында осындай орган туралы айтылуы мүмкін.

300 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖОСПАРЛАУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	1
ХАС қолданылу аясы	2
Жоспарлаудың рөлі мен мерзімдері	3
Күшіне ену күні	4
Мақсаты	
Талаптар	
Аудиторлық топтың негізгі мүшелерінің қатысуы	5
Тапсырма бойынша алдын ала жұмыс	6
Жоспарлау жұмыстары	7-11
Құжаттама	12
Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты қосымша пікірлер	13
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Жоспарлаудың рөлі мен мерзімдері	A1-A3
Аудиторлық топтың негізгі мүшелерінің қатысуы	A4
Тапсырма бойынша алдын ала жұмыс	A5-A7
Жоспарлау жұмыстары	A8-A17
Құжаттама	A18-A21
Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты қосымша пікірлер	A22
Қосымша. Аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу туралы пікірлер	

Аудиттің халықаралық стандарты (ХАС) 300 *Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС* бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) қаржылық есептілік аудитін жоспарлау жөніндегі аудитордың міндеттерін белгілейді. Осы ХАС қайталама аудиторлық тапсырмаларға қолданылады. Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаға қатысты қосымша ескертулер бөлек ұсынылған.

Жоспарлаудың рөлі мен мерзімдері

2. Аудитті жоспарлау тапсырма бойынша аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеуді және аудит жоспарын құруды қамтиды. Тиісті жоспарлау қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде пайдалы, өйткені (А1-А3 тармақтарын қара):
 - Аудиторға аудиттің маңызды аспектілеріне тиісті назар аударуға көмектеседі;
 - Аудиторға мүмкін проблемаларды уақтылы анықтауға және жоюға көмектеседі;
 - Аудиторға аудиторлық тапсырманы дұрыс ұйымдастыруға және оның тиімді орындалуын қамтамасыз ету үшін оны жүргізу процесін басқаруға көмектеседі;
 - Күтілетін тәуекелдерді төмендету үшін тиісті дағдылары мен біліктілігі бар аудиторлық топ мүшелерін таңдау кезінде, сондай-ақ олардың арасында жұмыстарды бөлу кезінде көмек көрсетеді;
 - Аудиторлық топ мүшелерін басқару мен бақылауды, сондай-ақ олардың жұмыс нәтижелерін талдауды жүзеге асыруға ықпал етеді;
 - Мұндай жағдай орын алған жағдайда ұйымның құрамдас бөліктері аудиторлар мен сарапшылардың жұмысын үйлестіруге көмек көрсетеді.

Күшіне ену күні

3. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

4. Аудитордың мақсаты - Аудитті тиімді жүргізу үшін жоспарлау.

Талаптар

Аудиторлық топтың негізгі мүшелерінің қатысуы

5. Тапсырма жетекшісі және аудиторлық топтың басқа да негізгі мүшелері аудитті жоспарлауға, соның ішінде аудиторлық топ мүшелері арасындағы пікірталастарды жоспарлауға және олардың талқылауға қатысуына қатысуы керек (А4 тармағын қара).

Тапсырма бойынша алдын ала жұмыс

6. Аудиторлық тапсырманың басында аудитор келесі әрекеттерді орындауы тиіс:
 - (a) Клиентпен қарым-қатынасты және осы аудиторлық тапсырманы жалғастыруға қатысты 220 ХАС¹ талап ететін процедураларды орындау;
 - (b) 220 ХАС² сәйкес тәуелсіздікті қоса алғанда, тиісті этикалық талаптардың сақталуын бағалау;
 - (c) 210 ХАС³ талап ететіндей аудиторлық тапсырманың шарттары туралы түсінік алыңыз (A5 - A7 тармақтарын қара).

Жоспарлау жұмыстары

7. Аудитор аудиттің көлемін, мерзімдерін және жалпы бағытын көрсететін, сондай-ақ аудит жоспарын әзірлеуге негіз болатын жалпы аудит стратегиясын жасауы тиіс.
8. Аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу кезінде аудитор:
 - (a) Аудиторлық тапсырманың көлемі үшін шешуші маңызы бар ерекшеліктерін анықтауы;
 - (b) Аудит жүргізу мерзімдерін және қажетті ақпараттық өзара іс-қимыл сипатын жоспарлау үшін аудиторлық тапсырма бойынша есептіліктің мақсаттарын растауы;
 - (c) Аудитордың пікіріне сәйкес аудиторлық топтың бағытын анықтау үшін маңызды факторларды талдауы;
 - (d) Аудиторлық тапсырма бойынша алдын-ала жұмыстың нәтижелерін зерттеу және егер қажет болса, осы тапсырманы орындау үшін осы ұйымның мүддесі үшін басқа тапсырмаларды орындау кезінде тапсырма жетекшісінің бұрын алған тәжірибесі пайдалы болатындығын анықтауы;
 - (e) Осы аудитті жүргізу үшін қажетті ресурстардың сипатын, пайдалану мерзімдерін және көлемін белгілеуі (A8 - A11 тармақтарын қара) тиіс.
9. Аудитор сипаттаманы қамтитын аудит жоспарын әзірлеуі тиіс:
 - (a) 315 ХАС (Қайта қаралған) талап ететіндей тәуекелдерді бағалаудың жоспарланатын процедураларының сипаты, мерзімдері және көлемі⁴;
 - (b) 300 ХАС⁵ анықталғандай, алдағы аудиторлық процедуралардың алғышарттар деңгейінде жоспарланған сипаты, мерзімдері және көлемі;
 - (c) Аудиторлық тапсырма ХАС талаптарына сәйкес келуі үшін орындалуы қажет басқа да жоспарланған аудиторлық процедуралар (A12 - A14-тармақтарды қара).
10. Аудит жүргізу барысында аудитор қажет болған жағдайда аудиттің жалпы стратегиясы мен жоспарына өзгерістер енгізуі тиіс (A15-тармақты қара).
11. Аудитор аудиторлық топ мүшелерін басқару және бақылау, сондай - ақ олардың жұмыс нәтижелерін тексеру бойынша жұмыстың сипатын, мерзімі мен көлемін жоспарлауы тиіс (A16-A17 тармақтарын қара).

¹ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 12-13 - тармақтар.

² 220 ХАС, 9-тармақтар-11.

³ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 9-13 тармақтар.

⁴ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

⁵ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлы процедуралар» 300 ХАС.

Құжаттама

12 Аудиторлық құжаттамада аудитор:⁶

- (a) Аудиттің жалпы стратегиясын;
- (b) Жүргізілетін аудит жоспарын;
- (c) Аудиттің жалпы стратегиясына немесе аудит жоспарына енгізілген барлық маңызды өзгерістер, сондай - ақ осы өзгерістердің себептерін (A18-A21 тармақтарын қара) көрсетуі тиіс.

Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты қосымша пікірлер

13 Бірінші рет жүргізілген аудитті бастамас бұрын аудитор келесі әрекеттерді орындауы керек:

- (a) Клиентпен қарым-қатынасты және осы аудиторлық тапсырманы қабылдауға қатысты 220 ХАС талап ететін процедураларды жүргізу⁷; және
- (b) Тиісті этикалық талаптарды ұстану тәртібінде, егер аудитордың ауысуы орын алса, алдыңғы аудитормен ақпарат алмасу (A22-тармақты қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Жоспарлаудың рөлі мен мерзімдері (2-тармақты қара)

A1. Жоспарлау жөніндегі жұмыстардың сипаты мен көлемі аудит жүргізілетін ұйымның мөлшері мен күрделілігіне, осы ұйыммен аудиторлық топтың негізгі мүшелерінің алдыңғы жұмыс тәжірибесіне, сондай-ақ аудит жүргізу барысында туындаған мән-жайлардағы өзгерістерге байланысты өзгертін болады.

A2. Жоспарлау аудиттің жеке кезеңі емес, керісінше үздіксіз және циклдік сипатқа ие және көптеген жағдайларда алдыңғы аудиторлық тапсырма аяқталғаннан кейін (немесе аяқталуына байланысты) бірден басталады және ағымдағы аудиторлық тапсырма орындалғанға дейін жалғасады. Жоспарлау белгілі бір жұмыстар мен аудиторлық процедуралардың мерзімдерін талдауды қамтиды, олар одан әрі аудиторлық процедуралар басталғанға дейін аяқталуы тиіс. Мысалы, жоспарлау аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтап, бағалағанға дейін де келесі мәселелерді талдау қажеттілігін қамтиды:

- Тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде орындалуы қажет талдамалық процедуралардың тізбесі;
- Ұйымның қызметіне қатысты құқықтық реттеу туралы және ұйымның осы актілердің талаптарын қалай орындайтындығы туралы жалпы түсінік алу;
- Маңыздылықты анықтау тәртібі;
- Сарапшыларды тартудың орындылығы;
- Тәуекелдерді бағалаудың басқа процедураларын орындау тәртібі.

⁶ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

⁷ 220 ХАС, 12-13 тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖОСПАРЛАУ

А3. Аудиторлық тапсырманы орындауға және оны басқаруға ықпал ету үшін (мысалы, белгілі бір аудиторлық процедураларды ұйым қызметкерлерінің жұмысымен үйлестіру) аудитор жоспарлаудың кейбір аспектілерін ұйым басшылығымен талқылауға шешім қабылдауы мүмкін. Мұндай талқылаулар көптеген жағдайларда жүргізілетініне қарамастан, аудиттің жалпы стратегиясы мен аудит жоспарын әзірлеу аудитордың жауапкершілік саласы болып қала береді. Аудиттің жалпы стратегиясына немесе аудит жоспарына қатысты мәселелерді талқылау кезінде олардың тиімділігіне қауіп төндірмеуі тиіс. Мысалы, басшылықпен аудиторлық процедуралардың сипаты мен мерзімдерін талқылау аудиторлық процедураларды тым алдын-ала болжау арқылы аудиттің тиімділігіне нұқсан келтіруі мүмкін.

Аудиторлық топтың негізгі мүшелерінің қатысуы (5-тармақты қара)

А4. Тапсырма жетекшісінің және аудиторлық топтың басқа да негізгі мүшелерінің аудитті жоспарлауға қатысуы олардың тәжірибесі мен мәселелердің мәнін түсіну қабілетін пайдалануды қамтиды, бұл жоспарлау процесінің тиімділігі мен тиімділігінің артуына әкеледі.⁸

Тапсырма бойынша алдын ала жұмыс (6 тармақты қара)

А5. Ағымдағы аудиторлық тапсырманы орындаудың басында ол бойынша **6-тармақта** сипатталған барлық алдын ала жұмыстарды жүргізу аудиторға аудиторлық тапсырманы жоспарлау және орындау бойынша оның мүмкіндіктеріне теріс әсер етуі мүмкін оқиғаларды немесе мән-жайларды анықтауға және бағалауға көмектеседі.

А6. Аудиторлық тапсырма бойынша осы алдын-ала жұмыстарды орындау аудиторға осы тапсырманы оны орындау барысында жоспарлауға мүмкіндік береді:

- Аудитор тәуелсіз және аудиторлық тапсырманы орындау қабілетін сақтайды;
- Менеджменттің адалдығымен аудитордың тапсырманы орындауды жалғастыруға деген ықыласына теріс әсер етуі мүмкін проблемалар болмас еді;
- Клиентпен аудиторлық тапсырманың шарттары туралы түсініспеушілік болмас еді.

А7. Аудитордың клиентпен қарым-қатынасты жалғастыру және тәуелсіздікті қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды ұстану туралы мәселені талдауы жаңа жағдайлардың туындауына немесе жағдайлардың өзгеруіне қарай бүкіл аудиторлық тапсырма бойы жүргізіледі. Клиентпен қарым-қатынасты жалғастыру мәселесі бойынша да, ағымдағы аудиторлық тапсырманың басында тиісті этикалық талаптардың (тәуелсіздікті қоса алғанда) сақталуын бағалау бойынша да бастапқы процедураларды орындау олардың ағымдағы аудиторлық тапсырма бойынша өзге де маңызды жұмыстар орындалғанға дейін аяқталатынын білдіреді. Аудиторлық тапсырмалар қайталанатын жағдайларда мұндай бастапқы процедуралар әдетте алдыңғы аудиторлық тапсырма аяқталғаннан кейін (немесе оның аяқталуына байланысты) дереу орындалады.

⁸ Аудиторлық топтың ұйымның қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануларға ұшырағыштығы мәселелерін талқылау жөніндегі талаптары мен ұсынымдары 315 (Қайта қаралған) ХАС **10-тармақта** баяндалады. «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС 16-тармағында осындай талқылау барысында ұйымның қаржылық есептілігінің ықылассыз іс-әрекеттер себебі бойынша елеулі бұрмалануларға ұшырауына баса назар аударылатынына қатысты ұсынымдар бар.

Жоспарлау жұмыстары

Аудиттің жалпы стратегиясы (7-8 тармақтарды қара)

А8. Тәуекелдерді бағалаудың аудиторлық процедураларын орындау жағдайында аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу процесі аудиторға келесі мәселелерде сенімділікке қол жеткізуге көмектеседі:

- Аудиттің қандай да бір салаларында жұмыс жүргізу үшін қажетті ресурстар, мысалы, тәуекелдің жоғары деңгейімен сипатталатын салалармен жұмыс істеу үшін аудиторлық топтың тиісті біліктілігі бар мүшелерін пайдалану немесе күрделі мәселелерді шешуге сарапшыларды тарту;
- Аудиттің қандай да бір салалары бойынша ресурстарды бөлу, мысалы, олардың орналасқан жерлерінде қорлардың үлкен көлеміне түгендеу жүргізу үшін бөлінген Аудиторлық топ мүшелерінің саны, топ аудиті жағдайында басқа аудиторлардың жұмысын тексеру көлемі немесе тәуекелдің жоғары деңгейімен сипатталатын облыстармен жұмыс істеуге бөлінген сағат саны;
- Қолда бар ресурстарды қашан пайдалану керек: мысалы, аралық аудит кезеңінде немесе негізгі күндерде;
- Ресурстарды басқару, оларды бөлу және бақылау қалай жүзеге асырылады: мысалы, аудиторлық топ мүшелеріне нұсқау беру және тыңдау мақсатында жиналыстар қашан өткізілуі керек, Тапсырма менеджері мен менеджері (мысалы, жұмыс орнында немесе қашықтан) шолу тексерулерін қалай ұйымдастырады, тапсырманың сапасына шолу тексерулерін жүргізу керек пе.

А9. Қосымшада аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеуге байланысты ескертулердің мысалдары келтірілген.

А10. Аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу аяқталғаннан кейін аудиторда бар ресурстарды тиімді пайдалану арқылы аудит мақсаттарына қол жеткізу қажеттілігін ескере отырып, аудиттің жалпы стратегиясында анықталған мәселелерді шешуді көздейтін аудит жоспарын жасауға көшуге болады. Аудиттің жалпы стратегиясын және егжей-тегжейлі аудит жоспарын әзірлеу міндетті түрде жеке немесе бір-бірінен кейінгі тұлғалар емес, керісінше, олар бір-бірімен тығыз байланысты, өйткені осы құжаттардың біріндегі өзгерістер екіншісіне тиісті өзгерістер енгізу қажеттілігіне әкелуі мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

А11. Шағын ұйымдардың аудитінде барлық аудитті өте кішкентай аудиторлық топ жүргізе алады. Көптеген жағдайларда шағын ұйымдардың аудитін аудиторлық топтың бір мүшесімен (немесе аудиторлық топтың мүшелерінсіз) бірге тапсырма жетекшісі (жеке практик бола алады) жүргізеді. Шағын аудиторлық топтың жағдайында оның мүшелерінің бірлескен жұмысын үйлестіру және олардың арасындағы ақпараттық өзара әрекеттесуді ұйымдастыру оңайырақ. Шағын ұйымның аудиті үшін жалпы аудит стратегиясын жасау қиын немесе уақытты қажет етпейтін іс-шараға айналмауы керек; ол ұйымның көлеміне, аудиттің күрделілігіне және аудиторлық топтың көлеміне байланысты. Мысалы, алдыңғы аудит аяқталғаннан кейін дайындалған, жұмыс құжаттарын тексеруге негізделген және жаңа ғана аяқталған аудит барысында анықталған проблемаларды бөліп көрсететін, меншік иесімен-басшымен талқылау нәтижелері бойынша ағымдағы кезеңде жанартулар енгізілген қысқаша меморандум,

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖОСПАРЛАУ

егер осы Меморандумда ағымдағы аудиторлық тапсырма бойынша тиісті түрде құжатталған аудит стратегиясы ретінде қызмет ете алады 8-тармақта аталған мәселелер ашылды.

Жүргізілетін аудит жоспары (9-тармақты қара)

- A12. Жүргізілетін аудит жоспары жалпы стратегияға қарағанда неғұрлым егжей-тегжейлі сипаттаманы қамтиды, өйткені онда аудиторлық топ мүшелері орындайтын аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі көрсетіледі. Осы аудиторлық процедураларды жоспарлау оның жоспары әзірленген кезде бүкіл аудит барысында жүзеге асырылады. Мысалы, тәуекелдерді бағалаудың аудиторлық процедураларын жоспарлау аудиттің бастапқы кезеңінде жүзеге асырылады. Алайда, белгілі бір аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдерін және көлемін жоспарлау осы тәуекелдерді бағалау процедураларының орындалу нәтижесіне байланысты. Бұдан басқа, аудитор операциялардың белгілі бір түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды бағалаудың әрі қарайғы аудиторлық процедураларын орындауды және барлық қалған аудиторлық процедураларды жоспарлау басталғанға дейін ақпаратты ашуды бастай алады.
- A13. Тәуекелдерді бағалаудың жоспарланатын процедураларының және одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін, олар ақпаратты ашудың кең спектрінде де, ақпаратты ашуда болуы мүмкін егжей-тегжейлі деңгейде де маңызды болып табылатын ақпаратты ашуға қатысты шамада айқындау. Сондай-ақ, ақпараттың кейбір ашылуы негізгі регистрлер мен қосалқы тізімдемелерден алынбауы мүмкін, бұл тәуекелдерді бағалауға және тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі мен көлеміне әсер етеді.
- A14. Аудит кезінде ақпаратты ашуды алдын-ала қарау аудиторға тиісті назар аударуға және операциялардың түрлері, оқиғалар мен шот-фактуралардың қалдықтары зерттелетін дәрежеде ақпараттың ашылуын зерттеуге жеткілікті уақытты жоспарлауға көмектеседі. Алдын ала қарау аудиторға аудитке әсерін анықтауға көмектеседі:
- Ұйымның ортасында, қаржылық шарттарда немесе қызметте туындайтын өзгерістерді ашуға қойылатын елеулі жаңа немесе Қайта қаралған талаптар (мысалы, бизнесті елеулі біріктіру салдарынан туындайтын сегменттерді талап етілетін танудағы және сегменттер бойынша есептілікті жасаудағы өзгеріс);
 - Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасындағы өзгерістерден туындайтын ақпаратты ашуға қойылатын айтарлықтай жаңа немесе Қайта қаралған талаптар;
 - Ақпаратты жеке ашуға қатысты аудиторлық процедураларды жүргізуге көмектесу үшін сарапшы аудиторды тарту қажеттілігі (мысалы, еңбек қызметі аяқталғаннан кейін сыйақылар төлеу жөніндегі міндеттемелерге және өзге де зейнетақы міндеттемелеріне қатысты ақпаратты ашу);
 - Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылағысы келетін ақпаратты ашуға қатысты мәселелерді⁹.

⁹ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖОСПАРЛАУ

Аудит жүргізу барысында жоспарлау жөніндегі шешімдерге өзгерістер енгізу (10-тармақты қара)

A15. Күтпеген оқиғалар, мән-жайлардағы өзгерістер нәтижесінде немесе аудиторлық процедураларды жүргізу барысында жиналған аудиторлық дәлелдемелерді алу салдарынан аудиторда аудиттің жалпы стратегиясына және аудит жоспарына өзгерістер енгізу қажеттігі туындауы мүмкін, бұл бағаланған тәуекелдердің Қайта қаралған талдауын ескере отырып, одан арғы аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін өзгертілгенге әкеп соғады. Бұл аудитор тиісті аудиторлық процедураларды бастапқы жоспарлау кезінде қол жетімді ақпараттан айтарлықтай ерекшеленетін ақпаратты алған жағдайда орын алуы мүмкін. Мысалы, мәні бойынша тексеру процедураларын орындау барысында жиналған аудиторлық дәлелдемелер бақылау құралдарын тестілеу нәтижесінде жиналған аудиторлық дәлелдемелерге қайшы келуі мүмкін.

Басшылық, бақылау және шолуды тексеру (11-тармақты қара)

A16. Аудиторлық топ мүшелерін басқару мен бақылаудың, сондай-ақ олардың атқарған жұмысын шолып тексерудің сипаты, мерзімдері мен көлемі түрленеді және мынадай факторларды қоса алғанда, көптеген факторларға байланысты болады:

- Ұйымның мөлшері мен күрделілігі;
- Аудит саласы;
- Елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері (мысалы, аудиттің осы саласы үшін елеулі бұрмаланулардың бағаланған тәуекелінің артуы, әдетте, тиісті көлемді кеңейтуді және аудиторлық топ мүшелерін басқару мен бақылаудың уақтылығын қамтамасыз етуді, сондай-ақ олардың жұмысын неғұрлым егжей-тегжейлі тексеруді талап етеді);
- Аудиторлық тапсырманы орындайтын аудиторлық топ мүшелерінің қабілеттері мен дайындық деңгейі.

Аудиттің жүргізілуін басқару және бақылау, сондай-ақ аудиторлық жұмыстың нәтижелерін тексеру бойынша қосымша ұсынымдар 220 ХАС¹⁰ бар.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A17. Егер аудитті тек тапсырма жетекшісі жүргізсе, онда аудиторлық топ мүшелерін басқару мен бақылауды ұйымдастыру мәселелері туындамайды. Мұндай жағдайларда тапсырма басшысы барлық процедураларды өз бетінше орындап, барлық маңызды мәселелер туралы біледі. Барлық аудитті бір тұлға жүргізген кезде, ол кейіннен аудит барысында шығарылған пайымдаулардың тиісті сипаты туралы объективті пікір шығарған кезде практикалық сипаттағы проблемаларға тап болуы мүмкін. Егер ерекше күрделі немесе ерекше мәселелер қозғалса және аудитті жеке практик маман жүргізсе, тиісті біліктілігі бар басқа аудиторлармен немесе кәсіби аудиторлық ұйыммен кеңесу орынды болуы мүмкін.

¹⁰ 220 ХАС, 15-17 тармақтар.

Құжаттама (12-тармақты қара)

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖОСПАРЛАУ

- A18. Аудиттің жалпы стратегиясы бойынша құжаттама - бұл аудитті дұрыс жоспарлау және маңызды мәселелерді аудиторлық топ мүшелеріне жеткізу үшін қажет деп саналатын негізгі шешімдердің жазбасы. Мысалы, аудитор аудиттің жалпы стратегиясын меморандум түрінде жинақтай алады, онда аудиттің жалпы көлемі, мерзімі және тәртібі туралы негізгі шешімдер бар.
- A19. Аудит жоспары бойынша құжаттама тәуекелдерді бағалау процедураларының жоспарланған сипатының, мерзімдері мен көлемінің және бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде алғышарттар деңгейінде одан әрі аудиторлық процедуралардың жазбасы болып табылады. Құжаттама сонымен қатар аудиторлық процедураларды дұрыс жоспарлаудың дәлелі болып табылады, оны осы процедуралар басталғанға дейін зерделеуге және бекітуге болады. Аудитор аудиторлық тапсырманың нақты жағдайларын ескере отырып жасалған стандартты аудиторлық бағдарламаларды немесе бақылау тізімдерін пайдалана алады.
- A20. Аудиттің жалпы стратегиясындағы және аудит жоспарындағы елеулі өзгерістерді, сондай-ақ аудиторлық процедуралардың жоспарланған сипатындағы, мерзімдері мен көлеміндегі олардың шарттасқан өзгерістерін құжаттау осы елеулі өзгерістердің енгізілу себептерін түсіндіреді, ал аудиттің жалпы стратегиясы мен аудит жоспары жүргізілетін аудит үшін олардың түпкілікті редакциясында қабылданды. Сондай-ақ, құжаттар жүргізілген аудит барысында болып жатқан елеулі өзгерістерге тиісті жауап әрекеттерін көрсетеді.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

- A21. A11 тармағында көрсетілгендей, тиісті қысқа меморандум шағын ұйымның аудит стратегиясын құжаттық рәсімдеу ретінде қызмет ете алады. Аудит жоспарын әзірлеу кезінде осындай бағдарламалар немесе тізімдер аудиторлық тапсырманың нақты жағдайларын, оның ішінде аудитордың тәуекелдерді бағалауын ескере отырып пайдаланылған жағдайда, шағын ұйымда орын алуы мүмкін бақылау құралдарының аздығы туралы болжам негізінде жасалған стандартты аудиторлық бағдарламалар немесе бақылау тізімдері (A19-тармақты қара) пайдаланылуы мүмкін.

Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты қосымша пікірлер (13-тармақты қара)

- A22. Жүргізілетін аудитті жоспарлаудың мақсаты мен мақсаты бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмада да, тұрақты жүргізілетін аудитте де өзгеріссіз қалады. Алайда, бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырманы жоспарлау кезінде аудитор жоспарлау жұмыстарының тізімін кеңейту қажеттілігіне тап болуы мүмкін, өйткені ол үнемі жүргізілетін аудитті жоспарлау кезінде аудит жүргізілген ұйымға қатысты бұрынғы тәжірибесі жоқ. Аудиттің жалпы стратегиясын және бірінші рет орындалатын аудит жоспарын жасау кезінде аудитор кейбір қосымша мәселелерді, соның ішінде мыналарды қарастыруы мүмкін:
- Алдыңғы аудитормен қол жеткізуге болатын, мысалы, заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынған жағдайларды қоспағанда, оның жұмыс құжаттамасымен танысу мүмкіндігін қамтамасыз ету жөніндегі уағдаластықтар;
 - Аудитордың бастапқы тағайындалуына байланысты басшылықпен талқыланған барлық принциптік мәселелер (есепке алу қағидаттарын немесе аудит және

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖОСПАРЛАУ

қаржылық есептілік стандарттарын қолдануды қоса алғанда), осы мәселелерді корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізу, сондай-ақ осы мәселелердің аудиттің жалпы стратегиясына және аудит жоспарына әсері

- Кезеңнің басындағы қалдықтарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті аудиторлық процедуралар¹¹
- Аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесінде бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты көзделген өзге де процедуралар (мысалы, аудиторлық ұйымның сапаны бақылау жүйесі басқа әріптестің немесе аға қызметкердің елеулі аудиторлық процедуралар басталғанға дейін аудиттің жалпы стратегиясын тексеруге немесе олар шығарылғанға дейін есептерді шолуға қатысуын көздеуі мүмкін).

¹¹ "Алғаш рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар: кезең басындағы қалдықтар» 510 ХАС.

Аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу туралы пікір

Осы қосымшада аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу кезінде аудитор қарауы мүмкін мәселелердің мысалдары келтіріледі. Осы мәселелердің көпшілігі аудиттің егжей-тегжейлі жоспарына әсер етеді. Берілген мысалдар көптеген аудиторлық тапсырмаларға қолданылатын көптеген сұрақтарды қамтиды. Төмендегі сұрақтардың кейбіреулері басқа ХАС талаптарына енгізілуі мүмкін, бірақ бұл сұрақтардың барлығы әр аудиторлық тапсырма үшін өзекті бола бермейді және олардың тізімі міндетті түрде толық бола бермейді.

Аудиторлық тапсырманың ерекшеліктері

- Қаржылық есептілікті дайындаудың қандай да бір өзге тұжырымдамасының сәйкестігіне тексеру жүргізудің ықтимал қажеттілігін ескере отырып, аудитке жататын қаржылық ақпаратты дайындауға негіз болған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы;
- Осы салаға тән есептілікке қойылатын талаптар, мысалы, салалық реттеуші органдар белгілеген есептер;
- Аудит жүргізілетін ұйымның құрамдас бөліктерінің саны мен орналасуын қоса алғанда, аудитті болжамды қамту;
- Топты шоғырландыру тәртібін айқындайтын негізгі ұйым мен оның құрамдас бөліктері арасындағы бақылау қатынастарының сипаты;
- Бөгде аудиторлар орындайтын ұйымның құрамдас бөліктері аудитінің ауқымы;
- Арнайы білім қажеттілігін қоса алғанда, аудитке жататын бизнес сегменттерінің сипаты;
- Аудит жүргізілетін қаржылық ақпаратты бір валютадан екіншісіне қайта есептеу қажеттілігін қоса алғанда, есептіліктің қолданылатын валютасы;
- Шоғырландыру мақсаттары үшін аудитке қосымша аудиттің регламенттеуші құжаттарында көзделген жекелеген қаржылық есептердің қажеттілігі;
- Ұйымда ішкі аудит қызметінің болуы және ол болған жағдайда, ішкі аудиторлар жұмысының жоспарланған пайдаланылу сипаты мен көлемі тікелей қатысуға жол берген кезде осы қызмет жұмысының нәтижелері жүргізілетін аудит мақсаттары үшін қандай салаларда және қандай дәрежеге дейін пайдаланылуы мүмкін екендігін есепке алу;
- Ұйымның қызмет көрсететін ұйымдардың қызметтерін пайдалануы және осындай қызметтерді пайдаланған жағдайда аудитордың осындай қызмет көрсететін ұйымдар қолданатын бақылау құралдарын ұйымдастыруға немесе олардың жұмыс істеуіне қатысты дәлелдемелерді қалай ала алатынын есепке алу;
- Алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында жиналған аудиторлық дәлелдемелерді, мысалы, тәуекелдерді бағалау және бақылау құралдарын тестілеу процедураларына байланысты дәлелдемелерді пайдаланудың болжамды сипаты;
- Ақпараттық технологиялардың аудиторлық процедураларға нақты әсері, соның ішінде деректердің қол жетімділігі және аудиттің автоматтандырылған әдістерін күтілетін пайдалану;
- Аудиттің болжамды қамтылуын және мерзімдерін аралық қаржылық ақпаратты шолу тексерулерімен келісу, сондай-ақ осындай шолу тексерулері барысында алынған ақпараттың аудитке әсері;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖОСПАРЛАУ

- Қызметкерлер мен клиент деректерінің қол жетімділігі.

Есептілік мақсаттары, аудит мерзімдері және ақпараттық өзара іс-қимыл сипаты

- Ұйымның есеп беру күнтізбесі, мысалы, аралық және қорытынды кезеңдерде;
- Аудиторлық жұмыстың сипатын, мерзімін және көлемін талқылау үшін басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен кеңесуді ұйымдастыру;
- Басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен есептердің болжамды түрлерін және оларды ұсыну мерзімдерін талқылау, сондай-ақ аудиторлық қорытындыны, басшылықтың хаттарын және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылды қоса алғанда, жазбаша да, ауызша да нысанда ақпараттық өзара іс-қимылдың өзге де түрлері;
- Басшылықпен барлық тапсырма ішінде аудиторлық жұмыстардың орындалу барысы туралы күтілетін хабардар етуге байланысты мәселелерді талқылау;
- Ұйымның құрамдас бөліктерінің аудиторларымен ұсынылатын есептердің күтілетін түрлері мен мерзімдеріне байланысты мәселелерді, сондай-ақ құрамдас бөліктердің аудитіне байланысты өзге де мәселелерді талқылау;
- Аудиторлық топ мүшелерінің күтілетін сипаты мен ақпараттық өзара іс-қимыл мерзімдері, оның ішінде топ мәжілістерін өткізу сипаты мен мерзімдері, сондай-ақ орындалған жұмысты шолып тексеру мерзімдері;
- Аудит нәтижесінде туындайтын есептілікті ұсыну бойынша заңда немесе шартта көзделген кез келген міндеттерді қоса алғанда, үшінші тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау қажеттілігі.

Маңызды факторлар, тапсырма бойынша алдын ала жұмыс және басқа тапсырмаларды орындау барысында алынған ақпарат:

- 320 ХАС¹ сәйкес және ол қолданылатын жағдайларда маңыздылықты айқындау тәртібі:
 - Ұйым құрамдас бөліктері үшін маңыздылықты айқындау тәртібі және бұл туралы ақпаратты 600 ХАС-қа² сәйкес құрамдас бөліктердің аудиторларына жеткізу;
 - Операциялардың елеулі компоненттерін және елеулі түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды алдын ала анықтау және ақпаратты ашу;
- Елеулі бұрмаланудың жоғары қаупі болуы мүмкін салаларды алдын ала анықтау;
- Барлық қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелінің басқаруға, қадағалауға және тексеруге әсері;
- Аудитор аудиторлық топ мүшелерінің назарын аудиторлық дәлелдерді жинау және бағалау кезінде кәсіби скептицизм принципіне күмән келтіру және ұстану қажеттілігіне аудару әдісі;
- Анықталған кемшіліктердің сипатын және оларды жою үшін қабылданған шараларды қоса алғанда, ішкі бақылау жүйесінің операциялық тиімділігін бағалау жүргізілген алдыңғы аудиттің нәтижелері;
- Аудитті жүргізуге әсер етуі мүмкін мәселелерді аудит жүргізілетін ұйымға өзге де қызметтерді ұсынуға жауапты аудиторлық ұйымның персоналымен талқылау;

¹ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320ХАС.

² «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС, 21-23 және 40(с) тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖОСПАРЛАУ

- Басшылықтың ішкі бақылаудың сенімді жүйесін әзірлеу, енгізу және қолдау қағидаттарына бейілділігінің дәлелдемелері, осындай жүйе бойынша тиісті құжаттаманың бар екендігінің дәлелдемелерін қоса алғанда;
- Ақпаратты ашуға қойылатын елеулі жаңа немесе қайта қаралған талаптарға алып келуі мүмкін есепке алу стандарттарының өзгеруі сияқты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының өзгерістері;
- Аудитордың ішкі бақылау жүйесіне сенім арту тиімдірек бола ма деген мәселені шешуінде шешуші рөл атқара алатын операциялар көлемі;
- Ұйым ауқымында ұйымның операциялық қызметін сәтті жүргізу үшін ішкі бақылау жүйесінің маңыздылығын түсіну;
- Негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан алынбаған ақпаратты ашуды қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында талап етілетін ақпаратты анықтау және ашуды дайындау үшін басшылық пайдаланатын процесс немесе процестер;
- Ақпараттық технологиялар мен бизнес-процестердегі өзгерістерді, ұйымның негізгі басшылығындағы өзгерістерді, сондай-ақ сатып алуды, біріктіруді және иеліктен шығаруды қоса алғанда, ұйымға әсер ететін бизнесті дамытудағы елеулі оқиғалар;
- Салалық нормативтік актілердің талаптарындағы өзгерістер және есептілікке қойылатын жаңа талаптар сияқты саланы дамытудағы елеулі оқиғалар;
- Ұйымға әсер ететін басқа да маңызды өзгерістер, мысалы, заңнамалық базадағы өзгерістер.

Ресурстардың сипаты, пайдалану мерзімі және көлемі:

- Аудиторлық топтың мүшелерін іріктеу (қажет болған жағдайда тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны қоса алғанда) және олардың арасында міндеттерді бөлу, оның ішінде аудиторлық топтың неғұрлым тәжірибелі мүшелерін елеулі бұрмалау тәуекелінің деңгейі неғұрлым жоғары бағыттарға тағайындау;
- Тапсырманың сметасын жасау, оның ішінде елеулі бұрмалану қаупі жоғары бағыттар бойынша жұмыстарға бөлінетін уақыт мөлшерін белгілеу.

315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) АУДИТТИҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТЫ
ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ
БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

(2013 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Күшіне ену күні	2
Мақсаты	3
Анықтамалар	4
Талаптар	
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	5-10
Ұйымды және оның айналасын, оның ішінде ұйымның ішкі бақылау жүйесін қажетті түсіну	11-24
Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	25-31
Құжаттама	32
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	A1-A24
Ұйымды және оның айналасын, оның ішінде ұйымның ішкі бақылау жүйесін қажетті түсіну	A25-A121
Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	A122-A151
Құжаттама	A152-A155
1-қосымша: Ішкі бақылау жүйесінің компоненттері	

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

2-қосымша: Елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсетуі мүмкін жағдайлар мен оқиғалар

«Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандартын «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

ХАС қолданылу аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) ұйымның ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, ұйымды және оның айналасын зерделеу арқылы қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау жөніндегі аудитордың міндеттерін белгілейді.

Күшіне ену күні

2. Осы ХАС 2013 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

3. Аудитордың мақсаты - ықпалсыз әрекеттердің салдарынан да, қатенің салдарынан да, қаржылық есептілік деңгейінде де, алғышарттар деңгейінде де ұйымның ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау, осылайша маңызды бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүзеге асыру үшін негіз береді.

Анықтамалар

4. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
 - (a) Алғышарттар - қаржылық есептілікке енгізілген және аудитор ықтимал бұрмалаулардың әртүрлі түрлерін қарау үшін пайдаланатын нақты немесе басқа нысанда жасалған басшылықтың мәлімдемесі;
 - (b) Бизнес-тәуекел - ұйымның алға қойған мақсаттарына қол жеткізу және өз стратегиясын іске асыру қабілетіне теріс әсер етуі мүмкін немесе тиісті емес мақсаттар мен стратегияларды белгілеу нәтижесінде туындайтын елеулі жағдайлар, оқиғалар, жағдайлар, әрекеттер немесе әрекетсіздіктер нәтижесінде туындайтын тәуекел;
 - (c) Ішкі бақылау жүйесі - ұйымның сенімді қаржылық есептілікті дайындау саласындағы мақсаттарына қол жеткізуге, қызметінің нәтижелілігі мен тиімділігіне және қолданылатын заңдар мен нормативтік актілерді ұстануға қатысты ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, ұйымның басшылығы және басқа да қызметкерлері әзірлеген, енгізген және қолдайтын процестер. "Бақылау құралдары" термині ішкі бақылау жүйесінің бір немесе бірнеше компоненттерінің кез келген аспектісін білдіреді;
 - (d) Тәуекелдерді бағалау процедуралары - ұйымның ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, ұйымның және оның қоршаған ортасының түсінігін алу мақсатында жүргізілетін, ықпалсыз іс-әрекеттер себебінен де, қателер салдарынан да елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға бағытталған, қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде жүргізілетін процедуралар;
 - (e) Елеулі тәуекел - аудитордың пайымдауына сәйкес аудит кезінде ерекше қарауды талап ететін елеулі бұрмаланудың анықталған және бағаланған тәуекелі.

Талаптар

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

5. Аудитор қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін негіз жасау үшін тәуекелдерді бағалау процедураларын орындауы тиіс. Тәуекелдерді бағалау процедуралары, алайда, олардың негізінде аудиторлық пікір қалыптастырылуы мүмкін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейді (A1-A5 тармақтарын қара).
6. Тәуекелдерді бағалау процедуралары мыналарды қамтуы тиіс:
 - (a) Басшылыққа, ішкі аудит қызметінің тиісті қызметкерлеріне (бар болса), сондай-ақ аудитордың пікірі бойынша ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға ықпал ететін ақпаратты иелене алатын ұйымдағы басқа тұлғаларға сұрау салулар жіберу (A6-A13 тармақтарды қара);
 - (b) Аналитикалық процедуралар (A14-A17 тармақтарын қара);
 - (c) Бақылау және инспекциялау (A18-тармақты қара).
7. Аудитор клиентпен қарым-қатынасты қабылдау немесе жалғастыру процедурасын орындау кезінде алынған ақпарат елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін маңызды ма, жоқ па, соны қарастыруы керек.
8. Егер тапсырма жетекшісі ұйым үшін басқа тапсырмаларды орындаса, онда ол алған ақпараттың елеулі бұрмалану қаупін анықтау үшін маңызды екенін қарастыруы керек.
9. Аудитор өзінің ұйыммен жұмысының алдыңғы тәжірибесінен және алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында орындалған аудиторлық процедуралардан алынған ақпаратты пайдалануды жоспарлаған жағдайларда, ол ағымдағы аудит үшін осындай ақпараттың қолданылуына әсер етуі мүмкін алдыңғы тапсырманы жүргізу уақытынан бастап қандай да бір өзгерістердің болғанын анықтауы тиіс (A19- A20 тармақтарды қара).
10. Тапсырма жетекшісі және аудиторлық топтың басқа да негізгі мүшелері ұйымның қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануға ұшырағыштық дәрежесін және ұйымның қызмет фактілері мен жағдайларына қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын пайдалану мүмкіндігін талқылауы керек. Тапсырма жетекшісі талқылауға қатыспаған аудиторлық топ мүшелеріне қандай сұрақтар қойылуы керек екенін анықтауы керек (A21-A24 тармақтарын қара).

Ұйымды және оның айналасын, оның ішінде ұйымның ішкі бақылау жүйесін қажетті түсіну

Ұйым және оның айналасы

11. Аудитор келесі сұрақтар туралы түсінік алуы керек:
 - (a) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын қоса алғанда, тиісті салалық, реттеуші факторлар және өзге де сыртқы факторлар (A25 - A30 тармақтарды қара);

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (b) Ұйымның сипаты, оның ішінде:
 - (i) Оның операциялық қызметі;
 - (ii) Оның меншік құрылымы және корпоративтік басқару;
 - (iii) Арнайы мақсаттағы ұйымдарға инвестицияларды қоса алғанда, ұйым жүзеге асыратын және жүзеге асыруды жоспарлап отырған инвестициялардың түрлері;
 - (iv) Аудиторға операциялардың түрлерін, шоттардағы қалдықтарды және қаржылық есептілікте күтілетін ақпаратты ашуға мүмкіндік беретін ұйымның құрылымы және оны қаржыландыру әдістері (A31-A35 тармақтарын қара):
- (c) Ұйымның оған енгізілетін өзгерістердің негіздемесін қоса алғанда, есеп саясатын таңдауы және қолдануы. Аудитор ұйымның есеп саясаты оның қызметіне және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына, сондай-ақ тиісті салада қолданылатын есеп саясатына сәйкес келетіндігін бағалауы тиіс (A36-тармақты қара);
- (d) Ұйымның мақсаттары мен стратегиялары, сондай-ақ елеулі бұрмалану тәуекелдеріне әкелуі мүмкін бизнес-тәуекелдер (A37-A43 тармақтарын қара);
- (e) Ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерін бағалау және талдау (A44 - A49 тармақтарын қара).

Ұйымның ішкі бақылау жүйесі

12. Аудитор аудит жүргізу үшін маңызды бөлігінде ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алуы керек. Аудит үшін маңызды бақылау құралдарының көпшілігі, әдетте, қаржылық есептілікке байланысты болса да, қаржылық есептілікке байланысты барлық бақылау құралдары аудит үшін маңызды емес. Бақылау құралы жеке немесе жүргізілетін аудит үшін басқа да маңызды болып табыла ма деген сұрақ аудитордың кәсіби пікірін қолдану мәні болып табылады (A50 - A73 тармақтарын қара).

Тиісті бақылау құралдарын түсінудің сипаты мен көлемі

13. Жүргізілетін аудит үшін маңызды бақылау құралдарын түсіну кезінде аудитор олардың құрылымын талдауға және ұйым персоналына сұрау салуларды жіберуден басқа, қосымша процедуралардың көмегімен олардың практикада енгізілгенін анықтауы тиіс (A74 - A76 тармақтарын қара).

Ішкі бақылау жүйесінің компоненттері

Бақылау ортасы

14. Аудитор бақылау ортасы туралы түсінік алуы тиіс. Бақылау ортасы туралы осындай түсінік алу кезінде аудитор бағалауы керек:
- (a) Корпоративтік басқару, адалдық мәдениеті және этикалық мінез-құлық үшін жауапты тұлғалардың басшылығымен құрылды және қолдау тапты ма;
 - (b) Бақылау ортасы элементтерінің күшті жақтары жиынтығында ішкі бақылаудың басқа компоненттері үшін тиісті негізді қамтамасыз ете ме, сондай - ақ бақылау

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

ортасының кемшіліктері ішкі бақылаудың басқа компоненттеріне теріс әсер ете ме (А77-А87-тармақтарды қара).

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі

15. Аудитор ұйымда келесі процестердің жүзеге асырылатындығы туралы түсінік алуы керек:
 - (a) Қаржылық есептілік мақсаттары үшін маңызды бизнес-тәуекелдерді анықтау;
 - (b) Тәуекелдердің маңыздылығын бағалау;
 - (c) Тәуекелдердің туындау ықтималдығын бағалау;
 - (d) Осындай тәуекелдерді төмендету жөніндегі шаралар туралы шешімдер қабылдау (А88-тармақты қара).
16. Егер мұндай процесс ұйымда қолданылса (бұдан әрі мәтін бойынша ол "ұйымның тәуекелдерін бағалау процесі" деп аталады), аудитор процестің өзін де, оны қолдану нәтижелерін де түсінуге қол жеткізуі керек. Егер аудитор басшылық анықтай алмаған елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаса, ол осы тәуекелдердің негізінде аудитордың үміттеріне сәйкес ұйымның тәуекелдерін бағалау процесінде анықталуы керек тәуекелдің осы түрінің бар-жоғын бағалауы тиіс. Егер мұндай тәуекел бар болса, аудитор тәуекелдерді бағалау процесінде оның нәтижесінен анықталмағаны туралы түсінік алуы және процестердің жағдайларға сәйкес келетіндігін бағалауы немесе ұйымда тәуекелдерді бағалау процесі бөлігінде ішкі бақылау жүйесінде елеулі кемшіліктердің бар-жоғын анықтауы тиіс.
17. Егер ұйымда мұндай процесс жүзеге асырылмаса немесе жекелеген жағдайға қатысты қолданылса, аудитор басшылықпен қаржылық есептілік мақсаттары үшін маңызды болып табылатын бизнес-тәуекелдердің анықталғаны-анықталмағаны және оларды жою жөнінде қандай шаралар қабылданғаны туралы мәселені талқылауы тиіс. Аудитор осы жағдайларда тәуекелді бағалаудың құжаттық рәсімделген процесінің болмауы тиісті болып табылатындығын немесе бұл ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшілігі болып табылатындығын бағалауы тиіс (А89-тармақты қара).

Қаржылық есептілікке байланысты ақпараттық жүйе, оның ішінде тиісті бизнес-процестер және ақпараттық өзара іс-қимыл

18. Аудитор қаржылық есептілікті дайындауға қатысты тиісті бизнес-процестерді қоса алғанда, ақпараттық жүйе, оның ішінде мынадай аспектілер туралы түсінік алуы тиіс (А90-А92 және А95-А96 тармақтарын қара).
 - (a) Қаржылық есептілік үшін елеулі болып табылатын ұйым қызметі шеңберіндегі операциялардың түрлері;
 - (b) Ақпараттық технологияларды (АТ) қолдана отырып жүйеде, сондай-ақ деректерді қолмен өңдеу жүйесінде осындай операциялар басталатын, жазылатын, өңделетін және қажеттілігіне қарай түзетілетін, негізгі тіркелімге көшірілетін және қаржылық есептілікте көрсетілетін процедуралар;
 - (c) Бухгалтерлік есептің тиісті деректері, растайтын ақпарат және қаржылық есептілікте бастамашылық жасау, есепке алу, өңдеу және көрсету үшін пайдаланылатын нақты шоттар; оның ішінде қате деректерді түзету және ақпаратты негізгі тіркелімге беру тәсілдері. Жазбалар қолмен де, электронды форматта да орындалуы мүмкін;

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (d) Ақпараттық жүйе қаржылық есептілік үшін маңызды болып табылатын операциялардан басқа оқиғалар мен шарттарды қалай тіркейді;
- (e) Қаржылық есептілікті дайындау процесі, оның ішінде маңызды бағалау мәндері және ақпаратты ашу;
- (f) Бір жолғы, ерекше операцияларды немесе түзетулерді есепке алу үшін қолданылатын стандартты емес бухгалтерлік жазбаларды қоса алғанда, бухгалтерлік жазбаларға қатысты бақылау құралдары (A93-A94 тармақтарды қара).

Қаржылық есептілікті дайындауға қатысты ақпараттық жүйенің бұл түсінігі негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан алынған қаржылық есептілікте ашылатын ақпаратқа байланысты тиісті аспектілерді қамтуы тиіс.

19. Аудитор ұйымның қаржылық есептілікті дайындау кезіндегі функциялары мен міндеттері, сондай-ақ қаржылық есептілікке байланысты маңызды мәселелер туралы ақпаратты қалай хабарлайтыны туралы түсінік алуы керек (A97-A98 тармақтарын қара):
- (a) Басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл;
 - (b) Ақпаратты үшінші тараптарға, мысалы, реттеуші органдарға хабарлау.

Жүргізілетін аудит үшін маңызды бақылау әрекеттері

20. Аудитор жүргізілетін аудит үшін маңызды бақылау іс-әрекеттері туралы түсінік алуы керек, оны аудитордың пікірінше, алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау үшін және бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу үшін зерделеу қажет. Аудит жүргізу үшін операциялардың әрбір елеулі түрімен, шот бойынша қалдықпен және қаржылық есептіліктегі ашумен немесе әрбір тиісті алғышарттармен байланысты барлық бақылау іс - қимылдарын зерделеу талап етілмейді (A99-A106-тармақтарды қара).
21. Ұйымдағы бақылау әрекеттерін зерделеу кезінде аудитор ат пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұйымның қалай жауап беретіні туралы түсінік алуы керек (A107 - A109 тармақтарын қара).

Бақылау құралдарының мониторингі

22. Аудитор аудит үшін маңызды, бақылауға жататын іс - әрекеттерді қоса алғанда, қаржылық есептілікке ішкі бақылауды мониторингтеу үшін ұйым пайдаланатын негізгі іс-қимылдар, сондай-ақ ұйымның бақылау құралдарындағы кемшіліктерді жою жөніндегі іс-қимылдарға бастамашылық жасау тәртібін түсіну үшін (A110-A112-тармақтарды қара) түсінігін алуы тиіс.
23. Егер ұйымда¹ ішкі аудит қызметі болса, аудитор осы қызметтің міндеттері, сондай - ақ оның ұйым құрылымындағы мәртебесі және жүзеге асырылатын немесе жоспарланған қызметтің сипаты туралы түсінік алуы тиіс (A113-A120 тармақтарын қара).
24. Аудитор ұйым мониторинг іс-шаралары үшін пайдаланатын ақпарат көздерін, сондай-ақ ұйым басшылығы ақпарат осы мақсаттар үшін жеткілікті сенімді деп тұжырымдайтын негіздерді түсінуі керек (A121-тармақты қара).

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

25. Аудитор:

- (a) Қаржылық есептілік деңгейінде (A122 - A125-тармақтарды қара);
- (b) Операциялар түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттар деңгейінде (A126 - A131-тармақтарды қара),

әрі қарай аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау үшін негіз қалыптастыру үшін елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтап, бағалауы тиіс.

26. Ол үшін аудитор:

- (a) Қаржы есептілігінде операциялардың түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды талдау және ақпаратты ашу (ақпаратты ашудың сандық және сапалық аспектілерін қоса алғанда) жолымен осы тәуекелдерге жататын бақылау құралдарын қоса алғанда, ұйымды және оның айналасын зерделеудің бүкіл процесі бойында тәуекелдерді анықтауы (A132 - A136-тармақтарды қара)
- (b) Анықталған тәуекелдерді бағалаңыз және олардың жалпы қаржылық есептілікке көбірек қатысы бар-жоғын және олардың көптеген алғышарттарға әсер етуі мүмкін-келмейтінін анықтауы;
- (c) Аудитор сынақтан өткізгісі келетін тиісті бақылау құралдарын ескере отырып, алғышарттар деңгейінде анықталған тәуекелдер мен ықтимал қателер арасындағы сәйкестікті белгілеуі (A137-A139 тармақтарын қара);
- (d) Бұрмалану ықтималдығын, оның ішінде көптеген бұрмалану мүмкіндігін, сондай-ақ ықтимал бұрмалану соншалықты маңызды болуы мүмкін бе деген сұрақты талдауы (A140 тармағын қара) тиіс.

Аудит жүргізу кезінде ерекше назар аударуды талап ететін тәуекелдер

27. 25-тармаққа сәйкес тәуекелдерді бағалау кезінде аудитор анықталған тәуекелдердің қайсыбірінің, оның пікірінше, елеулі тәуекел болып табылатындығын анықтауы тиіс. Мұндай пайымдауды қалыптастыру кезінде аудитор осы тәуекелге қатысты анықталған бақылау құралдарының әсерін болдырмауы тиіс.

28. Қандай тәуекелдер маңызды екендігі туралы пікір алған кезде аудитор кем дегенде мыналарды қарастыруы керек:

- (a) бұл тәуекел ықылассыз әрекеттер тәуекелі болып табыла ма;

¹ «Ішкі аудиторлар жұмысының нәтижелерін пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС, 14А тармағы халықаралық аудит стандарттарының мақсаттары үшін «ішкі аудит қызметі» терминінің анықтамасын қамтиды.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (b) Бұл тәуекел экономикада, бухгалтерлік есепте немесе басқа жағдайларда жақында болған маңызды оқиғалармен байланысты ма, сондықтан ол ерекше назар аударуды қажет ете ме;
- (c) Операциялар қаншалықты күрделі;
- (d) Тәуекел байланысты тараптармен елеулі операцияларға жата ма;
- (e) Қаржылық ақпаратпен байланысты тәуекелдерді бағалау кезінде субъективтілік дәрежесі қандай, әсіресе кең ауқымды және белгісіздікті қажет ететін бағалау;
- (f) Осы тәуекел ұйымның әдеттегі қызметінің шеңберінен шығатын елеулі операциялармен немесе өзге негіздер бойынша ерекше болып көрінетін операциялармен байланысты ма (A141 - A145 тармақтарды қара).

29. Егер аудитор елеулі тәуекелдің бар екенін анықтаса, ол ұйымның бақылау құралдары, оның ішінде осы тәуекелге қатысы бар бақылау әрекеттері туралы түсінік алуы керек (A146 - A148 тармақтарын қара).

Мәні бойынша тексеру процедуралары жеке-жеке жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдер

30. Кейбір тәуекелдерге қатысты аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді тек тексеру процедуралары негізінде жинау мүмкін емес немесе іс жүзінде мүмкін емес деген қорытындыға келуі мүмкін. Мұндай тәуекелдер операциялардың әдеттегі және елеулі түрлерін немесе шоттар бойынша қалдықтарды дұрыс емес немесе толық емес есепке алумен байланысты болуы мүмкін, олар көптеген жағдайларда оларды өңдеуді шамалы қолмен араласумен немесе онсыз автоматтандырылған түрде жүргізуге мүмкіндік береді. Мұндай жағдайларда ұйымның осы тәуекелдерді бақылау құралдары жүргізілетін аудит үшін маңызды болып табылады және аудитор олардың түсінігін алуы тиіс (A149-A151 тармақтарын қара).

Тәуекелдерді бағалауды қайта қарау

31. Аудит жүргізу барысында қосымша аудиторлық дәлелдемелердің жиналуына қарай алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау өзгеруі мүмкін. Аудитор әрі қарайғы аудиторлық процедураларды орындау барысында аудиторлық дәлелдемелерді алған немесе жаңа ақпаратты алған кезде және осы дәлелдемелер немесе ақпарат аудитор бастапқыда өзінің бағалауын негіздеген аудиторлық дәлелдемелерге қайшы келсе, ол өз бағасын қайта қарап, әрі қарай жоспарланған аудиторлық процедураларға өзгерістер енгізуі тиіс (A152-тармақты қара).

Құжаттама

32. Аудиторлық құжаттамада аудитор көрсетуге міндетті²:

- (a) Егер 10-тармаққа сәйкес талап етілсе, аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау және қабылданған маңызды шешімдер;
- (b) 11 - тармақта сипатталған ұйымның және оның қоршаған ортасының әрбір аспектілерін және 14-24 тармақтарда көрсетілген оның ішкі бақылау жүйесі элементтерінің әрқайсысын түсінудің түйінді элементтері; осындай түсінік алынған ақпарат көздері; сондай-ақ орындалған тәуекелдерді бағалау процедуралары;

² «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (с) 25-тармақтың талаптарына сәйкес қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың анықталған және бағаланған тәуекелдері;
- (d) 27-30 тармақтардың талаптарын қолдану нәтижесінде аудиторда түсіну қалыптасқан анықталған тәуекелдер және оларға қатысты бақылау құралдары (А153 - А156 - тармақтарды қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер (5-тармақты қара)

А1. Аудит жүргізілетін ұйым және оның айналасы, оның ішінде ұйымның ішкі бақылау жүйесі (бұдан әрі "ұйымды түсіну" деп аталады) туралы түсінік алу - бұл бүкіл аудит барысында ақпаратты жинаудың, жаңартудың және талдаудың үздіксіз динамикалық процесі. Бұл түсінік критерийлердің жүйесін жасайды, оның аясында аудитор аудитті жоспарлайды және аудит барысында кәсіби пікір қалыптастырады, мысалы:

- Қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау кезінде;
- 320 ХАС сәйкес маңыздылығын анықтау³;
- Таңдалған есепке алу саясатының тиісті сипатын және оны қолдануды, сондай-ақ қаржылық есептілікте ақпаратты ашудың барабарлығын қарау;
- Аудитордың ерекше назарын талап етуі мүмкін сомаларға немесе қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға қатысты салаларды анықтау, мысалы, байланысты тараптар арасындағы операциялар, басшылықтың тиісті пайдалануы басшылықтың ұйымның қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауы - ұйым қызметінің үздіксіздігі туралы, сондай-ақ операциялардың іскерлік мақсаттарын қарауға байланысты жорамалдар;
- Талдамалық процедураларды жүргізу кезінде пайдалану үшін күтілетін көрсеткіштерді есептеу;
- Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуді және орындауды қоса алғанда, елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде процедуралар жүргізу;
- Дәлелдемелердің тиісті сипаты, сондай-ақ басшылықтың жазбаша және ауызша мәлімдемелері сияқты алынған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалауға мүмкіндік береді.

А2. Тәуекелдерді бағалау жөніндегі процедураларды және олармен байланысты іс-қимылдарды орындау нәтижесінде алынған ақпаратты аудитор елеулі бұрмалау тәуекелдерін бағалауды растау үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдалана алады. Бұдан басқа, аудитор операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға, сондай-ақ олармен байланысты алғышарттарға және бақылау құралдарының тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді, тіпті мұндай процедуралар мәні бойынша тексеру процедуралары немесе бақылау құралдарының тестілері ретінде арнайы жоспарланбаған болса да ала алады. Аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларымен қатар тексеру процедураларын немесе бақылау құралдарын тексеруді шеше алады, өйткені бұл тиімдірек болуы мүмкін.

³ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- А3. Ұйымды түсінудің қажетті дәрежесін анықтау үшін аудитор кәсіби пікірді қолданады. Аудитордың негізгі критерийі - алынған түсінік осы ХАС көрсетілген мақсаттарға жету үшін жеткілікті ме, жоқ па, соны анықтау. Аудиторға қажет ұйымның жалпы түсіну дәрежесі оның басшылығының ұйымды түсіну дәрежесінен аз.
- А4. Бағаланатын тәуекелдер қатенің салдарынан бұрмалау тәуекелдерін де, ықылассыз әрекеттер салдарынан бұрмалау тәуекелдерін де қамтиды және осы ХАС тәуекелдердің екі түрі де қарастырылады. Алайда ықылассыз іс-әрекеттердің маңыздылығы соншалық, 240 ХАС ықылассыз іс-әрекеттер себебі бойынша елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау үшін пайдаланылатын ақпарат алу үшін тәуекелдерді бағалау процедураларына және осыған байланысты іс-әрекеттерге қатысты қосымша талаптар мен ұсынымдар енгізілген.⁴
- А5. Аудитор ұйымның қажетті түсінігін алу барысында 6-тармақта сипатталған тәуекелдерді бағалаудың барлық процедураларын орындауы тиіс екендігіне қарамастан (11-24 тармақтарды қара), аудитордан ұйымды түсінудің әрбір аспектіне қатысты барлық көрсетілген процедураларды орындау талап етілмейді. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауда пайдалы болуы мүмкін ақпаратты алу үшін басқа да процедуралар қолданылуы мүмкін. Мұндай процедуралардың мысалдары:
- Салалық және экономикалық журналдар, талдамалық есептер, банктер мен рейтингтік агенттіктердің зерттеулері, сондай-ақ реттеуші органдардың басылымдары және қаржылық жарияланымдар сияқты сыртқы көздерден алынған ақпаратты талдау;
 - Ұйымның сыртқы заңгеріне немесе ұйым қызметтерін пайдаланған бағалаушыларға сұраныстар жіберу.

Басшылыққа, ішкі аудит қызметіне және ұйым ішіндегі басқа тұлғаларға сұрау салу (6(а) тармақты қара)

А6. Аудитор сұралған ақпараттың көп бөлігін басшылықтан және тұлғалардан алады, қаржылық есептілікті дайындауға жауапты. Аудитор ақпаратты ішкі бақылау қызметіне (ол болған кезде) және ұйымның басқа қызметкерлеріне сұрау салу арқылы да ала алады.

А7. Аудитор ұйым ішіндегі басқа тұлғаларға және басқа өкілеттіктері бар басқа қызметкерлерге сұрау салу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаған кезде ақпарат немесе басқа көзқарастар ала алады. Мысалы:

- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жіберілген сұрау салу аудиторға ұйымның қаржылық есептілігі дайындалатын ортаны түсінуге көмектеседі. Осыған байланысты 260 (Қайта қаралған) ХАС⁵ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан ақпарат алу үшін аудиторға көмек көрсету үшін тиімді екі жақты ақпараттық өзара іс-қимылдың маңыздылығын көрсетеді;

⁴ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс - әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС, 12-24-тармақтар

⁵ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 4-тармақ

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Күрделі немесе ерекше операцияларды бастамашылық етуді, өңдеуді және есепке алуды жүзеге асыратын қызметкерлердің сұрау салулары аудиторға тиісті таңдалған есеп саясатының және оның қолданылуының тиісті сипатын бағалауға көмектесе алады;
- Ішкі заңгерге сұрау салулар сот талқылаулары, заңнама мен нормативтік актілерді ұстану, ұйымға әсер ететін ықылассыз іс-әрекеттер немесе ықылассыз іс-әрекеттерге күдік туралы мәліметтер, оның кепілдік, сатудан кейінгі міндеттемелері, іскерлік серіктестермен келісімдер (бірлескен кәсіпорындар сияқты), сондай-ақ келісімшарттардың талаптарын түсіндіру сияқты мәселелер туралы ақпарат бере алады;
- Маркетинг немесе сатумен айналысатын қызметкерлерге жіберілген сұраулар ұйымның маркетингтік стратегиясындағы өзгерістер, сату тенденциялары немесе сатып алушылармен шарттық қатынастар туралы ақпарат бере алады;
- Тәуекелдерді басқару қызметіне (немесе тәуекелдерді басқаруға жауапты қызметкерлерге) сұрау салулар қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін операциялық және реттеуші тәуекелдер туралы ақпарат бере алады;
- Ақпараттық жүйелерге қызмет көрсететін персоналға сұрау салулар жүйедегі өзгерістер, оның жұмысындағы және бақылау құралдарының жұмысындағы іркілістер туралы ақпаратты және ақпараттық жүйелермен байланысты тәуекелдер туралы басқа да мәліметтерді бере алады.

А8. Ұйым және оның қоршаған ортасы туралы түсінік алу үздіксіз динамикалық процесс болғандықтан, аудиттің барлық кезеңінде аудиторлық сұраулар жіберілуі мүмкін.

Ішкі аудит қызметіне сұрау салулар

А9. Ұйымда ішкі аудит қызметі болған жағдайда оның қызметкерлеріне ұйым және оның айналасы туралы түсінік алу үшін, сондай-ақ қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін пайдалы ақпарат бере алады. Өз жұмысын орындау барысында ішкі аудит қызметі, ең алдымен, ұйымның операциялық қызметі мен оның бизнес-тәуекелдері туралы түсінік алды және ұйымның аудиторы, оның тәуекелдерін бағалау және аудиттің басқа аспектілерін түсіну үшін құнды болуы мүмкін ішкі бақылау жүйесінің анықталған кемшіліктері мен тәуекелдеріне қатысты өз жұмысының нәтижелері бойынша қорытынды жасай алады. Мұндай аудиторлық сұрау салулар аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын орындалатын аудиторлық процедуралардың сипатын немесе мерзімдерін өзгертілген не көлемін қысқарту үшін пайдалануды жоспарлағанына қарамастан жіберіледі⁶. Ішкі аудит қызметі корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарын аударған проблемалар туралы, сондай-ақ ол орындаған тәуекелдерді бағалау нәтижелері туралы сұраулар ерекше маңызды болуы мүмкін.

А10. Алынған жауаптардан ішкі аудит қызметінің қаржылық есептілік және жүргізілетін аудит үшін маңызды тұжырымдары болған жағдайда аудитор ішкі аудит қызметінің тиісті есептерімен танысуды орынды деп есептеуі мүмкін. Жүргізілетін аудит үшін маңызды болуы мүмкін ішкі аудит қызметі есептерінің мысалдары ішкі аудит қызметінің стратегиясы мен жұмыс жоспарлары туралы құжаттар, сондай-ақ ішкі аудит қызметі жүргізген тексерулер бойынша қорытындылары бар корпоративтік басқаруға жауапты басшылық немесе тұлғалар үшін дайындалған есептер болып табылады.

⁶ Тиісті талаптар 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС- келтіріледі.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- A11. 240 ХАС⁷ сәйкес, егер ішкі аудит қызметі аудиторға ықылассыз іс-әрекеттердің кез келген фактілері, сондай-ақ ықылассыз іс-әрекеттер туралы күдіктер немесе мәлімдемелер туралы ақпарат берсе, аудитор мұндай ақпаратты ықылассыз іс-әрекеттердің себебі бойынша елеулі бұрмалану тәуекелдері анықталған кезде назарға алады.
- A12. Аудиторлық сұраулар аудитордың пікірінше, ішкі аудит қызметінің басшысы немесе жағдайларға байланысты басқа қызметкерлер сияқты тиісті білімі, тәжірибесі және өкілеттіктері бар ішкі аудит қызметінің қызметкерлеріне жіберілуі керек. Аудитор сонымен қатар осы тұлғалармен мерзімді кездесулер өткізуді орынды деп санауы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері (6 (а) тармақты қара)

- A13. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары көптеген жағдайларда ішкі бақылауға және қолданыстағы заңдар мен ережелерді ұстануға қатысты қосымша міндеттерге ие. Ішкі аудит қызметінің тиісті қызметкерлеріне сұрау салу аудиторға қолданыстағы заңдар мен нормативтік актілердің елеулі сақталмау тәуекелін және қаржылық есептілікті дайындау кезінде ішкі бақылау жүйесінің кемшіліктері тәуекелін анықтауға көмектесе алады.

Талдамалық процедуралар (6 (b) - тармақты қара)

- A14. Тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде орындалатын талдамалық процедуралар аудиторға белгісіз мәселелерді айқындауы және анықталған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүзеге асыру үшін негізді қамтамасыз ету мақсатында елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға көмектесуі мүмкін. Тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде орындалатын талдамалық процедуралар қаржылық, сондай-ақ қаржылық емес ақпаратты қамтуы мүмкін, мысалы, сату көлемі мен сауда алаңдарының көлемі немесе сатылған өнім көлемі арасындағы арақатынас.
- A15. Аналитикалық процедуралар ерекше операцияларды немесе оқиғаларды, сондай-ақ жүргізілген аудитке әсер етуі мүмкін сұрақтардың болуын көрсететін сомаларды, коэффициенттер мен тенденцияларды анықтауға көмектеседі. Табылған ерекше немесе күтпеген қатынастар аудиторға елеулі бұрмалану қаупін, әсіресе ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану қаупін анықтауға көмектеседі.
- A16. Талдамалық процедуралар жоғары деңгейде жинақталған деректерді пайдалана отырып орындалған жағдайда (талдамалық процедуралар тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде орындалған кезде орын алуы мүмкін), мұндай талдамалық процедуралардың нәтижелері елеулі бұрмалаудың болуының шамамен алынған және алдын ала индикаторы ғана бола алады. Сондықтан, мұндай жағдайларда осындай аналитикалық процедуралардың нәтижелерімен бірге елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау кезінде жиналған басқа ақпаратты қарау аудиторға осы аналитикалық процедуралардың нәтижелерін түсінуге және бағалауға көмектеседі.

⁷ 240 ХАС, 19-тармақ.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A17. Кейбір шағын ұйымдарда аналитикалық процедуралар үшін пайдалануға болатын аралық немесе ай сайынғы қаржылық ақпарат болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор аудитті жоспарлау мақсатында шектеулі талдау процедураларын жүргізе алатынына немесе сұрау салулар арқылы белгілі бір ақпарат ала алатынына қарамастан, ұйымның қаржылық есептілігінің алдын ала жобасын дайындау кезеңінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін талдамалық процедураларды орындауды жоспарлау қажет болуы мүмкін.

Қадағалау және инспекциялау(6 (с) тармақты қара)

A18. Бақылау және тексеру басшылықтың және басқа тұлғалардың сауалнама нәтижелерін растауы мүмкін, сондай-ақ ұйым және оның айналасы туралы ақпарат бере алады. Мұндай аудиторлық процедуралардың мысалдары бақылауды немесе тексеруді қамтиды:

- Ұйымның операциялық қызметі;
- Құжаттар (бизнес-жоспарлар мен стратегиялар сияқты), бухгалтерлік жазбалар және ішкі бақылау ережелері;
- Басшылық дайындаған есептер (мысалы, тоқсандық басшылық есептері және аралық қаржылық есептілік) және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар (мысалы, Директорлар кеңесі отырысының хаттамалары);
- Ұйымның үй-жайлары мен өндірістік құрылыстары.

Алдыңғы кезеңдерде алынған ақпарат (9-тармақты қара)

A19. Аудитордың ұйыммен бұрынғы жұмыс тәжірибесі және алдыңғы тапсырмаларды орындау барысында орындалған аудиторлық процедуралар аудиторға мынадай мәселелер бойынша ақпарат бере алады:

- Бұрын орын алған бұрмалаулар және оларды түзетудің уақтылығы;
- Аудит жүргізілетін ұйымның және оның қоршаған ортасының сипаты және ұйымның ішкі бақылау жүйесі (ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктерді қоса алғанда);
- Алдыңғы қаржылық кезең аяқталғаннан кейін ұйым немесе оның қызметі болуы мүмкін елеулі өзгерістер, бұл аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін ұйым туралы жеткілікті түсінік алуға көмектеседі;
- Аудитор қажетті аудиторлық процедураларды орындау кезінде, мысалы, олардың күрделілігі салдарынан қиындық көретін операциялардың жекелеген түрлері және шоттар бойынша өзге де оқиғалар немесе қалдықтар (және ақпаратты тиісінше ашу).

A20. Аудитор, егер ол осы ақпаратты ағымдағы аудит мақсаттары үшін пайдаланғысы келсе, алдыңғы кезеңдерде алынған ақпарат өзекті болып қала ма, жоқ па, соны анықтауы керек. Бұл бақылау ортасындағы өзгерістер, мысалы, өткен жылы алынған ақпараттың маңыздылығына әсер етуі мүмкін. Мұндай ақпараттың маңыздылығына әсер ететін өзгерістер болғанын анықтау үшін аудитор сұрау салып, жүйелерді түпкілікті тексеру сияқты басқа да тиісті аудиторлық процедураларды орындай алады.

Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау (10-тармақты қара)

A21. Ұйымның қаржылық есептілігінің аудиторлық топ мүшелері арасындағы елеулі

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

бұрмалаушылыққа ұшырағыштығын талқылау:

- Аудиторлық топтың тәжірибелі мүшелеріне, соның ішінде тапсырма жетекшісіне, ұйым туралы біліміне негізделген ақпаратпен бөлісуге мүмкіндік береді;
- Аудиторлық топ мүшелеріне ұйым ұшыраған бизнес-тәуекелдер туралы, сондай-ақ қаржылық есептілік ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателіктер себебінен елеулі бұрмалануға ұшырауы мүмкін екендігі туралы ақпаратпен алмасуға мүмкіндік береді;
- Аудиторлық топ мүшелеріне өздеріне тапсырылған салалардағы қаржылық есептілікті елеулі түрде бұрмалау мүмкіндіктерін жақсырақ түсінуге, сондай-ақ өздері орындайтын аудиторлық процедуралардың нәтижелері жүргізілетін аудиттің басқа аспектілеріне, оның ішінде одан әрі аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері және көлемі туралы шешімдерге қалай әсер ететінін түсінуге көмектеседі;
- Аудиторлық топ мүшелері арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл үшін негізді қамтамасыз етеді, оның барысында олар елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға немесе осы тәуекелдерді төмендету үшін орындалатын аудиторлық процедураларға әсер етуі мүмкін аудит жүргізу кезінде алынған жаңа ақпаратпен бөлісе алады.

Аудиторлық топ мүшелері арасындағы ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелдерін талқылауға қатысты одан әрі талаптар мен нұсқаулар 240 ХАС⁸ қамтылған.

A22. 10-тармаққа сәйкес аудиторлық топ мүшелері арасындағы талқылаудың бір бөлігі қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында белгіленген ақпаратты ашуға қойылатын қолданыстағы талаптарды қарау болуы мүмкін, олар аудиттің бастапқы кезеңінде ақпаратты ашуға қатысты елеулі бұрмалану тәуекелінің болу мүмкіндігін айқындауға көмектеседі. Аудиторлық топ талқылай алатын сұрақтардың мысалдары:

- Ақпаратты ашуға қойылатын елеулі жаңа немесе Қайта қаралған талаптарға алып келуі мүмкін қаржылық есептілікке қойылатын талаптардағы өзгерістер;
- Ақпаратты ашуға қойылатын елеулі жаңа немесе Қайта қаралған талаптарға әкелуі мүмкін ұйым ортасындағы, қаржылық жағдайлардағы немесе қызметтегі өзгерістер, мысалы, аудит жүргізілетін кезеңде бизнестің елеулі бірігуі;
- Бұрын тиісті аудиторлық дәлелдерді алу қиын болған ақпаратты ашу;
- Күрделі мәселелер бойынша ақпаратты ашу, оның ішінде басшылықтың қандай ақпаратты ашу керектігі туралы маңызды пікірін талап етеді.

A23. Жалпы талқылауға қатысу үшін аудиторлық топтың барлық мүшелерін тарту әрдайым қажет емес және іс жүзінде орынды емес (мысалы, әртүрлі аумақтық бөлімшелердегі тапсырманы орындау кезінде), сонымен қатар талқылау нәтижелері бойынша қабылданған шешімдер туралы аудиторлық топтың барлық мүшелеріне хабарлаудың қажеті жоқ. Тапсырма жетекшісі аудиторлық топтың негізгі мүшелерімен, сондай-ақ қажет болған жағдайда арнайы дағдылары мен білімі бар тұлғалармен және компоненттердің аудитіне жауап беретін тұлғалармен мәселелерді талқылай алады, сонымен бірге аудиторлық топта қажет деп танылған ақпарат алмасу көлемін ескере отырып, топтың қалған мүшелеріне ақпарат беру өкілеттіктерін бере алады. Тапсырма жетекшісімен келісілген ақпараттандыру жоспары пайдалы болуы мүмкін.

⁸ 240 ХАС, 15-тармақ

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A24. Шағын ұйымдардың аудитін көптеген жағдайларда тапсырманың жетекшісі толығымен орындайды (ол жеке практик бола алады). Мұндай жағдайларда аудитті жоспарлауды жеке өзі жүргізген тапсырманың жетекшісі ұйымның қаржылық есептілігінің ықылассыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмалануға ұшырайтындығы туралы мәселені қарауға жауап береді.

Ұйымды және оның айналасын, оның ішінде ұйымның ішкі бақылау жүйесін қажетті түсіну

Ұйым және оның айналасы

Салалық, реттеуші және өзге де сыртқы факторлар (11 (А) - тармақты қара)

Салалық факторлар

A25. Салалық маңызды факторларға бәсекелестік орта, жеткізушілермен және сатып алушылармен қарым-қатынас, сондай-ақ технологияларды дамыту сияқты салада қалыптасқан жағдайлар жатады. Аудитор қарастыруы мүмкін сұрақтардың мысалдары:

- Нарық және бәсекелестік орта, оның ішінде сұраныс, өнімділік;
- Циклдік немесе маусымдық қызмет;
- Ұйымның өніміне қатысты өндірістік технологиялар.
- Энергиямен жабдықтау және оның құны.

A26. Ұйым жұмыс істейтін сала бизнестің сипатына немесе реттеу деңгейіне байланысты елеулі бұрмаланудың нақты тәуекелдерін тудыруы мүмкін. Мысалы, ұзақ мерзімді келісімшарттар бойынша кірістер мен шығыстардың едәуір бағалау мәндерін есептеу елеулі бұрмалану тәуекелдеріне әкелуі мүмкін. Мұндай жағдайларда аудиторлық топтың құрамына тиісті салада жеткілікті білімі мен тәжірибесі бар мүшелер кіруі маңызды⁹.

Реттеуші факторлар

A27. Тиісті реттеушілік факторлар реттеушілік ортаға жатады. Реттеуші орта, атап айтқанда, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын, сондай-ақ құқықтық және саяси ортаны қамтиды. Аудитор қарастыруы мүмкін сұрақтардың мысалдары:

- Бухгалтерлік есеп қағидаттары және салалық практика;
- Ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды қоса алғанда, реттелетін саланың нормативтік база;
- Тікелей қадағалау қызметін қоса алғанда, ұйымның операцияларына маңызды әсер ететін заңнама және нормативтік база;
- Салық салу (корпоративтік және өзге);

⁹ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 14-тармақ.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Қазіргі уақытта ұйымның бизнесті жүргізуіне әсер ететін мемлекеттік саясат, атап айтқанда валюталық бақылау жүйесін, салықтық, қаржылық жеңілдіктерді (мысалы, мемлекеттік көмек бағдарламалары), сондай-ақ тарифтер мен сауданы шектеу саласындағы саясатты қоса алғанда, ақша-кредит саясаты;
- Ұйымның саласына және бизнесіне байланысты қоршаған ортаны қорғау жөніндегі талаптар.

A28. Ұйымға және ол қызмет жүргізетін экономиканың саласына немесе секторына қолданылатын құқықтық реттеуге байланысты кейбір нақты талаптар 250 (Қайта қаралған) ХАС¹⁰ келтіріледі.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A29. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиті кезінде заңнаманың, нормативтік актілердің немесе ұйымның операцияларына құқықтың өзге де көздерінің әсерін ескеру қажет. Бұл элементтер ұйым мен оның қоршаған ортасы туралы түсінік алу кезінде ескерілуі керек.

Басқа да сыртқы факторлар

A30. Аудитор ескеруі мүмкін ұйымға әсер ететін басқа сыртқы факторлардың қатарына жалпы экономикалық жағдайлар, пайыздық мөлшерлем мен қаржыландырудың қол жетімділігі, сондай-ақ инфляция немесе валютаны қайта бағалау жатады.

Ұйымның сипаты(11 (b) тармақты қара)

A31. Ұйымның сипатын түсіну аудиторға келесі сұрақтарға жауап алуға мүмкіндік береді:

- Ұйымның бірнеше жерде орналасқан еншілес ұйымдар немесе басқа компоненттер сияқты күрделі құрылымы бар ма. Күрделі құрылым көптеген жағдайларда елеулі бұрмалану қаупін тудыруы мүмкін проблемаларды тудырады. Мұндай проблемалар гудвилді, бірлескен кәсіпорындарды, инвестицияларды немесе арнайы мақсаттағы ұйымдарды тиісінше есепке алу, сондай-ақ қаржылық есептіліктегі ақпараттың тиісінше ашылғандығы мәселелерін қамтуы мүмкін;
- Меншік құрылымы және меншік иелері мен басқа тұлғалар немесе ұйымдар арасындағы қатынастар қандай. Мұны түсіну байланысты тараптармен жасалатын операциялардың қаржылық есептілігінде дұрыс анықталған және ескерілген және жеткілікті түрде ашылғанын анықтауға көмектеседі. Аудитордың байланысты тараптармен операцияларды қарауы бойынша талаптар мен нұсқаулар 550 ХАС¹¹ келтірілген.

A32. Аудитор ұйымның сипатын түсіну кезінде қарастыратын сұрақтардың мысалдары:

- Операциялық қызмет:
 - Табыс көздерінің, өнімдердің немесе қызметтердің сипаты және нарықтар, оның ішінде электрондық коммерцияға қатысу, мысалы, Интернет арқылы сату және маркетингтік қызмет арқылы;

¹⁰ «Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 ХАС, 12-тармақ.

¹¹ «Байланысты тараптар» 550 ХАС.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Операциялық қызметті жүргізу (мысалы, өндірістің кезеңдері мен әдістері немесе экологиялық тәуекелдерге ұшыраған қызмет);
- Альянстар, бірлескен кәсіпорындар және аутсорсинг;
- Географиялық таралуы және салалық сегменттерге бөлінуі;
- Өндірістік құрылыстардың, қоймалар мен кеңселердің орналасуы, сондай-ақ қорлардың орналасуы мен саны;
- Тауарлар мен қызметтердің негізгі сатып алушылары мен негізгі жеткізушілері, еңбек қатынастары саласындағы келісімдер (кәсіподақтармен шарттардың, еңбек қызметі аяқталғаннан кейін берілетін зейнетақы және басқа да сыйақы бағдарламаларының, акцияларға немесе көтермелеу сыйақыларына опциондардың болуын, сондай-ақ еңбек қатынастарын мемлекеттік реттеуді қоса алғанда);
- Зерттеулер мен әзірлемелер және тиісті шығындар;
- Байланысты тараптармен операциялар;
- Инвестициялар және инвестициялық қызмет, мысалы:
 - Жақында өткен сатып алу немесе сату жоспарланған немесе жүзеге асырылған;
 - Бағалы қағаздар мен қарыздарға инвестициялар және олардың шығуы;
 - Капитал салымдары;
 - Әріптестікті, бірлескен кәсіпорындарды және арнайы мақсаттағы ұйымдарды қоса алғанда, шоғырландырылмаған ұйымдарға инвестициялар;
- Қаржыландыру және қаржылық қызмет, мысалы:
 - Шоғырландырылған және шоғырландырылмаған құрылымдарды қоса алғанда, негізгі еншілес және қауымдасқан ұйымдар;
 - Баланстан тыс қаржыландыру туралы келісімдер мен жалдау шарттарын қоса алғанда, борыштың құрылымы және тиісті шарттар;
 - Бенефициарлық иелер (жергілікті және шетелдік, олардың іскерлік беделі мен тәжірибесі) және байланысты тараптар;
 - Туынды қаржы құралдары;
- Қаржылық есептілік, мысалы:
 - Негізгі салалық санаттарды қоса алғанда, бухгалтерлік есеп қағидаттары мен салалық практиканың ерекшеліктері операциялар түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісінше ашу (мысалы, банктер үшін қарыздар мен инвестициялар немесе фармацевтикалық компаниялар үшін зерттеулер мен әзірлемелер);
 - Түсімді тану;
 - Әділ құнды есепке алу тәртібі;
 - Шетел валютасындағы активтер, міндеттемелер және операциялар;
 - Даулы немесе жаңа салалардағы есепке алу тәртібін қоса алғанда, ерекше немесе күрделі операцияларды есепке алу тәртібі (мысалы, акциялардың құнына негізделген сыйақыны есепке алу).

А33. Алдыңғы кезеңдермен салыстырғанда ұйымдағы елеулі өзгерістер елеулі бұрмалану тәуекелдерінің пайда болуына немесе өзгеруіне әкелуі мүмкін.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Арнайы мақсаттағы кәсіпорынның табиғаты

А34. Арнайы мақсаттағы кәсіпорын (кейде "арнайы мақсаттағы құрылым" термині қолданылады) - бұл қаржылық активтерді жалдау немесе секьюритилендіру немесе ғылыми-зерттеу жұмыстарын жүргізу сияқты тар және нақты белгіленген тапсырманы орындау үшін құрылған ұйым. Ол заңды тұлға, траст, серіктестік түрінде болуы немесе заңды тұлға құрмауы мүмкін. Оның атынан арнайы мақсаттағы кәсіпорын құрылатын ұйым соңғысына активтерді бере алады (мысалы, қаржы активтерін тануды тоқтату жөніндегі мәміле шеңберінде), арнайы мақсаттағы кәсіпорынның активтерін пайдалану құқығын ала алады немесе оған қызметтер көрсете алады, ал басқа тұлғалар осындай кәсіпорынды қаржыландыруды қамтамасыз ете алады. 550 ХАС¹² атап өткендей, кейбір жағдайларда арнайы мақсаттағы кәсіпорын ұйымның байланысты тарапы бола алады.

А35. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары көптеген жағдайларда бақылаудың болуы танылатын жағдайларды немесе арнайы мақсаттағы кәсіпорынды шоғырландыру тұрғысынан талдау қажет жағдайларды егжей-тегжейлі сипаттайды. Мұндай тұжырымдамалардың талаптарын түсіндіру көптеген жағдайларда арнайы мақсаттағы кәсіпорынның қатысуымен тиісті келісімдерді егжей-тегжейлі білуді талап етеді.

Ұйымның есеп саясатын таңдауы және қолдануы (11 (с) тармағын қара)

А36. Ұйымның есеп саясатын таңдауы мен қолдануын түсіну келесі мәселелерді қарастыруды қамтуы мүмкін:

- Ұйым елеулі және ерекше операцияларды есепке алу үшін пайдаланатын әдістер;
- Ресми ұсынымдар жеткіліксіз немесе консенсус жоқ даулы немесе жаңа салалардағы есеп саясатының елеулі ережелерінің әсері;
- Ұйымның есеп саясатындағы өзгерістер;
- Қаржылық есептілік стандарттары және ұйым үшін жаңа болып табылатын заңдар мен ережелер, сондай-ақ ұйым бұл талаптарды қашан және қалай қолданады.

Мақсаттар мен стратегиялар және ілеспе бизнес-тәуекелдер (11 (d) тармақты қара)

А37. Ұйым өз қызметін салалық, құқықтық және басқа да ішкі және сыртқы факторларды ескере отырып жүргізеді. Осы факторларды ескере отырып, басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның негізгі жоспарлары болып табылатын мақсаттарды белгілейді. Стратегиялар - бұл ұйым басшылығы осы мақсаттарға қол жеткізгісі келетін тәсілдер. Уақыт өте келе ұйымның мақсаттары мен стратегиялары өзгеруі мүмкін.

А38. Бизнес-тәуекел - бұл қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану қаупінен гөрі кең ұғым, дегенмен ол соңғысын қамтиды. Бизнес-тәуекел өзгеріс немесе күрделілік салдарынан туындауы мүмкін. Өзгерістердің қажеттілігін мойындамау бизнес-тәуекелдің пайда болуына әкелуі мүмкін. Бизнес тәуекелі, мысалы, келесі себептерге байланысты пайда болуы мүмкін:

¹² 550 ХАС, А7 тармақ.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Сәтсіз болуы мүмкін жаңа өнімдерді немесе қызметтерді дамыту;
- Нарықтың, тіпті оның табысты дамуы жағдайында, өнімге немесе қызметке сәйкес келмеуі;
- Міндеттемелер мен беделді тәуекелге әкелуі мүмкін өнімнің немесе қызметтің кемшіліктері.

А39. Ұйым тап болатын бизнес-тәуекелдерді түсіну елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мүмкіндігін арттырады, өйткені бизнес-тәуекелдердің көпшілігі қаржылық салдарға алып келеді және осылайша қаржылық есептілікке әсер етеді. Алайда аудитор барлық бизнес-тәуекелдерді анықтауға немесе бағалауға міндетті емес, өйткені барлық бизнес-тәуекелдер айтарлықтай бұрмалану тәуекелдеріне әкелмейді.

А40. Аудитор қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекеліне әкелуі мүмкін ұйымның мақсаттарын, стратегияларын және тиісті бизнес-тәуекелдерін түсіну кезінде назарға алатын сұрақтардың мысалдары:

- Саладағы өзгерістер (әлеуетті бизнес-тәуекелдер туындауы мүмкін, мысалы, егер ұйымда саланың дамуына байланысты мәселелерді шешуде тиісті персонал немесе тәжірибе болмаса);
- Жаңа өнімдер мен қызметтер (әлеуетті бизнес-тәуекелдер туындауы мүмкін, мысалы, егер өнім сапасы үшін жоғары жауапкершілік болса);
- Бизнесі кеңейту (әлеуетті бизнес-тәуекелдер туындауы мүмкін, мысалы, егер сұраныс нақты бағаланбаған болса);
- Бухгалтерлік есепке қойылатын жаңа талаптар (ықтимал бизнес-тәуекелдер, мысалы, мұндай талаптар толық немесе дұрыс орындалмаған кезде немесе оларды орындау үшін қажетті шығындар артқан кезде туындауы мүмкін);
- Нормативтік талаптар (әлеуетті бизнес-тәуекелдер, мысалы, құқықтық тәуекелдердің өсуіне байланысты туындауы мүмкін);
- Ағымдағы және болашақтағы қаржыландыру қажеттіліктері (әлеуетті бизнес-тәуекелдер, мысалы, ұйымның тиісті талаптарды сақтай алмауына байланысты қаржыландыруды жоғалтқан кезде туындауы мүмкін);
- АТ пайдалану (әлеуетті бизнес-тәуекелдер туындауы мүмкін, мысалы, ұйымдағы ақпараттық жүйелер мен процестердің сәйкес келмеуі салдарынан);
- Белгілі бір стратегияны енгізудің салдары, атап айтқанда, бухгалтерлік есепке жаңа талаптардың пайда болуына әкелуі мүмкін кез-келген салдар (ықтимал бизнес-тәуекелдер, мысалы, мұндай талаптар толық немесе дұрыс орындалмаған кезде пайда болуы мүмкін).

А41. Бизнес-тәуекел операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және алғышарттар деңгейінде немесе қаржылық есептілік деңгейінде ақпаратты ашуға қатысты елеулі бұрмалану тәуекелі үшін тікелей салдарларға ие болуы мүмкін. Мысалы, клиенттік базаны қысқартумен байланысты бизнес-тәуекел дебиторлық берешекті бағалаумен байланысты елеулі бұрмалану қаупін арттыруы мүмкін. Алайда, экономикалық құлдыраумен бірге сол тәуекел ұзақ мерзімді салдарға әкелуі мүмкін, бұл аудитор ұйым қызметінің үздіксіздігі туралы болжамның қолданылуын бағалау кезінде ескереді. Сондықтан бизнес тәуекелі елеулі бұрмалану қаупіне әкелуі мүмкін бе деген мәселе ұйымның жағдайын ескере отырып қарастырылуы керек. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсетуі мүмкін жағдайлар мен оқиғалардың мысалдары 2-қосымшада келтірілген.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A42. Әдетте, ұйым басшылығы бизнес-тәуекелдерді анықтайды және оларды азайту үшін шаралар әзірлейді. Тәуекелдерді бағалаудың мұндай процесі ішкі бақылау жүйесінің бір бөлігі болып табылады және 15 және А88-А89-тармақтарда қаралады.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A43. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиті кезінде басшылықтың мақсаттарына қоғамдық жауапкершілік мәселелері әсер етуі мүмкін және бұл мақсаттар заңнамалық, реттеуші немесе басқа органдардың актілеріне негізделген мақсаттарды қамтуы мүмкін.

Ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерін бағалау және талдау (11(е) тармақты қара)

A44. Ұйым басшылығы және басқа тұлғалар маңызды деп санайтын мәселелерді бағалайды және талдайды. Сыртқы және ішкі қызмет нәтижелерін бағалау ұйымға белгілі бір қысым жасайды. Бұл қысым өз кезегінде ұйым басшылығына қызмет нәтижелерін жақсарту немесе қаржылық есептілікті бұрмалау үшін шаралар қабылдауға мәжбүр етуі мүмкін. Демек, ұйым қызметінің нәтижелерін бағалауды түсіну аудиторға ұйым басшылығына мақсатты көрсеткіштерге қол жеткізуге мәжбүр ететін қысым басшылықтың ықпалсыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану қаупін арттыратын әрекеттерді жасауына әкелуі мүмкін бе деген мәселені шешуге көмектеседі. 240 ХАС ықпалсыз әрекеттер тәуекелдеріне қатысты талаптар мен нұсқауларды қамтиды.

A45. Қаржылық нәтижелерді бағалау мен талдау А110-А121 тармақтарындағы ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөлігі ретінде қаралатын бақылау құралдарының мониторингіне ұқсас емес, бірақ олардың мақсаттары ішінара сәйкес келуі мүмкін:

- Қаржылық нәтижелерді бағалау және талдау қызмет нәтижелерінің ұйым басшылығы (немесе үшінші тұлғалар) белгілеген мақсаттарға сәйкес келетіндігін анықтауға бағытталған.;
- Бақылау құралдары мониторингінің мақсаты ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін айқындау болып табылады.

Кейбір жағдайларда қызмет көрсеткіштері ұйым басшылығына ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктерді анықтауға мүмкіндік беретін ақпарат береді.

A46. Қаржылық нәтижелерді бағалау және талдау үшін ұйым басшылығы пайдаланатын және аудитор пайдалана алатын ішкі ақпараттың мысалдары:

- Қызметтің түйінді көрсеткіштері (қаржылық және қаржылық емес) және түйінді коэффициенттер, үрдістер және операциялық статистика;
- Алдыңғы кезеңмен салыстырғанда қаржылық нәтижелерді талдау;
- Бюджеттер, болжамдар, ауытқуларды талдау, сегменттер туралы ақпарат, бөлімшелер, департаменттер және басқа ұйымдық құрылымдар туралы есептер;
- Қызметкерлердің жұмыс нәтижелерін бағалау және материалдық көтермелеу саласындағы саясат;
- Ұйымның нәтижелерін бәсекелестердің нәтижелерімен салыстыру.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A47. Үшінші тараптар ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерін бағалай және талдай алады. Мысалы, аудитор үшін пайдалы ақпарат аналитиктердің есептері және кредиттік рейтинг агенттіктерінің есептері сияқты сыртқы деректерде болуы мүмкін. Мұндай есептерді көптеген жағдайларда аудит жүргізілетін ұйымнан алуға болады.

A48. Ішкі бағалау ұйым басшылығына олардың себептерін анықтауға және түзету шараларын қабылдауға мәжбүр ететін күтпеген нәтижелерді немесе тенденцияларды анықтауы мүмкін (кейбір жағдайларда бұрмалауды уақтылы анықтау және түзету). Қызмет нәтижелерін бағалау аудиторға қаржылық есептілікте тиісті ақпаратты бұрмалау тәуекелдерінің болуын да көрсетуі мүмкін. Мысалы, қызмет нәтижелерін бағалау ұйымның сол салада жұмыс істейтін басқа ұйымдардың өсуі мен кірістілігімен салыстырғанда өте жылдам өсуі немесе кірістілігі бар екенін көрсетуі мүмкін. Мұндай ақпарат, әсіресе қызмет нәтижелері бойынша сыйақылар немесе ынталандырушы сыйақылар сияқты басқа факторлармен үйлескенде, қаржылық есептілікті дайындау кезінде ұйым басшылығының теріс пікірінің ықтимал тәуекелін көрсетуі мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A49. Шағын ұйымдар көптеген жағдайларда қаржылық нәтижелерді бағалау мен талдаудың белгіленген тәртібіне ие емес. Басшылыққа сұрау салу ұйымның қаржылық нәтижелерін бағалау және тиісті шараларды қабылдау кезінде басшылық белгілі бір негізгі көрсеткіштерге сүйенетінін көрсете алады. Сұрау салу нәтижелері бойынша ұйым қызметінің нәтижелерін бағалау және талдау тәртібінің болмауы анықталған жағдайда, бұрмалаулар анықталмау және түзетілмеу қаупі жоғары болуы мүмкін.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесі (12-тармақты қара)

A50. Ішкі бақылау жүйесін түсіну аудиторға елеулі бұрмалау тәуекелдеріне әсер ететін ықтимал бұрмалаулар мен факторлардың түрлерін анықтауға, сондай-ақ одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтауға көмектеседі.

A51. Ішкі бақылау жүйесіне қатысты практикалық қолдану жөніндегі материалдар мынадай төрт бөлімде ұсынылған:

- Ішкі бақылау жүйесінің жалпы сипаты мен ерекшеліктері;
- Аудит үшін маңызды бақылау құралдары;
- Тиісті бақылау құралдарын түсінудің сипаты мен көлемі;
- Ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктері.

Ішкі бақылау жүйесінің жалпы сипаты мен ерекшеліктері

Ішкі бақылау жүйесінің мақсаты

A52. Ішкі бақылау жүйесі ұйымның кез-келген мақсатына қол жеткізуге қауіп төндіретін анықталған бизнес-тәуекелдерді азайту мақсатында жасалады, енгізіледі және сақталады:

- Ұйымның қаржылық есептілігінің сенімділігі;

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Оның операциялық қызметінің нәтижелілігі мен тиімділігі;
- Оның қолданыстағы заңнама мен нормативтік актілерді ұстануы.

Ішкі бақылау жүйесін әзірлеуге, енгізуге және қолдауға деген көзқарас ұйымның мөлшері мен күрделілігіне байланысты.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A53. Шағын ұйымдар өз мақсаттарына жету үшін аз құрылымдалған құралдарды және қарапайым процестер мен процедураларды қолдана алады.

Ішкі бақылау жүйесін шектеу

A54. Ұйымның ішкі бақылау жүйесі қаншалықты тиімді болса да, ол ұйымның қаржылық есептілік мақсаттарына қол жеткізетініне сенімді сенімділікті қамтамасыз ете алады. Оларға қол жеткізу ықтималдығына ішкі бақылау жүйесіне тән шектеулер әсер етеді. Олар шешім қабылдау кезінде тұлғаның пікірі дұрыс болмауы мүмкін және ішкі бақылау жүйесінде тұлға факторының әсерінен сәтсіздіктер туындауы мүмкін. Мысалы, бақылау құралын жасау кезінде немесе кейінгі өзгерістер енгізу кезінде қате жіберілуі мүмкін. Сондай-ақ, қандай да бір бақылау құралының жұмыс істеуі тиімсіз болуы мүмкін, мысалы, ішкі бақылау мақсаттары үшін алынған ақпарат (мысалы, ауытқулар туралы есеп) жеткілікті түрде тиімді пайдаланылмаған кезде, өйткені мұндай ақпаратты талдауға жауапты тұлға оның мақсатын түсінбейді немесе тиісті әрекеттерді орындай алмайды.

A55. Сонымен қатар, бақылау құралдарын екі немесе одан да көп тұлғаның сөз байласуы немесе қолданыстағы ішкі бақылау жүйесін айналып өтіп, басшылықтың заңсыз әрекеттері арқылы айналып өтуге болады. Мысалы, басшылық сатып алушылармен ұйымның типтік сату шарттарының талаптарын өзгертетін қосымша келісімдер жасасуы мүмкін, бұл кірісті заңсыз тануға әкелуі мүмкін. Сонымен қатар, белгілі бір несиелік лимиттерден асатын операциялар туралы есептерді анықтау және алу үшін жасалған бағдарламалық қамтылымды бақылау тексерулерін айналып өтуге немесе бұғаттауға болады.

A56. Сонымен қатар, бақылау құралдарын әзірлеу және енгізу кезінде басшылық өзі енгізгісі келетін бақылау құралдарының сипаты мен көлемі туралы, сондай-ақ ол қабылдауға дайын тәуекелдердің сипаты мен көлемі туралы пайымдаулар қалыптастыра алады.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A57. Шағын ұйымдардың көптеген жағдайларда қызметкерлері аз болады, бұл лауазымдық міндеттерді бөлу іс жүзінде мүмкін болатын дәрежені шектеуі мүмкін. Алайда, басшысы-иесі бар шағын ұйымда қадағалау ірі ұйымға қарағанда одан да тиімді болуы мүмкін. Мұндай қадағалау тұтастай алғанда міндеттерді бөлудің шектеулі мүмкіндіктерін өтей алады.

A58. Сонымен қатар, менеджердің иесі бақылау құралдарын айналып өтуге көбірек мүмкіндіктерге ие болуы мүмкін, өйткені ішкі бақылау жүйесі аз құрылымдалған. Аудитор бұл фактіні ықпалсыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаған кезде ескеруі тиіс.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Ішкі бақылау жүйесін компоненттерге бөлу

A59. Ішкі бақылау жүйесін ХАС мақсаттары үшін келесі бес компонентке бөлу аудиторлардың ұйымның ішкі бақылау жүйесінің әртүрлі аспектілері жүргізілетін аудитке қалай әсер ете алатындығын талдауы үшін пайдалы негіз болады:

- (a) Бақылау ортасы;
- (b) Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі;
- (c) Тиісті бизнес-процестерді және ақпараттық өзара іс-қимылды қоса алғанда, қаржылық есептілікке байланысты ақпараттық жүйе;
- (d) Бақылау әрекеттері;
- (e) Бақылау құралдарының мониторингі.

Бұл бөлу міндетті түрде ұйымның ішкі бақылау жүйесін қалай дамытатынын, енгізетінін және қолдайтынын немесе ұйым осы немесе басқа компонентті қалай жіктей алатындығын көрсетпейді. Аудиторлар ішкі бақылау жүйесінің әртүрлі аспектілерін және олардың жүргізілетін аудитке әсерін сипаттау үшін өзге терминдер мен қағидаттарды пайдалана алады және осы ХАС сипатталған барлық компоненттер қаралатын жағдайда, аталған терминдер осы ХАС пайдаланылатыннан өзгеше болуы мүмкін.

A60. Ішкі бақылау жүйесінің қаржылық есептілік аудитімен өзара байланысында бес құрамдасын қарастыратын қолдану жөніндегі материалдар төменде А77-А121 тармақтарда баяндалған. 1-қосымша ішкі бақылау жүйесінің осы компоненттерінің одан әрі түсіндірілуін қамтиды.

Аудитордың тәуекелдерді бағалауы үшін маңызды болып табылатын ішкі бақылау жүйесінің қолмен және автоматтандырылған элементтерінің ерекшеліктері

A61. Ұйымның ішкі бақылау жүйесі қол элементтерін және көптеген жағдайларда автоматтандырылған элементтерді қамтиды. Қолмен немесе автоматтандырылған элементтердің ерекшеліктері аудитордың тәуекелдерді бағалауы үшін және осы бағалауға негізделген аудиторлық процедуралар үшін маңызды.

A62. Ішкі бақылау жүйесінде қолмен немесе автоматтандырылған элементтерді пайдалану операцияларды бастау, есепке алу, өңдеу және оларды есептілікте көрсету тәртібіне де әсер етеді.

- Қол жүйесіндегі бақылау құралдары операцияларды мақұлдау және тексеру, салыстырып тексеру және салыстырып тексеру нәтижелері бойынша кейінгі іс-әрекеттер сияқты процедураларды қамтуы мүмкін. Сонымен қатар, ұйым операцияларды бастау, есепке алу, өңдеу және оларды есептілікте көрсету үшін автоматтандырылған процедураларды қолдана алады, бұл жағдайда қағаз құжаттар электронды түрде ауыстырылады.
- Автоматтандырылған ақпараттық жүйелердегі бақылау - бұл автоматтандырылған басқару құралдарының (мысалы, компьютерлік бағдарламаларға енгізілген басқару құралдары) және қолмен басқару құралдарының жиынтығы. Сонымен қатар, қолмен басқару құралдары АТ құралдарынан тәуелсіз бола алады, ақпараттық жүйе жасаған ақпаратты қолдана алады немесе АТ және автоматтандырылған басқару құралдарының тиімділігін бақылаумен, сондай-ақ стандартты емес операцияларды өңдеумен шектелуі

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

мүмкін. Егер АТ операцияларды бастау, жазу, өңдеу, оларды қаржылық есептілікке енгізу үшін есептілікте немесе басқа қаржылық ақпаратта көрсету үшін пайдаланылса, жүйелер мен бағдарламалар маңызды шоттар бойынша олармен байланысты алғышарттарға қатысты бақылау құралдарын қамтуы немесе АТ қолдануға байланысты қолмен басқару құралдарының тиімді жұмыс істеуінде маңызды рөл атқаруы мүмкін.

Ұйым қолданатын ішкі бақылаудың қолмен және автоматтандырылған элементтерінің үйлесімі ұйым қолданатын АТ сипаты мен күрделілігіне байланысты.

А63. Әдетте АТ ұйымның ішкі бақылау жүйесіне көмектеседі, өйткені олар ұйымға :

- Бизнес жүргізудің алдын ала белгіленген ережелерін дәйекті түрде қолдану және операциялардың немесе деректердің үлкен көлемін өңдеу кезінде күрделі есептеулерді орындауға;
- Ақпараттың уақтылығы мен болуын қамтамасыз ету, оның дәлдігін арттыруға;
- Ақпаратты қосымша талдауға ықпал етуге;
- Ұйым қызметінің жүзеге асырылуын және оның саясаттары мен процедураларының орындалуын мониторингтеу мүмкіндігін кеңейтуге;
- Бақылау құралдарын айналып өту қаупін азайтуға;
- Қолданбалы бағдарламаларға, дерекқорларға және операциялық жүйелерге қауіпсіздікті бақылау құралдарын енгізу арқылы міндеттерді тиімді бөлу мүмкіндігін кеңейтуге мүмкіндік береді.

А64. АТ сонымен қатар ұйымның ішкі бақылау жүйесінің нақты тәуекелдерін жасайды, мысалы:

- Деректерді дұрыс өндемейтін, дәл емес деректерді өндейтін немесе екеуін де бір уақытта жасайтын жүйелерге немесе бағдарламаларға тәуелділік;
- Деректерге санкцияланбаған қол жеткізу, бұл санкцияланбаған немесе жоқ операцияларды көрсетуді немесе операцияларды дәл көрсетпеуді қоса алғанда, деректердің жойылуына немесе деректердің тиісінше өзгеруіне әкелуі мүмкін. Мұндай тәуекелдер жалпы дерекқорға көптеген пайдаланушылар қол жеткізе алатын болса пайда болуы мүмкін;
- АТ бөлімі қызметкерлерінің өз міндеттерін орындау үшін қажетті қол жеткізу құқықтарынан асатын қол жеткізу құқықтарын алу мүмкіндігі, бұл міндеттерді бөлу тәртібін бұзады;
- Негізгі файлдардағы деректерді рұқсатсыз өзгертілген;
- Жүйелер мен бағдарламаларды рұқсатсыз өзгертілген;
- Жүйелерге немесе бағдарламаларға қажетті өзгерістер енгізе алмау;
- Тиісті емес қолмен араласу;
- Деректердің жоғалуы немесе деректерге қажетті қол жеткізе алмау.

А65. Ішкі бақылау жүйесінің қолмен жұмыс істейтін элементтері шешім қабылдау және шешім қабылдау қажет болған жағдайда, мысалы, келесі жағдайларда қолайлы болуы мүмкін:

- Ірі, ерекше немесе тұрақты емес операциялар;
- Қателіктерді анықтау, болжау немесе болжау қиын жағдайлар;

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- қолданыстағы автоматтандырылған бақылау шеңберінен шығатын бақылау құралдары тарапынан ден қою талап етілетін мән-жайлар өзгерген кезде;
- Автоматтандырылған бақылау құралдарының тиімділігін мониторингтеу кезінде.

А66. Ішкі басқару жүйесіндегі қол элементтері автоматтандырылғанға қарағанда аз сенімді болуы мүмкін, өйткені оларды айналып өту, елемеу немесе жеңу оңай және олар қарапайым қателіктерге бейім. Сондықтан басқару жүйесінің қолмен жұмыс істейтін элементтері дәйекті түрде қолданылады деген болжамға сүйенуге болмайды. Басқару жүйесінің қолмен жұмыс істейтін элементтері келесі жағдайларда аз болуы мүмкін:

- Операциялардың үлкен көлемі немесе қайталанатын операциялар немесе автоматтандырылған басқару элементтері арқылы болжауға немесе болжауға болатын қателіктердің алдын алуға немесе анықтауға және түзетуге болатын жағдайлар;
- Бақылауды жүзеге асырудың нақты тәсілдері барабар әзірленуі және автоматтандырылуы мүмкін бақылау іс-әрекеттері.

А67. Ішкі бақылау жүйесімен байланысты тәуекелдердің ауқымы мен сипаты ұйымның ақпараттық жүйесінің сипаттамаларына байланысты өзгереді. Ұйым ақпараттық жүйенің ерекшеліктерін ескере отырып, тиімді бақылау құралдарын құру арқылы ішкі бақылау жүйесінде АТ немесе қол элементтерін пайдаланумен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдайды.

Аудит үшін маңызды бақылау құралдары

А68. Ұйымның мақсаттары мен оларға қол жеткізуге ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету үшін қолданатын бақылау құралдары арасында тікелей байланыс бар. Ұйымның мақсаттары, демек, бақылау құралдары оның қаржылық есептілігіне, қызметіне және заңдар мен нормативтік актілердің сақталуына қатысты; бірақ бұл мақсаттар мен құралдардың барлығы аудитордың тәуекелдерді бағалауы үшін маңызды емес.

А69. Аудитордың бақылау құралы жеке-жеке немесе басқалармен бірге жүргізілетін аудит үшін маңызды ма, жоқ па деген пікірі, мысалы, мыналарды ескеруі мүмкін:

- Маңыздылық;
- Тиісті тәуекелдің маңыздылығы;
- Ұйым мөлшері;
- Ұйым қызметінің сипаты, оның ішінде осы қызметтің қалай ұйымдастырылғандығының ерекшеліктері және меншік құрылымы;
- Ұйым операцияларының әртүрлілігі мен күрделілігі;
- Қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптар;
- Ішкі бақылау жүйесінің мән-жайлары мен қолданылатын компоненті;
- Қызмет көрсететін ұйымдарды тартуды қоса алғанда, ұйымның ішкі бақылау жүйесінің бөлігі болып табылатын жүйелердің сипаты мен күрделілігі;
- Бақылау құралы жеке-жеке немесе басқа бақылау құралдарымен бірге елеулі бұрмалаудың алдын алуды немесе анықтауды және түзетуді қамтамасыз ете ме, егер ол қандай жолмен қамтамасыз етсе.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- A70. Ұйым қалыптастыратын ақпараттың толықтығы мен дәлдігін бақылау құралдары, егер аудитор осы ақпаратты одан әрі процедураларды әзірлеу және орындау кезінде пайдаланғысы келсе, жүргізілетін аудит үшін де маңызды болуы мүмкін. Операциялық қызметтің мақсаттарына және заңдар мен нормативтік актілердің сақталуына қатысты бақылау құралдары, егер олар аудитор аудиторлық процедураларды орындау кезінде бағалайтын немесе пайдаланатын деректерге қатысты болса, жүргізілетін аудит үшін де маңызды болуы мүмкін.
- A71. Активтерді рұқсатсыз сатып алудан, пайдаланудан немесе сатудан қорғаумен байланысты ішкі бақылау жүйесі қаржылық есептіліктің мақсаттарымен де, операциялық қызметтің мақсаттарымен де байланысты бақылау құралдарын қамтуы мүмкін. Аудитордың мұндай бақылау құралдарын талдауы қаржылық есептіліктің сенімділігіне байланысты бақылау құралдарымен шектеледі.
- A72. Ұйымда, әдетте, аудит үшін маңызды емес және осы себепті талдаудың қажеті жоқ мақсаттар үшін қолданылатын бақылау құралдары бар. Мысалы, ұйым тиімді және тиімді қызметті қамтамасыз ету үшін автоматтандырылған бақылаудың күрделі жүйесіне сенім арта алады (мысалы, авиакомпаниялардың ұшу кестелерінің сақталуын автоматтандырылған бақылау жүйесі), бірақ бұл бақылау құралдары, әдетте, аудит үшін маңызды емес. Ішкі бақылау жүйесі бүкіл ұйымға не оның әрбір операциялық бірлігіне немесе бизнес-процестерге қолданылатынына қарамастан, ұйымның әрбір операциялық бірлігіне және әрбір бизнес-процеске қатысты ішкі бақылау құралдарын түсіну жүргізілетін аудит үшін маңызды болмауы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

- A73. Мемлекеттік сектордың аудиторлары көптеген жағдайларда ішкі бақылау жүйесіне қатысты қосымша міндеттерге ие, мысалы, ұйымның белгіленген нормалар мен қағидаларды ұстануы туралы есеп беру міндеті. Мемлекеттік сектордың аудиторлары заңнама, нормативтік және өзге де актілер талаптарының сақталуы туралы есеп жасауға да міндетті болуы мүмкін. Нәтижесінде ішкі бақылау жүйесін тексеру неғұрлым кең және егжей-тегжейлі болуы мүмкін.

Бақылаудың тиісті құралдарын түсінудің сипаты мен дәрежесі (13-тармақты қара)

- A74. Бақылау құралының құрылымын бағалау бақылау құралының жеке-жеке немесе басқалармен бірге елеулі бұрмалаулардың алдын алу немесе анықтау және түзету қабілетін талдауды қамтиды. Бақылау құралын енгізу бұл бақылау құралы бар екенін және ұйым оны пайдаланатынын білдіреді. Тиімді емес бақылау құралын енгізуді бағалаудың мағынасы жоқ, сондықтан бақылау құралын ұйымдастыру бірінші кезекте қарастырылады. Бақылау құралының дұрыс емес құрылымы ішкі бақылау жүйесінде айтарлықтай кемшілік болуы мүмкін.
- A75. Құрылымға қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу және бақылаудың тиісті құралдарын енгізу мақсатында жүргізілетін тәуекелдерді бағалау процедуралары мыналарды қамтуы мүмкін:

- Ұйым персоналына сұрау салулар;
- Нақты бақылау құралдарының қолданылуын қадағалау;
- Құжаттар мен есептерді зерттеу;

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ақпараттық жүйелер арқылы операцияларды қадағалау.

Сонымен қатар, көрсетілген мақсаттарға жету үшін тек сұраулар жеткіліксіз.

А76. Ұйымның бақылау құралдары туралы түсінік алу, егер бақылау құралдарының дәйекті жұмыс істеуін қамтамасыз ететін автоматтандырудың белгілі бір дәрежесі болмаса, олардың операциялық тиімділігін тексеру үшін жеткіліксіз. Мысалы, белгілі бір күнге қандай да бір қолмен бақылау құралын қолдануға қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу аудит жүргізілетін кезең ішіндегі басқа күндерге осы бақылау құралының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелі болып табылмайды. Алайда, ат көмегімен ақпаратты өңдеу процесіне тән ішкі бірізділікке байланысты (А63-тармақты қара), автоматтандырылған бақылау құралының енгізілгенін анықтау мақсатында аудиторлық процедураларды орындау аудитордың бағдарламадағы өзгерістерді бақылау сияқты бақылау құралдарын бағалауы мен тестілеуіне байланысты оның операциялық тиімділігінің тесті бола алады. Бақылау құралдарының жұмыс істеу тиімділігіне тестілеу 300 ХАС¹³ қаралады.

А77. Бақылау ортасы әкімшілік және корпоративтік басқару функцияларын, басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұйымның ішкі бақылау жүйесіне қатынасын, олардың осы саладағы хабардарлығын және тиісті іс-қимылдарын, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесіне беретін мәнін қамтиды. Бақылау ортасы қызметкерлердің бақылау қажеттілігі туралы хабардар болуына әсер ететін ұйымдағы жалпы тонды белгілейді.

А78. Түсіну кезінде маңызды болуы мүмкін басқару ортасының элементтері:

- (a) Адалдық қағидаты мен этикалық құндылықтар туралы хабардар ету - бұл бақылау құралдарын ұйымдастырудың, әкімшілендірудің және мониторингтеудің тиімділігіне әсер ететін негізгі элементтер;
- (b) Құзыреттілікті ұстану - белгілі бір лауазымдар үшін басшылықтың құзыреттілік деңгейін анықтауы, сондай-ақ құзыреттіліктің тиісті деңгейін қамтамасыз ету үшін қандай дағдылар мен білімдер талап етілетіні сияқты мәселелер;
- (c) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қатысуы - корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың сипаттамалары:
 - Олардың басшылықтан тәуелсіздігі;
 - Олардың тәжірибесі мен ұстанымы;
 - Олардың қатысу дәрежесі және олар алған ақпарат, сондай-ақ олардың қызметін талдау;
 - Басшылықтың қатысуымен көтерілетін және шешілетін мәселелердің күрделілік деңгейін қоса алғанда, олардың іс-қимылдарының тиісті сипаты, сондай-ақ олардың ішкі және сыртқы аудиторлармен өзара іс-қимылы;
- (d) Менеджменттің философиясы мен стилі-басшылықтың сипаттамалары:
 - Бизнес-тәуекелдерді қабылдау және басқару тәсілі;

¹³ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС.,.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Басшылықтың қаржылық есептілікке қатысты позициясы мен іс-қимылы;
 - Бухгалтерлік есепке алумен байланысты ақпаратты өңдеуге, функцияларға және персоналға қатынасы;
- (e) Ұйымдастырушылық құрылым - ұйымның мақсатына жетуге бағытталған қызметі жоспарланған, орындалатын, бақыланатын және тексерілетін жүйе;
- (f) Лауазымдық өкілеттіктер мен жауапкершілікті бөлу - ұйымның қызметін жүргізу бойынша жауапкершілік пен өкілеттіктер қалай бөлінді және есептілікті ұсыну бойынша өзара іс-қимыл және өкілеттіктер иерархиясы қалай белгіленеді;
- (g) Кадр саясаты және практика - атап айтқанда, қызметкерлерді жалдауға, оларды бейімдеуге, даярлауға, аттестаттауға, консультация беруге, ілгерілетуге, жалақыға және тәртіптік шараларға қатысты саясат пен практика.

Бақылау ортасының элементтеріне қатысты аудиторлық дәлелдемелер

A79. Орынды аудиторлық дәлелдемелер сұрау салуларды бақылаулар немесе құжаттаманы инспекциялау арқылы сұрау салу нәтижесінде алынған ақпаратты растау сияқты тәуекелдерді бағалаудың басқа процедуралармен ұштастыру арқылы алынуы мүмкін. Мысалы, ұйымның басшылығы мен қызметкерлеріне сұрау салу арқылы аудитор басшылықтың бизнес жүргізу әдістері мен этикалық мінез-құлық туралы көзқарастарын қызметкерлерге қалай жеткізетіні туралы түсінік ала алады. Содан кейін аудитор тиісті бақылау құралдарының енгізілгенін, мысалы, басшылықтың құжатталған мінез-құлық кодексі бар-жоғын және басшылық осы Кодекске сәйкес әрекет ете ме деген мәселені қарау арқылы анықтай алады.

A80. Сондай-ақ, аудитор жүргізілетін аудит үшін маңызды ішкі бақылау жүйесінде анықталған кемшіліктер туралы басшылықтың ішкі аудит қызметінің тұжырымдары мен ұсынымдары бойынша қандай шаралар қабылдағанын, оның ішінде мұндай шаралар іске асырылғанын және егер солай болса, оларды ішкі аудит қызметі қалай бағалағанын да талдай алады.

Бақылау ортасының елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға әсері

A81. Ұйымның бақылау ортасының кейбір элементтері елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға жан-жақты әсер етеді. Мысалы, ұйымдағы бақылаудың қажеттілігін түсіну көбінесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға байланысты, өйткені олардың функцияларының бірі нарықтық талаптарға немесе сыйақы жүйесіне байланысты қаржылық есептілікке қатысты басшылықтың қысымын өтеу болып табылады. Осылайша, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қатысуы тұрғысынан бақылау ортасын құрудың тиімділігі келесі факторларға байланысты:

- Олардың басшылықтан тәуелсіздігі және басшылықтың әрекеттерін бағалау қабілеті;
- Олардың ұйым қызметін түсінуі;
- Қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес дайындалды ма, оның ішінде қаржылық есептілік ақпараттың тиісті ашылуын қамти ма, жоқ па, оларды бағалау тереңдігі.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- A82. Белсенді және тәуелсіз директорлар кеңесі ұйымның жоғары басшылығының басқару философиясы мен стиліне әсер етуі мүмкін. Алайда, қалған элементтердің әсері шектеулі болуы мүмкін. Мысалы, қаржы, бухгалтерлік есеп және АТ саласындағы білікті мамандарды тартуға бағытталған кадрлық саясат қаржылық ақпаратты өңдеудегі қателіктер қаупін азайтуы мүмкін, бірақ ол жоғары басшылықтың кірісті асыра бағалауға деген бейімділігін жоя алмайды.
- A83. Қанағаттанарлық бақылау ортасының болуы аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалаған кезде оң фактор болуы мүмкін. Алайда, қанағаттанарлық бақылау ортасы ықылассыз әрекеттер үшін абсолютті кедергі емес, дегенмен бұл мұндай әрекеттердің қаупін азайтуға көмектеседі. Керісінше, бақылау ортасындағы кемшіліктер бақылау құралдарының, атап айтқанда, ықылассыз әрекеттерге қатысты тиімділігін төмендетуі мүмкін. Мысалы, басшылықтың ақпараттық жүйелердің қауіпсіздігіне байланысты тәуекелдерді азайту үшін жеткілікті ресурстар бөле алмауы ішкі бақылау жүйесіне теріс әсер етуі мүмкін, өйткені компьютерлік бағдарламаларға заңсыз өзгерістер енгізуге немесе рұқсатсыз операцияларды өңдеуге мүмкіндік туады. 300 ХАС көрсетілгендей, бақылау ортасы одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатына, орындалу мерзіміне және көлеміне де әсер етеді¹⁴.
- A84. Бақылау ортасының өзі елеулі бұрмалануды болдырмайды, анықтамайды және түзетпейді. Дегенмен, ол аудитордың басқа бақылау құралдарының (мысалы, бақылау құралдарының мониторингі және белгілі бір бақылау іс-әрекеттерін орындау) тиімділігін бағалауына және осылайша аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауына әсер етуі мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

- A85. Шағын ұйымдардағы бақылау ортасы ірі ұйымдардағы бақылау ортасынан өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, шағын ұйымдарда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың құрамына тәуелсіз мүшелер немесе үшінші тараптар кірмеуі мүмкін, ал басқа меншік иелері болмаған кезде корпоративтік басқару функцияларын тікелей иесі-менеджер алады. Бақылау ортасының сипаты басқа бақылау құралдарының болуы немесе болмауы маңыздылығына да әсер етуі мүмкін. Мысалы, белсенді қатысу меншік иесі - көшбасшы шағын ұйымдағы міндеттердің жеткіліксіз бөлінуі нәтижесінде туындайтын белгілі бір тәуекелдерді төмендетуі мүмкін, бірақ бұл басқа тәуекелдерді, мысалы, бақылауды айналып өту қаупін арттыруы мүмкін.
- A86. Сонымен қатар, шағын ұйымдардағы бақылау ортасының элементтеріне қатысты аудиторлық дәлелдер құжатталған түрде қол жетімді болмауы мүмкін, әсіресе егер ұйым басшылығы мен басқа қызметкерлер арасындағы ақпарат алмасу бейресми болса, бірақ соған қарамастан тиімді болуы мүмкін. Мысалы, кішігірім ұйымда құжатталған мінез-құлық кодексі болмауы мүмкін, бірақ оның орнына корпоративтік мәдениет болуы мүмкін, оның аясында ауызша қарым-қатынаста және басшылық берген жеке мысалда адалдық пен этикалық мінез-құлықтың маңыздылығы баса айтылады.

¹⁴ 300 ХАС, А2 - А3 тармақтары.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

А87. Осылайша, менеджменттің немесе меншік иесінің -көшбасшының бақылау ортасына қатынасы, олардың хабардарлығы мен іс-әрекеті аудитордың шағын ұйымның бақылау ортасын түсінуі үшін ерекше маңызды.

Ішкі бақылау жүйесінің компоненттері - ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі (15-тармақты қара)

А88. Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі менеджменттің басқарылуы қажет тәуекелдерді анықтауға негіз болады. Егер бұл процесс жағдайларға, оның ішінде ұйымның сипатына, мөлшеріне және күрделілігіне сәйкес келсе, ол аудиторға елеулі бұрмалану қаупін анықтауға көмектеседі. Ұйымның тәуекелдерін бағалау процесі қалыптасқан жағдайларға сәйкес келе ме деген сұрақ кәсіби шешімнің мәні болып табылады.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері (17-тармақты қара)

А89. Шағын ұйымдарда, әдетте, тәуекелдерді бағалаудың белгіленген процестері жоқ. Мұндай жағдайларда, ең алдымен, ұйым басшылығы тәуекелдерді оның қызметіне тікелей қатысу арқылы анықтайды. Алайда, мән-жайларға қарамастан, анықталған тәуекелдер және оларды жою бойынша қабылданған шаралар туралы сұрау салу қажет.

Ішкі бақылау жүйесінің құрауыштары - қаржылық есептілікке байланысты ақпараттық жүйе, оның ішінде тиісті бизнес-процестер және ақпараттық өзара іс-қимыл

Қаржылық есептілікке байланысты ақпараттық жүйе, оның ішінде тиісті бизнес-процестер және ақпараттық өзара іс-қимыл (18-тармақты қара)

А90. Бухгалтерлік есеп жүйесін қоса алғанда, қаржылық есептілікке байланысты ақпараттық жүйе мынадай мақсаттар үшін әзірленген және іске асырылатын процедуралар мен жазбалардан тұрады:

- Ұйымның операцияларын (сондай-ақ оқиғалар мен шарттарды) бастамашылық ету, жазу, өңдеу және қорыту, тиісті активтерді, міндеттемелерді және меншікті капиталды есепке алуды қамтамасыз ету;
- Операцияларды қате өңдеу нәтижелерін уақтылы түзету, мысалы, автоматты түрде құрылған аралық файлдар және кейіннен аралық шоттарды жабу;
- Бақылау құралдарын айналып өту немесе еңсеру фактілерін өңдеу және есепке алу;
- Операцияларды өңдеу жүйелерінен негізгі тіркелімге ақпарат беру;
- Қаржылық есептілікте көрсету үшін маңызды болып табылатын ақпараттың жазбалары - активтердің тозуы мен амортизациясы және дебиторлық берешекті өтеу ықтималдығының өзгеруі сияқты операциялар болып табылмайтын оқиғалар мен шарттар;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес ашылуы тиіс ақпаратты жинауды, жазуды, өңдеуді, жинақтауды және қаржылық есептілікте тиісінше көрсетуді қамтамасыз ету.

А91. Қаржылық есептілікте негізгі тіркелімдер мен қосалқы ведомостардан алынбаған ақпарат болуы мүмкін. Мұндай ақпараттың мысалдары:

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Келісімдерді ұзарту мүмкіндігі немесе болашақ лизингтік төлемдер сияқты қаржылық есептілікте ашылатын лизингтік келісімдерден алынған ақпарат;
- Ұйымның тәуекел-менеджмент жүйесі негізінде алынған қаржылық есептілікте ашылған ақпарат;
- Басшылық сарапшылары айқындаған және қаржылық есептілікте ашылған әділ құн туралы ақпарат;
- Модельдеу негізінде немесе өзге де есептеу тәсілімен алынған, қаржылық есептілікте танылған немесе ашылатын бағаларды алу үшін пайдаланылатын, осындай модельдеу кезінде пайдаланылатын базалық деректер мен жорамалдарға жататын ақпаратты қоса алғанда, қаржылық есептілікте жария етілген ақпарат:
 - Активтің пайдалы қызмет мерзіміне әсер етуі мүмкін ұйым ішінде қабылданған жорамалдар;
 - Ұйымның бақылауынан тыс факторлардың әсеріне ұшырайтын пайыздық мөлшерлеме сияқты ақпарат;
- Менеджменттің балама жорамалдарды пайдалануын көрсететін қаржылық модельдер негізінде орындалған сезімталдықты талдауға қатысты қаржылық есептілікте ашылған ақпарат;
- Ұйымның салық декларациялары мен салық тіркелімдерінен алынған қаржылық есептілікте танылған немесе ашылған ақпарат;
- Қаржылық есептілікте ашылған, басшылықтың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру мүмкіндігі туралы жасаған бағасын растау үшін дайындалған Талдамалық деректер негізінде алынған ақпарат, егер бар болса, сәйкестендірілген оқиғаларға немесе шарттарға жататын және ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты елеулі күмән тудыруы мүмкін ақпаратты ашу сияқты¹⁵.

A92. Осы ХАС 18-тармағына сәйкес қаржылық есептілікті дайындауға сәйкес келетін ақпараттық жүйені түсіну (негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан алынған, қаржылық есептілікте ашылатын ақпаратқа қатысты осы жүйенің тиісті аспектілерін түсінуді қоса алғанда) аудитордың кәсіби пайымының мәні болып табылады. Мысалы, кейбір сомалар немесе ұйымның қаржылық жағдайы туралы ақпаратты ашу (мысалы, кредиттік тәуекел, өтімділік тәуекелі немесе нарықтық тәуекел туралы ақпаратты ашу) ұйымның тәуекелдерді басқару жүйесінен алынған ақпаратқа негізделуі мүмкін. Алайда аудитор тәуекелдерді басқару жүйесінің барлық аспектілерін түсінуді қажет етпейді және түсінуді қажет ететін салаларды анықтау үшін кәсіби пікірлерді қолданады.

Бухгалтерлік жазбалар (18 (f) тармақты қара)

A93. Ұйымның ақпараттық жүйесі, әдетте, операцияларды көрсету үшін үнемі жасалуы керек стандартты бухгалтерлік жазбаларды қолдануды қамтиды. Мысал ретінде сатудың, сатып алудың, қолма-қол ақшаны төлеудің негізгі регистрінде көрсету үшін немесе үмітсіз дебиторлық берешекті бағалаудағы өзгерістер сияқты басшылық мезгіл-мезгіл есептейтін бағалау мәндерін көрсету үшін бухгалтерлік жазбалар болуы мүмкін.

¹⁵ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС, 19-20 - тармақтарды қара.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A94. Ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесі бір реттік, типтік емес операцияларды немесе түзетулерді есепке алу бойынша стандартты емес бухгалтерлік жазбаларды пайдалануды қамтиды. Мұндай жазбалардың мысалдары - шоғырландыру түзетулері, бизнесті біріктіру немесе шығару, активтің құнсыздануы сияқты бір реттік бағалау. Негізгі регистрді қолдана отырып, қолмен бухгалтерлік есеп жүйелерінде стандартты емес бухгалтерлік жазбаларды көмекші ведомостарды, регистрлерді және растайтын құжаттарды тексеру арқылы анықтауға болады. Негізгі тізілімді қолдана отырып, бухгалтерлік есеп жүргізудің автоматтандырылған процедураларын қолданған кезде және қаржылық есептілікті дайындаған кезде мұндай жазбалар тек электронды түрде болуы мүмкін, сондықтан оларды автоматтандырылған аудит әдістерін қолдана отырып анықтау оңай.

Тиісті бизнес-процестер (18-тармақты қара)

A95. Ұйымның бизнес-процестері - бұл мақсат үшін жасалған әрекеттер:

- Ұйымның өнімдері мен қызметтерін әзірлеу, сатып алу, өндіру, сату және тарату;
- Заңдар мен нормативтік актілердің сақталуын қамтамасыз ету;
- Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік жөніндегі ақпаратты қоса алғанда, ақпарат жазбалары.

Бизнес-процестердің нәтижесі ақпараттық жүйеде жазылған, өңделген және көрінетін операциялар. Ұйымның бизнес-процестері, оның ішінде операцияларды бастау тәртібі туралы түсінік алу аудиторға ұйымның жағдайына сәйкес келетін тәсілмен қаржылық есептілікке байланысты ұйымның ақпараттық жүйесі туралы түсінік алуға көмектеседі.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері (8-тармақты қара)

A96. Ақпараттық жүйе және қаржылық есептілікке байланысты тиісті бизнес-процестер, соның ішінде шағын ұйымдардағы негізгі регистрлер мен қосалқы ведомостардан және сырттан алынған ақпаратты қаржылық есептілікте ашуға қатысты осындай жүйенің тиісті аспектілері, әдетте, үлкен ұйымдарға қарағанда күрделі емес, бірақ олардың рөлі маңызды емес. Басшылықтың өз қызметіне белсенді қатысуымен сипатталатын шағын ұйымдар бухгалтерлік процедуралардың егжей-тегжейлі сипаттамаларын, күрделі бухгалтерлік жазбаларды немесе құжатталған саясатты қажет етпеуі мүмкін. Сондықтан шағын ұйымның аудитін жүргізу кезінде ұйымның қаржылық есептілігіне қатысты ақпараттық жүйе туралы түсінік алу оңайырақ болуы мүмкін және құжаттаманы зерттеуге емес, сұраныстарға негізделуі мүмкін. Алайда, бұл мұндай түсініктің маңыздылығын төмендетпейді.

Ақпараттандыру (19 тармақты қара)

A97. Ұйымның қаржылық есептілікке байланысты функциялары мен міндеттері туралы, сондай-ақ қаржылық есептілікке қатысты маңызды мәселелер туралы хабардар етуі қаржылық есептілікті жасауды ішкі бақылау жүйесіне қатысты жекелеген қызметкерлердің функциялары мен міндеттері туралы ақпарат беруді көздейді. Ақпараттандыру жүйесі персоналдың қаржылық есептілікті дайындау және ұсыну үшін пайдаланылатын ақпараттық жүйедегі олардың әрекеттерінің басқа тұлғалардың жұмысымен байланысын түсіну дәрежесін, сондай-ақ ұйымдағы жоғары деңгейдегі

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

басшыларға сәйкессіздіктер туралы ақпаратты жеткізу тәсілдерін қамтиды. Ақпараттандыру саясат пен қаржылық есептілікті дайындауға қатысты ішкі ережелер түрінде болуы мүмкін. Ашық ақпарат алмасу арналары ерекше жағдайлар туралы хабарлауға және тиісті шаралар қабылдауға көмектеседі.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A98. Шағын ұйымдарда ақпарат алмасу процесі жауапкершілік деңгейінің аздығына, жақындығына және басшылықтың қол жетімділігіне байланысты ірі ұйымдарға қарағанда аз құрылымдалған және қарапайым болуы мүмкін.

Ішкі бақылау жүйесінің компоненттері - жүргізілетін аудит үшін маңызды бақылау әрекеттері (20-тармақты қара)

A99. Бақылау әрекеттері - бұл басшылықтың бұйрықтарының орындалуын қамтамасыз етуге көмектесетін саясаттар мен процедуралар. АТ қолданылатын жүйеде де, деректерді қолмен өңдеу жүйесінде де бақылау әрекеттері әртүрлі мақсаттарға ие және әртүрлі ұйымдастырушылық және функционалдық деңгейлерде қолданылады. Нақты бақылау әрекеттерінің мысалдары мыналарды қамтиды:

- Авторизациямен;
- Орындалуын тексеру;
- Ақпаратты өңдеу;
- Физикалық бақылау құралдарымен;
- Лауазымдық міндеттерді бөлу.

A100. Аудит үшін маңызды бақылау әрекеттері:

- Маңызды деп қарау қажет бақылау іс-әрекеттері, өйткені олар елеулі тәуекелдермен, сондай-ақ оларға қатысты бір ғана тексеру процедураларының мәні бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдермен байланысты, тиісінше 29 және 30-тармақтарға сәйкес;
- Аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес маңызды деп саналатын бақылау әрекеттері.

A101. Аудитордың аудит үшін бақылау әрекеттерінің маңыздылығы туралы пікірі елеулі бұрмалануға әкелуі мүмкін анықталған тәуекелге және аудитордың бақылау құралының операциялық тиімділігін тестілеу мәні бойынша жүргізілетін процедуралардың көлемін анықтау кезінде орынды деп санауына байланысты.

A102. Аудитор аудитордың пікірінше, елеулі бұрмалану қаупі жоғары болуы мүмкін салаларда жүргізілетін бақылау әрекеттері туралы идеяны анықтауға және алуға баса назар аударуы мүмкін. Бірнеше бақылау іс-қимылдары бір мақсатқа қол жеткізуді қамтамасыз еткен кезде аудиторға осындай мақсатқа байланысты әрбір бақылау іс-әрекетін түсіну талап етілмейді.

A103. Жүргізілетін аудит үшін маңызды бақылау іс-әрекеттері шоттар мен операциялар бойынша қалдықтардың бұрмалану тәуекелдерін азайтуға арналған бақылау жүйесіне қосымша қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес дайындалмайтын ақпаратты ашудың елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендетуге арналған басшылық белгілеген бақылау жүйесін қарауды

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

камтуы мүмкін. Мұндай бақылау іс-әрекеттері негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан алынбаған қаржылық есептілікке енгізілген ақпаратқа жатқызылуы мүмкін.

A104. Аудитордың ішкі бақылау жүйесінің басқа компоненттерін түсіну негізінде алынған бақылау әрекеттерінің болуы немесе болмауы туралы білімі аудиторға бақылау әрекеттері туралы түсінік алуға қосымша назар аудару керек пе деген мәселені шешуге көмектеседі.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A105. Шағын ұйымдардағы бақылау әрекеттерінің принциптері, әдетте, ірі ұйымдардағы принциптерге ұқсас, бірақ бақылау әрекеттерін ресімдеудің дәрежесі әр түрлі болады. Бұдан басқа, шағын ұйымдар бақылау іс-қимылдарының кейбір түрлері басшылық орындайтын бақылау процедураларының салдарынан орынды емес деп есептеуі мүмкін. Мысалы, сатып алушыларға несие беру және маңызды сатып алуды мақұлдау жөніндегі басшылықтың жеке құқықтары маңызды операциялар мен шот-фактуралардың қалдықтарын тиімді бақылауды қамтамасыз ете алады, бұл мұқият бақылау әрекеттерін азайтуға немесе толығымен тастауға мүмкіндік береді.

A106. Шағын ұйымның аудиті үшін маңызды бақылау әрекеттері, әдетте, кіріс, сатып алу және еңбек шығындары сияқты негізгі операциялық циклдерге жатады.

АТ пайдаланумен байланысты тәуекелдер (21-тармақты қара)

A107. АТ қолдану бақылау әрекеттерін практикалық іске асыру әдісіне әсер етеді. Аудитордың көзқарасы бойынша, АТ жүйелерін бақылау, егер олар ақпараттың тұтастығын және осындай жүйелермен өңделген деректердің қауіпсіздігін қамтамасыз етсе және АТ жүйелерін басқарудың тиімді жалпы және қолданбалы құралдарын қамтыса тиімді болады.

A108. АТ жүйелерін басқарудың жалпы құралдары - бұл көптеген қосымшалармен байланысты және қолданбалы басқару құралдарының тиімді жұмысын қолдайтын саясат пен процедуралар. Олар негізгі серверге, басқа серверлерге, сондай-ақ соңғы пайдаланушылардың аппараттық-бағдарламалық кешендеріне қатысты қолданылады. Ақпараттың тұтастығы мен деректердің қауіпсіздігін қамтамасыз ететін АТ жүйелерін басқарудың жалпы құралдарына әдетте бақылау құралдары кіреді:

- Деректер орталығы мен желі жұмысының артында;
- Бағдарламалық қамтылымды сатып алу, өзгертілген және қызмет көрсету;
- Бағдарламаларды өзгертілген;
- Қауіпсіз қол жеткізуді қамтамасыз етумен;
- Қолданбалы бағдарламаларды сатып алу, әзірлеу және қызмет көрсету.

Олар әдетте А64 тармағында жоғарыда сипатталған тәуекелдерді азайту үшін қолданылады.

A109. Қолданбалы бақылау - бұл әдетте бизнес-процестер деңгейінде орындалатын және жеке қосымшалармен жұмыс жасау үшін қолданылатын автоматтандырылған

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

немесе қолмен жасалатын процедуралар. Қолданбалы бақылау құралдары өзінің сипаты бойынша алдын алатын немесе анықтайтын болуы мүмкін және бухгалтерлік есеп деректерінің тұтастығын қамтамасыз етуге арналған. Демек, қолданбалы бақылау құралдары операцияларды немесе басқа қаржылық ақпаратты бастау, тіркеу, өңдеу және жалпылау үшін қолданылатын процедураларға жатады. Бұл бақылау құралдары операцияның шынымен орын алғанын, рұқсат етілгенін, жазылғанын және өңделгенін дәл және толық көлемде қамтамасыз етуге көмектеседі. Мысалдарға өзгерістерді, енгізілген деректерді бақылау және ауытқулар туралы есептер бойынша қолмен қабылданған шаралармен немесе енгізу сатысында деректерді түзетумен нөмірлеуді тексеру жатады.

Ішкі бақылау жүйесінің компоненттері - бақылау құралдарының мониторингі (22-тармақты қара)

A110. Бақылау құралдарының мониторингі - қандай да бір кезең ішінде ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін бағалау процесі. Ол бақылау құралдарының тиімділігін уақтылы бағалауды және қажетті түзету әрекеттерін жүзеге асыруды қамтиды. Басшылық жеке бағалау арқылы немесе екі тәсілді біріктіре отырып, бақылау құралдарының мониторингін үздіксіз жүзеге асырады. Үздіксіз бақылау шаралары көбінесе ұйымның қайталанатын операцияларына енеді және басқару және қадағалау әрекеттерін үнемі орындауды қамтиды.

A111. Ұйым басшылығы жүзеге асыратын мониторинг клиенттердің талаптары және реттеуші органдардың жетілдіруді талап ететін проблемаларды немесе салаларды көрсетуі мүмкін түсініктемелері сияқты сыртқы тараптардан алынған ақпаратты пайдалануды қамтуы мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A112. Бақылау құралдарының мониторингі көбінесе басшылықтың немесе меншік иесінің - басшының ұйым қызметіне тікелей қатысуы арқылы жүзеге асырылады. Мұндай қатысу көбінесе күтілетін қаржылық көрсеткіштерден айтарлықтай ауытқуларды және қаржылық көрсеткіштердегі дәлсіздіктерді анықтайды, бұл осы бақылау құралына қатысты түзету әрекеттерінің қажеттілігіне әкеледі.

Ұйымның ішкі аудит қызметі (23-тармақты қара)

A113. Егер ұйымда ішкі аудит қызметі болса, оның жұмысы туралы түсінік алу аудитордың ұйым мен оның айналасын, оның ішінде ішкі бақылау жүйесін, әсіресе қаржылық есептіліктің жасалуына ішкі бақылау мониторингін қамтамасыз етудегі осы қызметтің рөлін түсінуіне ықпал етеді. Осы ХАС 6(а) тармағында сипатталған сұрау салулардың көмегімен алынатын ақпаратпен үйлесімдегі мұндай түсінік аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға тікелей қатысты ақпаратты да қамтуы мүмкін.

A114. Ішкі аудит қызметінің мақсаттары мен жұмыс көлемі, оның міндеттерінің сипаты және оның ұйымдағы мәртебесі, оның ішінде өкілеттіктері мен бағыныштылығы өте әртүрлі және ұйымның мөлшері мен құрылымына, сондай-ақ басшылықтың талаптарына және тиісті жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға байланысты. Бұл мәселелер ішкі аудит қызметі туралы ережемен немесе белгіленген тапсырмамен реттелуі мүмкін.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- A115. Ішкі аудит қызметінің міндетіне тәуекелдерді басқарудың, ішкі бақылау жүйесінің және ұйымды басқару процестерінің құрылымы мен тиімділігіне қатысты басшылықтың да, меншік иесі өкілдерінің де сенімін қамтамасыз ету мақсатында процедураларды орындау және олардың нәтижелерін бағалау кіруі мүмкін. Мұндай жағдайда ішкі аудит қызметі қаржылық есептілікті дайындауды ішкі бақылау мониторингінде маңызды рөл атқаруы мүмкін. Алайда, Ішкі аудит қызметінің міндеттері, мысалы, операциялардың үнемділігін, тиімділігі мен нәтижелілігін бағалауға бағытталуы мүмкін және бұл жағдайда ішкі аудит қызметінің жұмысы ұйымның қаржылық есептілігін дайындаумен және ұсынумен тікелей байланысты болмауы мүмкін.
- A116. Осы ХАС 6(a) - тармағына сәйкес ішкі аудит қызметінің тиісті қызметкерлеріне аудиторлық сұрау салулар жіберу аудиторға ішкі аудит қызметі міндеттерінің сипатын түсінуге көмектеседі. Егер аудитор ішкі аудит қызметінің міндеттері ұйымның қаржылық есептілігімен байланысты деп белгілесе, ол нақты кезеңге арналған тексеру жоспарымен танысу арқылы, егер мұндай жоспар бар болса және оны қызметтің тиісті қызметкерлерімен талқылау арқылы ішкі аудит қызметі орындаған немесе жоспарлаған іс-әрекеттер туралы қосымша түсінік ала алады.
- A117. Егер ішкі аудит қызметінің міндеттері және оның сипатына сенімділікті қамтамасыз ету жөніндегі қызметі ұйымның қаржылық есептілігін дайындаумен байланысты болса, аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін аудитор орындауға тиіс аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдерін өзгертілген немесе көлемін қысқарту мақсатында да пайдалана алады. Мысалы, алдыңғы аудитті жүргізу тәжірибесі немесе аудитордың тәуекелдерді бағалау процедуралары ішкі аудит қызметінің ұйымның көлеміне және оның қызметінің сипатына сәйкес келетін жеткілікті және тиісті ресурстарға ие екендігін және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға тікелей есеп беретіндігін көрсеткен кезде аудитордың ішкі аудит қызметі жұмысының нәтижелерін пайдалануы ықтимал.
- A118. Егер ішкі аудит қызметінің қызметін алдын ала түсінуге негізделі отырып, аудитор оның жұмысын жоспарланған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдерін өзгертілген немесе көлемін қысқарту үшін пайдаланғысы келсе, 610 ХАС (Қайта қаралған, 2013 ж.) ережелері қолданылады.
- A119. 610 ХАС (Қайта қаралған, 2013 ж.) егжей-тегжейлі қарастырылғанындай, ішкі аудит қызметінің қызметі қаржылық есептілікке қатысы болуы мүмкін мониторинг бойынша басқа бақылау құралдарынан, мысалы, ұйымның бұрмалауды қалай болдырмайтынын немесе анықтайтынын анықтау мақсатында жүргізілетін басқару есептілігінің деректерін тексеру сияқты ерекшеленеді.
- A120. Аудиторлық тапсырманы орындаудың алғашқы кезеңдерінде ішкі аудит қызметінің тиісті қызметкерлерімен ақпараттық өзара іс-қимылды орнату және бүкіл аудит барысында осындай өзара іс-қимылды қолдау тиімді ақпарат алмасуға ықпал етеді. Бұл аудитордың жұмысының нәтижелеріне әсер етуі мүмкін болса, ішкі аудит қызметінің назарын аударған маңызды мәселелер туралы аудиторға хабарлануы мүмкін орта жасайды. Кәсіби скептицизммен аудитті жоспарлау мен жүргізудің маңыздылығы, соның ішінде аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылуы тиіс құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмән тудыратын ақпаратқа қатысты қырағылықты қолдау 200 ХАС сипатталады. Демек, бүкіл аудит барысында ішкі

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

аудит қызметімен ақпараттық өзара іс-қимыл ішкі аудиторларға осындай ақпаратты аудитордың назарына жеткізуге мүмкіндік береді. Осыдан кейін аудитор бұл ақпаратты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде ескеруі мүмкін.

Ақпарат көздері (24-тармақты қара)

A121. Мониторинг үшін пайдаланылатын ақпараттың көп бөлігін ұйымның ақпараттық жүйесін құра алады. Егер ұйым басшылығы жеткілікті негіздерсіз мониторинг үшін пайдаланылатын деректер дәл деп болжаса, онда мұндай деректердегі қателер ұйым басшылығын оның мониторинг бойынша іс-қимылдарының нәтижелері бойынша қате тұжырымдарға әкелуі мүмкін. Демек:

- Ұйым орындайтын мониторинг жөніндегі іс-қимылдарға байланысты ақпарат көздерінің тізбесі;
- Басшылық ақпаратты осы мақсаттар үшін жеткілікті сенімді деп санайтын негіздер аудитордың ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөлігі болып табылатын мониторинг бойынша ұйым орындайтын іс-әрекеттерді түсінуінің бір бөлігі ретінде түсіну.

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау (25(а) - тармақты қара)

A122. Қаржылық есептілік деңгейіндегі елеулі бұрмалану тәуекелдері - тұтастай алғанда қаржылық есептілікке қолданылатын және бірқатар алғышарттарға ықтимал әсер ететін тәуекелдер. Мұндай сипаттағы тәуекелдер міндетті түрде операциялардың түрі, шоттағы қалдық немесе ақпаратты ашу деңгейінде белгілі бір алғышарттар бойынша анықталуы мүмкін тәуекелдер болып табылмайды. Олар, ең алдымен, алғышарттар деңгейінде Елеулі бұрмалану қаупін арттыруы мүмкін жағдайларды көрсетеді, мысалы, басшылықтың ішкі бақылау жүйесін айналып өтуіне байланысты. Қаржылық есептілік деңгейіндегі тәуекелдер аудитор ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін қараған кезде ерекше мәнге ие болуы мүмкін.

A123. Қаржылық есептілік деңгейіндегі тәуекелдер, атап айтқанда, бақылау ортасының кемшіліктеріне байланысты туындауы мүмкін (дегенмен бұл тәуекелдер экономикалық жағдайдың нашарлауы сияқты басқа факторлармен де байланысты болуы мүмкін). Мысалы, басшылық құзыреттілігінің жеткіліксіз деңгейі немесе қаржылық есептілікті құрастыруды қадағалаудың болмауы сияқты кемшіліктер қаржылық есептілікке жан-жақты әсер етуі мүмкін және аудитордың жалпы сипаттағы жауаптарын талап етуі мүмкін.

A124. Аудитордың ішкі бақылау жүйесін түсінуі ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізу мүмкіндігіне күмән тудыруы мүмкін. Мысалы:

- Ұйым басшылығының адалдығына қатысты күмән соншалықты ауыр болуы мүмкін, бұл аудиторды басшылықтың қаржылық есептілікте ақпаратты дұрыс ұсынбау қаупі соншалықты жоғары, сондықтан аудитті жүргізу мүмкін емес деген қорытындыға әкеледі;

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Ұйым жазбаларының алғышарттары мен сенімділігіне қатысты күмән аудиторды қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір білдіру үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу екіталай деген қорытындыға әкелуі мүмкін.

A125. 705 (Қайта қаралған) ХАС¹⁶ талаптар белгіленген және аудиторлық пікірді ескертпемен білдіру немесе пікір білдіруден бас тарту не кейбір жағдайларда талап етілуі мүмкін, егер мұндай бас тарту қолданыстағы заңдар мен нормативтік актілерге сәйкес мүмкін болса, тапсырманы орындаудан бас тарту қажеттігін айқындау жөніндегі нұсқаулық келтіріледі.

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау (25(b) тармақты қара)

A126. Операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалау тәуекелдерін қарау қажет, өйткені дәл осындай қарау жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті алғышарттар деңгейінде одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтауға көмектеседі. Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор анықталған тәуекелдер тұтастай алғанда қаржылық есептілікке толығымен таралады және көптеген алғышарттарға әсер етуі мүмкін деген қорытындыға келуі мүмкін.

Пайдалану алғышарттар

A127. Қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес дайындалғанын мәлімдей отырып, басшылық операциялар түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды тану, бағалау, ұсыну және ақпаратты ашу туралы тікелей немесе жанама алғышарт жасайды.

A128. Аудитор төменде А129 (a)-(b) тармақтарында сипатталған алғышарттарды пайдалана алады немесе төменде сипатталған барлық аспектілер қамтылған жағдайда оларды басқа тәсілмен тұжырымдай алады. Мысалы, аудитор операциялардың түрлері, оқиғалар және ақпаратты ашу бойынша алғышарттарды шоттар бойынша қалдықтар мен ақпаратты ашу туралы алғышарттармен біріктіре алады.

Операциялардың түрлері туралы, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты тиісті ашу туралы алғышарттар

A129. Аудитордың ықтимал бұрмаланулардың әртүрлі түрлерін талдау кезінде талдау үшін қолданатын алғышарттары келесідей бөлінеді:

- (a) Операциялар түрлері мен оқиғалар туралы алғышарттар, сондай-ақ аудит жүргізілетін кезеңдегі ақпараттың тиісті түрде ашылуы:
 - (i) Болуы - есепте тіркелген немесе есептілікте ашылатын операциялар мен оқиғалар орын алды және осы операциялар мен оқиғалар ұйымға қатысты;
 - (ii) Толықтық - есепке алынуы тиіс барлық операциялар мен оқиғалар ескерілді және қаржылық есептілікке енгізілуі тиіс ақпараттың барлық тиісті ашылуы енгізілді;

¹⁶ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (iii) Дәлдік - есепке алынған операциялар мен оқиғаларға қатысты сомалар мен басқа да деректер тиісті түрде көрсетіледі және ақпаратты ашу дұрыс бағаланады және сипатталады;
 - (iv) Уақтылы тану - операциялар мен оқиғалар тиісті есепті кезеңде көрсетілген;
 - (v) Жіктеу - операциялар мен оқиғалар тиісті шоттарда көрсетілген;
 - (vi) Ұсыну - операциялар мен оқиғалар тиісті түрде топтастырылған немесе топталмаған және нақты сипатталған, ал байланысты ақпаратты ашу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптары тұрғысында тиісті және түсінікті болып табылады;
- (b) Шоттар бойынша қалдықтар туралы алғышарттар және кезең соңындағы ақпаратты тиісінше ашу:
- (i) Бар болуы - активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері бар;
 - (ii) Құқықтар мен міндеттер - ұйым активтер құқығына ие немесе оларды бақылайды, ал міндеттемелер ұйымның заңды міндеттерін білдіреді;
 - (iii) Толықтық - есепке алынуы қажет барлық активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері ескерілді және қаржылық есептілікке енгізілуі тиіс ақпараттың барлық тиісті ашылуы енгізілді.
 - (iv) Нақтылық, бағалау және бөлу - активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері тиісті сомаларда қаржылық есептілікке енгізілген, бағалауға немесе бөлуге байланысты барлық тиісті түзетулер тиісті түрде көрсетілген және ақпараттың тиісті ашылуы дұрыс бағаланған немесе сипатталған;
 - (v) Жіктеу - активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері тиісті шоттарда көрсетілген;
 - (vi) Ұсыну - активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері тиісінше топтастырылған немесе топталмаған және біржақты сипатталған және байланысты ақпаратты ашу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы талаптарының контекстінде тиісті және түсінікті болып табылады.

Ақпараттың басқа ашылуы туралы алғышарттар

A130. Жоғарыдағы A129 (a)-(b) тармақтарында сипатталған, тиісті түрде қолданылған алғышарттар аудиторға операциялардың түрлеріне, оқиғаларға немесе шоттар бойынша қалдықтарға тікелей жатпайтын ақпаратты ашуда туындауы мүмкін ықтимал бұрмалаулардың әртүрлі түрлерін қарауға да көмектесе алады. Ақпаратты мұндай ашудың мысалы ретінде ұйымға қаржы құралдарына байланысты тәуекелдерге ұшыраған дәрежесін, оның ішінде тәуекелдер туындауы мүмкін жағдайларды; тәуекелдерді басқарудың мақсаттары, саясаты мен процестерін; тәуекелдерді бағалау кезінде пайдаланылған әдістерді сипаттау талабы болуы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A131. Мемлекеттік сектор ұйымдарының қаржылық есептілігі туралы алғышарттарды қалыптастыра отырып, A129 (a)-(b) тармақтарында жазылған алғышарттарға қосымша, ұйым басшылығы операциялар мен оқиғалар заңнамаға, нормативтік

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

актілерге немесе өзге де актілерге сәйкес жүзеге асырылды деп жиі айта алады. Мұндай алғышарттар қаржылық есептілік аудитіне жататын мәселелердің қатарына кіруі мүмкін.

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау процесі (26(а) тармақты кара)

- A132. Бақылау құралдарының құрылымын бағалау және олардың енгізілгенін айқындау кезінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді қоса алғанда, тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау арқылы жиналған ақпарат тәуекелді бағалауды растау үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылады. Тәуекелді бағалау одан әрі орындалуға тиіс аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындайды. Қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаған кезде аудитор 200 ХАС¹⁷ сәйкес кәсіби скептицизмді қолданады.
- A133. 2-қосымша ақпаратты ашуға қатысты елеулі бұрмалау тәуекелін қоса алғанда, елеулі бұрмалау тәуекелдерінің болуын көрсетуі мүмкін жағдайлар мен оқиғалардың мысалдарын қамтиды.
- A134. 320 ХАС¹⁸ түсіндірілгендей, елеулі және аудиторлық тәуекел операциялардың түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу бойынша елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде қаралады. Аудитордың мәнділікті анықтауы кәсіби пайымның мәні болып табылады және аудитордың қаржылық есептілікті пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа деген қажеттілігін түсінуіне байланысты¹⁹.
- A135. Аудитордың ақпаратты ашуға қатысты тәуекелдерді анықтаған кезде қаржылық есептілікте ақпаратты ашуды қарауы бұрмалануы елеулі болуы мүмкін сандық та, сапалық та сипаттағы ақпаратты ашуды қамтиды (мысалы, егер олар пайдаланушылардың тұтастай қаржылық есептілікке негізделген экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, бұрмалаулар елеулі болып саналады). Ұйым мен оның ортасы орналасқан жағдайларға байланысты, елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау кезінде маңызды болуы мүмкін сапалық сипаттағы ақпаратты ашудың мысалдары:
- Қаржылық тұрақсыздық жағдайында ұйымның кредиттік шарттарының өтімділігі және арнайы талаптары;
 - Құнсызданудан болған шығындарды тануға әкеп соққан оқиғалар немесе мән-жайлар;
 - Болашаққа қатысты болжамдарды қоса алғанда, бағалау белгісіздігінің негізгі көздері;
 - Есеп саясаты өзгерістерінің сипаты және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында талап етілетін, мысалы, қаржылық есептіліктің жаңа талаптары ұйымның қаржылық жағдайына және қызметінің нәтижелеріне елеулі әсер ететін кезде ақпаратты басқа да тиісінше ашу;

¹⁷ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 15-тармақ.

¹⁸ 320 ХАС, 1-тармақ.

¹⁹ 320 ХАС, 4-тармақ.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Кез келген танылатын соманың қалай есептелгені және ақпараттың өзге де тиісті ашылуы туралы ақпаратты қоса алғанда, акциялар негізіндегі төлемдер жөніндегі келісімдер;
- Байланысты тараптар және байланысты тараптармен мәмілелер;
- Есептілікте немесе ашылатын ақпаратта көрсетілген сомаларды бағалаумен байланысты белгісіздікті түсінуде пайдаланушылардың мүдделерін қанағаттандыруға бағытталған ұйымды бағалау әдістері жүзеге асырылған жорамалдардағы өзгерістердің әсерін қоса алғанда, сезімталдықты талдау.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A136. Шағын ұйымдардың қаржылық есептілігінде ақпаратты ашу аз немесе аз күрделі болуы мүмкін (мысалы, қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамалары шағын ұйымдарға қаржылық есептілікте ақпаратты ашудың аз мөлшерін ұсынуға мүмкіндік береді). Алайда, бұл аудиторды ұйымның және оның қоршаған ортасының, оның ішінде ішкі бақылау жүйесін ақпаратты ашуға қатысты дәрежеде түсіну міндетінен босатпайды.

Бақылау құралдарының алғышарттармен арақатынасы (26(с) тармақты қара)

A137. Тәуекелдерді бағалау кезінде аудитор белгілі бір алғышарттарға қатысты маңызды бұрмалаушылықтардың алдын алатын немесе анықтайтын және түзететін бақылау құралдарын анықтай алады. Әдетте, бақылау құралдары туралы түсінік алу және оларды өздері бар процестер мен жүйелер контекстіндегі алғышарттармен байланыстыру пайдалы, өйткені жеке бақылау әрекеттері көптеген жағдайларда тәуекелді өздігінен төмендете алмайды. Көбінесе ішкі бақылау жүйесінің басқа компоненттерімен бірге әртүрлі бақылау әрекеттері тәуекелді азайту үшін жеткілікті болуы мүмкін.

A138. Сонымен қатар, кейбір бақылау әрекеттері белгілі бір үй-жайға белгілі бір операция түріне немесе шоттағы қалдыққа қатысты белгілі бір әсер етуі мүмкін. Мысалы, ұйым өз персоналының қорларды қайта есептеуді тиісті түрде жүргізетінін және қорларды жыл сайынғы түгендеу нәтижелерін ескеретінін растау үшін белгілеген бақылау іс-әрекеттері қорлардың шоты бойынша қалдықтарға қатысты есепке алудың болуы мен толықтығы туралы алғышарттармен тікелей байланысты.

A139. Бақылау құралдары алғышарттармен тікелей немесе жанама түрде байланысты болуы мүмкін. Мұндай байланыс неғұрлым жанама болса, бақылау құралы осы алғышарттарға қатысты бұрмалаушылықтардың алдын-алу немесе анықтау және түзетуде соғұрлым тиімді болады. Мысалы, сату жөніндегі менеджердің жекелеген дүкендердегі сату туралы есептерді аймақ бойынша талдауы, әдетте, сатудан түскен түсімнің толықтығы туралы алғышарттармен ғана жанама байланысты. Демек, мұндай бақылау құралы осы үй-жайдағы тәуекелдерді азайту үшін, мысалы, жөнелту құжаттарын шоттармен салыстыру сияқты, осы алғышартпен тікелей байланысты құралдарға қарағанда тиімді емес.

Елеулі бұрмаланулар

A139. Жеке есептіліктегі және ақпаратты ашудағы ықтимал бұрмалаулар туындау мөлшеріне, сипатына немесе мән-жайларына қарай елеулі ретінде бағалануы мүмкін (26(d) - тармақты қара).

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Елеулі тәуекелдер

Елеулі тәуекелдерді анықтау (28-тармақты қара)

A140. Көптеген жағдайларда елеулі тәуекелдер елеулі стандартты емес операцияларға немесе пайымдау мәні болып табылатын мәселелерге жатады. Стандартты емес операциялар - бұл мөлшеріне немесе сипатына байланысты ерекше емес операциялар, сондықтан олар сирек кездеседі. Сот шешіміне байланысты мәселелер бағалаудың айтарлықтай белгісіздігі бар бағалау мәндерін есептеуді қамтуы мүмкін. Стандартты, күрделі емес, жүйелі түрде өңделетін операциялардың елеулі тәуекелдердің туындауына алып келу ықтималдығы аз.

A141. Елеулі стандартты емес операциялар бойынша елеулі бұрмалану тәуекелдері мынадай жағдайларға байланысты жоғары болуы мүмкін:

- Есепке алу тәртібін анықтауға ұйым басшылығының көбірек араласуы;
- Деректерді жинау және өңдеу процесінде автоматтандырылмаған құралдарды неғұрлым қарқынды пайдалану;
- Есептеулердің немесе бухгалтерлік есеп принциптерінің күрделілігі;
- Ұйым үшін осы тәуекелдерді бақылаудың тиімді құралдарын енгізуді қиындатуы мүмкін стандартты емес операциялардың сипаты.

A142. Пайымдау нысанасы болып табылатын және бағалау мәндерін есептеуді талап ететін маңызды мәселелер бойынша елеулі бұрмалану тәуекелдері мынадай мән-жайларға байланысты жоғары болуы мүмкін:

- Бағалау мәндеріне немесе кірісті тануға қатысты бухгалтерлік есеп принциптері әртүрлі жолмен түсіндірілуі мүмкін;
- Талап етілетін пайымдау субъективті, күрделі болуы немесе болашақ оқиғалардың ықпалына қатысты жол берулерді талап етуі мүмкін, мысалы, әділ құн туралы пайымдау.

A143. Қандай да бір тәуекелді одан әрі аудиторлық процедуралардың мақсаттары үшін елеулі ретінде айқындаудың салдары 300 ХАС²⁰ қаралды.

Ықылассыз іс-әрекеттер себебі бойынша елеулі бұрмалану тәуекелдерімен байланысты елеулі тәуекелдер

A144. 240 ХАС²¹ ықылассыз іс-әрекеттер себебі бойынша елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтауға және бағалауға қатысты одан әрі талаптар мен нұсқаулар келтірілген.

²⁰ 300 ХАС, 15 және 21-тармақтар.

²¹ 240 ХАС, 25-27 тармақтар

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Елеулі тәуекелдерге жататын бақылау құралдарын түсіну (29-тармақты қара)

A145. Маңызды стандартты емес сұрақтармен немесе пайымдау тақырыбын құрайтын сұрақтармен байланысты тәуекелдер аз болады стандартты бақылау құралдарының қолданылу аясына ұйым басшылығы осындай тәуекелдерге жауап ретінде басқа да шараларды қабылдай алады. Демек, аудитордың ұйымның стандартты емес операциялардың нәтижесі болып табылатын елеулі тәуекелдерге қатысты бақылау құралдарын әзірлегені және енгізгені туралы немесе пайымдау тақырыбын құрайтын мәселелер туралы түсінігі ұйым басшылығының осы тәуекелдерге жауап ретінде қандай да бір шаралар қабылдайтынын және егер солай болса, қандай екенін түсінуді қамтиды. Мұндай шаралар:

- Аға басшылықтың немесе сарапшылардың болжамдарын тексеру сияқты бақылау әрекеттерін;
- Бағалауды орындаудың құжатпен рәсімделген процестерін;
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың растауын қамтуы мүмкін.

A146. Мысалы, елеулі сот талабы туралы хабарлама алу сияқты бірлі-жарым оқиғалар жағдайында ұйымның жауап шараларын қарау мынадай сұрақтарды қамтуы мүмкін: мұндай хабарлама тиісті сарапшыларға жіберілді ме (мысалы, ішкі немесе сыртқы заңгерге), ықтимал салдарларды бағалау орындалды ма және ұйым қаржылық есептілікте осы мән-жайларды қалай ашуды көздейді.

A147. Кейбір жағдайларда ұйым басшылығы осындай маңызды тәуекелдерді бақылау құралдарын енгізу арқылы елеулі бұрмаланудың маңызды тәуекелдеріне тиісті түрде жауап бермеуі мүмкін. Басшылықтың мұндай бақылау құралдарын енгізбегені ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшілікті көрсетеді²².

Мәні бойынша тексеру процедуралары жеке-жеке жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдер (30-тармақты қара)

A148. Елеулі бұрмалану тәуекелдері операциялардың әдеттегі түрлерін немесе шоттар бойынша қалдықтарды есепке алумен және дұрыс қаржылық есептілікті дайындаумен тікелей байланысты болуы мүмкін. Мұндай тәуекелдерге кірістер, сатып алулар, ақшалай түсімдер немесе ұйымның төлемдері сияқты операциялардың стандартты және маңызды кластарын дәл емес немесе толық емес өңдеу тәуекелі кіруі мүмкін.

A149. Егер мұндай қарапайым операцияларды өңдеу жоғары дәрежеде автоматтандырылған болса және аз ғана қолмен араласуды қажет етсе немесе оны мүлдем ұсынбаса, онда қауіп-қатерге қатысты тексеру процедураларын орындау мүмкін болмауы мүмкін. Мысалы, аудитор бұл тұжырымға ұйымның ақпаратының едәуір мөлшері басталған, жазылған, өңделген және тек электронды түрде жалпыланған жағдайларда, мысалы, интеграцияланған жүйелерде келе алады. Мұндай жағдайларда:

²² «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС, А7-тармақ.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Аудиторлық дәлелдемелерге тек электрондық нысанда ғана қол жеткізуге болады, ал олардың жеткіліктілігі мен тиісті сипаты, әдетте, олардың дәлдігі мен толықтығын бақылау құралдарының тиімділігіне байланысты болады;
- Егер тиісті бақылау құралдары тиімсіз болса, ақпаратты заңсыз бастау немесе өзгертілген және оны анықтамау ықтималдығы жоғары болуы мүмкін.

A150. Бұдан әрі аудиторлық процедуралар үшін осындай тәуекелдерді анықтаудың салдары 300 ХАС²³ сипатталған.

Тәуекелдерді бағалауды қайта қарау (31-тармақты қара)

A151. Аудит барысында аудитор тәуекелдерді бағалауға негізделгеннен айтарлықтай ерекшеленетін ақпаратты ала алады. Мысалы, тәуекелдерді бағалау белгілі бір бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін күтуге негізделуі мүмкін. Осындай бақылау құралдарының тестілерін орындау кезінде аудитор осы бақылау құралдарының аудит барысында тиісті кезеңдерде тиімді жұмыс істемегенін көрсететін аудиторлық дәлелдемелерді ала алады. Сондай-ақ мәні бойынша тексеру процедурасын орындау кезінде аудитор тәуекелдерді бағалау нәтижесінде өзі белгілеген мәннен асатын сомаларда немесе кезеңділікте бұрмалануларды анықтай алады. Мұндай жағдайларда тәуекелді бағалау ұйымның нақты жағдайларын тиісті түрде көрсетпеуі мүмкін және одан әрі жоспарланған аудиторлық процедуралар елеулі бұрмалануды анықтау үшін тиімді болмауы мүмкін. Қосымша ұсыныстар 300 ХАС келтірілген.

Құжаттама (32-тармақты қара)

A152. 32-тармақтың талаптарын құжаттау тәсілін аудитор кәсіби пайымдауды қолдана отырып айқындайды. Мысалы, шағын ұйымның аудитінде жалпы стратегия мен аудит жоспарына қатысты аудитор құжаттамасының құрамына тиісті құжаттама енгізілуі мүмкін²⁴. Сондай-ақ, мысалы, тәуекелдерді бағалау нәтижелері жеке құжатталуы немесе одан әрі процедураларға қатысты аудитор құжаттамасының құрамында²⁵ болуы мүмкін. Құжаттаманың нысаны мен көлеміне ұйымның және оның ішкі бақылау жүйелерінің сипаты, мөлшері, күрделілігі, ұйымнан ақпараттың қол жетімділігі, сондай-ақ аудит барысында пайдаланылатын әдіснамалар мен технологиялар әсер етеді.

A153. Күрделі емес қызметі және қаржылық есептілікті дайындау процестері бар ұйымдардың аудиті кезінде құжаттама нысаны бойынша қарапайым және салыстырмалы түрде қысқа болуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитордың ұйымды және оған қатысты мәселелерді түсінуін толық құжаттаудың қажеті жоқ. Құжаттауға жататын түсінудің негізгі элементтеріне аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға негізделгендер жатады.

²³ 300 ХАС, 8-тармақ.

²⁴ «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» ХАС 300, 7 және 9-тармақтар.

²⁵ 300 ХАС, 28-тармақ.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- A154. Құжаттаманың көлемі аудиторлық топ мүшелерінің тәжірибесі мен қабілеттерін де көрсетуі мүмкін. 230 ХАС талаптары барлық жағдайларда орындалған жағдайда, құрамына тәжірибесі аз тұлғалар кіретін Аудиторлық топ жүргізген аудит кезінде, құрамына неғұрлым тәжірибелі мамандар кіретін топқа қарағанда, оларға ұйымның тиісті түсінігін алуға көмектесу үшін неғұрлым егжей-тегжейлі құжаттама талап етілуі мүмкін.
- A155. Қайта тексеру кезінде белгілі бір құжаттаманы келесі кезеңдерге ауыстыруға болады және қажет болған жағдайда ұйымның бизнесінде немесе процестеріндегі өзгерістерді көрсету үшін жаңартылуы мүмкін.

(4с), 14 - 24, А77 - А121 тармақтарын қара)

Ішкі бақылау жүйесінің компоненттері

1. Осы Қосымша 4(с), 14 - 24 және А77 - А121-тармақтарында сипатталған ішкі бақылау жүйесінің компоненттеріне қатысты олардың қаржылық есептілік аудитімен байланысын ескере отырып түсіндірмелерді қамтиды.

Бақылау ортасы

2. Басқару ортасы келесі элементтерді қамтиды:
 - (а) *Адалдық пен этикалық құндылықтар туралы хабарлау.* Бақылау құралдарының тиімділігі олардың мониторингін жасайтын, қолданатын және жүзеге асыратын тұлғалардың адалдық деңгейімен және этикалық құндылықтарымен анықталады. Адалдық пен этикалық мінез-құлық ұйымның этикалық және мінез-құлық стандарттарының, оларды қызметкерлердің назарына жеткізу және іс жүзінде алға жылжыту тәсілдерінің нәтижесі болып табылады. Адалдық пен этикалық құндылықтарды насихаттау, мысалы, қызметкерлерді адал емес, заңсыз немесе этикалық емес әрекеттерге қатысуға итермелейтін ынталандыру мен азғыруларды жоюға немесе азайтуға бағытталған көшбасшылық әрекеттерді қамтиды. Ұйымның адалдық пен этикалық құндылықтарға қатысты саясаты туралы хабардар ету саясаттың тұжырымдалған ережелері, мінез-құлық кодекстері және жеке мысал арқылы персоналға мінез-құлық стандарттарын жеткізуді қамтуы мүмкін.
 - (б) *Кәсіби құзыреттілікті ұстау.* Кәсіби құзыреттілік - бұл қызметкердің жұмысын құрайтын міндеттерді орындау үшін қажетті білім мен дағдылар.
 - (с) *Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қатысуы.* Ұйымның бақылау қажеттілігі туралы хабардар болуына корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар айтарлықтай әсер етеді. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың міндеттерінің маңыздылығы корпоративтік кодекстерде, заңдарда, ережелерде немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға арналған нұсқаулықтарда танылады. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың міндеттеріне ұйымды қадағалау және бұзушылықтар туралы ақпараттандыру процедураларының тиімді жұмыс істеуі, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін тексеру процесі кіреді.
 - (д) *Менеджменттің философиясы мен стилі.* Менеджмент философиясы мен стилі көптеген сипаттамаларды қамтиды. Мысалы, басшылықтың қаржылық есептілікті дайындауға қатысты көзқарасы мен әрекеттері бухгалтерлік есептің балама принциптерінен консервативті немесе агрессивті нұсқаларды таңдауда немесе бағалау мәндерін есептеу кезінде адалдық пен консерватизмде көрінуі мүмкін.
 - (е) *Ұйымдастыру құрылымы.* Тиісті ұйымдық құрылымды құру кезінде өкілеттіктер мен жауапкершіліктің негізгі салалары, сондай-ақ есеп берудің

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

тиісті тәртібі ескеріледі. Ұйымдастырушылық құрылымның тиісті сипаты, басқалармен қатар, ұйым қызметінің мөлшері мен сипатымен анықталады.

- (f) *Өкілеттіктер мен жауапкершілікті бөлу.* Лауазымдық өкілеттіктер мен жауапкершілікті бөлу бизнесті жүргізудің тиісті практикасына, негізгі персоналдың білімі мен тәжірибесіне, міндеттерді орындау үшін ұсынылатын ресурстарға қатысты саясатқа жатады. Жауапкершілік пен жауапкершілікті бөлу барлық қызметкерлердің ұйымның мақсаттарын түсінуін қамтамасыз етуге, жеке қызметкерлердің іс-әрекеттері өзара байланысты және осы мақсаттарға жетуге қалай ықпал ететінін және қызметкерлердің қандай жауапкершілікті сезінетінін білуге бағытталған саясат пен ақпаратпен байланысты.
- (g) *Кадр саясаты және тәжірибе.* Кадрлық саясат пен тәжірибе көбінесе ұйымдағы бақылаудың қажеттілігі туралы хабардар болуды көрсетеді. Мысалы, білімге, алдыңғы жұмыс тәжірибесіне, өткен жетістіктерге, адалдық пен этикалық мінез-құлықтың дәлелдеріне ерекше назар аударып отырып, ең білікті қызметкерлерді жалдау стандарттары ұйымның білікті және сенімді тұлғаларды жалдау принципін ұстанатындығын көрсетеді. Болашақ функциялар мен жауапкершілік туралы хабардар ететін оқыту саясаты тренингтер мен семинарлар сияқты практикалық сабақтарды қамтиды, жұмыс нәтижелері мен мінез-құлқының күтілетін деңгейін көрсетеді. Жұмыс нәтижелерін мерзімді бағалау негізінде жоғарылату ұйымның неғұрлым құзыретті қызметкерлерді жылжыту принципіне адалдығын көрсетеді.

Ұйымның тәуекелдерін бағалау процесі

3. Ұйымның қаржылық есептілікке қатысты тәуекелдерін бағалау процесі басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты бизнес-тәуекелдерді қалай анықтайтынын, олардың маңыздылығын және олардың туындау ықтималдығын бағалайтынын, сондай-ақ осы тәуекелдерге және осындай әрекеттердің нәтижелеріне жауап ретінде іс-әрекеттерге қатысты шешім қабылдайтынын қамтиды. Мысалы, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процедуралары басшылық есепте көрсетілмеген операциялардың болу мүмкіндігін қалай ескеретінін немесе қаржылық есептілікте көрсетілген маңызды бағалау мәндерін анықтайды және талдайды.
4. Қаржылық есептілікке байланысты тәуекелдер ұйымның басшылық алғышарттарына сәйкес келетін қаржылық ақпаратты бастамашылық ету, есепке алу, өңдеу және есептілікке енгізу қабілетіне туындауы және теріс әсер етуі мүмкін сыртқы және ішкі оқиғаларға, операцияларға немесе мән-жайларға жатады. Басшылық жекелеген тәуекелдерге жауап ретінде жоспарлар, бағдарламалар немесе іс-әрекеттер әзірлей алады немесе ықтимал шығындарға байланысты немесе өзге де себептер бойынша тәуекелді қабылдауға шешім қабылдай алады. Тәуекелдер бірқатар жағдайларға байланысты туындауы немесе өзгеруі мүмкін:
- *Операциялық ортадағы өзгерістер.* Нормативтік реттеудегі немесе операциялық ортадағы өзгерістер бәсекелестердің қысымының өзгеруіне және тәуекелдердің айтарлықтай өзгеруіне әкелуі мүмкін.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- *Жаңа қызметкерлер.* Жаңа қызметкерлер ішкі бақылау жүйесіне басқаша қарауы немесе басқа түсінікке ие болуы мүмкін.
- *Жаңа немесе жаңартылған ақпараттық жүйелер.* Ақпараттық жүйелердегі маңызды және жылдам өзгерістер ішкі бақылау жүйесімен байланысты тәуекелдерді өзгерте алады.
- *Жылдам өсу.* Ұйым қызметінің едәуір және жылдам кеңеюі бақылау құралдарын шамадан тыс жүктеуі және бақылау жүйесіндегі іркілістер қаупін арттыруы мүмкін.
- *Жаңа технологиялар.* Өндіріс процесіне немесе ақпараттық жүйелерге жаңа технологияларды енгізу ішкі бақылау жүйесіне байланысты тәуекелді өзгерте алады.
- *Жаңа бизнес-модельдер, өнімдер және қызмет түрлері.* Ұйымның жаңа бизнес салаларына таралуы немесе ұйымның тәжірибесі аз операциялардың пайда болуы ішкі бақылау жүйесімен байланысты жаңа тәуекелдерді тудыруы мүмкін.
- *Корпоративтік қайта құрылымдау.* Қайта құрылымдау штаттың қысқаруымен және қадағалау мен міндеттерді бөлу тәртібінің өзгеруімен қатар жүруі мүмкін, бұл ішкі бақылау жүйесіне байланысты тәуекелді өзгертілгені мүмкін.
- *Шетелдік операцияларды кеңейту.* Қызметті кеңейту немесе шетелдік бөлімшелерді сатып алу ішкі бақылау жүйесіне әсер етуі мүмкін жаңа және көптеген жағдайларда бірегей тәуекелдерді тудырады, мысалы, шетел валютасындағы операцияларға байланысты қосымша немесе өзгертілген тәуекелдер.
- *Бухгалтерлік есептің жаңа талаптары.* Бухгалтерлік есептің жаңа принциптерін қабылдау немесе бухгалтерлік принциптерді өзгертілген қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты тәуекелдерге әсер етуі мүмкін.

Қаржылық есептілікке байланысты ақпараттық жүйе, оның ішінде тиісті бизнес-процестер және ақпараттық өзара іс-қимыл

5. Ақпараттық жүйелер инфрақұрылымнан (физикалық компоненттер мен аппараттық құралдар), бағдарламалық қамтылымнан, тұлғалардан, процедуралардан және мәліметтерден тұрады. Көптеген ақпараттық жүйелердің АТ кеңінен қолданады.
6. Мақсаттарды қамтамасыз ететін және қаржылық есептілікті дайындау тәртібіне жататын ақпараттық жүйе мынадай әдістер мен жазбаларды қамтиды:
 - Барлық күшті операцияларды анықтаңыз және жазыңыз;
 - Қаржылық есептілікті дайындау мақсатында операцияларды тиісінше жіктеу үшін операцияларды уақтылы және жеткілікті егжей-тегжейлі сипаттайды;
 - Операциялардың сомасын олардың қаржылық есептіліктегі құндық көрінісін тиісті түрде көрсетуге мүмкіндік беретіндей етіп бағалайды;
 - Тиісті есепті кезеңде оны көрсету мақсатында операция жүзеге асырылған кезеңді айқындайды;

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Операциялар және қаржылық есептіліктегі ақпараттың тиісінше ашылуы тиісті түрде ұсынылады.
7. Жүйемен жинақталатын ақпараттың сапасы басшылықтың ұйым қызметін басқару және бақылау шеңберінде тиісті шешімдер қабылдау және сенімді қаржылық есептерді дайындауды қамтамасыз ету қабілетіне әсер етеді.
 8. Қаржылық есептілікті дайындауға ішкі бақылау жүйесі шеңберінде жеке функциялар мен міндеттер түсінігін алуды қамтитын ақпараттандыру саясат, есепке алуды жүргізу және қаржылық есептілікті немесе меморандумдарды дайындау жөніндегі басшылық нысанында жүзеге асырылуы мүмкін. Ақпараттандыру электронды немесе ауызша түрде немесе басшылықтың іс-әрекеттері арқылы да жүзеге асырылуы мүмкін

Бақылау әрекеттері

9. Әдетте аудит үшін маңызды болуы мүмкін бақылау әрекеттері бірқатар мәселелерді реттейтін саясат пен процедуралар ретінде жіктеледі:
 - *Қызмет нәтижелеріне шолу.* Бұл бақылау іс-қимылдары өткен кезеңнің бюджетімен, болжамдарымен және нәтижелерімен салыстырғанда нақты нәтижелерді шолуды және талдауды; әртүрлі деректер түрлері, операциялық және қаржылық өзара байланысты анықтауды, осы өзара байланыстарды талдауды, сондай-ақ ішкі деректерді сыртқы ақпарат көздерімен салыстыруды; функциялар немесе қызмет түрлері бөлінісінде нәтижелерді шолуды қамтиды.
 - *Ақпаратты өңдеу.* Ақпараттық жүйелерге қатысты бақылау іс-қимылдарының екі үлкен тобына деректерді жеке қосымшалармен өңдеуге қатысты қолданылатын қолданбалы бақылау құралдары және көптеген қосымшаларға қатысты саясат пен процедуралар болып табылатын және ақпараттық жүйенің тиісті жұмысын қамтамасыз ету арқылы қосымшаларды бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін қолдайтын АТ-жүйелерін бақылаудың жалпы құралдары жатады. Қосымшаларды бақылау құралдарының мысалдары - жазбалардың математикалық дәлдігін тексеру, шоттар мен кері баланстарды жүргізу және тексеру, енгізілген деректерді бақылау және нөмірлеуді тексеру сияқты автоматтандырылған бақылау құралдары, сондай-ақ ауытқулар туралы есептердің нәтижелері бойынша қолмен қабылданған шаралар. АТ-жүйелерін бақылаудың жалпы құралдарының мысалдарына бағдарламалық қамтамасыз етудің өзгерістерін бақылау құралдары; бағдарламаларға немесе деректерге қол жеткізуді шектейтін бақылау құралдары, пакеттік бағдарламалық қамтамасыз етудің жаңа нұсқаларын енгізуді бақылау құралдары; қаржылық деректерді немесе жазбаларды өзгерте алатын жүйелік қызметтік бағдарламалардың қол жеткізуін шектейтін немесе оларды пайдалану мониторингін жүзеге асыратын жүйелік бағдарламалық қамтамасыз етуді бақылау құралдары жатады кейінгі тексеру мүмкіндігі жоқ.
 - *Физикалық бақылау құралдары.* Мыналарды қамтитын бақылау құралдары:
 - Активтер мен жазбаларға қол жеткізуді реттейтін құрылғылар сияқты тиісті сақтық шараларын қоса алғанда, активтердің физикалық қауіпсіздігі;

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Компьютерлік бағдарламалар мен деректер файлдарына қол жеткізуге рұқсат беру;
- Мерзімді қайта есептеу және бақылау жазбаларында көрсетілген сомалармен салыстыру (мысалы, ақша қаражатын, бағалы қағаздарды және қорларды түгендеу нәтижелерін бухгалтерлік есеп деректерімен салыстыру).

Қаржылық есептілікті дайындаудың сенімділігі үшін активтерді ұрлаудың алдын алуға бағытталған физикалық бақылау құралдарының маңыздылығы, демек, аудит активтердің иемденуге жоғары бейімділігі сияқты жағдайларға байланысты болады.

- *Лауазымдық міндеттерді бөлу.* Операцияларды санкциялау, операцияларды жазу, активтердің сақталуын қамтамасыз ету бойынша міндеттерді орындау үшін әртүрлі тұлғаларды тағайындау. Лауазымдық міндеттерді бөлу кез келген тұлғаның өз міндеттерін орындау процесінде қателіктер немесе ықпалсыз әрекеттер жасау немесе жасыру мүмкіндіктерін азайтуға бағытталған.

10. Кейбір бақылау әрекеттері ұйымның басшылығы немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жасаған тиісті жоғары деңгейдегі саясаттың болуына байланысты болуы мүмкін. Мысалы, инвестициялау критерийлерін белгілеу сияқты операцияларды санкциялауды бақылауды тиісті директивалар негізінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тапсыруы мүмкін; керісінше, ірі сатып алу немесе инвестицияларды алып тастау сияқты стандартты емес операциялар жоғары деңгейде бекітуді, оның ішінде кейбір жағдайларда акционерлердің мақұлдауын талап етуі мүмкін.

Бақылау құралдарының мониторингі

11. Басшылықтың маңызды міндеті - ішкі бақылау жүйесін дамыту және үнемі қолдау. Басшылық бақылау құралдарының мониторингі мыналарды қарауды көздейді: бақылау құралдары белгіленген мақсаттарға сәйкес жұмыс істей ме және олар қажет болған кезде өзгеретін шарттарға сәйкес келетін етіп өзгертіле ме. Бақылау құралдарының мониторингі басшылықтың банктік салыстырып тексерулердің уақтылы дайындалғанын тексеруі, ішкі аудиторлардың сату қызметі қызметкерлерінің сатып алу-сату шарттарының талаптарына қатысты ұйым саясатын ұстануын бағалауы, сондай-ақ бизнес жүргізу этикасы мен практикасына қатысты ұйым саясатының сақталуын заң қызметі жүзеге асыратын қадағалау сияқты іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін. Мониторинг бақылау құралдарының ұзақ мерзімді тиімді жұмыс істеуін үздіксіз қамтамасыз ету үшін де жүргізіледі. Мысалы, егер банктік тексерулердің уақтылығы мен дәлдігі болмаса, қызметкерлер оларды дайындауды тоқтата алады.
12. Ұқсас функцияларды орындайтын ішкі аудиторлар немесе қызметкерлер осы қаражатқа жеке бағалау жүргізу арқылы ұйымның бақылау құралдарын бақылауға үлес қоса алады. Әдетте, олар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін бағалауға көп көңіл бөле отырып, ішкі бақылау жүйесінің жұмыс істеуі туралы ақпаратты тұрақты түрде ұсынады, сондай-ақ ішкі бақылау жүйесінің күшті жақтары мен кемшіліктері туралы хабардар етеді және оны жетілдіру бойынша өз ұсыныстарын береді.
13. Мониторинг барысында үшінші тараптардан алынған ақпарат пайдаланылуы мүмкін, ол проблемалардың болуын көрсетуі немесе жетілдіруді талап ететін салаларды бөліп көрсетуі мүмкін. Сатып алушылар ұсынылған шоттар бойынша деректерді оларды

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

төлеу немесе есептелген сомаларға қатысты талап қою арқылы жанама түрде растайды. Реттеуші органдар ұйымды ішкі бақылау жүйесінің жұмыс істеуіне ықпал ететін мәселелер туралы хабардар ете алады, мысалы, банк қызметін реттеу органдарының тексеру нәтижелері туралы хабарлай отырып. Сондай-ақ, басшылық сыртқы аудиторлардан алынған ішкі бақылау жүйесіне қатысты ақпаратты қарастыра алады.

(А41, А133 тармақтарын қара)

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсетуі мүмкін жағдайлар мен оқиғалар

Төменде қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану тәуекелдерінің болуын көрсететін жағдайлар мен оқиғалардың мысалдары келтірілген. Келтірілген мысалдар шарттар мен оқиғалардың кең ауқымын қамтиды; бірақ барлық көрсетілген шарттар мен оқиғалар әрбір аудиторлық тапсырма үшін маңызды бола бермейді және мысалдар тізімі толық емес.

- Экономикалық тұрақсыз аймақтардағы, мысалы, валютаның айтарлықтай девальвациясы немесе жоғары инфляциясы бар елдердегі операциялар.
- Операция болатын әсеріне құбылмалылық нарық, мысалы сауда фьючерстермен.
- Едәуір дәрежеде күрделі реттеуге жататын операциялар.
- Маңызды клиенттердің жоғалуына байланысты Қызметтің үздіксіздігі мен өтімділігін ұстану мәселелерінің туындауы.
- Капитал мен несиелердің қол жетімділігін шектеу.
- Ұйым қызмет жүргізетін саладағы өзгерістер.
- Жеткізу тізбегіндегі өзгерістер.
- Жаңа өнімдерді немесе қызметтерді әзірлеу немесе ұсыну, бизнестің жаңа бағыттарын енгізу.
- Қызметті аумақтық кеңейту.
- Ұйымдағы өзгерістер, мысалы, ірі сатып алу, қайта құру немесе басқа ерекше оқиғалар.
- Сату мүмкіндігі бар ұйымдар немесе бизнес сегменттері.
- Күрделі одақтар мен бірлескен кәсіпорындардың болуы.
- Баланстан тыс қаржыландыруды, арнайы мақсаттағы ұйымдарды және қаржыландырудың өзге де күрделі нысандарын пайдалану.
- Байланысты тараптармен маңызды операциялар.
- Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілікті дайындау саласында тиісті дағдылары бар қызметкерлердің жетіспеушілігі
- Негізгі қызметкерлердің құрамындағы өзгерістер, соның ішінде негізгі басшылардың кетуі.
- Ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер, әсіресе басшылық жоймаған.
- Басшылық немесе қатардағы қызметкерлер тарапынан қаржылық есептілікті жасау кезінде ықылассыз іс-әрекеттер үшін ынталандыруды арттыру.
- АТ-стратегиясы мен ұйымның бизнес стратегиялары арасындағы сәйкессіздік.
- Ақпараттық технологиялар ортасындағы өзгерістер.
- Қаржылық есептілікке байланысты жаңа маңызды АТ-жүйелерін орнату.
- Реттеуші немесе мемлекеттік органдардың ұйым қызметіне немесе қаржылық нәтижелерге қатысты сұрау салулары.
- Өткен бұрмаланулар, қателер тарихы немесе кезеңнің соңындағы түзетулердің едәуір мөлшері.
- Стандартты емес немесе жүйелік емес операциялардың едәуір сомасы, соның ішінде топ ішіндегі операциялар және кезең соңындағы үлкен кіріс операциялары.
- Басшылықтың ниеті негізінде ескерілген операциялар, мысалы, берешекті қайта қаржыландыру, сатуға арналған активтер және нарықта айналыстағы бағалы қағаздарды жіктеу.
- Бухгалтерлік есептің жаңа талаптарын қолдану.

ҰЙЫМДЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ АЙНАЛАСЫН ЗЕРТТЕУ АРҚЫЛЫ ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- Күрделі әдістемелерді қолдана отырып бухгалтерлік бағалау.
- Бағалау мәндері мен ақпаратты ашуды қоса алғанда, бағалаудың елеулі белгісіздігімен сипатталатын оқиғалар немесе операциялар.
- Ақпаратты ашу құрамында маңызды ақпаратты өткізіп жіберу немесе жасыру.
- Аяқталмаған сот процестері және шартты міндеттемелер, мысалы, сату бойынша кепілдік міндеттемелер, қаржылық кепілдіктер және қоршаған ортаны қалпына келтіру бойынша міндеттемелер.

320 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ АУДИТТИ ЖОСПАРЛАУ ЖӘНЕ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ МАҢЫЗДЫЛЫҚ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Аудит мәтініндегі маңыздылық	2-6
Күшіне ену күні	7
Мақсаты	8
Анықтама	9
Талаптар	
Жалпы қаржылық есептілік үшін және аудитті жоспарлау кезінде аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылықты айқындау	10-11
Аудит жүргізу барысында маңыздылығын қайта қарау	12-13
Құжаттама	14
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Маңыздылық және аудиторлық тәуекел	A1
Аудит мәтініндегі маңыздылық	A2
Жалпы қаржылық есептілік үшін және аудитті жоспарлау кезінде аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылықты айқындау	A3-A13
Аудит жүргізу барысында маңыздылықты қайта қарау	A14

«Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың қаржылық есептілік аудитін жоспарлау және жүргізу кезінде маңыздылық тұжырымдамасын қолдану жөніндегі міндеттерін белгілейді. 450 ХАС¹ анықталған бұрмалаулардың аудитіне әсерін, сондай-ақ түзетілмеген бұрмалаулардың, егер бар болса, қаржылық есептілікке әсерін бағалау кезінде маңыздылық қағидаты қалай қолданылатынын түсіндіреді.

Аудит мәтініндегі маңыздылық

2. Қаржылық есептілікті дайындаудың әртүрлі тұжырымдамаларында маңыздылық ұғымы қаржылық есептілікті дайындау және ұсыну мәтінінде қарастырылады. Әр түрлі тұжырымдамаларда қарастырылған тәсіл әр түрлі болуы мүмкін, бірақ олар әдетте мынаны көрсетеді:
 - Бұрмалаулар, олқылықтарды қоса алғанда, егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында қаржылық есептілік негізінде пайдаланушылар қабылдайтын экономикалық шешімдерге негізді түрде ықпал етуге қабілетті болса, елеулі болып есептеледі;
 - Маңыздылыққа қатысты кәсіби пікірлер барлық ілеспе жағдайларды ескере отырып қабылданады және оларға бұрмалану мөлшері немесе сипаты сияқты факторлар немесе осы екі фактор бір уақытта әсер етеді;
 - Қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін қандай да бір мәселелердің маңыздылығына қатысты пайымдаулар тобы ретінде пайдаланушылардың жалпы ақпараттық қажеттіліктеріне негізделе отырып шығарылады². Жеке пайдаланушыларға бұрмаланудың ықтимал әсері, олардың қажеттіліктері айтарлықтай өзгеруі мүмкін, ескерілмейді.
3. Мұндай ережелер, егер олар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында болса, аудит мақсаттары үшін маңыздылықты анықтауда аудитор үшін негіз болып табылады. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында тиісті ережелер болмаса, онда 2-тармақта сипатталған маңыздылық сипаттамалары аудитор үшін осындай негіз болады.
4. Аудитордың маңыздылығын анықтауы кәсіби пайымның мәні болып табылады және аудитордың қаржылық есептілікті пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа деген қажеттіліктерін түсінуіне байланысты. Осыны ескере отырып, аудитор пайдаланушылар:

¹ «Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС

² Мысалы, 2001 жылғы сәуірде Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес қабылдаған *Қаржылық есептілікті дайындау және ұсыну тұжырымдамасы* инвесторлар тәуекел капиталының көзі болып табылатын коммерциялық ұйымда олардың қажеттіліктерін қанағаттандыратын қаржылық есептілікті ұсыну басқа қаржылық есептілікті пайдаланушылардың көптеген қажеттіліктерін қанағаттандыратынын көрсетеді.

АУДИТТИ ЖОСПАРЛАУ ЖӘНЕ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ МАҢЫЗДЫЛЫҚ

- (a) Коммерциялық және экономикалық қызмет туралы, сондай-ақ бухгалтерлік есеп туралы ақылға қонымды хабардарлыққа ие болады және қаржылық есептілікте ұсынылған ақпаратты ақылға қонымды мұқияттылықпен зерделеуге ниеттенеді;
 - (b) Қаржылық есептілік қандай да бір маңыздылық деңгейіне сүйене отырып әзірленетінін, ұсынылатынын және аудит жүргізілетінін түсінеді;
 - (c) Есептік бағалау, пайымдау және болашақ оқиғаларды болжау негізінде сол немесе өзге сома шамасының өзгеруіне тән белгісіздікті таниды;
 - (d) Қаржылық есептіліктегі ақпарат негізінде ақылға қонымды экономикалық шешімдер қабылдайды деп болжауға негіз бар.
5. Маңыздылық қағидатын аудитор аудитті жоспарлау кезінде де, жүргізу кезінде де, сондай-ақ анықталған бұрмаланулардың аудитке әсерін бағалау кезінде, егер бар болса, түзетілмеген бұрмаланулардың қаржылық есептілікке әсерін бағалау кезінде және аудиторлық қорытындыда пікір қалыптастыру кезінде қолданады (A1-тармақты қара).
6. Аудитті жоспарлау кезінде аудитор елеулі деп саналатын бұрмаланулардың мөлшері туралы пікір қалыптастырады. Бұл шешім:
- (a) Тәуекелдерді бағалау процедураларының сипатын, мерзімдерін және көлемін айқындау;
 - (b) Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау;
 - (c) Одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдерін және көлемін айқындау негізін құрайды

Аудитті жоспарлау кезеңінде анықталған маңыздылық міндетті түрде түзетілмеген бұрмаланулардан бөлек немесе жиынтықта әрқашан маңызды емес деп бағаланатын мәнді белгілемейді. Белгілі бір бұрмалануларға қатысты нақты жағдайлар аудитордың маңызды сияқты бұрмалануларды бағалауы үшін негіз бола алады, тіпті егер олар белгіленген мәннен аз болса да. Тек олардың сипатына байланысты маңызды болуы мүмкін барлық бұрмалануларды анықтауға мүмкіндік беретін аудиторлық процедураларды әзірлеу іс жүзінде мүмкін емес. Алайда, ақпаратты ашудағы ықтимал бұрмаланулардың сипатына қатысты пайымдаулар елеулі бұрмаланулар тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеу кезінде маңызды³. Сондай-ақ, барлық түзетілмеген бұрмаланулардың қаржылық есептілікке әсерін бағалау кезінде аудитор олардың мөлшерін ғана емес, сонымен қатар сипатын, сондай-ақ олардың пайда болу жағдайларын талдайды.⁴ (A2 тармағын қара).

Күшіне ену күні

7. Осы ХАС 200 9 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

8. Аудитордың мақсаты - аудитті жоспарлау және жүргізу кезінде маңыздылық принципі тиісті түрде қолдану.

³ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, A134a - A135b тармақтарын қара.

⁴ 450 ХАС, A21 тармақ.

Анықтамасы

9. ХАС мақсаты үшін аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық аудитор белгілеген шаманы немесе шаманы, түзетілмеген және анықталмаған бұрмаланулардың жиынтық шамасы тұтастай қаржылық есептілік үшін маңыздылықтан асып кету ықтималдығын қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін тұтастай қаржылық есептілік үшін маңыздылықтан аз шаманы білдіреді. Кейбір жағдайларда аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық, сондай-ақ аудитор операциялардың белгілі бір түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін маңыздылық деңгейінен немесе деңгейінен аз белгілейтін шаманы немесе шаманы білдіреді.

Талаптар

Жалпы қаржылық есептілік үшін және аудитті жоспарлау кезінде аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылықты айқындау

10. Аудиттің жалпы стратегиясын қалыптастыру кезінде аудитор жалпы қаржылық есептіліктің маңыздылығын анықтауы керек. Егер ұйымның нақты жағдайларында операциялардың, шоттар бойынша қалдықтардың бір немесе бірнеше белгілі бір түрлері болса немесе оларға қатысты тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңыздылық деңгейінен аз шамаларға бұрмаланулар, бұл негізді түрде болжанғандай, пайдаланушылардың қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін ақпаратты ашу болса, аудитор сондай - ақ операциялардың осы белгілі бір түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қолданылатын маңыздылық деңгейін немесе деңгейін анықтау (A3-A12 тармақтарын қара).
11. Аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау және одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау мақсатында аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылықты айқындауы тиіс (A13-тармақты қара).

Аудит жүргізу барысында маңыздылығын қайта қарау

12. Аудитор қаржылық есептілік үшін, сондай-ақ, егер бұл қолданылса, операциялардың жекелеген түрлері, шоттар бойынша қалдықтар үшін немесе аудиторлық тапсырманы орындау барысында оған басқа шаманы (немесе шаманы) белгілеуге мәжбүр ететін ақпарат туралы белгілі болған жағдайларда ақпаратты ашу үшін маңыздылығын қайта қарауға тиіс. бастапқыда белгілі (A14 тармағын қара).
13. Егер аудитор қаржылық есептілік үшін тұтастай алғанда, сондай-ақ егер бұл қолданылса, операциялардың белгілі бір түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін бастапқыда белгіленгеннен гөрі маңыздылықтың неғұрлым төмен деңгейін қолдану орынды деген қорытындыға келсе, аудитор аудиторлық процедуралары орындау үшін маңыздылықты қайта қарау қажеттілігінің бар-жоғын анықтауы тиіс, сондай-ақ аудиторлық іс-шараларды орындау үшін оның өзектілігі, әрі қарайғы аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі мен көлемі.

Құжаттама

14. Аудитор аудиторлық құжаттамаға осы шамаларды анықтау кезінде талданған мынадай шамалар мен факторларды енгізуі тиіс⁵:
- (a) Жалпы қаржылық есептілік үшін маңыздылық (10-тармақты қара);
 - (b) Егер орынды болса, операциялардың белгілі бір түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері (10-тармақты қара);
 - (c) Аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық (11-тармақты қара);
 - (d) Аудит барысында (a) - (c) тармақтарында белгіленген маңыздылық деңгейлерін қайта қарау туралы деректер (12-13 - тармақтарды қара).

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Маңыздылық және аудиторлық тәуекел (5-тармақты қара)

A1. Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудитордың негізгі мақсаттары қаржылық есептілікте тұтастай алғанда елеулі бұрмалаушылықтар болмайтындығына (ықылассыз іс-әрекеттер себебінен де, қателер салдарынан да) ақылға қонымды сенімділік алу болып табылады. Бұл аудиторға қаржылық есептіліктің қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының өлшемдеріне сәйкес барлық маңызды қатынастарда дайындалғандығы туралы пікір білдіруге; сондай-ақ қаржылық есептілік туралы қорытынды жасауға және осы ХАС талаптарын ескере отырып және аудитор келген тұжырымдарға сәйкес ұсынуға мүмкіндік береді⁶. Аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау арқылы аудитор ақылға қонымды сенімділікке ие болады⁷. Аудиторлық тәуекел - қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулар болған жағдайда аудитор тиісті емес пікір білдіретін тәуекел. Аудиторлық тәуекел елеулі бұрмалану тәуекелдерінен және анықталмау тәуекелінен туынды болып табылады⁸. Елеулі және аудиторлық тәуекел барлық аудит барысында, атап айтқанда, қашан талданады:

- (a) Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау жүргізіледі⁹;
- (b) Одан әрі аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері және көлемі айқындалады¹⁰;
- (c) Түзетілмеген бұрмалаулардың, егер олар бар болса, қаржылық есептілікке әсерін бағалау жүргізіледі¹¹ және аудиторлық қорытындыда пікір қалыптастырылады¹².

⁵ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

⁶ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 11-тармақ.

⁷ 200 ХАС, 17-тармақ.

⁸ 200 ХАС, 13(c) тармағы.

⁹ 315 ХАС (Қайта қаралған).

¹⁰ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС.

¹¹ 450 ХАС.

¹² «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС

Аудит мәтініндегі маңыздылық (6-тармақты қара)

А2. Елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау¹³ бұрмалануы елеулі болуы мүмкін сапалық сипаттағы ақпаратты ашуды қоса алғанда, операциялардың түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды анықтау және ақпаратты ашу үшін кәсіби пайымдауды пайдалануды қамтиды (мысалы, бұрмаланулар, егер олар тұтастай алғанда қаржылық есептілікке негізделген пайдаланушылардың экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп болжауға болатын болса, маңызды болып саналады). Сапалық сипаттағы ақпаратты ашудың бұрмалануы маңызды ма, жоқ па деген мәселені қарастыру кезінде аудитор тиісті факторларды анықтай алады, мысалы:

- Ұйым қызметінің кезең ішіндегі жағдайлары (мысалы, ұйым осы кезеңде бизнесті айтарлықтай біріктіруге қатыса алады);
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы, оған енгізілген өзгерістерді қоса алғанда (мысалы, қаржылық есептіліктің жаңа стандарттары ұйым үшін маңызды болып табылатын сапалық сипаттағы ақпараттың жаңа ашылуын талап етуі мүмкін);
- Ұйым қызметінің сипатына байланысты қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін маңызды сапалық сипаттағы ақпаратты ашу (мысалы, өтімділік тәуекелі туралы ақпаратты ашу қаржы институты болып табылатын ұйымның қаржылық есептілігін пайдаланушылар үшін маңызды болуы мүмкін).

Жалпы қаржылық есептілік үшін және аудитті жоспарлау кезінде аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылықты айқындау

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекишеліктері (10(b) тармақты қара)

А3. Мемлекеттік сектор ұйымдарының қаржылық есептілігінің негізгі пайдаланушылары көбінесе заңнамалық және реттеуші органдар болып табылады. Сонымен қатар, қаржылық есептілік экономикалық емес шешімдер қабылдау үшін пайдаланылуы мүмкін. Мемлекеттік сектор ұйымының қаржылық есептілігі аудиті кезінде тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңыздылықты айқындау (сондай-ақ, егер орынды болса, операциялардың белгілі бір түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері) заңдарға, нормативтік актілерге және құқықтың өзге де көздеріне, сондай-ақ мемлекеттік сектордың бағдарламаларына қатысты заң шығарушы органдар мен жұртшылықтың қаржылық ақпаратқа деген ақпараттық қажеттіліктеріне байланысты болады.

Жалпы қаржылық есептілік үшін маңыздылықты анықтау кезінде бақылау көрсеткіштерін пайдалану (10-тармақты қара)

А4. Маңыздылықты анықтау кәсіби пайымдауды қолдануды қамтиды. Көптеген жағдайларда қаржылық есептіліктің маңыздылығын анықтауда анықтамалық нүкте ретінде таңдалған бақылау индикаторының белгілі бір пайызы қолданылады. Келесі факторлар тиісті бақылау индикаторын таңдауға әсер етуі мүмкін:

¹³ 315 (Қайта қаралған) ХАС 25-тармағы аудитордан қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелін анықтауды және бағалауды талап етеді.

АУДИТТИ ЖОСПАРЛАУ ЖӘНЕ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ МАҢЫЗДЫЛЫҚ

- Қаржылық есептілік элементтері (мысалы, активтер, міндеттемелер, меншікті капитал, түсім, шығыстар);
- Белгілі бір ұйымның қаржылық есептілігін пайдаланушылар ерекше назар аударуға бейім баптардың болу фактісі (мысалы, қаржылық нәтижелерді бағалау мақсатында пайдаланушылар пайдаға, кіріске немесе таза активтерге назар аударуға бейім);
- Ұйымның сипаты; ол орналасқан өмірлік цикл кезеңі; ол операциялық қызметті жүргізетін сала және экономикалық орта;
- Меншік құрылымы және ұйымды қаржыландыру тәсілі (мысалы, егер ұйым тек меншікті капитал емес, қарыз қаражаты есебінен қаржыландырылса, пайдаланушылар ұйымның пайдасына қарағанда активтер мен талап ету құқықтарына көбірек назар аудара алады);
- Таңдалған бақылау көрсеткішінің салыстырмалы өзгергіштігі.

А5. Тиісті бақылау көрсеткіштерінің мысалдары, белгілі бір ұйымның жағдайларына байланысты, салық салғанға дейінгі пайда, кіріс, жалпы пайда және жалпы шығындар, таза капитал немесе таза активтердің құны сияқты есептілікте көрсетілген кіріс санаттарын қарастыруға болады. Коммерциялық ұйымдарда операциялық қызметтен салық салынғанға дейінгі пайда сияқты бақылау көрсеткіші жиі қолданылады. Егер операциялық қызметтен салық салынғанға дейінгі пайда құбылмалы болса, мысалы, жалпы пайда немесе жиынтық кіріс неғұрлым қолайлы бақылау көрсеткіштері болуы мүмкін.

А6. Таңдалған бақылау көрсеткіші бойынша әдетте ұйым қызметіндегі елеулі өзгерістерді (мысалы, бизнесті ірі сатып алу) және ұйым өз қызметін жүргізетін саладағы немесе экономикалық ортадағы тиісті өзгерістерді ескере отырып түзетілген мынадай қаржылық деректер қаралады: өткен кезеңдердегі қаржылық нәтижелер және қаржылық жағдай туралы деректер, есепті кезеңнің өткен бөлігіндегі қаржылық нәтижелер және қаржылық жағдай туралы деректер, сондай-ақ ағымдағы кезеңдегі бюджеттік немесе болжамды деректер. Мысалы, егер қаржылық есептіліктің маңыздылығын анықтау үшін белгілі бір ұйымның бақылау көрсеткіші ретінде жалғасатын қызметтен салық салуға дейінгі пайданың белгілі бір пайызы пайдаланылса, мұндай пайданың айрықша құлдырауына немесе өсуіне әкеп соқтыратын мән-жайлар аудиторды алдыңғы кезеңдердегі деректерге негізделген жалғасатын қызметтен салық салуға дейінгі нормаланған пайданың көрсеткіштері арқылы тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңыздылықты айқындау орынды болар еді деген қорытындыға әкелуі мүмкін.

А7. Маңыздылық аудитор қорытынды беретін қаржылық есептілікке жатады. Қаржылық есептілік ұзақтығы он екі айдан астам немесе одан аз есепті кезең үшін жасалған жағдайда, мысалы, жаңадан құрылған ұйымға қатысты орын алуы мүмкін немесе ұйымда есепті кезең өзгерген жағдайда, маңыздылық осындай есепті кезең үшін дайындалған қаржылық есептілікке жатады.

А8. Таңдалған бақылау индикаторына қолданылатын пайызды анықтау кәсіби пайымдауды қолдануды қамтиды. Мұндай пайыз және таңдалған бақылау көрсеткіші өзара байланысты: осылайша, жалғасып жатқан қызметтен салық салынғанға дейін пайдаға қолданылатын пайыз, әдетте, жалпы кіріске қолданылатын пайыздан жоғары болады. Мысалы, аудитор жалғасып жатқан қызметтен салық салуға дейінгі пайданың бес пайызын өндіріс саласындағы коммерциялық ұйым үшін тиісті пайыз ретінде есептей алады, ал коммерциялық емес ұйым үшін аудитор жиынтық кірістің немесе жиынтық

АУДИТТИ ЖОСПАРЛАУ ЖӘНЕ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ МАҢЫЗДЫЛЫҚ

шығыстардың бір пайызын қолайлы пайыз ретінде есептей алады. Нақты жағдайларды ескере отырып, жоғары және төменгі пайыз қолайлы деп танылуы мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A9. Өзінің сыйақысын төлеу түрінде салық салынғанға дейін пайданың көп бөлігін алатын меншік иесі - басшы басқаратын шағын ұйымда орын алатын ұйымның салық салынғанға дейінгі пайдасы үнемі номиналды сипатта болған кезде, сыйақы мен салық салынғанға дейінгі пайда сияқты бақылау көрсеткіші орынды болуы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A10. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудитін жүргізу кезінде мемлекеттік бағдарламаларды іске асыру бойынша жиынтық немесе таза шығыстар (түсімді шегергендегі шығыстар немесе түсімдерді шегергендегі төлемдер) тиісті бақылау көрсеткіші болуы мүмкін. Егер мемлекеттік сектордың ұйымы мемлекеттік мүліктің сақталуына жауап берсе, активтер тиісті бақылау көрсеткіші бола алады.

Операциялардың белгілі бір түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері (10-тармақты қара)

A11. Операциялардың бір немесе одан да көп белгілі бір түрлерінің, шоттар бойынша қалдықтардың немесе тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңыздылық шамасынан аз бұрмаланған жағдайда ақпараттың ашылуының болуын көрсететін факторлар, негізді түрде болжауға болатындықтан, пайдаланушылардың қаржылық есептілік негізінде қабылданған экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін:

- Заңдардың, нормативтік актілердің немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының пайдаланушылардың белгілі бір баптар бойынша ақпаратты бағалауға немесе ашуға қатысты күтулеріне әсері (мысалы, байланысты тараптар арасындағы операциялар, басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға сыйақы беру, сондай-ақ белгісіздіктің жоғары дәрежесімен әділ құнды бағалау сезімталдығын талдау);
- Ұйым операциялық қызмет жүргізетін салаға қатысты негізгі ақпаратты ашу (мысалы, фармацевтикалық компаниядағы зерттеулер мен әзірлемелерге арналған шығыстар);
- Қаржылық есептілікте жеке ашылатын ұйым қызметінің қандай да бір нақты бөліміне ерекше назар аударыла ма (мысалы, сегменттер бойынша ақпаратты ашу немесе бизнесті айтарлықтай біріктіру).

A12. Осы ұйымда операциялардың тиісті түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу бар-жоғы тұрғысынан нақты жағдайды талдау кезінде аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың және осы мәселе бойынша ұйым басшылығының көзқарастары мен үміттерін түсінуді орынды деп санауы мүмкін.

Аудиторлық процедураларды орындаудағы маңыздылық (11-тармақты қара)

A13. Аудитті тек жеке маңызды бұрмалануларды анықтау мақсатында жоспарлау кезінде қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы бұрмаланулар жиынтығы болуы мүмкін екендігі ескерілмейді, олардың әрқайсысы өздігінен маңызды емес және мүмкін анықталмаған бұрмалануларға резерв қалдырмайды. Аудиторлық процедураларды

АУДИТТИ ЖОСПАРЛАУ ЖӘНЕ ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ МАҢЫЗДЫЛЫҚ

орындау үшін маңыздылық (анықтамадан көрініп тұрғандай, бір немесе бірнеше шаманы білдіреді) қаржылық есептіліктегі түзетілмеген және айқындалмаған бұрмалаулар жиынтығы тұтастай қаржылық есептілік үшін маңыздылық шамасынан асып кету ықтималдығының қолайлы төмен деңгейіне дейін төмендету мақсатында белгіленеді. Сондай-ақ операциялардың белгілі бір түрі, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін белгіленген маңыздылық деңгейіне жататын аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық операциялардың, шоттар бойынша қалдықтардың немесе ақпаратты ашудың осындай түріндегі түзетілмеген және анықталмаған бұрмалаушылықтардың жиынтығы осындай айқындалған мақсаттар үшін маңыздылық деңгейінен асып кету ықтималдығының қолайлы төмен деңгейіне дейін төмендету мақсатында беріледі. операциялар түрі, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу. Аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылықты анықтау қарапайым механикалық есептеу емес, кәсіби пайымдауды қолдануды қамтиды. Бұл аудитор алған ұйымның түсінігіне, тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау барысында нақтыланғанына, сондай-ақ алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында анықталған бұрмалаулардың сипаты мен көлеміне және осылайша ағымдағы кезеңдегі бұрмалануларға қатысты аудитордың күтуіне байланысты.

Аудит жүргізу барысында маңыздылықты қайта қарау (12-тармақты қара)

А14. Тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін мәндік (сондай-ақ, егер орынды болса, операциялардың белгілі бір түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері) аудит барысында орын алған мән-жайлардың өзгеруі (мысалы, аудит жүргізілетін ұйым бизнесінің елеулі бөлігін иеліктен шығару туралы шешім), жаңа ақпараттың түсуі немесе одан әрі аудиторлық процедураларды жүргізу нәтижесінде ұйым және оның операциялық қызметі туралы аудитордың ұсыныстарының өзгеруі салдарынан қайта қарауды талап етуі мүмкін. Мысалы, егер аудит барысында нақты қаржылық нәтижелер кезеңнің соңында күтілгеннен айтарлықтай өзгеше болуы мүмкін екендігі белгілі болса, бастапқыда қаржылық есептіліктің маңыздылығын анықтау үшін қолданылған болса да, аудитор бұл маңыздылықты қайта қарауы керек.

330 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолдану аясы	1
Күшіне ену күні	2
Мақсаты	3
Анықтамалар	4
Талаптар	
Жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар	5
Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар	6-23
Қаржылық есептілікті ұсынудың барабарлығы	24
Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау	25-27
Құжаттама	28-30
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар	A1-A3
Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар	A4-A58
Қаржылық есептілікті ұсынудың барабарлығы	A59
Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау	A60-A62
Құжаттама	A63

«Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 330 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде 315 (Қайта қаралған) ХАС¹ сәйкес аудитор анықтаған және бағалаған елеулі бұрмалаушылықтың талап-арыздарына қатысты процедураларды әзірлеу және жүргізу жөніндегі міндеттерін белгілейді.

Күшіне ену күні

2. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

3. Аудитордың мақсаты осындай тәуекелдер бойынша тиісті аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу арқылы елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу болып табылады.

Анықтамалар

4. ХАС мақсаты үшін келесі терминдер төменде келтірілген мағыналарға ие:
 - (a) Мәні бойынша тексеру процедурасы - Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалауларды анықтауға арналған аудиторлық процедура. Мәні бойынша тексеру процедуралар мыналарды қамтиды:
 - (i) Операциялар түрлерінің, шоттар бойынша қалдықтардың егжей-тегжейлі тестілері және ақпаратты ашу;
 - (ii) Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары;
 - (b) Бақылау құралдарын тестілеу - Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалауларды болдырмау немесе анықтау және жою мақсатында бақылау құралдарын қолданудың операциялық тиімділігін бағалауға арналған аудиторлық процедура.

Талаптар

Жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар

5. Аудитор қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты жалпы сипаттағы аудиторлық процедураларды әзірлеуге және іске асыруы тиіс (А1 - А3 тармақтарын қара).

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

¹ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар

6. Аудитор сипаты, мерзімдері мен көлемі қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерін ескере отырып және оларға жауап ретінде айқындалатын одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуі және орындауы тиіс (А4 - А8 тармақтарды қара).
7. Бұдан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу кезінде аудитор:
 - (a) Мыналарды:
 - (i) Операциялардың тиісті түрінің, шот бойынша қалдықтың немесе ақпаратты ашудың ерекшеліктерімен негізделген елеулі бұрмалану ықтималдығын (яғни ажырамас тәуекел);
 - (ii) Аудиторға осы бақылау құралдарының тиімді екендігін анықтау үшін аудиторлық дәлелдемелер алу талабын білдіретін (яғни, мәні бойынша тексеру процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде аудитор құралдардың операциялық тиімділігіне сүйенеді) тәуекелді бағалау шеңберінде тиісті бақылау құралдарының (яғни, бақылау құралдарының тәуекелі) есепке алынғанын тексеруді (А9 - А18 тармақтарын қара) қоса алғанда операциялардың әрбір түрі, шот бойынша қалдық және ақпаратты ашу бойынша алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау негіздерін қарауы;
 - (b) Аудитор жоғары деп бағалаған тәуекелдерге жауап ретінде неғұрлым сенімді дәлелдер алуы тиіс (А19-тармақты қара).

Бақылау құралдарының тестілері

8. Аудитор, егер:
 - (a) Олардың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы бақылау құралдарының тиімді болуын күтуді қамтыса (яғни аудитор тексеру процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенім артуға ниетті); немесе
 - (b) Тек тексеру процедураларының өзі алғышарттар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуды қамтамасыз ете алмаса (А20-А24 тармақтарын қара) тиісті бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін бақылау құралдарын әзірлеуге және сынақтан өткізуі тиіс.
9. Бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу және жүргізу кезінде аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне неғұрлым көп сенім артса, неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдерді алуы тиіс (А25-тармақты қара).

Бақылау құралдарын тестілеудің сипаты мен көлемі

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

10. Бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу және өткізу кезінде аудитор:
- (a) Анықтауды қоса алғанда, бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін пікіртерімен үйлестіре отырып, өзге де аудиторлық процедураларды орындайды:
 - (i) Аудит жүргізілетін кезеңнің тиісті сәттерінде бақылау құралдары қалай қолданылды;
 - (ii) Олар қаншалықты дәйекті қолданылды;
 - (iii) Оларды кім және не арқылы қолданды (A26 - A29 тармақтарын қара);
 - (b) Тестіленетін бақылау құралдары басқа бақылау құралдарына (жанама бақылау құралдарына) тәуелді ме, жоқ па, егер солай болса, осы жанама бақылау құралдарының операциялық тиімділігін растайтын аудиторлық дәлелдемелерді алу қажет пе екендігін анықтау (A30 - A31 тармақтарын қара).

Бақылау құралдарын тестілеуді өткізу мерзімдері

11. Аудитор бақылау құралдарына белгілі бір сәтте немесе осы бақылау құралдарына сенім артуға ниет білдірген бүкіл кезең ішінде төмендегі 12 және 15 тармақтарға сәйкес өзінің бақылау құралдарына сенім арту ниетін тиісті түрде негіздеу үшін тестілеу жүргізуі тиіс (A32-тармақты қара).

Аралық кезең ішінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану

12. Егер аудитор аралық кезең шеңберінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алса, ол:
- (a) Осы аралық кезең аяқталғаннан кейін болған осы бақылау құралдарындағы елеулі өзгерістердің аудиторлық дәлелдемелерін алуы;
 - (b) Қалған кезеңге қатысты қандай қосымша аудиторлық дәлелдемелер алу керектігін анықтауы (A33 - A34-тармақтарды қара) тиіс.

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану

13. Алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерін пайдалануға жол беріле ме және, егер рұқсат етілсе, бақылау құралдарын тестілеуді қайтадан жүргізу қажет болатын уақыт кезеңінің ұзақтығы қандай болуы тиіс деген мәселені шешу кезінде аудитор:
- (a) Ұйымның бақылау ортасын, ұйымның бақылау құралдарының мониторингін, сондай-ақ ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процедураларын қоса алғанда, ішкі бақылау жүйесінің өзге де элементтерінің операциялық тиімділігін;
 - (b) Осы бақылау құралы қолмен немесе автоматтандырылған болып табыла ма деген мәселені қоса алғанда, қаралып отырған бақылау құралының өзіне тән ерекшеліктерінің салдарынан туындайтын тәуекелдерін;
 - (c) АТ бақылаудың жалпы құралдарының операциялық тиімділігін;
 - (d) Алдыңғы аудит барысында белгіленген осы бақылау құралын қолдану кезіндегі ауытқулардың сипаты мен көлемін қоса алғанда, ұйымның қаралатын бақылау құралының және оны қолданудың операциялық тиімділігі, сондай-ақ осы бақылау

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

құралын қолдануға елеулі әсер ететін персонал құрамында өзгерістердің болмағанын;

- (e) Мән-жайларда болып жатқан өзгерістер аясында бақылаудың белгілі бір құралында өзгерістердің болмауы қосымша тәуекелдер тудырмайтыны туралы мәселені;
- (f) Елеулі бұрмалану тәуекелдері және қаралып отырған бақылау құралына сенім дәрежесін (А35-тармақты қара) анықтауы тиіс.

14. Егер аудитор алдыңғы аудиторлық тапсырма барысында алынған нақты бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерін пайдаланғысы келсе, ол алдыңғы аудиторлық тапсырмадан кейін осы бақылау құралдарында қандай да бір елеулі өзгерістер болған - болмағанына қатысты аудиторлық дәлелдемелер жинау арқылы осы дәлелдемелердің өзектілігіне көз жеткізуі тиіс. Аудитор бұл дәлелдерді белгілі бір бақылау құралдары туралы түсінігін растау үшін бақылаумен немесе тексерумен бірге сауалнама жүргізу арқылы алуы керек, сонымен қатар:

- (a) Егер алдыңғы аудиторлық тапсырма барысында жиналған аудиторлық дәлелдемелердің өзектілігін жоғалтуына әкеліп соқтырған өзгерістер болса, аудитор осы бақылау құралдарын ағымдағы аудиторлық тапсырма барысында тексеруі тиіс (А36-тармақты қара);
- (b) Егер мұндай өзгерістер болмаса, аудитор кем дегенде әрбір үшінші аудиторлық тапсырма барысында осы бақылау құралдарын тестілеуі, сондай-ақ ол сенім артуға ниет білдірген барлық бақылау құралдары бір кезеңде тексерілетін жағдайды және келесі екі тексеру кезеңінде ешқандай бақылау тексерілмейтінін болдырмау үшін әрбір аудиторлық тапсырма барысында жеке бақылау құралдарын тестілеуі тиіс (А37 - А39 тармақтарын қара).

Елеулі тәуекелдерді бақылау құралдары

15. Егер аудитор маңызды деп анықтаған белгілі бір тәуекелді бақылау құралдарына сүйенуді жоспарласа, аудитор осы бақылау құралдарын ағымдағы кезеңде тексеруі тиіс.

Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін бағалау

16. Тиісті бақылау құралдарының операциялық тиімділігін бағалау кезінде аудитор тексеру процедуралары барысында анықталған бұрмалаулардың мәні бойынша бақылау құралдарының тиімсіздігін көрсететіндігін бағалауы тиіс. Тексеру процедураларын орындау барысында анықталған бұрмалаулардың болмауы, алайда, тексерілетін үй-жайға қатысты бақылау құралдарының тиімді екендігіне аудиторлық дәлел бола алмайды (А40-тармақты қара).

17. Егер аудитор сенім артуға ниет білдірген бақылау құралдарын қолданудағы кемшіліктер анықталса, ол осы кемшіліктерді және олардың ықтимал салдарын түсіну үшін, сондай-ақ анықтау үшін арнайы сұраулар жасауы керек (А41 тармағын қара):

- (a) Бақылау құралдарын өткізілген тестілеу осы бақылау құралдарына сенім артуға тиісті негіз бере ме;
- (b) Бақылау құралдарына қосымша тестілеу жүргізу қажеттілігі бар ма;
- (c) Елеулі бұрмаланудың ықтимал тәуекелдеріне жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедуралары жүргізілуі тиіс пе.

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

Мәні бойынша тексеру процедуралары

18. Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарамастан аудитор операциялардың әрбір елеулі түріне, шот бойынша қалдыққа және ақпаратты ашуға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеуі және жүргізуі тиіс (А42 - А47 тармақтарды қара).
19. Аудитор аудиторлық процедуралар ретінде сыртқы растау процедурасының мәні бойынша тексеру жүргізу керек пе деген мәселені қарауы тиіс (А48 - А51 тармақтарын қара).

Қаржылық есептілікті қалыптастыру процесіне қатысты мәні бойынша тексеру процедуралары

20. Аудитор жүргізетін тексеру процедураларының құрамына мәні бойынша қаржылық есептілікті қалыптастыру процесіне қатысты мынадай аудиторлық процедуралар кіруі тиіс:
 - (а) Қаржылық есептіліктегі ақпаратты бухгалтерлік есептің бастапқы деректерімен келісу немесе салыстыру, бұл ақпарат негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан да, сырттан да алынған кезде ақпараттың ашылуын келісу немесе салыстырып тексеруді қоса алғанда;
 - (б) Қаржылық есептілікті дайындау кезінде орындалған елеулі бухгалтерлік жазбалар мен өзге де түзетулерді тексеру (А52-тармақты қара).

Елеулі тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедуралары

21. Егер аудитор деңгейінде елеулі бұрмаланудың белгілі бір бағаланған тәуекелінің елеулі болып табылатынын айқындаса, ол дәл осы тәуекелге ден қоюға бағытталған мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізуі тиіс. Маңызды тәуекелге деген көзқарас тек тексеру процедураларынан тұрса, бұл процедуралар егжей-тегжейлі сынақтарды қамтуы керек (А53 тармағын қара).

Мәні бойынша тексеру процедураларын орындау мерзімдері

22. Егер мәні бойынша тексеру процедуралары аралық күні жүргізілсе, аудитор:
 - (а) Не басталатын кезеңге қатысты бақылау құралдарының тесттерімен ұштастыра отырып, мәні бойынша тексеру процедуралары;
 - (б) Немесе егер аудитор олардың жеткілікті екенін анықтаса, кейінгі тексеру процедуралары ғана қалған кезеңді қамтуы тиіс,

бұл аралық күннен бастап кезеңнің соңына дейін аудиторлық қорытындыларды тарату үшін ақылға қонымды негіздерді қамтамасыз етеді (А54 - А57 тармақтарын қара).

23. Егер аралық күні аудитор елеулі бұрмалау тәуекелдерін бағалауды жүргізу кезінде күтпеген бұрмалаулар анықталса, ол тиісті тәуекелді бағалауды, сондай-ақ қалған кезеңге қатысты мәні бойынша тексеру процедураларының бұрын жоспарланған

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

сипатын, мерзімдерін немесе көлемін өзгертілген қажеттілігін бағалауы тиіс (А58-тармақты қара).

Қаржылық есептілікті ұсынудың барабарлығы

24. Аудитор қаржылық есептіліктің жалпы ұсынымы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес келетіндігін бағалау үшін аудиторлық процедураларды жүргізуі тиіс. Осындай бағалауды жүзеге асыру кезінде аудитор қаржылық есептіліктің тиісті түрде көрсетілетіндей түрде ұсынылғанын анықтауы тиіс:
- Қаржылық ақпаратты және бағаланатын операцияларды, оқиғалар мен шарттарды жіктеу және сипаттау;
 - Қаржылық есептіліктің ұсынылуы, құрылымы мен мазмұны (А59-тармақты қара).

Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау

25. Жүргізілген аудиторлық процедураларға және алынған аудиторлық дәлелдемелерге сүйене отырып, аудитор аудит аяқталғанға дейін алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау әлі де өзекті болып табылатындығын анықтауы тиіс (А60 - А61 тармақтарын қара).
26. Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің алынғанын анықтауы тиіс. Өз пікірін қалыптастыру кезінде аудитор қаржылық есептілікке қатысты алғышарттарды растайтынына немесе оларға қайшы келетініне қарамастан, барлық тиісті аудиторлық дәлелдемелерді назарға алуға тиіс (А62-тармақты қара).
27. Егер аудитор қаржылық есептілік деңгейіндегі елеулі алғышарттарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алмаса, ол қосымша аудиторлық дәлелдемелерді алуға тырысуы тиіс. Егер аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаса, ол пікірін ескертумен білдіруі немесе пікірін білдіруден бас тартуы тиіс.

Құжаттама

28. Аудитор аудиторлық құжаттамада² көрсетуі тиіс:
- (a) Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар, сондай-ақ одан әрі орындалған аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі;
 - (b) Осы процедуралардың алғышарттар деңгейінде бағаланған тәуекелдермен байланысы;
 - (c) Егер олар анық болмаса, қорытындыларды қоса алғанда, осы аудиторлық процедуралардың тиісті нәтижелері (А63-тармақты қара).
29. Егер аудитор алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерін пайдалануды жоспарласа, ол өзінің алдыңғы аудит барысында тестіленген бақылау құралдарына сүйенетініне қатысты өз қорытындыларын аудиторлық құжаттамаға енгізуі тиіс.

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

² «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

30. Аудиторлық құжаттамада қаржылық есептілікте қамтылған ақпараттың негізгі тіркелім мен қосалқы ведомостардың деректерінен алынбаған кезде ақпараттың ашылуын салыстырып тексеруді қоса алғанда, оның негізінде жатқан бухгалтерлік есеп деректерімен салыстырылғаны туралы дәлелдемелер қамтылуы тиіс.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар (5-тармақты қара)

А1. Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- Аудиторлық топтың назарын кәсіби скептицизмді қолдау қажеттілігіне аудару;
- Неғұрлым тәжірибелі персоналды немесе арнайы дағдылары бар тұлғаларды тарту не сарапшыларды тарту;
- Аудиторлық топтың тәжірибесі аз мүшелерінің жұмысын мұқият бақылауды жүзеге асыру;
- Бұдан арғы аудиторлық процедураларды таңдау кезінде болжамсыздықтың қосымша элементтерін қосу;
- Аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзіміне немесе көлеміне жалпы өзгерістер енгізу, мысалы: аралық күнге емес, кезеңнің соңында тексеру процедураларын жүргізу немесе аудиторлық дәлелдерді алу үшін аудиторлық процедуралардың сипатын өзгертілген.

А2. Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау, демек, жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар аудитордың бақылау ортасын түсінуіне байланысты. Тиімді бақылау ортасы аудиторға ішкі бақылау жүйесіне сенімділіктің жоғары дәрежесін және ұйым ішінде алынған аудиторлық дәлелдердің сенімділігін бере алады, осылайша аудиторға, мысалы, кезеңнің соңына емес, аралық күнге кейбір аудиторлық процедураларды жүргізуге мүмкіндік береді. Бақылау ортасының кемшіліктері қарама-қарсы салдарға әкеледі; мысалы, аудитор тиімсіз бақылау ортасына жауап бере алады:

- Аралық күнге емес, кезеңнің соңына аудиторлық процедуралардың көбірек санын жүргізумен;
- Мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу нәтижесінде аудиторлық дәлелдемелердің көбірек көлемін жинау арқылы;
- Аудитке жататын аумақтық бөлімшелердің санын ұлғайту.

А3. Бұл факторлар аудитордың жалпы көзқарасына айтарлықтай әсер етеді, мысалы, мәні бойынша тексеру процедураларына (мәні бойынша тексеру процедураларына негізделген тәсіл) немесе бақылау құралдарын тестілеуді де, мәні бойынша тексеру процедураларын де қолданатын тәсіл.

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар

Одан арғы аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі (6-тармақты қара)

А4. Аудитордың анықталған тәуекелдерді алғышарттар деңгейінде бағалауы одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу мен жүргізуге тиісті аудиторлық тәсілді қалыптастыру үшін негіз жасайды. Мысалы, аудитор мыналарды белгілей алады:

- (a) Бақылау құралдарын тестілеуді орындау ғана оған белгілі бір алғышарттарға қатысты елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне тиімді жауап әзірлеуге мүмкіндік береді;
- (b) Белгілі бір алғышарттар үшін мәні бойынша тексеру процедураларын ғана жүргізу жеткілікті болады, демек, аудитор бақылау құралдарының әсерін тиісті тәуекелдерді бағалаудан алып тастайды. Мұның себебі тәуекелдерді бағалаудың аудиторлық процедуралары осы алғышарттарға қатысы бар қандай да бір тиімді бақылау құралдарын анықтамағаны немесе бақылау құралдарын тестілеу тиімсіз болған жағдайда аудитор тексеру процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенбейтін болады;
- (c) Бақылау құралдарын тестілеу де, мәні бойынша тексеру процедураларды де қолданылатын аралас тәсіл неғұрлым тиімді болады.

Алайда, 18-тармақтың талаптарына сәйкес таңдалған тәсілге қарамастан аудитор операциялардың әрбір елеулі түріне, шот бойынша қалдыққа және ақпаратты ашуға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлейді және жүргізеді.

А5. Аудиторлық процедураның сипаты деп оның мақсаты (яғни бақылау құралдарын тестілеу немесе мәні бойынша тексеру процедурасы) және оның түрі (яғни инспекциялау, қадағалау, сұрау салу, растау, қайта есептеу, бақылау құралын қайта қолдану немесе талдамалық процедура) түсініледі. Аудиторлық процедуралардың сипаты бағаланған тәуекелдерге жауап беру кезінде өте маңызды.

А6. Аудиторлық процедураны жүргізу мерзімдері деп оны жүргізу сәті, сондай-ақ тиісті аудиторлық дәлелдемелер қолданылатын кезең немесе күн түсініледі.

А7. Аудиторлық процедураның көлемі дегеніміз - орындалуы керек әрекеттер саны, мысалы, үлгінің мөлшері немесе белгілі бір бақылау әрекетін бақылау саны.

А8. Сипаты, жүргізу мерзімі және көлемі бағаланған тәуекелдерге негізделген және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне сәйкес келетін әрі қарайғы аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу әрі қарайғы аудиторлық процедуралар мен тәуекелдерді бағалау арасындағы нақты байланысты қамтамасыз етеді.

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

Қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде бағаланған тәуекелдерге жауап ретіндегі процедуралар (7 (а) - тармақты қара)

Сипаты

A9. Аудитор бағалаған тәуекелдер аудиторлық процедуралардың түрлеріне де, олардың үйлесуіне де әсер етуі мүмкін. Мысалы, анықталған тәуекел жоғары болған кезде аудитор контрагенттен осы құжатты тексерумен шектелмей, шарт талаптарының толық көрсетілуін растай алады. Сонымен қатар, белгілі бір аудиторлық процедуралар кейбір алғышарттар басқаларға қарағанда анағұрлым қолайлы болуы мүмкін. Мысалы, кірісті бұрмалаудың бағаланған тәуекеліне жауап ретінде оның толықтығына қатысты бақылау құралдарын тестілеу ең қолайлы процедуралар болуы мүмкін, ал түсімнің пайда болу алғышарттарын бұрмалаудың бағаланған тәуекеліне қатысты мәні бойынша тексеру процедуралары ең қолайлы болуы мүмкін.

A10. Аудиторлық процедуралардың сипатын айқындау кезінде тәуекелді қандай да бір бағалаудың себептері маңызды болады. Мысалы, егер қандай да бір тәуекел тиісті бақылау құралдарын есепке алмай операциялардың қандай да бір түрінің белгілі бір ерекшеліктеріне байланысты төмен деп бағаланса, онда аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін тек талдамалық процедураларды жүргізуге болады деп шеше алады. Алайда, егер бұл тәуекел ішкі бақылау құралдарының ықпалына байланысты төмен деп бағаланса және аудитор осы төмен бағалау негізінде мәні бойынша тексеру процедураларын орындауды жоспарласа, онда аудитор 8 (а) тармағына сәйкес талап етілетіндей бақылау құралдарын сынақтан өткізуі тиіс. Бұл, мысалы, ұйымның ақпараттық жүйесімен үнемі өңделетін және бақыланатын жеткілікті біртекті және қарапайым операцияларға қатысты болуы мүмкін.

Мерзімі

A11. Аудитор бақылау құралдарын немесе тексеру процедураларын аралық күнге немесе кезеңнің соңына мәні бойынша тестілеуді жүргізе алады. Елеулі бұрмалау тәуекелі неғұрлым жоғары болса, аудитор тексеру процедураларын неғұрлым ерте күнге емес, кезеңнің соңына немесе соңына қарай неғұрлым тиімді орындау немесе алдын ала жарияламай-ақ аудиторлық процедураларды жүргізу немесе болжанбайтын күндерде (мысалы, аудиторлық процедураларды жүргізу) неғұрлым тиімді деп шеше алады жекелеген тандалған аумақтық бөлімшелерде алдын ала ескертусіз) жүргізіледі. Бұл, әсіресе, ықылассыз әрекеттер тәуекелдеріне жауап ретінде процедураларды жүргізу кезінде қолданылады. Мысалы, аудитор егер қасақана бұрмалау немесе айла-шарғы жасау тәуекелі анықталса, онда аралық кезеңнен кезеңнің соңына аудиторлық қорытындыларды тарату бойынша аудиторлық процедуралар тиімсіз болады деген қорытындыға келуі мүмкін.

A12. Аудиторлық процедураларды кезең аяқталғанға дейін жүргізу аудиторға аудиттің ерте кезеңіндегі маңызды мәселелерді анықтауға және осылайша оларды басшылықтың көмегімен шешуге немесе осы проблемаларға тиімді аудиторлық тәсіл жасауға көмектеседі.

A13. Сонымен қатар, кейбір аудиторлық процедуралар кезеңнің соңында немесе аяқталғаннан кейін ғана жүргізілуі мүмкін, мысалы:

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

- Қаржылық есептіліктегі ақпаратты бастапқы бухгалтерлік есеп деректерімен, ақпараттың ашылуын келісуді немесе салыстыруды қоса алғанда, тиісті бухгалтерлік есеп деректерімен келісу немесе салыстыру, егер мұндай ақпарат негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан алынған болса;
- Қаржылық есептілікті дайындау барысында жасалған түзетулерді зерттеу;
- Кезеңнің соңында ұйым жарамсыз сату шарттарын жасай алады немесе операциялар аяқталмауы мүмкін деген тәуекелге жауап беретін процедуралар.

А14. Аудитордың аудиторлық процедураларды қашан жүргізу туралы шешіміне әсер ететін басқа да маңызды факторларға мыналар жатады:

- Бақылау ортасы;
- Қажетті ақпарат қол жетімді болатын уақыт (мысалы, электрондық файлдар кейіннен қайта жазылуы мүмкін немесе бақылауды қажет ететін процедуралар белгілі бір уақытта ғана жүргізілуі мүмкін);
- Тәуекелдің сипаты (мысалы, жалған сату шарттарын кейіннен жасау арқылы күтілетін пайда көрсеткіштеріне қол жеткізу үшін кірістен асып кету қаупі бар болса, аудитор кезең аяқталған күні қол жетімді келісімдерді зерттеуге шешім қабылдауы мүмкін);
- Аудиторлық дәлелдемелер жататын кезең немесе күн;
- Қаржылық есептілікті дайындау мерзімдері, әсіресе қаржылық жағдай туралы есепте, жиынтық кіріс туралы есепте, капиталдағы өзгерістер туралы есепте, ақша қаражатының қозғалысы туралы есепте көрсетілген сомаларды неғұрлым егжей-тегжейлі түсіндіретін ақпаратты ашу үшін.

Көлемі

А15. Аудитордың пікірінше, аудиторлық процедураның қажетті көлемі маңыздылықты, бағаланған тәуекелді және аудитор алуды жоспарлаған сенімділік дәрежесін ескере отырып анықталады. Бір мақсатқа жету үшін процедуралар жиынтығы қолданылған кезде, әр процедураның көлемі бөлек қарастырылады. Әдетте аудиторлық процедуралардың көлемі айтарлықтай бұрмалану қаупі жоғарылаған сайын артады. Мысалы, ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне жауап ретінде іріктеменің көлемін ұлғайту немесе мәні бойынша неғұрлым егжей-тегжейлі талдау процедураларын жүргізу орынды болуы мүмкін. Алайда, аудиторлық процедураның көлемін ұлғайту бұл процедура белгілі бір тәуекелге жауап берген жағдайда ғана тиімді болады.

А16. Аудиттің автоматтандырылған әдістерін (СААТ) қолдану бұл аудитор тестілеу көлемін қайта қарау туралы шешім қабылдаған кезде пайдалы болуы мүмкін электрондық операциялар мен есеп файлдарының үлкен көлемін тестілеуге мүмкіндік береді, мысалы, ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде. Бұл әдістер негізгі электрондық файлдардан жеке операцияларды таңдау, операцияларды белгілі бір белгілер бойынша сұрыптау немесе іріктемені ғана емес, барлық популяцияны тексеру үшін қолданылуы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А17. Мемлекеттік сектор ұйымдарына аудит жүргізу кезінде одан арғы аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындауға аудит жүргізуге

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

тапсырма шарттары және аудит жүргізуге қойылатын өзге де арнайы талаптар әсер етуі мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A18. Шағын ұйымдарда аудитор анықтай алатын бірнеше бақылау әрекеттері болуы мүмкін немесе олардың болуы мен ұйым құжаттаған дәрежесі шектеулі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитордың негізінен мәні бойынша тексеру процедуралары болып табылатын одан әрі аудиторлық процедураларды жүргізуі неғұрлым тиімді болады. Соған қарамастан, кейбір сирек жағдайларда бақылау әрекеттерінің немесе бақылаудың басқа компоненттерінің болмауы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алуға мүмкіндік бермеуі мүмкін.

Тәуекелдің жоғары бағасы (7 (b) тармағын қара)

A19. Тәуекелді жоғары бағалау салдарынан неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдерді алған кезде аудитор дәлелдемелердің санын көбейте алады немесе неғұрлым орынды немесе сенімді дәлелдер ала алады, мысалы, үшінші тараптардан дәлелдемелер алуға немесе бірнеше тәуелсіз көздерден растау деректерін алуға көбірек көңіл бөлу арқылы.

Бақылау құралдарының тестілері

Бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу және өткізу (8-тармақты қара)

A20. Бақылау құралдарын тестілеу аудитор белгілі бір алғышарттың елеулі бұрмалануын болдырмау немесе анықтау және түзету мақсатында тиісті түрде әзірленген деп анықтаған бақылау құралдарына қатысты ғана жүргізіледі. Егер аудит жүргізу кезеңінде әртүрлі уақытта бір-бірінен айтарлықтай ерекшеленетін бақылау құралдары пайдаланылса, әрбір бақылау құралын бөлек талдау керек.

A21. Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу бақылау құралдарын әзірлеу мен іске асыруды түсіну мен бағалаудан өзгеше. Соған қарамастан, бұл жағдайларда аудиторлық процедуралардың бірдей түрлері қолданылады. Осылайша, аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін олардың құрылымын бағалаумен және оларды енгізу фактісін анықтаумен бір уақытта сынаған дұрыс деп шеше алады.

A22. Сонымен қатар, тәуекелдерді бағалаудың кейбір процедуралары бақылау құралдарын тестілеу үшін арнайы жасалмаса да, олар осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігі туралы аудиторлық дәлелдер бере алады және осыған байланысты бақылау құралдарын тексеруге қызмет етуі мүмкін. Мысалы, тәуекелдерді бағалаудың аудиторлық процедуралары мыналарды қамтуы мүмкін:

- Басшылықтың бюджетті қалай қолданғаны туралы сұраулар;
- Басшылық дайындаған ай сайынғы жоспарлы және нақты шығындарды салыстыруды зерделеу;
- Жоспарлы және нақты көрсеткіштер арасындағы алшақтықты зерттеуге қатысты есептерді тексеру.

Бұл аудиторлық процедуралар ұйым әзірлеген бюджеттік саясат туралы және оның енгізілгені туралы ақпарат береді, бірақ сонымен бірге шығындарды жіктеуде елеулі

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

бұрмалаушылықтардың алдын алу немесе анықтау үшін бюджеттік саясатты қолдану тиімділігінің аудиторлық дәлелдерін ұсына алады.

⁴ «Аудиторлық іріктеу» 530 ХАС

A23. Сонымен қатар, аудитор сол операцияның егжей-тегжейлі сынақтарымен бір уақытта орындалуы керек бақылау тестін жасай алады. Бақылау құралдарын тестілеу мақсаты егжей-тегжейлі тестілеу мақсатынан өзгеше болғанымен, екеуі де бір уақытта бақылау құралдарын тестілеу және бірдей операцияның егжей-тегжейлі сынағы арқылы қолданылуы мүмкін, оны екі мақсатты тест деп те атайды. Мысалы, аудитор оны бекіту фактісін анықтау және операцияның мәні бойынша аудиторлық дәлелдер алу, сондай-ақ осы тест нәтижелерін бағалау үшін шот-фактураның тестін жасай алады. Қос мақсатты тестті әзірлеу және бағалау кезінде мақсаттардың әрқайсысы бөлек талданады.

A24. Кейбір жағдайларда аудитор мұндай тиімді тексеру процедураларын әзірлеуді мүмкін емес деп санайды, олар өздері үй-жайлар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз етеді.³ Бұл ұйым өз қызметінде АТ пайдаланған кезде және АТ-жүйедегі құжаттардан басқа операциялар бойынша ешқандай құжаттар рәсімделмеген және сақталмаған кезде орын алуы мүмкін. Мұндай жағдайларда 8(b) тармақ аудитордан тиісті бақылау құралдарына тестілеу жүргізуді талап етеді.

Бақылау құралдары тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелері көлемінің аудитордың оларға сенім артуға ниеттенген дәрежесіне тәуелділігі (9-тармақты қара)

A25. Қабылданған тәсіл негізінен бақылау құралдарын тестілеуден тұрса, бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты сенімділіктің неғұрлым жоғары дәрежесі талап етілуі мүмкін, әсіресе жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді тек тексеру процедураларының нәтижесінде алу мәні бойынша мүмкін емес немесе іс жүзінде орынсыз болған жағдайларда.

Бақылау құралдарын тестілеудің сипаты мен көлемі

Сауалнамамен үйлесімдегі басқа да аудиторлық процедуралар (10 (а) тармақты қара)

A26. Тек сауалнаманы пайдалану бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеру үшін жеткіліксіз. Демек, сауалнамамен бірге басқа аудиторлық процедуралар жүргізіледі. Осыған байланысты, тексеру немесе процедураны қайта қолданумен бірге сауалнама мен бақылауға қарағанда көбірек сенімділік бере алады, өйткені бақылау тек оны жүргізу кезінде не болатынын растайды.

A27. Қандай да бір бақылау құралының сипаты осы бақылау құралының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдерін алу үшін қажетті процедураның түріне әсер етеді. Мысалы, егер операциялық тиімділік құжаттармен расталса, аудитор операциялық тиімділіктің аудиторлық дәлелдерін алу үшін осындай құжаттарды зерттеуді шешуі мүмкін. Алайда, бақылаудың басқа құралдарына қатысты құжаттар болмауы немесе орынсыз болуы мүмкін. Мысалы, бақылау ортасының жекелеген элементтерінің жұмыс істеуі үшін, мысалы, өкілеттіктерді бөлу немесе бақылау әрекеттерінің белгілі бір түрлері үшін, атап айтқанда компьютермен орындалатын бақылау әрекеттері үшін құжаттар болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда операциялық тиімділіктің аудиторлық дәлелдемелері басқа аудиторлық

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

процедуралармен, мысалы, ААӘ бақылаумен немесе пайдаланумен үйлестіре отырып, сауалнама жүргізу арқылы алынуы мүмкін.

³ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 30-тармақ.

Бақылау құралдарын тестілеу көлемі

А28. Қандай да бір бақылау құралының операциялық тиімділігіне қатысты неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдемелер қажет болған кезде, осындай бақылау құралын тестілеу көлемін ұлғайту орынды болуы мүмкін. Аудитор бақылау құралдарына сенім артуды жоспарлайтын деңгейден басқа, бақылау құралдарын тестілеу көлемін анықтау кезінде ол келесі факторларды қарастыра алады:

- Ұйымның осы бақылау құралын кезең ішінде қолдану жиілігі;
- Аудитор осы бақылау құралының операциялық тиімділігіне сүйенетін аудит барысында уақыт аралығының ұзақтығы;
- Бақылау құралының дұрыс жұмыс істемеуінің күтілетін жиілігі;
- Алғышарттар деңгейінде осы бақылау құралының операциялық тиімділігіне қатысты алынуы қажет аудиторлық дәлелдемелердің орындылығы мен сенімділігі;
- Басқа бақылау құралдарын тестілеу арқылы сол алғышарттарға қатысты алынған аудиторлық дәлелдемелердің көлемі.

ХАС 530⁴ тестілеу көлеміне қатысты қосымша ұсынымдарды қамтиды.

А29. АТ құралдарымен деректерді өңдеудің жоғары сенімділігіне байланысты автоматтандырылған бақылау құралдарын тестілеу көлемін ұлғайту қажет болмауы мүмкін. Егер бағдарлама (кестелер, файлдар немесе бағдарлама пайдаланатын басқа да тұрақты деректерді қоса) өзгертілмесе, автоматтандырылған басқару құралы дәйекті түрде жұмыс істейді деп күтуге болады. Егер аудитор автоматтандырылған бақылау құралының (бақылау құралын енгізу сәтінде немесе өзге күнге) тиісті түрде жұмыс істейтінін анықтаса, ол осы бақылау құралының тиімді жұмыс істеуін жалғастыратынын айқындау үшін тестілеу өткізу туралы мәселені қарай алады. Мұндай тестілеу не екенін анықтауды қамтуы мүмкін:

- Бағдарламаға өзгерістерді бақылаудың тиісті құралдарын қолданусыз бағдарламаға ешқандай өзгерістер енгізілмейді;
- Операцияларды өңдеу үшін бағдарламаның авторланған нұсқасы қолданылады;
- Өзге де тиісті жалпы бақылау құралдары тиімді болып табылады.

Мұндай тестілеу бағдарламаларға ешқандай өзгерістер енгізілмегенін анықтауды да қамтуы мүмкін, бұл әдетте ұйым пакеттік бағдарламалық қамтылымды оны өзгертпестен немесе қолдаусыз пайдаланған кезде орын алады. Мысалы, аудитор белгілі бір мерзімге рұқсатсыз кірудің жоқтығына аудиторлық дәлел алу үшін АТ қауіпсіздігі үшін жауапты әкімшінің жазбаларын тексере алады.

Жанама бақылау құралдарын тестілеу (10(b) тармақты қара)

А30. Кейбір жағдайларда жанама бақылау құралдарының операциялық тиімділігін растайтын аудиторлық дәлелдерді алу қажет болуы мүмкін. Мысалы, несиелік лимиттен асып кеткен сатылымдар тізімі бар ауытқулар туралы есептерді

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

пайдаланушы тексеруінің тиімділігін тексеру кезінде мұндай пайдаланушы тексеруі және онымен байланысты түзету әрекеттері аудитор үшін тікелей маңызы бар бақылау құралы болып табылады. Есептерде қамтылған ақпараттың дәлдігін бақылау құралдары (мысалы, АТ бақылаудың жалпы құралдары) жанама бақылау құралы ретінде сараланады.

А31. АТ құралдарымен деректерді өңдеудің неғұрлым жоғары сенімділігі салдарынан оларды қарау кезінде автоматтандырылған қолданбалы бақылау құралдарын қолдануға қатысты аудиторлық дәлелдемелер ұйымның жалпы бақылау құралдарының (атап айтқанда, өзгерістер енгізуді бақылау құралдарының) операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелермен бірге олардың операциялық тиімділігіне елеулі аудиторлық дәлелдемелер де бере алады.

Бақылау құралдарын тестілеуді өткізу мерзімдері

Аудитор бақылау құралдарына сенім артуға ниет білдірген кезең (11-тармақты қара)

А32. Уақыттың белгілі бір сәтіне ғана қатысты аудиторлық дәлелдемелер аудитордың мақсаттары үшін, мысалы, есепті кезеңнің соңында түгендеуді бақылау құралдарын тестілеу кезінде жеткілікті болуы мүмкін. Егер аудитор белгілі бір уақыт кезеңі ішінде бақылаудың қандай да бір құралына сенім артуға ниет білдірсе, осы кезең ішінде тиісті сәттерде осы бақылау құралын қолданудың операциялық тиімділігіне аудиторлық дәлелдер бере алатын тестілеу жүргізген орынды. Мұндай тестілеу ұйымның бақылау құралдарының мониторингін тестілеуді қамтуы мүмкін.

Аралық кезең ішінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану (12(b) тармақты қара)

А33. Аралық кезеңнен кейінгі уақыт ішінде жұмыс істеген бақылау құралдарына қатысты қандай қосымша аудиторлық дәлелдемелерді алу қажеттігін айқындауға қатысы бар факторлар мыналарды қамтиды:

- Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерінің маңыздылығы;
- Аралық кезең ішінде тестіленген нақты бақылау құралдары және тестілеуден кейін орын алған елеулі өзгерістер, соның ішінде ақпараттық жүйедегі, процестердегі және персоналдағы өзгерістер;
- Осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдер алынған шара;
- Қалған кезеңнің ұзақтығы;
- Аудитор бақылау құралдарының сенімділігі негізінде мәні бойынша кейінгі тексеру процедураларының көлемін қысқартуға ниетті болатын дәреже;
- Бақылау ортасы;

А34. Қосымша аудиторлық дәлелдемелер, мысалы, бақылау құралдарын тестілеудің нәтижелерін қалған кезеңге тарату есебінен немесе ұйымның бақылау құралдарын мониторингтеуді тестілеу есебінен алынуы мүмкін.

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану (13-тармақты қара)

А35. Белгілі бір жағдайларда алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдемелер аудитор осындай дәлелдемелердің өзектілігін айқындау жөніндегі аудиторлық процедураларды жүргізген кезде аудиторлық дәлелдемелер болып табылуы мүмкін. Мысалы, алдыңғы аудиторлық тапсырманы орындау кезінде

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

аудитор автоматтандырылған бақылау құралдарының дұрыс жұмыс істейтінін анықтай алды. Аудитор осы автоматтандырылған бақылау құралдарына олардың тиімді жұмыс істеуіне әсер ететін қандай да бір өзгерістер енгізілгені туралы аудиторлық дәлелдерді, мысалы, ұйым басшылығына сауалнама жүргізу арқылы және бақылаудың қандай құралдарына өзгерістер енгізілгенін анықтау үшін қол жеткізуді тіркеу журналдарын тексеру арқылы ала алады. Осындай өзгерістерге қатысты аудиторлық дәлелдемелерді қарау ағымдағы кезеңде алынуы қажет осындай бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерінің болжамды көлемін ұлғайту және азайту қажеттігі туралы куәландыруы мүмкін.

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалардан кейін өзгерген бақылау құралдары (14(a) тармақты қара)

A36. Алдыңғы аудиторлық тапсырмаларды орындау барысында алынған аудиторлық дәлелдемелердің орындылығына әсер етуі мүмкін өзгерістер бұдан әрі аудиторлық дәлелдемелердің сенімділігі үшін негіз ретінде қаралмайды. Мысалы, ұйымға жүйе жасаған жаңа есепті алуға мүмкіндік беретін жүйенің өзгеруі, мүмкін, алдыңғы аудиттің аудиторлық дәлелдерінің маңыздылығына әсер етпейді, алайда деректерді жинау және өңдеу әдістерінің өзгеруі оған әсер етеді.

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалардан кейін өзгермеген бақылау құралдары (14(b) тармақты қара)

A37. Аудитордың алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерге бақылау құралдарына қатысты туралы шешімі:

- (a) Соңғы тестілеуден бері өзгерген жоқ;
- (b) Елеулі тәуекелді азайтуға арналған бақылау құралдары болып табылмайды,

кәсіби пайымдау пәнін құрастырады. Бұдан басқа, осындай бақылау құралдарын қайта тестілеу арасындағы уақыт ұзақтығы да кәсіби пайымдау нысанасы болып табылады, алайда 14 (b) - тармаққа сәйкес олар үш жылда кемінде бір рет жүргізілуі тиіс.

A38. Әдетте, елеулі бұрмалану қаупі неғұрлым жоғары болса немесе аудитор бақылау құралдарына неғұрлым көп сенім артса, ол бар болса, соғұрлым қысқа уақыт болуы керек. Бақылау құралдарын қайта тестілеу арасындағы кезеңді қысқарта алатын немесе алдыңғы аудиторлық тапсырмаларды орындау барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдаланудан толық бас тартуға әкелетін факторларға мыналар жатады:

- Бақылау ортасының жетілмегендігі;
- Бақылау құралдарының жеткіліксіз мониторингі;
- Қолданылатын бақылау құралдарындағы қолмен жасалатын операциялардың елеулі үлесі;
- Бақылау құралдарын қолдануға елеулі әсер ететін персонал құрамындағы кадрлық өзгерістер немесе өзгерістер;
- Бақылау құралындағы өзгерістердің қажеттілігін куәландыратын мән-жайлардағы өзгерістер;
- АТ бақылаудың негізгі құралдарының жетілмегендігі.

A39. Егер аудитор алдыңғы аудит барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерге сүйенуге ниет білдірген бірқатар бақылау құралдары болса, әрбір аудитті жүргізу

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

барысында осы бақылау құралдарының кейбірін тестілеу бақылау ортасының операциялық тиімділігін ұстануға қатысты растайтын материал береді. Бұл аудиторға алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдерге сүйену керек пе, жоқ па, соны шешуге көмектеседі.

Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін бағалау (16-17 тармақтарды қара)

A40. Аудиторлық процедуралар барысында анықталған елеулі бұрмаланулар ішкі бақылау жүйесінде елеулі кемшіліктердің бар екендігін айқын көрсетеді.

A41. Бақылау құралдарының операциялық тиімділігі ұғымы ұйымның оларды қолдану барысында кейбір ауытқулардың пайда болу мүмкіндігін ескереді. Белгіленген бақылау құралдарынан ауытқу негізгі персонал құрамындағы өзгерістер, операциялар көлеміндегі елеулі маусымдық ауытқулар және тұлға факторы сияқты факторлардан туындауы мүмкін. Анықталған ауытқу деңгейі, әсіресе күтілетін деңгеймен салыстырғанда, аудитор бағалаған деңгейге дейін алғышарттар деңгейінде тәуекелді азайту үшін осы бақылау құралына сенім арту мүмкін еместігін көрсетуі мүмкін.

Мәні бойынша тексеру процедуралары (18-тармақты қара)

A42. 18-тармақ аудитордан маңызды бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарамастан, операциялардың әрбір елеулі түріне, шот бойынша қалдыққа және ақпаратты ашуға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеуді және жүргізуді талап етеді. Бұл талап: (а) аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы кәсіби пайымдауға негізделгенін және осылайша елеулі бұрмаланудың барлық тәуекелдерін анықтай алмайтын; б) басшылықтың оны айналып өту мүмкіндігін қоса алғанда, ішкі бақылау жүйесінің ажырамас шектеулері бар фактілерді көрсетеді.

Мәні бойынша тексеру процедураларының сипаты мен көлемі

A43. Жағдайларға байланысты аудитор мыналарды анықтай алады:

- Мәні бойынша тексерудің тек талдамалық процедураларын орындау аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті болады. Мысалы, аудитордың тәуекелді бағалауы бақылау құралдарын тестілеу нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдермен расталған кезде;
- Тек егжей-тегжейлі тестілерді қолдану ғана тиісті сипатқа ие болады;
- бағаланған тәуекелдерге ең қолайлы жауап аналитикалық тексеру процедураларының егжей-тегжейлі тесттермен үйлесуі болады.

A44. Тұтастай алғанда, аналитикалық тексеру процедуралары көбінесе перспективалы болжауға болатын операциялардың үлкен көлеміне қатысты жүргізіледі. ХАС 520⁵ аудит жүргізу барысында талдамалы процедураларды қолдану жөніндегі талаптарды белгілейді және ұсынымдарды қамтиды.

A45. Егжей-тегжейлі сынақтарды әзірлеу кезінде тәуекелдің сипаты мен алғышарттары маңызды. Мысалы, бір жағынан, болу немесе болу алғышарттарына байланысты егжей-тегжейлі тесттер қаржылық есептіліктің белгілі бір мөлшеріне кіретін мақалаларды іріктеуді және тиісті аудиторлық дәлелдерді жинауды қамтуы мүмкін. Екінші жағынан, толықтық үй-жайымен байланысты егжей-тегжейлі сынақтар қаржылық есептілікте ұсынылған тиісті сомаға енгізілуі керек элементтерді іріктеуді және олардың енгізілгенін зерттеуді қамтуы мүмкін.

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

⁵ «Аналитикалық процедуралар» 520 ХАС

А46. Елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау кезінде ішкі бақылау жүйесі назарға алынатындықтан, бақылау құралдары тестілерінің қанағаттанарлықсыз нәтижелері алынған жағдайларда мәні бойынша тексеру процедураларының көлемін ұлғайту қажеттілігі туындауы мүмкін. Алайда, аудиторлық процедура нақты тәуекелге қолданылатын жағдайда ғана аудиторлық процедура көлемінің ұлғаюы тиісті сипатқа ие болады.

А47. Егжей-тегжейлі тестілерді әзірлеу кезінде тестілеу көлемі, әдетте, үлгі өлшемі ретінде ұсынылады. Алайда, басқа сұрақтар да маңызды, атап айтқанда тестілеу үшін басқа іріктеу әдістерін қолдану тиімді ме. 500 ХАС қара⁶.

Сыртқы растау процедураларын жүргізу қажеттілігі туралы мәселені қарау (19-тармақты қара)

А48. Сыртқы растау процедуралары көптеген жағдайларда шоттар бойынша қалдықтармен және олардың элементтерімен байланысты алғышарттарды қарау кезінде орынды болып табылады, алайда олар міндетті түрде тек осы баптармен шектелмейді. Мысалы, аудитор ұйым мен басқа тараптар арасындағы келісімдердің, шарттардың немесе мәмілелердің шарттарын сыртқы растауды сұрай алады. Сыртқы растау процедуралары белгілі бір шарттардың болмауының аудиторлық дәлелдерін алу үшін де жүргізілуі мүмкін. Мысалы, сұрау салу ұйымның кірістерін тану кезеңін жабу алғышарттарына қатысты «қосымша келісімдердің» жоқтығын растау туралы өтінішті қамтуы мүмкін. Сыртқы растау процедуралары растауды қоса алғанда, бірқатар жағдайларда елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде орынды аудиторлық дәлелдемелерді ұсына алады:

- Банктік шоттар бойынша қалдықтар және банктермен өзара қарым-қатынастарға байланысты өзге де ақпарат;
- Дебиторлық берешек шоттары бойынша қалдықтар және оны өтеу мерзімдері;
- Өңдеу немесе өткізу үшін берілген үшінші тұлғалардың кеден қоймаларында сақталатын қорлар;
- Заңгерлерде немесе қаржыгерлерде жауапты ұстануда тұрған немесе кепілзаттық қамтамасыз ету ретінде мүлікке меншік құқығы туралы құқық белгілеуші құжаттардың болуы;
- Үшінші тұлғаларда жауапты ұстанудағы немесе биржалық брокерлерден сатып алынған, бірақ есепті күнге жеткізілмеген инвестициялар;
- Тиісті өтеу шарттары мен шектеу шарттарын қоса алғанда, қарыз берушілерге төлеуге берілетін сомалар;
- Кредиторлық берешек шоттары және оны өтеу мерзімдері бойынша қалдықтар.

А49. Сыртқы растаулар белгілі бір алғышарттардың аудиторлық дәлелдемелерін тиісті түрде ұсына алатындығына қарамастан, сыртқы растаулар аудиторлық дәлелдемелерді азырақ орынды беретін алғышарттар бар. Мысалы, сыртқы растау дебиторлық берешекті өндіріп алу ықтималдығына оның болуынан гөрі аудиторлық дәлелдерді азырақ береді.

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

⁶ «Аудиторлық дәлелдемелер» 500 ХАС, 10-тармақ.

A50. Аудитор бір мақсатта орындалатын сыртқы растау процедуралары басқа мәселелерге қатысты аудиторлық дәлелдемелер алуға мүмкіндік беретінін анықтай алады. Мысалы, банктік шоттардағы қалдықтарды растау туралы сұраулар көбінесе қаржылық есептіліктің басқа алғышарттарына қатысты ақпарат беру туралы сұрауды қамтиды. Мұндай пікірлер аудитордың сыртқы растау процедураларын жүргізу туралы шешіміне әсер етуі мүмкін.

A51. Аудиторға сыртқы растау процедураларын мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедуралар ретінде орындау керектігін анықтауға көмектесетін факторлар:

- Растайтын тараптың тапсырманың мәні туралы хабардар болуы - егер растайтын тараптың расталған ақпарат туралы тиісті түрде хабардар болған тұлғаны оларды ұсынса, жауаптар неғұрлым сенімді болуы мүмкін;
- Болжамды растайтын тараптың жауап беру қабілеті немесе қалауы. Мысалы, растаушы тарап:
 - Растау туралы сұрау салуға жауап бергені үшін жауапкершілікті өзіне алмауы мүмкін;
 - Жауапты дайындауды қажет етпейтін немесе көп уақытты қажет ететін деп есептеуі мүмкін;
 - Жауап беруге байланысты туындауы мүмкін ықтимал заңды жауапкершілікке қатысты алаңдаушылық болуы мүмкін;
 - Операциялардың есебін басқа валюталарда жүргізе алады;
 - Өз қызметін растау туралы сұрау салуларға жауаптар күнделікті қызметтің елеулі аспектісі болып табылмайтын ортада жүргізе алады.

Мұндай жағдайларда растау жағы жауап бермеуі мүмкін немесе бейресми түрде жауап беруі мүмкін немесе жауапқа деген сенімділікті шектеуге тырысуы мүмкін;

- Болжамды растаушы тараптың объективтілігі - егер растаушы тарап ұйымның байланысты тарапы болып табылса, оның растау туралы сұрау салуларға жауаптары сенімділігінен аз болуы мүмкін.

Қаржылық есептілікті жабу процесіне қатысты мәні бойынша тексеру процедуралары (20-тармақты қара)

A52. Аудитордың қаржылық есептілікті қалыптастыру процесіне қатысты негізгі процедураларды зерделеу сипаты, сондай-ақ көлемі ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесінің сипаты мен күрделілігіне және елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелдеріне байланысты болады.

Елеулі тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедуралары (21-тармақты қара)

A53. ХАС 21-тармағы аудитордан аудитор елеулі деп анықтаған тәуекелдерге қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізуді талап етеді. Аудитор тікелей тиісті растаушы тұлғадан алған сыртқы растау нысанындағы аудиторлық дәлелдемелер аудиторға ықпалсыз іс-әрекеттер себебі бойынша да, қателік салдарынан да елеулі

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

бұрмаланудың елеулі тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау үшін өзіне қажетті сенімділіктің жоғары деңгейіндегі аудиторлық дәлелдемелерді алуға көмектесе алады. Мысалы, егер аудитор басшылықтың күтілетін кірістілік деңгейіне жету үшін қысым көріп отырғанын анықтаса, басшылықтың сату көрсеткіштерін оның шарттары кірісті тануды болдырмайтын сатып алу-сату шарттарына қатысты кірісті тиісті түрде мойындамау арқылы немесе жеткізілімді күтпей-ақ есеп айырысу арқылы асыра бағалау қаупі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор, мысалы, қарыз сомасын растау мақсатында ғана емес, сондай-ақ сатып алу-сату шарттарының талаптарын, оның ішінде күнін, қайтару құқығының болуын және жеткізу шарттарын қоса алғанда, сыртқы растау процедураларын әзірлеуі мүмкін. Сонымен қатар, аудитор мұндай сыртқы растау процедураларын сатып алу-сату шарттары мен жеткізу шарттарындағы кез келген өзгерістерге қатысты қаржымен байланысы жоқ ұйым персоналына сұрау салулар жіберумен тиімді толықтыра алады.

Мәні бойынша тексеру процедураларын орындау мерзімдері (22-23 тармақтарды қара)

A54. Көптеген жағдайларда алдыңғы аудит барысында мәні бойынша тексеру процедуралары нәтижесінде аудиторлық дәлелдемелер есепті кезеңде жеткілікті аудиторлық дәлелдемелер ұсынбайды. Алайда, ерекше жағдайлар бар: мысалы, алдыңғы аудит барысында алынған, өзгеріссіз қалған секьюритилендіру құрылымына қатысты заңды қорытынды ағымдағы кезеңде де өзекті болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда, егер осы дәлелдемелер мен тапсырманың тиісті нысанасы түбегейлі өзгерістерге ұшырамаса, ал ағымдағы кезең ішінде осы дәлелдемелердің өзектілігін растау мақсатында аудиторлық процедуралар орындалған болса, алдыңғы аудит барысында мәні бойынша тексеру процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану дұрыс болуы мүмкін.

Аралық кезең ішінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану (22-тармақты қара)

A55. Кейбір жағдайларда аудитор аралық күнге мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу неғұрлым тиімді болатынын айқындауы, сондай-ақ кезең соңындағы жағдай бойынша қалдықтар туралы деректерді аралық күндегі жағдай бойынша салыстырылатын деректермен салыстыру және салыстырып тексеру мақсатында орындауы мүмкін:

- (a) Ерекше болып көрінетін сомаларды анықтау;
- (b) Барлық осындай сомаларды зерттеу;
- (c) Аралық кезеңді тексеру мақсатында мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын немесе егжей-тегжейлі тестілерді жүргізу.

A56. Кейінгі күнге қосымша процедураларды жүргізбестен аралық күнге мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу аудитордың кезеңнің соңында орын алуы мүмкін бұрмалаушылықтарды анықтамау тәуекелін арттырады. Бұл қауіп қалған кезеңнің ұзақтығымен артады. Аралық күнге мәні бойынша тексеру процедураларын орындау қажеттілігі туралы шешімге мынадай факторлар әсер етуі мүмкін:

- Бақылау ортасы және өзге де тиісті бақылау құралдары;
- Аудиторлық процедураларды орындау үшін қажетті ақпараттың неғұрлым кеш мерзімде қол жетімділігі;
- Мәні бойынша тексеру процедурасын тағайындау;
- Елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі;

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

- Операциялар түрінің немесе шот бойынша қалдықтың және тиісті алғышарттардың сипаты;
- Аудитордың кезеңнің соңында болуы мүмкін бұрмалануды көрсетпеу қаупін азайту мақсатында қалған кезеңді қамтитын бақылау құралдарының сынақтарымен бірге тиісті мәні бойынша тексеру процедураларын немесе мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу мүмкіндігі.

A57. Аралық күн мен кезеңнің аяқталу күні арасындағы кезеңге қатысты мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын орындау - орындау туралы шешімге мынадай пікірлер әсер етуі мүмкін:

- Операциялардың белгілі бір түрлері үшін кезең соңындағы қалдықтарды немесе сомаларға, олардың салыстырмалы маңыздылығы мен құрылымына қатысты шоттар бойынша қалдықтарды негізді түрде болжауға бола ма;
- Аралық күндердегі шоттар бойынша операциялардың немесе қалдықтардың осындай түрлерін талдау және түзету жөніндегі ұйымдардың процедуралары, сондай-ақ кезеңдерді жабу жөніндегі процедуралар тиісті болып табыла ма;
- Қаржылық есептілікке байланысты ақпараттық жүйе кезең соңындағы шоттар бойынша қалдықтар және аудиторға мынадай мәселелерді зерттеуге мүмкіндік беру үшін жеткілікті болатын операциялар туралы осындай деректерді ұсынуды қамтамасыз етеді ме:
 - (a) Маңызды ерекше операциялар немесе жазбалар (кезеңнің соңында немесе кезеңнің соңына дейін орын алғандарды қоса);
 - (b) Елеулі ауытқулардың немесе күтіліп отырған ауытқулардың орын алмаған басқа да себептері;
 - (c) Шоттар бойынша операциялар немесе қалдықтар түрлерінің құрамындағы өзгерістер.

Аралық күні анықталған бұрмаланулар (23-тармақты қара)

A58. Аудитор қалған кезеңді қамтитын тексеру процедураларының жоспарланған сипаты, орындалу мерзімдері мен көлемі аралық күні анықталған күтпеген бұрмалануларды ескере отырып, қайта қаралуға тиіс деген қорытындыға келгенде, мұндай қайта қарау аралық күні орындалған процедураларды кеңейтуді немесе оларды кезең соңында қайта жүргізуді қамтуы мүмкін.

Қаржылық есептілікті ұсынудың барабарлығы (24-тармақты қара)

A59. Қаржылық есептіліктің тиісінше ұсынылуын, құрылымын және мазмұнын бағалау, мысалы, қаржылық есептіліктің қолданыстағы тұжырымдамасында талап етілетін пайдаланылатын терминологияны бағалауды, деректерді нақтылау дәрежесін, сомаларды топтауды және топтамауды, сондай-ақ көрсетілген сомаларды есептеу негіздерін қамтиды.

Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау (25-27 тармақтарды қара)

A60. Қаржылық есептілік аудиті жинақтаушы және циклдік қайталанатын процесс болып табылады. Аудитор жоспарланған аудиторлық процедураларды орындаған кезде, ол алған аудиторлық дәлелдемелер оны басқа жоспарланған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімін және көлемін өзгертілгенге сендіре алады.

БАҒАЛАНҒАН ТӘУЕКЕЛДЕРГЕ ЖАУАП РЕТІНДЕГІ АУДИТОРЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

Аудитордың көзқарасы бойынша тәуекелдерді бағалауға негізделген ақпараттан айтарлықтай ерекшеленетін ақпарат болуы мүмкін. Мысалы:

- Мәні бойынша тексеру процедураларын орындау кезінде аудитор анықтаған бұрмалаулар көлемі тәуекелдерді бағалау туралы оның пікірін өзгерте алады және ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктерді көрсете алады;
- Аудитор бухгалтерлік есеп деректеріндегі сәйкессіздіктер немесе қарама-қайшылықты немесе жоқ дәлелдер туралы біле алады;
- Аудит барысында жалпы шолу кезеңінде орындалатын талдамалық процедуралар бұрын анықталмаған елеулі бұрмалау тәуекелін көрсетуі мүмкін.

Мұндай жағдайларда аудитор операциялардың барлық немесе жекелеген түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу және оларға қатысты алғышарттар үшін қайта қаралған бағаланған тәуекелдер негізінде жоспарланған аудиторлық процедураларға қайта талдау жүргізуді талап етуі мүмкін. 315 (Қайта қаралған) ХАС тәуекелдерді аудиторлық бағалауды қайта қарау бойынша қосымша ұсыныстарды қамтиды.⁷

А61. Аудитор әділетсіз әрекеттер немесе қателіктер фактілері оқшауланған жағдайлар деген болжамды басшылыққа ала алмайды. Сондықтан, елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау өзектілігін сақтай ма, жоқ па, соны анықтау үшін бұрмалануды анықтау маңызды бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қалай әсер ететінін түсіну қажет.

А62. Аудитордың жеткілікті аудиторлық дәлелдеме деген пікірі келесі факторларға байланысты:

- Алғышарттағы ықтимал бұрмалаудың маңыздылығы және оның әсері жеке немесе басқа ықтимал бұрмаланулармен бірге қаржылық есептілікке айтарлықтай әсер етуі ықтималдығы;
- Тәуекелдерге қарсы іс-қимыл жөніндегі басшылықтың жауап әрекеттерінің және бақылау құралдарының операциялық тиімділігі;
- Осыған ұқсас ықтимал бұрмалануларға қатысты алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған тәжірибе;
- Орындалған аудиторлық процедуралардың нәтижелері, мұндай аудиторлық процедуралар ықылассыз іс-әрекеттердің немесе қателіктердің нақты жағдайларын анықтағаны туралы ақпаратты қоса алғанда;
- Қолда бар ақпараттың дереккөзі мен сенімділігі;
- Аудиторлық дәлелдердің сенімділігі;
- Аудит жүргізілетін ұйымды және оның айналасын, оның ішінде ұйымның ішкі бақылау құралдарын зерттеу.

Құжаттама (28-тармақты қара)

А63. Аудиторлық құжаттаманың нысаны мен көлемі кәсіби пайымдау нысанасын құрайды және ұйымның және оның ішкі бақылау жүйесінің сипатына, мөлшері мен күрделілігіне, оның ақпаратының қолжетімділігіне, сондай-ақ аудиттің қолданылатын әдістері мен технологияларына байланысты болады.

⁷ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ

402 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-5
Күшіне ену күні	6
Мақсаттары	7
Анықтамалар	8
Талаптар	
Ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер туралы түсінік алу	9-14
Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау	15-17
Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметтерін қамтымайтын 1-ші және 2-ші типтегі есептер	18
Қызмет көрсететін ұйымның қызметіне байланысты ықпалсыз әрекеттер, заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы және түзетілмеген бұрмаланулар	19
Пайдаланушы ұйым аудиторының қорытынды ұсынуы	20-22
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер туралы түсінік алу	A1-A23
Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау	A24-A39
Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметтерін қамтымайтын 1-ші және 2-ші типтегі есептер	A40
Қызмет көрсететін ұйымның қызметіне байланысты ықпалсыз әрекеттер, заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы және түзетілмеген бұрмаланулар	A41
Пайдаланушы ұйым аудиторының қорытынды ұсынуы	A42-A44

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

«Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері» 402 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) пайдаланушы ұйым бір немесе одан да көп қызмет көрсететін ұйымдардың қызметтерін пайдаланған жағдайларда аудитордың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау жөніндегі міндеттерін белгілейді. Атап айтқанда, ол пайдаланушы ұйымның аудиторы 315 (Қайта қаралған) ХАС және 330 ХАС пайдаланушы ұйымы туралы түсінік алу кезінде, оның ішінде аудит үшін маңызды ішкі бақылау жүйесі, елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін жеткілікті, сондай-ақ осы тәуекелдерге жауап ретінде одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау кезінде қалай қолданылатынын көрсетеді.
2. Көптеген ұйымдар жеке бизнес - процестерді орындау үшін қызмет көрсетумен айналысатын сыртқы қызмет көрсету ұйымдарын тартады - ұйымның басшылығымен белгілі бір тапсырманы орындаудан бастап, салық заңнамасының сақталуын бақылау қызметі сияқты бүкіл бизнес бірліктері мен ұйым қызметтерін ауыстыруға дейін. Мұндай ұйымдар ұсынатын көптеген қызметтер ұйымның операциялық қызметінің ажырамас бөлігі болып табылады; дегенмен, бұл қызметтердің барлығы белгілі бір аудит үшін қолданыла бермейді.
3. Қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер осы қызметтер мен оларды бақылау құралдары қаржылық есептілікті дайындауға жататын пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесінің бөлігі болып табылатын жағдайда пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінің нақты аудиті үшін қолданылады. Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының көпшілігі қаржылық есептілікті дайындауға немесе оларға қатысты бақылау, бақылау құралдарына, мысалы, активтердің сақталуын бақылау құралдарына қатысты пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесінің бөлігі болуы мүмкін. Қызмет көрсететін ұйымның қызметтері пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесінің бір бөлігі болып табылады, егер мұндай қызметтер мынадай элементтердің кез келгеніне қатысты болса:
 - (a) Пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігі үшін елеулі болып табылатын пайдаланушы ұйымның қызметі шеңберіндегі операциялардың түрлері;
 - (b) Ақпараттық технологиялар (АТ) жүйесінде де, деректерді қолмен өңдеу кезінде де процедуралар, олардың көмегімен пайдаланушы ұйымның осындай операциялары бастамашылық етіледі, қорытылады, өңделеді және қажеттілігіне қарай түзетіледі, негізгі тіркелімге көшіріледі және қаржылық есептілікте көрсетіледі;
 - (c) Электрондық нысанда да, қол режимінде де орындалған, растайтын ақпарат пен пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігіндегі пайдаланушы ұйымның операцияларын бастамашылық ету, есепке алу, өңдеу және есептілікте көрсету үшін пайдаланылатын нақты шоттар; бұған қате деректерді түзету және ақпаратты негізгі регистрге беру тәртібі де кіреді;
 - (d) Пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесі операциялар болып табылмайтын, бірақ қаржылық есептілік үшін маңызды болып табылатын оқиғалар мен мән-жайларды белгілеу тәсілі;

¹ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

² «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (e) Елеулі бағалау мәндерін және ақпаратты ашуды қоса алғанда, пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесі;
 - (f) Бір жолғы, ерекше емес операцияларды немесе түзетулерді есепке алу үшін қолданылатын стандартты емес бухгалтерлік жазбаларды қоса алғанда, бухгалтерлік жазбалармен байланысты бақылау құралдары.
4. Пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсетуші ұйым ұсынған қызметтерге қатысты орындауы тиіс жұмыстардың сипаты мен көлемі пайдаланушы ұйым үшін осындай қызметтердің сипаты мен маңыздылығына, сондай-ақ осы қызметтердің нақты аудит үшін қолданылуына байланысты болады.
5. ХАС функциялары банктің ағымдағы шоттағы операцияларды өңдеу немесе брокердің бағалы қағаздармен операцияларды өңдеу сияқты осы мекемелерде ашылған ұйымның шоттарында ұйым авторландырған операцияларды өңдеумен шектелген қаржы мекемелерінің қызметтеріне қолданылмайды. Бұдан басқа, ХАС басқа ұйымдарға, мысалы серіктестіктерге, корпорацияларға және бірлескен кәсіпорындарға қатысумен байланысты операциялардың аудитіне қолданылмайды, бұл кезде өзінің қаржылық мүдделерін есепке алу жүргізіледі және олар бойынша есептілік олардың иелеріне беріледі.

Күшіне ену күні

6. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

7. Пайдаланушы ұйым қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланған кезде пайдаланушы ұйымның аудиторының мақсаттары:
- (a) Қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипаты мен маңыздылығы және олардың нақты аудит үшін қолданылатын және елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін жеткілікті пайдаланушы ұйымның ішкі бақылау жүйесіне әсері туралы түсінік алу;
 - (b) Осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу.

Анықтамалар

8. ХАС мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- (a) Пайдаланушы-ұйымның қосымша бақылау құралдары - қызмет көрсетуші ұйымның пайымдауынша, пайдаланушы-ұйымдар оның қызметтерін әзірлеу кезінде енгізетін және бақылау құралдарының мақсаттарына қол жеткізу қажет болған кезде оның жүйесінің сипаттамасында айқындалған бақылау құралдары;
 - (b) Қызмет көрсететін ұйымдағы бақылау құралдарының сипаттамасы мен құрылымына қатысты есеп (осы ХАС 1-типті есеп ретінде белгіленеді) - құрамына мыналар кіретін есеп:

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (i) Қызмет көрсететін ұйымның басшылығы дайындаған қызмет көрсететін ұйымның ішкі бақылау жүйесінің, ішкі бақылау мақсаттарының және нақты күнге әзірленген және енгізілген тиісті бақылау құралдарының сипаттамасы;
 - (ii) Қызмет көрсететін ұйымның аудитору ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету мақсатында дайындаған есеп, онда қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның қызмет көрсететін ұйымның жүйесін, мақсаттары мен тиісті бақылау құралдарын сипаттау туралы, сондай-ақ бақылаудың нақты мақсаттарына қол жеткізу үшін бақылау құралдарын әзірлеудің жарамдылығы туралы пікірі қамтылады;
- (c) Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының сипаттамасына, құрылымына және операциялық тиімділігіне қатысты есеп (ХАС 2-типті есеп ретінде белгіленеді) - құрамына мыналар кіретін есеп:
- (i) Қызмет көрсететін ұйымның басшылығы дайындаған қызмет көрсететін ұйымның ішкі бақылау жүйесінің, ішкі бақылау мақсаттары мен тиісті бақылау құралдарының, көрсетілген күнге және көрсетілген кезең ішінде олардың құрылымы мен іске асырылуының, сондай-ақ көрсетілген кезең ішінде олардың операциялық тиімділігінің кейбір жағдайларында сипаттамасы;
 - (ii) Қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның ақылға қонымды сенімділікті білдіру мақсатында дайындалған есебі, оған мыналар кіреді:
 - a. Қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның қызмет көрсететін ұйымның ішкі бақылау жүйесін сипаттауға, ішкі бақылау мақсаттары мен тиісті бақылау құралдарына, сондай-ақ ішкі бақылау жүйесінің көрсетілген мақсаттарына қол жеткізу үшін ішкі бақылау жүйесі құрылымының жарамдылығына қатысты пікірі, сондай-ақ бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты пікір;
 - b. Қызмет көрсететін ұйымның аудитору жүргізген бақылау құралдарын тестілеуді және оның нәтижелерін сипаттау;
- (d) Қызмет көрсететін ұйымның аудитору - қызмет көрсететін ұйымның сұрауы бойынша қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарына қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша есеп беретін аудитор.
- (e) Қызмет көрсететін ұйым - қаржылық есептілікті жасауға байланысты осы ұйымдардың ақпараттық жүйелерінің құрамына кіретін пайдаланушы ұйымдарға қызмет көрсететін бөгде ұйым (немесе бөгде ұйымның сегменті).
- (f) Қызмет көрсететін ұйымның жүйелері - қызмет көрсететін ұйымның аудитору есеп беретін қызметтерді пайдаланушы ұйымдарға ұсыну үшін қызмет көрсететін ұйым әзірлеген, енгізген және қолдайтын саясат пен процедуралар.
- (g) Қызмет көрсетуші ұйымның қосалқы мердігері - қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты осы ұйымдардың ақпараттық жүйелерінің бір бөлігін құрайтын пайдаланушы ұйымдарға көрсетілетін кейбір қызметтерді орындау үшін басқа қызмет көрсетуші ұйым тартатын қызмет көрсетуші ұйым.
- (h) Аудитор ұйым-пайдаланушы - аудиторлық тапсырманы орындайтын және пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігі туралы қорытынды жасайтын аудитор;
- (i) Ұйым-пайдаланушы - қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын және қаржылық есептілігіне қатысты аудит жүргізілетін ұйым.

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Талаптар

Ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер туралы түсінік алу

9. 315 (Қайта қаралған) ХАС³ сәйкес пайдаланушы - ұйымның түсінігін алған кезде пайдаланушы-ұйымның аудитору мыналарды қоса алғанда пайдаланушы-ұйымның қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін өз қызметінде қалай пайдаланатынын түсінугі тиіс (А1 - А2 тармақтарын қара):
- (a) қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипаты және пайдаланушы ұйым үшін осындай қызметтердің маңыздылығы, олардың пайдаланушы ұйымның ішкі бақылау жүйесіне әсерін қоса алғанда (А3 - А5 тармақтарын қара);
 - (b) қызмет көрсететін ұйым қозғаған өңделетін операциялардың не шоттардың немесе қаржылық есептілікті дайындау процестерінің сипаты мен маңыздылығы (А6-тармақты қара);
 - (c) қызмет көрсететін ұйым мен пайдаланушы ұйым қызметінің өзара іс-қимыл дәрежесі (А7-тармақты қара);
 - (d) қызмет көрсетуші ұйым жүзеге асыратын қызмет түрлері туралы шарттардың тиісті талаптарын қоса алғанда, пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсетуші ұйым арасындағы қатынастардың сипаты (А8-А11 тармақтарын қара).
10. 315 (Қайта қаралған) ХАС⁴ сәйкес нақты аудитке қолданылатын ішкі бақылау жүйесінің түсінігін алған кезде пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсетуші ұйым өңдейтін операцияларға қолданылатындарды қоса алғанда, қызмет көрсетуші ұйым ұсынатын қызметтерге жататын пайдаланушы ұйымның тиісті бақылау құралдарының құрылымы мен іске асырылу тәсілін бағалауы тиіс (А12-А14 тармақтарын қара).
11. Пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипаты мен маңыздылығы және олардың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін негіз беру үшін жүргізілетін аудитпен байланысты пайдаланушы ұйымның ішкі бақылау жүйесіне әсері туралы жеткілікті түсінік ала алғанын анықтауы тиіс.
12. Егер пайдаланушы ұйымның аудитору пайдаланушы ұйымның ақпаратынан осы мәселелер туралы жеткілікті түсінік ала алмаса, пайдаланушы ұйымның аудитору төменде көрсетілгендердің ішінен бір немесе бірнеше процедураларды жүргізу арқылы осындай түсінік алуы тиіс:
- (a) 1-ші немесе 2-ші типті есептерді алу, олар болған жағдайда;
 - (b) Нақты ақпарат алу үшін пайдаланушы ұйым арқылы қызмет көрсететін ұйыммен байланыс орнату;
 - (c) Қызмет көрсететін ұйымға бару және қызмет көрсететін ұйымда тиісті бақылау құралдары туралы қажетті ақпарат беретін процедураларды орындау;

³ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 11-тармақ.

⁴ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 12-тармақ.

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (d) Қызмет көрсететін ұйымда тиісті бақылау құралдары туралы қажетті ақпарат беретін процедураларды орындау үшін басқа аудиторды тарту. (A15 - A20 тармақтарын қара)

Ұйым аудиторының қызмет көрсететін ұйымның пайдаланушысын түсінуін растау үшін 1-ші немесе 2-ші типтегі есептерді пайдалану

13. 1-ші немесе 2-ші типтегі есептерден алынған аудиторлық дәлелдердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын анықтау кезінде пайдаланушы ұйымның аудиторы:
- (a) кәсіби құзыретінде және қызмет көрсететін ұйымның аудиторының қызмет көрсететін ұйымның өзінен тәуелсіздігі;
 - (b) 1 немесе 2 типті есеп дайындалған стандарттардың тиісті сипаты (A21 тармағын қара).
14. Егер пайдаланушы ұйымның аудиторы 1 немесе 2 типті есепті пайдаланушы ұйымның аудиторының қызмет көрсететін ұйымда бақылау құралдарының құрылымы мен іске асырылу тәсілін түсінгенін растау үшін аудиторлық дәлел ретінде пайдалануды жоспарласа, пайдаланушы ұйымның аудиторы:
- (a) Пайдаланушы ұйымның аудиторының мақсаттары үшін қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарын сипаттауда және құрылымында қолайлы күн немесе кезең қолданылатындығын бағалау;
 - (b) Нақты аудит үшін қолданылатын пайдаланушы-ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсіну үшін есепте қамтылған дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау;
 - (c) Қызмет көрсететін ұйым айқындаған пайдаланушы ұйымның қосымша бақылау құралдары пайдаланушы ұйым үшін орынды болып табыла ма және егер солай болса, пайдаланушы ұйымда осындай бақылау құралдарының әзірленгені және іске асырылғаны туралы түсінік алу (A22-A23 тармақтарын қара).

Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау

15. 300 ХАС сәйкес бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде пайдаланушы ұйымның аудиторы:
- (a) Пайдаланушы ұйым сақтайтын деректерден қаржылық есептіліктің тиісті алғышарттарына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуға болатындығын және егер жоқ болса, анықтау,
 - (b) Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу мақсатында қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу немесе пайдаланушы ұйымның аудиторының атынан қызмет көрсететін ұйымда осындай процедураларды жүргізу үшін басқа аудиторды тарту (A24-A28 тармақтарды қара).

Бақылау құралдарының тестілері

16. Егер пайдаланушы ұйымның аудиторының тәуекелдерді бағалауы қызмет көрсететін ұйымдағы бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін күтуді қамтыса, пайдаланушы ұйымның аудиторы Осы бақылау құралдарының операциялық

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерін бір немесе бірнеше мынадай процедуралар арқылы жинауы тиіс:

- (a) бар болған жағдайда 2-типті есепті алу;
- (b) қызмет көрсететін ұйымда бақылау құралдарының тиісті тестілерін жүргізу;
- (c) пайдаланушы ұйымның аудиторуның атынан қызмет көрсететін ұйымда бақылау құралдарының тестілерін жүргізу үшін басқа аудиторды тарту (A29-A30 тармақтарын қара).

2-типті есепті қызмет көрсететін ұйымдағы бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелі ретінде пайдалану

17. Егер 16(a) тармаққа сәйкес пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсетуші ұйымның бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелі ретінде 2-типті есепті пайдалануды жоспарласа, пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсетуші ұйымның аудиторуның есебінде пайдаланушы ұйымның аудиторуның тәуекелдерді бағалауын растайтын бақылау құралдары тиімділігінің жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерінің бар-жоғын анықтауға тиіс, бұл арқылы қол жеткізіледі:

- (a) Пайдаланушы ұйымның аудиторуның мақсаттары үшін қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарын сипаттауда, құрылымында және операциялық тиімділігін анықтауда қолайлы күн немесе кезең пайдаланылатынын бағалау;
- (b) Қызмет көрсететін ұйым, қолданылатын пайдаланушы ұйымдар айқындаған пайдаланушы ұйымның қосымша бақылау құралдары болып табылатындығын және егер солай болса, пайдаланушы ұйымда осындай бақылау құралдарының әзірленгені және іске асырылғаны туралы түсінік алуды және егер мұндай түсінік алынса, олардың операциялық тиімділігін тестілеуді белгілеу;
- (c) Бақылау құралдарының тестілерімен қамтылатын кезеңнің және бақылау құралдарының осы тестілерін өткізгеннен кейін өткен уақыттың жеткіліктілігін бағалау;
- (d) Қызмет көрсететін ұйымның аудитору жүргізген бақылау құралдарының тестілері және қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның есебінде сипатталған олардың нәтижелері пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігіне қатысты алғышарттарға сәйкес келе ме және олар пайдаланушы ұйымның аудиторуның тәуекелдерді бағалауын растау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер бере ме (A31-A39 тармақтарын қара).

Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметтерін қамтымайтын 1-ші және 2-ші типтегі есептер

18. Егер пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсетуші ұйымның қосалқы мердігері ұсынатын қызметтерді қамтымайтын 1-ші немесе 2-ші типті есепті пайдалануды жоспарласа, ал бұл қызметтер пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінің нақты аудиті үшін қолданылатын болса, онда пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсетуші ұйымның қосалқы мердігері ұсынатын қызметтерге қатысты ХАС талаптарын қолдануы тиіс (A40 тармағын қара).

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қызмет көрсететін ұйымның қызметіне байланысты ықпалсыз әрекеттер, заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы және түзетілмеген бұрмаланулар

19. Пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйымның басшылығынан пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігіне әсер ететін ықпалсыз әрекеттердің, заңнамалық және нормативтік актілерді сақтамаудың немесе бұрмалауларды жоймаудың қандай да бір фактілері туралы пайдаланушы ұйымды хабарлағанын немесе басқа көздерден пайдаланушы ұйымды білетіндігін сұратуы тиіс. Пайдаланушы ұйымның аудиторы осындай факторлардың пайдаланушы ұйымның аудиторы жоспарлаған бұдан арғы аудиторлық процедуралардың сипатына, орындалу мерзіміне және көлеміне, оның ішінде олардың пайдаланушы ұйымның аудиторының қорытындыларына және пайдаланушы ұйымның аудиторының аудиторлық қорытындысына әсеріне қалай әсер ететінін бағалауы тиіс (A41-тармақты қара).

Пайдаланушы ұйым аудиторының қорытынды ұсынуы

20. Пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйымның аудиторының аудиторлық қорытындысындағы пікірін, егер пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінің нақты аудиті үшін қолданылатын қызмет көрсетуші ұйым ұсынатын қызметтерге қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаса, 705 ХАС⁵ сәйкес өзгертілгені тиіс (A42-тармақты қара).
21. Пайдаланушы ұйымның аудиторы, егер бұл қолданыстағы заңдарда немесе нормативтік актілерде талап етілмесе, пайдаланушы ұйым аудиторының қызмет көрсететін ұйым аудиторының жұмысына аудиторлық қорытындысының өзгертілмеген пікірін білдіре алмайды. Егер мұндай сілтеме заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес талап етілсе, пайдаланушы ұйым аудиторының аудиторлық қорытындысында осы сілтеме пайдаланушы ұйым аудиторының аудиторлық пікірі үшін жауапкершілігін шектемейтіні көрсетілуі тиіс (A43-тармақты қара).
22. Егер қызмет көрсететін ұйымның аудиторының жұмысына сілтеме пайдаланушы ұйымның аудиторының пікірінің модификациясын түсіну үшін қажет болса, пайдаланушы ұйымның аудиторының аудиторлық қорытындысында бұл сілтеме пайдаланушы ұйымның аудиторының аудиторлық пікірі үшін жауапкершілігін шектемейтіні көрсетілуі тиіс (A44-тармақты қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер туралы түсінік алу

Ақпарат көздері (9-тармақты қара)

- A1. Қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипаты туралы ақпаратты көптеген көздерден алуға болады, мысалы:

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

⁵ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 ХАС, 6-тармақ.

- Пайдаланушы нұсқаулықтары;
- Шолу жүйелері;
- Техникалық нұсқаулықтар;
- Пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсетуші ұйым арасындағы қызмет көрсету деңгейі туралы шарт немесе келісім;
- Қызмет көрсететін ұйымдардың, ішкі аудит қызметінің немесе реттеуші органдардың осы қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдары мәселелері бойынша есептері;
- Қызмет көрсететін ұйым аудиторының есептері, бар болған жағдайда басшылыққа хаттарын қоса алғанда.

A2. Пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсететін ұйыммен жұмыс істеу тәжірибесінен, мысалы, басқа аудиторлық тапсырмаларды орындау тәжірибесінен алған білім қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипатын түсіну үшін пайдалы болуы мүмкін. Бұл әсіресе қызмет көрсету ұйымындағы қызметтер мен қызметтерді бақылау стандарттаудың жоғары деңгейіне ие болған жағдайда пайдалы болуы мүмкін.

Қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипаты (9 (а) тармақты қара)

A3. Пайдаланушы ұйым мысалы, операцияларды өңдеу және тиісті есеп жүргізу немесе операцияларды есепке алу және тиісті деректерді өңдеу үшін қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдалана алады. Мұндай қызметтерді ұсынатын қызмет көрсету ұйымдары, мысалы, қызметкерлерге сыйақы беру бағдарламаларының мүдделері үшін немесе басқа тұлғалардың мүдделері үшін активтерді инвестициялайтын және қызмет көрсететін банктердің сенімгерлік департаменттері; үшінші тараптардың мүдделері үшін ипотекалық бағдарламаларға қызмет көрсететін ипотекалық банктер; сондай-ақ клиенттерге қаржылық қызметтерді өңдеуге мүмкіндік беретін бағдарламалық жасақтама мен технологияларды жеткізетін бағдарламалық қамтылымды жеткізушілері мен ағымдағы операциялар.

A4. Белгілі бір аудит үшін қолданылатын қызмет көрсететін ұйым қызметтерінің мысалдары:

- Пайдаланушы ұйымның бухгалтерлік есебін жүргізу;
- Активтерді басқару;
- Пайдаланушы ұйымның агенті ретінде операцияларды бастау, жалпылау немесе өңдеу.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A5. Шағын ұйымдар бухгалтерлік есеп саласындағы басқа ұйымдардың әртүрлі қызметтерін пайдалана алады - белгілі бір операцияларды өңдеуден (мысалы, жалақыдан салық төлеуден) және олардың есебін жүргізуден бастап қаржылық есептілікті дайындауға дейін. Осындай қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін қаржылық есептілікті дайындау үшін пайдалану шағын ұйымның басшылығын және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды олардың қаржылық есептілікке қатысты жауапкершілігінен босатпайды⁶.

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

⁶ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 4 және А2 - А3 тармақтары.
Қызмет көрсететін ұйым өңдейтін операциялардың сипаты мен маңыздылығы (9(b) - тармақты қара)

А6. Қызмет көрсету ұйымы пайдаланушы ұйымның ішкі бақылау жүйесіне әсер ететін саясат пен процедураларды орната алады. Бұл саясаттар мен процедуралар, кем дегенде, пайдаланушы ұйымынан физикалық және функционалды түрде бөлінеді. Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының пайдаланушы ұйымның бақылау құралдары үшін маңыздылығы қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипатына, оның ішінде пайдаланушы ұйым үшін өңдейтін операциялардың сипаты мен маңыздылығына байланысты болады. Кейбір жағдайларда қызмет көрсететін ұйым өңдейтін операциялар мен тиісті шоттар пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігі үшін маңызды болмауы мүмкін, бірақ өңделетін операциялардың сипаты маңызды болуы мүмкін және осы жағдайда пайдаланушы ұйымның аудиторы осы бақылау құралдары туралы түсінік алу қажеттілігі туралы қорытындыға келуі мүмкін.

Қызмет көрсететін ұйым мен пайдаланушы ұйым қызметінің өзара іс-қимыл дәрежесі (9 (c) - тармақты қара)

А7. Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының пайдаланушы ұйымның бақылау құралдары үшін маңыздылығы оның қызметінің пайдаланушы ұйымның қызметімен өзара әрекеттесу дәрежесіне де байланысты болады. Қызметтің өзара әрекеттесу дәрежесі пайдаланушы ұйымның қызмет көрсететін ұйым жүзеге асыратын деректерді өңдеуді бақылаудың тиімді құралдарын қолдануға мүмкіндігі бар және таңдаған дәрежесін білдіреді. Мысалы, пайдаланушы ұйым операцияларды жүргізуге рұқсат берген кезде пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсететін ұйымның арасында өзара әрекеттесудің жоғары деңгейі бар, ал қызмет көрсететін ұйым оларды өңдейді және бухгалтерлік есеп жүргізеді. Мұндай жағдайларда пайдаланушы ұйым тарапынан осындай операцияларды бақылаудың тиімді құралдарын енгізу орынды болуы мүмкін. Екінші жағынан, қызмет көрсететін ұйымның өзі пайдаланушы ұйымның операцияларын бастапқы есепке алуды, өңдеуді және бухгалтерлік есепті бастағанда немесе жүргізгенде, осы екі ұйымның өзара әрекеттесу деңгейі төмен болады. Мұндай жағдайларда пайдаланушы ұйым осы операцияларды тиімді бақылау құралдарын пайдаланушы ұйымда енгізе алмауы мүмкін немесе оны жасамауды жөн көреді және қызмет көрсететін ұйымда қолданылатын бақылау құралдарына сенім арта алады.

Пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсетуші ұйым арасындағы қатынастардың сипаты (9 (d) тармақты қара)

А8. Пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсетуші ұйым арасындағы қызмет көрсету деңгейі туралы шарт немесе келісім мынадай мәселелер бойынша ережелерді көздеуі мүмкін:

- Пайдаланушы ұйымға берілетін ақпарат және қызмет көрсететін ұйымның қызметіне қатысты операцияларды бастау міндеттері;
- Бухгалтерлік жазбаларды жүргізу нысанына немесе оларға қол жеткізу тәртібіне қатысты реттеуші органдардың талаптарын қолдану;
- Егер ол көзделген болса, міндеттемелерді орындамаған жағдайда пайдаланушы ұйымға берілетін залалды өтеу;

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдары туралы есеп беру ниеті және егер осындай ниет болса, осы есептің 1-ші немесе 2-ші түрі қандай болатынын анықтау;
- Пайдаланушы ұйымның аудиторында қызмет көрсететін ұйымда жүргізілетін пайдаланушы ұйымның бухгалтерлік есебінің деректеріне, сондай-ақ аудит жүргізу үшін қажетті басқа да ақпаратқа қол жеткізу құқығының болуы;
- Келісімде пайдаланушы ұйымның аудиторы мен қызмет көрсетуші ұйымның аудиторы арасында тікелей қарым-қатынас жасау мүмкіндігінің болуы.

А9. Қызмет көрсететін ұйым мен пайдаланушы ұйым арасында, сондай-ақ қызмет көрсететін ұйым мен қызмет көрсететін ұйымның аудиторы арасында тікелей өзара іс-қимыл бар. Бұл қатынастар міндетті түрде пайдаланушы ұйымның аудиторы мен қызмет көрсететін ұйымның аудиторы арасындағы тікелей өзара әрекеттесуге әкелмейді. Егер пайдаланушы ұйымның аудиторы мен қызмет көрсетуші ұйымның аудиторы арасында тікелей өзара іс-қимыл болмаса, олардың арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл әдетте пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсетуші ұйым арқылы жүзеге асырылады. Тиісті этикалық нормалар мен құпиялылық қағидатын ескере отырып, пайдаланушы ұйымның аудиторы мен қызмет көрсететін ұйымның аудиторы арасында тікелей өзара іс-қимыл туындауы мүмкін. Пайдаланушы ұйымның аудиторы, мысалы, пайдаланушы ұйымның аудиторының атынан келесі процедураларды орындау үшін қызмет көрсететін ұйымның аудиторының қызметтерін пайдалана алады:

- (a) Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарын тестілеу;
- (b) Қызмет көрсететін ұйым жүргізетін пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігіндегі шоттар бойынша операциялар мен қалдықтар бойынша мәні бойынша тексеру процедуралары.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А10. Мемлекеттік сектордың аудиторлары әдетте заңмен белгіленген кең қол жетімділік құқықтарын пайдаланады. Алайда, мұндай қол жеткізу құқығы жұмыс істемейтін жағдайлар болуы мүмкін, мысалы, қызмет көрсету ұйымы басқа юрисдикцияда болған кезде. Мұндай жағдайларда мемлекеттік сектордың аудиторына тиісті қол жетімділік құқығын алуға болатындығын анықтау үшін осы юрисдикцияда қолданылатын заңнама туралы түсінік қажет болуы мүмкін. Мемлекеттік сектордың аудиторы қол жеткізу құқығын ала алады немесе пайдаланушы ұйымнан пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсетуші ұйым арасындағы кез келген шарттық келісімдерге қол жеткізу құқықтары туралы ережені қосуды сұрай алады.

А11. Заңнаманың, нормативтік актілердің немесе қандай да бір өзге құқық көздерінің сақталуына қатысты бақылау құралдарының тестілерін немесе тексеру процедураларын жүргізу үшін мемлекеттік сектордың аудиторлары басқа аудиторды да тарта алады.

Қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтерге байланысты бақылау құралдарын түсіну (10-тармақты қара)

А12. Пайдаланушы ұйым қызмет көрсететін ұйымның аудиторы тексере алатын қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін бақылау құралдарын қолдана алады, бұл оған пайдаланушы ұйымның бақылау құралдары қызмет көрсететін ұйымда қолданылатын

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

бақылау құралдарына қарамастан, кейбір немесе барлық тиісті алғышарттарға қатысты тиімді жұмыс істейді деген қорытындыға келуге мүмкіндік береді. Егер пайдаланушы ұйым, мысалы, жалақы төлеушілермен есеп айырысуды өңдеу үшін қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланса, пайдаланушы ұйым елеулі бұрмалаушылықтардың алдын алатын немесе анықтайтын жалақы туралы мәліметтерді ұсыну мен алуды бақылау құралдарын қолдана алады. Бұл бақылау құралдары мыналарды қамтуы мүмкін:

- Қызмет көрсететін ұйымға берілген деректерді осы деректер өңделгеннен кейін қызмет көрсететін ұйымнан алынған ақпараттық есептермен салыстыру;
- Жалақының іріктеп алынған сомасын есеп айырысудың дәлдігі тұрғысынан қайта есептеу және төлем ведомосының жалпы сомасын оның негізділігі тұрғысынан тексеру.

A13. Бұл жағдайда пайдаланушы ұйымның аудиторы жалақы туралы мәліметтерді өңдеу үшін пайдаланушы ұйымның бақылау құралдарын тексере алады, бұл пайдаланушы ұйымның аудиторының оның бақылау құралдары жалақы операцияларына байланысты алғышарттарға қатысты тиімді жұмыс істейтіндігіне қорытынды жасауға негіз болады.

A14. 315 (Қайта қаралған) ХАС⁷ атап өтілгендей, кейбір тәуекелдерге қатысты пайдаланушы ұйымның аудиторы тексеру процедураларын жүргізу негізінде ғана жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау мүмкін емес немесе тым қымбатқа түседі деп қорытынды жасай алады. Мұндай тәуекелдер қарапайым және маңызды операциялар мен шот-фактуралардың нақты емес немесе толық емес жазбаларымен байланысты болуы мүмкін, олардың сипаттамалары көптеген жағдайларда қолмен араласумен немесе онсыз жоғары автоматтандырылған өңдеуге мүмкіндік береді. Автоматтандырылған өңдеуге мүмкіндік беретін мұндай ерекшеліктер әсіресе пайдаланушы ұйым қызмет көрсететін ұйымдардың қызметіне жүгінген кезде қатты көрінуі мүмкін. Мұндай жағдайларда пайдаланушы ұйымның осындай тәуекелдерді бақылау құралдары жүргізілетін аудит үшін маңызды және пайдаланушы ұйымның аудиторы осындай бақылау құралдарын түсінуге, сондай-ақ оларды ХАС 9 және 10-тармақтарына сәйкес бағалауы тиіс.

Пайдаланушы ұйымнан жеткілікті түсінік алу мүмкін болмаған жағдайларда одан арғы процедуралар (12-тармақты қара)

A15. Пайдаланушы ұйым аудиторының 12-тармақта аталған процедуралардың қайсысын жеке-жеке, сондай-ақ басқа да процедуралармен үйлестіре жүргізу туралы шешімі пайдаланушы ұйымның қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдалануына қатысты елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау негізін қамтамасыз ету үшін қажетті ақпаратты алу үшін осындай факторларға байланысты болуы мүмкін сияқты:

- Пайдаланушы ұйымның да, қызмет көрсететін ұйымның да өлшемдері;
- Пайдаланушы ұйым операцияларының күрделілігі және қызмет көрсетуші ұйым ұсынатын қызметтердің күрделілігі;

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

7 315 (Қайта қаралған) ХАС, 30-тармақ.

- Қызмет көрсететін ұйымның орналасқан жері (мысалы, пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсететін ұйым аудиторының атынан қызмет көрсететін ұйымда процедуралар жүргізу үшін басқа аудиторды тартуды шешуі мүмкін, егер қызмет көрсететін ұйым алыс жерде болса);
- Жүргізілген процедуралар нәтижесінде пайдаланушы ұйымның аудиторы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алады деп күту;
- Пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсететін ұйым арасындағы қарым-қатынас сипаты.

A16. Қызмет көрсететін ұйым қызмет көрсететін ұйымның аудиторын оның бақылау құралдарының сипаттамасы мен құрылымын (1-типті есеп) немесе оның бақылау құралдарының сипаттамасы мен құрылымын, олардың операциялық тиімділігімен қатар (2-типті есеп) қамтитын есепті дайындау үшін тарта алады. 1-ші немесе 2-ші типтегі есептер 3402 Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандартына (СҚТХС)⁸ сәйкес немесе стандарттарды әзірлеу жөніндегі тиісті уәкілетті немесе танылған ұйым белгілеген стандарттарға сәйкес жасалуы мүмкін (бұл есептер басқаша аталуы мүмкін, мысалы, А типті есептер немесе В типті есептер).

A17. 1 типті есепті немесе 2 типті есепті алу мүмкіндігі, әдетте, қызмет көрсететін ұйым мен пайдаланушы ұйым арасындағы шартта қызмет көрсететін ұйымның осындай есепті ұсынуы туралы тиісті шарттың бар-жоғына байланысты болады. Практикалық пайымдауларға сүйене отырып, қызмет көрсетуші ұйым 1-типті есепті немесе 2-типті есепті оның пайдаланушы ұйымдарына ұсынудың орындылығы туралы дербес шешім қабылдай алады. Алайда, кейбір жағдайларда 1 немесе 2 типті есеп пайдаланушы ұйымдар үшін қол жетімді болмауы мүмкін.

A18. Кейбір жағдайларда пайдаланушы ұйым бір немесе бірнеше қызмет көрсететін ұйымдарға бір немесе бірнеше маңызды бизнес бірліктерін немесе салықтық жоспарлау және салық заңнамасының талаптарын орындау қызметі немесе қаржы және бухгалтерлік есеп қызметі немесе бақылау қызметі сияқты қызметтерді сыртқы қатарға бере алады. Мұндай жағдайларда қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдары туралы есеп болмауы мүмкін болғандықтан, пайдаланушы ұйымның аудиторына қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдары туралы түсінік алуға мүмкіндік беретін ең тиімді процедура пайдаланушы ұйымның басшылығы мен қызмет көрсететін ұйымның басшылығы арасындағы тікелей өзара әрекеттесу мүмкіндігі болған кезде қызмет көрсететін ұйымға бару болуы мүмкін.

A19. Нәтижесінде қызмет көрсететін ұйымның тиісті бақылау құралдары туралы қажетті ақпарат алынатын процедураларды жүргізу үшін басқа аудитор тартылуы мүмкін. Егер 1 немесе 2 типті есеп шығарылса, осы процедураларды орындау үшін пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсететін ұйымның аудиторын тарта алады, өйткені қызмет көрсететін ұйымның аудиторы мен қызмет көрсететін ұйым арасында қатынастар орнатылған. Пайдаланушы ұйымның аудиторы басқа аудитордың жұмыс

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

⁸ «Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарына қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін есептер» 3402 СҚЕТХС

нәтижелерін пайдаланған кезде 600 ХАС⁹ нұсқауларын пайдалы деп санай алады, өйткені бұл стандарт басқа аудитордың жұмысын (оның ішінде осы аудитордың тәуелсіздігі мен кәсіби құзыреттілігін) түсінуге, басқа аудитордың жұмысына қатысуға байланысты. осындай жұмыстың сипаты, мерзімі мен көлемін жоспарлау, сондай-ақ бағалау жиналған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипаты көрсетілуі тиіс.

A20. Пайдаланушы ұйым қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдалана алады, ол өз кезегінде қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметтерін пайдаланушы ұйымға ұсынылатын және қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесінің бөлігі болып табылатын кейбір қызметтерді көрсету үшін пайдаланады. Қызмет көрсететін ұйымның бұл қосалқы мердігері қызмет көрсететін ұйымнан жеке тұлға бола алады немесе қызмет көрсететін ұйыммен байланысты болуы мүмкін. Пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің бақылау құралдарын қарастыруы қажет болуы мүмкін. Қызмет көрсететін ұйымның бір немесе бірнеше қосалқы мердігерлері қолданылған жағдайда, пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсететін ұйымның өзара әрекеттесу деңгейі артады, ал өзара әрекеттесу пайдаланушы ұйымды, қызмет көрсететін ұйымды және қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерін қамтиды. Осы өзара іс-қимылдың дәрежесі, сондай-ақ қызмет көрсететін ұйым мен қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерлері өңдейтін операциялардың сипаты мен маңыздылығы пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының және пайдаланушы ұйымның бақылау құралдары үшін қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерлерінің маңыздылығын анықтау кезінде ескеруі тиіс маңызды факторлар болып табылады.

Ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның пайдаланушысы түсіну үшін 1-ші және 2-ші типтегі есептерді пайдалану (13-14 тармақтарды қара)

A21. Пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның аудитору туралы ақпаратты оның кәсіби ұйымынан немесе басқа да практик мамандардан сұрата алады және қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның қызметі реттеуші органдар тарапынан қадағалауға жататындығын анықтай алады. Қызмет көрсететін ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдары туралы есептерге қатысты басқа стандарттар қабылданған юрисдикцияда тәжірибе жасай алады және пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның аудитору стандарттарды әзірлеу және бекіту ұйымында қолданатын осы стандарттар туралы ақпарат ала алады.

A22. 1 немесе 2 типті есеп пайдаланушы ұйым туралы ақпаратпен бірге пайдаланушы ұйымның аудиторуна келесі сұрақтар туралы түсінік алуға көмектеседі:

- (a) Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерлерін пайдалануды қоса алғанда, пайдаланушы ұйымның операцияларын өңдеуге әсер етуі мүмкін қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының аспектілері;
- (b) Пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінде елеулі бұрмалаулар туындауы мүмкін операциялардың осы ағынындағы салаларды айқындау мақсатында қызмет көрсетуші ұйым арқылы елеулі операциялар ағыны;

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (с) Пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінің алғышарттары үшін маңызды болып табылатын қызмет көрсетуші ұйымның бақылау құралдарының мақсаттары;
- (d) Пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінде елеулі бұрмалануларға әкеп соғуы мүмкін операцияларды өңдеуде қателерді болдырмау немесе табу және түзету мақсаттары үшін қызмет көрсетуші ұйымның бақылау құралдарының тиісті түрде әзірленгені және енгізілгені туралы мәселе.

1 немесе 2 типті есеп пайдаланушы ұйымның аудиторына елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін жеткілікті мәліметтер алуға көмектеседі. Алайда, 1 типті есепте тиісті бақылау құралдарының операциялық тиімділігі туралы ешқандай дәлел жоқ.

A23. Пайдаланушы ұйымның есепті кезеңінің шеңберінен тыс күнгі немесе кезеңдегі жағдай бойынша дайындалған 1-ші немесе 2-ші типтегі есеп, егер мұндай есеп басқа көздерден алынған ағымдағы ақпаратпен толықтырылса, аудиторға қызмет көрсететін ұйымда қолданылатын бақылау құралдары туралы алдын-ала түсінік алуға көмектеседі. Егер қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының сипаттамасы аудит жүргізілетін кезең басталғанға дейінгі күнге немесе кезеңге дайындалған болса, пайдаланушы ұйымның аудиторы 1-ші немесе 2-ші типтегі есепте ақпаратты өзектендіру үшін мынадай процедураларды жүргізе алады:

- Қызмет көрсететін ұйымдағы өзгерістерді пайдаланушы ұйымның қызметкерлерімен талқылау, ол лауазымдық міндеттеріне байланысты осындай өзгерістер туралы хабардар болуы керек;
- Қызмет көрсететін ұйымның ағымдағы құжаттамасына және одан түскен хат-хабарға шолу;
- Қызмет көрсететін ұйымның қызметкерлерімен өзгерістерді талқылау.

Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау (15-тармақты қара)

A24. Қызмет көрсететін ұйымды пайдалану пайдаланушы ұйымның елеулі бұрмалану қаупін арттыруға әкелетіні туралы мәселе көрсетілетін қызметтердің сипатына және осы қызметтерді бақылау құралдарына байланысты болады; кейбір жағдайларда қызмет көрсететін ұйымды тарту әсіресе егер пайдаланушы ұйымның өзі белгілі бір қызметтерді жүзеге асыруда қажетті тәжірибеге ие болмаса немесе жеткілікті ресурстарға ие болмаса (мысалы, АТ-жүйесі) пайдаланушы ұйымның елеулі бұрмалану қаупін азайтуы мүмкін.

A25. Қызмет көрсету ұйымы пайдаланушы ұйымның бухгалтерлік есеп деректерінің маңызды элементтерін жүргізген кезде, пайдаланушы ұйымның аудиторы осы деректерді бақылау құралдарының жұмысына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу үшін немесе осындай деректерде көрсетілген операциялар мен шоттар бойынша қалдықтардың растамаларын алу үшін немесе осы екі міндетті де шешу үшін осы деректерге тікелей қол жеткізу қажет болуы мүмкін. Мұндай қол жетімділік қызмет көрсететін ұйымның үй-жайындағы бухгалтерлік деректерді физикалық тексеруді немесе пайдаланушы ұйымның үй-жайынан немесе басқа жерден электронды түрде жүргізілетін деректерді талдауды немесе осы екі әдісті біріктіруді білдіруі мүмкін. Егер тікелей қол жеткізуге электрондық құралдардың көмегімен қол

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

жеткізілсе, пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсетуші ұйым жауап беретін пайдаланушы ұйым деректерінің толықтығы мен адалдығын бақылау үшін қызмет көрсетуші ұйым қолданатын құралдардың жеткіліктілігі дәлелдерін ала алады.

A26. Қолда бар активтерді немесе пайдаланушы ұйымның атынан қызмет көрсететін ұйым жүргізген операцияларды білдіретін шоттар бойынша қалдықтарға қатысты жинау қажет аудиторлық дәлелдемелердің сипаты мен көлемін айқындау кезінде пайдаланушы ұйымның аудиторы мынадай процедураларды орындау мүмкіндігін қарастыра алады:

- (a) Пайдаланушы ұйымдағы жазбалар мен құжаттарды тексеру: осы дәлелдемелер көзінің сенімділігі бухгалтерлік есеп деректерінің және пайдаланушы ұйымда сақталатын растайтын құжаттаманың сипатымен және көлемімен айқындалады. Кейбір жағдайларда пайдаланушы ұйым оның атынан жүргізілген нақты операцияларға қатысты тәуелсіз егжей-тегжейлі есепке алуды немесе құжаттаманы жүргізбеуі мүмкін;
- (b) Қызмет көрсететін ұйымдағы жазбалар мен құжаттарды тексеру: пайдаланушы ұйым аудиторының қызмет көрсететін ұйымның жазбаларына қол жеткізу мүмкіндігі пайдаланушы ұйым мен қызмет көрсететін ұйым арасындағы шартта белгіленуі мүмкін. Пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсететін ұйымда жүргізілетін пайдаланушы ұйымның жазбаларына оның атынан қол жеткізу үшін басқа аудиторды да тарта алады;
- (c) Қызмет көрсететін ұйымнан шоттар мен операциялар бойынша қалдықтардың растамасын алу: егер пайдаланушы ұйым шоттар мен операциялар бойынша қалдықтардың тәуелсіз есебін жүргізсе, пайдаланушы ұйымның жазбаларын нығайтатын қызмет көрсететін ұйымнан растама тиісті операциялар мен активтердің бар екендігінің сенімді аудиторлық дәлелдемесін білдіруі мүмкін. Мысалы, инвестициялық менеджер мен депозитарий сияқты бірнеше қызмет көрсететін ұйымдар пайдаланылғанда және осы қызмет көрсететін ұйымдар тәуелсіз есеп жүргізгенде, пайдаланушы ұйымның аудиторы осы ақпаратты пайдаланушы ұйымның тәуелсіз бухгалтерлік жазбаларымен салыстыру үшін осы ұйымдардың шоттарындағы қалдықтарды растай алады.

Егер пайдаланушы ұйым тәуелсіз есепке алуды жүргізбесе, онда қызмет көрсететін ұйымнан алынған растайтын ақпарат қызмет көрсететін ұйым жүргізетін жазбаларда не көрсетілгені ғана болып табылады. Осылайша, мұндай растау сенімді аудиторлық дәлел бола алмайды. Мұндай жағдайларда пайдаланушы ұйымның аудиторы тәуелсіз дәлелдердің балама көзін анықтау мүмкіндігін қарастыра алады.

- (d) Пайдаланушы ұйымда жүргізілетін жазбаларға немесе қызмет көрсетуші ұйымнан алынған есептерге қатысты талдамалық процедураларды жүргізу: талдамалық процедуралардың тиімділігі әрбір алғышарттар үшін өзгеруі мүмкін және қолжетімді ақпараттың егжей-тегжейлі көлемі мен дәрежесіне байланысты болады.

A27. Пайдаланушы ұйымның аудиторларының мүдделері үшін тексеру процедураларын басқа аудитор жүргізуі мүмкін. Мұндай тапсырма бір жағынан пайдаланушы ұйым мен оның аудиторы, екінші жағынан қызмет көрсететін ұйым мен оның аудиторы арасында келісілген процедураларды басқа аудитордың жүргізуін қамтуы мүмкін.

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Басқа аудитор жүргізген процедуралардың нәтижелерін пайдаланушы ұйымның аудиторы олардың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ұсынатындығын анықтау мақсатында зерттейді. Сонымен қатар, мемлекеттік органдар қойған немесе келісім-шарт талаптарында қарастырылған талаптар болуы мүмкін, оған сәйкес қызмет көрсететін ұйымның аудиторы өзінің сипаты бойынша тексеру процедуралары болып табылатын белгілі бір процедураларды жүргізеді. Қызмет көрсететін ұйым өңдейтін шоттар мен операциялар бойынша қалдықтарға қажетті процедураларды қолданудың тиісті нәтижелерін пайдаланушы ұйымның аудиторлары олардың аудиторлық пікірлерін негіздеу үшін қажетті дәлелдемелердің бір бөлігі ретінде пайдалануы мүмкін. Мұндай жағдайларда пайдаланушы ұйымның аудиторы мен қызмет көрсететін ұйымның аудиторы үшін тиісті процедураларды орындағанға дейін, пайдаланушы ұйымның аудиторына берілетін аудиторлық құжаттаманы немесе оған қол жеткізу шарттарын келісу пайдалы болуы мүмкін.

A28. Кейбір жағдайларда, атап айтқанда, пайдаланушы ұйым қызмет көрсететін ұйымға оның қаржы қызметінің кейбір немесе барлық құрамдас бөліктерін сыртқы мердігерге берген кезде, пайдаланушы ұйымның аудиторы аудиторлық дәлелдердің едәуір бөлігі қызмет көрсететін ұйымда болған жағдайға тап болуы мүмкін. Пайдаланушы ұйымның аудиторы немесе оның атынан басқа аудитор қызмет көрсететін ұйымда тексеру процедураларын жүргізу қажет болуы мүмкін. Қызмет көрсететін ұйымның аудиторы 2 типті есепті ұсына алады, сонымен қатар пайдаланушы ұйымның аудиторының атынан мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізе алады. Басқа аудиторды тарту пайдаланушы ұйымның аудиторының аудиторлық пікірін білдіру үшін ақылға қонымды негіз алу мақсатында жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау жөніндегі пайдаланушы ұйымның аудиторы міндеттерінің күшін жоймайды. Демек, пайдаланушы ұйымның аудиторы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер жиналды ма және пайдаланушы ұйымның аудиторы қосымша тексеру процедураларын жүргізуі керек пе деген мәселені қарастыруы, пайдаланушы ұйымның аудиторын басқа аудитор жүргізетін басқару, қадағалау және тексеру процедураларын жүргізуге тартуды немесе осы келісімнің дәлелдерін қамтиды.

Бақылау құралдарын тестілеу (16-тармақты қара)

A29. Пайдаланушы ұйымның аудиторы 300 ХАС¹⁰ стандартына сәйкес белгілі бір жағдайларда тиісті бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін бақылау құралдарының тестілерін әзірлеуге және жүргізуі тиіс. Қызмет көрсететін ұйымның мәтінінде бұл талап келесі жағдайларда қолданылады:

- (a) Ұйым-пайдаланушы аудиторының елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін күтуді қамтиды (яғни, пайдаланушы-ұйымның аудиторы мәні бойынша тексеру процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенім артуға ниеттенеді);
- (b) Мәні бойынша тексеру процедуралары өздігінен немесе пайдаланушы ұйымдағы бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тесттермен ұштастыра отырып, алғышарттар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер бере алмайды.

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

¹⁰ 300 ХАС, 8-тармақ.

А30. Егер 2 типті есеп болмаса, пайдаланушы ұйымның аудитору пайдаланушы ұйым арқылы қызмет көрсететін ұйыммен байланыса алады және қызмет көрсететін ұйымның аудиторуынан тиісті бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді қамтитын 2 типті есепті дайындауды сұрай алады немесе қызмет көрсететін ұйымда процедуралар жүргізу үшін пайдаланушы ұйымның аудитору осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеретін басқа аудиторды тарта алады. Пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның келісімі бойынша оған барып, тиісті бақылау құралдарын тексере алады. Пайдаланушы ұйымның аудиторуының тәуекелдерді бағалауы басқа аудитордың жұмысы және пайдаланушы ұйымның аудитору өзінің процедураларын жүргізуі нәтижесінде алынған барлық дәлелдемелердің комбинациясына негізделеді.

2-типті есепті қызмет көрсететін ұйымдағы бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелі ретінде пайдалану (17-тармақты қара)

А31. 2 типті есеп пайдаланушы ұйымның бірнеше түрлі аудиторларының қажеттіліктерін қанағаттандыруға арналған болуы мүмкін; сондықтан бақылау құралдарының тестілері және қызмет көрсететін ұйымның аудитор есебінде ұсынылған нәтижелер пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінде маңызды болып табылатын ұй-жайларға қатысы болмауы мүмкін. Қолданылатын бақылау құралдарының тестілері мен нәтижелері қызмет көрсететін ұйым аудиторуының аудиторлық есебі пайдаланушы ұйым аудиторуының тәуекелдерді бағалауын растайтын бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелермен қамтамасыз ете ме деген мәніне бағаланады. Бұл жағдайда пайдаланушы ұйымның аудитору келесі факторларды ескеруі мүмкін:

- (a) Бақылау құралдарының тестілерімен қамтылатын кезең және бақылау құралдарының осы тестілерін өткізгеннен кейін өткен уақыт;
- (b) Қызмет көрсететін ұйым аудиторуының жұмыс көлемі және қамтылған қызметтер мен процестер, тестіленген бақылау құралдары және орындалған тесттер, сондай-ақ тестіленген бақылау құралдары пайдаланушы ұйымның бақылау құралдарымен қалай өзара іс-қимыл жасайтыны;
- (c) Бақылау құралдарының осы тестілерінің нәтижелері және қызмет көрсететін ұйым аудиторуының осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігі туралы пікірі.

А32. Кейбір алғышарттарға қатысты нақты тестпен қамтылған кезең неғұрлым қысқа болса және оны өткізгеннен бері көп уақыт өтсе, бұл тест аз аудиторлық дәлелдер бере алады. 2-типті есеппен қамтылған кезеңді пайдаланушы-ұйымның қаржылық есептілік кезеңімен салыстырған кезде пайдаланушы-ұйымның аудитору, егер 2-типті есеппен қамтылған кезеңнің және аудитордың оған қатысты кезеңінің шағын ғана қиылысы болса, осы 2-типті есеп аудиторлық дәлелдемелерді аз береді деген қорытындыға келуі мүмкін пайдаланушы ұйымдар осы есепке сенім артуға ниетті. Мұндай жағдайда қосымша аудиторлық дәлелдемелер алдыңғы немесе кейінгі кезеңді қамтитын 2-үлгідегі есепте ұсынылуы мүмкін. Басқа жағдайларда пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарына тест жүргізу немесе осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің жеткілікті тиісті

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

аудиторлық дәлелдерін жинау мақсатында осындай тесттерді жүргізу үшін басқа аудиторды пайдалану қажеттігін анықтай алады.

- A33. Пайдаланушы ұйымның аудиторы 2 типті есеппен қамтылған кезеңнен тыс қызмет көрсететін ұйымның қолданылатын бақылау құралдарындағы елеулі өзгерістер туралы қосымша дәлелдер жинау немесе жүргізілуі қажет қосымша аудиторлық процедуралардың тізбесін анықтау қажет болуы мүмкін. Қызмет көрсететін ұйымның аудиторының есебімен қамтылған уақыт кезеңінен тыс әрекет еткен қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдары туралы қандай қосымша аудиторлық дәлелдер алу керектігін анықтау кезінде маңызды факторлар мыналарды қамтуы мүмкін:
- Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерінің маңыздылығы;
 - Аралық кезең ішінде тестіленген нақты бақылау құралдары және тестілеуден кейін орын алған елеулі өзгерістер, соның ішінде ақпараттық жүйедегі, процестердегі және персоналдағы өзгерістер;
 - Осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелер алынған шара;
 - Қалған кезеңнің ұзақтығы;
 - Пайдаланушы ұйымның аудиторы бақылау құралдарына сүйене отырып, одан әрі тексеру процедураларының көлемін қысқартуға ниетті дәрежесі;
 - Бақылау ортасының және пайдаланушы-ұйымның бақылау құралдары мониторингінің тиімділігі.
- A34. Қосымша аудиторлық дәлелдемелер, мысалы, бақылау құралдарының тестілерін қалған кезеңге тарату есебінен немесе пайдаланушы ұйымның бақылау құралдарының мониторингін тестілеу есебінен алынуы мүмкін.
- A35. Егер қызмет көрсететін ұйымның аудиторының сынақтарымен қамтылған кезең пайдаланушы ұйымның қаржылық есеп беру кезеңінен толығымен асып кетсе, пайдаланушы ұйымның аудиторы егер басқа процедуралар орындалмаса, пайдаланушы ұйымның бақылау құралдары тиімді жұмыс істейді деген қорытындыға келу үшін мұндай сынақтарға сене алмайды, өйткені бұл сынақтар ағымдағы аудит жүргізілетін бақылау құралдарының тиімділігі туралы дәлелдер келтірмейді.
- A36. Белгілі бір жағдайларда қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызмет пайдаланушы ұйым белгілі бір бақылау құралдарын жүзеге асырады деген болжам негізінде әзірленуі мүмкін. Мысалы, бұл қызметті пайдаланушы ұйым қызмет көрсету ұйымына өңдеуге жіберілмес бұрын операцияларды авторизациялау үшін бақылау құралдарын қолданады деген болжам негізінде жасауға болады. Мұндай жағдайда қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарын сипаттауы пайдаланушы ұйымның осы қосымша бақылау құралдарының сипаттамасын қамтуы мүмкін. Пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйымға көрсетілетін қызмет үшін пайдаланушы ұйымның осы қосымша бақылау құралдарының маңызды болып табылатындығы туралы шешім қабылдайды.
- A37. Егер пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсететін ұйымның аудиторының есебі жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайды деп санаса, мысалы, егер қызмет көрсететін ұйымның аудиторының есебінде ол жүргізген

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

бақылау құралдарының тестілері мен олардың нәтижелерінің сипаттамасы болмаса, пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйым арқылы қызмет көрсететін ұйыммен байланысып, қызмет көрсететін ұйымның аудиторымен осы қызмет көрсететін ұйымның аудиторының көлемі мен нәтижелерін талқылау мүмкіндігін сұрай отырып, қызмет көрсететін ұйым аудиторының процедуралары мен қорытындылары туралы түсінігін кеңейте алады. Сонымен қатар, егер пайдаланушы ұйымның аудиторы қажет деп тапса, ол пайдаланушы ұйым арқылы қызмет көрсететін ұйыммен байланыса алады және қызмет көрсететін ұйымның аудиторының қызмет көрсететін ұйымда процедуралар жүргізуін сұрай алады. Балама ретінде осындай процедураларды пайдаланушы ұйымның аудиторы немесе пайдаланушы ұйымның аудиторының өтініші бойынша басқа аудитор жүргізуі мүмкін.

A38. Қызмет көрсететін ұйымның аудиторының 2-типтегі есебінде сәйкессіздіктерді қоса алғанда, тест нәтижелері және пайдаланушы ұйымның аудиторының қорытындыларына әсер етуі мүмкін басқа да ақпарат бар. Қызмет көрсететін ұйымның аудиторы белгілеген сәйкессіздіктер немесе қызмет көрсететін ұйымның аудиторының 2-типті есебінде өзгертілген пікір қызмет көрсететін ұйымның аудиторының 2 типті мұндай есебі пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігін елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау тұрғысынан тексеру үшін пайдалы болмайды дегенді білдірмейді. Керісінше, қызмет көрсететін ұйымның аудиторының 2-типті есебінде өзгертілген пікір білдіруге әкелген осы сәйкессіздіктер мен мәселелерді қызмет көрсететін ұйымның аудиторы жүргізген бақылау құралдарының сынақтарын бағалау кезінде пайдаланушы ұйымның аудиторы ескереді. Өзгертілген пікірге әкелген осы сәйкессіздіктер мен мәселелерді зерттеген кезде пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсететін ұйымның аудиторымен осындай мәселелерді талқылай алады. Мұндай ақпараттық өзара іс-қимыл қызмет көрсететін ұйыммен байланысуға және оның аудиторлардың ақпараттық өзара іс-қимылын ұйымдастыруға келісімін алуға тиіс пайдаланушы ұйымның қатысуына байланысты болады.

Аудит барысында анықталған ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету

A39. Пайдаланушы ұйымның аудиторы аудит барысында анықталған елеулі кемшіліктер туралы басшылыққа да, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға да жазбаша түрде уақтылы хабарлауы тиіс¹¹. Пайдаланушы ұйымның аудиторы тиісті жауапкершілік деңгейі бар басшылыққа аудит барысында анықталған, аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес басшылықтың назарын аудару үшін жеткілікті маңызды ішкі бақылау жүйесіндегі басқа кемшіліктер туралы уақтылы хабарлауы тиіс¹². Пайдаланушы-ұйымның аудиторы жүргізілетін аудит барысында анықтай алатын және басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға пайдаланушы-ұйымның сұрақтарына мыналар кіреді:

- Пайдаланушы ұйым пайдалана алатын, оның ішінде 1-типті немесе 2-типті есеп нәтижелері бойынша анықталған бақылау құралдарының кез келген мониторингі;
- 1-ші немесе 2-ші типтегі есепте пайдаланушы ұйымның қосымша бақылау құралдары туралы айтылған және бұл бақылау құралдары пайдаланушы ұйымда қолданылмайтын жағдайлар;
- Қызмет көрсететін ұйымда қажет болуы мүмкін, бірақ 2 типті есепте пайдаланылмаған немесе бөлек сипатталған бақылау құралдары.

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

¹¹ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС, 9-10 тармақтар.

¹² 265 ХАС, 10-тармақ.

Қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметтерін қамтымайтын 1-ші және 2-ші типтегі есептер (18-тармақты қара)

А40. Егер қызмет көрсететін ұйым қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің қызметтерін пайдаланса, қызмет көрсететін ұйым аудиторының аудиторлық қорытындысы қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерінің тиісті мақсаттары мен бақылау құралдарын қызмет көрсететін ұйымның оның жүйелерінің сипаттамасына және қызмет көрсететін ұйымның аудиторы тапсырмасының көлеміне енгізуі немесе енгізбеуі мүмкін. Есепті дайындаудың осы екі әдісі сәйкесінше «қосу әдісі» және «алып тастау әдісі» деп аталады. Егер 1-ші немесе 2-ші типтегі есеп қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігері пайдаланатын бақылау құралдарын қамтымаса, ал қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігері ұсынатын қызметтер пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінің аудиті үшін қолданылатын болса, пайдаланушы ұйымның аудиторы ХАС талаптарын қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігеріне қолдануы тиіс. Қызмет көрсетуші ұйымның қосалқы мердігері ұсынған қызметтерге қатысты пайдаланушы ұйымның аудиторы орындауы тиіс жұмыстардың сипаты мен көлемі пайдаланушы ұйым үшін осындай қызметтердің сипаты мен маңыздылығына, сондай-ақ осы қызметтердің аудит үшін қолданылуына байланысты болады. 9-тармақта баяндалған талапты қолдану пайдаланушы ұйымның аудиторына қызмет көрсетуші ұйымның қосалқы мердігерінің ықпалын, сондай-ақ орындалуы қажет жұмыстың сипаты мен көлемін айқындау кезінде көмектеседі.

Қызмет көрсететін ұйымның қызметіне байланысты ықылассыз іс-әрекеттер, заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы және түзетілмеген бұрмаланулар (19-тармақты қара)

А41. Пайдаланушы ұйымдармен жасалған шартқа сәйкес қызмет көрсетуші ұйымнан ықылассыз іс-әрекеттердің, заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауының немесе қызмет көрсетуші ұйымның басшылығы немесе қатардағы қызметкерлері тарапынан түзетілмеген бұрмалаулардың кез келген жағдайлары туралы ақпаратты тиісті пайдаланушы ұйымдарға ашып көрсету талап етілуі мүмкін. 19-тармақтың талаптарына сәйкес пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйымның басшылығынан қызмет көрсетуші ұйым қандай да бір осындай проблемалар туралы хабардар еткені туралы ақпаратты сұратады және қызмет көрсетуші ұйым хабарлаған пайдаланушы ұйым аудиторының одан арғы аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне әсер ететіндігін бағалайды. Кейбір жағдайларда пайдаланушы ұйымның аудиторы мұндай бағалауды орындау үшін қосымша ақпаратты қажет етуі мүмкін және ол пайдаланушы ұйымнан қызмет көрсететін ұйымнан қажетті ақпаратты сұрауды сұрай алады.

Пайдаланушы ұйым аудиторының қорытындыны ұсынуы (20-тармақты қара)

А42. Пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінің аудиті үшін қолданылатын қызмет көрсетуші ұйым ұсынатын қызметтерге қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинай алмаған кезде аудит көлемін шектеу орын алады. Бұл:

ҚЫЗМЕТ КӨРСЕТЕТІН ҰЙЫМНЫҢ ҚЫЗМЕТТЕРІН ПАЙДАЛАНАТЫН ҰЙЫМ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- Пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер туралы жеткілікті түсінік ала алмайды және елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға негіз жоқ;
- Пайдаланушы ұйымның аудиторуның тәуекелдерді бағалауы қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін күтуді және пайдаланушы ұйымның аудитору осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмауды қамтиды;
- Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қызмет көрсететін ұйымда сақталатын деректер негізінде ғана алуға болады, ал пайдаланушы ұйымның аудитору бұл деректерге тікелей қол жеткізе алмайды.

Пайдаланушы ұйымның аудитору пікір білдіре ме немесе пікір білдіруден бас тарта ма, бұл пайдаланушы ұйымның аудитору қаржылық есептілікке ықтимал әсер ету маңызды немесе жан-жақты ма деген мәселе бойынша жасаған тұжырымға байланысты.

Қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның жұмысына сілтемелер (21-22 тармақтарды кара)

- A43. Кейбір жағдайларда заңда немесе нормативтік актіде пайдаланушы ұйымның аудиторуның аудиторлық қорытындысында қызмет көрсететін ұйым аудиторуның жұмысына сілтеме жасау талабы көзделуі мүмкін, мысалы, мемлекеттік секторда ашықтықты қамтамасыз ету мақсаттары үшін. Мұндай жағдайларда пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның осындай сілтемеге алдын ала келісімін алуы қажет болуы мүмкін.
- A44. Қызмет көрсететін ұйымды пайдаланады, пайдаланушы ұйымның аудиторуның пікірін растау үшін ақылға қонымды негіз болуы үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу үшін халықаралық аудит стандарттарына сәйкес пайдаланушы ұйымның аудиторуның жауапкершілігін жоймайды. Сондықтан пайдаланушы ұйымның аудитору пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігі бойынша пайдаланушы ұйымның аудиторуның пікірін негіздеу бөлімінде қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның есебіне сілтеме жасамайды. Алайда, пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның қорытындысында өзгертілген пікірдің салдарынан өзгертілген пікірді білдірсе, егер мұндай сілтеме пайдаланушы ұйымның аудитору өзгертілген пікірді білдіру себептерін түсіндіруге көмектесе пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның қорытындысына сілтеме жасай алады. Мұндай жағдайларда пайдаланушы ұйымның аудитору қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның осындай сілтемеге алдын ала келісімін алуы қажет болуы мүмкін.

450 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Күшіне ену күні	2
Мақсаты	3
Анықтамалар	4
Талаптар	
Анықталған бұрмалаушылықтардың жинақталуы	5
Аудит жүргізу барысында анықталған бұрмалаушылықтарды талдау	6-7
Бұрмалаулар туралы хабарлау және оларды түзету	8-9
Түзетілмеген бұрмаланулардың әсерін бағалау	10-13
Жазбаша өтініштер	14
Құжаттама	15
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Бұрмалауды анықтау	A1
Анықталған бұрмалаушылықтардың жинақталуы	A2-A6
Аудит жүргізу барысында анықталған бұрмалаушылықтарды талдау	A7-A9
Бұрмалаулар туралы хабарлау және оларды түзету	A10-A13
Түзетілмеген бұрмалаулардың әсерін бағалау	A14-A28
Жазбаша өтініштер	A29
Құжаттама	A30

«Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы керек.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың анықталған бұрмалаулардың аудитке және түзетілген бұрмалаулардың, егер бар болса, қаржылық есептілікке әсерін бағалау жөніндегі міндеттерін белгілейді. Аудитордың қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру кезінде қаржылық есептілікте айтарлықтай бұрмаланулар жоқ деген ақылға қонымды сенімділік бар-жоғын анықтау міндеті 700 ХАС қарастырылады. 700 (Қайта қаралған) ХАС¹ қаралған аудиторлық қорытынды аудитордың түзетілмеген бұрмалаулардың, егер олар бар болса, ХАС сәйкес қаржылық есептілікке әсерін бағалауын ескеруі тиіс. 320 ХАС² аудитордың қаржылық есептілік аудитін жоспарлау және жүргізу кезінде маңыздылық тұжырымдамасын қолдану міндетін белгілейді.

Күшіне ену күні

2. ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

3. Аудитордың мақсаты:
 - (a) Анықталған бұрмалаулардың жүргізілетін аудитке әсерін;
 - (b) Түзетілмеген бұрмалаулардың, егер олар бар болса, қаржылық есептілікке әсерін бағалаудан тұрады.

Анықтамалар

4. ХАС мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналарға ие:
 - (a) Бұрмалау - қаржылық есептілікте ақпаратты есепке енгізілген сома, сыныптау, ұсыну немесе ашу және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін ақпарат сомасы, сыныптау, ұсыну немесе ашу арасындағы алшақтық. Бұрмалау ықпалсыз әрекеттердің немесе қателіктердің салдары болуы мүмкін (A1 тармағын қара).

Егер аудитор қаржылық есептіліктің барлық маңызды қатынастарда ұйымның жағдайын дұрыс көрсететіні туралы немесе ол туралы шынайы және сенімді түсінік беретіндігі туралы пікір білдірсе, бұрмаланулар сонымен қатар аудитордың пікіріне сәйкес қажет болатын сомалардың, жіктеулердің, ұсынудың немесе ашудың көрінбейтін түзетулерін де қамтиды. қаржылық есептілікті барлық маңызды қатынастарда сенімді түрде ұсыну немесе шынайы және сенімді ұсыну;

¹ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 10-11 – тармақтар

² «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

- (b) Түзетілмеген бұрмалаулар - аудит барысында аудитор анықтаған, түзетілмеген бұрмалаулар.

Талаптар

Анықталған бұрмалаушылықтардың жинақталуы

5. Аудит барысында анықталған бұрмалаулар, анық болмашы болып табылатындарды қоспағанда, аудитор жинақтауы тиіс (A2 - A6 тармақтарын қара).

Аудит жүргізу барысында анықталған бұрмалаушылықтарды талдау

6. Аудитор жалпы аудит стратегиясын және аудит жоспарын қайта қарау қажеттілігі бар-жоғын анықтауы тиіс, егер:
- (a) Анықталған бұрмаланулардың сипаты және олардың туындау мән-жайлары жүргізілетін аудит барысында жинақталған бұрмаланулармен жиынтығында елеулі болуы мүмкін басқа да бұрмаланулардың болуы мүмкін екендігін көрсетеді (A7-тармақты қара);
 - (b) Жүргізілген аудит барысында жинақталған бұрмалаулар жиынтығы 320 ХАС сәйкес айқындалған маңыздылыққа жақындайды (A8-тармақты қара).
7. Егер аудитордың сұрау салуы бойынша ұйым басшылығы операциялардың түрін, шоттар бойынша қалдықтарды немесе ақпаратты ашуды талдаса және анықталған бұрмалауларды түзетсе, аудитор қандай да бір бұрмалаулардың сақталмағанын анықтау мақсатында қосымша аудиторлық процедураларды орындауы тиіс (A9-тармақты қара).

Бұрмалаулар туралы хабарлау және оларды түзету

8. Аудитор тиісті деңгейдегі басшылықты, бұған заңмен немесе³ нормативтік актімен тыйым салынған жағдайларды қоспағанда, жүргізілетін аудит барысында жинақталған барлық бұрмалаулар туралы уақтылы хабардар етуге тиіс. Аудитор ұйым басшылығынан осы бұрмалауларды түзетуді сұрауы керек (A10 - A12 тармақтарын қара).
9. Егер басшылық аудитор хабарлаған барлық немесе кейбір бұрмалаушылықтарды түзетуден бас тартса, онда ол ұйым басшылығының бұрмалаушылықтарды түзетпеуінің себептерін түсінуі керек және қаржылық есептіліктің тұтастай алғанда елеулі бұрмаланушылықты қамтымайтынын бағалау кезінде ескеру керек (A13-тармақты қара).

Түзетілмеген бұрмаланулардың әсерін бағалау

10. Түзетілмеген бұрмаланулардың әсерін бағалауға кіріспес бұрын, аудитор ұйымның нақты қаржылық нәтижелері мәтінінде өзектілігін сақтап қалатындығын растау үшін 320 ХАС сәйкес белгіленген маңыздылықты қайта бағалауы керек (A14 - A15 тармақтарын қара).

³ 260 ХАС (Қайта қаралған), *Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл*, 7-тармақ

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

11. Аудитор түзетілмеген бұрмалаулардың өздері үшін де, басқа да бұрмаланулармен бірге маңызды екенін анықтауы тиіс. Бұл шешімді шығарған кезде аудитор келесі мәселелерді қарастыруы тиіс:
 - (a) Операциялардың жекелеген түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қатысты да, жалпы қаржылық есептілікке қатысты да бұрмалаулардың мөлшері мен сипаты, сондай-ақ осындай бұрмалаулардың туындауының өзіндік мән - жайлары (A16-A22, A24-A25-тармақтарды қара);
 - (b) Алдыңғы кезеңдерге жататын түзетілмеген бұрмалаулардың операциялардың тиісті түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға және тұтастай қаржылық есептілікке әсері (A23-тармақты қара).

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл

12. Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға түзетілмеген бұрмаланулар мен мұндай бұрмаланулардың өзі немесе басқа бұрмаланулармен бірге аудитордың пікіріне аудиторлық қорытындыда әсер етуі мүмкін әсері туралы, бұған заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынған жағдайларды қоспағанда, хабарлауға тиіс.⁴ Аудитордың хабары әрбір елеулі түзетілмеген бұрмалауды жеке сипаттауы тиіс. Аудитор түзетілмеген бұрмалануларды түзетуді ұсынуы керек (A26-A28 тармақтарын қара).
13. Аудитор сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға алдыңғы кезеңдерге жататын түзетілмеген бұрмалаулардың операциялардың тиісті түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға және тұтастай қаржылық есептілікке әсері туралы хабарлауы тиіс.

Жазбаша өтініштер

14. Аудитор басшылықтың және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың түзетілген бұрмалаулардың әсерін жеке-жеке де, тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңызды емес деп санайтындығы туралы жазбаша өтінішін сұрауы керек. Осы жазбаша өтінішке осындай түзетілмеген бұрмалаулардың қысқаша тізбесі енгізілуі тиіс (A29-тармақты қара).

Құжаттама

15. Аудитор аудиторлық құжаттамаға⁵ енгізуі тиіс (A30 тармақты қара):
 - (a) Одан төмен бұрмаланулар анық елеусіз деп бағаланатын шама (5-тармақты қара);
 - (b) Жүргізілген аудит барысында жинақталған барлық бұрмалаулар, олардың түзетілгені туралы мәліметтерді көрсете отырып (5, 8 және 12-тармақтарды қара);
 - (c) Түзетілмеген бұрмалаулар жеке немесе жиынтықта елеулі болып табыла ма деген өз тұжырымы және осындай шығару үшін негіздер (11-тармақты қара).

* * *

⁴ 3-ескертуді қара.

⁵ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Бұрмалауды анықтау (4(a) тармақты қара)

A1. Мыналардың нәтижесінде бұрмаланулар пайда болуы мүмкін:

- (a) Олардың негізінде қаржылық есептілік дайындалатын деректерді жинау немесе өңдеу кезіндегі дәлсіздіктер;
- (b) Ақпаратты барабар емес немесе толық емес ашуды және қолданылатын болып табылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларында айқындалған ақпаратты ашу мақсаттарына сәйкес талап етілетін ақпаратты ашуды қоса алғанда, соманы өткізіп алу немесе ақпаратты ашу;⁶
- (c) Қателіктің немесе фактілерді анық қате түсіндірудің нәтижесінде қате бағалау мәнінің;
- (d) Аудитор негізсіз деп санайтын бағалау мәндеріне қатысты басшылықтың пайымдаулары немесе аудитор орынсыз деп санайтын есеп саясатын таңдау және қолдану.
- (e) Ақпаратты сәйкес емес жіктеу, топтастыру немесе топтастыру;
- (f) Дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептілік үшін тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін ақпаратты ашу туралы дұрыс ұсынымға қол жеткізу үшін қаржылық есептілікте қажетті ақпаратты ашудың болмауы⁷.

Ықылассыз пиғылды әрекеттер салдарынан бұрмалану мысалдары ХАС240⁸ келтіріледі.

⁶ Мысалы, *Қаржы құралдары: ақпаратты ашу 7 (IFRS)* халықаралық қаржылық есептілік стандарты, 42Н тармақ: «ұйым тармақта көрсетілген ақпаратты ашу мақсаттарына қол жеткізу үшін қажетті деп санайтын қосымша ақпаратты ашуы тиіс...».

⁷ Мысалы, ҚЕХС ұйымнан жекелеген операциялардың, басқа да оқиғалар мен жағдайлардың ұйымның қаржылық жағдайына және қызметінің нәтижелеріне әсерін түсіну үшін пайдаланушыларға қажет жекелеген ҚЕХС талаптарына қосымша ақпаратты ашуды қамтамасыз етуді талап етуі мүмкін (Халықаралық қаржылық есептілік стандарты 1, *Қаржылық есептілікті ұсыну*», 17-тармақ)).

⁸ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс - әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» ХАС240, А1-А6 тармақтары.

Жеке есептіліктегі бұрмалаулар

Анықталған бұрмалаушылықтардың жинақталуы (5-тармақты қара)

«Анық емес»

- A2. ХАС 5-тармағы аудитордан аудит барысында анықталған бұрмалаушылықтарды жинақтауды талап етеді, тек елеусіз болып табылатындарды қоспағанда. «Шамалы» сомалар «маңызды емес» дегенді білдірмейді. Шамалы сомалар шаманың мүлдем басқа (аз) тәртібіне ие немесе олар маңызды деп саналатындардан мүлдем өзгеше және олар жеке-жеке немесе жиынтықта алынғанына қарамастан және нақты өлшемдердің, сипаттың немесе пайда болу жағдайларының қандай өлшемдерін қолдана отырып, салдары болмайтын бұрмаланулар болып табылады олар бағаланады. Егер бір немесе бірнеше мақаланың шамалы екендігі туралы белгісіздік болса, онда мұндай мақала анық емес болып саналады.
- A3. Аудитор бұрмаланулар шамалы болып саналатын және жинақталмауы керек мәнді белгілей алады, өйткені аудитор мұндай шамалы сомалардың жинақталуы қаржылық есептілікке айтарлықтай әсер етпейді деп санайды. Алайда белгілі бір сомадан асатын сомалардағы бұрмалаулар ХАС 5-тармағына сәйкес талап етілетіндей жинақталады. Бұдан басқа, егер сомалардың бұрмалануы олардың сипаты немесе мән-жайлары ескеріле отырып бағаланса, анық болмашы болмауы мүмкін, ал егер жоқ болса, олар ХАС 5-тармағының талаптарына сәйкес жинақталады.

Ақпаратты ашудағы бұрмалаулар

- A4. Ақпаратты ашуда жеке-жеке, сондай-ақ олардың мөлшері, сипаты мен туындау мән-жайлары өлшемдері бойынша бағаланған жағдайда жиынтығында анық болмашы болуы мүмкін бұрмаланулар. Анық елеусіз болып табылмайтын ақпаратты ашудағы бұрмаланулар аудиторға осындай бұрмалаулардың тұтастай қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісінше ашуға әсерін бағалауға көмектесу үшін жинақталуы мүмкін. Осы ХАС А17-тармағында сапалық сипаттағы ақпаратты ашудың бұрмалануы елеулі болуы мүмкін мысалдар келтірілген.

Бұрмаланудың жинақталуы

- A5. А3-А4 тармақтарда сипатталғандай жинақталған әртүрлі сипаттағы немесе әртүрлі мән-жайлар бойынша туындаған бұрмалаулар сомалар бұрмаланған жағдайда жол берілетіндей жинақтала алмайды. Дегенмен, аудитордан ХАС 11-тармағына сәйкес осы бұрмалауларды жеке және жиынтығында (мысалы, басқа бұрмалаулармен бірге) олардың елеулі болып табылатындығын анықтау үшін бағалау талап етіледі.
- A6. Аудиторға жүргізілген аудит барысында жинақталған бұрмалаушылықтардың әсерін бағалауға және ұйым басшылығы мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды ақпараттандыруға көмектесу үшін нақты бұрмаланулар, бағалау бұрмалануы және болжамды бұрмаланулар арасындағы айырмашылықты жасау орынды болуы мүмкін:
- Нақты бұрмаланулар - ешқандай күмән тудырмайтын бұрмаланулар;
 - Бағалау бұрмаланулары - қаржылық есептілікте тануға, бағалауға, ұсынуға және ашуға немесе аудитор негізсіз немесе лайықсыз деп санайтын есеп саясатын

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

таңдауға және қолдануға қатысты жағдайларды қоса алғанда, ұйым басшылығының пайымдаулары салдарынан алшақтықтар;

- Болжамдық бұрмаланулар - аудитордың бас жиынтықтағы бұрмалануларды ең жақсы бағалауы, оның ішінде осы іріктеме элементтері тиесілі барлық бас жиынтыққа аудиторлық іріктемеде анықталған бұрмалаулардың таралуы. Болжамды бұрмалауларды айқындау және тиісті нәтижелерді бағалау жөніндегі ұсынымдар ХАС 530⁹ келтіріледі.

Аудит жүргізу барысында анықталған бұрмалаушылықтарды талдау (6-7 тармақтарды қара)

А7. Бұрмалау жалғыз болмауы мүмкін. Басқа да бұрмаланулардың болуы мүмкіндігінің дәлелдемелеріне, мысалы, аудитор бұрмалану ішкі бақылау жүйесіндегі іркіліс салдарынан немесе ұйымда кеңінен қолданылатын тиісті емес жорамалдар немесе бағалау әдістерінің салдарынан пайда болғанын анықтаған жағдай жатады.

А8. Егер аудит барысында жинақталған бұрмаланулар жиынтығы 320 ХАС сәйкес анықталған маңыздылыққа жақындаса, онда аудит барысында жинақталған бұрмаланулармен бірге алынған ықтимал анықталмаған бұрмаланулар маңыздылықтан асып кетуі мүмкін тәуекелдің қолайлы төмен деңгейінен асып кетуі мүмкін. Анықталмаған бұрмаланулар іріктеу қаупі мен іріктеумен байланысты емес тәуекелдің салдарынан болуы мүмкін.¹⁰

А9. Аудитор ұйым басшылығынан аудитор анықтаған бұрмалану себептерін басшылықтың түсінуіне қол жеткізу, операциялардың тиісті түріндегі нақты бұрмалану сомасын, шоттар бойынша қалдықтарды анықтау немесе ақпаратты ашу және қаржылық есептілікке тиісті түзетулер жүргізу үшін процедураларды орындау үшін операциялардың түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды талдауды немесе ақпаратты ашуды сұрай алады. Мұндай сұрау салу, мысалы, аудиторлық іріктеме бойынша анықталған бұрмалауларды олар қатысты бүкіл бас жиынтыққа тарату негізінде жасалуы мүмкін.

Бұрмалаулар туралы хабарлау және оларды түзету (8 -9 тармақтарды қара)

А10. Тиісті деңгейдегі басшылықты бұрмалау туралы уақтылы хабардар етудің маңызы зор, өйткені бұл ұйым басшылығына қарастырылып отырған операциялардың түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу бұрмаланған болып табылатындығын бағалауға, аудитордың пікірімен келіспеген жағдайда оны хабардар етуге және қажетті шаралар қабылдауға мүмкіндік береді. Әдетте басшылықтың тиісті деңгейі - бұл бұрмалануды бағалау және қажетті шараларды қабылдау үшін жауапкершілік пен өкілеттікке ие деңгей.

⁹ ХАС530, *Аудиторлық іріктеу*, 14-15 - тармақтар.

¹⁰ ХАС 530, 5-тармақ, (с) - (d).

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

- A11. Заң немесе нормативтік акт аудитордың басшылықпен немесе ұйым ішіндегі басқа тұлғалармен кейбір бұрмаланулар мәселесі бойынша ақпараттық өзара іс-қимылын шектеуі мүмкін. Мысалы, заңға немесе нормативтік актіге сәйкес жасалған немесе болжамды құқыққа қарсы іс-әрекет фактісі бойынша тиісті уәкілетті орган жүргізетін тергеп-тексеруге теріс әсер етуі мүмкін ақпаратты хабарлауға немесе қандай да бір басқа іс-әрекетті жүзеге асыруға тыйым салынуы мүмкін. Кейбір жағдайларда аудитордың құпиялылықты ұстану міндеттемелері мен оның ақпарат беру міндеттемелері арасындағы ықтимал қақтығыстар өте қиын болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор адвокаттың қызметіне жүгінуді орынды деп санауы мүмкін.
- A12. Ұйым басшылығының барлық бұрмалаушылықтарды, соның ішінде аудитор хабарлаған бұрмалаушылықтарды түзетуі басшылыққа бухгалтерлік регистрлер мен жазбаларда тәртіпті ұстануға мүмкіндік береді және алдыңғы кезеңдерге қатысты шамалы түзетілмеген бұрмалаулардың жинақтау әсері салдарынан болашақ қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін азайтады.
- A13. 700 (Қайта қаралған) ХАС аудитордан қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес барлық маңызды қатынастарда қаржылық есептіліктің дайындалғанын және ұсынылғанын бағалауды талап етеді. Бұл бағалау ұйымның есеп практикасының сапалық аспектілерін талдауды, оның ішінде басшылық пайымдауларындағы ықтимал біржақтылық белгілерін қамтиды және аудитордың басшылықтың¹¹ түзетулер енгізуден бас тарту себептерін түсінуіне байланысты болуы мүмкін.

Түзетілмеген бұрмалаулардың әсерін бағалау (10-11 тармақтарды қара)

- A14. Аудитордың 320 ХАС сәйкес маңыздылығын анықтауы көптеген жағдайларда ұйымның есептік қаржылық нәтижелеріне негізделеді, өйткені ұйымның нақты қаржылық нәтижелері әлі белгісіз болуы мүмкін. Осылайша, түзетілмеген бұрмаланулардың әсерін бағалауға кіріспес бұрын, аудитор нақты қаржылық нәтижелер негізінде 320 ХАС сәйкес анықталған маңыздылықты қайта қарауды қажет етуі мүмкін.
- A15. 320 ХАС сәйкес аудит жүргізілуіне қарай аудитор жалпы қаржылық есептілік бойынша маңыздылықты қайта қарауға тиіс және егер бұл қолданылатын болса, операциялардың жекелеген түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе аудитті орындау барысында өзіне ақпарат туралы белгілі болған жағдайларда ақпаратты ашу үшін, егер ол бастапқыда өзіне белгілі болса, қаржы есептілігінің аудитін жүргізуге ол басқа шаманы орнатар еді¹². Осылайша, кез-келген маңызды қайта қарау аудитор түзетілмеген бұрмаланулардың әсерін бағалағанға дейін жүргізілуі керек. Алайда, егер аудитордың 320 ХАС сәйкес белгіленген маңыздылықты қайта бағалауы (ХАС 10-тармағын қара) неғұрлым төмен шаманы берсе, онда аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық және аудиторлық пікір негізделетін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін қажетті алдағы аудиторлық процедуралардың сипатының, мерзімдері мен көлемінің қолайлылығы да қайта қаралады.

¹¹ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 12-тармақ.

¹² 320 ХАС, 12-тармақ.

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

A16. Әрбір бұрмалау оның операциялардың тиісті түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға әсерін бағалау немесе ақпаратты ашу үшін, оның ішінде операциялардың жекелеген түрі, шоттар бойынша қалдықтар немесе егер бар болса, ақпаратты ашу үшін маңыздылық асырылмағанын анықтау үшін жеке қаралады.

A17. Бұдан басқа, сапалы сипаттағы ашылатын ақпараттың әрбір жеке бұрмалануының ақпаратты тиісінше ашуға әсерін бағалау, сондай-ақ тұтастай алғанда қаржылық есептілікке жалпы әсерін бағалау қаралады. Сапалық сипаттағы ақпаратты ашудың бұрмалануы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы мен ұйымның нақты жағдайлары тұрғысынан маңызды ма, жоқ па, оны анықтау кәсіби пайымдауды қажет ететін мәселе болып табылады. Мұндай бұрмаланулар маңызды болуы мүмкін мысалдарға мыналар жатады:

- Сақтандыру немесе банк қызметін жүзеге асыратын ұйымдардың капиталын басқару мақсаттары, саясаты және процестері туралы ақпараттың дәл емес немесе толық емес сипаттамасы;
- Пайдалы қазбаларды өндіруді жүзеге асыратын ұйымдарда құнсызданудан болатын шығындарға (мысалы, металға немесе тауарға деген сұраныстың едәуір ұзақ мерзімді төмендеуі) әкеп соғуы мүмкін оқиғалар немесе мән-жайлар туралы ақпаратты өткізіп алу;
- Қаржылық жағдай туралы есептің, жиынтық кіріс туралы есептің, капиталдағы өзгерістер туралы есептің, ақша қаражатының қозғалысы туралы есептің елеулі баптарына жатқызылатын есеп саясатының дұрыс сипатталмауы;
- Халықаралық сауда қызметін жүзеге асыратын ұйымдағы айырбас бағамдарына сезімталдықтың барабар сипатталмауы.

A18. Түзетілмеген бұрмалаулар ХАС 11-тармағында қаралғандай өзінің сипаты бойынша елеулі болып табыла ма деген мәселені шешу кезінде аудитор түзетілмеген бұрмалауларды сомалар және ақпаратты ашу бойынша айқындайды. Мұндай бұрмаланулар маңызды немесе жеке немесе басқа бұрмаланулармен бірге қарастырылуы мүмкін. Мысалы, ақпаратты ашуда анықталған бұрмалануларға байланысты аудитор:

(a) Жүйелі немесе жан-жақты анықталған қателер;

(b) Пайдаланушылардың осы мәселені түсінуіне ықпал етуге қабілетті жиынтықта қаралатын бір мәселеге қатысты бірқатар анықталған бұрмалаушылықтар.

Бұрмалаушылықтардың жинақталуына қатысты пікірлер сондай-ақ 700 (Қайта қаралған) ХАС 13 (d) тармағына сәйкес қаржылық есептілікті бағалау кезінде көмектеседі, ол аудитордан қаржылық есептілікті ұсыну тұтастай алғанда елеусіз немесе ашылған мәселелерді тиісінше түсінуді қиындататын ақпаратты енгізу салдарынан дұрыс емес болып табылмайтынын бағалауды талап етеді.

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

- A19. Егер жеке бұрмалау маңызды деп бағаланса, оның басқа бұрмаланулармен өтелуі ықтималдығы аз. Мысалы, егер түсім айтарлықтай жоғары болса, онда қаржылық есептілік тұтастай алғанда айтарлықтай бұрмаланады, тіпті егер бұл бұрмаланудың пайдаға әсері шығындарды баламалы көтерумен толық өтелсе де. Бұрмалауларды өзара есепке алу шот бойынша бір қалдық немесе операциялар түрі шеңберінде тиісті сипатта болуы мүмкін, алайда тіпті елеусіз бұрмалауларды өзара есепке алуды жүргізудің орындылығы туралы шешім қабылданғанға дейін анықталмаған бұрмалаулардың болуы мүмкін тәуекелін талдау қажет¹³.
- A20. Жіктеудегі бұрмаланудың маңызды болып табылатындығын анықтау жіктеудегі бұрмаланудың борыштық немесе басқа шарттық міндеттемелерге әсері, жеке баптарға немесе аралық нәтижелерге немесе негізгі коэффициенттерге әсері сияқты сапалық көрсеткіштерді бағалауды қамтиды. Аудитор жіктеудегі бұрмалау жалпы қаржылық есептілік үшін маңызды емес деген тұжырымға келген жағдайлар туындауы мүмкін, тіпті егер ол басқа бұрмалаушылықтарды бағалау кезінде қолданылатын маңыздылық деңгейінен немесе деңгейінен асып кетсе де. Мысалы, қаржылық жағдай туралы есептің баптары арасындағы дұрыс емес сыныптау, егер оның шамасы қаржылық жағдай туралы есептің тиісті баптарының мөлшерімен салыстырғанда аз болса және бұл ретте дұрыс емес сыныптау пайда мен шығындар туралы есепті немесе қандай да бір негізгі коэффициенттерді қозғамаса, тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңызды емес деп санауға болады.
- A21. Кейбір бұрмалануларға жататын мән-жайлар, егер олар тұтастай қаржылық есептілік үшін белгіленген маңыздылықтан төмен болса да, аудиторды оларды әрқайсысы жеке-жеке немесе жүргізілетін аудит барысында жинақталған басқа да бұрмаланулармен жиынтықта елеулі деп бағалауға мәжбүр етуі мүмкін. Бағалауға әсер етуі мүмкін мән-жайлар тиісті бұрмалаудың дәрежесін қамтиды:
- Нормативтік актілердің сақталуына әсер етеді;
 - Борыштық шектеулерді немесе шартта белгіленген басқа да талаптарды қозғаса;
 - Ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке шамалы әсер ететін, бірақ болашақ кезеңдердегі қаржылық есептілікке айтарлықтай әсер ететін есеп саясатын дұрыс таңдамауға немесе қолдануға байланысты;
 - Пайданың өзгеруін немесе өзге үрдістерді, әсіресе жалпы экономикалық және салалық жағдайларға қатысты бүркемелейді;
 - Ұйымның қаржылық жағдайын, қызмет нәтижелерін немесе ақша ағындарын бағалау үшін қолданылатын коэффициенттерді қозғайды;
 - Қаржылық есептілікте ұсынылған сегменттік ақпаратты қозғайды (мысалы, ұйымның қызметінде немесе табыстылығында маңызды рөл атқаратын ұйым бизнесінің сегменті немесе басқа бөлігі үшін мәселенің маңыздылығы);

¹³ Шот бойынша бір қалдық немесе операциялар түрі шеңберінде елеусіз бұрмаланулардың тұтас қатарын анықтау аудитордан осындай шот немесе операциялар түрі бойынша елеулі бұрмалану тәуекелін қайта бағалауды талап етуі мүмкін.

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

- Ұйым басшылығына сыйақының артуына әкеледі, мысалы, сыйақы немесе басқа сыйақы алу үшін жағдайларды қанағаттандыруды қамтамасыз ету;
- Аудитордың пайдаланушыларға бұрын берілген ақпаратты түсінуі тұрғысынан маңызды, мысалы, пайда болжамына қатысты;
- Нақты тұлғаларды қозғайтын мәселелерге қатысты (мысалы, мәміленің бөгде қатысушылары ұйым басшылығының мүшелерімен байланысты ма);
- Ұсыну қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті қолданыстағы тұжырымдамасымен арнайы талап етілмейтін, бірақ аудитордың пікірінше, пайдаланушылардың ұйымның қаржылық жағдайын, қаржылық нәтижелерін немесе ақша ағындарын түсінуі үшін маңызды болып табылатын ақпаратты өткізіп жіберу болып табылады;
- Аудит жүргізілген қаржылық есептілікті қамтитын құжаттарда ұсынылатын (мысалы, «Ұйым басшылығының талқылауы мен талдауына» немесе «Операциялық және қаржылық шолуға» енгізілетін ақпарат) және мұны негізді түрде күтуге болатын қаржылық есептілікті пайдаланушылардың экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін басқа да ақпаратты қозғайды. 720 (Қайта қаралған) ХАС¹⁴ аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттерін реттейді.

Бұл жағдайлар мысал ретінде келтірілген, олардың барлығы аудит кезінде кездеспейді және олардың тізімі толық емес. Жоғарыда айтылғандарға ұқсас кез-келген жағдайдың болуы міндетті түрде бұрмалау маңызды деген қорытындыға әкелмейді.

А22. 240 ХАС¹⁵ Жүргізілетін аудиттің басқа аспектілеріне қатысты ықылассыз іс-әрекеттердің нәтижесі болып табылатын немесе болуы мүмкін бұрмалаудың салдарын, тіпті мұндай бұрмалаудың мөлшері қаржылық есептілік үшін елеулі болмаса да, қалай қарау керектігін түсіндіреді. Жағдайларға байланысты, мысалы, ықылассыз әрекеттерді көрсетуі мүмкін ақпаратты ашудағы бұрмаланулар туындауы мүмкін:

- Басшылықтың пайымдарының біржақтылығы салдарынан туындайтын жаңылыстыратын ақпаратты ашуға байланысты;
- Қаржылық есептіліктегі мәселелерді дұрыс түсінуді қиындатуға алып келетін ақпаратты ауқымды түрде қайталап немесе ақпараты аз ашып көрсету арқылы жүзеге асырылады.

Бұрмаланулардың операция түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға әсерін және ақпаратты ашуды қарау кезінде аудитор 200 ХАС¹⁶ сәйкес кәсіби скептицизмді қолданады.

¹⁴ «Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС.

¹⁵ 240 ХАС, 35-тармақ.

¹⁶ 200 ХАС, 15-тармақ.

АУДИТ БАРЫСЫНДА АНЫҚТАЛҒАН БҰРМАЛАУШЫЛЫҚТАРДЫ БАҒАЛАУ

A23. Алдыңғы кезеңдерге жататын шамалы түзетілмеген бұрмаланулардың жинақталған әсері ағымдағы кезеңнің қаржылық есептілігіне елеулі әсер етуі мүмкін. Аудитор осындай түзетілмеген бұрмалаулардың ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке әсерін бағалауға қолдана алатын әртүрлі қолайлы тәсілдер бар. Бірдей тәсілді қолдану кезең-кезеңмен бағалаудың үйлесімділігіне қол жеткізуге мүмкіндік береді.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекишеліктері

A24. Мемлекеттік сектор ұйымына аудит жүргізу кезінде бұрмалаудың елеулі болып табылатындығын бағалау аудитордың заңнамалық, нормативтік немесе өзге де актілерде белгіленген белгілі бір мәселелер бойынша, мысалы, ықпалсыз іс-әрекеттерді қоса алғанда, қорытынды беру міндетіне де байланысты болуы мүмкін.

A25. Сонымен қатар, қоғамдық мүдде, есеп берушілік, сатылмаушылық және әсіресе тиімді заңнамалық қадағалауды қамтамасыз ету сияқты мәселелер осы немесе өзге баптың өзінің сипатына қарай елеулі болып табылатындығын бағалауға әсер етуі мүмкін. Бұл, әсіресе, заңнама, ережелер немесе басқа да құқық көздерінің талаптарына сәйкес келетін баптарға қатысты.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (12-тармақты қара)

A26. Егер түзетілмеген бұрмаланулар басшылық міндеттері бар тұлғаға (тұлғаларға) жеткізілсе, ал бұл тұлға (тұлғалар) сондай-ақ корпоративтік басқару функцияларын жүзеге асырса, онда осы мәселелер қайтадан сол тұлғаға (сол тұлғаларға), бірақ қазір корпоративтік басқаруға жауапты тұлға (тұлғалар) ретінде жеткізілуі тиіс. Алайда аудитор басшылық міндеттерімен тұлғамен (тұлғалармен) ақпараттық өзара іс-қимылдың өзге жағдайларда аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлға ретінде хабардар етуге тиіс болатын барлық тұлғаларды тиісінше хабардар етуге әкелетініне көз жеткізуі тиіс¹⁷.

A27. Егер жекелеген елеусіз түзетілмеген бұрмаланулар көп болса, аудитор түзетілмеген бұрмаланулардың саны мен жалпы ақшалай көрінісі туралы ақпарат бере алады, әр түзетілмеген бұрмаланулардың егжей-тегжейлері туралы емес.

A28. 260 (Қайта қаралған) ХАС¹⁷ аудитордан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудитор сұраған жазбаша өтініштерді талқылауды талап етеді (14-тармақты қара). Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен олардың мөлшері мен сипатын ескере отырып, бұрмаланудың бұзылу себептерін немесе салдарын, тиісті мән-жайларды ескере отырып бағаланатын, сондай-ақ олардың болашақ қаржылық есептілікке ықтимал әсерін талқылай алады.

¹⁷ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

Жазбаша өтініштер (14 тармақты қара)

A29. Қаржылық есептілікті дайындау басшылықтан талап ететіндіктен және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікке Елеулі бұрмалануларды түзету үшін түзетулер енгізуді талап етеді, аудитор олардан түзетілген бұрмаланулар туралы жазбаша өтініш беруін сұрауға міндетті. Кейбір жағдайларда басшылық және егер қажет болса, корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар кейбір түзетілмеген бұрмаланулар бұрмаланбайды деп ойлауы мүмкін. Осы себепті олар өздерінің жазбаша мәлімдемелеріне келесідей тұжырымдарды қосқысы келуі мүмкін: «Біз бұл мақалалармен келіспейміз ... және ... олар бұрмалануды құрайды, өйткені [себептерді сипаттау]». Алайда мұндай мәлімдемені алу аудиторды түзетілмеген бұрмаланулардың әсері туралы қорытынды жасау міндетінен босатпайды.

Құжаттама (15-тармақты қара)

A30. Түзетілмеген бұрмаланулар туралы аудиторлық құжаттама мыналарды қамтуы мүмкін:

- (a) Түзетілмеген бұрмаланулардың жиынтық әсерін талдау;
- (b) Операциялардың белгілі бір түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе егер бар болса, ақпаратты ашуға қатысты маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері асып кеткенін бағалау;
- (c) Түзетілмеген бұрмалаулардың негізгі коэффициенттерге немесе үрдістерге және заңнаманың, реттеуші органдардың және шарттық міндеттемелердің (мысалы, борыштық шектеулердің) талаптарын ұстануға әсерін бағалау.

**500 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ
АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР**

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-2
Күшіне ену күні	3
Мақсаты	4
Анықтамалар	5
Талаптар	
Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер	6
Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпарат	7-9
Аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсатында тестілеу элементтерін іріктеу	10
Аудиторлық дәлелдемелердегі сәйкессіздік немесе олардың сенімділігіне күмән	11
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Сыртқы ақпарат көздері	A1-A4
Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер	A5-A29
Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпарат	A30-A62
Аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсатында тестілеу элементтерін іріктеу	A63-A67
Аудиторлық дәлелдемелердегі сәйкессіздік немесе олардың сенімділігіне күмән	A68

Аудиторлық дәлелдемелер 500 халықаралық аудит стандарты (ХАС) Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудиторлық дәлелдемелердің құрамына не кіретінін және аудиторлық пікір үшін негіз болатын негізделген тұжырымдар жасау мүмкіндігіне ие болу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсатында аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау жөніндегі аудитордың міндеттері қандай екенін белгілейді.
2. ХАС аудит жүргізу барысында алынған барлық аудиторлық дәлелдемелерге қолданылады. Басқа ХАС мыналар қарастырылады: аудиттің нақты аспектілері (мысалы, 315 (Қайта қаралған) ХАС¹), белгілі бір нақты мәселеге қатысты жиналуы қажет аудиторлық дәлелдемелер (мысалы, 570 (Қайта қаралған) ХАС²), аудиторлық дәлелдемелерді алудың нақты процедуралары (мысалы, 520 ХАС³), сондай-ақ жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жиналғанын бағалау (200 ХАС⁴ және 300 ХАС⁵).

Күшіне ену күні

3. ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

4. Аудитордың мақсаты аудитор аудиторлық пікір үшін негіз болатын негізделген тұжырымдар жасай алуы үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер жинай алатындай етіп аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау болып табылады.

Анықтамалар

5. ХАС мақсаттары үшін мынадай терминдердің төменде келтірілген мәндері бар:
 - (a) Бухгалтерлік есеп деректері - Бухгалтерлік жазбалардың және оларды растайтын деректердің жиынтығы, оның ішінде чектер және электрондық қолма-қол ақшасыз төлемдер туралы деректер; шоттар; шарттар; бухгалтерлік тіркелімдерде көрсетілмеген қаржылық есептілікті дайындауға арналған негізгі тіркелімдер мен қосалқы ведомостар, бухгалтерлік жазбалар және әртүрлі түзетулер, сондай-ақ әзірлеу және жиынтық кестелердің деректері шығындарды бөлуді, есеп айырысуды, салыстырып тексеруді және ақпаратты ашуды растайтын құжаттар;

¹ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

² «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

³ «Талдамалық процедуралар» 520 ХАС,

⁴ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС

⁵ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- (b) Аудиторлық дәлелдемелердің тиісті сипаты - Аудиторлық дәлелдемелерді сапалы бағалау, яғни аудиторлық пікір негізделген қорытындыларды растау үшін олардың орындылығы мен сенімділігі;
- (c) Аудиторлық дәлелдемелер - Аудиторлық пікір негізделетін тұжырымдарды қалыптастыру кезінде аудитор пайдаланатын ақпарат. Аудиторлық дәлелдемелер қаржылық есептілік негізделетін бухгалтерлік есеп деректеріндегі ақпаратты да, басқа көздерден алынған ақпаратты да қамтиды;
- (d) Сыртқы ақпарат көзі - Қаржылық есептілікті дайындау кезінде ұйым пайдаланған ақпаратты берген сыртқы жеке тұлға немесе ұйым немесе аудитор аудиторлық дәлел ретінде алған осындай ақпарат, бұл ақпарат пайдаланушылардың кең ауқымы қолдануға жарамды болған кезде. Ақпаратты жеке тұлға немесе басшылық сарапшысы ретінде әрекет ететін ұйым⁶ сарапшы аудитор⁷ ұсынған кезде, жеке тұлға немесе ұйым осы ақпаратқа қатысты сыртқы ақпарат көзі болып саналмайды (А1-А4 тармақтарын қара).
- (e) Басшылық сарапшысы - Белгілі бір салада бухгалтерлік есептен немесе аудиттен ерекшеленетін білімі мен тәжірибесі бар, осы саладағы жұмыс нәтижелерін ұйым қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайдаланатын тұлға немесе ұйым;
- (f) Жеткіліктілік (аудиторлық дәлелдемелер) - Аудиторлық дәлелдемелерді сандық бағалау. Қажетті аудиторлық дәлелдемелердің саны аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауына, сондай-ақ осындай аудиторлық дәлелдемелердің сапасына байланысты болады.

Талаптар

Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер

- 6. Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау мақсатында жағдайларға сәйкес келетін тиісті аудиторлық процедураларды әзірлеуі және жүргізуі тиіс (А5 - А2 9 тармақтарын қара).

Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпарат

- 7. Аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу кезінде аудитор сыртқы ақпарат көздерінен алынатын мәліметтерді қоса алғанда, аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпараттың орындылығы мен сенімділігін ескеруі тиіс (а34 – А44-ті қара).
- 8. Егер аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын ақпарат сарапшы басшылығының қатысуымен дайындалған болса, аудитор аудитордың мақсаттары үшін осы сарапшының жұмысының қажеттілігі мен маңыздылығын ескере отырып, келесі әрекеттерді орындауы керек (А45 – А47 тармақтарын қара):

⁶ «Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері» 402 ХАС, 8-тармақ.

⁷ «Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану» 620 ХАС, 6-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- (a) Осы сарапшының құзыретін, қабілетін және объективтілігін бағалау (А48 –А54 тармақтарын қара);
 - (b) Осы сарапшының жұмысы туралы түсінік алыңыз (А55-А58 тармақтарын қара);
 - (c) Осы сарапшының жұмысы тиісті алғышарттың аудиторлық дәлелі ретінде тиісті болып табылатындығын бағалау (А59-тармақты қара).
9. Ұйым дайындаған ақпаратты пайдаланған кезде аудитор бұл ақпараттың аудитордың мақсаттары үшін жеткілікті сенімді екендігін, оның ішінде қажет болған жағдайда да бағалауы тиіс:
- (a) Ақпараттың дәлдігі мен толықтығы туралы аудиторлық дәлелдерді алу (А60-А61 тармақтарын қара);
 - (b) Бұл ақпарат аудитордың мақсаттары үшін жеткілікті дәл және егжей-тегжейлі екенін бағалау (А62-тармақты қара).

Аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсатында тестілеу элементтерін іріктеу

10. Бақылау құралдарының тестілерін және егжей – тегжейлі тестілерді әзірлеу кезінде аудитор аудиторлық процедураның мақсатына жету үшін тиімді болатын тестілеу объектілерін таңдаудың осындай әдістерін анықтауы керек (А63-А67 тармақтарын қара).

Аудиторлық дәлелдемелердегі сәйкессіздік немесе олардың сенімділігіне күмән

11. Мына жағдайда:

- (a) Бір көзден алынған аудиторлық дәлелдемелер басқа көзден алынған аудиторлық дәлелдемелерге сәйкес келмесе немесе
- (b) Аудитор аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпараттың сенімділігіне күмән келтірсе,

ол осы мәселені шешу үшін аудиторлық процедураларға қандай өзгерістер немесе толықтырулар қажет екенін анықтауы, сондай-ақ аудиттің басқа аспектілеріне осы мәселенің, егер бар болса, әсерін талдауы тиіс (А68-тармақты қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Сыртқы ақпарат көздері (5 (d) тармағын қара)

- А1. Сыртқы ақпарат көздеріне баға белгілеу органдары, мемлекеттік ұйымдар, орталық банктер немесе танылған қор биржалары кіруі мүмкін. Сыртқы ақпарат көздерінен алуға болатын ақпарат мысалдары:
- Бағалар және олармен байланысты деректер;

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- Өткен кезеңдердегі жұмыссыздық деңгейі және жұмыссыздықтың болжамды деңгейі, сондай-ақ экономикалық өсу қарқыны немесе халық санағы деректері сияқты макроэкономикалық деректер;
- Несие тарихының деректері;
- Кейбір өндіруші салалар үшін рекультивация шығындарының индексі, Көрермендер туралы ақпарат немесе ойын-сауық индустриясындағы жарнамадан түсетін табысты анықтау үшін пайдаланылатын рейтингтер сияқты салалық деректер;
- Өмірді сақтандыру және зейнетақымен қамсыздандыру секторларындағы міндеттемелерді анықтау үшін пайдаланылатын тәуекел кестелері.

A2. Егер үшінші тараптың жеке тұлғасы немесе ұйымы осы ақпарат жиынтығын көпшілікке тегін ұсынса немесе оны сыйақы үшін көптеген пайдаланушыларға қол жетімді етсе, белгілі бір ақпарат жиынтығы пайдаланушылардың кең ауқымымен пайдалануға жарамды болады және белгілі бір пайдаланушының әсерінен аз болады. Ұйымның сыртқы ақпарат көзіне әсер ету мүмкіндігін ескере отырып, пайдаланушылардың кең тобының осы ақпаратты пайдалануға жарамдылығын анықтау кезінде сот шешімін қолдану қажет.

A3. Бөгде жеке тұлға немесе ұйым қандай да бір нақты ақпарат жиынтығына қатысты бір мезгілде сыртқы ақпарат көзі және басшылық сарапшысы немесе қызмет көрсететін ұйым немесе аудитор сарапшысы бола алмайды.

A4. Алайда, үшінші тарап жеке тұлға немесе ұйым, мысалы, белгілі бір ақпарат жиынтығын ұсынуда басшылық сарапшысы ретінде және басқа ақпарат жиынтығын ұсынуда сыртқы ақпарат көзі ретінде әрекет ете алады. Кейбір жағдайларда үшінші тараптың немесе ұйымның сыртқы ақпарат көзі ретінде немесе белгілі бір ақпарат жиынтығына қатысты нұсқаулық сарапшысы ретінде әрекет ететінін анықтау үшін кәсіби шешім қажет болуы мүмкін. Басқа жағдайларда мұндай айырмашылық айқын болуы мүмкін. Мысалы:

- Үшінші тараптың жеке тұлғасы немесе ұйымы тұтынушылардың кең ауқымын пайдалануға жарамды жылжымайтын мүліктің бағасы туралы ақпарат бере алады (мысалы, жалпыға қол жетімді, әдетте географиялық аймаққа қатысты ақпарат) және осындай ақпарат жиынтығына қатысты сыртқы ақпарат көзі ретінде анықталады. Дәл сол үшінші тарап ұйымы ұйымның фактілері мен жағдайларына арнайы бейімделген ұйымның жылжымайтын мүлік портфеліне қатысты бағалау сұрауын орындау кезінде сарапшы немесе аудитор ретінде әрекет ете алады.
- Актуарлық қызметпен айналысатын кейбір ұйымдар жалпы пайдалану үшін тәуекел кестелерін жариялайды. Егер мұндай кестелерді ұйым пайдаланса, олар, әдетте, сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпарат болып саналады. Сонымен қатар, актуарлық қызметпен айналысатын сол бір ұйым басшылыққа ұйымның бірнеше зейнетақы жоспарлары бойынша зейнетақы міндеттемелерін анықтауға көмектесу мақсатында ұйымның нақты жағдайларына бейімделген әртүрлі ақпаратқа қатысты басшылықтың сарапшысы бола алады.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- Бөгде жеке тұлға немесе ұйым олар үшін байқалатын нарық жоқ бағалы қағаздардың әділ құнын бағалау үшін модельдерді қолдану саласында арнайы білімі мен тәжірибесі болуы мүмкін. Егер үшінші тараптың жеке тұлғасы немесе ұйымы осы ұйым үшін нақты бағалау мәнін есептеу кезінде осы арнайы білім мен тәжірибені қолданса және бұл жұмысты басшылық қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайдаланса, онда мұндай үшінші тараптың жеке тұлғасы немесе ұйымы осы ақпаратқа қатысты басшылықтың сарапшылары болуы мүмкін. Егер екінші жағынан, бұл үшінші тарап жеке тұлға немесе ұйым жеке мәмілелерге қатысты бағалар немесе олармен байланысты мәліметтер туралы көпшілікке ақпарат берсе және ұйым бұл ақпаратты өзінің бағалау әдістерінде қолданса, онда үшінші тарап жеке тұлға немесе ұйым мұндай ақпаратқа қатысты сыртқы ақпарат көздері болуы мүмкін.
- Бөгде жеке тұлға немесе ұйым қандай да бір саладағы тәуекелдер немесе жағдайлар туралы пайдаланушылардың кең ауқымы үшін қолайлы ақпаратты жариялай алады. Бұл ақпарат, әдетте, тәуекелдер туралы ақпаратты ашуды дайындау үшін ұйым пайдаланған кезде (мысалы, ХҚЕС 7⁸ талаптарына сәйкес) сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпарат болып есептеледі. Алайда, егер ұйым дәл осындай ақпаратты ұйымның жағдайларын ескере отырып, осы тәуекелдер туралы ақпарат дайындау үшін оны дайындаған тұлғалардың арнайы білімі мен тәжірибесін пайдалану үшін арнайы тапсырған болса, онда үшінші тарап немесе ұйым басшылық сарапшылары ретінде әрекет етуі мүмкін.
- Үшінші тараптың жеке тұлғасы немесе ұйымы өзінің арнайы білімі мен тәжірибесін көптеген пайдаланушыларға ұсынатын және оларды пайдалануға жарамды нарықтың ағымдағы және болашақ тенденциялары туралы ақпарат беруде қолдана алады. Егер ұйым осы ақпаратты бағалау мәндерін есептеу кезінде пайдаланылатын жорамалдарға қатысты шешімдер қабылдау үшін пайдаланса, онда мұндай ақпарат, ең алдымен, сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпарат болып есептеледі. Егер дәл осындай ақпаратты ұйым ұйымның нақты фактілері мен жағдайларын ескере отырып қолданылатын ағымдағы және болашақ үрдістерді талдау үшін арнайы тапсырыс берсе, онда мұндай үшінші тарап жеке тұлғасы немесе ұйымы басшылықтың сарапшылары ретінде әрекет етуі мүмкін.

Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер (6-тармақты қара)

А5. Аудиторлық дәлелдер аудитордың пікірін және аудиторлық қорытындыны негіздеу үшін қажет. Болмысы бойынша олар жинақтаушы сипатқа ие және негізінен аудит жүргізу барысында аудиторлық процедураларды орындау нәтижесінде алынады. Алайда, олар сондай-ақ алдыңғы аудиторлық тапсырмалар (егер аудитор осындай ақпараттың ағымдағы аудит үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде өзекті және сенімді болып қалатынын анықтаса⁹) немесе клиенттермен қарым-қатынастарды қабылдау және жалғастыру кезінде аудиторлық ұйым жүргізетін сапаны бақылау процедуралары сияқты басқа көздерден алынған ақпаратты қамтуы мүмкін. Ұйымдағы басқа ішкі және сыртқы көздерден басқа, аудиторлық дәлелдердің маңызды көзі бухгалтерлік есеп деректері болып табылады. Сонымен қатар, аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылуы мүмкін ақпарат басшылық сарапшысының жұмысын қолдана отырып дайындалуы мүмкін.

⁸ «Қаржы құралдары: ақпаратты ашу» 7 қаржылық есептіліктің халықаралық стандарты(ХҚЕС).

⁹ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 9-тармақ

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

Аудиторлық дәлелдерге басшылықтың алғышарттарын растайтын және растайтын ақпарат, сондай-ақ осындай алғышартқа қайшы келетін кез келген ақпарат кіреді. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда тіпті ақпараттың болмауы (мысалы, басшылықтың сұралған өтінішті беруден бас тартуы) аудитор қолданады және осылайша аудиторлық дәлел болып табылады.

- A6. Аудитордың аудиторлық пікірді әзірлеу бойынша жұмысы аудиторлық дәлелдемелерді алу және бағалау болып табылады. Аудиторлық дәлелдемелерді жинау мақсатында сұрау салуларды толықтыратын аудиторлық процедуралар көбінесе бір-бірімен үйлесімде инспекциялауды, байқауды, растауды, қайта есептеуді, қайта орындауды және талдамалық процедураларды қамтуы мүмкін. Сұрау салулар маңызды аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз ете алады және кейде бұрмалану дәлелдерін ұсына алады, бірақ тек сұраулар, әдетте, жеткілікті аудиторлық дәлелдер келтірмейді, алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың болмауы немесе бақылау құралдарының операциялық тиімділігі.
- A7. 200 ХАС¹⁰ түсіндірілгендей, аудитор аудиторлық тәуекелді (яғни қаржылық есептілік айтарлықтай бұрмаланған жағдайларда аудитордың орынсыз пікір қалыптастыру қаупін) қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті санын алған кезде ақылға қонымды сенімділікке қол жеткізіледі.
- A8. Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипаты өзара байланысты. Жеткіліктілік аудиторлық дәлелдемелердің сандық өлшемі болып табылады. Қажетті аудиторлық дәлелдемелердің саны аудитордың бұрмалау тәуекелдерін бағалауына (бағаланатын тәуекелдер неғұрлым жоғары болса, аудиторлық дәлелдемелер соғұрлым көп қажет болады), сондай-ақ осындай аудиторлық дәлелдемелердің сапасына (сапа неғұрлым жоғары болса, дәлелдемелер соғұрлым аз қажет болады) байланысты болады. Алайда, аудиторлық дәлелдердің көп мөлшерін жинау олардың сапасының төмендігін өтей алмайды.
- A9. Тиісті сипат аудиторлық дәлелдемелердің сапасының өлшемі болып табылады; яғни аудиторлық пікір негізделген қорытындыларды растау үшін олардың орындылығы мен сенімділігі. Аудиторлық дәлелдердің сенімділігі олардың көзі мен сипатына байланысты және дәлелдемелер алынған нақты жағдайларға байланысты.
- A10. 300 ХАС¹¹ аудитордан тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті жинақталғаны туралы қорытынды жасауды талап етеді. Аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер жиналды ма, демек, аудиторға аудиторлық пікір негізделетін ақылға қонымды қорытынды жасауға мүмкіндік беру үшін кәсіби пайымның мәні болып табылады. 200 ХАС аудиторлық процедуралардың сипаты, қаржылық есептілікті уақтылы дайындау және аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жиналғаны туралы кәсіби пікір қалыптастырған кезде маңызды факторлар болып табылатын пайда мен шығындар арасындағы теңгерім сияқты мәселелер қаралады.

¹⁰ 200 ХАС, 5-тармақ.

¹¹ 300 ХАС, 26-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

Аудиторлық дәлелдемелердің көздері

- A11. Кейбір аудиторлық дәлелдемелер бухгалтерлік есеп деректерін тексерудің аудиторлық процедураларды жүргізу арқылы жиналады, мысалы, талдау және тексеру, қаржылық есептілікті дайындау процесінде жүзеге асырылған процедураларды қайта орындау, сондай-ақ әртүрлі түрлерде қолданылатын және әртүрлі тәсілдермен қолданылатын бірдей ақпаратты салыстыру арқылы. Осындай аудиторлық процедураларды жүргізу арқылы аудитор бухгалтерлік есеп деректері ішкі дәйекті және қаржылық есептілікке сәйкес келетінін анықтай алады.
- A12. Көбіне сенімділік, әдетте, жеке-жеке қарастырылатын аудиторлық дәлелдердің элементтерінен гөрі, әр түрлі сипаттағы немесе әртүрлі көздерден алынған дәйекті аудиторлық дәлелдер негізінде пайда болады. Мысалы, ұйымнан тәуелсіз дереккөзден алынған растаушы ақпарат аудитордың ұйым ішінде жасалған ақпарат негізінде жиналған дәлелдер, мысалы, бухгалтерлік есеп деректеріндегі, отырыс хаттамаларындағы немесе басшылық ұсынған мәлімдемелердегі дәлелдер негізінде алынған сенімділігін арттыруы мүмкін.
- A13. Аудитор аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдалана алатын, ұйымға тәуелсіз көздерден алынған ақпарат үшінші тұлғалардың растамаларын және талдаушылардың есептері мен бәсекелестер туралы салыстырмалы деректерді (негізгі көрсеткіштер бойынша деректер) қоса алғанда, сыртқы ақпарат көздерінен алынған мәліметтерді қамтуы мүмкін.

Аудиторлық дәлелдемелерді жинауға арналған аудиторлық процедуралар

- A14. 315 (Қайта қаралған) ХАС және 300 ХАС талаптары мен түсіндірулеріне сәйкес аудиторлық пікір негізделетін тұжырымдарды қалыптастыру үшін аудиторлық дәлелдемелер:
- (a) Тәуекелдерді бағалау процедуралары;
 - (b) Мыналарды қамтитын одан арғы аудиторлық процедуралар:
 - (i) Халықаралық аудит стандарттары талап еткен кезде немесе аудитор оларды жүргізу туралы шешім қабылдаған кезде бақылау құралдарын тестілеу;
 - (ii) Мәні бойынша тексеру процедуралары, оның ішінде егжей-тегжейлі тесттер және мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары.
- A15. Төменде А14-А25 тармақтарда сипатталған аудиторлық процедуралар аудитор қолданатын жағдайға байланысты тәуекелдерді бағалау, бақылау құралдарын тестілеу процедуралары немесе мәні бойынша тексеру процедурасы ретінде жүргізілуі мүмкін. 300 ХАС¹² белгілегендей, алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында жиналған аудиторлық дәлелдемелер, егер аудитор осы дәлелдемелердің өзекті болып қалатынын растау үшін аудиторлық процедураларды орындаған болса, кейбір жағдайларда тиісті аудиторлық дәлелдемелер болуы мүмкін.

¹² 300 ХАС, А35 тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- A16. Жүргізілетін аудиторлық процедуралардың сипаты мен мерзімдеріне бухгалтерлік есептің кейбір деректері мен өзге де ақпараттың белгілі бір сәттерде немесе уақыт кезеңдерінде электрондық нысанда ғана қолжетімді болуы әсер етуі мүмкін. Мысалы, сатып алу тапсырыстары мен шоттар сияқты бастапқы құжаттар, егер ұйым электрондық сауда жүйесін қолданса немесе сканерлеуден кейін жойылуы мүмкін, егер ұйым ақпаратты ұстану мен іздеуді жеңілдету үшін кескін өңдеу құралдарын қолданса.
- A17. Белгілі бір уақыт өткеннен кейін кейбір электрондық ақпарат қол жетімді болмауы мүмкін, мысалы, егер файлдар өзгертілсе және сақтық көшірмелер болмаса. Сондықтан, ұйымның деректерді ұстану саясатын ескере отырып, аудитор белгілі бір ақпаратты зерттеу үшін ұстану туралы сұрау салуды немесе осы ақпарат қол жетімді болған кезде аудиторлық процедураларды жүргізуді қажет деп санауы мүмкін.

Инспекциялау

- A18. Инспекциялау ішкі, сондай-ақ сыртқы, қағаз немесе электрондық нысандағы не өзге де жеткізгіштердегі жазбаларды немесе құжаттарды зерделеуді, сондай-ақ активті физикалық тексеруді қамтиды. Жазбалар мен құжаттарды инспекциялау олардың сипаты мен көзіне қарай, ал ішкі жазбалар мен құжаттарға қатысты - олардың дайындалуын бақылау құралдарының тиімділігіне қарай сенімділіктің әртүрлі дәрежесіндегі аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етеді. Бақылау құралдарын тестілеу үшін қолданылатын тексерудің мысалы - олардың санкцияланғаны туралы жазбаларды тексеру.
- A19. Кейбір құжаттар активтің бар екендігі туралы тікелей аудиторлық дәлелдер болып табылады, мысалы, акциялар немесе облигациялар сияқты қаржы құралдары. Мұндай құжаттарды инспекциялау меншік құқығы мен олардың құнының аудиторлық дәлелдерін алуды міндетті түрде қамтамасыз ете бермейді. Сонымен қатар, орындалған шартты тексеру ұйым қолданатын есеп саясатының ережелеріне, мысалы, кірісті тану сияқты аудиторлық дәлелдерді ұсына алады.
- A20. Материалдық активтерді инспекциялау олардың болуына қатысты, бірақ ұйымның тиісті құқықтары мен міндеттеріне немесе осы активтерді бағалауға қатысты міндетті емес сенімді аудиторлық дәлелдемелерді ұсына алады. Активтердің жекелеген бірліктерін инспекциялау оларға түгендеу жүргізуді бақылаумен қатар жүруі мүмкін.

Бақылау

- A21. Бақылау - бұл процесті немесе процедураны басқа тұлғалардың орындауын бақылау, мысалы, аудитордың ұйым қызметкерлерінің түгендеуін немесе бақылау жүйесінің жұмысын жүзеге асыруды бақылауды жүзеге асыруы. Бақылау процестің немесе процедураның орындалуының аудиторлық дәлелдерін қамтамасыз етеді, бірақ бақылау жүргізілген сәтте, сондай-ақ бақылаудың өзі процестің немесе процедураның қалай орындалатынына әсер етуі мүмкін екендігімен шектеледі. Түгендеуді бақылау бойынша қосымша нұсқаулар 501 ХАС келтірілген¹³.

¹³ «Нақта жағдайларда аудиторлық дәлелдерді алу ерекшеліктері» 501 ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

Сыртқы растау

A22. Сыртқы растау аудитордың өзіне үшінші тұлғадан (растайтын тараптан) қағаз немесе электрондық нысанда не өзге ақпарат жеткізгіште тікелей жазбаша жауап түрінде алған аудиторлық дәлелдемелерін білдіреді. Сыртқы растау процедуралары шоттар бойынша белгілі бір қалдықтармен және олардың элементтерімен байланысты алғышарттарды қарастыру кезінде жиі қолданылады. Алайда сыртқы растауды тек шоттар бойынша қалдықтарды растаумен шектемеу керек. Мысалы, аудитор ұйымның үшінші тұлғалармен жасалған шарттарының немесе операцияларының талаптарын Растауды сұрай алады; мұндай сұрау салуда тиісті келісімдерге қандай да бір өзгерістер енгізілген-енгізілмегені және егер солай болса, нақты қандай өзгерістер енгізілгені туралы сұрақтар болуы мүмкін. Сыртқы растау процедуралары белгілі бір шарттардың жоқтығына, мысалы, кірісті тануға әсер етуі мүмкін «қосымша келісімдердің» болмауына аудиторлық дәлелдерді алу үшін де қолданылады. Қосымша нұсқаулар ХАС 505¹⁴ келтірілген.

Қайта есептеу

A23. Қайта есептеу құжаттардағы немесе жазбалардағы есептеулердің математикалық дәлдігін тексеруден тұрады. Қайта есептеу қолмен немесе электронды құралдарды қолдану арқылы жүзеге асырылуы мүмкін.

Қайта өткізу

A24. Қайта жүргізу аудитордың тәуелсіз процедураларын немесе ұйымның ішкі бақылау жүйесі аясында жүргізілген бақылау әрекеттерін қолдануды қамтиды.

Аналитикалық процедуралар

A25. Талдау процедуралары қаржылық және қаржылық емес деректер арасындағы ықтимал өзара байланыстарды талдау арқылы қаржылық ақпаратты бағалаудан тұрады. Аналитикалық процедуралар сонымен қатар маңызды ақпаратқа сәйкес келмейтін немесе күтілетін мәндерден айтарлықтай ерекшеленетін анықталған тербелістерді немесе қатынастарды зерттеуді қамтиды. Қосымша нұсқаулар 520 ХАС келтірілген.

Сұрау салу

A26. Сұрау салу ұйым ішінде де, одан тыс жерлерде де хабардар тұлғалардың атына қаржылық та, қаржылық емес те ақпаратты беруге арналған өтінішті білдіреді. Сұрау басқа аудиторлық процедуралармен қатар бүкіл аудит барысында кеңінен қолданылады. Сұрау салулар нысанға байланысты өзгеруі мүмкін: ресми жазбадан бейресми ауызша. Сұрау салуларды бағыттау процесінің ажырамас бөлігі алынған жауаптарды бағалау болып табылады.

A27. Сұрау салуларға жауаптар аудиторды бұрын болмаған ақпаратпен немесе растайтын аудиторлық дәлелдермен қамтамасыз ете алады. Кейбір жағдайларда сұрауларға жауаптар аудитор алған басқа ақпараттан айтарлықтай өзгеше ақпарат бере алады, мысалы, басшылықтың бақылау жүйесін айналып өту мүмкіндігіне қатысты ақпарат. Өзге жағдайларда сұрау салуларға жауаптар аудиторлық процедураларға өзгерістер енгізу үшін немесе қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу үшін негіз болып табылады.

¹⁴ «Сыртқы растау» 505 ХАС,

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- A28. Сұрау салу нәтижесінде алынған дәлелдемелерді растау аса маңызды болып табылатынына қарамастан, басшылықтың ниетін растайтын қолжетімді ақпарат осындай ниеттер туралы сұрау салулар болған жағдайда шектелуі мүмкін. Мұндай жағдайларда басшылықтың өзі мәлімдеген ниеттерін, белгілі бір іс-қимыл жоспарын таңдау үшін мәлімдеген негіздерін орындау жөніндегі өткен іс-әрекеттерін, сондай-ақ басшылықтың белгілі бір іс-қимыл жоспарын орындау қабілетін түсіну сұрау салу нәтижесінде алынған дәлелдемелерді растау үшін маңызды ақпарат бере алады.
- A29. Кейбір сұрақтарға қатысты аудитор ауызша сұрауларға жауаптарды растау үшін басшылықтан және қажет болған жағдайда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан жазбаша мәлімдемелер алуды қажет деп санауы мүмкін. Қосымша нұсқаулар 580 ХАС¹⁵ келтірілген.

Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпарат

Орындылық және сенімділік (7-тармақты қара)

- A26. А5-тармақта атап өтілгендей, аудиторлық дәлелдемелер негізінен аудит барысында жүргізілетін аудиторлық процедуралар нәтижесінде жиналатынына қарамастан, олар сондай-ақ кейбір жағдайларда алдыңғы аудиторлық тапсырмалар сияқты басқа көздерден алынған ақпаратты және клиенттердің қарым-қатынастарын қабылдау және жалғастыру кезінде аудиторлық ұйымның сапасын бақылау процедураларын қамтуы мүмкін, және заңға, нормативтік актіге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес кейбір қосымша міндеттерді орындау, мысалы, ұйымның заңдарды немесе нормативтік актілерді сақтамауына қатысты. Барлық аудиторлық дәлелдемелердің сапасына олар негізделетін ақпараттың орындылығы мен сенімділігі әсер етеді.

Орындылық

- A31. Орындылық дегеніміз - аудиторлық процедураның мақсаты үшін логикалық байланыстың болуы немесе осы мақсатқа әсер ету және егер мүмкін болса, қарастырылған алғышартқа әсер ету. Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпараттың орындылығы тестілеу бағытына байланысты болуы мүмкін. Мысалы, егер аудиторлық процедураның мақсаты кредиторлық берешекті оның болуы немесе оның құнын бағалау үшін тестілеу болса, маңызды аудиторлық процедура кредиторлық берешекті есепке алуда көрсетілген тестілеу болуы мүмкін. Екінші жағынан, кредиторлық берешекті оның бар-жоғын ықтимал төмендету немесе оның құнын бағалау үшін тестілеу кезінде кредиторлық берешекті есепке алуда көрсетілген тестілеу маңызды аудиторлық процедура болмайды, бірақ кейінгі төлемдер, төленбеген шоттар, жеткізушілер туралы есептер және кіріс құжаттарындағы сәйкессіздіктер туралы есептер сияқты ақпаратты тексеру маңызды болуы мүмкін.

¹⁵ «Жазбаша мәлімдемелер» 580 ХАС.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- A32. Аудиторлық процедуралардың белгілі бір жиынтығы кейбір алғышарттар үшін маңызды, бірақ басқалары үшін маңызды емес аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз ете алады. Мысалы, кезең аяқталғаннан кейін дебиторлық берешекті өтеуге қатысты құжаттарды тексеру, бар болуына және бағалануына қатысты аудиторлық дәлелдер бере алады, бірақ міндетті түрде танудың уақтылы болмауы керек. Сонымен, бір алғышартқа қатысты аудиторлық дәлелдер алу, мысалы, қорлардың болуы, басқа қорларға қатысты аудиторлық дәлелдер алуды алмастыра алмайды, мысалы, осындай қорларды бағалау. Екінші жағынан, әртүрлі көздерден немесе әртүрлі сипаттағы аудиторлық дәлелдер көптеген жағдайларда бірдей алғышартқа қатысты маңызды болуы мүмкін.
- A33. Бақылау құралдарын тестілеу алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалануды болдырмау немесе анықтау және түзету үшін бақылау құралдарын қолданудың операциялық тиімділігін бағалауға арналған. Маңызды аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін бақылау құралдарының тестілерін әзірлеу бақылау құралының жұмыс істеуін көрсететін жағдайларды (ерекшеліктерді немесе белгілерді) және барабар жұмыс істеуден ауытқуды көрсететін ауытқу шарттарын анықтауды қамтиды. Содан кейін мұндай шарттардың болуын немесе болмауын аудитор тексере алады.
- A34. Тексеру процедуралары алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалануларды анықтауға арналған. Оларға егжей-тегжейлі сынақтар мен аналитикалық тексерулер кіреді. Тексеру процедураларын әзірлеу тест мақсаттары үшін маңызды болып табылатын және тиісті үй-жайдың бұрмалануының болуын көрсететін жағдайларды анықтауды қамтиды.

Сенімділік

- A35. Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпараттың сенімділігі, демек, аудиторлық дәлелдердің өзі оның көзі мен сипатына, сондай-ақ қажет болған жағдайда оны дайындау мен қолдауды бақылау құралдарын қоса алғанда, оны алған жағдайларға байланысты болады. Осылайша, әр түрлі аудиторлық дәлелдердің сенімділігіне қатысты жалпы ережелер маңызды ерекшеліктердің болуына мүмкіндік береді. Аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын ақпарат ұйымға қатысты сыртқы көздерден алынған болса да, оның сенімділігіне әсер етуі мүмкін жағдайлар болуы мүмкін. Мысалы, ұйымға қатысты тәуелсіз болып табылатын дереккөзден алынған ақпарат, егер бұл ақпарат көзі хабардар болмаса немесе басшылық сарапшысы жеткілікті объективті болмаса, сенімсіз болуы мүмкін. Ерекшеліктердің болу мүмкіндігін ескере отырып, аудиторлық дәлелдердің сенімділігіне қатысты келесі жалпы ережелер пайдалы болуы мүмкін:
- Аудиторлық дәлелдердің сенімділігі олар ұйымға қатысты тәуелсіз сыртқы көздерден алынған кезде артады;
 - Ұйым ішінде алынған аудиторлық дәлелдердің сенімділігі тиісті бақылау құралдары, оның ішінде ұйым белгілеген оларды дайындау және жаңарту үшін бақылау құралдары тиімді болған кезде артады;
 - Аудитор тікелей жинаған аудиторлық дәлелдемелер (мысалы, бақылау құралының қолданылуын қадағалау) жанама түрде немесе логикалық қорытындылар негізінде алынған аудиторлық дәлелдемелерге қарағанда анағұрлым сенімді болып табылады (мысалы, бақылау құралын қолдану туралы сұрау салу);

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- Қағаз немесе электрондық нысандағы не өзге де жеткізгіштердегі құжаттар түріндегі аудиторлық дәлелдемелер ауызша алынған дәлелдемелерге қарағанда сенімдірек (мысалы, тікелей жиналыс кезінде жасалған жазбаша хаттама талқыланған мәселелерге қатысты кейінгі ауызша мәлімдемеге қарағанда сенімдірек);
- Құжаттардың түпнұсқаларымен ұсынылған аудиторлық дәлелдемелер жарыққа көшірмелер, факсимильді көшірмелер немесе пленкаға түсірілген, цифрланған немесе өзгеше түрде электрондық нысанға өзгертілген, сенімділігі оларды дайындау мен ұстануды бақылау құралдарына байланысты болуы мүмкін құжаттар нысанында ұсынылған аудиторлық дәлелдемелерге қарағанда сенімдірек болып табылады.

A36. Мәні бойынша талдамалық тексеру процедураларын әзірлеу мақсатында пайдаланылатын деректердің сенімділігіне қатысты қосымша нұсқаулар 520 ХАС¹⁶ қаралды.

A37. Аудитордың құжат шынайы емес болуы мүмкін немесе аудиторға мұндай өзгеріс фактісі туралы хабарламай өзгертілуі мүмкін деп пайымдауға негізі бар мән-жайлар 240 ХАС¹⁷ қаралады.

A38. ХАС 250 (Қайта қаралған)¹⁸ халықаралық аудит стандарттарына және осындай салдарды бағалауға сәйкес аудитордың жұмысына қатысты қосымша ақпаратты ұсынуды талап етуі мүмкін заңдар мен нормативтік актілерді ұйымның сақтамауына байланысты заңға, нормативтік актіге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес аудитордың кез келген қосымша міндеттерді ұстануына қатысты қосымша нұсқауларды қамтиды аудиттің басқа аспектілеріне қатысты сақтамау.

Сыртқы ақпарат көздері

A39. 7-тармаққа сәйкес аудитор осы ақпаратты ұйымның қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайдаланғанына немесе аудитор алғанына қарамастан, аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпараттың орындылығы мен сенімділігін қарауы тиіс. Сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпаратқа қатысты мұндай қарау кейбір жағдайларда 300 ХАС немесе қолданылатын жерде 540 (Қайта қаралған) ХАС¹⁹ сәйкес одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау нәтижесінде сыртқы ақпарат көзіне қатысты аудиторлық дәлелдемелер алуды немесе сыртқы ақпарат көзіне ақпарат дайындауды қамтуы мүмкін.

A40. Басшылық немесе ол қолданылатын кезде басшылық сарапшысы сыртқы ақпарат көзін, сондай-ақ ақпараттың орындылығы мен сенімділігі (оның нақтылығы мен толықтығын қоса алғанда) қалай талданғанын түсіну үшін аудиторға осы ақпараттың орындылығы мен сенімділігі туралы ақпарат бере алады.

¹⁶ ХАС 520, 5-тармақ (а).

¹⁷ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС, 13-тармақ.

¹⁸ «Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 (Қайта қаралған) ХАС, 9-тармақ.

¹⁹ «Бағалау мәндерінің аудиті және ақпаратты тиісті ашу» 540 (Қайта қаралған) ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

А41. Сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпараттың орындылығы мен сенімділігін, оның дәлдігі мен толықтығын қарау кезінде, егер ақпаратты басшылық қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайдаланған немесе аудитор алған жағдайда ғана осы факторлардың кейбіреулері орынды болуы мүмкін екенін ескере отырып, мынадай факторлар маңызды болуы мүмкін:

- Сыртқы ақпарат көзінің сипаты мен өкілеттіктері. Мысалы, орталық банк немесе мемлекеттік статистика басқармасы халыққа салалық ақпарат беру үшін заңнамалық өкілеттіктерге ие, ақпараттың белгілі бір түрлерінің беделді көзі болуы мүмкін;

Ұйым мен ақпарат көзі арасындағы қатынастар арқылы алынған ақпаратқа әсер ету мүмкіндігі;

- Ұсынылатын ақпаратқа қатысты сыртқы ақпарат көзінің құзыреттілігі мен беделі, оның ішінде аудитордың кәсіби пікірі бойынша ақпаратты тұрақты түрде беретін көз, сенімді ақпарат ұсыну тәжірибесі бар көз болып табылады ма;
- Аудитордың сыртқы ақпарат көзі ұсынатын сенімді ақпаратпен өткен жұмыс тәжірибесі;
- Нарық пайдаланушыларының ақпаратты басшылық немесе аудитор пайдаланғандарға ұқсас мақсаттар үшін сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпараттың орындылығын және (немесе) сенімділігін жалпы тануының дәлелі;
- Алынған және пайдаланылатын ақпараттың орындылығы мен сенімділігін қамтамасыз ету үшін ұйымда бақылау құралдарының болуы;
- Сыртқы ақпарат көзінің барлық нарықтық ақпаратты жинақтауы немесе нарықтық операцияларды белгілеуге тікелей қатысуы;
- Ақпараттың ол пайдаланылатын түрде пайдалану үшін жарамдылығы және егер қолданылатын болса, ақпарат қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын ескере отырып әзірленген бе;
- Пайдаланылған ақпаратқа қайшы келуі мүмкін балама ақпарат;
- Алынған ақпаратқа қатысты жауапкершіліктен бас тартудың немесе басқа да шектеу тұжырымдарының сипаты мен көлемі;
- Ақпаратты дайындау кезінде пайдаланылатын әдістер, осы әдістерді қолдану тәсілдері туралы ақпарат, егер қолданылатын болса, әдістерді осындай қолдану кезінде модельдерді пайдалануды қоса алғанда, сондай-ақ көрсетілген әдістерді бақылау құралдары туралы ақпарат;
- Бар болған жағдайда алынған ақпаратты әзірлеу кезінде сыртқы ақпарат көздері қолданатын жорамалдар мен басқа да бастапқы деректердің тиісті сипатын қарауға қатысы бар ақпарат.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

А42. Аудитор тарапынан қараудың сипаты мен көлемі сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпаратты пайдалану жататын алғы шарт деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерін, сондай-ақ осы ақпаратты пайдалану елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерінің көздеріне және сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпараттың сенімсіз болуы ықтималдығына сәйкес келетін дәрежесін ескере отырып айқындалады (мысалы, ол сенімді көзден алынған ақпарат па). Аудитордың А39 тармағында сипатталған мәселелерді қарауы негізінде ол 315 ХАС сәйкес ұйымның қызметін және оның айналасын, оның ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, неғұрлым терең түсіну қажет екенін немесе 300 ХАС²⁰ және 540 (Қайта қаралған) ХАС²¹ сәйкес одан әрі аудиторлық процедураларды орындау қажет екенін анықтай алады. бұл қолданылған кезде сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпаратты пайдалануға байланысты елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде осы жағдайларда тиісті сипатта болады. Осындай процедуралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- Сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпаратты баламалы тәуелсіз ақпарат көзінен алынған ақпаратпен салыстыруды орындау;
- Сыртқы ақпарат көздерінен ақпараттың сенімділігін тексеру үшін басшылықта бар бақылау құралдары туралы түсінік алу және егер бұл сыртқы ақпарат көзін басшылықтың пайдалануын қарау үшін орынды болса, осындай бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу мүмкіндігі;
- Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін анықтау, түсіну және қажет болған жағдайда тестілеу мақсатында оның процестерін, әдістері мен жорамалдарын түсіну үшін қажетті сыртқы ақпарат көзінен ақпарат алу үшін процедураларды орындау.

А43. Кейбір жағдайларда белгілі бір ақпаратты бір ғана жеткізуші болуы мүмкін, мысалы, орталық банктен немесе үкіметтен инфляция деңгейі туралы ақпарат немесе бір танымал салалық орган. Мұндай жағдайларда аудитордың нақты жағдайларда тиісті сипатта болуы мүмкін аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлемін айқындауы ақпарат көзінің сипаты мен сенімділігіне, сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпарат жататын елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне және осы ақпаратты пайдалану елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелінің көздеріне қатысы бар дәрежесіне байланысты болады. Мысалы, егер ақпарат сенімді беделді дереккөзден келіп түссе, аудитордың одан арғы аудиторлық процедуралардың көлемі аз болуы мүмкін, мысалы, дереккөздің веб-сайтындағы ақпаратқа немесе жарияланған ақпаратқа қатысты растайтын аудиторлық дәлелдемелерді алу. Басқа жағдайларда, егер көз сенімді деп бағаланбаса, аудитор үлкен көлемдегі процедуралар тиісті болып табылатындығын анықтай алады және салыстыру үшін қандай да бір балама тәуелсіз ақпарат көзі болмаған жағдайда, сыртқы ақпарат көзінен ақпарат алу процедураларының тиісті сипаты туралы мәселені қарастыра алады, егер бұл іс жүзінде мүмкін болса, жеткілікті тиісті ақпарат алу үшін аудиторлық дәлелдемелер.

²⁰ 300 ХАС, 6-тармақ.

²¹ 540 (Қайта қаралған) ХАС, 30-тармақ.

²² «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- A44. Егер аудиторда сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпараттың орындылығы мен сенімділігін қарау үшін жеткілікті негіз болмаса, егер баламалы процедуралар арқылы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін болмаса, ол аудит көлемінің шектелуіне тап болуы мүмкін. Аудит көлеміне енгізілген кез келген шектеу 705 (Қайта қаралған) ХАС²² талаптарына сәйкес бағаланады.
- A45. Ұйымның қаржылық есебін дайындау үшін бухгалтерлік есеп немесе аудиттен басқа салаларда актуарлық есептеулер, бағалау немесе техникалық деректер сияқты арнайы білім қажет болуы мүмкін. Ұйым қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті білім алу үшін осы салалардағы сарапшыларды жалдай немесе тарта алады. Мұндай тәсіл қолданылмаған жағдайда, арнайы білім қажет болған кезде, елеулі бұрмалану қаупі артады.
- A45. Ұйымның қаржылық есебін дайындау үшін бухгалтерлік есеп немесе аудиттен басқа салаларда актуарлық есептеулер, бағалау немесе техникалық деректер сияқты арнайы білім қажет болуы мүмкін. Ұйым қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті білім алу үшін осы салалардағы сарапшыларды жалдай немесе тарта алады. Мұндай тәсіл қолданылмаған жағдайда, арнайы білім қажет болған кезде, Елеулі бұрмалану қаупі артады.
- A46. Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпарат басшылық сарапшысының жұмысын пайдалана отырып дайындалған жағдайларда, ХАС 8-тармағының талабы қолданылады. Мысалы, тұлға немесе ұйым байқалатын нарық жоқ бағалы қағаздардың әділ құнын бағалау модельдерін қолданудың арнайы білімі мен тәжірибесіне ие болуы мүмкін. Егер бұл тұлға немесе ұйым өзінің қаржылық есептілігін дайындау кезінде ұйым пайдаланатын құнның бағалау мәнін есептеу үшін білімі мен тәжірибесін қолданса, мұндай тұлға немесе ұйым басшылықтың сарапшысы болып табылады, сондықтан 8-тармақ қолданылады. Егер мұндай тұлға немесе ұйым жай ғана ұйым өзге көздерден ала алмайтын және өзінің бағалау әдістемелерін қолдану үшін пайдаланатын жеке мәмілелер бойынша жабық баға деректерін ұсынса, онда мұндай ақпаратқа, егер ол аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылса, ХАС 7-тармағы қолданылады, бұл ақпарат сыртқы көздерден алынған ақпарат ретінде қарастырылады. ақпарат көздері болып табылады және сарапшы көшбасшылықты пайдалану болып табылмайды.
- A47. ХАС 8-тармағының талаптарына қатысты аудиторлық процедураларың сипатына, мерзімдеріне және көлеміне мынадай факторлар әсер етуі мүмкін:
- Басшылық сарапшысы тартылатын мәселелердің сипаты мен күрделілігі;
 - Осы мәселелерге байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдері;
 - Аудиторлық дәлелдемелердің балама көздерінің болуы;
 - Сарапшы басшылығының жұмысының сипаты, көлемі және мақсаттары;
 - Басшылық сарапшысы ұйымның қызметкері немесе тиісті қызметтерді көрсету үшін тартылған тарап болып табылу фактісі;
 - Басшылық сарапшының жұмысын бақылай алатын немесе оған ықпал ете алатын дәреже;

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- Басшылық сарапшысына тиісті техникалық стандарттар не өзге де кәсіби немесе салалық талаптар қолданылатындығы фактісі;
- Ұйым ішіндегі басшылық сарапшысының жұмысын бақылаудың кез келген құралдарының сипаты мен көлемі;
- Аудитордың кәсіби білім саласындағы білімі мен тәжірибесі және басшылық сарапшысының тәжірибесі;
- Аудитордың осы сарапшының жұмысына байланысты алдыңғы тәжірибесі.

Басшылық сарапшысының құзыреттілігі, қабілеті және объективтілігі (8(а) тармақты қара)

A48. Құзыреттілік басшылық сарапшысының кәсіби білімі мен тәжірибесінің сипаты мен деңгейіне байланысты. Қабілеттер сарапшының нақты жағдайларда өзінің құзыретін қолдана білуімен байланысты. Қабілеттерге әсер етуі мүмкін факторларға, мысалы, географиялық орналасуы, сонымен қатар қажетті уақыт пен ресурстардың болуы жатады. Объективтілік жағымсыздықтың, мүдделер қақтығысының немесе басқа тұлғалардың сарапшының басшылыққа кәсіби шешім немесе бизнеске қатысты шешім қабылдауына әсер етуі мүмкін әсерін көрсетеді. Басшылық сарапшысының құзыреттілігі, қабілеттері мен объективтілігі, сондай-ақ осы сарапшының жұмысына ұйымда қолданылатын кез келген бақылау құралдары басшылық сарапшысы дайындаған кез келген ақпараттың сенімділігін айқындайтын маңызды факторлар болып табылады.

A49. Басшылық сарапшысының құзыретіне, қабілеттеріне және объективтілігіне қатысты ақпаратты түрлі көздерден алуға болады, мысалы:

- Осы сарапшымен жеке жұмыс тәжірибесі;
- Сарапшымен жүргізілетін талқылаулар;
- Осы сарапшының жұмысымен таныс басқа тұлғалармен талқылау;
- Сарапшының біліктілігін, оның кәсіби ұйымға немесе салалық қауымдастыққа мүшелігін, кәсіби қызметті жүргізуге арналған лицензияны немесе сыртқы танудың өзге де нысандарын зерделеу;
- Осы сарапшы жазған жарияланған мақалалар немесе кітаптар;
- Аудитордың сарапшысы, егер ол бар болса, аудиторға басшылық сарапшысы дайындаған ақпаратқа қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинауға көмек көрсетеді.

A50. Басшылық сарапшысының құзыретін, қабілеті мен объективтілігін бағалауға қатысы бар мәселелер осындай сарапшының жұмысына техникалық стандарттардың не өзге де кәсіби немесе салалық талаптардың, мысалы, этикалық стандарттардың және кәсіптік ұйымға немесе салалық қауымдастыққа мүшелікке байланысты басқа да талаптардың, сондай-ақ лицензиялаушы орган белгілейтін аккредиттеу

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

стандарттарының қолданылатынын қарауды қамтиды. заңдарда немесе нормативтік актілерде қолданылатын талаптар.

A51. Маңызды болуы мүмкін басқа факторларға мыналар жатады:

- Осы сарапшының қызмет саласы шеңберіндегі кез келген мамандану салаларын қоса алғанда, сарапшының жұмысы қолданылатын саладағы басшылық құзыретінің сәйкестігі. Мысалы, актуарий мүлікті және жазатайым оқиғаларды сақтандыру саласында мамандандырылуы мүмкін, бірақ зейнетақы есептеулері саласында білімі мен тәжірибесі шектеулі болуы мүмкін;
- Тиісті бухгалтерлік талаптарға қатысты басшылық сарапшысының құзыреттілік деңгейі, мысалы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес келетін модельдерді қоса алғанда, жорамалдар мен әдістерді білу;
- Күтпеген оқиғалар, жағдайлардың өзгеруі немесе аудиторлық процедураларды жүргізу нәтижесінде жиналған аудиторлық дәлелдемелер аудит жүргізу шамасына қарай басшылық сарапшысының құзыретін, қабілеті мен объективтілігін бастапқы бағалауды қайта қарау қажеттігіне әкеп соқтыратын белгілердің болуы.

A52. Көптеген жағдайлар сарапшының объективтілігіне қауіп төндіруі мүмкін: жеке қызығушылық қауіпі, шапағат қауіпі, жақын танысу қауіпі, өзін-өзі бақылау қауіпі және бопсалау қауіпі. Бұл қауіптерді сыртқы құрылымдар (мысалы, басшылық сарапшысының кәсіби қоғамдастығы, заңнамалық және нормативтік актілер), сондай-ақ басшылық сарапшысының жұмыс ортасы (мысалы, сапаны бақылау саясаты мен процедуралары) тудыратын сақтық шаралары төмендетуі мүмкін.

A53. Қауіпсіздік шаралары сарапшы басшылығының объективтілігінің барлық қатерлерін жоя алмаса да, шантаж қауіпі, мысалы, ұйымның қызметкері болып табылатын сарапшыға қарағанда мердігер ретінде ұйым тартқан сарапшы үшін аз болуы мүмкін, ал сапаны бақылау саясаты мен процедуралары сияқты сақтық шараларының тиімділігі жоғары болуы мүмкін. Сарапшының ұйымның қызметкері болуына байланысты туындайтын объективтілік қауіпі әрқашан болады, сондықтан ұйымның қызметкері болып табылатын сарапшы оның басқа қызметкерлеріне қарағанда объективті емес болуы мүмкін.

A54. Ұйым жалдаған сарапшының объективтілігін бағалау кезінде басшылықпен және сарапшымен сарапшының объективтілігіне қауіп төндіретін мүдделілік пен қатынастардың кез келген түрлерін, сондай-ақ кез келген қолданылатын сақтық шараларын, оның ішінде сарапшыға қолданылатын кез келген кәсіби талаптарды талқылау және осындай сақтық шараларының барабарлығын бағалау орынды болуы мүмкін. Қызығушылық пен қауіп тудыратын қатынастар мыналарды қамтуы мүмкін:

- Қаржылық қызығушылық;
- Іскерлік және жеке қарым-қатынастар;
- Өзге де қызметтерді ұсыну.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

Басшылық сарапшысының жұмысы туралы түсінік алу (8 (b) тармақты қара)

A55. Басшылық сарапшысының жұмысын түсіну білім мен тәжірибенің тиісті саласын түсінуді білдіреді. Тиісті білім мен тәжірибе саласын түсіну аудитордың басшылық сарапшысының жұмысын бағалау үшін білімі мен тәжірибесі бар-жоғын немесе осы мақсаттар үшін аудитордың сарапшысы қажет екенін анықтаумен бірге алынуы мүмкін²³.

A56. Аудитордың түсіну үшін маңызды аспектілері, жетекші сарапшы мамандандырылған пәндік сала келесі сұрақтарды қамтуы мүмкін:

- Аудит үшін маңызды мамандандыру сарапшысының пәндік саласы бар ма;
- Қандай да бір кәсіби немесе өзге стандарттар, заңнама немесе реттеуші органдардың талаптары қолданылады ма;
- Басшылық сарапшысы қандай жорамалдар мен әдістерді пайдаланады, олар осы сарапшының пәндік саласы шеңберінде жалпы қабылданған және қаржылық есептілікті дайындау мақсаттары үшін тиісті болып табыла ма;
- Басшылық сарапшысы пайдаланатын ішкі және сыртқы деректердің немесе ақпараттың сипаты қандай.

A57. Басшылық сарапшысын ұйым тартқан жағдайларда, әдетте, ұйым мен сарапшы арасында тапсырма шарттары туралы келісім-хат немесе өзге де жазбаша келісім жасалады. Осы келісімді бағалау сарапшының жұмысы туралы түсінік алған кезде аудиторға аудитордың мақсаттары үшін келесі аспектілер бар-жоғын анықтауға көмектеседі:

- Сарапшы жұмысының сипаты, көлемі және мақсаттары;
- Басшылық пен сарапшының тиісті функциялары мен міндеттері;
- Басшылық пен сарапшы арасындағы ақпарат алмасудың сипаты, мерзімі және көлемі, оның ішінде осы сарапшы ұсынуы тиіс есептердің нысандары.

A58. Басшылық сарапшысы ұйымның қызметкері болып табылатын жағдайларда мұндай жазбаша келісім болмауы ықтимал. Аудитор үшін қажетті түсінік алудың ең қолайлы тәсілі сарапшыға және ұйым басшылығының басқа мүшелеріне жіберілетін аудиторлық сұраулар болуы мүмкін.

Басшылық сарапшысы жұмысының тиісті сипатын бағалау (8(c) тармақты қара)

A59. Басшылық сарапшысының жұмысы нәтижелерінің тиісті сипатын бағалау мақсатында тиісті алғышарттарға қатысты аудиторлық дәлелдемелер ретінде мынадай мәселелерді қарауға болады:

²³ 620 ХАС, 7-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- Сарапшының жұмысы нәтижелерінің және тұжырымдарының орындылығы мен негізділігі, олардың басқа аудиторлық дәлелдемелермен келісімділігі, сондай-ақ олардың қаржылық есептілікте тиісінше көрсетілуі;
- Егер сарапшының жұмысы елеулі жорамалдар мен әдістерді пайдалануды көздесе - осы жорамалдар мен әдістердің орындылығы мен негізділігі;
- Егер сарапшының жұмысы бастапқы деректерді айтарлықтай пайдалануды көздесе - олардың орындылығы, толықтығы және дәлдігі;
- Егер осы сарапшының жұмысы сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпаратты пайдалануды қамтыса - осы ақпараттың өзектілігі мен сенімділігі.

Ұйым ұсынған және аудитордың мақсаттары үшін пайдаланылатын ақпарат (9 (а) - (b) тармақтарды қара)

A60. Аудитор сенімді аудиторлық дәлелдерді алуы үшін аудиторлық процедураларды жүргізу үшін пайдаланылатын ұйым дайындаған ақпарат жеткілікті толық және дәл болуы тиіс. Мысалы, сату көлемі туралы деректерге стандартты бағаларды қолдану арқылы кіріс аудитінің тиімділігі баға туралы ақпараттың дәлдігіне, сондай-ақ сату көлемі туралы деректердің толықтығы мен дәлдігіне байланысты. Сондай-ақ, егер аудитор белгілі бір сипаттамаға (мысалы, авторизацияға) қатысты жиынтықты (мысалы, төлемдерді) тексеруге ниет білдірсе, егер тестілеу үшін объектілер іріктеп алынған жиынтық толық болмаса, тестілеу нәтижелері сенімдірек болмайды.

A61. Егер осындай аудиторлық дәлелдемелерді жинау осы аудиторлық процедураның ажырамас бөлігі болып табылса, осындай ақпараттың дәлдігі мен толықтығы туралы аудиторлық дәлелдемелерді осы ақпаратқа қолданылатын нақты аудиторлық процедураларды жүргізумен бір мезгілде жинауға болады. Басқа жағдайларда аудитор мұндай ақпараттың дәлдігі мен толықтығына аудиторлық дәлелдерді осы ақпаратты дайындауды және оны жаңартып отыруды бақылау құралдарын тестілеу арқылы ала алады. Алайда кейбір жағдайларда аудитор қосымша аудиторлық процедуралар қажет деп шешуі мүмкін.

A62. Кейбір жағдайларда аудитор ұйым дайындаған ақпаратты басқа аудиторлық мақсаттарда пайдалануды шешуі мүмкін. Мысалы, аудитор аналитикалық процедуралар мақсатында ұйым қызметінің тиімділік көрсеткіштерін пайдалануға немесе ішкі аудит қызметінің есептері сияқты мониторинг мақсаттары үшін ұйым дайындаған ақпаратты пайдалануға ниетті болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда алынған аудиторлық дәлелдемелердің тиісті сипаты осы ақпарат аудитордың мақсаттары үшін жеткілікті дәл немесе егжей-тегжейлі болуына байланысты болады. Мысалы, басшылық пайдаланатын ұйым нәтижелерінің көрсеткіштері елеулі бұрмалануларды анықтау үшін жеткілікті дәл болмауы мүмкін.

Аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсатында тестілеу элементтерін іріктеу (10-тармақты қара)

A63. Тиімді тестілеу тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етеді, егер бұл дәлелдемелер алынған немесе алуға жоспарланған басқа аудиторлық дәлелдемелермен бірге аудитордың мақсаттары үшін жеткілікті болса. 7-тармаққа сәйкес тестілеу объектілерін таңдау кезінде аудитор аудиторлық дәлелдемелер

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

ретінде пайдаланылатын ақпараттың орындылығы мен сенімділігін айқындауға тиіс; тестілеу объектілерін таңдау кезінде ескерілуі қажет басқа маңызды фактор тиімділік (жеткіліктілік) болып табылады. Тестілеу объектілерін таңдау кезінде аудитор келесі әдістерді қолдана алады:

- (a) Барлық нысандарды таңдау (жаппай тексеру);
- (b) Нақты объектілерді таңдау;
- (c) Аудиторлық іріктеу.

Осы құралдардың кез-келгенін немесе олардың комбинациясын қолдану нақты жағдайларға байланысты, мысалы, тексерілетін үй-жайға қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдеріне, сондай-ақ әртүрлі әдістердің практикалық іске асырылуы мен тиімділігіне байланысты орынды болуы мүмкін.

Барлық нысандарды таңдау

А64. Аудитор операциялардың қандай да бір түрін немесе шоттар бойынша қалдықтарды (немесе осы жиынтықтың ішіндегі стратаны) құрайтын элементтердің бүкіл бас жиынтығын тексеру неғұрлым орынды болатынын шеше алады. Бақылау құралдарын тестілеу кезінде үздіксіз тексеру екіталай, ол егжей-тегжейлі сынақтар кезінде жиі қолданылады. Үздіксіз тексеру қажет болуы мүмкін, мысалы:

- Жиынтық үлкен құны бар объектілердің аз санынан тұрады;
- Елеулі тәуекел бар және басқа әдістер жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз етпейді;
- Ақпараттық жүйеде автоматты түрде орындалатын есептеулердің немесе басқа процестердің қайталанатын сипаты үздіксіз тексеруді шығындар тұрғысынан тиімді етеді.

Нақты нысандарды таңдау

А65. Аудитор жиынтықтан нақты нысандарды таңдауды шеше алады. Мұндай шешім қабылдаған кезде маңызды болуы мүмкін факторларға аудитордың ұйымды түсінуі, елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері, сондай-ақ тестілеуден өтетін жиынтықтың сипаттамалары жатады. Шешім негізінде нақты объектілерді таңдау, белгілі бір нақты объектілерді таңдау іріктеумен байланысты емес тәуекелге ұшырайды. Таңдалған нақты нысандар келесідей болуы мүмкін:

- *Құны жоғары объектілер немесе негізгі объектілер.* Аудитор жиынтықтан нақты объектілерді таңдауды шеше алады, өйткені олардың құны жоғары немесе басқа да ерекшеліктері бар, мысалы, күдікті, ерекше, әсіресе тәуекелге ұшыраған объектілер немесе бұрын анықталған қателер;
- *Белгілі бір сомадан асатын барлық объектілер.* Аудитор белгілі бір сомадан жоғары есептік құны бар объектілерді операциялардың белгілі бір түрінің немесе шот бойынша қалдықтың жалпы жиынтық сомасының көп бөлігінің дұрыстығын тексеру үшін тексеруді шеше алады;

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- *Ақпарат алуға арналған объектілер.* Аудитор ұйым қызметінің сипаты немесе операциялардың сипаты сияқты мәселелер туралы ақпарат алу мақсатында объектілерді тексере алады.

А66. Операциялар түрінен немесе шоттағы қалдықтан нақты таңдалған объектілерді тексеру көптеген жағдайларда аудиторлық дәлелдерді алудың тиімді құралы болады, бірақ ол аудиторлық үлгі болып табылмайды. Осындай тәсілмен іріктеп алынған объектілерге қолданылған аудиторлық процедуралардың нәтижелері бүкіл бас жиынтыққа қолданыла алмайды; демек, нақты объектілерді іріктеп тексеру жиынтықтың қалған бөлігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейді.

Аудиторлық іріктеу

А67. Аудиторлық іріктеу бас жиынтықтан іріктемені тестілеу негізінде бүкіл бас жиынтыққа қатысты қорытынды жасауға мүмкіндік беруге арналған. Аудиторлық іріктеу 530 ХАС²⁴ қаралады.

Аудиторлық дәлелдемелердегі сәйкессіздік немесе олардың сенімділігіне күмән (11-тармақты қара)

А68. Сипаты бойынша немесе әртүрлі көздерден алынған аудиторлық дәлелдемелерді жинау жеке аудиторлық дәлелдеменің сенімсіздігін көрсетуі мүмкін, мысалы, бір көзден алынған аудиторлық дәлелдемелер басқа көзден алынған аудиторлық дәлелдемелерге сәйкес келмеген кезде. Бұл, мысалы, ұйым басшылығынан, ішкі аудиторлардан және басқа тұлғалардан алынған сұрауларға жауаптар бір-біріне сәйкес келмеген кезде, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан алынған сұрауларға жауаптар басшылықтың жауаптарын растау мақсатында басшылықтың жауаптарына сәйкес келмеген кезде орын алуы мүмкін. 230 ХАС²⁵ аудитор маңызды мәселе бойынша аудитордың қорытынды қорытындысына сәйкес келмейтін ақпаратты анықтаған жағдайлар үшін құжаттамаға жеке талап бар.

²⁴ «Аудиторлық іріктеу» 530 ХАС

²⁵ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 11-тармақ

501 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Күшіне ену күні	2
Мақсаты	3
Талаптар	
Қорлар	4-8
Шағымдар және сот талқылаулары	9-12
Сегменттер бойынша ақпарат	13
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Қорлар	A1-A16
Шағымдар және сот талқылаулары	A17-A25
Сегменттер бойынша ақпарат	A26-A27

Нақты жағдайларда аудиторлық дәлелдемелерді алу ерекшеліктері 501 халықаралық аудит стандарты (ХАС) Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) 300 ХАС¹, 500 ХАС² және ұйымның қатысуымен қорларға, наразылықтар мен сот талқылауларына қатысты белгілі бір аспектілерге қатысты ХАС өзге де қолданылатын тиісті аудиторлық дәлелдемелерді, сондай-ақ қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сегменттер бойынша ақпаратты алған кезде аудитор қарайтын жекелеген мәселелерді сипаттайды.

Күшіне ену күні

2. ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

3. Аудитордың мақсаты - мыналарға қатысты тиісті аудиторлық дәлелдерді жинау:
 - (a) Қорлардың болуы және жағдайы;
 - (b) Ұйымның қатысуымен шағымдар мен сот талқылаулары туралы ақпараттың толықтығы;
 - (c) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес сегменттер бойынша ақпаратты ұсыну және ашу.

Талаптар

Қорлар

4. Егер қорлар қаржылық есеп беру үшін маңызды болса, аудитор қорлардың болуы мен жай-күйіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді:
 - a) Іс жүзінде жүзеге асырылмайтын жағдайларды қоспағанда, түгендеуді жүргізу кезінде қатысу (A1 - A3 тармақтарын қара):
 - (i) Ұйымдағы қорларды түгендеу нәтижелерін есепке алу және бақылау үшін басшылық пен процедураның нұсқауларын бағалау (A4-тармақты қара);
 - (ii) Басшылық белгілеген есептеу процедурасының орындалуына бақылау жүргізу (A5-тармақты қара);
 - (iii) Қорларды тексеру (A6 тармағын қара);
 - (iv) Қайта есептеуді орындау (A7 - A8 тармақтарын қара);

¹ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС

² «Аудиторлық дәлелдер» 500 ХАС

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- b) Түгендеу барысында есептеудің нақты нәтижелерін дәл көрсететіндігін анықтау үшін ұйымдағы қорлар туралы қорытынды деректерге қатысты аудиторлық процедураларды жүргізу.
5. Егер қорларды түгендеу есепті күн болып табылмайтын күнге орындалса, аудитор 4 - тармаққа сәйкес талап етілетін процедураларға қосымша түгендеу күні мен есепті күн арасындағы қорлардағы өзгерістердің тиісті түрде ескерілгені туралы аудиторлық дәлелдемелер алу үшін аудиторлық процедураларды жүргізуге тиіс (A9-A11 тармақтарын қара).
6. Егер аудитор күтпеген жағдайларға байланысты түгендеу кезінде қатыса алмаса, ол қорлардың белгілі бір санын қайта есептеуі немесе оның басқа күні өткізілуін бақылауы, сондай-ақ осы уақыт аралығындағы операцияларға қатысты аудиторлық процедураларды жүргізуі тиіс.
7. Егер түгендеуді жүргізу кезінде қатысу іс жүзінде мүмкін болмаса, аудитор қорлардың болуы мен жай-күйіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер жинау үшін балама аудиторлық процедураларды жүргізуі тиіс. Егер бұл мүмкін болмаса, аудитор аудиторлық қорытындыдағы өз пікірін 705 ХАС³ сәйкес өзгертілгені тиіс (A12 - A14 тармақтарын қара).
8. Егер жауапты ұстанудағы және үшінші тұлғаның бақылауындағы қорлар ұйымның қаржылық есептілігі үшін елеулі болып табылса, аудитор мынадай бір немесе екі іс-әрекетті орындау жолымен осындай қорлардың болуы мен жай-күйіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинауы тиіс:
- (a) Осы үшінші тұлғадан оның ұстануындағы ұйым қорларының саны мен жай-күйіне қатысты растауды сұрау (A15-тармақты қара);
- (b) Осындай жағдайларда орынды инспекциялауды немесе өзге де аудиторлық процедураларды жүргізу (A16-тармақты қара).

Шағымдар және сот талқылаулары

9. Аудитор мыналарды қоса алғанда, елеулі бұрмалану тәуекелін тудыруы мүмкін ұйымның қатысуымен шағымдар мен сот талқылауларын анықтауға бағытталған аудиторлық процедураларды әзірлеуге және жүргізуге тиіс (A17 - A19 тармақтарын қара):
- (a) Басшылыққа және, егер қолданылатын болса, ішкі заңгерді қоса алғанда, ұйымдағы өзге тұлғаларға сұрау салулар жіберу;
- (b) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар отырыстарының хаттамаларын, сондай-ақ ұйым мен оның сыртқы заңгері арасындағы хат-хабарларды зерделеу;
- (c) Заң қызметтеріне арналған шығыстарды есепке алу шоттарындағы деректерді тексеру (A20-тармақты қара).

³ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

10. Егер аудитор анықталған шағымдар мен сот талқылауларына қатысты елеулі бұрмалану қаупін бағаласа немесе егер жүргізілген аудиторлық процедуралар басқа да елеулі талаптардың немесе сот талқылауларының болу мүмкіндігін көрсетсе, аудитор басқа ХАС талап ететін процедураларға қосымша ұйымның сыртқы заңгерімен тікелей өзара іс-қимыл орнатуға ұмтылуға тиіс. Аудитор осы мақсатта ұйымның басшылығы дайындаған және аудитор жіберген ұйымның сыртқы нотариусына аудитормен тікелей өзара әрекеттесу туралы өтініш бар жазбаша сұрау салуды қолдануы керек. Егер заң, нормативтік акт немесе тиісті кәсіби заңгерлер қауымдастығы ұйымның сыртқы адвокатына аудитормен тікелей қарым - қатынас жасауға тыйым салса, аудитор балама аудиторлық процедураларды жүргізуі тиіс (А21-А25 тармақтарын қара).

11. Мына жағдайда:

(a) басшылық аудиторға ұйымның сыртқы адвокатымен сөйлесуге немесе кездесуге рұқсат беруден бас тартады немесе ұйымның сыртқы заңгері жазбаша сұрауға тиісті түрде жауап беруден бас тартады немесе оған тыйым салынады;

(b) аудитор баламалы аудиторлық процедураларды жүргізу жолымен жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинай алмайды,

ол аудиторлық қорытындыдағы пікірді 705 (Қайта қаралған) ХАС ережелеріне сәйкес өзгертуі тиіс.

Жазбаша өтініштер

12. Аудитор басшылыққа және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қаржылық есептілікті дайындау кезінде әсері назарға алынуы тиіс барлық белгілі немесе ықтимал талаптар мен сот талқылаулары аудиторға ашылғаны, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ескерілгені және ашылғаны тұрғысынан жазбаша өтініштер беру туралы сұрау салуды жіберуі тиіс.

Сегменттер туралы ақпарат

13. Аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес сегменттер бойынша ақпаратты ұсынуға және ашуға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді жинауы тиіс (А26-тармақты қара):

(a) Сегменттер бойынша ақпаратты айқындау кезінде басшылық қолданатын әдістерді түсіну (А27-тармақты қара):

(i) Осы әдістерді қолдану қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ақпаратты ашу қажеттігіне әкеп соқтыратынын бағалау;

(ii) Егер орынды болса, осы әдістерді қолдануға тестілеу жүргізу;

(b) Қалыптасқан жағдайларда тиісті болып табылатын талдамалық процедураларды немесе өзге де аудиторлық процедураларды жүргізу.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар Қорлар

Қорларды түгендеу жүргізу кезінде қатысу (4(а) тармақты қара)

A1. Басшылық, әдетте, оның нәтижелері ұйымның қаржылық есептілігін дайындау үшін негіз болуы үшін және егер қолданылса, ұйымның қорларды үздіксіз есепке алу жүйесінің сенімділігіне көз жеткізу үшін қорларды түгендеу жылына кемінде бір рет жүргізілетін процедураларды белгілейді.

A2. Түгендеуді жүргізу кезінде қатысу мыналарды қамтиды:

- Қорларды олардың бар-жоғына көз жеткізу және олардың жай-күйін бағалау, сондай-ақ бақылау қайта есептеулерін орындау мақсатында тексеру;
- Басшылықтың нұсқауларының сақталуын және түгендеу нәтижелерін есепке алу және бақылау процедураларының орындалуын бақылау;
- Басшылық белгілеген есептеу процедураларының сенімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдер алу.

Бұл процедуралар аудитордың тәуекелдерді бағалауына, аудитке жоспарланған тәсілге және нақты орындалған процедураларға байланысты бақылау құралдарын немесе тексеру процедураларын тестілеу функцияларын орындай алады.

A3. ХАС 4-8 тармақтарына сәйкес қорларды түгендеу немесе аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу кезінде қатысуды жоспарлаудың маңызды аспектілері, мысалы, мыналарды қамтиды:

- Қорлармен байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдері;
- Қорларға жататын ішкі бақылау жүйесінің сипаты;
- Түгендеу жүргізуді қамтамасыз ету үшін тиісті процедуралар белгіленеді ме және тиісті нұсқаулықтар шығарылады ма деген болжамдар;
- Қорларды түгендеу мерзімдері;
- Қорларды үздіксіз есепке алуды ұйымдастыруда болуы немесе болмауы;
- Қорларды ұстану орындарының орналасуы, оның ішінде қорлардың елеулілігі және әртүрлі жерлерде елеулі бұрмалану тәуекелдері - қай жерлерде болу керектігі туралы шешім қабылдау кезінде. 600 ХАС⁴ басқа аудиторлардың қатысуын қарастырады, сондықтан егер мұндай қатысу кез-келген қашықтағы аумақтық бөлімшелердегі қорларды түгендеуге қатысумен байланысты болса, маңызды болуы мүмкін;

⁴ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (компонент аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- Сарапшы аудитордың көмегі қажет. 620 ХАС⁵ аудиторға жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер жинауға көмектесу үшін сарапшы аудиторды пайдалануды қарастырады.

Басшылық пен процедуралардың нұсқауларын бағалау (4(a)(i) тармақты қара)

А4. Басшылықтың нұсқауларын және қорларды түгендеу нәтижелерін есепке алу және бақылау жөніндегі процедураларды бағалау үшін, мысалы, осы нұсқаулар мен процедуралар көздеме, жоқ па деген мәселені қарау орынды:

- Бақылау құралдарын қолдану, мысалы, түгендеу нәтижелері бойынша толтырылған ведомостарды жинау, толтырылмаған түгендеу ведомостарын есепке алу, сондай-ақ есептеу және қайта есептеу процедуралары;
- Аяқталмаған өндірістің, өтімсіз, моральдық тұрғыдан ескірген немесе бүлінген объектілердің, сондай-ақ үшінші тұлғаларға тиесілі қорлардың, мысалы, консигнациядағы қорлардың дайындық дәрежесін дәл анықтау;
- Қорлардың нақты санын бағалау үшін, егер қолдануға болатын болса, орындалатын процедуралар, мысалы қатарлардағы көмір мөлшерін бағалау кезінде қажет болуы мүмкін процедуралар;
- Өңірлер арасындағы қорлардың қозғалысын, сондай-ақ жабылу күніне дейін және одан кейін қорлардың тиіп-жөнелтілуін және алынуын бақылау.

Басшылық белгілеген есептеу процедураларының орындалуын қадағалау (4(A)(ii) тармақты қара)

А5. Басшылық белгілеген есептеу процедураларының орындалуын бақылау, мысалы, түгендеуге дейін, оның барысында және одан кейін қорлардың қозғалысын бақылауға байланысты аудиторға басшылық пен есептеу процедураларының нұсқаулары тиісті түрде әзірленгені және енгізілгені туралы аудиторлық дәлелдер жинауға көмектеседі. Бұдан басқа, қорлардың қозғалысын есепке алуға қатысты аудиторлық процедураларды неғұрлым кеш мерзімде жүргізуге жәрдемдесу үшін аудитор жабу күніне, мысалы, қорлардың қозғалысы туралы егжей-тегжейлі ақпаратты қамтитын құжаттардың көшірмелерін жинай алады.

Қорларды тексеру (4(A) (iii) тармақты қара)

А6. Түгендеу кезінде қорларды тексеру аудиторға қорлардың бар-жоғын тексеруге көмектеседі (бірақ оларға меншік құқығы міндетті емес), сонымен қатар, мысалы, ескірген, бүлінген немесе мерзімі өткен қорларды анықтауға көмектеседі.

Бақыланатын қайта есептеуді орындау (4(a) (iv) тармақты қара)

А7. Бақыланатын қайта есептеулерін орындау, мысалы, қорлардың физикалық болуымен түгендеу ведомостарын іріктеп салыстыру және қорлардың физикалық бар-жоғын түгендеу ведомостарымен іріктеп салыстыру арқылы есепке алу деректерінің толықтығы мен дәлдігінің аудиторлық дәлелдемелерін қамтамасыз етеді.

⁵ «Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану» 620 ХАС

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

А8. Аудитордың бақылаудағы қайта есептеулерін құжаттауға қосымша, толтырылған түгендеу тізімдемелерінің көшірмелерін алу аудиторға түгендеудің нақты нәтижелері ұйымның қорлары туралы қорытынды деректерде нақты көрсетілгенін анықтау мақсатында келесі аудиторлық процедураларды жүргізуге көмектеседі.

Есепті күннен басқа күнгі жағдай бойынша қорларды түгендеуді жүргізу (5-тармақты қара)

А9. Практикалық себептер бойынша қорларды түгендеу есепті күнге сәйкес келмейтін күнге немесе күнге жүргізілуі мүмкін. Бұл ұйым басшылығы жыл сайынғы түгендеу арқылы қорлардың санын есептейді ме немесе қорларды үздіксіз есепке алу жүйесін қолданады ма, жоқ па, тәуелсіз болуы мүмкін. Қалай болғанда да, қорлардың өзгеруін бақылау құралдары құрылымының, енгізудің және жұмыс жағдайында ұстаудың тиімділігіне аудит мақсаттары үшін есепті күндер болып табылмайтын күнге немесе күндерге түгендеу жүргізу орынды ма, жоқ па байланысты болады. 300 ХАС⁶ талаптарды белгілейді және аралық күнгі жағдай бойынша мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу жөніндегі нұсқауларды қамтиды.

А10. Ұйымда қорларды үздіксіз есепке алу жүйесі қолданылатын жағдайларда басшылық ұйымның қорларын үздіксіз есепке алу жүйесіндегі қорлардың саны туралы ақпараттың сенімділігіне көз жеткізу үшін физикалық есептеуді немесе өзге де сынақтарды жүргізе алады. Кейбір жағдайларда басшылық немесе аудитор қорларды үздіксіз есепке алу жүйесінің деректері мен қорлардың нақты саны арасындағы алшақтықты анықтауы мүмкін; бұл қорлардың өзгеруін бақылау құралдарының жұмыс істеуінің тиімсіздігін көрсетуі мүмкін.

А11. Түгендеу күні немесе күні мен қорлар туралы қорытынды деректер арасындағы қорлар шамасындағы өзгерістер тиісті түрде көрсетіле ме деген аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін аудиторлық процедураларды әзірлеу кезінде мынадай факторлар маңызды:

- Қорларды үздіксіз есепке алу жүйесінің жазбаларында тиісті түзетулердің болуы;
- Қорларды үздіксіз есепке алу жүйесіндегі бухгалтерлік жазбалардың сенімділігі;
- Түгендеу барысында алынған ақпарат пен қорларды үздіксіз есепке алу жүйесінің деректері арасындағы елеулі айырмашылықтардың себептері.

Түгендеуді жүргізу кезінде қатысу іс жүзінде мүмкін емес (7-тармақты қара)

А12. Кейбір жағдайларда түгендеу кезінде қорлардың болуы іс жүзінде мүмкін болмауы мүмкін. Бұл қорлардың сипаты мен орналасқан жері сияқты факторларға байланысты болуы мүмкін, мысалы, егер қорлар аудитордың қауіпсіздігіне қауіп төндіретін жерде сақталса. Алайда, аудитор үшін жалпы қолайсыздықтар аудитордың оның қатысуының практикалық мүмкін еместігі туралы шешімін негіздеу үшін жеткілікті негіз болып табылмайды. Сонымен қатар, 200 ХАС⁷ түсіндірілгендей, қиындық, уақыттың жетіспеуі немесе қымбатшылық сияқты проблемалар аудитордың баламасы жоқ аудиторлық процедурадан бас тартуына немесе оның аз сенімді аудиторлық дәлелдермен қанағаттануына себеп болмайды.

⁶ 300 ХАС, 622-23 тармақтар.

⁷ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 50-тармақ.

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- A13. Түгендеу кезінде қатысу іс жүзінде жүзеге асырылмайтын кейбір жағдайларда қорлардың болуы мен жай-күйінің жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелері баламалы аудиторлық процедуралардың көмегімен, мысалы, түгендеу жүргізілгенге дейін алынған немесе сатып алынған қорлардың қандай да бір нақты объектілерін кейіннен сату туралы құжаттаманы инспекциялау арқылы қамтамасыз етілуі мүмкін.
- A14. Алайда, басқа жағдайларда балама аудиторлық процедураларды жүргізу арқылы қорлардың болуы мен қалпына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер жинау мүмкін болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда 705 (Қайта қаралған) ХАС⁸ аудитордан аудит көлемінің шектелуі салдарынан аудиторлық қорытындыдағы пікірді өзгертілгенді талап етеді.

Жауапты ұстанудағы және үшінші тұлғаның бақылауындағы қорлар

Растау

- A15. 505 ХАС⁹ талаптарды белгілейді және сыртқы растау процедураларын жүргізу жөніндегі нұсқауларды қамтиды.

Өзге аудиторлық процедуралар (8 (b) - тармақты қара)

- A16. Жағдайларға байланысты, мысалы, белгілі бір үшінші тұлғаның адалдығы мен объективтілігіне күмән келтіретін ақпарат алынған кезде аудитор осы үшінші тұлғадан растау алудың орнына немесе осындай растауды алуға қосымша өзге аудиторлық процедураларды жүргізуді орынды деп есептеуі мүмкін. Басқа аудиторлық процедуралардың мысалдары:

- Егер бұл іс жүзінде мүмкін болса, түгендеуді жүргізу кезінде үшінші тұлғаның қатысуы немесе осы түгендеуді жүргізу кезінде қатысу үшін басқа аудиторды тарту;
- Қорлардың тиісті саналуын және тиісті сақталуын қамтамасыз ету үшін үшінші тұлғаның ішкі бақылау құралдарының барабарлығына қатысты басқа аудитордың есебін немесе қызмет көрсететін ұйымның аудиторуның есебін алу;
- Сыртқы тұлғалардың ұстануындағы қорларға қатысты құжаттаманы зерттеу, мысалы, қойма түбіртектері;
- Қор қамтамасыз ету ретінде кепілге берілген жағдайда өзге тұлғалардан растау сұратулары.

Шағымдар және сот талқылаулары

Шағымдар мен сот талқылауларының толықтығы (9-тармақты қара)

- A17. Ұйымның қатысуымен шағымдар мен сот процестері оның қаржылық есептілігіне айтарлықтай әсер етуі мүмкін, сондықтан қаржылық есептілікте ашылуы немесе көрсетілуі тиіс.

⁸ 705 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

⁹ «Сыртқы растау» 505 ХАС,

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

A18. 9-тармақта көрсетілген процедураларға қосымша, басқа да орынды процедуралар, мысалы, аудиторға ұйым қатысатын шағымдар мен сот талқылаулары туралы мәліметтер алуға көмектесу үшін ұйым мен оның қоршаған ортасы туралы түсінік алу шеңберінде орындалатын тәуекелді бағалау процедураларын жүргізу нәтижесінде алынған ақпаратты пайдалануды қамтиды.

A19. Елеулі бұрмалану қаупін тудыруы мүмкін сот процестері мен шағымдарды анықтау мақсатында жиналған аудиторлық дәлелдемелер шығындар немесе басқа көрсеткіштерді бағалау сияқты шағымдар мен сот процестеріне қатысты басқа да маңызды мәселелер үшін аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз етуі мүмкін. 540 ХАС¹⁰ талаптарды белгілейді және аудитордың бағалау мәндерін есептеуді немесе қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті ашуды талап ететін наразылықтар мен сот талқылауларын талдауына қатысты нұсқауларды қамтиды.

Заң қызметтеріне арналған шығыстарды есепке алу шоттарындағы деректерді тексеру (9 (с) - тармақты кара)

A20. Жағдайларға байланысты аудитор заң қызметтерінің шығындарын тексеру аясында заң қызметтеріне ақы төлеу шоттары сияқты тиісті бастапқы құжаттарды зерделеуді орынды деп санауы мүмкін.

Ұйымның сыртқы заңгерімен байланыс (10-11 тармақтарды кара)

A21. Ұйымның сыртқы адвокатымен тікелей байланыс аудиторға ықтимал маңызды шағымдар мен сот процестері туралы хабардар болуға, сондай-ақ олардың қаржылық салдарын, соның ішінде сот шығындарын бағалаудың негізділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуға көмектеседі.

A22. Кейбір жағдайларда аудитор жалпы жазбаша сұрау жіберу арқылы ұйымның сыртқы адвокатымен тікелей қарым-қатынас орнатуға тырысуы мүмкін. Осы мақсаттар үшін жалпы жазбаша сұрауда аудитордың ұйымның сыртқы адвокатына аудиторға кез-келген белгілі шағымдар мен сот процестері туралы хабарлау, сондай-ақ әр шағым мен сот процесінің ықтимал нәтижесі мен қаржылық салдарын, оның ішінде тиісті шығындарды бағалау туралы өтініші бар.

A23. Егер ұйымның сыртқы заңгері жалпы жазбаша сұрауға тиісті түрде жауап бермейді деп болжауға негіз болса, мысалы, егер ұйымның сыртқы заңгері жататын заңгерлердің кәсіби қауымдастығы мұндай жазбаша сұрауларға жауап беруге тыйым салса, аудитор арнайы жазбаша сұрау салу жіберу арқылы адвокатпен тікелей қарым-қатынас орнатуға тырысуы мүмкін. Осы мақсаттар үшін арнайы жазбаша сұрау салу мыналарды қамтиды:

(a) Шағымдар мен сот талқылауларының тізімі;

(b) Егер орынды болса, басшылықтың әрбір анықталған шағым мен сот талқылауының ықтимал нәтижесі мен қаржылық салдарларын бағалауы, сондай-ақ тиісті шығыстарды қоса алғанда, олардың қаржылық салдарларын есептік бағалауы;

¹⁰ «Әділ құнды бағалауды және ақпаратты тиісінше ашуды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті» 540 ХАС

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (с) Егер ұйымның сыртқы заңгері наразылықтар мен сот талқылауларының тізімін толық емес немесе дәл емес деп тапса, ұйымның сыртқы адвокатына ұйым басшылығының бағалауларының негізділігін растау және аудиторға қосымша ақпарат беру туралы өтініш.

A24. Кейбір жағдайларда аудитор талап қою немесе сот ісін жүргізудің ықтимал нәтижесін талқылау үшін ұйымның сыртқы адвокатымен кездесуді қажет деп санауы мүмкін. Бұл, мысалы, қашан болуы мүмкін:

- Аудитор қарастырылып отырған істің айтарлықтай тәуекел екенін анықтайды;
- Қаралатын іс күрделі болып табылады;
- Ұйымның басшылығы мен сыртқы заңгері арасында келіспеушіліктер бар.

Әдетте мұндай кездесулерді өткізу үшін ұйым басшылығының рұқсаты қажет және олар ұйым басшылығы өкілінің қатысуымен өткізіледі.

A25. 700 ХАС¹¹ сәйкес аудитор аудиторлық қорытынды күнін қаржылық есептілік туралы өзінің аудиторлық пікіріне негіз болатын жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер жинаған күннен ерте белгілемеуі тиіс. Аудиторлық қорытынды күніне дейін шағымдармен және сот талқылауларымен істердің жай-күйіне қатысты аудиторлық дәлелдемелер тиісті мәселелерді шешуге жауапты ұйымның ішкі заңгерін қоса алғанда, басшылықтан сұрау салу арқылы жиналуы мүмкін. Кейбір жағдайларда аудиторға ұйымның сыртқы заңгерінен ақпарат жаңартулары қажет болуы мүмкін.

Сегменттер бойынша ақпарат (13-тармақты қара)

A26. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына байланысты ұйым өзінің қаржылық есептілігінде сегменттер бойынша ақпаратты ашуға міндетті немесе құқығы болуы мүмкін. Аудитордың сегменттер бойынша ақпаратты ұсынуға және ашуға қатысты жауапкершілігі қаржылық есептілік біртұтас ретінде қарастырылатындығымен айқындалады. Сондықтан аудитордан әр сегмент үшін бөлек ұсынылатын сегменттер туралы ақпарат туралы пікір білдіру үшін қажет болатын аудиторлық процедураларды орындау талап етілмейді.

Басшылық қолданатын әдістерді түсіну (13 (а) тармақты қара)

A27. Жағдайларға байланысты, сегменттер туралы ақпаратты анықтауда басшылық қолданатын әдістер туралы түсінік алу үшін қолданылуы мүмкін мәселелер, сондай-ақ мұндай әдістер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес ақпаратты ашуды қамтамасыз ете ме, жоқ па, мыналарды қамтиды:

- сегменттер арасындағы сату, беру және шығыстар, сондай-ақ сегментаралық айналымдарды жою;

¹¹ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 49-тармақ.

НАҚТЫ ЖАҒДАЙЛАРДА АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕРДІ АЛУ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- Бюджеттермен және басқа күтілетін көрсеткіштермен салыстыру, мысалы, сату көлемінің пайызымен көрсетілген операциялық пайда;
- Активтер мен шығыстарды сегменттер арасында бөлу;
- Есептілік деректерінің дәйектілігі және сәйкессіздіктерге қатысты ақпаратты ашудың жеткіліктілігі.

505 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

СЫРТҚЫ РАСТАУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсаттары үшін сыртқы растау процедуралары	2-3
Күшіне ену күні	4
Мақсаты	5
Анықтамалар	6
Талаптар	
Сыртқы растау процедуралары	7
Басшылықтың аудиторға ақпаратты растау туралы сұрау салуға рұқсат беруден бас тартуы	8-9
Сыртқы растау процедураларын орындау нәтижелері	10-14
Теріс растау	15
Алынған дәлелдемелерді бағалау	16
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Сыртқы растау процедуралары	A1-A7
Басшылықтың аудиторға ақпаратты растау туралы сұрау салуға рұқсат беруден бас тартуы	A8-A10
Сыртқы растау процедураларын орындау нәтижелері	A11-A22
Теріс растау	A23
Алынған дәлелдемелерді бағалау	A24-A25

Сыртқы растау 505 халықаралық аудит стандартын (ХАС) Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу 200 ХАС бірге қараған жөн.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) 300 ХАС¹ және 500 ХАС² талаптарына сәйкес аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсаттары үшін аудитордың сыртқы растау процедураларын пайдалану тәртібін белгілейді. Осы ХАС - 501 ХАС³ қаралатын шағымдар мен сот талқылауларына қатысты сұрау салуларға қолданылмайды.

Аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсаттары үшін сыртқы растау процедуралары

2. 500 ХАС⁴ аудиторлық дәлелдемелердің сенімділік дәрежесіне дәлелдемелерді алу көзі мен сипаты, сондай-ақ оларды алу мән-жайлары әсер етеді деп көрсетілген. Бұл стандарт аудиторлық дәлелдерге қолданылатын келесі жалпылауды қамтиды⁵:
 - Аудиторлық дәлелдер, егер олар ұйымнан тыс тәуелсіз көздерден алынған болса, сенімдірек болады;
 - Аудитор тікелей алған аудиторлық дәлелдер жанама түрде немесе жасалған қорытындылар негізінде алынған аудиторлық дәлелдемелерге қарағанда сенімдірек болып табылады;
 - Аудиторлық дәлелдер, егер олар қағаз, электрондық немесе өзге де тасығыштағы құжаттар түрінде ресімделсе, неғұрлым сенімді болып табылады.
 - Демек, аудиттің мән-жайларына байланысты аудитор тікелей растаушы тараптардан алған сыртқы растау нысанындағы аудиторлық дәлелдемелер ұйымның өзі дайындаған дәлелдемелермен салыстырғанда неғұрлым сенімді болуы мүмкін. ХАС аудиторларға тиісті және сенімді аудиторлық дәлелдерді алу мақсатында сыртқы растау процедураларын әзірлеуге және жүргізуге көмектесуге арналған.
3. Басқа ХАС сыртқы дәлелдердің маңыздылығын аудиторлық дәлел ретінде мойындайды, мысалы:
 - 300 ХАС⁶ қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы шараларды әзірлеу және іске асыру үшін, сондай-ақ сипаты, мерзімі мен көлемі алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері негізінде айқындалатын одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу үшін аудитордың жауапкершілігі талқыланады. Бұдан басқа, 300 ХАС⁷ елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарамастан аудитор операциялардың әрбір елеулі класына, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеуге және орындауға тиіс екенін көрсетеді. Аудитор сонымен қатар сыртқы растау процедураларын мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедураларды ретінде орындау қажет пе, жоқ па, соны шешуге міндетті.

¹ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС

² «Аудиторлық дәлелдер» 500 ХАС

³ «Нақты жағдайларда аудиторлық дәлелдемелерді алу ерекшеліктері» 501 ХАС

⁴ 500 ХАС, А5 тармақ.

⁵ 500 ХАС, А31 тармақ.

⁶ 300 ХАС, 5-6 тармақтар.

⁷ 300 ХАС, 18-19 тармақтар.

СЫРТҚЫ РАСТАУ

- 300 ХАС⁸ сәйкес аудитор тәуекелді неғұрлым жоғары бағаласа, соғұрлым ол аудиторлық дәлелдерді алуы тиіс. Осы мақсатта аудитор дәлелдемелер санын көбейте алады немесе неғұрлым орынды немесе сенімді болатын дәлелдер ала алады немесе екеуін де қабылдай алады. Мысалы, аудитор дәлелдерді тікелей үшінші тараптардан алуға немесе бірнеше тәуелсіз көздерден растау дәлелдерін алуға көп көңіл бөле алады. 300 ХАС⁹ сыртқы растау процедуралары аудиторға ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмаланудың елеулі тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар әзірлеу үшін қажетті неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдер алуға көмектесе алады делінген.
- 240 ХАС¹⁰ қосымша растайтын ақпарат алу үшін аудитор растау туралы сұрау салулар жасауы мүмкін, бұл оған алғышарттар деңгейіндегі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне ден қою жөніндегі шараларды әзірлеуге көмектеседі.
- 500 ХАС¹¹ ұйымға қатысты тәуелсіз болып табылатын көзден алынған растау ақпараты, мысалы сыртқы растау, аудитордың бухгалтерлік есеп деректеріндегі немесе басшылықтың мәлімдемелеріндегі дәлелдемелерден алатын сенімділік деңгейін арттыруы мүмкін деп көрсетілген.

Күшіне ену күні

4. ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

5. Аудитордың сыртқы растау процедураларын қолданудағы мақсаты - тиісті және сенімді аудиторлық дәлелдерді алу үшін осындай процедураларды әзірлеу және орындау.

Анықтамалар

6. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналарға ие:
 - (a) Сыртқы растау - Аудитордың тікелей үшінші тұлғадан (растайтын тараптан) жазбаша нысанда қағаз, электрондық немесе өзге де жеткізгіште алған аудиторлық дәлелдеме;
 - (b) Оң растау туралы сұрау салу - Оған жауапты растаушы тарап тікелей аудиторға жіберетін және онда сұрау салуда жазылған ақпаратпен келісетін немесе келіспейтін не сұрау салынатын ақпаратты беретін сұрау салу;
 - (c) Теріс растау туралы сұрау салу - Егер сұрау салуда жазылған ақпаратпен келіспеген жағдайда ғана растаушы тарап оған жауапты тікелей аудиторға жіберетін сұрау салу;

⁸ 300 ХАС, 7-тармақ (b).

⁹ 300 ХАС, А53 тармақ.

¹⁰ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС, А37-тармақ.

¹¹ 500 ХАС, А8 - А9 тармақтары.

СЫРТҚЫ РАСТАУ

- (d) Жауаптың болмауы - Оң растау туралы сұрау салуға растаушы тараптан жауаптың немесе толық жауаптың болмауы не растаушы тарапқа жеткізілмеген ретінде растау туралы сұрау салуды қайтару;
- (e) Алшақтық - Расталуы талап етілетін немесе ұйымның бухгалтерлік есебінің деректерінде қамтылған ақпарат пен растаушы тарап іс жүзінде ұсынған ақпарат арасындағы айырмашылықтар қамтылған жауап.

Талаптар

Сыртқы растау процедуралары

- 7. Сыртқы растау процедураларын орындау кезінде аудитор сыртқы растау туралы сұрау салуларды дайындаудың барлық циклын, соның ішінде:
 - (a) Расталуы немесе сұрау салынуы тиіс ақпаратты анықтау (A1-тармақты қара);
 - (b) Тиісті растаушы тарапты таңдау (A2-тармақты қара);
 - (c) Растау туралы сұрау салуларды жасау. Аудитор сұрау салудың тиісті алушыға жіберілгеніне және сұрау салуға жауап осындай сұрау салуды жіберген аудиторға тікелей жіберілуі үшін жөнелтуші туралы ақпаратты қамтитынына көз жеткізуге міндетті (A3 - A6 тармақтарды қара);
 - (d) Сұрау салуларды растайтын тарапқа жіберу, оның ішінде қажет болған жағдайда қайта жіберу (A7-тармақты қара).

Басшылықтың аудиторға ақпаратты растау туралы сұрау салуға рұқсат беруден бас тартуы

- 8. Егер басшылық аудиторға ақпаратты растау туралы сұрау салуға рұқсат беруден бас тартса, аудитор:
 - (a) Басшылықтан бас тарту себептерін түсіндіруді және олардың заңдылығы мен негізділігіне аудиторлық дәлелдер алуы талап ету (A8-тармақты қара);
 - (b) Басшылықтың бас тартуының ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелін қоса алғанда, елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелдерін бағалауға, сондай-ақ өзге де аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдеріне және көлеміне әсерін бағалау (A9-тармақты қара);
 - (c) тиісті және сенімді аудиторлық дәлелдерді алу мақсатында баламалы аудиторлық процедураларды орындау (A10-тармақты қара).
- 9. Егер аудитор басшылықтың оған ақпаратты растау туралы сұрау салуды жіберуге рұқсат беруден бас тартуы негізсіз болып табылады немесе аудитор балама аудиторлық процедураларды орындау арқылы орынды және сенімді аудиторлық дәлелдемелерді ала алмайды деген қорытындыға келсе, ол бұл туралы 260 (Қайта қаралған) ХАС¹² көздегендей, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлауға міндетті. Аудитор 705 (Қайта қаралған) ХАС¹³ көзделген тәртіппен көрсетілген аудит және аудиторлық пікір үшін мұндай бас тартудың салдарларын айқындауға міндетті.

¹² «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 16-тармақ.

¹³ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

Сыртқы растау процедураларын орындау нәтижелері

Ақпаратты растау туралы сұрау салуларға жауаптардағы деректердің дұрыстығы

10. Егер аудитор ақпаратты растау туралы сұрау салуға берілген жауаптағы деректердің дұрыстығына күмән келтіретін факторларды анықтаса, онда туындаған күмәнді жою үшін аудитор қосымша аудиторлық дәлелдер алуға міндетті (A11 - A16 тармақтарын қара).
11. Егер аудитор ақпаратты растау туралы сұрау салуға жауапта дұрыс емес деректер бар екенін анықтаса, ол олардың ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелін қоса алғанда, елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелдерін бағалауға, сондай-ақ басқа да аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдеріне және көлеміне әсерін бағалауға міндетті (A17-тармақты қара).

Жауаптардың болмауы

12. Жауап болмаған әрбір жағдайда аудитор орынды және сенімді аудиторлық дәлелдерді алу мақсатында баламалы аудиторлық процедураларды орындауға міндетті (A18 - A19 тармақтарын қара).

Егер оң растау туралы сұрау салуға жауап жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін талап етілсе

13. Егер аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін оған оң растау туралы сұрау салуға жауап қажет екенін анықтаса, баламалы аудиторлық процедураларды ғана орындау талап етілетін аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейді. Егер аудитор осындай растауды алмаса, ол аудит үшін жауаптың болмауының салдарын және 705 ХАС қарастырылған тәртіппен көрсетілген аудиторлық пікірді анықтауға міндетті (A20-тармақты қара).

Алшақтық

14. Аудитор сәйкессіздіктерді бұрмаланулардың бар-жоғын анықтау үшін зерттеуге міндетті (A21 - A22 тармақтарын қара).

Теріс растау

15. Оң растау туралы сұраулардан айырмашылығы, теріс растау туралы сұраулар аудиторлық дәлелдердің аз болуын қамтамасыз етеді. Осыған байланысты аудитор теріс растау туралы сұрауларды алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелін төмендету үшін мәні бойынша тексерудің жалғыз аудиторлық процедура ретінде пайдаланбауға міндеттенеді, төменде аталған барлық шарттар орындалған жағдайларды қоспағанда (A23-тармақты қара):
 - (a) Аудитор елеулі бұрмалану тәуекелін төмен деп бағалады және алғышарттарға жататын бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алды;
 - (b) Өздеріне қатысты теріс растау процедуралары орындалатын объектілердің бас жиынтығы мөлшері бойынша болмашы және шоттар, операциялар немесе

СЫРТҚЫ РАСТАУ

- шарттар бойынша сипаты бойынша бірдей қалдықтардың көп мөлшерінен тұрады;
- (с) Айырмашылықтардың үлесі өте аз болады деп күтілуде;
 - (d) Аудиторда теріс растау туралы сұрау алушыларды мұндай сұрауларды елемеуге мәжбүр етуі мүмкін жағдайлар немесе жағдайлар туралы ақпарат жоқ.

Алынған дәлелдемелерді бағалау

16. Аудитор сыртқы растау процедураларының нәтижелері тиісті және сенімді аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ететіндігін немесе қосымша аудиторлық дәлелдемелерді алу қажеттігін анықтауға міндетті (A24 - A25-тармақты қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Сыртқы растау процедуралары

Расталуы немесе сұрау салынуы тиіс ақпаратты анықтау (7 (А) тармақты қара)

- A1. Сыртқы растау процедуралары көбінесе шоттардағы қалдықтар мен олардың элементтері туралы ақпаратты растау немесе сұрау мақсатында жүзеге асырылады. Олар сондай-ақ ұйым мен басқа тараптар арасында жасалған немесе жасалған келісімдердің, шарттардың немесе операциялардың талаптарын растау үшін немесе «қосымша келісім» сияқты жекелеген шарттардың жоқтығын растау үшін пайдаланылуы мүмкін

Тиісті растаушы тарапты таңдау (7 (b) тармақты қара)

- A2. Ақпаратты растау туралы сұрау салуларға жауаптар, егер аудитордың пікірі бойынша расталуы талап етілетін ақпараты бар растаушы тарапқа жіберілсе, неғұрлым орынды және сенімді аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етеді. Мысалы, оларға қатысты растау сұрау салынатын мәмілелер немесе операциялар туралы ақпараты бар қаржы мекемесінің қызметкері растауды сұратқан қаржы мекемесінің өкілі бола алады.

Ақпаратты растау туралы сұрау салуларды әзірлеу (7 (с) - тармақты қара)

- A3. Ақпаратты растау туралы сұрау салудың нысаны мен мазмұны алынған растаулардың үлесіне, сондай-ақ алынған аудиторлық дәлелдемелердің сенімділігі мен сипатына тікелей әсер етуі мүмкін.

- A4. Мұндай сұраныстарды жасау кезінде ескерілуі керек факторлардың қатарына мыналар жатады:

- Қарастырылатын алғышарттар;
- Елеулі бұрмаланудың нақты анықталған тәуекелдері, оның ішінде ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелі;
- Ақпаратты растау туралы сұрау салудың форматы және ұсынылуы;
- Аудиторлық немесе ұқсас тапсырмаларды орындаудың алдыңғы тәжірибесі;

СЫРТҚЫ РАСТАУ

- Ақпаратты хабарлау тәсілі (қағаз, электрондық немесе өзге де тасығышты пайдалана отырып);
- Басшылықтың растаушы тараптарға аудиторға жауап беру туралы өтініші немесе рұқсаты. Растайтын тараптар ақпаратты растау туралы сұрау салуға басшылық тарапынан рұқсат болған кезде ғана жауап беруге дайын екендігін көрсете алады;
- Болжамды растаушы тараптың сұрау салынған ақпаратты растау немесе оны ұсыну қабілеттілігі (мысалы, жиынтық қалдықты емес, жеке шот бойынша соманы растау).

A5. Сыртқы оң растау туралы сұрау салуда растаушы тарапқа аудиторға кез келген жағдайда жауап беру туралы өтініш қамтылады; жауап сұрау салуда келтірілген ақпаратпен келісуді не сұрау салынатын ақпаратты қамтуы мүмкін. Оң растау туралы сұрауға жауап, әдетте, сенімді аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз етеді деп саналады. Сонымен бірге, хабарланатын ақпараттың дұрыстығын тексермей растау туралы сұрау салуға растаушы тараптың жауап беру қаупі бар. Аудитор соманы (немесе өзге ақпаратты) көрсетпей-ақ растаушы тарапқа оң растау туралы сұрау салу жіберу және оны өз бетінше соманы көрсетуді немесе өзге ақпаратты ұсынуды сұрау арқылы көрсетілген тәуекелді азайта алады. Алайда, осындай сұраныстарды жіберудің нәтижесі алынған растаулардың үлесінің төмендеуі болуы мүмкін, өйткені қажетті ақпаратты іздеу растайтын тараптардан қосымша күш-жігерді талап етеді.

A6. Сұрау салудың дұрыс жіберілгеніне көз жеткізу үшін жібермес бұрын оларда көрсетілген кейбір немесе барлық мекен-жайларды тексеру керек.

Ақпаратты растау туралы қайталама сұрау салуды жіберу (7 (d) тармақты қара)

A7. Егер ақылға қонымды мерзім ішінде ақпаратты растау туралы сұрау салуға жауап алынбаса, аудитор қосымша сұрау салуға құқылы. Мысалы, аудитор бастапқы мекенжайдың дәлдігін қайта тексеру арқылы қосымша немесе қайта сұрау жібере алады.

Басшылықтың аудиторға ақпаратты растау туралы сұрау салуға рұқсат беруден бас тартуы

Басшылықтың бас тартуының негізділігі (8 (a) тармақты қара)

A8. Басшылықтың аудиторға ақпаратты растау туралы сұрау салуға рұқсат беруден бас тартуы аудитор алғысы келетін аудиторлық дәлелдемелердің көлемін шектейді. Осыған байланысты аудитор басшылықтан мұндай шектеудің себептерін түсіндіруді талап етуге міндетті. Бас тартудың кең тараған себебі болжамды растаушы тараппен заңды даудың немесе аяқталмаған келіссөздердің болуы болып табылады, олардың нәтижесіне ақпаратты растау туралы уақтылы сұрау салу әсер етуі мүмкін. Аудитордан бас тарту себептерінің заңдылығы мен негізділігі туралы аудиторлық дәлелдерді алуға міндетті, өйткені басшылық аудиторға аудиторлық дәлелдерге қол жеткізуді жабуға тырысуы мүмкін, бұл соңғысына ықпалсыз әрекеттерді немесе қателіктерді анықтауға көмектеседі.

СЫРТҚЫ РАСТАУ

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға ықпалы (8 (b) тармақты қара)

A9. 8(b) тармақта көзделген бағалау нәтижелері бойынша аудитор алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауды қайта қараудың орындылығы туралы және 315 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес жоспарланған аудиторлық процедураларға өзгерістер енгізу туралы қорытындыға келуі мүмкін.¹⁴ Мысалы, басшылықтың аудиторға ақпаратты растау туралы сұрау салуға рұқсат беруден негізсіз бас тартуы ықпалсыз әрекеттердің тәуекел факторын көрсетуі мүмкін, оны 240 ХАС¹⁵ сәйкес бағалау қажет.

Баламалы аудиторлық процедуралар (8 (c) - тармақты қара)

A10. Балама аудиторлық процедуралар жауап болмаған жағдайда орындалғандарға ұқсас болуы мүмкін (ХАС А18-А19 тармақтарын қара). Осындай процедураларды орындау кезінде ХАС 8(b) тармағында көзделген аудитор жүргізген бағалау нәтижелері де ескеріледі.

Сыртқы растау процедураларын орындау нәтижелері

Ақпаратты растау туралы сұрау салуларға жауаптардағы деректердің дұрыстығы (10-тармақты қара)

A11. 500 ХАС¹⁶ аудиторлық дәлелдер ұйымға қатысты сыртқы көздерден алынған болса да, олардың сенімділігіне әсер ететін жағдайлар болуы мүмкін деп көрсетілген. Барлық жауаптар белгілі бір дәрежеде ұстап алу, өзгертілген немесе ықпалсыз әрекеттер қаупіне ұшырайды. Мұндай тәуекелдер жауаптың қандай нысанда алынғанына қарамастан - қағаз, электронды немесе басқа тасымалдаушыда болады. Жауапта келтірілген мәліметтердің сенімділігіне келесі факторлар күмән тудыруы мүмкін:

- Жауап аудитормен тікелей алынған жоқ немесе
- Жауап бастапқыда көрсетілген растау жағынан алынған жоқ деп болжауға негіз бар.

A12. Электрондық байланыс арналары, мысалы, факс немесе электрондық пошта арқылы алынған жауаптармен оларда берілген деректердің дұрыс болмау қаупі байланысты, өйткені олардың шығу тегі мен жауап берген тұлғаның (респонденттің) өкілеттіктерін растау, сондай-ақ енгізілген өзгерістерді анықтау қиын болуы мүмкін. Аудитор мен респонденттің электронды арналар арқылы жауаптардың қауіпсіз берілуін қамтамасыз ететін процедураларды қолдануы бұл қауіптерді төмендетуі мүмкін. Егер аудитор осындай процедуралар қамтамасыз ететін қауіпсіздік дәрежесіне және оларды бақылау дәрежесіне қанағаттанса, жауаптарда келтірілген деректердің нақтылығына сенімділік артады. Электрондық растау процедуралары ақпаратты жіберушіні электрондық форматта сәйкестендірудің әртүрлі әдістерін қамтуы мүмкін, мысалы, шифрлау құралдарын қолдану, электрондық цифрлық қолтаңбаларды пайдалану, сондай-ақ интернет-сайттардың түпнұсқалығын тексеру процедураларын орындау.

¹⁴ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ.

¹⁵ 240 ХАС, 24-тармақ.

¹⁶ 500 ХАС, А31 тармақ.

СЫРТҚЫ РАСТАУ

A13. Егер ақпаратты растау туралы сұрау салуларды үйлестіру және оларға жауаптар дайындау үшін растаушы тарап қандай да бір үшінші тұлғаны тартса, аудитор:

- (a) Жауап тиісті көзден алынбауы мүмкін;
- (b) Респонденттің сауалға жауап беруге өкілеттігі болмауы мүмкін;
- (c) Тарату арналарының сенімділігі бұзылуы мүмкін тәуекелге ден қоюға бағытталған процедураларды орындай алады.

A14. 500 ХАС¹⁷ аудитордан аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын ақпараттың дұрыстығына күмәнді жою үшін процедураларды өзгертілген немесе толықтыру қажеттігін анықтауды талап етеді. Ақпарат көзін және растау туралы сұрау салуға жауаптың мазмұнын тексеру үшін аудитор растаушы тараппен байланыса алады. Мысалы, егер растаушы тарап жауапты өзі жібергеніне көз жеткізу мақсатында жауапты электрондық пошта арқылы жіберсе, аудитор растаушы тараппен телефон арқылы байланыса алады. Егер жауапты аудитор тікелей алмаған болса (мысалы, растаушы тарап алушыны (аудитордың орнына ұйымды) дұрыс көрсетпегендіктен), аудитор растаушы тараптан жазбаша жауапты оның атына тікелей жіберуді сұрай алады.

A15. Ақпаратты растау туралы сұрауға ауызша жауап сыртқы растау анықтамасын қанағаттандырмайды, өйткені ол аудиторға тікелей жіберілген жазбаша жауап емес. Сонымен бірге, ауызша жауап алғаннан кейін аудитор жағдайға байланысты растайтын тараптан тікелей оның атына жазбаша жауап жіберуді сұрай алады. Егер мұндай жауап алынбаса, аудитор ХАС 12-тармағына сәйкес өзі ауызша жауапта алған ақпаратты растайтын өзге де аудиторлық дәлелдемелерді алуға міндетті.

A16. Ақпаратты растау туралы сұрау салуға берілген жауап оны пайдалануға шектеулерді көздеуі мүмкін, алайда мұндай шектеулер мұндай жауапты аудиторлық дәлел ретінде пайдалануды міндетті түрде мүмкін етпейді.

Ақпаратты растау туралы сұрау салуларға жауаптардағы дәйексіз деректер (11-тармақты қара)

A17. Егер аудитор ақпаратты растау туралы сұрау салуға жауапта дұрыс емес деректер бар деген қорытындыға келсе, оған алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалау тәуекелдерін бағалауды қайта қарау және 315 (Қайта қаралған) ХАС¹⁸ талаптарын ескере отырып, жоспарланған аудиторлық процедураларға тиісті өзгерістер енгізу талап етілуі мүмкін. Мысалы, ақпаратты растау туралы сұрау салуға жауаптағы дұрыс емес деректер 240 ХАС¹⁹ сәйкес бағалануы қажет ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторының болуын білдіруі мүмкін.

¹⁷ 500 ХАС, 11-тармақ.

¹⁸ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ.

¹⁹ 240 ХАС, 24-тармақ.

Жауаптардың болмауы (12-тармақты қара)

A18. Аудитор орындай алатын балама аудиторлық процедуралардың мысалдары:

- Дебиторлық берешек қалдықтарына қатысты: есепті кезең аяқталғанға дейін жасалған ақша қаражатының, жөнелту және сату жөніндегі құжаттардың кейінгі жекелеген түсімдерін тексеру;
- Кредиторлық берешектің қалдықтарына қатысты: ақша қаражатының жұмсалуына немесе үшінші тұлғалармен хат жазысуға байланысты жекелеген операцияларды, сондай-ақ өзге де құжаттарды, мысалы, кіріс тауарлық жүк құжаттарын тексеру.

A19. Баламалы аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлеміне тексерілетін шоттар мен алғышарттар әсер етеді. Ақпаратты растау туралы сұрау салуға жауаптың болмауы бұрын анықталмаған елеулі бұрмалау тәуекелінің болуын көрсетуі мүмкін. Мұндай жағдайда аудиторға алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерін қайта қарау және 315 (Қайта қаралған) ХАС²⁰ талаптарын ескере отырып, жоспарланған аудиторлық процедураларға өзгерістер енгізу талап етілуі мүмкін. Мысалы, егер ақпаратты растау туралы сұрау салуларға жауаптардың саны күтілгеннен аз немесе керісінше көп болса, бұл 240 ХАС²¹ сәйкес бағалау талап етілетін ықылассыз іс-әрекеттердің бұрын анықталмаған тәуекел факторының болуын көрсетуі мүмкін.

Егер жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу үшін оң растау туралы сұрау салуға жауап талап етілсе (13-тармақты қара)

A20. Белгілі бір жағдайларда аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу үшін оң растау туралы сұрау салуға жауап алу талап етілетін алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелін анықтай алады. Мұндай жағдайлар, егер:

- Басшылықтың алғышарттарды (алғышарттарын) растайтын ақпарат ұйымнан тыс жерде ғана бар;
- Басшылықтың қолданыстағы бақылау жүйесін айналып өту қаупі немесе қатардағы қызметкер (қатардағы қызметкерлер) және/немесе басшылық қатыса алатын сөз байласу қаупі сияқты ықылассыз әрекеттердің кейбір қауіп факторлары аудиторға ұйымнан алынған дәлелдерге сенім артуға мүмкіндік бермейді.

Айырмашылықтар (14-тармақты қара)

A21. Ақпаратты растау туралы сұрау салуларға жауаптарда белгіленген алшақтықтар қаржылық есептілікте бұрмалаулардың немесе әлеуетті бұрмалаулардың бар екендігін куәландыруы мүмкін. Бұрмалауды анықтаған кезде аудитор 240 ХАС²² сәйкес мұндай бұрмалаудың ықылассыз әрекеттер жасау фактісін көрсететіндігін бағалауға міндетті. Сәйкессіздіктер ұқсас растаушы тараптардан немесе ұқсас шоттарға қатысты алынған жауаптардың сапасын бағалауға ықпал етуі мүмкін. Алшақтықтар сондай-ақ ұйымның қаржылық есептілікті дайындауға ішкі бақылау жүйесіндегі кемшілігін (кемшіліктерін) көрсетуі мүмкін.

²⁰ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ.

²¹ 240 ХАС, 24-тармақ.

СЫРТҚЫ РАСТАУ

A22. Алайда, барлық жағдайларда сәйкессіздіктердің болуы бұрмаланудың болуын білдірмейді. Мысалы, аудитор ақпаратты растау туралы сұрауларға жауаптардағы айырмашылықтар сыртқы растау процедураларын ұйымдастырудағы мерзімдерге, есептеу әдістеріне немесе техникалық қателіктерге байланысты деп тұжырымдай алады.

Теріс растау (15-тармақты қара)

A23. Теріс растау туралы сұрау салуға жауаптың болмауы тиісті растаушы тараптың ақпаратты растау туралы сұрау салуды алғанын немесе осындай сұрау салуда қамтылған ақпараттың дәлдігі тексерілгенін айқын растау болып табылмайды. Демек, растайтын тараптан теріс растау туралы сұрау салуға жауаптың болмауы оң растау туралы сұрау салуға жауап берумен салыстырғанда аудиторлық дәлелдемелердің едәуір аз болуын қамтамасыз етеді. Егер растайтын тараптар сұрауларда келтірілген ақпаратпен келіспесе, жауап алу ықтималдығы артуы мүмкін, өйткені олар нақты нәтижелерді бағаламайды деп санайды және мұндай ақпарат оларды асыра бағалаған кезде төмендейді. Мысалы, банктердегі депозиттік шоттардың иелерінен жауап алу ықтималдығы, егер олар ақпаратты растау туралы сұрау салуда шоттағы қалдық мәні төмендетілген деп санаса, жоғары болады, бірақ егер олардың пікірінше, қалдық мөлшері артық болса, төмен болуы мүмкін. Осылайша, банктердегі депозиттік шоттардың иелеріне теріс растау туралы сұраныстарды жіберу қалдықтардың бағаланбағаны туралы мәселені қарау кезінде пайдалы болуы мүмкін, бірақ егер аудитор оларды асыра бағалау туралы дәлелдер алуға тырысса, мүлдем тиімсіз болады.

Алынған дәлелдемелерді бағалау (16-тармақты қара)

A24. Сыртқы растау туралы жекелеген сұрау салулардың нәтижелерін бағалау кезінде аудитор оларды мынадай санаттар бойынша жіктей алады:

- (a) Жоспарланған растаушы тараптың жауабы, онда ол растау туралы сұрау салуда баяндалған ақпаратпен келісім білдіреді немесе қандай да бір алшақтықтар жоқ сұрау салынатын ақпаратты келтіреді;
- (b) Жауапта келтірілген ақпарат дұрыс емес деп қаралады;
- (c) Жауап жоқ;
- (d) Жауап алшақтықты қамтиды.

A25. Аудитор дайындаған бағалау, егер ол өзге аудиторлық процедураларды орындау нәтижелерімен бірге ескерілсе, аудиторға жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің алынғаны немесе 300 ХАС²³ көздегендей қосымша аудиторлық дәлелдемелерді алу талап етілетіні туралы қорытынды жасауға көмектесе алады.

²² 240 ХАС, 35-тармақ.

²³ 300 ХАС, 26-27 тармақтар.

510 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР: КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы.....	1
Күшіне ену күні	2
Мақсаты	3
Анықтамалар	4
Талаптар	
Аудиторлық процедуралар	5-9
Аудиторлық тұжырымдар мен қорытындылар	10-13
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Аудиторлық процедуралар	A1-A7
Аудиторлық тұжырымдар мен қорытындылар	A8-A9

ХАС 510 Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар: кезең басындағы қалдықтар 200 ХАС Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізумен бірге қарастыру қажет.

БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР: КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларды жүргізу кезіндегі кезеңнің басындағы қалдықтарға қатысты міндеттерін белгілейді. Қаржылық есептілікте көрсетілген сомалардан басқа, кезең басындағы қалдықтар кезең басында болған және, мысалы, шартты және шарттық міндеттемелер сияқты ашуға жататын бірқатар позицияларды қамтиды. Егер қаржылық есептілікте салыстырмалы қаржылық ақпарат болса, онда 710 ХАС¹ көзделген талаптар мен нұсқаулар да қолданылады. Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар басталғанға дейін аудитор қабылдауға тиіс іс-әрекеттерге қатысты қосымша талаптар мен нұсқаулар 300 ХАС² қамтылған.

Күшіне ену күні

2. ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

3. Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларды жүргізу кезінде аудитордың кезең басындағы қалдықтарды талдау бөлігіндегі мақсаты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу болып табылады:
 - (a) Ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке елеулі түрде әсер ететін кезең басындағы қалдықтарда бұрмалаулардың болуы не болмауы;
 - (b) Кезең басындағы қалдықтарды реттейтін есеп саясатының тиісті қағидаттары ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікте дәйекті түрде қолданылатыны немесе оларға енгізілген өзгерістер тиісті түрде ескерілгені, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ұсынылғаны және ашылғаны.

Анықтамалар

4. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналарға ие:
 - (a) Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырма - мыналарды көздейтін тапсырма
 - (i) Не өткен кезең үшін қаржылық есептілік аудиті жүргізілмеген;
 - (ii) Немесе алдыңғы аудитор жүргізген;

¹ «Салыстырмалы ақпарат - салыстырмалы көрсеткіштер және салыстырмалы қаржылық есептілік» 710 ХАС,

² «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» 300 ХАС

**БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР**

- (b) Кезең басындағы қалдықтар - Кезең басындағы шоттардағы қалдықтар. Кезеңнің басындағы қалдықтар алдыңғы кезеңнің соңындағы қалдықтар негізінде қалыптасады және алдыңғы кезеңдердегі операциялар мен оқиғалардың, сондай-ақ алдыңғы кезеңде қолданылған есеп саясатының әсерін көрсетеді. Кезеңнің басындағы қалдықтар сонымен қатар кезеңнің басында болған және ашылуға жататын ақпаратты қамтиды, мысалы, шартты және нақты міндеттемелер;
- (c) Алдыңғы аудитор - Алдыңғы кезең үшін ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізген және жұмыс істеп тұрған аудитормен ауыстырылған басқа аудиторлық ұйымның аудитору.

Талаптар

Аудиторлық процедуралар

Кезең басындағы қалдықтар

- 5. Аудитор, егер бар болса, ұйымның ең соңғы қаржылық есептілігімен, сондай-ақ, егер бар болса, ол бойынша алдыңғы аудитордың қорытындысымен, ақпаратты ашуды қоса алғанда, кезеңнің басындағы қалдықтарға қатысты ақпаратты зерделеу үшін танысуы тиіс.
- 6. Аудитор ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке елеулі түрде әсер ететін кезең басындағы қалдықтардың бұрмалануының болуына (не болмауына) жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді мына жолдармен жинауы тиіс (A2-A2 тармақтарын қара):
 - (a) Алдыңғы кезеңнің соңындағы қалдықтардың ағымдағы кезеңге дұрыс ауыстырылғанын немесе қажет болған жағдайда қайта есептелгенін анықтау;
 - (b) Кезең басындағы қалдықтар есеп саясатының тиісті қағидаттарын көрсете ме, жоқ па деген бағалау,
 - (c) Төменде келтірілген процедуралардың біреуін немесе бірнешеуін орындау (A3 - A7 тармақтарын қара):
 - (i) Егер өткен жылға қаржылық есептілік аудиті жүргізілген жағдайда, кезең басындағы қалдықтарға қатысты дәлелдемелерді алу үшін алдыңғы аудитордың жұмыс құжаттамасын талдау;
 - (ii) Ағымдағы кезеңде орындалған аудиторлық процедуралар кезеңнің басындағы қалдықтарға қатысы бар дәлелдемелерді бере ме, жоқ па, бағалау;
 - (iii) Кезең басындағы қалдықтар бойынша дәлелдемелер алуға бағытталған нақты аудиторлық процедураларды жүргізу.
- 7. Егер аудитор кезең басындағы қалдықтардың ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке елеулі түрде әсер етуі мүмкін бұрмалаушылықтардан тұратындығы туралы аудиторлық дәлелдемелерді алса, ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке бұрмалаулардың әсерін айқындау үшін аудитор нақты жағдайларда қосымша және тиісті аудиторлық процедураларды жүргізуге тиіс болады. Егер аудитор ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікте осындай бұрмалаушылықтар бар деп қорытындыласа, ол бұл ақпаратты 450 ХАС³ сәйкес тиісті деңгейдегі ұйым басшылығының және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізуі тиіс.

**БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР**

8. Аудитор кезең басындағы қалдықтарды реттейтін есеп саясатының тиісті қағидаттары ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікте дәйекті түрде қолданылатыны және есеп саясатына енгізілген өзгерістер тиісті түрде ескерілгені, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ұсынылғаны және ашылғаны туралы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуы тиіс.

Алдыңғы аудитордың аудиторлық қорытындысындағы тиісті ақпарат

9. Егер өткен кезеңдегі қаржылық есептіліктің аудитін алдыңғы аудитор жүргізген болса және ол дайындаған пікір өзгертілген болса, аудитор осындай пікірді дайындау үшін негіз болған мәселенің ықпалын ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау кезінде 315 ХАС (Қайта қаралған)⁴ сәйкес бағалауы тиіс.

Аудиторлық тұжырымдар мен қорытындылар

Кезең басындағы қалдықтар

10. Егер аудитор кезең басындағы қалдықтарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаса, ол 705 (Қайта қаралған) ХАС⁵ сәйкес нақты жағдайға байланысты ескертпемен пікір білдіруі немесе қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуы тиіс (А8-тармақты қара).
11. Егер аудитор кезең басындағы қалдықтар ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке елеулі түрде әсер ететін бұрмалауды қамтиды және мұндай бұрмалаудың әсері тиісті түрде ескерілмеген, ұсынылмаған немесе ашылмаған деген қорытындыға келсе, аудитор 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес нақты жағдайға байланысты пікірін ескертумен немесе теріс пікір білдіреді.

Есеп саясаты қағидаттарын дәйекті қолдану

12. Егер аудитор бұл туралы қорытындыға келсе:

³ «Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС, 8 және 12-тармақтар.

Есеп саясаты қағидаттарын дәйекті қолдану

⁴ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

⁵ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 ХАС (Қайта қаралған)

**БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР**

- (a) Ағымдағы кезеңнің есепке алу саясатының қағидаттары қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес кезең басындағы қалдықтарға қатысты рет-ретімен қолданылмайды, немесе
- (b) Есепке алу саясаты қағидатындағы өзгерістер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес тиісінше ескерілмеген, ұсынылмаған немесе ашылмаған,

аудитор өз пікірін ескертпемен немесе 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес нақты жағдайға байланысты теріс аудиторлық пікір білдіруі тиіс.

Алдыңғы аудитордың аудиторлық қорытындысында өзгертілген пікір

13. Егер алдыңғы аудитордың алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілікке қатысты пікірінде ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік үшін өзектілігі мен маңыздылығын сақтайтын модификациялар болса, аудитор сондай-ақ 705 (Қайта қаралған) ХАС және ХАС 710 сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік туралы өзгертілген пікірін білдіруі тиіс (А9-тармақты қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Аудиторлық процедуралар

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері (6(b) тармақты қара)

- A1. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудитін жүргізу кезінде қолданыстағы аудитордың алдыңғы аудитордан ала алатын ақпаратына қатысты заңнамалық немесе нормативтік шектеулер болуы мүмкін. Мысалы, егер заңнамалық тәртіпте тағайындалған аудитті бұрын аудитор тағайындаған мемлекеттік сектор ұйымы жекешелендірілсе (мысалы, Бас аудитор немесе Бас аудитордың атынан тағайындалған тиісті біліктілігі бар басқа тұлға), заңды түрде тағайындалған аудитор жеке сектордың жаңа аудиторына бере алатын жұмыс құжаттамасына немесе басқа ақпаратқа қол жетімділік заңдарға немесе деректердің құпиялылығы мен құпиясы туралы ережелерге сәйкес шектелуі мүмкін. Ақпаратты беруге шектеулер қойылған жағдайларда аудиторға аудиторлық дәлелдемелерді басқа тәсілдермен алу қажет болуы мүмкін және жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін болмаса, осы мән-жайдың аудиторлық пікірге әсері туралы мәселені қарау керек.
- A2. Егер заңнамалық тәртіппен тағайындалған аудитор мемлекеттік сектор ұйымының аудитін жүргізу үшін жеке аудиторлық ұйымды тартса, бұл ретте өткен кезең үшін мемлекеттік сектор ұйымының қаржылық есептілігіне аудит жүргізген ұйым болмаса, бұл, әдетте, заңнамалық тәртіппен тағайындалған аудитордың көзқарасы бойынша аудиторлардың ауысуы болып саналмайды. Алайда, осындай аудиторлық ұйымды тарту туралы келісімнің сипатына байланысты, аудитордың міндеттерін орындайтын жеке аудиторлық ұйым үшін мұндай аудиторлық тапсырма бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырма ретінде қарастырылуы мүмкін, яғни мұндай тапсырма ХАС қолданылатын болады.

**БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР**

Кезең басындағы қалдықтар (б(с) тармақты қара)

А3. Кезең басындағы қалдықтарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу үшін қажетті аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлемі мыналарға байланысты:

- Ұйымның есеп саясаты;
- Шоттар бойынша қалдықтардың сипаты, операциялар түрлері, ашылатын ақпарат және ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану тәуекелдері;
- Тұтас алғанда ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке қатысты кезең басындағы қалдықтардың маңыздылығы;
- Өткен кезең үшін қаржылық есептілік аудиті жүргізілді ме, егер солай болса, алдыңғы аудитордың пікірі өзгертілген бе.

А4. Егер алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізген болса, аудитор алдыңғы аудитордың жұмыс құжаттамасын зерделеу арқылы кезең басындағы қалдықтарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алады. Осындай құжаттаманы зерделеу нәтижесінде аудитордың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер жинай алуы алдыңғы аудитордың кәсіби құзыретіне және тәуелсіздігіне байланысты болады.

А5. Қолданыстағы және алдыңғы аудиторлар арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл тиісті этикалық және кәсіби талаптармен реттеледі.

А6. Айналымдағы активтер мен қысқа мерзімді міндеттемелер үшін кезең басындағы қалдықтарға қатысты аудиторлық дәлелдемелер ағымдағы кезең үшін жүргізілетін аудиторлық процедуралар шеңберінде ішінара алынуы мүмкін. Мысалы, ағымдағы кезеңде дебиторлық (кредиторлық) берешектің қалдықтарын алу (төлеу) оның бар екендігі, тиісті құқықтар мен міндеттемелер, кезеңнің басындағы берешектің толықтығы мен құны туралы белгілі бір аудиторлық дәлелдер береді. Қорлар болған жағдайда, алайда ағымдағы кезеңде жүргізілетін түпкілікті қалдықтарды тексерудің аудиторлық процедураларды кезеңнің басында қолда бар қорларға қатысты болмашы аудиторлық дәлелдемелер береді. Сондықтан қосымша аудиторлық процедуралар қажет болуы мүмкін. Атап айтқанда, жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер төменде келтірілген процедуралардың біреуі немесе бірнешеуі есебінен алынуы мүмкін:

- Қорлардың ағымдағы түгендеуін қадағалау және оның нәтижелерін кезең басындағы қорлар санымен салыстыру;
- Кезең басында қор қалдықтарының құнын бағалау бойынша аудиторлық процедураларды жүргізу;
- Жалпы пайдаға және оны уақтылы тануға қатысты аудиторлық процедураларды жүргізу.

А7. Бухгалтерлік жазбаларды және кезең басындағы қалдықтарға жататын басқа да ақпаратты зерделеу кезінде негізгі құралдарды, инвестицияларды және ұзақ мерзімді берешекті қоса алғанда, ұзақ мерзімді активтер мен ұзақ мерзімді міндеттемелерге қатысты кейбір аудиторлық дәлелдемелер алынуы мүмкін. Кейбір жағдайларда аудитор үшінші тұлғалардың растамасын алу арқылы кезең басындағы қалдықтар бойынша аудиторлық дәлелдемелерді ала алады, мысалы, егер әңгіме ұзақ мерзімді берешек пен инвестициялар туралы болса. Басқа жағдайларда аудиторға қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу қажет болуы мүмкін.

БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР

Аудиторлық тұжырымдар мен қорытындылар

Кезеңнің басындағы қалдықтар (10-тармақты қара)

А8. 705 (Қайта қаралған) ХАС аудитор қаржылық есептілікке, нақты жағдайларда білдірілуі тиіс аудиторлық пікір түрлеріне қатысты өзгертілген аудиторлық пікір білдіруі мүмкін жағдайларға, сондай-ақ аудиторлық пікір өзгертілген болып табылған жағдайда аудиторлық қорытындының мазмұнына қатысты талаптар мен нұсқаулар қамтылады. Кезең басындағы қалдықтарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмау мынадай түрлердің өзгертілген аудиторлық пікірін білдіруге әкелуі мүмкін:

- (a) Мән-жайларға қарай ескертумен пікір білдіру немесе пікір білдіруден бас тарту,
- (b) егер бұған заңнамада немесе нормативтік актілерде тыйым салынбаса, операциялық қызмет нәтижелеріне және ақша ағындарына (егер қолданылатын болса) қатысты ескертпемен пікір білдіру немесе пікір білдіруден бас тарту (мән-жайларға қарай) және қаржылық жағдайға қатысты өзгертілмеген пікір.

Аудиторлық қорытындылардың мысалдары қосымшада келтірілген.

Алдыңғы аудитордың аудиторлық қорытындысында айтылған өзгертілген пікір (13-тармақты қара)

А9. Кейбір жағдайларда модификацияланған алдыңғы аудитордың пікірі қолданылмауы мүмкін және ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік туралы пікір үшін маңызды емес. Бұл, мысалы, алдыңғы кезеңде аудит көлемін шектеу болған кезде мүмкін, бірақ қазіргі кезеңде мұндай шектеуге негіз болған жағдай жойылды.

БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР

Қосымша

(А8 тармағын қара)

Өзгертілген пікірі бар аудиторлық қорытындылардың мысалдары

Ескертпе: Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарында «Пікір» бөлімі 700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес басында орналасады, ал «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімі «Пікір» бөлімінен кейін бірден орналасады. Сонымен қатар, аудитордың міндеттерінің кеңейтілген бөліміне енгізілген бірінші және соңғы ұсыныстар қазір «Пікір білдіру негізі» жаңа бөлімінің бір бөлігін құрайды. Топ аудиторының командасы топ аудиторының пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмайтын жағдайда ескертумен пікірдің мысалы

Мысал 1:

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті болып табылмайды (яғни 600 ХАС¹ қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйым басшылығы Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС² сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Аудитор ағымдағы кезеңнің басында қорлардың түгендеуін бақылауға мүмкіндігі болмады және кезеңнің басындағы қорлардың қалдықтарына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмады.
- Аудитордың кезең басындағы қорлардың қалдықтарына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмауының ықтимал салдары ұйымның қаржылық нәтижелері мен ақша ағындары үшін маңызды, бірақ жан-жақты емес болып саналады³.
- Ұйымның жыл соңындағы қаржылық жағдайы қаржылық есептілікте дұрыс ұсынылған.
- Нақты юрисдикцияда заңдар мен нормативтік актілерде қаржылық нәтижелер мен ақша ағындарына қатысты ескертпемен бір мезгілде пікір білдіруге және қаржылық жағдайға қатысты өзгертілмеген пікір білдіруге тыйым салынады.

¹ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (компонент аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

² «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС,

³ Егер аудитордың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмауының ықтимал салдары, оның кәсіби пікірі бойынша, ұйымның қаржылық нәтижелері мен ақша ағындары үшін маңызды және жан-жақты болып саналса, аудитор қаржылық нәтижелер мен ақша ағындары туралы пікір білдіруден бас тартуы тиіс.

БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР

- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор нәтижесінде 570 (Қайта қаралған)ХАС⁴ сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тууы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің болмауы туралы қорытынды жасады.
- Аудитордан 701 ХАС⁵ сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.
- Салыстырмалы көрсеткіштер ұсынылған, ал алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептіліктің аудитін алдыңғы аудитор жүргізді. Заңдар немесе нормативтік актілер аудиторға алдыңғы аудитордың салыстырмалы көрсеткіштерге қатысты аудиторлық қорытындысын көрсетуге тыйым салмайды және аудитор көрсетілген қорытындыға сілтеме жасауды шешеді.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC Компанияның акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁶

Ескертпемен пікір

Біз ABC (Компания) Компаниясының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік есеп саясатының негізгі ережелері.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың *Пікір білдіру үшін негіз* бөлімінде баяндалған мәселенің әсерін есепке алмағанда, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Компанияның қаржылық жағдайын барлық елеулі қатынастарда (*немесе шынайы және шынайы ұсыныс береді*), сондай-ақ қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі қаржылық нәтижелерін және ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалыстары) дұрыс көрсетеді

⁴ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

⁵ «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

⁶ «Аудит, қаржылық есептілік нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР: КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР

Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз

Біз 20x1 жылғы 30 маусымда Компанияның аудиторлары болып тағайындалдық және жыл басындағы жағдай бойынша қорлардың түгендеуін бақылауға мүмкіндігіміз болмады. Біз, сондай-ақ, баламалы аудиторлық процедуралардың көмегімен 20x0 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қолда бар қорлардың санына қатысты қажетті растамаларды ала алмадық. Кезеңнің басындағы қорлар қаржылық нәтижелер мен ақша ағындарын есептеу кезінде ескерілетіндіктен, бізде жиынтық кіріс туралы есепте көрсетілген жыл ішіндегі пайдаға және ақша қаражатының қозғалысы туралы есепте көрсетілген операциялық қызметтен түскен таза ақша ағындарына қатысты қандай да бір түзетулер қажет пе, жоқ па, соны анықтауға мүмкіндік болмады.

Біз аудитті Халықаралық аудиттің стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Компанияға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Басқа да мәліметтер

20x0 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін Компанияның қаржылық есептілігінің аудитін басқа аудитор жүргізді, ол 20x1 жылғы 31 наурыздағы аудиторлық қорытындыда көрсетілген қаржылық есептілікке қатысты өзгертілмеген пікір білдірді.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау - 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 1-мысалды қара.]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁷

[700 (Қайта қаралған) ХАС⁸ сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара.]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁷ Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарының мәтінінде «басшылық» және «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминдерін нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

⁸ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС

БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР

Мысал 2

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Аудитор ағымдағы кезеңнің басында қорлардың түгендеуін бақылауға мүмкіндігі болмады және кезеңнің басындағы қорлардың қалдықтарына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмады.
- Аудитордың кезең басындағы қорлардың қалдықтарына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмауының ықтимал салдары ұйымның қаржылық нәтижелері мен ақша ағындары үшін маңызды, бірақ жан-жақты емес болып саналады⁹.
- Ұйымның жыл соңындағы қаржылық жағдайы қаржылық есептілікте дұрыс ұсынылған.
- Мән-жайларды ескере отырып, қаржылық нәтижелер мен ақша ағындарына қатысты ескертпемен пікір білдіру және ұйымның қаржылық жағдайына қатысты өзгертілмеген пікір білдіру орынды деп есептеледі.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 500 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.

9 Егер аудитордың тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмауының ықтимал салдары, оның кәсіби пікірі бойынша, ұйымның қаржылық нәтижелері мен ақша ағындары үшін маңызды және жан-жақты болып саналса, аудитор қаржылық нәтижелер мен ақша ағындары туралы пікір білдіруден бас тартуы керек.

БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР

- Салыстырмалы көрсеткіштер ұсынылған, ал алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептіліктің аудитін алдыңғы аудитор жүргізді. Заңдар немесе нормативтік актілер аудиторға алдыңғы аудитордың салыстырмалы көрсеткіштерге қатысты аудиторлық қорытындысын көрсетуге тыйым салмайды және аудитор көрсетілген қорытындыға сілтеме жасауды шешеді.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC Компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды¹⁰

Пікір

Біз ABC (Компания) Компаниясының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік есеп саясатының негізгі ережелері.

Қаржылық нәтижелер мен ақша ағындарына қатысты ескертпесі бар пікір

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде сипатталған мән-жайлардың ықтимал әсерін қоспағанда, қоса беріліп отырған жиынтық кіріс және ақша қаражатының қозғалысы туралы есептер барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) қаржылық нәтижелерді (немесе қаржылық нәтижелер туралы) және қозғалысты (немесе қозғалысты) анық көрсетеді) қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына сәйкес 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін ABC компаниясының ақша қаражаты).

Қаржылық жағдайға қатысты пікір

Біздің ойымызша, қаржылық жағдай туралы есеп Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ұйымның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын) барлық маңызды қатынастарда сенімді көрсетеді (немесе шынайы және сенімді көрініс береді).

Қаржы нәтижелері мен ақша ағындарына қатысты ескертумен пікір білдіру негізі

Біз 20x1 жылғы 30 маусымда Компанияның аудиторлары болып тағайындалдық және жыл басындағы жағдай бойынша қорлардың түгендеуін бақылауға мүмкіндігіміз болмады. Біз, сондай-ақ, баламалы аудиторлық процедуралардың көмегімен 20x0 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қолда бар қорлардың санына қатысты қажетті растамаларды ала алмадық. Кезеңнің басындағы қорлар қаржылық нәтижелер мен ақша

¹⁰ «Аудит, қаржылық есептілік нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

**БІРІНШІ РЕТ ОРЫНДАЛҒАН АУДИТОРЛЫҚ ТАПСЫРМАЛАР:
КЕЗЕҢ БАСЫНДАҒЫ ҚАЛДЫҚТАР**

ағындарын есептеу кезінде ескерілетіндіктен, бізде жиынтық кіріс туралы есепте көрсетілген жыл ішіндегі пайдаға және ақша қаражатының қозғалысы туралы есепте көрсетілген операциялық қызметтен түскен таза ақша ағындарына қатысты қандай да бір түзетулер қажет пе, жоқ па, соны анықтауға мүмкіндік болмады

Біз аудитті Халықаралық аудиттің стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың «Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі» бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер қаржылық жағдайға және қаржылық нәтижелер мен ақша ағындарына қатысты ескертпесі бар пікірге қатысты өзгертілмеген пікір білдіру үшін жеткілікті және тиісті болып табылады деп санаймыз.

Басқа да мәліметтер

20x0 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін Компанияның қаржылық есептілігінің аудитін басқа аудитор жүргізді, ол 20x1 жылғы 31 наурыздағы аудиторлық қорытындыда көрсетілген қаржылық есептілікке қатысты өзгертілмеген пікір білдірді.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау - 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 1-мысалды қара.]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі¹¹

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара.]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара.]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара.]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

¹¹ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

520 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ТАЛДАМАЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Күшіне ену күні	2
Мақсаты	3
Анықтамалар	4
Талаптар	
Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралар	5
Жалпы тұжырымды қалыптастыруға ықпал ететін аналитикалық процедуралар	6
Талдамалық процедураларды жүргізу нәтижелерін зерттеу.....	7
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Талдамалық процедуралардың түрлері	A1-A3
Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары	A4-A16
Жалпы қорытындыны қалыптастыруға ықпал ететін талдамалық процедуралар	A17-A19
Талдамалық процедуралардың нәтижелерін зерттеу	A20-A21

Талдамалық процедуралар 520 халықаралық аудит стандартын (ХАС) Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу 200 ХАС бірге қараған жөн.

ТАЛДАМАЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) мәні бойынша тексеру процедуралары ретінде («мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралар») Талдамалық процедураларға қатысты аудитордың міндеттерін белгілейді. Сонымен қатар, бұл стандарт аудитордың аудиттің аяқталуына жақын аналитикалық процедураларды жүргізу міндетін реттейді, бұл аудитордың қаржылық есептілікке қатысты жалпы тұжырымын қалыптастыруға ықпал етеді. 315 (Қайта қаралған) ХАС¹ тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде талдамалық процедураларды жүргізуге арналған. 300 ХАС² бағаланған тәуекелдерге қатысты жүргізілетін аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдеріне және көлеміне қатысты талаптар мен нұсқауларды қамтиды; мұндай аудиторлық процедуралардың қатарына мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары жатқызылуы мүмкін.

Күшіне ену күні

2. ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

3. Аудитордың мақсаты:
 - (a) Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын жүргізу кезінде орынды және сенімді аудиторлық дәлелдемелерді алу;
 - (b) Аудиттің аяқталуына жақын талдау процедураларын әзірлеу және жүргізу, бұл аудиторда қаржылық есептіліктің ұйым аудиторының түсінігіне сәйкестігіне қатысты жалпы қорытындыны қалыптастыруға ықпал ететін болады.

Анықтамасы

4. Халықаралық аудит стандарттарының мақсаттары үшін «талдамалық процедуралар» термині қаржылық және қаржылық емес деректер арасындағы ықтимал өзара байланыстарды талдау арқылы қаржылық ақпаратты бағалауды білдіреді. Талдамалық процедуралар сондай - ақ басқа да қолда бар ақпаратқа қайшы келетін немесе күтілетін көрсеткіштерден айтарлықтай алшақтайтын анықталған ауытқуларды немесе арақатынастарды зерттеуді көздейді (А1-А3 тармақтарын қара).

Талаптар

Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралар

5. Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын әзірлеу және жүргізу кезінде (жеке немесе егжей-тегжейлі тесттермен жиынтықта) 300 ХАС³ сәйкес мәні бойынша тексеру процедуралары ретінде аудитор міндетті (А4 - А5 тармақтарын қара):

¹ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, 6-тармақ.

² «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС, 6-18 тармақтар.

³ 300 ХАС, 18-тармақ.

ТАЛДАМАЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

- (a) осы алғышарттарға қатысты елеулі бұрмаланудың және егжей - тегжейлі тестілердің бағаланған тәуекелдерін ескере отырып, белгілі бір алғышарттар үшін мәні бойынша тексерудің қандай да бір талдамалық процедураларының жарамдылығын анықтау (A6-A11 тармақтарды қара);
- (b) қолда бар ақпараттың көзін, салыстырмалылығын, сипатын және қолданылуын, сондай - ақ оны дайындауды бақылау құралдарын ескере отырып, есепте көрсетілген сомалар немесе коэффициенттер бойынша аудитордың күтуі негізделген деректердің сенімділігін бағалау (A12-A14-тармақтарды қара);
- (c) есепте немесе коэффициенттерде көрсетілген сомалар бойынша күтуді қалыптастыру және өзі немесе басқа бұрмаланулармен бірге қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануына әкелуі мүмкін бұрмалануды анықтау үшін күтудің жеткілікті дәл және нақты қалыптасқанын бағалау (A15-тармақты қара);
- (d) 7-тармақта көзделген одан әрі зерттеу жүргізбестен қолайлы болып табылатын есепте көрсетілген сомалар мен күтілетін көрсеткіштер арасындағы алшақтықты анықтау (A16-тармақты қара).

Жалпы тұжырымды қалыптастыруға ықпал ететін аналитикалық процедуралар

6. Аудитор аудиттің аяқталуына жақын талдау процедураларын әзірлеуге және жүргізуге міндетті, бұл аудитордың ұйымның қаржылық есептілігінің аудиторды түсінуге сәйкестігіне қатысты жалпы тұжырымын қалыптастыруға ықпал етеді (A17-A19 тармақтарын қара).

Талдамалық процедураларды жүргізу нәтижелерін зерттеу

7. Егер ХАС негізінде талдамалық процедураларды жүргізу нәтижесінде басқа да қолда бар ақпаратқа қайшы келетін немесе күтілетін көрсеткіштерден айтарлықтай алшақтайтын ауытқулар немесе арақатынастар анықталса, онда аудитор мұндай сәйкессіздіктерді мынадай іс-әрекеттер жасау арқылы зерттеуге міндетті:
 - (a) Басшылыққа сұрау салулар жіберу және басшылықтан алынған жауаптарға қатысы бар тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу;
 - (b) Осы жағдайларда талап етілетін өзге де аудиторлық процедураларды жүргізу (A20 - A21-тармақтарды қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Талдамалық процедуралардың түрлері

A1. Талдамалық процедуралар ұйымның қаржылық ақпаратын салыстыруды қамтиды:

- Алдыңғы кезеңдер үшін салыстырмалы ақпаратпен;
- Ұйым қызметінің күтілетін нәтижелерімен, мысалы, бюджеттермен немесе болжамдармен немесе аудитордың күтулерімен, мысалы амортизацияға қатысты;
- Ұқсас салалық ақпаратпен, мысалы, ұйымның дебиторлық берешегіне сату коэффициентін орташа салалық көрсеткіштермен немесе сол саладағы басқа ұқсас ұйымдардың көрсеткіштерімен салыстыру.

ТАЛДАМАЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

А2. Талдамалық процедуралар сонымен қатар келесі қатынастарды зерттеуді қарастырады:

- Ұйымның тәжірибесі негізінде болжамды құрылымға сәйкес келеді деп күтілетін қаржылық ақпарат элементтері арасында, мысалы, жалпы пайданың пайыздық көрсеткіштері;
- Қаржылық ақпарат пен тиісті қаржылық емес ақпарат арасында, мысалы, еңбекақы төлеу шығыстары мен қызметкерлер санының арақатынасы.

А3. Аналитикалық процедураларды жүргізу үшін әртүрлі әдістерді қолдануға болады - қарапайым салыстырудан бастап алдыңғы қатарлы статистикалық әдістерді қолдана отырып кешенді талдауға дейін. Талдамалық процедуралар шоғырландырылған қаржылық есептілікке, оның құрамдауыштарына және ақпараттың жекелеген элементтеріне қатысты жүргізілуі мүмкін.

Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары (5-тармақты қара)

А4. Аудитордың алғышарттар деңгейінде жүргізетін тексеру процедуралары егжей-тегжейлі сынақтар, мәні бойынша аналитикалық тексеру процедуралары немесе олардың үйлесімі болуы мүмкін. Нақты аудиторлық процедураларды таңдау туралы, оның ішінде мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын жүргізудің орындылығы туралы шешім аудитордың алғышарттар деңгейінде аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендетуге бағытталған қолжетімді аудиторлық процедуралардың болжамды нәтижелілігі мен тиімділігі туралы пікіріне негізделуі тиіс.

А5. Аудитор басшылықтың атына мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын жүргізу үшін қажетті ақпараттың қол жетімділігі мен сенімділігіне және ұйымның осындай талдамалық процедураларды жүргізу нәтижелеріне қатысты сұрау жібере алады. Аудитор осы деректердің тиісті дайындығына қанағаттанған жағдайда, басшылық дайындаған аналитикалық деректерді пайдалану орынды болуы мүмкін.

Қандай да бір талдамалық процедуралардың белгілі бір алғышарттарға сәйкестігі (5 (а) - тармақты қара)

А6. Тұтастай алғанда, аналитикалық тексеру процедуралары көбінесе перспективалы болжауға болатын операциялардың үлкен көлеміне қатысты жүргізіледі. Жоспарланған аналитикалық процедуралардың қолданылуы деректер арасындағы байланыс бар және керісінше жағдай болмаған кезде болады деп күтуге негізделген. Сонымен бірге, белгілі бір аналитикалық процедураның орындылығы аудитордың өзі немесе басқа бұрмаланулармен бірге қаржылық есептіліктің айтарлықтай бұрмалануына әкелуі мүмкін бұрмалануды анықтау тиімділігін бағалауына байланысты болады.

А7. Кейбір жағдайларда тіпті қарапайым болжамды модель тиімді аналитикалық процедура бола алады. Мысалы, егер ұйымда есепті кезең ішінде белгіленген жалақы мөлшерлемесі бар қызметкерлердің белгілі саны жұмыс істесе, онда аудитор осы деректерді бағалау үшін қолдана алады - жоғары дәлдікпен - осы кезеңдегі жалақының жалпы шығындары және сол арқылы қаржылық есептіліктің маңызды бабы бойынша аудиторлық дәлелдер келтіріп, егжей-тегжейлі сынақтарды жүргізу қажеттілігін азайтады. жалақы. Бухгалтерлік есепте көрсетілген сомалардың дұрыстығын дәлелдейтін сауда операцияларының кең таралған коэффициенттерін (мысалы, бөлшек сауда ұйымдарының әртүрлі түрлері бойынша рентабельділік көрсеткіші) аналитикалық тексеру процедураларында қолдану тиімділігі өте жоғары.

ТАЛДАМАЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

- A8. Сенімділік дәрежесі жүргізілетін талдамалық процедуралардың түріне байланысты өзгеріп отырады. Мысалы, жалдау мөлшерлемесін, пәтерлер санын және бос орындарды ескере отырып, көп пәтерлі ғимаратты жалдаудың жиынтық кірісін болжау арқылы аналитикалық процедуралар сенімді дәлелдер алуды қамтамасыз ете алады және осындай болжамды құру кезінде пайдаланылатын мәліметтердің сенімділігі жеткілікті расталған жағдайда егжей-тегжейлі сынақтарды қолдана отырып, қосымша тексерулер жүргізу қажеттілігін жоя алады. Кіріс көрсеткіштерін растау үшін жалпы пайданың пайыздық көрсеткіштерін есептеу және салыстыру процедурасы дәлелдердің аз сенімділігімен сипатталады, бірақ басқа аудиторлық процедураларға пайдалы қосымша бола алады.
- A9. Тексерудің белгілі бір аналитикалық процедураларының орындылығы туралы шешім іс-шараның сипатына және аудитордың елеулі бұрмалану қаупін бағалауына байланысты. Мысалы, егер өнімге тапсырыс беру процестерін бақылау жеткіліксіз болса, онда дебиторлық берешекке байланысты алғышарттарға қатысты аудитор аналитикалық тексеру процедураларына қарағанда егжей-тегжейлі сынақтарға көбірек сенім арта алады.
- A10. Мәні бойынша тексерудің қандай да бір талдамалық процедуралары осындай процедуралар егжей-тегжейлі тестілер сияқты алғы шартқа қатысты жүргізілген кезде де орынды болуы мүмкін. Мысалы, дебиторлық берешек қалдықтарын бағалаудың алғышарттарына қатысты аудиторлық дәлелдер алған кезде аудитор дебиторлық берешекті өтеу ықтималдығын анықтау үшін ақшалай қаражаттың кейінгі түсімдерінің егжей-тегжейлі сынақтарына қосымша клиенттердің шоттарын олардың төлем мерзімдері бойынша жіктеуге қатысты аналитикалық процедураларды жүргізе алады.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

- A11. Коммерциялық ұйымдардың аудиті кезінде дәстүрлі түрде ескерілетін қаржылық есептіліктің жекелеген баптары арасындағы қатынастар мемлекеттік мекемелердің немесе мемлекеттік сектордың өзге де коммерциялық емес ұйымдарының аудиті кезінде әрдайым қолданыла бермейді; мысалы, көптеген мемлекеттік мекемелерде кірістер мен шығыстар арасындағы тікелей байланыс іс жүзінде жоқ. Активтерді сатып алуға арналған шығыстар капиталдандыруға жатпайтындықтан, бір жағынан қорлар мен негізгі құралдарды сатып алуға арналған шығыстар мен екінші жағынан қаржылық есептілікте көрсетілген активтер сомасы арасында тәуелділік болмауы мүмкін. Сонымен қатар, мемлекеттік секторда салыстыру мақсаттары үшін салалық деректер немесе статистика болмауы мүмкін. Сонымен қатар, басқа қатынастар бойынша деректер пайдалы болуы мүмкін, мысалы, бір километрге есептелген жол құрылысы құнының алшақтығы немесе сатып алынған және есептен шығарылған көлік құралдарының саны арасындағы алшақтық.

Деректердің сенімділігі (5 (b) тармағын қара)

- A12. Деректердің сенімділік дәрежесіне осындай деректердің көзі мен сипаты, сондай-ақ оларды алу мән-жайлары әсер етеді. Демек, аналитикалық тексеру процедураларын әзірлеу үшін деректердің сенімділігі туралы мәселені шешкен кезде келесі факторларды ескеру қажет:

- (a) Ақпарат көзі. Мысалы, егер ақпарат ұйымнан тыс тәуелсіз көздерден алынған болса, ол сенімді бола алады⁴;

ТАЛДАМАЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

- (b) Қолда бар ақпараттың салыстырмалылығы. Мысалы, сала бойынша жалпы деректерді мамандандырылған өнімді өндіретін және сататын ұйымның деректерімен салыстыруға болатындай етіп толықтыру немесе түзету қажет болуы мүмкін;
- (c) Ақпараттың сипаты мен орындылығы. Мысалы, ұйымның бюджеттері күтілетін нәтижелерге немесе қойылған мақсаттарға назар аудара отырып жасалған - жасалмағанын анықтау қажет;
- (d) Оның толықтығын, нақтылығын және шынайылығын қамтамасыз етуге арналған ақпаратты дайындауды бақылау құралдары - мысалы, бюджеттерді дайындауды, жай-күйін тексеруді және жүргізуді бақылау.

A13. Аудитор, егер бар болса, бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын жүргізу кезінде аудитор пайдаланатын ұйымның ақпаратын дайындауға бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу мүмкіндігін қарастыра алады. Егер мұндай бақылау құралдары тиімді болса, онда, әдетте, аудитордың ақпараттың сенімділігіне және, демек, аналитикалық процедуралардың нәтижелеріне деген сенімділігі артады. Көбінесе қаржылық емес ақпаратты бақылау құралдарының операциялық тиімділігі бақылау тесттерінің басқа түрлерімен бірге тексерілуі мүмкін. Мысалы, сату шоттарын өңдеуді бақылау құралдарын енгізу кезінде ұйым сатылатын өнім бірліктерін есепке алуды бақылау құралдарын қолдана алады. Мұндай жағдайларда аудитор сатылатын өнімнің шоттарын өңдеуді бақылау құралдарының операциялық тиімділігін сынақтармен бірге сатудың табиғи бірліктерін есепке алуды бақылау құралдарының операциялық тиімділігін пайдалана алады. Балама нұсқа ретінде аудитор бұл ақпараттың аудиторлық сынақтардан өткенін ескеруі мүмкін. 500 ХАС⁵ талаптарды белгілейді және мәні бойынша талдамалық тексеру процедуралары үшін пайдаланылатын ақпаратқа қатысты жүргізілетін аудиторлық процедураларды айқындау жөніндегі нұсқауларды қамтиды.

A14. A12(a) - A12(d) тармақтарында баяндалған мәселелер аудитордың кезеңнің соңындағы немесе аралық күнгі жағдай бойынша ұйымның қаржылық есептілігіне қатысты мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын жүргізетініне және оның қалған кезеңде мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын жүргізуді жоспарлайтынына қарамастан орынды болып табылады. 300 ХАС⁶ талаптарды белгілейді және аралық күнгі жағдай бойынша мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу жөніндегі нұсқауларды қамтиды.

Күтудің жеткілікті түрде қалыптасқандығын бағалау (5(c) тармағын қара)

A15. Аудитордың өзі немесе басқа бұрмаланулармен бірге қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануына әкелуі мүмкін бұрмалануды анықтау үшін жеткілікті дәл болатын күтуді қалыптастыруы мүмкін бе деген бағасына қатысты мәселелер қатарына мыналар жатады:

⁴ «Аудиторлық дәлелдемелер» 500 ХАС, А31-тармақ

⁵ 500 ХАС, 10-тармақ.

⁶ 300 ХАС, 22-23 тармақтар.

ТАЛДАМАЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

- Мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын жүргізудің күтілетін нәтижелерін болжаудың дәлдік дәрежесі - мысалы, аудитор ҒЗТКЖ немесе жарнамаға арналған шығыстар сияқты тұрақты емес шығыстармен салыстырғанда әртүрлі кезеңдердегі жалпы пайда бойынша деректерді салыстыру кезінде сәйкестіктің жоғары дәрежесін болжауы мүмкін;
- Ақпаратты дезагрегациялау мүмкіндігі - мысалы, мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары оларды операциялардың жекелеген құрамдауыштары бойынша қаржылық ақпаратқа немесе әртараптандырылған ұйым қызметінің құрамдауыштары бойынша жасалған қаржылық есептілікке қолданған жағдайда, тұтастай алғанда ұйымның қаржылық есептілігіне осындай процедураларды қолданғанға қарағанда неғұрлым тиімді болуы мүмкін;
- Қаржылық та, қаржылық емес те ақпараттың қол жетімділігі - мысалы, мәні бойынша тексерудің Талдамалық процедураларын әзірлеу кезінде аудитор қаржылық ақпараттың (бюджеттер мен болжамдар сияқты) және қаржылық емес ақпараттың (өндірілген немесе өткізілген өнім бірліктерінің саны сияқты) қол жетімділігін қарастыра алады. Егер мұндай ақпарат қолжетімді болса, онда аудитор оның сенімділік дәрежесін де бағалай алады (жоғарыдағы А12 - А13 тармақтарын қара).

Есепте көрсетілген сомалар мен күтілетін көрсеткіштер арасындағы қолайлы алшақтық (5(d) тармақты қара)

А16. Аудитордың күтілетін көрсеткіштерден қолайлы ауытқуға қатысты қосымша зерттеу жүргізбестен шешімі мәнділікке⁷ және бұрмалаудың өзі немесе басқа бұрмалаулармен жиынтығында қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануына әкелуі мүмкін екендігін ескере отырып, талап етілетін сенімділік деңгейіне сәйкестігіне байланысты болады. 300 ХАС⁸ сәйкес аудитор тәуекелді неғұрлым жоғары бағаласа, соғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдер алуы керек. Демек, бағаланған тәуекел жоғарылаған сайын қосымша зерттеу жүргізбестен қолайлы алшақтық азаяды, бұл дәлелдемелердің қажетті сенімділік деңгейін қамтамасыз етуге мүмкіндік береді⁹.

Жалпы қорытындыны қалыптастыруға ықпал ететін талдамалық процедуралар (6-тармақты қара)

А17. 6-тармаққа сәйкес әзірленген және жүргізілген талдамалық процедуралардың нәтижелеріне негізделген тұжырымдар қаржылық есептіліктің жекелеген компоненттерінің немесе элементтерінің аудиті барысында қалыптастырылған қорытындыларды растауға арналған. Бұл аудитордың пікірі негізделетін негізделген тұжырымдарды қалыптастыруға ықпал етеді.

А18. Мұндай аналитикалық процедуралардың нәтижелері бұрын анықталмаған елеулі бұрмалану қаупін анықтауы мүмкін. Мұндай жағдайларда ХАС315 (Қайта қаралған) аудитордың өзінің елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауын қайта қарауы және одан әрі жоспарланған аудиторлық процедураларға тиісті өзгерістер енгізу жөніндегі талапты көздейді¹⁰.

⁷ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС, 14-тармақ.

⁸ 300 ХАС, 7-тармақ (b).

⁹ 300 ХАС, А19 тармақ.

¹⁰ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ.

ТАЛДАМАЛЫҚ ПРОЦЕДУРАЛАР

A19. 6-тармаққа сәйкес жүргізілген талдамалық процедуралар тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде қолданылатын процедураларға ұқсас болуы мүмкін.

Талдамалық процедуралардың нәтижелерін зерттеу (7-тармақты қара)

A20. Басшылықтың жауаптарына қатысы бар аудиторлық дәлелдемелер аудитордың ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметін және аудит барысында алынған басқа да аудиторлық дәлелдемелерді түсінуін ескере отырып, осындай жауаптарды бағалау арқылы алынуы мүмкін.

A21. Өзге аудиторлық процедураларды жүргізу қажеттілігі, егер, мысалы, басшылық талап етілетін түсіндірмені бере алмаса немесе егер түсіндірме басшылықтың жауабына қатысы бар алынған аудиторлық дәлелдемелермен бірге тиісті болып саналмаса, туындауы мүмкін.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

530 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

АУДИТОРЛЫҚ ІРІКТЕУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-2
Күшіне ену күні	3
Мақсаттары	4
Анықтамалар	5
Талаптар	
Іріктемеге көзқарас, оның көлемі және тестілеу үшін элементтерді таңдау	6-8
Аудиторлық процедураларды орындау	9-11
Ауытқулар мен бұрмаланулардың сипаты мен себептері	12-13
Бұрмалау экстраполяциясы	14
Аудиторлық іріктеменің нәтижелерін бағалау	15
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Анықтамалар	A1-A3
Іріктемеге көзқарас, оның көлемі және тестілеу үшін элементтерді таңдау	A4-A13
Аудиторлық процедураларды орындау	A14-A16
Ауытқулар мен бұрмаланулардың сипаты мен себептері	A17
Бұрмалау экстраполяциясы	A18-A20
Аудиторлық іріктеменің нәтижелерін бағалау	A21-A23
1-қосымша: Құны бойынша мөлшерленген стратифакция және іріктеу	
2-қосымша: бақылау құралдарын тестілеу үшін іріктеу көлеміне әсер ететін факторлардың мысалдар	
3-қосымша: Факторлардың мәні бойынша түбегейлі тестілеу үшін іріктеу көлеміне әсер ететін мысалдар	
4-қосымша: Іріктеу элементтерін таңдай әдістері	

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

Аудиторлық іріктеу 530 халықаралық аудит стандартын (ХАС) Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу 200 ХАС бірге қарастыру қажет.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитор аудиторлық процедураларды орындау барысында аудиторлық іріктемені пайдалану туралы шешім қабылдаған жағдайларда қолданылады. Онда аудитордың *статистикалық және статистикалық емес үлгілерді аудиторлық іріктемені қалыптастыру және оның элементтерін іріктеу, бақылау құралдарын тестілеу және мәні бойынша егжей-тегжейлі тестілеу, сондай-ақ аудиторлық іріктеменің нәтижелерін бағалау кезінде пайдалану мәселелері* қарастырылады.
2. Осы ХАС аудитордың аудиторлық пікірді одан әрі білдіру үшін негізді қорытынды жасауға мүмкіндік беретін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуға бағытталған аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау жөніндегі міндеттері белгіленген 500 ХАС¹ толықтырады. 500 ХАС аудитордың иелігінде тестілеу үшін элементтерді іріктеу тәсілдеріне қатысты нұсқаулар бар, олардың бірі аудиторлық іріктеу болып табылады.

Күшіне ену күні

3. ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

4. Аудитордың аудиторлық іріктемені пайдалану кезіндегі мақсаты кездейсоқ іріктеме жасалған бас жиынтық туралы тұжырымдарды қалыптастыру үшін ақылға қонымды негізді қамтамасыз ету болып табылады.

Анықтамалар

5. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
 - (a) Аудиторлық іріктеме (іріктеме) - Іріктеменің барлық элементтері іріктемеге енгізілуі мүмкін болатындай және аудиторда бүкіл бас жиынтық туралы қорытындыларды қалыптастыру үшін жеткілікті негіздер пайда болатындай бас жиынтықтың аудит үшін маңызы бар элементтерінің кемінде 100% аудиторлық процедураларды қолдану;
 - (b) Бас жиынтық - Таңдау жүргізілетін және аудитор қорытынды жасауға ниеттенетін деректердің толық жиынтығы;
 - (c) Іріктеме тәуекелі - Іріктеме бойынша жасалған аудитордың қорытындысы, егер осы аудиторлық процедура бүкіл бас жиынтыққа қолданылатын болса, жасалатын шығарудан өзгеше болуы мүмкін тәуекелі. Іріктеу қаупі қате тұжырымдардың екі түріне әкелуі мүмкін:

¹ «Аудиторлық дәлелдемелер» 500 ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- (i) Мұндай бақылау құралдары іс жүзінде қарағанда тиімдірек немесе егжей-тегжейлі тестілеу жағдайында айтарлықтай бұрмалану жоқ, ал іс жүзінде ол бар деген қорытынды. Қате тұжырымдардың бұл түрі аудитор үшін ең үлкен проблема болып табылады, өйткені ол аудиттің тиімділігіне әсер етеді және аудитордың дұрыс емес пікір білдіру ықтималдығы онымен байланысты;
 - (ii) Мұндай бақылау құралдары іс жүзінде болғаннан гөрі тиімді емес немесе егжей-тегжейлі тестілеу жағдайында айтарлықтай бұрмалану бар, ал іс жүзінде ол жоқ. Қате тұжырымдардың бұл түрі аудиттің тиімділігіне әсер етеді, өйткені бастапқы тұжырымдардың дұрыс еместігін анықтау үшін қосымша жұмыс көлемін орындау қажет.
- (d) Іріктеумен байланысты емес тәуекел - Аудитор іріктеме тәуекелімен байланысты емес кез келген себеп бойынша қате қорытынды жасау тәуекелі (А1-тармақты қара);
- (e) Аномалия - Бас жиынтықта бұрмаланулардың немесе ауытқулардың болуын ресми түрде растау болып табылмайтын бұрмалау немесе ауытқу;
- (f) Іріктеме элементі - Бас жиынтықты құрайтын жеке элемент (А2-тармақты қара);
- (g) Статистикалық іріктеу - Мынадай сипаттамалары бар іріктемені қалыптастыру әдісі:
- (i) Іріктеу элементтерін кездейсоқ таңдау;
 - (ii) Іріктеме тәуекелін сандық анықтауды қоса алғанда, іріктеме нәтижелерін бағалау үшін ықтималдық теориясын пайдалану.
- (i) және (ii) сипаттамалары жоқ іріктемеге көзқарас статистикалық емес іріктеу болып саналады;
- (h) Стратификация - Бас жиынтықты кіші жиындарға бөлу процесі, олардың әрқайсысы ұқсас сипаттамалары бар іріктеме элементтерінің тобын білдіреді (көбінесе бұл ақшалай құн);
- (i) Жол берілетін бұрмалау - Аудитор белгілеген ақша шамасы, оған қатысты аудитор бас жиынтықтағы нақты бұрмалау аудитор белгілеген осы ақша шамасынан аспайтынына сенімділіктің тиісті деңгейін алғысы келеді (А3-тармақты қара);
- (j) Рұқсат етілген ауытқу нормасы - Аудитор белгілеген ішкі бақылаудың ұйғарылған процедураларынан ауытқу нормасы, оған қатысты аудитор бас жиынтықтағы ауытқудың нақты нормасы аудитор белгілеген нормадан аспайтынына сенімділіктің тиісті деңгейін алғысы келеді.

Талаптар

Іріктемеге көзқарас, оның көлемі және тестілеу үшін элементтерді таңдау

6. Аудиторлық іріктемені қалыптастыру кезінде аудитор аудиторлық процедураның мақсатын және іріктеме жасалатын бас жиынтықтың сипаттамаларын назарға алуға міндетті (А4 - А9 тармақтарын қара).
7. Аудитор іріктеу тәуекелін қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті болатын іріктеу көлемін анықтауға міндетті (А10 - А11 тармақтарын қара).

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

8. Аудитор іріктеме үшін элементтерді іріктеуді бас жиынтықтағы іріктеменің әрбір элементінен алу мүмкіндігі болатындай етіп жүргізуге міндетті (А12-А13 тармақтарын қара).

Аудиторлық процедураларды орындау

9. Аудитор әрбір іріктелген элементке қатысты аудиттің мақсатына сәйкес келетін аудиторлық процедураларды орындауға міндетті.
10. Егер аудиторлық процедураны таңдалған элементке қолдану мүмкін болмаса, аудитор оны бастапқы таңдалған элементті алмастыратын элементке қолдануға міндетті (А14-тармақты қара).
11. Егер аудитор таңдалған элементке әзірленген немесе сәйкес келетін балама аудиторлық процедураларды қолдана алмаса, ол мұндай элементті бақылау құралдарын тестілеу жағдайында қарастырылған бақылау құралынан ауытқу немесе егжей - тегжейлі тестілеу жағдайында бұрмалау ретінде қарастыруға міндетті (А15-А16 тармақтарын қара).

Ауытқулар мен бұрмаланулардың сипаты мен себептері

12. Аудитор әрбір анықталған ауытқудың немесе бұрмаланудың сипаты мен себепін мұқият зерттеуге, сондай-ақ олардың аудиторлық процедураның мақсатына және аудиттің басқа салаларына ықтимал әсерін бағалауға міндетті (А17-тармақты қара).
13. Аудитор іріктемеде анықталған бұрмалауды немесе ауытқуды аномалия ретінде қарастыратын өте сирек жағдайларда, ол мұндай бұрмалану немесе ауытқу барлық жиынтыққа тән емес екендігіне жоғары сенімділікке ие болуы тиіс. Осындай сенімділік дәрежесін қамтамасыз ету үшін аудитор оған бұрмалау немесе ауытқу бас жиынтықтың қалған бөлігіне әсер етпейтіндігіне жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуға мүмкіндік беретін қосымша аудиторлық процедураларды жүргізуі тиіс.

Бұрмалау экстраполяциясы

14. Егжей - тегжейлі тестілеу кезінде аудитор іріктемеде анықталған бұрмалауларды бүкіл бас жиынтыққа экстраполяциялауға міндетті (А18-А20 тармақтарын қара).

Аудиторлық іріктеменің нәтижелерін бағалау

15. Аудитор мыналарды бағалауға міндетті:
 - (a) Іріктеу нәтижелері қандай екендігін (А21 - А22 тармақтарын қара);
 - (b) Аудиторлық іріктемені пайдалану тестіленген бас жиынтық туралы қорытындылар үшін жеткілікті негіздерді қамтамасыз етті ме (А23-тармақты қара).

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Анықтамалар

Іріктеумен байланысты емес тәуекел (5(d) тармақты қара)

A1. Іріктеумен байланысты емес тәуекелдің мысалдарына орынсыз аудиторлық процедураларды қолдану немесе аудиторлық дәлелдерді дұрыс түсінбеу және бұрмалануды немесе ауытқуды тани алмау жатады.

Іріктеме элементі (5 (f) тармақты қара)

A2. Іріктеме элементтері физикалық элементтер (мысалы, депозит жарнасының бланкісінде көрсетілген чектер, банктік үзінді көшірмелердегі кредиттік жазбалар, шот-фактуралар немесе дебиторлық берешек шоттары бойынша қалдықтар) немесе ақша бірліктері болуы мүмкін.

Жол берілетін бұрмалау (5(i) тармақты қара)

A3. Іріктемені қалыптастыру кезінде аудитор жеке-жеке елеулі болып табылмайтын бұрмалаулар жиынтығында қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануына алып келуі мүмкін деген тәуекелді төмендету мақсатында жол берілетін бұрмалаушылықты айқындайды және ықтимал айқындалмаған бұрмалаулардың шектерін айқындайды. Жол берілетін бұрмалау іріктемені қалыптастырудың нақты процедурасына анықтамасы 320 ХАС² келтірілетін аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылықты қолдануды білдіреді. Рұқсат етілген бұрмалау аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық деңгейімен салыстырғанда бірдей немесе аз мөлшерде болуы мүмкін.

Іріктемеге көзқарас, оның көлемі және тестілеу үшін элементтерді таңдау

Іріктеу тәсілі (6-тармақты қара)

A4. Аудиторлық іріктеу аудиторға іріктеме жасалатын элементтердің жалпы жиынтығы туралы қорытынды жасау немесе жасауға көмектесу үшін таңдап алынған элементтердің жекелеген сипаттамаларына қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алуға және бағалауға мүмкіндік береді. Аудиторлық іріктеу статистикалық емес немесе статистикалық іріктемені қалыптастыру әдістерін пайдалана отырып жүзеге асырылуы мүмкін.

A5. Аудиторлық іріктемені қалыптастыру кезінде аудитор қол жеткізуді талап ететін нақты мақсатты ескереді және оған қол жеткізуді барынша жақсы қамтамасыз ететін аудиторлық процедуралардың құрамын айқындайды. Алынуы қажет аудиторлық дәлелдемелердің сипатын және ауытқудың немесе бұрмаланудың туындауы үшін мүмкін жағдайларды немесе осындай аудиторлық дәлелдермен байланысты өзге де сипаттамаларды талдау аудиторға ауытқудың немесе бұрмалаудың не құрайтынын және іріктемені қалыптастыру үшін қандай бас жиынтықты пайдалану керектігін анықтауға көмектеседі. 500 ХАС 10-тармағының талаптарына сәйкес аудиторлық іріктемені қалыптастыру барысында аудитор осындай аудиторлық іріктеме қалыптастырылатын бас жиынтықтың толық болып табылатындығына дәлел алу мақсатында аудиторлық процедураларды орындайды.

² «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС, 9-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

- А6. Аудитордың ХАС 6-тармағында көзделген аудиторлық процедураның мақсатын талдауы ауытқуды немесе экстраполяцияланған бұрмалануды бағалауға аудиторлық процедураның мақсаттары үшін қолданылатын барлық жағдайларды (және тек сол жағдайларды) қосу үшін ауытқу немесе бұрмалау деген не екенін нақты түсінуді білдіреді. Мысалы, растау сияқты дебиторлық берешекке қатысты егжей-тегжейлі тестілеу кезінде тапсырыс беруші растау күніне дейін жасаған, бірақ Клиент осы күннен кейін көп ұзамай алған төлемдер бұрмалану ретінде қарастырылмайды. Бір контрагенттің екіншісінің орнына шоты бойынша қате жазылған жазба дебиторлық берешек қалдығының жалпы шамасына әсер етпейді. Осылайша, іріктеу нәтижелерін осы нақты аудиторлық процедура аясында бұрмалау ретінде бағалау кезінде көрсетілген фактіні қарау аудиттің басқа салаларына, мысалы, ықылассыз әрекеттер қаупін бағалау немесе күмәнді қарыздар бойынша резервтің жеткіліктілігі сияқты айтарлықтай әсер етуі мүмкін болса да, мүмкін болмауы мүмкін.
- А7. Бақылау құралдарын тестілеу мақсаттары үшін бас жиынтықтың сипаттамаларын зерделеу кезінде аудитор өзінің бақылау құралдарын түсінуіне немесе бас жиынтық элементтерінің белгілі бір санын тексеру нәтижелеріне сүйене отырып, күтілетін ауытқу нормасын бағалайды. Бұл бағалаудың мақсаты аудиторлық үлгіні қалыптастыру және оның көлемін анықтау болып табылады.
- А8. Іріктеме жасалатын бас жиынтықтың сипаттамаларын зерделеу кезінде аудитор стратификацияның немесе құны бойынша мөлшерленген іріктеменің орындылығы туралы қорытындыға келуі мүмкін. Құны бойынша мөлшерленген стратификация және іріктеу мәселелері 1-қосымшада толығырақ қаралады.
- А9. Іріктемені қалыптастырудың қандай әдісін - статистикалық немесе статистикалық емес әдісін қолдану туралы шешім аудитордың пікірі негізінде қабылданады, ал іріктеу көлемі белгілі бір әдістің пайдасына таңдау жасау керек өлшем болып табылмайды.

Іріктеме көлемі (7 тармақты қара)

- А10. Іріктеменің қажетті көлемі іріктеменің аудитор үшін қолайлы тәуекел деңгейімен айқындалады. Мұндай тәуекелдің дәрежесі неғұрлым төмен болса, үлгінің мөлшері соғұрлым көп болуы керек.
- А11. Іріктеме көлемін статистикалық формула көмегімен немесе кәсіби пайымдау негізінде анықтауға болады. 2 және 3-қосымшаларда әр түрлі факторлардың үлгі көлемін анықтауға әсері қарастырылады. Дәл осындай жағдайларда 2 және 3-қосымшаларда көрсетілгендей факторлардың іріктеу көлеміне әсері іріктеуді қалыптастырудың қандай әдісі - статистикалық немесе статистикалық емес - таңдалғанына қарамастан бірдей болады.

Тестілеу үшін элементтерді іріктеу (8 тармақты қара)

- А12. Статистикалық іріктеу әдісін пайдаланған кезде іріктеме элементтерін іріктеу әрбір элемент бойынша іріктемеге енгізудің белгілі ықтималдығы болатындай етіп жүргізіледі. Статистикалық емес іріктеу әдісін қолданған кезде іріктеу элементтерін таңдау үшін кәсіби шешім қолданылады. Іріктеменің мақсаты аудиторға іріктеме элементтері іріктелетін бас жиынтық туралы тұжырымдарды дайындау үшін жеткілікті негіз беру екенін ескере отырып, объективтілікті жою үшін аудитор сипаттамалары бас жиынтыққа тән элементтерді іріктеу арқылы өкілдік іріктемені қалыптастыруы маңызды.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

A13. Элементтерді таңдауда қолданылатын негізгі әдістер кездейсоқ таңдау, жүйелі таңдау және еркін таңдау болып табылады. Аталған әдістердің әрқайсысы 4-қосымшада қаралады.

Аудиторлық процедураларды орындау (10-11 тармақтарды қара)

A14. Бастапқы іріктелгенді алмастыратын элементке қатысты процедураны орындау қажеттілігі туындаған жағдайлардың мысалы ретінде тестілеу кезінде төлемді авторизациялау туралы дәлелдемелерді алу мақсатында жойылған түбіртек таңдалады. Егер аудитор түбіртектің тиісті түрде жойылғанына және бас тартуды білдірмейтініне көз жеткізсе, аудитор оны ауыстырған элементті тексереді, ол тиісті тәртіпте таңдалды.

A15. Аудитор таңдалған элементке әзірленген аудиторлық процедураларды қолдана алмайтын жағдайлардың мысалы - мұндай элементке қатысты құжаттар жоғалған жағдай.

A16. Міндетті растау туралы сұрау салуға жауап болмаған кезде қолайлы балама процедураның мысалы болып ақша қаражатының кейінгі түсімдерін олардың көздерін және есеп айырысулар жүргізілетін берешек қалдықтарын растай отырып тексеру болып табылады.

Ауытқулар мен бұрмаланулардың сипаты мен себептері (12-тармақты қара)

A17. Анықталған ауытқулар мен бұрмалануларды талдау кезінде аудитор олардың көпшілігінің жалпы сипаттамалары бар екенін атап өтуі мүмкін, мысалы, жұмыс түрі, орналасқан жері, өнім ассортименті немесе кезең. Мұндай жағдайларда аудитор жалпы сипаттамалары бар бас жиынтықтың барлық элементтерін анықтауға және оларға аудиторлық процедураларды таратуға шешім қабылдай алады. Сонымен қатар, мұндай ауытқулар немесе бұрмаланулар қасақана болуы мүмкін және ықпалсыз әрекеттер жасау мүмкіндігін көрсетуі мүмкін.

Бұрмалау экстраполяциясы (14-тармақты қара)

A18. Бұрмалану шкаласы туралы жалпы түсінік алу үшін аудитор бұрмалаушылықтарды бүкіл бас жиынтыққа экстраполяциялауға міндетті, алайда бұрмалану мөлшерін анықтау үшін бұл жеткіліксіз болуы мүмкін.

A19. Егер бұрмалану аномалия екені анықталса, оны бұрмалауды бас жиынтыққа экстраполяциядан шығаруға болады. Бұл ретте аномалия болып табылмайтын бұрмалануларды экстраполяциялау кезінде, егер олар жойылмаса, жоғарыда көрсетілген барлық бұрмаланулардың әсерін ескеру қажет.

A20. Бақылау құралдарын тестілеу кезінде ауытқуларды экстраполяциялаудың нақты қажеттілігі жоқ, өйткені іріктемедегі ауытқу нормасы да бүкіл бас жиынтыққа экстраполяцияланған ауытқу нормасын білдіреді. 330 ХАС³ аудитор сүйенетін бақылау құралдарынан ауытқушылықтар анықталған жағдайда нұсқаулар келтіріледі.

³ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС, 17-тармақ.

Аудиторлық іріктеменің нәтижелерін бағалау (15-тармақты қара)

A21. Бақылау құралдарын тестілеу кезінде іріктемедегі ауытқудың кенеттен жоғары нормасы бастапқы бағалауды негіздейтін қосымша аудиторлық дәлелдер алынған жағдайларды қоспағанда, елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелінің артуына әкелуі мүмкін. Егжей-тегжейлі тестілеуді жүргізу кезінде, егер елеулі бұрмаланудың болмауына қосымша аудиторлық дәлелдер болмаса, іріктемедегі бұрмаланудың кенеттен жоғары мәні аудиторды операциялар класында елеулі бұрмалаудың болуы немесе шот бойынша қалдық туралы қорытындыға әкелуі мүмкін.

A22. Егжей-тегжейлі тестілеуді өткізу кезінде аномалия болып табылатын экстраполяцияланған бұрмалау және бұрмалау (егер бар болса) бас жиынтықтағы бұрмалаудың ең жақсы аудиторлық бағасын білдіреді. Егер аномалия болып табылатын экстраполяцияланған бұрмалау және бұрмалау (егер бар болса) рұқсат етілген бұрмаланудан асып кетсе, іріктеме тексерілген бас жиынтық туралы қорытынды жасауға жеткілікті негіз бермейді. Аномалия болып табылатын экстраполяцияланған бұрмалау мен бұрмалау рұқсат етілген бұрмалауға неғұрлым жақын болса, бас жиынтықтағы нақты бұрмалаудың рұқсат етілгеннен асып кету ықтималдығы соғұрлым жоғары болады. Сондай-ақ, егер экстраполяцияланған бұрмалау іріктеме көлемін анықтау үшін пайдаланылған аудитор күткен бұрмалаудан асып кетсе, аудитор іріктеменің қолайсыз тәуекелінің бар екендігі туралы, яғни бас жиынтықтағы нақты бұрмалау рұқсат етілгеннен асады деген қорытындыға келуі мүмкін. Басқа аудиторлық процедуралардың нәтижелерін талдау аудиторға жалпы жиынтықтағы нақты бұрмаланудың рұқсат етілгеннен асып кету қаупін бағалауға көмектеседі; қосымша аудиторлық дәлелдер алу осы тәуекелді төмендетуі мүмкін.

A23. Егер аудитор аудиторлық іріктеу тексерілген бас жиынтық туралы қорытынды жасауға жеткілікті негіз бермеді деген қорытындыға келсе, ол:

- Басшылықтан анықталған бұрмалануларды және басқа бұрмаланулардың болу мүмкіндігін мұқият зерттеуді, сондай-ақ барлық қажетті түзетулерді енгізуді талап ету;
- Қажетті сенімділік деңгейін алуды ең жақсы түрде қамтамасыз ету мақсатында одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін қайта қарау. Мысалы, бақылау құралдарын тестілеу кезінде аудитор іріктеу көлемін көбейте алады, балама бақылау құралдарын тексере алады немесе мәні бойынша тиісті тексеру процедураларына өзгерістер енгізе алады.

ҚҰНЫ БОЙЫНША МӨЛШЕРЛЕНГЕН СТРАТИФИКАЦИЯ ЖӘНЕ ІРІКТЕУ

Іріктеме жасалатын бас жиынтықтың сипаттамаларын зерделеу кезінде аудитор стратификацияның немесе құны бойынша мөлшерленген іріктеменің орындылығы туралы қорытындыға келуі мүмкін. Осы қосымшада аудиторға құны бойынша мөлшерленген стратификация және іріктеу әдістерін пайдалану мәселелері бойынша нұсқаулар беріледі.

Стратификация

1. Егер аудитор бас жиынтықты оларды сәйкестендіруге болатын сипаттамалары бар дербес ішкі жиындарға бөлу арқылы стратификацияласа, аудиттің тиімділігі жоғарырақ болуы мүмкін. Стратификацияның мақсаты - әр Ішкі жиындағы элементтердің өзгергіштігін азайту және осылайша іріктеу қаупін арттырмай іріктеу көлемін азайту.
2. Егжей-тегжейлі тестілеу кезінде бас жиынтық көбінесе ақшалай құн негізінде стратификацияланады. Бұл аудиторға жоғары құны бар элементтерге назар аударуға мүмкіндік береді, өйткені олардың құрамында артық шығындар тұрғысынан максималды бұрмаланулар болуы мүмкін. Бас жиынтықты бұрмаланудың неғұрлым жоғары тәуекелін көрсететін қандай да бір нақты сипаттама бойынша стратификациялауға болады (мысалы, дебиторлық берешекті бағалау барысында күмәнді борыштар бойынша резервті тестілеу кезінде қалдықтарды пайда болу мерзімі бойынша стратификациялауға болады).
3. Белгілі бір ішкі жиынның элементтерін таңдауға қолданылатын аудиторлық процедуралардың нәтижелерін тек осы ішкі жиынды құрайтын элементтерге экстраполяциялауға болады. Жалпы жиынтық туралы қорытынды дайындау үшін аудитор бас жиынтықты құрайтын барлық басқа ішкі жиындарға қатысты елеулі бұрмалау қаупін талдауды талап етеді. Мысалы, бас жиынтық элементтерінің 20%-ы шоттар бойынша қалдықтың барлық шамасының 90%-на дейін келуі мүмкін. Аудитор осы элементтердің үлгісін тексеруді шешуі мүмкін. Ол осы іріктеменің нәтижелерін бағалайды және қалған 10%-дан бөлек шаманың 90%-ына қатысты қорытынды жасайды (оларға қатысты қосымша іріктемелер қалыптастырылуы немесе аудиторлық дәлелдемелерді жинаудың өзге де тәсілдері пайдаланылуы мүмкін немесе олар елеусіз деп қаралуы мүмкін).
4. Егер операциялардың қандай да бір сыныбы немесе шоттар бойынша қалдық ішкі жиындарға бөлінген болса, бұрмалау әрбір осындай ішкі жиынға жеке жасалатын болады. Осыдан кейін, бұрмалаулардың операциялардың бүкіл класына немесе бұрмалаудың шотындағы барлық қалдыққа ықтимал әсерін бағалау кезінде әр жиынтыққа экстраполяцияланған қосылады.

Құны бойынша мөлшерленген іріктеу

5. Егжей-тегжейлі тестілеуді орындау кезінде іріктеу элементтері ретінде бас жиынтықты құрайтын жеке ақша бірліктерін анықтау орынды болуы мүмкін. Жалпы жиынтықтан нақты ақша бірліктерін, мысалы, дебиторлық берешектің қалдықтарын таңдап,

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

аудитор нақты элементтерді, мысалы, көрсетілген ақша бірліктері бар жеке қалдықтарды тексере алады. Іріктеу элементін анықтауға осы тәсілдің артықшылықтарының бірі аудитор жоғары құны бар элементтерге назар аударады, өйткені оларды іріктемеге қосу ықтималдығы жоғары, бұл аз көлемдегі үлгілерді қалыптастыруға мүмкіндік береді. Бұл тәсілді үлгіні қалыптастырудың жүйелі әдісінде қолдануға болады (4-қосымшаны қара), бірақ ол элементтерді кездейсоқ таңдау әдісін қолданғанда ең үлкен тиімділікті көрсетеді.

(А11 тармағын қара)

БАҚЫЛАУ ҚҰРАЛДАРЫН ТЕСТІЛЕУ ҮШІН ІРІКТЕУ КӨЛЕМІНЕ ӘСЕР ЕТЕТІН ФАКТОРЛАРЫНЫҢ МЫСАЛДАРЫ

Төменде аудитор бақылау құралдарын тестілеу үшін іріктеу көлемін анықтау кезінде қарастыратын факторлар келтірілген. Жиынтықта қаралуы тиіс бұл факторлар аудитор бақылау құралдарын тестілеудің сипатын немесе мерзімдерін өзгертпейтінін немесе бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізуге көзқарасты қандай да бір өзгеше түрде өзгертпейтінін білдіреді.

ФАКТОР	ІРІКТЕУ КӨЛЕМІНЕ ӘСЕР ЕТЕТІН	
1. Аудитор бағалаған тәуекел дәрежесінің артуы аудитордың бақылау құралдарының операциялық тиімділігін қалай тестілеуді жоспарлайтынын ескереді	Ұлғайту	Аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне неғұрлым көп сенім артуға ниет білдірсе, аудитор бағалаған елеулі бұрмалану қаупі соғұрлым төмен болады және іріктеу көлемі соғұрлым көп болуы керек. Аудитор бағалаған алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелі бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты күтулерді қамтитын жағдайларда аудитор бақылау құралдарын тестілеуді орындауға міндетті. Барлығы тең болған жағдайда, тәуекелді бағалау кезінде аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне неғұрлым көп сенім артса, аудитор орындайтын бақылау құралдарының көлемі соғұрлым көп болуы керек (демек, іріктеу көлемі де артады).
2. Рұқсат етілген ауытқу нормасының жоғарылауы	Азайту	Рұқсат етілген ауытқу жылдамдығы неғұрлым төмен болса, үлгінің мөлшері соғұрлым көп болуы керек.
3. Тестіленетін бас жиынтықта күтілетін ауытқу нормасының ұлғаюы	Ұлғайту	Ауытқудың күтілетін деңгейі неғұрлым жоғары болса, аудитордың ауытқудың нақты мөлшерін негізді түрде бағалауға мүмкіндігі болуы үшін үлгінің мөлшері соғұрлым көп болуы керек. Аудитор күтілетін ауытқу нормасын қарау кезінде ескеруге міндетті факторлардың

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

		қатарына қызметті түсіну (атап айтқанда, ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу үшін орындалатын тәуекелдерді бағалау процедуралары), кадр құрамындағы немесе ішкі бақылау жүйесіндегі өзгерістер, өткен кезеңдерде орындалған аудиторлық процедуралардың нәтижелері және өзге де аудиторлық процедуралардың орындалу нәтижелері кіреді. Әдетте, бақылау құралдарынан ауытқудың жоғары күтілетін нормалары елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелінің шамалы төмендеуін ғана қамтамасыз етеді (егер төмендеу мүлде мүмкін болса).
4. Аудиторға бас жиынтықтағы ауытқудың нақты нормасы рұқсат етілгеннен аспайтындығына қажетті сенімділік деңгейінің артуы.	Ұлғайту	Аудиторға іріктеу нәтижелері бас жиынтықта ауытқудың нақты болуын растайтынына қажетті сенімділік деңгейі неғұрлым жоғары болса, іріктеу көлемі соғұрлым көп болуы тиіс.
5. Бас жиынтықтағы іріктеме элементтерінің санын ұлғайту	Шамалы әсер	Үлкен бас жиынтықтар кезінде бас жиынтықтың нақты көлемі іріктеме көлеміне болмашы әсер етеді (не мүлде ешқандай әсер етпейді). Алайда, шағын жиынтықтармен аудиторлық іріктеу жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алудың балама тәсілдері сияқты тиімді болмауы мүмкін.

(А11 тармағын қара)

ФАКТОРЛАРДЫҢ МӘНІ БОЙЫНША ТҮБЕГЕЙЛІ ТЕСТІЛЕУ ҮШІН ІРІКТЕУ КӨЛЕМІНЕ ӘСЕР ЕТЕТІН МЫСАЛДАРЫ

Төменде аудитор егжей-тегжейлі тестілеу үшін іріктеу көлемін анықтау кезінде қарастыратын факторлар келтірілген. Жиынтықта қаралуы тиіс бұл факторлар аудитор егжей-тегжейлі тестілеуге көзқарасты өзгертпейтінін немесе бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедураларының орындалу сипатын немесе мерзімін қандай да бір өзгеше түрде өзгертпейтінін білдіреді.

ФАКТОР	ІРІКТЕУ КӨЛЕМІНЕ ӘСЕР ЕТЕТІН	
1. Аудитор бағалаған елеулі бұрмалану тәуекелінің ұлғаюы	Ұлғайту	Аудитор айтарлықтай бұрмалану қаупін неғұрлым жоғары бағаласа, соғұрлым үлкен үлгі болуы керек. Аудитордың Елеулі бұрмалану тәуекелін бағалауына ажырамас тәуекел және бақылау құралдарының тәуекелі әсер етеді. Мысалы, егер аудитор бақылау құралдарын сынақтан өткізбесе, ішкі бақылау жүйесінің операциялық тиімділігінің тәуекелдерін бағалау процедурасы белгілі бір үй-жайға қатысты аудитор бағалаған тәуекел дәрежесін төмендете алмайды. Сондықтан аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін аудитор анықталмау қаупінің төмен болуын қамтамасыз етуі қажет, ол үшін ол мәні бойынша тексеру процедураларына көбірек арқа сүйейді. Егжей-тегжейлі тестілеу нәтижелері бойынша алынған аудиторлық дәлелдердің көлемі неғұрлым көп болса (яғни, анықталмау қаупі неғұрлым төмен болса), іріктеу көлемі соғұрлым көп болуы керек.

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

<p>2. Мәні бойынша сол бір алғышарттарға қатысты пайдаланылатын өзге де тексеру процедураларының көлемін ұлғайту</p>	<p>Азайту</p>	<p>Аудитор анықталмау тәуекелін қолайлы деңгейге дейін төмендету мақсатында нақты бас жиынтыққа қатысты мәні бойынша тексерудің өзге процедураларына (егжей-тегжейлі тестілеу немесе мәні бойынша тексерудің Талдамалық процедураларына) неғұрлым көп сүйенсе, аудиторға сенімділіктің неғұрлым төмен дәрежесі іріктемеден алынуы қажет болады және оның көлемі соғұрлым аз болуы мүмкін.</p>
<p>3. Аудиторға бас жиынтықтағы нақты бұрмалаудың жол берілетін деңгейден аспайтындығына қажетті сенімділік деңгейінің артуы</p>	<p>Ұлғайту</p>	<p>Аудиторға іріктеу нәтижелері бас жиынтықтағы нақты бұрмалануды растау үшін қажетті сенімділік деңгейі неғұрлым жоғары болса, іріктеу көлемі соғұрлым көп болуы керек.</p>
<p>4. Рұқсат етілген бұрмалаудың жоғарылауы</p>	<p>Азайту</p>	<p>Рұқсат етілген бұрмалану неғұрлым төмен болса, үлгінің мөлшері соғұрлым көп болуы керек.</p>
<p>5. Аудитор бас жиынтықта табуды күтетін бұрмалау сомасының ұлғаюы</p>	<p>Ұлғайту</p>	<p>Аудитор бас жиынтықта табуды күтетін бұрмалану сомасы неғұрлым жоғары болса, бас жиынтықтағы бұрмаланудың нақты сомасын негізді бағалау үшін іріктеме көлемі соғұрлым көп болуы тиіс. Аудитор бұрмалаудың күтілетін сомасын қарау кезінде ескеруге міндетті факторлардың қатарына: элементтердің құнын айқындау кезіндегі субъективтілік деңгейі; тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижелері; бақылау құралдарын, өткен кезеңдерде жүргізілген аудиторлық процедураларды тестілеу; мәні бойынша тексерудің өзге де процедураларды орындау нәтижелері кіреді.</p>

АУДИТОРЛЫҚ ДӘЛЕЛДЕМЕЛЕР

<p>6 Бас жиынтықты стратификациялау (қажет болған кезде)</p>	<p>Азайту</p>	<p>Бас жиынтық элементтерінің ақшалай мәндерінің кең ауқымы (вариативтілігі) болған кезде бас жиынтықты стратификациялауды жүргізу орынды болуы мүмкін. Егер бас жиынтықты тиісті түрде стратификациялауға болатын болса, бірнеше ішкі жиындардан алынған іріктемелердің жиынтық көлемі, әдетте, егер бүкіл бас жиынтықтан бір ғана іріктеме қалыптастырылса, іріктеме тәуекелінің қандай да бір деңгейін алу үшін талап етілетін іріктеме көлемінен аз болады.</p>
<p>7 Бас жиынтықтағы іріктеме элементтерінің саны</p>	<p>Шамалы әсер</p>	<p>Үлкен бас жиынтықтар кезінде бас жиынтықтың нақты көлемі іріктеме көлеміне болмашы әсер етеді (не мүлде ешқандай әсер етпейді). Осылайша, кішігірім жиынтықтармен аудиторлық іріктеу көбінесе тиісті аудиторлық дәлелдерді алудың балама тәсілдері сияқты тиімді емес. (Сонымен бірге монетарлық іріктемені пайдалану кезінде бас жиынтықтың ақшалай құнының ұлғаюы, мұндай ұлғаю тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңыздылықтың пропорционалды ұлғаюымен өтелетін және, егер қолданылатын болса, операциялардың нақты түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу үшін маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері болатын жағдайларды қоспағанда, іріктеу көлемін де ұлғайтады.)</p>

ІРІКТЕУ ЭЛЕМЕНТТЕРІН ТАҢДАУ ӘДІСТЕРІ

Үлгілерді қалыптастыру үшін элементтерді таңдаудың көптеген әдістері бар. Ең жиі қолданылатын әдістер:

- (a) Кездейсоқ таңдау (кездейсоқ сандар генераторлары, мысалы, кездейсоқ сандар кестелері арқылы жүзеге асырылады).
- (b) Жүйелі іріктеу, онда бас жиынтықтағы іріктеме элементтерінің саны іріктеме аралығын алу мақсатында іріктеме көлеміне бөлінеді, мысалы 50; бастапқы элементті айқындағаннан кейін алғашқы 50-ден одан әрі жиынтықтың әрбір 50-ші элементі алынады. Бастапқы нүктені ерікті түрде анықтауға болады, бірақ егер оны қалыптастыру кезінде кездейсоқ сандар генераторы немесе кездейсоқ сандар кестесі қолданылса, үлгінің кездейсоқ болуы ықтималдығы артады. Жүйелі іріктеуді пайдаланған кезде аудитор бас жиынтықты құрайтын іріктеме элементтерінің құрылымы іріктеме аралығының бас жиынтықтағы қандай да бір нақты схемаға сәйкес келуіне әкеп соқтырмайтынын анықтауы қажет.
- (c) Монетарлық іріктеу - құны бойынша мөлшерленген объектілерді іріктеу түрі (1-қосымшаны қара), оның шеңберінде іріктеме көлемі, элементтерді іріктеу тәртібі және бағалау ақшалай мәнде қорытынды жасауға мүмкіндік береді.
- (d) Ерікті іріктеу, онда аудитор қандай да бір құрылымдық тәсілді қолданбай іріктемені қалыптастырады. Құрылымдық тәсілдің болмауына қарамастан, аудитор әдейі бұрмаланудан немесе болжамдылықтан аулақ болу керек (мысалы, орналасқан жерін анықтау қиын элементтерді таңдаудан аулақ болу, немесе әрқашан таңдау немесе керісінше беттегі бірінші немесе соңғы жазбаны таңдаудан аулақ болу) және жиынтықтың әр элементінің іріктемесіне ену ықтималдығын қамтамасыз етуге тырысу керек. Статистикалық іріктемені пайдаланған кезде ерікті іріктеу орынсыз болып табылады.
- (e) Блоктық іріктеу шектес элементтер блогының (блоктарының) бас жиынтығынан іріктеуді білдіреді. Әдетте блокты таңдауды аудиторлық үлгіні қалыптастыру үшін қолдануға болмайды, өйткені көптеген жиынтықтардың құрылымы дәйекті түрде орналастырылған элементтердің ұқсас сипаттамалары болуы мүмкін деп күтуге болады, бұл жағдайда жиынтықтың басқа элементтерінің сипаттамасынан өзгеше болады. Белгілі бір жағдайларда элементтер блогын тексерудің аудиторлық процедурасы орынды болуы мүмкін, бірақ егер аудитор осындай іріктеу негізінде барлық жиынтық туралы дұрыс қорытынды жасауды жоспарласа, бұл әдіс сирек іріктемені қалыптастыру үшін элементтерді таңдаудың қолайлы әдісі болып табылады.

540 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

(2019 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Бағалау мәндерінің сипаты	2-3
ХАС негізгі қағидаттары	4-9
Күшіне ену күні	10
Мақсаттары	11
Анықтамалар	12
Талаптар	
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	13-15
Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	16-17
Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарсы шаралар	18-30
Бағалау мәндері туралы ақпаратты ашу	31
Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері	32
Жүргізілген аудиторлық процедураларға негізделген жалпы бағалау	33-36
Жазбаша өтініштер	37
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, басшылықпен және басқа да тиісті тараптармен ақпараттық өзара іс-қимыл	38
Құжаттама	39
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Бағалау мәндерінің сипаты	A1-A7
ХАС негізгі қағидаттары	A8-A13
Анықтамалар	A14-A18
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	A19-A63
Елеулі бұрмалаулар тәуекелдерін анықтау және бағалау	A64-A80
Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарсы шаралар	A81-A132

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері	A133-A136
Жүргізілген аудиторлық процедураларға негізделген жалпы бағалау	A137-A144
Жазбаша өтініштер	A145
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, басшылықпен және басқа да тиісті тараптармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау	A146-A148
Құжаттама	A149-A152
Қосымша 1: Тәуекелдің ажырамас факторлары	
Қосымша 2: Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл	

Бағалау мәндерінің аудиті және ақпаратты тиісті ашу 540 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандартын (ХАС) Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу 200 ХАС бірге қарастыру қажет.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандартында (ХАС) бағалау мәндерінің аудиті және қаржылық *есептіліктегі* ақпаратты тиісті ашу бойынша аудитордың міндеттері белгіленеді. Атап айтқанда, онда 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹, 300 ХАС², 450 ХАС³, 500 ХАС⁴ қолдану тәртібі, сондай-ақ аудитке қолданылатын басқа да бағалау мәндері және ақпаратты ашу стандарттары толығырақ түсіндіріледі. Сондай-ақ, онда ақпараттың тиісті ашылуын қоса алғанда, жекелеген бағалау мәндерінің бұрмалануын және басшылықтың ықтимал бұрмалану белгілерін анықтау бойынша талаптар мен нұсқаулар бар.

Бағалау мәндерінің сипаты

2. Бағалау мәндері табиғаты бойынша айтарлықтай ерекшеленеді және соманы ақшалай түрде тікелей анықтау мүмкін болмаған жағдайда басшылық есептеуі керек. Мұндай сомаларды ақшалай түрде есептеу белгілі ақпараттың немесе бастапқы деректердің ажырамас шектеулерін көрсететін бағалаудың белгісіздігімен байланысты. Шектеулер сөзсіз субъективтілікке және есептеу нәтижелеріндегі айырмашылықтарға әкеледі. Бағалау мәндерін есептеу процесі басшылықтың пікірін қажет ететін және есептеуді қиындата алатын болжамдар мен бастапқы деректерді қолдана отырып әдісті таңдауды және қолдануды қамтиды. Бағалау мәндері күрделіліктің, субъективтіліктің немесе ажыратылмайтын тәуекелдің басқа да факторларының осы сомаларды ақшалай мәнде есептеуге әсер етуі салдарынан бұрмалануларға ұшырайды (А1 - А6 тармақтарын, 1-қосымшаны қара).
3. Осы ХАС барлық бағалау мәндеріне қолданылғанымен, оларды бағалаудың белгісіздік дәрежесі айтарлықтай өзгереді. ХАС талап ететін тәуекелдерді бағалаудың және одан әрі аудиторлық процедураларының сипаты, мерзімдері мен көлемі бағалаудың белгісіздігіне және елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелдерін бағалауға байланысты болады. Кейбір бағалау мәндерін бағалаудың белгісіздік дәрежесі олардың сипатына, сондай-ақ олармен байланысты есептеулердің күрделілігі мен субъективтілігіне байланысты өте төмен болуы мүмкін. Осындай бағалау мәндеріне қатысты ХАС талап ететін тәуекелдерді бағалау процедуралары және одан әрі аудиторлық процедуралар тұтастай қамтылатын болады деп болжанбайды. Бағалаудың, күрделіліктің немесе субъективтіліктің жоғары белгісіздігі жағдайында мұндай процедуралар әлдеқайда үлкен болады деп күтілуде. ХАС оның талаптарын қалай масштабтауға болатындығы туралы нұсқаулар бар (А7-тармақты қара).

¹ «Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС,

² «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС,

³ «Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС,

⁴ «Аудиторлық дәлелдер» 500 ХАС,

ХАС негізгі қағидаттары

4. ХАС бухгалтерлік бағалау үшін бекіту деңгейінде бұрмалану тәуекелдерін бағалау мақсатында ажырамас тәуекелді – жеке бағалауды талап етеді. Белгілі бір бухгалтерлік бағалаудың сипатына байланысты бекітуге бейімділік маңызды болуы мүмкін бұрмалануға қабылдау сезімтал болуы мүмкін немесе оған бағалаудың белгісіздігі, күрделілігі, субъективтілігі немесе басқа да қауіп факторлары, сондай-ақ олардың арасындағы байланыс әсер етуі мүмкін. 200 ХАС⁵ түсіндіргендей, кейбір мәлімдемелер мен операциялардың тиісті сыныптары, шоттардағы қалдықтар және басқаларға қарағанда ақпаратты алу үшін ажырамас тәуекел өте жоғары. Тиісінше, бөлінбейтін тәуекелді бағалау бөлінбейтін тәуекел факторларының бұрмалану ықтималдығына немесе шамасына әсер ету дәрежесіне байланысты болады және қазіргі ХАС бөлінбейтін тәуекел спектрі деп аталатын шкала бойынша өзгереді (Сілтеме: А8-А9, А65-А66 тарақтар, 1-қосымша).
5. Осы ХАС – ХАС315 (Қайта қаралған) пен ХАС330 тиісті талаптарына сілтеме жасайды және шешімдерді қоса алғанда, бағалау мәндері мен бақылау құралдарына қатысты аудитор шешімдерінің маңыздылығын атап көрсету үшін олармен байланысты нұсқауларды қамтиды:
 - Аудитке қатысты бақылау құралдары бар, оларға қатысты аудитор олардың құрылымын бағалауды және олардың іске асырылғанын анықтауды талап етеді.;
 - Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеру керек пе
6. Осы ХАС бухгалтерлік бағалау үшін бекіту деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау кезінде бақылау тәуекелін жеке бағалауды талап етеді. Бақылау тәуекелін бағалау кезінде аудитор аудиторлық одан әрі аудиторлық процедураларды ескере ме, жоқ па, бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне жоспарланған тәуелділікті көздейтінін назарға алады. Егер аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарламаса немесе бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенім білдіргісі келмесе, аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін бағалауы елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау ажырамайтын тәуекелді бағалауға ұқсас⁶ (А10-тармақты қара).
7. Осы ХАС аудитор орындайтын одан әрі аудиторлық процедуралар (оның ішінде бұл орынды болған кезде, бақылау құралдарының тестілері) - ажырамас тәуекелдің бір немесе бірнеше факторларының әсерін және аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін бағалауын ескере отырып, алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде орындалуға тиіс екендігі атап көрсетіледі.
8. Бағалау мәндеріне қатысты кәсіби скептицизмнің көрінісі аудитордың ажырамас тәуекел факторларын қарастыруына байланысты болады және мұндай көріністің мәні бағалаудың белгісіздігі, бағалау мәнінің күрделілігі, субъективтілігі немесе басқа факторлардың әсері жоғары болған жағдайда артады. Сондай-ақ, кәсіби скептицизмнің көрінісі басшылықтың бұрмалануы немесе ықылассыз әрекеттердің басқа қауіп факторлары нәтижесінде бұрмалануға бейімділік деңгейі жоғары болған жағдайда өте маңызды, өйткені олар ажырамас тәуекелге әсер етеді (А11 тармағын қара).

⁵ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 40-тармақ.

⁶ 530 ХАС, 3-қосымша

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

9. ХАС аудитордан орындалған аудиторлық процедуралардың және алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде бағалау мәндері мен ақпаратты тиісінше ашу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы тұрғысында негізделген⁷ немесе бұрмалануларды қамтитынын бағалауды талап етеді. ХАС мақсаты үшін қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтініндегі негізділік қаржылық есептілікті дайындаудың осындай тұжырымдамасының тиісті талаптары мыналарға жататындарды қоса алғанда, тиісті түрде қолданылатынын білдіреді (A12-A13, A139-A144-тармақтарды қара):

- Бағалау мәнін есептеу, оның ішінде бағалау мәнінің сипатына, сондай-ақ ұйымның фактілері мен жағдайларына сәйкес әдісті, жорамалдарды және бастапқы деректерді таңдау;
- Басшылықтың нүктелік бағасын таңдау;
- Бағалау мәніне қатысты, оның ішінде бағалау мәнінің қалай есептелгені туралы ақпаратты бағалау белгісіздігінің сипатын, дәрежесін және көздерін түсіндіре отырып ашу.

Күшіне ену күні

10 ХАС 2019 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

11 Аудитордың мақсаты қаржылық есептіліктегі бағалау мәндері мен ақпаратты тиісінше ашу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы тұрғысында негізді болып табылатындығы туралы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу болып табылады.

Анықтамалар

12 ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

- (a) Бағалау мәні - Мөлшері қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес бағалаудың белгісіздігіне ұшырайтын ақша сомасы (A14-тармақты қара);
- (b) Аудиторлық нүктелік бағалау немесе диапазонды бағалау - аудитор басшылықтың нүктелік бағасын талдау кезінде тиісінше есептеген шама немесе шамалар ауқымы (A15-тармақты қара);
- (c) Бағалаудың белгісіздігі - Бағалаудағы нақтылықтың ажырамас жетіспеушілігіне ұшырау (A16-тармақты, 1-қосымшаны қара);
- (d) Басшылықтың біржақтылығы - Ақпаратты дайындау процесінде басшылықтың бейтараптығының жеткіліксіздігі (A17-тармақты қара);

7 Сондай-ақ, «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, бөлімін қара, 13(c) – тармақ

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- (e) Нұсқаудың нүктелік бағасы - Қаржылық есептілікте бағалау мәні ретінде тану немесе ашу үшін басшылық таңдаған шама;
- (f) Бағалау мәнінің нақты нәтижесі - Мәмілелердің аяқталуы, оқиғалардың басталуы немесе бағалау мәнін есептеу кезінде назарға алынатын шарттардың нәтижесінде белгілі болған нақты ақша шамасы (A18-тармақты қара).

Талаптар

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

13 Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы, ұйымның ішкі бақылау жүйесі, 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)⁸ талаптарына сәйкес аудитор ұйымның бағалау мәндеріне қатысты бұдан әрі қаралатын мәселелер туралы түсінік алуы керек. Түсінік алу жөніндегі аудиторлық процедуралар қаржылық есептілік пен алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін тиісті негізді қамтамасыз ететін аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті көлемде жүргізілуге тиіс (A19 - A22-тармақтарды қара).

Ұйым және оның айналасы

- (a) Ұйым жүзеге асыратын операциялар, сондай-ақ бағалау мәндерін тану немесе ашу немесе олардың қаржылық есептілікте өзгеруі қажеттігіне әкеп соғуы мүмкін оқиғалар мен шарттар (A23-тармақты қара).
- (b) Бағалау мәндеріне қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары (тану критерийлерін, есеп айырысу ережелерін және ақпаратты ұсыну мен ашуға тиісті талаптарды қоса алғанда), сондай-ақ олардың ұйымның және оның қоршаған ортасының сипаты мен мән-жайлары тұрғысынан қалай қолданылатыны, ажырамас тәуекел факторлары алғышарттардың бұрмалануға сезімталдығына қалай әсер ететіні (A24 - A25 тармақтарын қара).
- (c) Қадағалау органдары тарапынан бақылауға байланысты нормативтік талаптарды қоса алғанда, ұйымның бағалау мәндеріне қолданылатын реттеуші факторлар (A26-тармақты қара).
- (d) Бағалау мәндерінің және қаржылық есептілікке енгізілуін аудитор ұйымнан жоғарыда 13(a)-(c) - тармақта баяндалған мәселелерді түсінуіне қарай күтетін ақпараттың тиісті ашылуының сипаты (A27-тармақты қара).

Ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу

- (e) Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау процесіне қатысты, сондай-ақ бағалау мәндеріне қатысты ұйымда жүзеге асырылатын қадағалау мен корпоративтік басқарудың сипаты мен деңгейі (A28-A30-тармақтарды қара).
- (f) Нұсқаулық ретінде бағалау мәндеріне қатысты арнайы білім мен дағдыларға қажеттілікті айқындайды және оларды, соның ішінде басшылық сарапшысын пайдалануды қолданады (A31-тармақты қара).

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- (g) Тәуекелдерді бағалау процесіндегі сияқты ұйымда бағалау мәндеріне байланысты тәуекелдер анықталады және оларды төмендету үшін тиісті шаралар қабылданады (А32 - А33-тармақтарды қара).
 - (h) Мыналарды қоса алғанда, бағалау мәндеріне жататын ұйымның ақпараттық жүйесі:
 - (i) Бағалау мәндеріне және операциялардың елеулі түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ашылатын ақпарат үшін ақпаратты тиісті ашуға қатысты ақпарат кәсіпорынның ақпараттық жүйесі арқылы қалай өтетіні (А34 - А35-тармақтарды қара) және
 - (ii) Басшылық осындай бағалау мәндеріне және ақпаратты тиісінше ашуға қатысты қалай:
 - a. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде тиісті болып табылатын қолданылатын әдістерді, жорамалдарды немесе бастапқы деректердің көздерін және оларды өзгертілген қажеттіліктерін айқындайды, оның ішінде басшылық ретінде (А36-А37-тармақтарды қара):
 - i. бағалау модельдерін қоса алғанда, пайдаланылатын әдістерді таңдайды немесе әзірлейді және қолданады (а38 - А39 тармақтарын қара);
 - ii. баламалы нұсқаларды қарауды қоса алғанда, пайдаланылатын жол берулерді таңдайды және елеулі жол берулерді айқындайды (А40 - А43 тармақтарын қара);
 - iii. пайдаланылған бастапқы деректерді таңдайды (А44 тармағын қара);
 - b. Бағалаудың белгісіздігі деңгейін, оның ішінде ықтимал есептеу нәтижелерінің ауқымын қарау арқылы түсінеді (А45-тармақты қара);
 - c. Нүктелік бағалауды және қаржылық есептілікте ашу үшін тиісті ақпаратты таңдауды қоса алғанда, бағалаудың белгісіздігіне ден қояды (А46 - А49 тармақтарды қара).
 - (i) 13(h) (ii) тармақта сипатталған басшылықтың бағалау мәндерін есептеу процесінің аудиті үшін маңызы бар бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі сәйкестендірілген бақылау құралдары (А50 - А54 тармақтарды қара).
 - (j) Басшылық алдыңғы бағалау мәндерінің нақты нәтижесін (нәтижелерін) және осындай тексерудің нәтижелері бойынша қандай шаралар қолданатынын қалай тексереді.
- 14 Аудитор ағымдағы кезеңде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау мақсатында алдыңғы бағалау мәндерінің нақты нәтижесін немесе қажет болған жағдайда оларды кейіннен қайта бағалауды тексеруі тиіс. Аудитор осындай тексерудің сипаты мен көлемін анықтау кезінде бағалау мәндерінің сипаттамаларын ескеруі тиіс. Тексеру оларды шығару кезінде болған ақпаратқа сүйене отырып, тиісті болып табылған алдыңғы кезеңдердің бағалау мәндеріне қатысты пайымдауларға күмән келтіруге арналмаған (А55 - А60 тармақтарын қара).
- 15 Бағалау мәндеріне қатысты аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау, осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу немесе алынған аудиторлық дәлелдемелерді бағалау үшін аудиторлық топқа

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау үшін арнайы білім немесе дағды қажет пе, жоқ па, соны анықтауы тиіс (А61 - А63 тармақтарын қара).

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

- 16 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС⁹ талаптарына сәйкес ажырамас тәуекелді және бақылау құралдарының алғышарттар деңгейіндегі тәуекелін бөлек бағалауды қоса алғанда, бағалау мәніне қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін және алғышарттар деңгейіндегі ақпаратты тиісті ашуды анықтау және бағалау кезінде аудитор ескеруі тиіс (А64-А71 тармақтарын қара):
- (a) Бағалау мәнінің бағалау белгісіздігіне қаншалықты ұшырағаны (А72 - А75 тармақтарын қара) және
 - (b) Ажырамайтын тәуекелдің күрделілігі, субъективтілігі немесе басқа факторлары мыналарға қаншалықты әсер етеді (А76 - А79 тармақтарын қара):
 - (i) Бағалау мәнін есептеу кезінде әдісті, жорамалдарды және бастапқы деректерді таңдау және қолдану
 - (ii) Басшылықтың нүктелік бағасын және қаржылық есептілікте ашу үшін тиісті ақпаратты таңдау.
- 17 Аудитор 16-тармаққа сәйкес анықталған және бағаланған елеулі бұрмалану тәуекелдерінің қандай да бірі аудитордың пікіріне сәйкес елеулі тәуекел болып табылатындығын анықтауға тиіс¹⁰. Егер аудитор елеулі тәуекелдің бар екенін анықтаса, ол осы тәуекелге жауап ретінде әзірленген бақылау құралдарын сәйкестендіруі, сондай-ақ мұндай бақылау құралдарының тиімді әзірленгенін бағалауы және олардың енгізілгенін анықтауы тиіс (А80-тармақты қара).¹¹

Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарсы шаралар

- 18 300 ХАС¹² талаптарына сәйкес бұдан кейінгі аудиторлық процедураларды аудитор бағалаған тәуекел көздерін ескере отырып,¹³ алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудитор орындауы тиіс. Аудитор орындайтын бұдан арғы аудиторлық процедуралар мынадай:
- (a) аудиторлық қорытынды күніне дейін болған оқиғаларға қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу (21-тармақты қара);
 - (b) басшылықтың бағалау мәнін есептеуді тестілеуі (22-27 тармақтарды қара);
 - (c) аудитордың нүктелік бағалауды немесе мәндер диапазонын әзірлеу (28-29 тармақтарды қара) тәсілдерінің біреуін немесе бірнешеуін қамтуы тиіс.

⁹ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 25 және 26 тармақтар.

¹⁰ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 27-тармақ.

¹¹ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 29-тармақ.

¹² 300 ХАС, 6-тармақтар-15 және 18.

¹³ 300 ХАС.6 - 7 және 21-тармақтар

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Аудитор орындайтын бұдан арғы аудиторлық процедуралар елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі неғұрлым жоғары болса, аудиторлық дәлелдемелер неғұрлым сенімді болуға тиіс екенін ескеруі тиіс.¹⁴ Аудитор тек басшылықтың бағалауын растайтын дәлелдерді жинау немесе оларға қайшы келетін дәлелдерді алып тастау арқылы біржақтылықты болдырмау үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуі және жүргізуі керек (А81 - А84 тармақтарын қара).

19 ХАС330¹⁵ талаптарына сәйкес аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті мөлшердегі аудиторлық дәлелдерді алу үшін тестіні әзірлеуі және өткізуі тиіс.

- (a) Аудитордың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін немесе
- (b) Тексеру процедуралары мәні бойынша өздері алғышарттар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейді.

Бағалау мәндеріне қатысты бақылау құралдарын аудитордың тестілеуі елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелінің көздеріне сәйкес келуі тиіс. Бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу және жүргізу кезінде аудитор бақылау құралының тиімділігіне неғұрлым көп сүйенсе, соғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдер алуы керек.¹⁶ (А85 - А89 тармақтарын қара).

20 Бағалау мәніне байланысты елеулі тәуекелге қатысты аудитор орындайтын одан әрі аудиторлық процедуралар, егер аудитор осы бақылау құралдарына сүйенуді жоспарласа, ағымдағы кезеңде бақылау құралдарының тестілерін қамтуы тиіс. Маңызды тәуекелге деген көзқарас тек тексеру процедураларынан тұрса, бұл процедуралар егжей-тегжейлі сынақтарды қамтуы керек.¹⁷ (А90 тармағын қара).

Аудиторлық қорытынды күніне дейін болған оқиғаларға қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу

21 Аудитор орындайтын бұдан кейінгі аудиторлық процедуралар аудиторлық қорытынды күніне дейін болған оқиғаларға қатысты аудиторлық дәлелдемелер алуды қамтыса, аудитор мұндай аудиторлық дәлелдемелердің оқиға арасындағы кезеңдегі мән-жайлар мен басқа да тиісті шарттардағы өзгерістер ескеріле отырып, бағалау мәніне қатысты елеулі бұрмалау тәуекелдерін төмендету үшін тиісті және жеткілікті болып табылатынын бағалауға тиіс. Бағалау күні осындай аудиторлық дәлелдемелердің қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы тұрғысында орындылығына әсер етуі мүмкін (А91 - А93-тармақтарды қара).

¹⁴ 300 ХАС, 7(b) тармағы

¹⁵ 300 ХАС, 8-тармақ.

¹⁶ 300 ХАС, 9-тармақ.

¹⁷ 300 ХАС, 15 және 21-тармақтар.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Басшылықтың бағалау мәнін есептеу тәртібін тестілеу

- 22 Басшылықтың бағалау мәнін есептеу тәртібін тестілеу кезінде аудитор орындайтын одан әрі аудиторлық процедуралар 23-26 тармақтарға сәйкес елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу үшін әзірленген және жүргізілген процедураларды қамтуы тиіс (А94-тармақты қара):
- (a) Бағалау мәнін есептеу кезінде басшылық пайдаланған әдістерді, елеулі жол берулерді және бастапқы деректерді таңдау және қолдану,
 - (b) Басшылық нүктелік бағалауды қалай таңдады және бағалаудың белгісіздігіне қатысты ашу үшін тиісті ақпаратты дайындады.

Әдістері

- 23 Бағалау әдістеріне қатысты 22-тармақтың талаптарын қолданған кезде аудитор орындайтын одан арғы аудиторлық процедуралар мыналарды ескеруі тиіс:
- (a) Таңдалған әдіс қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде тиісті болып табыла ма және егер қолданылатын болса, алдыңғы кезеңдерде пайдаланылған әдістің өзгерістері тиісті болып табыла ма (А95, А97-тармақтарды қара);
 - (b) Әдісті таңдау кезінде пайдаланылған пайымдаулар нұсқаулықтың ықтимал біржақтылығын көрсетеді ме (А96-тармақты қара);
 - (c) Есептеулер таңдалған әдіске сәйкес жүргізіле ме және олар математикалық тұрғыдан дәл ме;
 - (d) Басшылық әдісті қолдану күрделі модельдеуді көздеген кезде, пайымдаулар дәйекті түрде қолданылды ма және егер қолданылатын болса (А98 - А100 тармақтарын қара):
 - (i) Модельдің құрылымы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес есептеу мақсатына сәйкес келе ме, ол нақты мән-жайларда тиісті болып табыла ма және егер қолданылатын болса, қалыптасқан мән-жайларда алдыңғы кезеңдер моделінің өзгерістері тиісті болып табыла ма;
 - (ii) Үлгі нәтижесінің түзетулері қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес есептеу мақсатына сәйкес келе ме және олар қалыптасқан жағдайларда тиісті болып табыла ма;
 - (e) Таңдалған бағалау әдісін қолдану кезінде елеулі жорамалдар мен бастапқы деректердің тұтастығы сақталды ма (А101-тармақты қара).

Маңызды болжамдар

- 24 22-тармақтың талаптарын елеулі жол берулерге қатысты қолданған кезде аудитор орындайтын одан арғы аудиторлық процедуралар мыналарды ескеруі тиіс:
- (a) Елеулі жол берулер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде тиісті болып табыла ма және егер қолданылатын

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

болса, алдыңғы кезеңдерге қатысты өзгерістер тиісті болып табыла ма (A95, A102 - A103-тармақтарды қара);

- (b) Маңызды жол берулерді таңдау кезінде пайдаланылған пайымдаулар басшылықтың ықтимал біржақтылығын көрсете ме (A96-тармақты қара);
- (c) Елеулі жол берулер бір-біріне және басқа бағалау мәндерінде қолданылған жол берулерге немесе аудитордың аудит барысында алған біліміне сүйене отырып, ұйымның шаруашылық қызметінің басқа салаларында пайдаланылған өзара байланысты жол берулерге сәйкес келеді ме (A104-тармақты қара);
- (c) Егер қолданылатын болса, нұсқаулықтың белгілі бір іс-қимыл жоспарын орындау ниеті мен мүмкіндігі бар ма (A105 тармағын қара).

Бастапқы деректер

25 Бастапқы деректерге қатысты 22-тармақтың талаптарын қолданған кезде аудитор орындайтын одан арғы аудиторлық процедуралар мыналарды:

- (a) Бастапқы деректер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде тиісті болып табыла ма және егер қолданылатын болса, алдыңғы кезеңдерге қатысты өзгерістер тиісті болып табыла ма (A95, A106-тармақтарды қара);
- (b) Бастапқы деректерді таңдау кезінде пайдаланылған пайымдау басшылықтың ықтимал біржақтылығын көрсете ме (A96-тармақты қара);
- (c) Бастапқы деректер осы мән-жайларда орынды және сенімді болып табыла ма (A107-тармақты қара);
- (d) Бастапқы деректерді басшылық тиісті түрде, оның ішінде шарттық талаптарға қатысты түсінді ме және түсіндірді ме екендігін ескеруі тиіс (A108-тармақты қара).

Басшылықтың нүктелік бағалауды және бағалаудың белгісіздігіне қатысты ашу үшін тиісті ақпаратты таңдауы

26 22-тармақтың талаптарын қолданған кезде аудитор орындайтын одан әрі аудиторлық процедуралар басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы тұрғысында тиісті тұлғалар қабылдағанын анықтауы тиіс:

- (a) Бағалаудың белгісіздігін түсіну (A109 тармағын қара);
- (b) Бағалаудың белгісіздігін тиісті нүктелік бағалауды таңдау және бағалаудың белгісіздігіне қатысты ашу үшін тиісті ақпаратты дайындау жолымен көрсету (A110 - A114-тармақтарды қара).

27 Алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген аудитордың пікіріне сәйкес, басшылық бағалаудың белгісіздігін түсіну және көрсету үшін тиісті әрекеттерді жасамаған кезде, аудитор қажет (A115 - A117 тармақтарын қара):

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- (a) Басшылықтан бағалаудың белгісіздігін түсіну немесе басшылықтың нүктелік бағасын таңдауды қайта қарау не бағалаудың белгісіздігіне қатысты қосымша ақпаратты ашу арқылы оны көрсету үшін қосымша процедураларды орындауды және 26-тармаққа сәйкес басшылық қабылдаған шараларды бағалауды сұрау;
- (b) Егер аудитор аудитордың сұрау салуына жауап ретінде басшылық қабылдаған шаралар бағалаудың белгісіздігін жеткілікті түрде көрсетуге алып келмейді деген қорытындыға келсе, 28-29 - тармақтарға сәйкес мүмкіндігінше өзінің нүктелік бағасын немесе мәндер диапазонын әзірлесін;
- (c) Ішкі бақылау жүйесінде кемшіліктердің болуын бағалау және оларды анықтаған кезде 265 ХАС¹⁸ сәйкес олар туралы хабарлау.

Аудитордың нүктелік бағалауды немесе мәндер диапазонын әзірлеуі

- 28 Аудитор басшылықтың нүктелік бағасын бағалау үшін нүктелі бағалауды немесе мәндер диапазонын әзірлегенде және бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты тиісінше ашқанда, оның ішінде 27(b) тармағымен талап етілгенде, аудитор орындайтын одан әрі аудиторлық процедуралар қолданылған әдістердің, жорамалдардың немесе бастапқы деректердің қолданылатын тұжырымдама мәтінінде тиісті болып табылатындығын бағалау процедураларын қамтуы тиіс қаржылық есептілікті дайындау. Аудитор басшылықтың әдістерін, жорамалдарын немесе бастапқы деректерін немесе меншікті әдістерін пайдаланатындығына қарамастан, мұндай кейінгі аудиторлық процедуралар 23-25 тармақтарда (A118-A123 тармақтарды қара) көрсетілген мәселелерді қарау үшін әзірленуі және жүргізілуі тиіс.
- 29 Егер аудитор өзінің ауқымын әзірлесе, ол:
- (a) Ауқым жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелермен расталатын және есептеу мақсаттары мен қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының басқа да талаптары мәтінінде негізделген ретінде аудитор бағалаған сомаларды ғана қамтитынына көз жеткізуі (A124 - A125 тармақтарды қара);
 - (b) Бағалаудың белгісіздігін сипаттайтын қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға қатысты елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізуі тиіс.

¹⁸ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Аудиторлық дәлелдемелердің өзге де ерекшеліктері

- 30 Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпарат көздеріне қарамастан, бағалау мәндеріне қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алған кезде аудитор 500 ХАС қолданылатын талаптарын ұстануы тиіс. Басшылық сарапшысының жұмысын пайдаланған кезде ХАС 21-29 тармақтарының талаптары аудиторға 500 ХАС 8 (с) - тармағына сәйкес нақты алғы шарт үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде сарапшының жұмысын пайдаланудың орындылығын бағалауға көмектесе алады. Басшылық сарапшысының жұмысын бағалау кезінде одан арғы аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне аудитордың сарапшының құзыретін, қабілеті мен объективтілігін бағалауы, аудитордың сарапшы орындаған жұмыстың сипатын түсінуі және аудитордың сарапшының білімі саласындағы хабардарлығы әсер етеді (А126 - А132 тармақтарын қара).

Бағалау мәндері туралы ақпаратты ашу

- 31 26(b) және 29(b) тармақтарда көрсетілген бағалаудың белгісіздігіне қатысты ақпараттан басқа, бағалау мәні туралы ақпаратты ашу үшін алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін аудитор одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуге және жүргізуі тиіс.

Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері

- 32 Аудитор қаржылық есептілікке енгізілген бағалау мәндерін есептеу кезінде басшылық қабылдаған пайымдаулар мен шешімдердің, егер олар жеке-жеке негізделген болса да, басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері бар-жоғын бағалауы тиіс. Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілерін анықтаған кезде аудитор аудиттің салдарын бағалауы керек. Егер адастыру ниеті болса, басшылықтың біржақтылығы ықылассыз әрекеттер сипатында болады (А133 - А136 тармақтарын қара).

Жүргізілген аудиторлық процедураларға негізделген жалпы бағалау

- 33 330 ХАС¹⁹ бағалау мәндеріне қолданған кезде аудитор жүргізілген аудиторлық процедуралар мен алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде бағалауы тиіс (А137 - А138 тармақтарды қара):
- (a) Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау, атап айтқанда, басшылықтың ықтимал біржақтылығының белгілері анықталған жағдайда тиісті болып қала ма;
 - (b) Басшылықтың қаржылық есептілікте осы бағалау мәндерін тану, есептеу, ұсыну және ашу туралы шешімдері қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес келеді ме;
 - (c) Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алынды ма.

¹⁹ 300 ХАС, 25-26 тармақтар.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- 34 33(с) тармағында талап етілетін бағалауды жүргізу кезінде аудитор орынды аудиторлық дәлелдемелерді растайтын, сондай-ақ оларға қайшы келетін барлық аудиторлық дәлелдемелерді ескеруі тиіс.²⁰ Егер аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмаса, ол 705 (Қайта қаралған) ХАС²¹ сәйкес қаржылық есептілік туралы аудит немесе аудиторлық пікір үшін салдарды бағалауы тиіс.

Бағалау мәндерінің негізделгенін немесе бұрмаланғанын анықтау

- 35 Аудитор бағалау мәндері мен ақпаратты тиісінше ашу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы тұрғысында негізді болып табылатындығын немесе бұрмалауды қамтитынын анықтауы тиіс. 450 ХАС²² түзетілмеген бұрмалаулардың қаржылық есептілікке әсерін бағалау үшін аудитордың бұрмалануларды (нақты, бағалау немесе болжам) қалай анықтай алатындығы туралы ұсыныстарды қамтиды (A12 - A13, A139 - A144 тармақтарын қара).
- 36 Бағалау мәндеріне қатысты аудитор бағалауы тиіс:
- (a) Дұрыс ұсыну тұжырымдамасы жағдайында - тұтастай алғанда қаржылық есептілікті дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету үшін қажетті нақты талаптармен ұйғарылған тұжырымдамадан басқа, басшылық ақпаратты ашты ма²³, немесе
 - (b) Сәйкестік тұжырымдамасы жағдайында - ашылған ақпарат қаржылық есептілік жаңылыстырмауы үшін қажетті болып табыла ма.²⁴

Жазбаша өтініштер

- 37 Аудитор басшылығынан²⁵ және қажет болған жағдайда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан бағалау мәндерін есептеу және тиісті ақпаратты ашу кезінде пайдаланылған әдістер, елеулі жорамалдар және бастапқы деректер болып табылатындығы туралы, қолданыстағы дайындау тұжырымдамасына сәйкес ақпаратты тану, есептеу немесе ашу үшін тиісті жазбаша өтініштерді сұратуы тиіс қаржылық есеп беру. Аудитор белгілі бір бағалау мәндеріне, оның ішінде пайдаланылған әдістерге, жорамалдарға немесе бастапқы деректерге қатысты өтініштерді алу қажеттілігін ескеруі тиіс (A145-тармақты қара).

²⁰ 500 ХАС, 11-тармақ.

²¹ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 ХАС (Қайта қаралған),

²² 450 ХАС, А6 тармақ.

²³ Сондай-ақ, 700 (Қайта қаралған) ХАС 14-тармақты қара,

²⁴ Сондай-ақ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 19-тармақты қара.

²⁵ 580 ХАС, *Жазбаша мәлімдемелер*

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, басшылықпен және басқа да тиісті тараптармен ақпараттық өзара іс-қимыл

38 260 (Қайта қаралған) ХАС²⁶ және 265 ХАС²⁷ қолданған кезде аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен немесе ұйымның бухгалтерлік есеп практикасының елеулі сапалық аспектілерін және тиісінше ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктерін қоса алғанда, белгілі бір мәселелер бойынша басшылықпен ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыруы тиіс. Бұл ретте аудитор бағалау мәндеріне қатысты, олар болған кезде хабарлау қажет мәселелерді қарауға және елеулі бұрмалау тәуекелдерінің себептері бағалаудың белгісіздігіне немесе бағалау мәндерін есептеумен және тиісті ақпаратты ашумен байланысты ажыратылмайтын тәуекелдің күрделілігінің, субъективтілігінің немесе басқа факторларының әсеріне жататындығын ескеруі тиіс. Сонымен қатар, белгілі бір жағдайларда аудитор заңға немесе нормативтік актіге сәйкес белгілі бір мәселелерді реттеуші немесе қадағалаушы органдар сияқты басқа тиісті тараптардың назарына жеткізуі тиіс (А146 - А148 тармақтарын қара).

Құжаттама

39. Аудиторлық құжаттамада аудитор көрсетуі тиіс:²⁸ (А149 - А152 тармақтарын қара):
- (a) Аудитордың ұйымның қызметін және оның айналасын, оның ішінде ұйымның бағалау мәндеріне жататын ішкі бақылау жүйесін түсінуінің негізгі элементтері;
 - (b) Аудитор орындайтын әрі қарайғы аудиторлық процедуралар мен осындай тәуекелдерді бағалаудың себептерін (ажырамас тәуекелге немесе бақылау құралдарының тәуекеліне қатысты) ескере отырып,²⁹ алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері арасындағы байланыс;
 - (c) Басшылық бағалаудың белгісіздігін түсіну және көрсету үшін тиісті тұлғалар жасамаған жағдайда аудитор қабылдаған шаралар;
 - (d) Егер бар болса, басшылықтың бағалау мәндеріне қатысты ықтимал біржақтылық белгілері және 32-тармақтың талаптарына сәйкес аудитордың аудит үшін салдарларды бағалауы;
 - (e) Аудитордың бағалау мәндері мен тиісті ақпаратты ашуы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде негізделген болып табылатындығын немесе бұрмалауларды қамтитынын айқындауға қатысты елеулі пайымдаулар.

²⁶ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 16(a) - тармақ.

²⁷ 265 ХАС, 9-тармақ.

²⁸ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11, А6, А7 және А10-тармақтар.

²⁹ 300 ХАС, 28-тармақ (b).

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Бағалау мәндерінің сипаты (2-тармақты қара)

Бағалау мәндерінің мысалдары

A1. Операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты бағалау мәндерінің мысалдары:

- Қорлардың құнсыздануын;
- Негізгі құралдардың амортизациясын;
- Инфрақұрылым объектілерін құрайтын активтерді бағалауды;
- Қаржы құралдарын бағалауды;
- Ағымдағы сот талқылауларының нәтижесін;
- Күтілетін кредиттік шығындарға резервін;
- Сақтандыру шарттары бойынша міндеттемелерді бағалауды;
- Кепілдік міндеттемелерді;
- Қызметкерлерге зейнетақы төлеу бойынша міндеттемелерді;
- Акцияларға негізделген төлемдерді;
- Гудвилді және материалдық емес активтерді айқындауды қоса алғанда, бизнесті біріктіру шеңберінде сатып алынған активтердің немесе міндеттемелердің әділ құнын;
- Сатуға арналған ұзақ мерзімді активтердің немесе негізгі құралдардың құнсыздануын;
- Тәуелсіз тараптар арасында ақшалай емес нысанда активтер немесе міндеттемелер алмасуды;
- Ұзақ мерзімді шарттар бойынша танылған түсімді қамтиды.

Әдістері

A2. Әдіс - қажетті есептеу ережелеріне сәйкес бағалау мәнін есептеу үшін басшылық қолданатын бағалау әдісі. Мысалы, акцияларға негізделген төлемдер бойынша операцияларға қатысты бағалау мәндерін есептеудің жалпыға бірдей танылған әдістерінің бірі Блэк - Шоулз опциондарының баға белгілеу формуласын пайдалана отырып, сатып алуға опционның есептік бағасын айқындау болып табылады. Бұл әдіс кейде модель деп аталатын есептеу құралын немесе процесті қолдана отырып қолданылады және олардың өзара байланысының жиынтығын ескере отырып, болжамдар мен бастапқы деректерді қолдануды қамтиды.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Жорамалдар және бастапқы деректер

А3. Жорамалдар пайыздық ставканы, дисконттау ставкасын таңдау сияқты мәселелер бойынша қолда бар ақпарат негізіндегі пайымдауларды немесе болашақ жағдайларға немесе оқиғаларға қатысты пайымдауларды қамтиды. Басшылық болжамды бірқатар тиісті баламалардан таңдай алады. Басшылық сарапшысы жасай алатын немесе анықтай алатын болжамдар басшылықтың болжамдары болып табылады, егер ол оларды бағалау мәнін есептеу үшін пайдаланса.

А4. ХАС мақсаты үшін бастапқы деректер тікелей бақылау жолымен немесе ұйымның сыртқы жағынан алынуы мүмкін ақпаратты білдіреді. Аналитикалық немесе түсіндіру әдістерін бастапқы деректерге қолдану арқылы алынған ақпарат туынды деректер деп аталады, егер мұндай әдістер жалпыға бірдей қабылданған теориялық негізге ие болса, сондықтан басшылық пайымдауларды аз дәрежеде қолдануды талап етеді. Өзге жағдайда мұндай ақпарат жол беру болып табылады.

А5. Төменде бастапқы деректердің мысалдары келтірілген:

- Нарықтық операциялар шеңберінде келісілген бағалар;
- Өндірістік жабдықтың жұмыс істеу уақыты немесе онда шығарылған өнім саны;
- Келісімшарттарға енгізілген өткен кезеңдердегі бағалар немесе басқа шарттар, мысалы, келісімшарттық пайыздық мөлшерлеме, төлем кестесі және несиелік шартына енгізілген мерзім;
- Болжамдық ақпарат, мысалы, экономикалық болжам немесе сыртқы ақпарат көздерінен алынған пайда болжамы;
- Форвардтық пайыздық мөлшерлемелер негізінде интерполяция әдісін қолдана отырып анықталған болашақ пайыздық мөлшерлеме (туынды деректер).

А6. Бастапқы деректерді көптеген көздерден алуға болады. Мысалы, олар:

- Ұйым ішінде немесе сыртқы ақпарат көздерінен алынған;
- Негізгі тіркелімдер немесе қосалқы ведомостар ішіндегі немесе сыртындағы жүйеден алынғандар;
- Шарттардан алынған; немесе
- Заңнамалық немесе нормативтік құжаттардан алынған болуы мүмкін.

Ауқымдылығы (3 тармақты кара)

А7. ХАС талаптарын қалай масштабтауға болатындығы туралы ұсыныстарды қамтитын тармақтардың мысалдары А20 - А22, А63, А67 және А84 тармақтарын қамтиды.

ХАС негізгі қағидаттары

Ажырамайтын қауіп факторлары (4 тармақты қара)

А8. Тәуекелдің ажырамас факторлары - бұл бақылау құралдарын қарастырғанға дейін мәлімдеменің бұрмалануға сезімталдығына әсер етуі мүмкін жағдайлар мен оқиғалардың сипаттамалары. 1-қосымшада ажыратылмайтын тәуекел факторларының сипаты және олардың бағалау мәндерін есептеу және оларды қаржылық есептілікте ұсыну мәтініндегі өзара байланысы қосымша түсіндіріледі.

А9. Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау кезінде, белгісіздіктен басқа, бағалаудың күрделі және субъективтілігі, аудитор бағалау белгісіздігінен, күрделілігінен және субъективтілігінен басқа, 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС енгізілген тәуекелдің ажырамас факторлары бағалау мәндерінің бұрмалануына әкелетін алғышарттардың сезімталдығына әсер ететін дәрежесін де назарға алады. Мұндай қосымша тәуекел факторларына мыналар жатады:

- бағалау мәнін есептеуде пайдаланылатын әдісті, жорамалдарды немесе бастапқы деректерді өзгертілген қажеттілігіне алып келуі мүмкін қаржылық есептіліктің тиісті баптарының сипатындағы немесе мән-жайларындағы немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарындағы өзгерістер;
- басшылықтың біржақтылығы немесе олар ажырамас тәуекелге әсер ететін бөліктегі жосықсыз әрекеттердің өзге де қауіп факторлары нәтижесінде бұрмалануға ұшырауы;

Бақылау құралдарының тәуекелі (6-тармаққа сілтеме)

А10. Бақылау тәуекелін бағалау кезінде аудитор үшін маңызды мәселе аудитор үшін бекіту деңгейінде бақылау тәуекелін бағалау кезінде аудитор сенім артуға ниеттенетін бақылау құралдары құрылымының тиімділігі және бақылау құралдары бекіту деңгейінде бағаланған ажырағысыз тәуекелдерді ескеретін дәреже болып табылады. Аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін сынақтан өткізу керек пе деген мәселені қараған кезде, оның бақылау құралдарының тиімді жобаланғанын және енгізілгенін бағалау аудитордың оларды тестілеу жоспарын әзірлеу кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты үміттерін растайды.

Кәсіби скептицизм (8-тармаққа сілтеме)

А11. А60, А95, А96, А137 және А139 тармақтары аудитордың кәсіби скептицизмді көрсетудің мүмкін жолдарын сипаттайтын тармақтардың мысалдары болып табылады. А152 тармағында аудитордың кәсіби скептицизм көріністерін құжаттаудың мүмкін тәсілдеріне қатысты ұсынымдар және ХАС нақты тармақтарының мысалдары бар, оларға қатысты құжаттау кәсіби скептицизмнің көрінісін көрсетуі мүмкін.

«Негізділік» қағидаты (9, 35-тармақтарына сілтеме)

А12. Аудитордың бағалау мәндерінің негізділігін айқындауы және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде ақпаратты тиісінше ашуы үшін маңызы болуы мүмкін өзге де пайымдаулар мыналарды қамтиды:

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылған бастапқы деректер мен жорамалдар бір-біріне және ұйымның шаруашылық қызметінің басқа бағалау мәндерінде немесе салаларында қолданылғандарға сәйкес келеді;
- бағалау мәні қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес тиісті ақпаратты ескереді.

A13. 9-тармақта пайдаланылған «тиісінше қолдану» термині қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келетін ғана емес, сондай-ақ осы тұжырымдамаға сәйкес есептеу қағидаларының мақсатында арақатынасты көрсететін әдісті білдіреді.

Анықтамалар

Бағалау мәні (12(a) тармағына сілтеме)

A14. Бағалау мәні - бұл қаржылық есептілікте танылған немесе ашылған операциялар түріне немесе шоттар бойынша қалдықтарға қатысты болуы мүмкін ақшалай түрдегі сомалар. Бағалау мәндері сондай-ақ ашылған ақпаратқа енгізілген немесе операциялардың түрлері туралы немесе шоттар бойынша қалдықтар туралы ақпаратты тануға немесе ашуға қатысты пайымдауларды қалыптастыру үшін пайдаланылған ақшалай мәндегі сомаларды қамтиды.

Аудиторлық нүктелік бағалау немесе диапазонды аудиторлық бағалау

A15. Аудиторлық нүктелік бағалау немесе диапазонды бағалау мәнін тікелей (мысалы, құнсыздануға арналған резерв немесе әртүрлі қаржы құралдарының әділ құны) немесе жанама түрде (мысалы, бағалау мәні үшін елеулі жол беру ретінде пайдаланылатын сома) айқындау үшін пайдаланылуы мүмкін. Аудитор бастапқы деректердің ақшалай емес элементін бағалау немесе жол беру (мысалы, активті пайдалы пайдаланудың есептік мерзімі) кезінде сомаларды немесе сомалардың диапазонын анықтау кезінде осындай тәсілді қолдана алады.

Бағалаудың белгісіздігі (12 (c) тармағына сілтеме)

A16. Барлық бағалау мәндері бағалаудың белгісіздігінің жоғары деңгейіне ұшырамайды. Мысалы, қаржылық есептіліктің кейбір баптары үшін нақты айырбастау жүргізілетін бағалар туралы қол жетімді және сенімді ақпаратты қамтамасыз ететін белсенді және ашық нарық болуы мүмкін. Алайда, бағалау әдісі мен бастапқы деректер өте нақты анықталған болса да, бағалаудың белгісіздігі болуы мүмкін. Мысалы, белсенді және ашық нарықта айналыстағы және белгіленген бағасы бар бағалы қағаздарды бағалау, егер олардың пакеті маңызды болса немесе сату тұрғысынан шектеулерге ұшыраса, түзетуді талап етуі мүмкін. Сонымен қатар, сол кездегі жалпы экономикалық жағдайлар, мысалы, белгілі бір нарықтағы өтімділіктің болмауы бағалаудың белгісіздігіне әкелуі мүмкін.

Басшылықтың біржақтылығы (12(d) тармағына сілтеме)

A17. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары көптеген жағдайларда бейтараптықты, яғни біржақтылықтан босатуды талап етеді. Бағалаудың белгісіздігі субъективтілікті бағалау мәнін есептеуге әкеледі. Субъективтіліктің болуы

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

басшылық тарапынан пайымдау қажеттілігін және басшылықтың байқаусызда немесе қасақана бұрмалануына ұшырауды тудырады (мысалы, пайданың мақсатты көрсеткішіне немесе капиталдың жеткіліктілік коэффициентіне қол жеткізуге уәждеменің болуы нәтижесінде). Басшылықтың біржақтылығының бағалау мәніне сезімталдық бағалау мәнін есептеуде субъективтіліктің болуына байланысты артады.

Бағалау мәнінің нақты нәтижесі (12 (f) тармағына сілтеме)

A18. Кейбір бағалау мәндері ХАС сәйкес орындалатын аудитордың жұмысына қатысты нақты нәтижеге ие емес. Мысалы, бағалау мәні нарық қатысушыларының белгілі бір уақыттағы идеяларына негізделуі мүмкін. Демек, активті сату немесе міндеттемені беру сәтіндегі баға есепті күнге қабылданған тиісті бағалау мәнінен ерекшеленуі мүмкін, өйткені нарыққа қатысушылардың құнға қатысты ұсыну уақыты өткен сайын өзгерді.

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

Ұйымның және оның қоршаған ортасы туралы түсінік алу (13-тармағына сілтеме)

A19. 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС 19-27 тармақтары аудитордан ұйым қызметінің және оның қоршаған ортасының нақты аспектілері, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алуын талап етеді. Осы ХАС 13-тармағының талаптары бағалау мәндеріне қатысты нақтыланады және 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) неғұрлым кең талаптарына негізделеді.

Ауқымдылығы

A20. Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметін, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын және ұйымның бағалау мәндеріне қатысты ішкі бақылау жүйесін зерделеу жөніндегі аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі қандай да бір дәрежеде нақты жағдайларда жеке мәселе немесе мәселелердің қаншалықты қолданылатынына байланысты болуы мүмкін. Мысалы, ұйымда бағалау мәндерін пайдалану қажеттілігіне әкелетін операциялар немесе басқа оқиғалар мен жағдайлар аз болуы мүмкін, қаржылық есептілікке қолданылатын талаптарды қолдану оңай болуы мүмкін және тиісті реттеуші факторлар болмауы мүмкін. Сонымен қатар, бағалау мәндері маңызды пайымдауларды қолдануды қажет етпеуі мүмкін және бағалау мәндерін есептеу процесі аз күрделі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда бағалау белгісіздігінің, бағалау мәндерінің күрделілігінің, субъективтілігінің немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге де факторларының әсер ету дәрежесі төмен болуы мүмкін және бақылау іс-шараларының компонентінде сәйкестендірілген бақылау құралдары аз болуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитордың тәуекелді анықтау және бағалау процедуралары аз болады және негізінен қаржылық есептілікті дайындауға жауапты басшылықтан сұрау арқылы, сондай-ақ бағалау мәнін есептеу кезінде басшылық пайдаланатын процесті қарапайым өтпелі тестілеу арқылы жүзеге асырылуы мүмкін (соның ішінде сәйкестендірілген бақылау құралдарын әзірлеу тиімділігін бағалау кезінде). бақылау құралы енгізілген-енгізілмегенін анықтау кезінде).

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A21. Сонымен қатар, бағалау мәндері басшылықтың маңызды пайымдауларын қолдануды талап етуі мүмкін, ал бағалау мәндерін есептеу процесі күрделі болуы мүмкін және күрделі модельдерді қолдануды қамтуы мүмкін. Сонымен қатар, ұйымда күрделі ақпараттық жүйе және бағалау мәндерін бақылаудың үлкен көлемі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда бағалаудың белгісіздігі, субъективтілігі, бағалау мәндерінің күрделілігі немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге факторларының әсері жоғары болуы мүмкін. Мұндай жағдайда аудитордың тәуекелдерді бағалау процедураларының сипаты немесе мерзімдері барлық ықтималдық бойынша А20-тармақта көрсетілген мән-жайларға қарағанда өзгеше болады немесе көлемі үлкен болады.

A22. Тек қарапайым операциялары бар көптеген шағын кәсіпорындарды қамтитын ұйымдар үшін келесі ескертулер орынды болуы мүмкін:

- Бағалау мәндеріне қатысты процестер қарапайым болуы мүмкін, өйткені экономикалық қызмет күрделі емес немесе қажетті бағалау мәндері бағалаудың белгісіздігімен аз байланысты;
- Бағалау мәндері негізгі регистрлерден немесе қосалқы ведомостардан алынбауы мүмкін, олардың есебін бақылау құралдары шектелуі мүмкін, ал басшы-меншік иесі оларды анықтауға айтарлықтай әсер етуі мүмкін. Аудиторға маңызды бұрмалану тәуекелдерін анықтауда және басшылықтың бұрмалану қаупін қарастыруда бағалау мәндерін есептеудегі жетекші-меншік иесінің рөлін ескеру қажет болуы мүмкін.

Ұйым және оның айналасы

Ұйымның операциялары және басқа да оқиғалар мен шарттар (13(a) тармағына сілтеме)

A23. Бағалау мәндерін есептеу қажеттілігіне әкелуі мүмкін жағдайлардың өзгеруі немесе олардың өзгеруі, мысалы, мыналарды қамтуы мүмкін:

- Ұйым операциялардың жаңа түрлерін жүргізе бастады;
- Операциялар шарттары өзгерді;
- Жаңа оқиғалар болды немесе жаңа жағдайлар пайда болды.

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын ұстану (13(b) тармағына сілтеме)

A24. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын түсіну аудиторға басшылықпен және қажет болған жағдайда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын бағалау мәндеріне қатысты қалай қолданғаны және аудитордың олардың тиісті түрде қолданылуына қатысты шешімі туралы мәселені талқылау үшін негіз береді. Мұндай түсінік аудиторға қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қолайлы болып табылатын, ұйымның нақты шарттары үшін неғұрлым қолайлы бухгалтерлік есептің жалпыға бірдей қабылданған практикасын есептемейтін жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар етуге де көмектесе алады.³⁰

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A25. Мұндай түсінікке ие болған кезде аудитор келесілерді түсінуге тырысуы мүмкін:

- Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы қаншалықты қолданылады:
 - Белгілі бір тану критерийлерін немесе бағалау мәндерін есептеу әдістерін белгілейді;
 - Әділ құн бойынша бағалауға рұқсат беретін немесе талап ететін белгілі бір критерийлерді көрсетеді, мысалы, басшылықтың активке немесе міндеттемеге қатысты белгілі бір іс-қимыл жоспарын ұстану ниетіне сілтеме жасау арқылы;
 - Бағалау мәндеріне қатысты бағалау белгісіздігінің пайымдауларына, жорамалдарына немесе өзге де көздеріне қатысты қандай ақпаратты ашу қажет немесе ұсынылады екенін көрсетеді;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасындағы өзгерістер бағалау мәндеріне қатысты ұйымның есеп саясатын өзгертілгенді талап етеді.

Реттеуші факторлар(13 (с) тармағына сілтеме)

A26. Реттеуші факторларға қатысты, егер олар бар болса, бағалау мәндеріне қатысты түсінік алу аудиторға банк немесе сақтандыру саласының қадағалау органдары белгілеген қолданылатын нормативтік талаптарды айқындауға және осындай жүйенің немесе реттеу жүйелерінің қаншалықты екендігі туралы шешім қабылдауға көмектесе алады:

- Бағалау мәндерін тану шарттарына немесе есептеу әдістеріне қолданылады немесе тиісті ұсыныстар береді;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына қосымша ақпаратты ашу туралы нұсқаулар мен ұсынымдарды қамтиды;
- Нормативтік талаптардың сақталуын қамтамасыз ету үшін басшылықтың бұрмалануы ықтимал салаларды көрсетіңіз;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келмейтін нормативтік талаптардан тұрады, бұл елеулі бұрмаланудың ықтимал тәуекелдерін көрсетуі мүмкін. Мысалы, кейбір реттеуші органдар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында талап етілетін мәндерден асатын күтілетін кредиттік шығындарға арналған резервтердің ең төменгі деңгейіне әсер етуге ұмтылуы мүмкін.

³⁰ 260 ХАС (Қайта қаралған), 16(а) тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Аудитордың болжамдарына сәйкес қаржылық есептілікке енгізілуі тиіс бағалау мәндерінің және ақпараттың тиісті ашылуының сипаты (13 (d) тармағына сілтеме)

A27. Аудитордың болжамына сәйкес ұйымның қаржылық есептілігіне енгізілетін бағалау мәндерінің және ақпараттың тиісті ашылуының сипаты туралы түсінік алу аудиторға осындай бағалау мәндерін есептеу ережелерін, сондай-ақ орынды болуы мүмкін ақпаратты ашудың сипаты мен көлемін түсінуге көмектеседі. Бұл түсінік аудиторға басшылықтың бағалау мәндерін қалай есептейтіні туралы мәселені басшылықпен талқылауға негіз береді.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесі

Қадағалау мен корпоративтік басқарудың сипаты мен деңгейі (13(e) тармағына сілтеме)

A28. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)³¹ қолданған кезде аудитордың ұйымда басшылықтың бағалау мәндерін есептеу процесіне қатысты бар қадағалау мен корпоративтік басқарудың сипаты мен деңгейін түсінуі аудитордан талап етілетін бағалау үшін маңызды болуы мүмкін, өйткені бұл аудитордың бағалау жүйесі туралы мәселеге қатысты:

- Корпоративтік басқару, адалдық мәдениеті және этикалық мінез-құлқы үшін жауапты тұлғалардың басшылығымен құрылды және қолдау тапты ма;
- Бақылау ортасы элементтерінің күшті жақтары жиынтықта ішкі бақылаудың басқа компоненттері үшін тиісті негізді қамтамасыз етеді және басқа құрамдас бөліктер бақылау ортасындағы кемшіліктерге нұқсан келтірмейді ме

A29. Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қатысты келесі түсінік ала алады:

- Олардың бағалау мәндерін есептеу үшін белгілі бір әдіс немесе модельдің сипаттамаларын немесе бағалау мәніне байланысты тәуекелдерді, мысалы, бағалау мәндерін анықтау үшін қолданылатын әдіске немесе ақпараттық технологияға байланысты тәуекелдерді түсіну үшін қажетті білімі немесе дағдылары бар ма;
- Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес бағалау мәндерін есептегенін түсіну үшін олардың білімі мен дағдылары бар ма;
- Олар басшылықтан тәуелсіз ме, басшылықтың бағалау мәндерін қалай есептегенін уақтылы бағалау үшін қажетті ақпарат бар ма, сондай-ақ осы әрекеттер жеткіліксіз немесе орынсыз болып көрінген кезде басшылықтың іс-әрекеттеріне күмән келтіруге өкілеттіктері бар ма;
- Олар модельдерді қолдануды қоса алғанда, басшылықтың бағалау мәндерін есептеу процесін қадағалай ма;
- Олар мониторинг жөніндегі басшылықтың іс-әрекеттерін қадағалай ма Бұл бағалау мәндерін бақылау құралдарының құрылымындағы немесе операциялық тиімділігіндегі барлық кемшіліктерді анықтауға және жоюға арналған бақылау және тексеру процедураларын қамтуы мүмкін.

³¹ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 21 (a) тармағы.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A30. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жүзеге асыратын қадағалауға қатысты түсінік алу бағалау мәндері болған кезде маңызды болуы мүмкін:

- Басшылықтың субъективтілікке тән маңызды пікірлерін қолдануды талап етеді;
- Бағалау белгісіздігінің жоғары деңгейімен байланысты;
- Күрделі есептеулерді талап етеді, мысалы, ақпараттық технологияларды кеңінен қолдану, бастапқы деректердің үлкен көлемі немесе бастапқы деректер көздерінің көп санын пайдалану немесе күрделі өзара байланысы бар жорамалдар;
- Алдыңғы кезеңдермен салыстырғанда әдісті, болжамдарды немесе бастапқы деректерді өзгертілгенді қамтыды немесе қамтуы тиіс;
- Елеулі болжамдарды қамтиды.

Басшылықтың сарапшыларын пайдалануды қоса алғанда, басшылықтың арнайы дағдыларды немесе білімді қолдануы (13(f) тармағына сілтеме)

A31. Аудитор мынадай мән-жайлар басшылыққа сарапшыны тарту қажет болуы ықтималдығын арттыра ма деген мәселені қарауы мүмкін:³²

- Бағалауды талап ететін мәселенің ерекше сипаты: мысалы, бағалау мәні өндіруші салалардағы пайдалы қазбалар немесе көмірсутек шикізаты қорларын бағалауды немесе күрделі шарттық талаптарды қолданудың ықтимал нәтижесін анықтауды көздеуі мүмкін;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының тиісті талаптарының орындалуын қамтамасыз етуге арналған модельдердің техникалық ерекшеліктері (мысалы, 3-деңгейдің әділ құны бойынша есептеу)³³;
- Бағалау мәнін есептеуді талап ететін жағдайдың, операцияның немесе оқиғаның ерекше немесе сирек сипаты.

Ұйымға енгізілген тәуекелдерді бағалау процесі (13(g) тармағына сілтеме)

A32. Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесінде бағалау мәндеріне байланысты тәуекелдер қалай анықталатынын және оларды жою бойынша шаралар қабылданатынын түсіну аудиторға қатысты өзгерістерді қарастыруға көмектеседі:

- Бағалау мәндеріне қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары;
- Бағалау мәндерін есептеу үшін маңызы бар немесе пайдаланылатын бастапқы деректердің сенімділігіне әсер етуі мүмкін бастапқы деректер көздерінің болуы немесе сипаты;
- Ұйымның ақпараттық жүйесі немесе ақпараттық технологиялар ортасы;
- негізгі персоналдың құрамы.

³² 500 ХАС, 8-тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

А33. Аудитор басшылықтың бұрмалану немесе бағалау мәндерін есептеу кезіндегі ықылассыз әрекеттер нәтижесінде бұрмалануға ұшырайтындығын қалай анықтайтынын және ол қандай шаралар қабылдайтынын түсіну кезінде қарастыра алатын мәселелерге мыналар кіреді:

- Басшылық бағалау мәндерін есептеу кезінде пайдаланылған әдістерді, жорамалдарды және бастапқы деректерді таңдауға немесе қолдануға ерекше көңіл бөле ме;
- Ол өткен кезеңдегі нәтижелермен немесе бюджетте немесе басқа белгілі факторлармен салыстырғанда күтпеген немесе сәйкес келмейтін нәтижелерді көрсететін қызметтің негізгі көрсеткіштерін бақылайды ма;
- Ол қаржылық немесе басқа ынталандыруды анықтайды ма, жоқ па;
- Басшылық бағалау мәндерін анықтау кезінде пайдаланылған әдістерді, маңызды болжамдарды немесе бастапқы деректерді өзгертілген қажеттілігін қадағалай ма;
- Бағалау мәндерін есептеу кезінде қолданылатын модельдерге тиісті қадағалауды және оларды тексеруді жүзеге асырады ма;
- Басшылық бағалау мәндерін есептеу кезінде қабылданған маңызды пайымдауларды негіздеуді немесе тәуелсіз тексеруді талап ете ме, егер жоғарыда аталғандар жүзеге асырылса, онда қалай.

Бағалау мәндеріне жататын ұйымның ақпараттық жүйесі (13(h)(i) тармақтарына сілтеме)

А34. 13(h) тармақ мәтініндегі операциялардың елеулі түрлері, оқиғалар мен жағдайлар 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС 18 (a) және (d) тармағының талаптарымен регламенттелетін бағалау мәндеріне және ақпаратты тиісті ашуға жататын операциялардың елеулі түрлеріне, оқиғаларға және шарттарға ұқсас. Бағалау мәндеріне қатысты ұйымның ақпараттық жүйесі туралы түсінік алған кезде аудитор мәселелерді қарастыра алады:

- Бағалау мәндері әдеттегі және тұрақты операцияларды есепке алу нәтижесінде пайда бола ма немесе олар тұрақты емес немесе ерекше операциялардың салдары болып табыла ма;
- Ақпараттық жүйе бағалау мәндерінің толықтығын және ақпараттың тиісті ашылуын, атап айтқанда міндеттемелерге қатысты бағалау мәндерін қалай анықтайды.

А35. Аудит барысында аудитор бағалау мәндерін қолдануды және басшылық анықтай алмаған ақпаратты тиісті ашуды талап ететін операциялардың түрлерін, оқиғалар мен жағдайларды анықтай алады. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) аудитор басшылық анықтамаған елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтайтын мән-жайлар қаралады және аудитордың ұйымда қолданылатын тәуекелдерді бағалау процесін бағалаудың салдарын қарайды.³⁴

³³ Мысалы, Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарты (ҚЕХС) 13, Әділ құнды бағалауды қара.

³⁴ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 22(b) тармақ

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Басшылықтың қолданылатын әдістерді, жорамалдарды және бастапқы деректер көздерін айқындауы (13(h)(ii)(a) тармақтарына сілтеме)

A36. Егер басшылық бағалау мәнін есептеу әдісін өзгерткен болса, қаралатын факторлар, мысалы, жаңа әдіс неғұрлым орынды болып табыла ма, ол ұйымға әсер ететін ортадағы немесе мән-жайлардағы өзгерістерге немесе қаржылық есептілікті немесе реттеуші органы дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарындағы өзгерістерге не басшылықтағы өзгерістерге жауап ретінде пайдаланыла ма деген мәселені қамтуы мүмкін басқа жақсы себеп бар.

A37. Егер басшылық бағалау мәнін есептеу әдісін өзгертпесе, қаралатын факторлар бұрынғы әдістерді, жорамалдарды және бастапқы деректерді пайдалануды жалғастыру қолданыстағы орта немесе мән-жайлар жағдайында тиісті болып табыла ма деген мәселені қамтуы мүмкін.

Әдістер (13(h) (ii) (a) (i) тармақтарына сілтеме)

A38. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы бағалау мәнін есептеу кезінде қолданылатын әдісті тағайындай алады. Алайда, көптеген жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы бір әдісті қолдануды белгілемейді немесе есептеудің қажетті ережелері балама әдістерді қолдануды белгілейді немесе рұқсат етеді.

Модельдер

A39. Басшылық модельдің өзіндік немесе сыртқы болуына қарамастан, бағалау мәндерін есептеу үшін қолданылатын модельдерге қатысты арнайы бақылау құралдарын жасай және енгізе алады. Модель күрделілік немесе субъективтілік деңгейін арттырған кезде, мысалы, күтілетін кредиттік шығындар моделі немесе 3-деңгейдің бастапқы деректерін пайдалана отырып, әділ құн моделі сияқты, осындай күрделілікке немесе субъективтілікке қатысты бақылау құралдары аудит үшін маңызы бар ретінде айқындалуы мүмкін. Модельдер күрделі болған кезде, бастапқы деректердің тұтастығын бақылау құралдары, ең алдымен, 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019) сәйкес бақылау құралы ретінде анықталады. Аудиторға модель және тиісті анықталған бақылау құралдары туралы түсінік алу кезінде қарастырылуы мүмкін факторлар мыналарды қамтиды:

- Басшылық модельдің орындылығы мен дәлдігін қалай анықтайды;
- Модельді тексеру немесе бэк-тестілеу, оның ішінде модель қолданылғанға дейін тексеріле ме және оның мақсаты бойынша қолдануға жарамды екенін анықтау үшін ол тұрақты уақыт аралығында қайта тексеріле ме. Ұйымның модельді тексеру процесі бағалауды қамтуы мүмкін:
 - Модельдің теориялық дұрыстығы;
 - Модельдің математикалық тұтастығы;
 - Бастапқы деректердің дәлдігі, толықтығы және модельде пайдаланылған бастапқы деректер мен жорамалдардың тиісті сипаты;
- Модель нарықтағы өзгерістерге немесе басқа жағдайларға сәйкес қалай өзгертіледі немесе түзетіледі, сонымен қатар модельдегі өзгерістерді бақылаудың тиісті саясаты бар ма;

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- Кейбір салалардағы орын ауыстырулар деп аталатын түзетулер модель нәтижелеріне енгізіле ме және мұндай түзетулер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес нақты жағдайларда тиісті болып табыла ма. Түзетулер дұрыс болмаған кезде, олар басшылықтың ықтимал бұрмалануын көрсетуі мүмкін;
- Жоспарланған қолдануды, шектеулерді, түйінді параметрлерді, қажетті бастапқы деректер мен жол берулерді, барлық жүргізілген тексерулердің нәтижелерін және оның нәтижелеріне енгізілген түзетулердің сипатын немесе негіздемесін қоса алғанда, модельді тиісінше құжаттамалық рәсімдеу.

Жол берулер (13(h)(ii)(a)(ii) тармақтарына сілтеме)

А40. Аудитор басшылықтың бағалау мәндерін есептеу кезінде қолданылатын болжамдарды қалай таңдағаны туралы түсінік алу кезінде қарастыратын мәселелерге, мысалы:

- Басшылық жасаған таңдаудың негізі және болжамды таңдауды растайтын құжаттама. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы жол беруді таңдау кезінде пайдалануға арналған критерийлерді немесе ұсынымдарды қамтуы мүмкін;
- Басшылық болжамдардың орындылығы мен толықтығын қалай бағалайды;
- Егер қолдануға болатын болса, басшылық жорамалдардың бір-біріне, шаруашылық қызметтің басқа бағалау мәндерінде немесе салаларында пайдаланылған басқа да жорамалдарға не шаруашылық қызметтің өзге де аспектілеріне сәйкес келетінін қалай анықтайды:
 - Басшылықпен бақыланады (мысалы, активтің пайдалы пайдалану мерзімін есептеуге әсер етуі мүмкін техникалық қызмет көрсету бағдарламаларына қатысты жорамалдар), сондай-ақ осы аспектілер ұйымның бизнес-жоспарларына және сыртқы шарттарға сәйкес келетіні белгіленеді;
 - Басшылық бақыламайды (мысалы, пайыздық мөлшерге, өлім-жітімге немесе сот немесе реттеуші органдар тарапынан ықтимал іс-әрекеттерге қатысты жол берулер);
- Болжамдар туралы ақпаратты ашуға қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары.

А41. Әділ құнның бағалау мәндеріне қатысты жол берулер бастапқы деректер көздері және оларды қолдайтын пайымдаулар үшін негіздер бойынша мынадай түрде ерекшеленеді:

- (a) Нарыққа қатысушылар активтің немесе міндеттеменің құнын анықтау кезінде пайдаланатын және есеп беретін ұйымға тәуелсіз көздерден алынған бастапқы деректерге негізделген;
- (b) Активтің немесе міндеттеменің бағасын белгілеу кезінде нарыққа қатысушылардың қандай жол берулерін пайдаланатынына қатысты ұйымның өз пікірін көрсететіндер және нақты мән-жайлардағы қолда бар бастапқы деректердің ең жақсысына негізделгендер.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Алайда, іс жүзінде (а) және (b) арасындағы айырмашылық әрдайым айқын бола бермейді және олардың бөлінуі бастапқы деректердің көздерін түсінуге және болжамды қолдайтын пайымдауларға байланысты. Сонымен қатар, басшылық нарықтың әртүрлі қатысушылары қолданатын бірнеше түрлі болжамдарды таңдауды қажет етуі мүмкін.

A42. ХАС бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылған жорамалдар, егер жорамалдағы ақылға қонымды өзгеріс бағалау мәнін есептеуге елеулі әсер ететін болса, елеулі жорамалдар ретінде айқындалады. Сезімталдықты талдау ақшалай мәндегі бағалау мәні мөлшерінің бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылған бір немесе бірнеше болжамдардың өзгеруіне тәуелділігін түсіну үшін пайдалы болуы мүмкін.

Белсенді емес немесе өтімсіз нарықтар

A43. Белсенді емес немесе өтімсіз нарықтар жағдайында аудитордың басшылықтың болжамдарды қалай таңдайтынын түсінуі басшылықтың бар-жоғын түсінуді қамтуы мүмкін:

- Осы жағдайларда әдісті қолдануды бейімдеуге қатысты енгізілген тиісті саясат. Мұндай бейімделу модельге түзетулер енгізуді немесе қазіргі жағдайларға сәйкес келетін жаңа модельдерді әзірлеуді қамтуы мүмкін;
- Модельді бейімдеу немесе әзірлеу үшін қажетті дағдылары немесе білімі бар ресурстар, егер қажет болса шұғыл түрде, осындай жағдайларда орынды бағалау әдістемесін таңдауды қоса алғанда;
- Бар белгісіздікті ескере отырып, нәтижелер ауқымын анықтауға арналған ресурстар, мысалы, сезімталдыққа талдау жүргізу арқылы;
- Нарықтық жағдайлардың нашарлауы, егер қолданылса, ұйымның қызметіне, оның айналасына және тиісті бизнес-тәуекелдерге қалай әсер еткенін, сондай-ақ осы жағдайларда ұйымның бағалау мәндері үшін салдарларды бағалау үшін мүмкіндіктер;
- Белгілі бір сыртқы ақпарат көздерінен алынған бағалар туралы бастапқы деректердің және олардың орындылығының осындай жағдайларда қалай өзгеретінін тиісті түсіну.

Бастапқы деректер (13(h) (ii) (a) (iii) тармақтарына сілтеме)

A44. Аудитор басшылықтың бағалау мәндері негізделген бастапқы деректерді қалай таңдайтыны туралы түсінік алған кезде қарастыратын мәселелерге мыналар кіреді:

- Сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпаратты қоса алғанда, бастапқы деректердің сипаты мен көзі;
- Басшылықтың бастапқы деректердің тиісті сипатын бағалау тәсілі;
- Бастапқы деректердің дәлдігі мен толықтығы;
- Алдыңғы кезендерде пайдаланылған бастапқы деректерге қатысты пайдаланылатын бастапқы деректердің реттілігі;
- Бастапқы деректерді алу және өңдеу үшін пайдаланылатын АТ-қосымшаларының немесе ұйымның АТ-ортасының басқа аспектілерінің

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

күрделілігі, атап айтқанда, бастапқы деректердің үлкен көлемімен жұмыс жасауды қарастырған кезде;

- Бастапқы деректерді алу, беру және өңдеу, сондай-ақ олардың тұтастығын ұстану тәсілі.

Басшылық бағалаудың белгісіздігін қалай түсінеді және оған қалай жауап береді (13(h)(ii)(b) - 13(h)(ii)(c) тармақтарына сілтеме)

A45. Аудиторға басшылықтың бағалаудың белгісіздік дәрежесін түсінетінін және мысалы, қаншалықты қамтылатынына қатысты қарастыруға болатын сұрақтар:

- Басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде тиісті болып табылатын баламалы әдістерді, елеулі жорамалдарды немесе бастапқы деректердің көздерін айқындады ма және егер ол солай болса, онда қалай;
- Басшылық баламалы нәтижелерді қарастырды ма, мысалы, маңызды жорамалдардағы өзгерістердің немесе бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылған бастапқы деректердің әсерін анықтау үшін сезімталдыққа талдау жүргізу арқылы және егер ол солай болса, онда қалай.

A46. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарында есептеудің ақылға қонымды ықтимал нәтижелерінен басшылықты нүктелік бағалауды таңдауға арналған тәсілге нұсқау болуы мүмкін. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары тиісті сома дұрыс таңдалған бағалаудың ақылға қонымды нәтижелерінің бірі екенін ескеруі мүмкін және кейбір жағдайларда ең қолайлы сома осындай ауқымның орталық бөлігінде болуы мүмкін екенін көрсетуі мүмкін.

A47. Мысалы, әділ құнды бағалауға қатысты ҚЕХС13³⁵ егер әділ құнды бағалаудың бірнеше әдістемелері пайдаланылса, нәтижелер (яғни әділ құнның тиісті көрсеткіштері) осы нәтижелермен айқындалатын мәндер диапазонының негізділігін ескере отырып бағалануға тиіс екенін көрсетеді. Әділ құнды бағалау нақты мән-жайлардағы әділ құнды неғұрлым дәл көрсететін ауқым шеңберіндегі мәнді білдіреді. Өзге жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы бағалаудың ақылға қонымды ықтимал нәтижелерінің орташа мәнінің ықтималдығын немесе неғұрлым немесе неғұрлым жоғары дәрежеде ықтимал болып табылатын бағалау сомасын ескере отырып мөлшерленген мәнді пайдалану қажеттілігін көрсетуі мүмкін.

³⁵ ҚЕХС 13, *Әділ құнды бағалау*, 63-тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A48. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында ақпаратты ашу немесе оны бағалау мәндеріне қатысты ашу мақсаттары туралы нұсқама болуы мүмкін және кейбір ұйымдар қосымша ақпаратты ашуды жөн көруі мүмкін. Мұндай ақпаратты ашу немесе оны ашу мақсаттары, мысалы, мыналарды қамтуы мүмкін:

- Қолданылатын модельді және оны таңдау негізін қоса алғанда, пайдаланылған есептеу әдісі;
- Тиісті бастапқы деректерге және осы модельдерде пайдаланылған жорамалдарға қатысты ақпаратты қоса алғанда, қаржылық есептілікте танылған немесе ашылған бағалауды анықтау үшін пайдаланылған модельдерден немесе басқа есептеулерден алынған ақпарат, мысалы:
 - Дербес әзірленген жорамалдар немесе
 - Ұйым бақыламайтын факторлар әсер ететін пайыздық мөлшерлеме сияқты бастапқы деректер;
- Өткен кезеңмен салыстырғанда бағалау әдісіне кез келген өзгерістердің әсері;
- Бағалау белгісіздігінің көздері;
- Әділ құн туралы ақпарат;
- Басшылықтың балама болжамдарды қарастырғанын көрсететін қаржылық модельдерден алынған сезімталдықты талдау туралы ақпарат.

A49. Кейбір жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы бағалаудың белгісіздігіне қатысты ерекше ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін:

- Кезең аяқталғаннан кейін активтер мен міндеттемелердің баланстық құнын елеулі түзету ықтималдығын немесе шамасын арттыратын болашақтағы және өзге де негізгі бағалау белгісіздігі көздеріне қатысты қабылданған жол берулер туралы ақпаратты ашу. Бұл талаптарды «*Бағалау белгісіздігінің негізгі көздері*» немесе «*Маңызды бағалау мәндері*» сияқты терминдерді қолдана отырып сипаттауға болады. Олар басшылықтың ең қиын, субъективті немесе күрделі пайымдауларын қолдануды талап ететін бағалау мәндеріне сілтеме жасай алады. Мұндай пайымдаулар неғұрлым субъективті және күрделі болуы мүмкін, сондықтан активтер мен міндеттемелердің баланстық құнын кейіннен елеулі түзету ықтималдығы бастапқы деректер мен жорамалдардың бірқатар элементтері бағалаудың белгісіздігін болашақта шешуге әсер еткенде ұлғаюы мүмкін. Ашылуы мүмкін ақпараттың құрамына мыналар кіреді:
 - Болжамның сипаты немесе бағалаудың белгісіздігінің өзге де көзі;
 - Сезгіштік себептерін қоса алғанда, баланстық құнның пайдаланылған әдістер мен жорамалдарға сезімталдығы;
 - Белгісіздіктің күтілетін шешімі және қозғалатын активтер мен міндеттемелердің баланстық құнына қатысты ақылға қонымды ықтимал нәтижелердің ауқымы;

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- Егер белгісіздік сақталса, осы активтер мен міндеттемелерге қатысты бұрын пайдаланылған жол берулердегі өзгерістерді түсіндіру;
- Анықтау кезінде пайдаланылған ықтимал нәтижелер мен жорамалдар ауқымы туралы ақпаратты ашу;
- Нақты ақпаратты ашу, мысалы:
 - Ұйымның қаржылық жағдайы мен нәтижелері үшін әділ құнның бағалау мәндерінің мәнділігіне қатысты ақпарат;
 - Нарықтың белсенділігі немесе өтімсіздігі туралы ақпаратты ашу;
- Тәуекелдерге ұшырау және олардың туындау себептері, ұйымның мақсаттары, тәуекелдерді басқару саясаты мен процедуралары және тәуекелдерді бағалау әдістері сияқты сапалы факторлар туралы ақпаратты, сондай-ақ өткен кезеңмен салыстырғанда көрсетілген факторлардың кез келген өзгерістері туралы ақпаратты ашу;
- Ішкі ақпарат көздерінен негізгі басқарушы персонал алған ақпаратты, оның ішінде кредиттік тәуекел, өтімділік тәуекелі және нарықтық тәуекел туралы ақпаратты пайдалана отырып, ұйымның тәуекелге ұшырау дәрежесі сияқты сандық факторлар туралы ақпаратты ашу.

Басшылықтың бағалау мәндерін есептеу процесін бақылаудың анықталған құралдары (13(i) тармағына сілтеме)

A50. Ұйымның бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде бақылау құралдарын анықтаған кезде аудитордың пікірі, демек, осы бақылау құралдарының құрылымын бағалау және оларды енгізу фактісін анықтау қажеттілігі басшылық қолданатын және 13(h)(ii) тармақта сипатталған процеске жатады. Аудитор бағалау мәнімен байланысты қиындықтарға байланысты 13(h)(ii) тармақта көрсетілген барлық бақылау процедураларының құрамдас бөліктерін анықтамауы мүмкін.

A51. Анықталған бақылау құралдарын түсіну және олардың қалай әзірленгенін және енгізілгенін бағалау аясында аудитор қарастыруы мүмкін:

- Басшылық бағалау мәндерін қалыптастыру үшін пайдаланылатын бастапқы деректердің тиісті сипатын қалай анықтайды, атап айтқанда, басшылық сыртқы ақпарат көзін немесе негізгі регистрлер мен қосалқы тізімдемелерден тыс бастапқы деректерді пайдаланған кезде;
- Бағалау мәндерін, оларды қалыптастыру кезінде пайдаланылатын жол берулерді немесе бастапқы деректерді қоса алғанда, тиісті деңгейдің басшылығы және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тексеруді және бекітуді;
- Бағалау мәндерін есептеуге жауапты тұлғалар мен ұйымның тиісті операцияларға қатысуы туралы шешім қабылдаған тұлғалар арасындағы міндеттерді бөлу, атап айтқанда, міндеттерді бөлу ұйымның және оның өнімдері мен қызметтерінің сипатын тиісті түрде ескере ме. Мысалы, ірі қаржы

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

институты жағдайында міндеттерді тиісінше бөлу ұйымның қаржы өнімдерінің бағасын есептеу мен тексеруге жауапты және сыйақысы осындай өнімдерге қосылмаған жеке тұлғалардан тұратын тәуелсіз қызметтің болуын қамтуы мүмкін;

- Әзірленген бақылау құралдарының тиімділігі. Жалпы алғанда, менеджментке бағалаудың субъективтілігі мен белгісіздігіне қатысты бақылау құралдарын бағалаудың күрделілігін ескеретін бақылау құралдарын жасаудан гөрі маңызды бұрмалаушылықтардың алдын-алу немесе анықтау және түзету үшін жасау қиынға соғуы мүмкін. Бағалаудың субъективтілігі мен белгісіздігіне қатысты бақылау құралдары қолмен орындалатын элементтердің көбірек санын қосуды талап етуі мүмкін, олар автоматтандырылған басқару құралдарына қарағанда аз сенімді болуы мүмкін, өйткені басшылық оларды айналып өту, ескермеу немесе жеңу оңайырақ болуы мүмкін. Бағалаудың күрделілігіне қатысты бақылау құралдары құрылымының тиімділігі бағалауды жүзеге асыруда күрделілікке әкелетін факторлардың себебі мен сипатына байланысты өзгеруі мүмкін. Мысалы, үнемі қолданылатын әдіске немесе бастапқы деректердің тұтастығына қатысты тиімді бақылау құралдарын жасау оңайырақ болуы мүмкін.

A52. Басшылық бағалау мәндерін есептеуде ақпараттық технологияларды белсенді пайдаланған кезде, бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде анықталған бақылау құралдары, ең алдымен, IT-бақылаудың жалпы құралдарын және ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарын қамтиды. Мұндай бақылау құралдары мыналармен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде қолданылуы мүмкін:

- АТ-қосымшаларының немесе АТ-ортасының басқа аспектілерінің болуы бастапқы деректердің үлкен көлемін өңдей алатын мүмкіндіктер;
- Әдісті қолдану кезіндегі күрделі есептеулер. Күрделі операцияларды орындау үшін әртүрлі АТ-қосымшалары қажет болған кезде, АТ-қосымшалары арасында жүйелі түрде тексерулер жүргізіледі, атап айтқанда, АТ-қосымшаларында автоматтандырылған интерфейстер болмаған немесе қолмен араласуға болатын кезде;
- Модельдердің құрылымын мерзімді бағалауды және калибрлеуді жүргізу;
- Ұйым жазбаларынан немесе сыртқы ақпарат көздерінен бағалау мәндеріне қатысты бастапқы деректерді толық және дәл алу;
- Ұйымның ақпараттық жүйесі арқылы деректердің толық және дәл ағынын, бағалау мәндерін есептеу кезінде пайдаланылатын осындай деректердің тиісті сипатын, бастапқы деректердің тұтастығы мен қауіпсіздігін қамтамасыз етуді қоса алғанда, бастапқы деректермен;
- Сыртқы ақпарат көздерін пайдалану кезінде бастапқы деректерді өңдеуге немесе жазуға жататын тәуекелдермен;
- Үлгілердің аккредиттелген нұсқаларын кейіннен тексеру мүмкіндігін сенімді қамтамасыз ету үшін және санкцияланбаған қол жеткізуді болдырмау немесе осы модельдерге өзгерістер енгізу үшін басшылықта жекелеген модельдердің қол жеткізуін, өзгеруін немесе алып жүруін бақылау құралдарының болуы;

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- Бухгалтерлік жазбаларды бақылаудың тиісті құралдарын қоса алғанда, бағалау мәндеріне қатысты ақпаратты негізгі тіркелімдерге көшіруді бақылаудың тиісті құралдарының болуы.

A53. Банк ісі немесе сақтандыру сияқты кейбір салаларда басқару терминін 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС³⁶ сипатталғандай бақылау ортасы, бақылау құралдарын бақылау және ішкі бақылаудың басқа компоненттері шеңберіндегі қызметті сипаттау үшін қолдануға болады

A54. Ішкі аудит қызметі бар ұйымдар үшін оның жұмысы аудиторға түсінікті болған кезде пайдалы болуы мүмкін:

- Басшылықтың бағалау мәндерін пайдалану сипаты мен көлемі;
- Бағалау мәндерін есептеу үшін пайдаланылатын бастапқы деректермен, жорамалдармен және модельдермен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде бақылау құралдарының құрылымы мен қолданылуы;
- Бағалау мәндері негізделген бастапқы деректерді ұсынатын ұйымның ақпараттық жүйесінің аспектілері;
- Бағалау мәндеріне байланысты жаңа тәуекелдерді анықтау және бағалау және оларды басқару әдістері.

Нақты нәтижені талдау немесе алдыңғы бағалау мәндерін қайта бағалау (14-тармаққа сілтеме)

A55. Нақты нәтижені талдау немесе алдыңғы бағалау мәндерін қайта бағалау (ретроспективті талдау) алдыңғы бағалау мәндерінің нақты нәтижесі ағымдағы кезеңде активті немесе міндеттемені беру немесе өткізу немесе алдыңғы бағалау мәндері ағымдағы кезеңнің мақсаттары үшін қайта бағаланған кезде елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтауға және бағалауға көмектеседі. Ретроспективті талдау жүргізу арқылы аудитор мыналарды ала алады:

- Аудитор ағымдағы сәтте басшылық қолданатын процестің тиімділігіне аудиторлық дәлелдерді ала алатын алдыңғы кезеңдегі басшылықтың бағалауды есептеу процесінің тиімділігі туралы ақпарат;
- Қаржылық есептілікте ашылуы қажет болуы мүмкін өзгерістердің себептері сияқты мәліметтерге қатысты аудиторлық дәлелдер;
- Бағалау мәндеріне тән бағалаудың күрделілігіне немесе белгісіздігіне қатысты ақпарат;
- Басшылықтың ықтимал біржақтылығының бағалау мәндеріне ұшырауына қатысты ақпарат, ол осындай біржақтылықтың болуын көрсетуі мүмкін. Кәсіби скептицизм аудиторға осындай жағдайларды немесе жағдайларды анықтауға және одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімі мен көлемін анықтауға көмектеседі.

³⁶ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 3-қосымша.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- A56. Ретроспективті талдау ағымдағы кезеңде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауды және бағалауды растайтын аудиторлық дәлелдемелердің көзі болуы мүмкін. Мұндай ретроспективті талдау алдыңғы кезеңдер үшін қаржылық есептілік үшін есептелген бағалау мәндеріне қатысты жүргізілуі мүмкін немесе бірнеше кезеңдерге немесе неғұрлым қысқа кезеңге (мысалы, жартыжылдық немесе тоқсан) қатысты орындалуы мүмкін. Кейбір жағдайларда бірнеше кезеңдердегі ретроспективті талдау, егер бағалау мәнінің нақты нәтижесін алу ұзақ кезеңді қажет етсе, орынды болуы мүмкін.
- A57. Басшылықтың маңызды бағалау мәндеріне қатысты пайымдаулары мен жорамалдарына ретроспективті талдау жүргізуді 240 ХАС талап етеді.³⁷ Іс жүзінде аудитордың ХАС сәйкес тәуекелдерді бағалау процедурасы ретінде жүргізілген алдыңғы кезеңнің бағалау мәндерін талдауы ХАС240 көзделген тексерумен бір мезгілде жүргізілуі мүмкін.
- A58. Аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін алдыңғы бағалауы негізінде, мысалы, егер ажырамас тәуекел елеулі бұрмаланудың бір немесе бірнеше тәуекелі үшін неғұрлым жоғары деп бағаланса, аудитор егжей-тегжейлі ретроспективті талдау жүргізуді қажет деп санауы мүмкін. Егжей-тегжейлі ретроспективті талдау аясында аудитор мүмкін болған кезде алдыңғы бағалау мәндерін есептеуде қолданылатын бастапқы мәліметтер мен маңызды болжамдардың әсеріне ерекше назар аудара алады. Екінші жағынан, мысалы, күнделікті және қайталанатын операцияларды есепке алу кезінде қалыптасқан бағалау мәндеріне қатысты аудитор талдау мақсаттары үшін тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде аналитикалық процедураларды орындау жеткілікті болады деген қорытындыға келуі мүмкін.
- A59. Әділ құнның бағалау мәндерін және есептеу күніндегі шарттарды негізге ала отырып, басқа да бағалау мәндерін есептеу мақсаты ұйым өз қызметін жүзеге асыратын ортаның өзгеруіне қарай тез және айтарлықтай өзгеруі мүмкін уақыт сәтіндегі құнға қатысты ұсыныстармен байланысты. Сондықтан, талдау жүргізу кезінде аудитор айтарлықтай бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін пайдалы болатын ақпаратты алуға күш салуы керек. Мысалы, кейбір жағдайларда нарықтың қандай да бір қатысушысының алдыңғы кезеңдердің әділ құнының бағалау мәндерінің нақты нәтижесіне әсер ететін жол берулеріндегі өзгерістерді түсіну барлық ықтималдық бойынша тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайды. Бұл жағдайда аудиторлық дәлелдемелер болжамдардың нақты нәтижелерін (ақша ағындарының болжамдары сияқты) зерделеу және ағымдағы кезеңде елеулі бұрмаланулар тәуекелін анықтауды және бағалауды қамтамасыз ететін басшылық бұрын пайдаланған есептеу процесінің тиімділігін түсіну арқылы алынуы мүмкін.

³⁷ ХАС240, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықпалсыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері*, 32(b)(ii) тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

А60. Бағалау мәнінің нақты нәтижесі мен алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігінде танылған шама арасындағы айырмашылық алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігінде бұрмаланудың болуын міндетті түрде көрсете бермейді. Бірақ, егер, мысалы, айырмашылық алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігін дайындау жөніндегі жұмыстар аяқталған сәтте басшылықтың билігінде болған ақпаратпен байланысты болса немесе оны қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде алуға және назарға алуға болады деп болжаған орынды болса, ол бұрмалануды айғақтауы мүмкін.³⁸ Мұндай айырмашылық басшылықтың бағалау мәнін есептеу кезінде ақпаратты есепке алу процесіне күмән келтіруі мүмкін. Нәтижесінде аудитор байланысты бақылау құралдарын және бақылау құралдарының тәуекелін тиісті бағалауды кез келген жоспарланған тестілеуді қайта қарап, осы мәселе бойынша неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдер алу қажет деп шеше алады. Қаржылық есептілікті дайындаудың көптеген тұжырымдамаларында бұрмалануды білдіретін бағалау мәндеріндегі өзгерістерді олар болып табылмайтын өзгерістерден қалай ажыратуға болатындығы туралы нұсқаулар, сондай-ақ оларды есепте көрсету тәртібі бойынша ұсыныстар бар.

Арнайы білім және дағдылар (15-тармаққа сілтеме)

А61. Аудитордың аудиторлық топқа арнайы білім мен дағдыларды қажет ететіндігі туралы шешіміне әсер етуі мүмкін сұрақтар, мысалы,³⁹:

- Нақты кәсіпорын немесе сала үшін бағалау мәндерінің сипаты (мысалы, пайдалы қазбалар қорлары, ауыл шаруашылығы активтері, күрделі қаржы құралдары, сақтандыру шарттары бойынша міндеттемелер);
- Бағалаудың белгісіздік дәрежесі;
- Қолданылатын әдіс немесе модельдің күрделілігі;
- Бағалау мәндеріне жататын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы талаптарының күрделілігі, оның ішінде әртүрлі түсіндірулерге ұшырағаны белгілі немесе оларға қатысты әртүрлі практика бар немесе бағалау мәндерін есептеу әдістерінде сәйкессіздіктер бар салалардың болуы;
- Аудитор елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде орындауды жоспарлап отырған процедуралар;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасымен регламенттелмеген мәселелерге қатысты пайымдауларды қолдану қажеттілігі;
- Бастапқы деректер мен жорамалдарды таңдау үшін қажетті пайымдаулар деңгейі;
- Бағалау мәндерін есептеу кезінде ұйымның ақпараттық технологияларды қолдану күрделілігі мен көлемі.

Арнайы білімі мен дағдылары бар тұлғалардың сипаты, мерзімі және қатысу дәрежесі аудит процесінде өзгеруі мүмкін.

³⁸ «Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС, 14-тармақ.

³⁹ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапаны бақылау» 220 ХАС, 14-тармақ және «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» 300 ХАС, 8-тармақ(е).

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- A62. Егер мәселе бухгалтерлік есеп немесе аудиттен басқа салаға қатысты болса (мысалы, бағалау біліктілігі) және сарапшы аудиторды тарту қажет болса, аудитордың қажетті арнайы білімі немесе дағдылары болмауы мүмкін.⁴⁰
- A63. Көптеген бағалау мәндері арнайы білім мен дағдыларды қолдануды қажет етпейді. Мысалы, қорлардың құнсыздануы жағдайында қарапайым есептеуді жүзеге асыру үшін арнайы білім немесе дағдылар талап етілмеуі мүмкін. Алайда, мысалы, банктің күтілетін кредиттік шығындарына немесе сақтандыру ұйымының сақтандыру шарты бойынша міндеттемелеріне қатысты аудитор барлық ықтималдық бойынша арнайы білімді немесе дағдыларды қолдану қажеттілігі туралы қорытындыға келеді.

Елеулі бұрмалаулар тәуекелдерін анықтау және бағалау (4, 16-тармаққа сілтеме)

- A64. Бағалау мәндеріне қатысты алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау қаржылық есептілікте танылатындарды ғана емес, сондай-ақ қаржылық есептілікке ескертпелерге енгізілгендерді қоса алғанда, барлық бағалау мәндері үшін маңызды.
- A65. 200 ХАС А42-тармағында әдетте, ажырамас тәуекел және бақылау құралдарының тәуекелі бөлек емес, елеулі бұрмалану тәуекелдері қарастырылатыны көрсетілген. Алайда ХАС – 300 ХАС⁴¹ сәйкес елеулі тәуекелдерді қоса алғанда, алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде бұдан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу үшін негізді қамтамасыз ету үшін ажырамас тәуекел мен бақылау құралдарының тәуекелін жеке бағалауды талап етеді.
- A66. Елеулі бұрмалану тәуекелін анықтау және тән тәуекелді бағалау кезінде аудитор бухгалтерлік бағалау бағалаудың әсер ету дәрежесін немесе оған бағалаудың белгісіздігі, күрделілігі, субъективтілігі немесе ажырамайтын тәуекелдің басқа да факторлары әсер ететінін назарға алуы тиіс. Аудитордың қарауы аудитордың ажырамайтын қауіп факторларын қарауы сондай-ақ анықтау кезінде пайдаланылатын ақпаратты ұсынуы мүмкін:
- Бұрмалау ықтималдығы мен шамасын бағалау кезінде (яғни, қандай жағдайларда ажырамайтын тәуекел ажырамайтын тәуекел диапазоны бойынша бағаланады);
 - Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау үшін себептерді айқындау және 18-тармаққа сәйкес аудитор орындайтын одан арғы аудиторлық процедуралар осы себептерді ескеретіні.

Ажыратылмайтын тәуекел факторлары арасындағы өзара байланыс бұдан әрі 1-қосымшада түсіндіріледі.

- A67. Аудитор алғышарттар деңгейінде бағалайтын ажырамайтын тәуекелдің көзі бағалаудың белгісіздігімен, күрделілігімен, субъективтілігімен немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге факторларымен байланысты ажырамайтын тәуекелдің бір немесе бірнеше факторларының әрекетінің нәтижесі болуы мүмкін. Мысалы:

⁴⁰ «Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану» 620 ХАС

⁴¹ 300 ХАС, 7 (b) тармағы.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- (a) Күтілетін несиелік шығындардың бағалау мәні, мүмкін, күрделі болады, өйткені күтілетін несиелік шығындарды тікелей байқауға болмайды және күрделі модельді қолдану қажет болуы мүмкін. Модельде алдын-ала болжау қиын болуы мүмкін ұйымға тән әр түрлі сценарийлер шеңберіндегі болашақ оқиғаларға қатысты алдыңғы кезеңдер мен болжамдардың күрделі жиынтығын қолдануға болады. Күтілетін кредиттік шығындардың бағалау мәндері, сондай-ақ барлық ықтималдық бойынша бағалаудың белгісіздігінің жоғары дәрежесіне және болашақ оқиғаларға немесе жағдайларға қатысты пайымдаулардың елеулі субъективтілігіне ұшырайды. Осыған ұқсас ескертулер сақтандыру шарттары бойынша міндеттемелерге де қолданылады;
- (b) Қорлардың әртүрлі түрлерінің кең спектрі бар ұйым үшін ескіруге арналған резервтің бағалау мәні күрделі жүйелер мен процестерді пайдалануды талап етуі мүмкін, алайда субъективтіліктің шамалы үлесін болжауы мүмкін және бағалаудың белгісіздік дәрежесі қорлардың сипатына байланысты төмен болуы мүмкін;
- (c) Басқа бағалау мәндері күрделі есептеулерді талап етпеуі мүмкін, алайда олар бағалаудың белгісіздігінің жоғары деңгейімен байланысты болуы мүмкін және елеулі пайымдауларды қолдануды талап етуі мүмкін, мысалы, сомасы сот талқылауының нәтижесіне байланысты болатын міндеттемеге қатысты бір маңызды пайымдауды пайдалануды талап ететін бағалау мәні.

A68. Тәуекел факторларының маңыздылығы мен маңыздылығы әртүрлі бағалау мәндеріне қатысты әр түрлі болуы мүмкін. Сондықтан, ажырамайтын тәуекел факторлары жеке-жеке немесе жиынтықта қарапайым бағалау мәндеріне аз дәрежеде әсер етуі мүмкін, ал аудитор аз тәуекелдерді анықтай алады немесе ажырамайтын тәуекел диапазонының төменгі шекарасы бойынша ажырамайтын тәуекелді бағалай алады.

A69. Сонымен бірге, ажырамайтын тәуекел факторлары жеке-жеке немесе жиынтықта күрделі бағалау мәндеріне көбірек әсер етуі мүмкін және аудитордың ажырамайтын тәуекел диапазонының жоғарғы шегі бойынша ажырамайтын тәуекелді бағалауына әкелуі мүмкін. Осындай бағалау мәндеріне қатысты аудитордың ажырамайтын тәуекел факторларының әсерін қарауы барлық ықтималдық бойынша елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелдерінің саны мен сипатына, осындай тәуекелдерді бағалауға және нәтижесінде бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде процедураларды жүргізу кезінде алынуы қажет аудиторлық дәлелдемелердің сенімділігіне тікелей әсер етеді. Сонымен қатар, осындай бағалау мәндері болған жағдайда аудитордың кәсіби скептицизмді көрсетуі өте маңызды болуы мүмкін.

A70. Есепті күннен кейін болған оқиғалар аудитордың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы үшін маңызы бар қосымша ақпаратты ұсынуы мүмкін. Мысалы, бағалау мәнінің нақты нәтижесі белгілі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау мәнінің бұрмалануына алғышарттардың сезімталдығына ажырамас тәуекел факторлары қалай әсер ететініне қарамастан, алғышарттар деңгейінде⁴² бағалай алады. Есепті күннен кейінгі оқиғалар аудитордың 18-тармаққа сәйкес бағалау мәнін тестілеу тәсілін таңдауына да әсер етуі мүмкін. Мысалы, таңдалған қызметкерлердің жалақысының қарапайым пайызы негізінде сыйлықақыны қарапайым есептеу жағдайында аудитор бағалау мәнін есептеудің салыстырмалы түрде шамалы күрделілігі немесе субъективтілігі туралы қорытындыға келуі мүмкін, сондықтан ажырамас тәуекел диапазонының төменгі шекарасы бойынша алғышарттар деңгейінде ажырамас тәуекелді бағалай алады. Кезең аяқталғаннан кейін сыйлықақыны төлеу алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ұсына алады.

A71. Аудитор бақылау құралдарының тәуекелін бағалауды таңдалған аудит әдістеріне немесе әдіснамаларына байланысты әртүрлі тәсілдермен жүргізуге болады. Бақылау құралдарының тәуекелін бағалау сапалық санаттарды пайдалана отырып (мысалы, бақылау құралдарының тәуекелін ең жоғары, орташа немесе ең төмен деп бағалау) немесе аудитордың анықталған тәуекелге қатысты бақылау құралы немесе құралдарының қаншалықты тиімді екендігіне қатысты күтулерін ескере отырып, яғни ол бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуіне сүйенуді қаншалықты жоспарлап отырғанын көрсете алады. Мысалы, егер бақылау құралдарының тәуекелі жоғары деп бағаланса, аудитор бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуіне сенуді жоспарламайды. Егер бақылау құралдарының тәуекелі ең жоғары деңгейден төмен бағаланса, аудитор бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуіне сенім артуды жоспарлайды.

Бағалаудың белгісіздігі (16 (а) – тармағына сілтеме)

A72. Бағалау мәніне қатысты бағалаудың белгісіздік дәрежесін қарау кезінде аудитор мыналарды ескеруі мүмкін:

- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы қажет пе:
 - Бағалау белгісіздігінің жоғары деңгейімен сипатталатын бағалау мәнін есептеу әдісін қолдану. Мысалы, қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы бақыланбайтын бастапқы деректерді пайдалануды талап етуі мүмкін;
 - Бағалау белгісіздігінің жоғары дәрежесі тән болжамдарды пайдалану, мысалы, болжаудың ұзақ кезеңі бар жорамалдар, қадағаланбайтын бастапқы деректерге негізделген жорамалдар, сондықтан басшылық тұжырымдау үшін күрделі немесе өзара байланысты болып табылатын әртүрлі жорамалдарды пайдалану;
 - Бағалаудың белгісіздігіне қатысты ақпаратты ашу;

⁴² 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 37-тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- Органың қызметі. Ұйым дағдарыс немесе құлдырау мүмкіндігі бар нарықта белсенді жұмыс істей алады (мысалы, валюталардың немесе белсенді емес нарықтардың айтарлықтай өзгеруіне байланысты), сондықтан бағалау мәні тікелей байқалмайтын бастапқы мәліметтерге байланысты болуы мүмкін;
- Нұсқаулық бола ала ма (немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасымен рұқсат етілген жағдайда оның практикалық мүмкіндігі бар ма):
 - Бұрын жасалған мәміленің болашақта қалай іске асырылатынына (мысалы, жағдайға байланысты шарттың талаптары бойынша төленетін сома) немесе болашақ оқиғалардың немесе шарттардың әсер ету дәрежесі мен салдарына (мысалы, болашақ кредиттік залалдар сомасы немесе болашақ сақтандыру төлемдерінің сомасы және төлеу мерзімдері) қатысты нақты және сенімді болжам дайындау) немесе
 - Ағымдағы жағдай туралы нақты және толық ақпарат алу (мысалы, әділ құн бағасын алу үшін нарыққа қатысушылардың есепті күнгі көзқарасын көрсететін бағалау сипаттамалары туралы ақпарат).

A73. Қаржылық есептілікте бағалау мәніне қатысты танылған немесе ашылған соманың мөлшері оның бұрмалануға ұшырауының көрсеткіші болып табылмайды, өйткені, мысалы, бағалау мәнінің шамасы төмендетілуі мүмкін.

A74. Кейбір жағдайларда бағалаудың белгісіздік дәрежесі соншалықты жоғары болуы мүмкін, сондықтан негізделген бағалау мәнін есептеу мүмкін емес. Осыған байланысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы қаржылық есептілікте тиісті бапты тануға немесе оны әділ құн бойынша бағалауға тыйым салуы мүмкін. Мұндай жағдайларда елеулі тәуекелдер бағалау мәнін тану немесе танымау не оны әділ құны бойынша бағалау қажеттілігімен ғана емес, ашылатын ақпараттың жеткіліктілігімен де байланысты. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы осындай бағалау мәндері туралы және оларға тән белгісіздіктің жоғары дәрежесі туралы ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін (A112 - A113, A143 - A144-тармақтарды қара).

A75. Кейбір жағдайларда бағалау мәнінің белгісіздігі ұйымның оның үздіксіздігі туралы болжамға сәйкес өз қызметін жүзеге асыруды жалғастыру қабілетіне күмән келтіруі мүмкін. Осындай жағдайларға қатысты талаптар мен нұсқаулар ХАС 570 (Қайта қаралған)⁴³ келтіріледі.

Күрделілік немесе субъективтілік ([16 \(b\) тармағына сілтеме](#))

Күрделіліктің әдісті таңдауға және қолдануға әсер ету дәрежесі

A76. Бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылған бастапқы деректерді таңдауға және қолдануға күрделіліктің әсер ету дәрежесін қарау кезінде аудитор назарға алуы мүмкін:

⁴³ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС,

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- Басшылықтың арнайы білім мен дағдыларға деген қажеттілігі, бұл бағалау мәнін есептеу үшін қолданылатын әдіс әдейі күрделі екенін көрсетуі мүмкін, сондықтан бағалау мәні айтарлықтай бұрмалануға бейім болуы мүмкін. Үлкен бұрмалануға үлкен сезімталдық басшылық модельді өз бетінше жасаған және осы салада салыстырмалы түрде аз тәжірибесі бар немесе белгілі бір салада немесе ортада дамымаған немесе кеңінен қолданылмайтын әдісті қолданатын модельді қолданған кезде пайда болады;
- Алдыңғы кезеңдер үшін бастапқы деректер көздерінің көп санын және олардың арасында көптеген өзара байланыстары бар болжамды ақпаратты немесе жорамалдарды талап ететін күрделі әдісті пайдалану қажеттілігіне алып келуі мүмкін қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасымен талап етілетін есептеу қағидаларының сипаты. Мысалы, күтілетін кредиттік шығындарға арналған резерв алдыңғы кезеңдердің тәжірибесінен алынған бастапқы деректерді және болжамды жол берулерді қарау негізінде кредиттерді және басқа да ақша ағындарын болашақта өтеуге қатысты пайымдауды қолдануды талап етуі мүмкін. Сақтандыру шарты бойынша міндеттемені бағалау алдыңғы кезеңдердің және ағымдағы немесе болжанатын болашақ үрдістердің тәжірибесі негізінде сақтандыру шарты бойынша болжанатын болашақ төлемдерге қатысты пайымдауларды қолдануды талап етуі мүмкін.

Күрделіліктің бастапқы деректерді таңдауға және қолдануға әсер ету дәрежесі

A77. Бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылған бастапқы деректерді таңдауға және қолдануға күрделіліктің әсер ету дәрежесін қарау кезінде аудитор назарға алуы мүмкін:

- Бастапқы деректер көзінің орындылығы мен сенімділігін ескере отырып, деректерді алу процесінің күрделілігі. Белгілі бір көздерден алынған бастапқы деректер басқаларға қарағанда сенімді болуы мүмкін. Бұдан басқа, ақпараттың құпия немесе жабық сипатына байланысты кейбір сыртқы ақпараттық көздер өздері ұсынған бастапқы деректердің сенімділігін, мысалы, олар пайдаланылған бастапқы деректер көздерін немесе олардың қалай жиналғанын және өңделгенін қарау кезінде орынды болуы мүмкін ақпаратты ашпайды (немесе толық көлемде болмайды);
- Бастапқы деректердің тұтастығын ұстануға тән күрделілік. Бастапқы деректердің үлкен көлемі және олардың көптеген көздері болған кезде, бағалау мәнін есептеу кезінде қолданылатын бастапқы деректердің тұтастығын ұстану қиынға соғады;
- Күрделі шарттық талаптарды түсіндіру қажеттілігі. Мысалы, жеткізуші немесе сатып алушы артық төлеген соманы қайтаруға байланысты пайда болатын ақша қаражатының ағынын немесе кетуін анықтау оларды түсіну немесе түсіндіру үшін белгілі бір тәжірибені немесе құзыреттілікті қажет ететін өте күрделі шарттық жағдайларға байланысты болуы мүмкін.

Субъективтіліктің таңдауға әсер ету және болжамдарды немесе бастапқы деректерді қолдану дәрежесі

A78. Субъективтіліктің таңдауға әсер ету және болжамдарды немесе бастапқы деректерді қолдану дәрежесін қарау кезінде аудитор мыналарды назарға алуы мүмкін:

- Қаржылық есептіліктің қолданыстағы тұжырымдамасында есептеу әдісінде қолданылатын бағалау әдістеріне, принциптеріне, әдістемелеріне және факторларына қатысты нұсқаулар жоқ;
- Болжау кезеңінің ұзақтығын қоса алғанда, сомаға немесе мерзімге қатысты белгісіздік. Сом мен мерзімдер бағалаудың ажырамас белгісіздігінің көзі болып табылады және нүктелік бағалауды таңдауда басшылықтың пайымдауын пайдалану қажеттілігіне әкеледі, бұл өз кезегінде басшылықтың біржақтылығына жағдай жасайды. Мысалы, болжамды болжамдарды қамтитын бағалау мәні субъективтіліктің жоғары деңгейімен байланысты болуы мүмкін, бұл басшылықтың пікіріне сезімтал болуы мүмкін.

Ажырамайтын тәуекелдің өзге де факторлары (16 (b) тармағына сілтеме)

A79. Бағалау мәнінің субъективтілік дәрежесі басшылықтың теріс пиғылды әрекеттері немесе басқа да теріс пиғылды іс-әрекеттері салдарынан бағалау мәнінің бұрмалануға ұшырауына әсер етеді, өйткені олар ажырамас тәуекелге әсер етеді. Мысалы, бағалау мәні субъективтіліктің жоғары дәрежесін болжаған кезде, бағалау мәні басшылықтың бұрмалануы немесе ықылассыз әрекеттері салдарынан бұрмалануға сезімтал болады және бұл мүмкін бағалау нәтижелерінің кең ауқымына әкелуі мүмкін. Басшылық нақты мән-жайларда дұрыс емес болып табылатын немесе басшылықтың ұқыпсыз немесе қасақана бұрмалануы орынсыз әсер ететін, сондықтан бұрмалаушылықты қамтитын ауқымнан нүктелі бағалауды таңдай алады. Қайталанатын аудит кезінде алдыңғы кезеңдерде аудит барысында анықталған басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері ағымдағы кезеңдегі тәуекелдерді анықтау және бағалау бойынша аудитордың жоспарлауына және іс-әрекеттеріне әсер етеді.

Елеулі тәуекелдер (17-тармақты қара)

A80. Бағалаудың белгісіздігі дәрежесін, бағалау мәнінің күрделілігін, субъективтілігін немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге де факторларын ескеретін бөлінбейтін тәуекелді аудитордың бағалауы анықталған және бағаланған елеулі бұрмалану тәуекелдерінің елеулі тәуекел болып табылатындығын анықтауға көмектеседі.

Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарсы шаралар

Аудитор орындайтын бұдан арғы аудиторлық процедуралар (18-тармақты қара)

A81. Бұдан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу кезінде аудитор 18-тармақта санамаланған тестілеуге қойылатын үш тәсілдің кез келгенін (жеке-жеке немесе жиынтығында) қолдана алады. Мысалы, бағалау мәнін есептеу үшін бірнеше болжамдар қолданылған кезде, аудитор әр тексерілген болжамға қатысты тестілеудің әртүрлі тәсілдерін қолдану туралы шешім қабылдауы мүмкін.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Басшылықтың алғышарттарын растайтын және оларға қайшы келетін тиісті аудиторлық дәлелдерді алу

A82. Аудиторлық дәлелдемелерге басшылықтың алғышарттарын нығайтатын және растайтын ақпарат та, сондай-ақ осындай алғышарттарға қайшы келетін кез келген ақпарат та кіреді.⁴⁴ Аудиторлық дәлелдерді біржақты емес алу ұйымның ішінде де, одан тыс жерлерде де көптеген көздерден дәлелдер алуды қамтуы мүмкін. Алайда аудитор аудиторлық дәлелдердің барлық мүмкін көздерін анықтау үшін толық іздеу жүргізбеуі керек.

A83. 300 ХАС сәйкес аудитор тәуекелді қаншалықты жоғары бағаласа, соғұрлым ол сенімді аудиторлық дәлелдер алуы керек.⁴⁵ Сондықтан, аудиторлық дәлелдердің сипатын немесе санын қарастыру, бағалау мәніне байланысты ажырамайтын тәуекелдер ажырамайтын тәуекел диапазонының жоғарғы шегі бойынша бағаланған кезде үлкен маңызға ие болуы мүмкін.

Ауқымдылығы

A84. Аудитор жүргізетін әрі қарайғы аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзіміне және көлеміне әсер етеді, мысалы:

- Қажетті аудиторлық дәлелдемелердің сенімділігіне және аудитор таңдаған бағалау мәні аудитіне көзқарасқа әсер ететін елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері. Мысалы, бар болу немесе бағалау туралы алғышарттарға қатысты елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері кезең аяқталғаннан кейін қызметкерлерге бірден төленетін сыйлықақыны қарапайым есептеу үшін төмен болуы мүмкін. Бұл жағдайда аудиторға тестілеудің басқа тәсілдерін қолдану арқылы емес, аудиторлық қорытынды күніне дейін болған оқиғаларды бағалау арқылы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алған дұрыс болуы мүмкін;
- Елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерінің көздері.

Аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенім артуды жоспарлаған кезде (19-тармақты қара)

A85. Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу ажырамас тәуекел диапазонының жоғарғы шегі бойынша, оның ішінде елеулі тәуекелдерге қатысты бағаланған кезде орынды болуы мүмкін. Бұл бағалау мәнінің күрделілігі жоғары болған жағдайда орын алуы мүмкін. Бағалау мәнінің субъективтілігінің жоғары дәрежесі болған кезде және сондықтан басшылық маңызды пайымдауларды қолдануды талап етсе, бақылау құралдары құрылымының тиімділігінің сөзсіз шектеулері аудитордың бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруден гөрі тексеру процедураларына көбірек көңіл бөлуіне әкелуі мүмкін.

⁴⁴ 500 ХАС, А1 тармағы.

⁴⁵ 300 ХАС, 7(b) және А19-тармақтар.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

А86. Бағалау мәндеріне жататын бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеудің сипатын, мерзімдерін және көлемін айқындау кезінде аудитор мынадай факторларды қарастыра алады:

- Операциялардың сипаты, жиілігі және көлемі;
- Бақылау құралдары құрылымының тиімділігі, оның ішінде бақылау құралдары бағаланған тәуекелге, сондай-ақ корпоративтік басқару сапасына жауап беру үшін тиісті түрде әзірленген бе деген сұрақ;
- Операцияларды қолдауға арналған ақпараттық жүйелердің күрделілігін қоса алғанда, ұйымдарға енгізілген ішкі бақылау жүйесінің және бақылау процедураларының жалпы мақсаттары үшін нақты бақылау құралдарының маңыздылығы;
- Бақылау құралдарының мониторингі және бақылау процедураларында анықталған кемшіліктер;
- Бақылау құралдары арналған тәуекелдердің сипаты, мысалы, растау бастапқы деректеріне қолданылатын бақылау құралдарынан айырмашылығы пайымдауларды қолдануға қатысты бақылау құралдары;
- Бақылау іс-қимылдарына қатысатын тұлғалардың құзыреттілігі;
- Бақылау әрекеттерінің деректерін орындау мерзімділігі;
- Бақылау әрекеттерінің орындалуының дәлелі.

Мәні бойынша тексеру процедуралары ғана жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайды

А87. Қаржылық қызмет көрсету секторы сияқты кейбір салаларда басшылық қызметті жүзеге асыру кезінде ақпараттық технологияларды белсенді пайдаланады. Демек, белгілі бір бағалау мәндерімен байланысты тәуекелдердің туындау ықтималдығы, олар үшін мәні бойынша тек тексеру процедураларын жүргізу жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайды, жоғары болуы мүмкін.

А88. Мәні бойынша тексеру процедураларын ғана жүргізу алғышарттар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайтын тәуекелдердің болу мән-жайлары мыналарды қамтиды:

- Бақылау құралдары негізгі тіркелімдер мен қосалқы ведомостардан алынбаған ақпараттың пайда болуына, көрсетілуіне, өңделуіне немесе есептерде ұсынылуына қатысты тәуекелдерді төмендету үшін қажет;
- Электрондық нысандағы есептерде бір немесе бірнеше алғышарттарды растайтын ақпарат жасалады, көрсетіледі, өңделеді немесе ұсынылады. Бұл, ең алдымен, операциялардың немесе бастапқы деректердің үлкен көлемі болған кезде немесе ақпараттың дәлдігі мен толықтығын қамтамасыз ету үшін ақпараттық технологияларды белсенді қолдануды қажет ететін күрделі модель қолданылған кезде орын алады. Қаржы институты немесе коммуналдық қызмет көрсету ұйымы күтілетін несиелік шығындарға резервтің күрделі есебін талап етуі мүмкін. Мысалы, коммуналдық қызмет көрсетуді ұйымдастырған жағдайда, күтілетін несиелік шығындарға резерв құру кезінде пайдаланылатын бастапқы деректер операциялардың үлкен көлемінен туындайтын көптеген ұсақ

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

қалдықтарды қамтуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитор күтілетін несиелік шығындар резервін құру үшін пайдаланылатын модельге қатысты бақылау құралдарын тестілеусіз жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу мүмкін емес деген қорытынды жасай алады.

Мұндай жағдайларда аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипаты ақпараттың дәлдігі мен толықтығын бақылау құралдарының тиімділігіне байланысты болуы мүмкін.

А89. Кейбір ұйымдардың (мысалы, банктердің немесе сақтандыру ұйымдарының) қаржылық есептілік аудиті шеңберінде заңның немесе нормативтік актінің талаптарына сәйкес аудитордан қосымша процедураларды орындау немесе ішкі бақылау жүйесіне қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды беру талап етілуі мүмкін. Осы және өзге де жағдайларда аудитор аудиторлық дәлелдерді алу процедурасын орындау барысында алынған ақпаратты, ол кейіннен осы ақпараттың аудит мақсаттары үшін қолданылуына әсер етуі мүмкін өзгерістердің енгізілгенін немесе енгізілмегенін анықтаған жағдайда пайдалана алады.

Елеулі тәуекелдер (20-тармақты қара)

А90. Аудитордың елеулі тәуекелге жауап ретінде жүргізетін әрі қарайғы процедуралары 300 ХАС⁴⁶ талаптарына сәйкес мәні бойынша тексеру процедураларынан ғана тұратын жағдайларда бұл процедуралар егжей-тегжейлі тестілерді қамтуы тиіс. Мұндай егжей-тегжейлі тесттер нақты жағдайларда аудитордың кәсіби пікірі негізінде ХАС18-тармағында сипатталған тәсілдердің әрқайсысына сәйкес әзірленуі және орындалуы мүмкін. Бағалау мәндері саласындағы елеулі тәуекелдердің егжей-тегжейлі тестілерінің мысалдары:

- Зерттеу, мысалы, шарттарды немесе болжамдарды растау үшін шарттарды зерттеу;
- Қайта есептеу, мысалы, модельдің математикалық есептерінің дәлдігін растау үшін қайта есептеу;
- Пайдаланылған жорамалдарды растайтын құжаттамамен, мысалы, үшінші тұлғалар жариялайтын ақпаратпен келісу.

Аудиторлық қорытынды күніне дейін болған оқиғаларға қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу (21-тармаққа сілтеме)

А91. Кейбір жағдайларда аудиторлық қорытынды күніне дейін болған оқиғаларға қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу елеулі бұрмалау тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау үшін бағалау мәніне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алады. Мысалы, өндірістен алынған өнімнің барлық қорларын кезең аяқталғаннан кейін бірден сату кезең соңындағы жағдай бойынша осындай қорларды ықтимал сатудың таза құнын бағалауға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алады. Өзге жағдайларда осы тәсілді 18-тармақта сипатталған басқа тәсілдердің бірімен бірге қолдану қажет болуы мүмкін.

⁴⁶ 300 ХАС, 21-тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

А92. Кейбір бағалау мәндері үшін аудиторлық қорытынды күніне дейін болған оқиғалар бағалау мәніне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпеуі мүмкін. Мысалы, жеке бағалау мәндерін қамтитын жағдайлар немесе оқиғалар ұзақ уақыт аралығында дамиды. Бұдан басқа, егер әділ құнды бағалау мақсаты ескерілсе, кезең аяқталғаннан кейін алынатын ақпарат бухгалтерлік балансты дайындау күні болған оқиғалар мен мән-жайларды көрсетпеуі мүмкін, демек, әділ құнды бағалау кезінде пайдалану үшін жарамсыз болуы мүмкін.

А93. Аудитор бұл тәсілді нақты бағалау мәндеріне қолданбау туралы шешім қабылдаса да, ол ХАС 560 талаптарын ұстануға міндетті. ХАС 560 талаптарына сәйкес аудитор қаржылық есептілік күні мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезеңде болған және қаржылық есептілікті түзетуді⁴⁷ немесе ондағы ақпаратты ашуды талап ететін барлық оқиғалардың анықталғаны және қаржылық есептілікте тиісінше көрсетілгені туралы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу мақсатында аудиторлық процедураларды орындауға міндетті.⁴⁸ Әділ құнды бағалаудан басқа көптеген бағалау мәндері әдетте болашақ жағдайлардың, операциялардың немесе оқиғалардың нәтижесіне байланысты болғандықтан, аудитордың 560 ХАС талаптарын ұстануы ерекше мәнге ие болады.

Басшылықтың бағалау мәндерін есептеу тәртібін тестілеуі (22-тармақты қара)

А94. Бағалау мәндерін басқару арқылы есептеу тәртібін тестілеу орынды болуы мүмкін, мысалы, келесі жағдайларда:

- Алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігінде аудитордың ұқсас бағалау мәндерін талдауы ағымдағы кезеңде басшылық қолданатын осындай мәндерді есептеу процесі тиімді деп санауға негіз береді;
- Бағалау мәні ұқсас баптардың үлкен жалпы жиынтығын қолдана отырып есептеледі, олардың әрқайсысы жеке-жеке маңызды емес;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы басшылықтың бағалау мәндерін есептеу тәртібін көздейді. Мысалы, бұл күтілетін несиелік шығындардың бағалау мәнін есептеу кезінде болуы мүмкін;
- Бағалау мәні бастапқы деректерді стандартты өңдеу арқылы алынады.

Басшылықтың бағалау мәндерін есептеу тәртібін тестілеуі қандай да бір басқа тәсілді қолдану практикалық тұрғыдан орынсыз болған жағдайда немесе осындай тестілеуді басқа тәсілдердің бірімен бірге қолданған жағдайда орынды болуы мүмкін.

⁴⁷ ХАС 560, 6-тармақ.

⁴⁸ ХАС 560, 8-тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Алдыңғы кезеңдермен салыстырғанда әдістердегі, елеулі жол берулердегі және бастапқы деректердегі өзгерістер (23(a), 24(a), 25(a) тармақтарды қара)

A95. Алдыңғы кезеңдермен салыстырғанда әдіске, елеулі жол беруге немесе бастапқы деректерге өзгеріс жаңа мән-жайлардың немесе жаңа ақпараттың нәтижесі болып табылмаған немесе елеулі жол берулер бір-біріне қайшы келген немесе басқа бағалау мәндерін есептеуде пайдаланылған жол берулер немесе ұйымның шаруашылық қызметінің басқа салаларында қолданылатын тиісті жол берулер болған жағдайларда аудиторға. бұл жағдайларды ұйым басшылығымен қосымша талқылау және басшылық қолданған болжамдардың тиісті сипатына күмән келтіру қажет.

Нұсқаулықтың ықтимал бұрмалану белгілері (23(b), 24(b), 25(b) тармақтарын қара)

A96. Басшылықтың ықтимал екіжүзділік белгілері анықталған жағдайда аудитор басшылықпен қосымша талқылау жүргізуді және пайдаланылған әдіс, жорамалдар мен бастапқы деректер тиісті сипатқа ие және осы жағдайларда негізделген болып табылатындығы жөнінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алынғанын қайта тексеруді талап етуі мүмкін. Басшылықтың белгілі бір бағалау мәніне қатысты бұрмалануының мысалы басшылық бірнеше түрлі болжамдар үшін мәндердің тиісті диапазонын дайындаған және әр уақытта бағалаудың ең қолайлы нәтижесін беретін диапазонның соңындағы мән қолданылған жағдай болуы мүмкін.

Әдістері

Әдісті таңдау (23 (a) тармағына сілтеме)

A97. Аудитор таңдалған әдістің тиісті сипатына қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары тұрғысынан қарауға тиіс және егер қажет болса, алдыңғы кезеңмен салыстырғанда жасалған өзгерістердің тиісті сипатына мыналар кіруі мүмкін:

- Тиісті негіздеме таңдалған әдіс бойынша нұсқаулық болып табыла ма;
- Таңдалған әдіс бағалау мәнінің сипаты, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары, бағалаудың басқа да қолда бар тұжырымдамалары мен әдістері, нормативтік талаптар тұрғысынан, сондай-ақ ұйым бизнесінің, саланың ерекшелігін және ұйым өз қызметін жүзеге асыратын жағдайларды ескере отырып, осы жағдайларда тиісті болып табыла ма;
- Басшылық әртүрлі әдістерді қолданудың нәтижесі айтарлықтай ерекшеленетін бағалау мәндері екенін анықтаған жағдайларда, басшылық осындай айырмашылықтардың себептерін зерттегендей;
- Өзгеріс жаңа жағдайларға немесе жаңа ақпаратқа байланысты ма. Егер жоғарыда аталғандардың ешқайсысы сәйкес келмесе, онда өзгеріс негізсіз болуы мүмкін немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келмеуі мүмкін. Уақыт өте келе ерікті өзгерістер қаржылық есептіліктің сәйкессіздігіне әкеледі, бұл қаржылық есептіліктің бұрмалануына әкелуі мүмкін немесе басшылықтың ықтимал бұрмалануын көрсетуі мүмкін (сонымен қатар A133 - A136 тармақтарын қара).

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Бұл мәселелер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы бағалаудың нақты әдісін ұсынбаған немесе бірнеше әдістерді қолдануға рұқсат берген жағдайларда маңызды.

Күрделі модельдеу (23 (d) тармағын қара)

A98. Модель және тиісті әдіс, мына жағдайларда:

- Модельді әзірлеуді, сондай-ақ тиісті бастапқы деректер мен жорамалдарды таңдауды және қолдануды қоса алғанда, әдісті түсіну және қолдану арнайы білімді немесе дағдыларды талап етсе;
- Олардың болуына немесе оларды бақылау мүмкіндігіне, сондай-ақ оларға қол жеткізуге қатысты шектеулерге байланысты модельде пайдалану үшін бастапқы деректерді алу қиын болса;
- Модельді пайдалану кезінде бастапқы деректер мен болжамдардың тұтастығын (яғни дәлдігін, реттілігін немесе толықтығын) бірнеше бағалау атрибуттарына, олардың арасындағы бірнеше қатынастарға немесе бірнеше есептеу итерациясына байланысты қамтамасыз ету қиын болса күрделі болуы ықтимал.

A99. Нұсқаулық күрделі модельді қолданған жағдайда аудитор қарастыруы мүмкін сұрақтардың қатарына, мысалы, мыналар кіруі мүмкін:

- Модельді тексеру оны пайдалану басталғанға дейін немесе ол өзгерген кезде, модельдің әлі де мақсатына сәйкес келетініне көз жеткізу үшін мерзімді тексерулер жүргізіле ме, жоқ па. Ұйым қолданған модельді оны қолданудың негізділігін растау үшін тексеру процесі бағалауды қамтуы мүмкін:
 - Модельдің теориялық негізділігі;
 - Математикалық тұтастық моделі;
 - Модельде қолданылатын бастапқы деректер мен болжамдардың дәлдігі мен толықтығы;
 - Нақты операциялардың нәтижелерімен салыстырғанда модельді қолдану нәтижесі;
- Өзгерістерді бақылаудың тиісті ережелері мен процедуралары бар ма;
- Басшылық модельді пайдалану кезінде тиісті білім мен дағдыларды қолданады ма

Аталған мәселелерді қарастыру күрделі модельдеуді қамтымайтын әдіс үшін пайдалы болуы мүмкін.

A100. Басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын орындау үшін модельді пайдалану нәтижелерін түзете алады. Кейбір салаларда мұндай түзетулер «ауыстыру» («қабаттасу») деп аталады. Әділ құнды бағалау кезінде мұндай түзетулер модельді пайдалану нәтижелерін, ондайлар болған кезде, ұқсас жағдайларда нарық қатысушылары пайдалана алатын жол берулерді көрсете ме деген мәселені қарау орынды болуы мүмкін.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Осы әдісті қолдану кезінде пайдаланылатын елеулі жорамалдар мен бастапқы деректердің тұтастығын ұстану (23(е) тармаққа сілтеме)

A101. Осы әдісті қолдану кезінде пайдаланылатын маңызды болжамдар мен бастапқы деректердің тұтастығын ұстану ақпаратты өңдеудің барлық кезеңдерінде бастапқы деректер мен болжамдардың дәлдігі мен толықтығын ұстануды білдіреді. Тұтастықты қамтамасыз ете алмау бастапқы деректер мен болжамдарға зиян келтіріп, бастапқы деректердің бұрмалануына әкелуі мүмкін. Осыған байланысты аудиторға келесі мәселелерді қарастыру орынды болуы мүмкін: бастапқы деректер мен болжамдар басшылық жоспарлаған барлық өзгерістерге ұшырайды ма және бастапқы деректерді енгізу, ұстану, алу, беру немесе өңдеу сияқты іс-шаралар кезінде жоспарланбаған өзгерістерге ұшырамайды ма.

Елеулі жорамалдар (24-тармаққа сілтеме)

A102. Аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы талаптарының тұрғысынан елеулі жол берулердің тиісті сипатына қатысты қарауға тиіс және егер қажет болса, алдыңғы кезеңмен салыстырғанда жасалған өзгерістердің тиісті сипатына мыналар кіруі мүмкін:

- Басшылықтың осы болжамды таңдауының негіздемесі;
- Бұл жол беру осы мән-жайларда бағалау мәнінің сипаты, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары тұрғысынан, сондай-ақ ұйым бизнесінің, саланың ерекшелігін және ұйым өз қызметін жүзеге асыратын шарттарды ескере отырып, тиісті болып табыла ма;
- Алдыңғы кезеңмен салыстырғанда болжамды таңдаудағы өзгеріс жаңа жағдайлардың немесе жаңа ақпараттың нәтижесі болып табылады ма. Егер жоғарыда аталғандардың ешқайсысы сәйкес келмесе, онда өзгеріс негізсіз болуы мүмкін немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келмеуі мүмкін. Бағалау мәндеріндегі ерікті өзгерістер қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануына әкелуі мүмкін немесе басшылықтың ықтимал бұрмалануын көрсетуі мүмкін (A133 - A136 тармақтарын қара).

A103. Жағдайларға байланысты басшылық әртүрлі әдістерді қолдана отырып, балама болжамдарды немесе бағалау мәндерінің нәтижелерін бағалай алады. Нұсқаулық қолдана алатын әдістердің бірі - сезімталдықты талдау. Бұл әдіс әр түрлі болжамдарды қолдану кезінде бағалау құнының қалай өзгередінін анықтауды қамтуы мүмкін. Нарықтың әртүрлі қатысушылары әртүрлі жорамалдарды қолданатындықтан, әділ құн бойынша айқындалатын бағалау мәндері үшін де өзгерістер болуы мүмкін. Сезімталдықты талдау нәтижелері бойынша нәтижелердің бірқатар сценарийлерін дайындауға болады - «пессимистік» және «оптимистік», кейде «басшылық есептеген нәтижелер ауқымы» деп аталады.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A104. Аудит кезінде алынған білімнің арқасында аудитор ұйымның басқа салаларында қолданылатын жорамалдар туралы біле алады немесе түсінік ала алады. Мұндай мәселелерге, мысалы, Іскерлік перспективалар, стратегия құжаттамасында қолданылатын жорамалдар және болашақ ақша ағындары кіруі мүмкін. Сонымен қатар, егер тапсырма жетекшісі ұйым үшін басқа тапсырмаларды орындаса, 315 ХАС (Қайта қаралған)⁴⁹ сәйкес ол басқа тапсырмаларды орындау барысында алынған ақпарат елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін қолданылатын болып табыла ма деген мәселені қарастыруы тиіс. Мұндай ақпарат маңызды жорамалдар бір-біріне және басқа бағалау мәндерінде пайдаланылатын жорамалдарға қайшы келмейтіндігі мәселесін қараған кезде де пайдалы болуы мүмкін.

A105. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес елеулі болжамдардың негізділігі басшылықтың ниетіне және оның нақты іс-қимыл жоспарын іске асыру қабілетіне байланысты болуы мүмкін. Көптеген жағдайларда басшылық белгілі бір нақты активтерге немесе міндеттемелерге байланысты жоспарлар мен ниеттерді құжаттайды (мұндай талаптар қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасында көзделуі мүмкін). Басшылықтың нақты іс-қимыл жоспарын жүзеге асыру ниеті мен қабілетіне қатысты алынуы керек аудиторлық дәлелдердің сипаты мен көлемі кәсіби пайымның мәні болса да, аудитор келесі процедураларды орындай алады:

- Өткен кезеңдерде басшылықтың мәлімделген ниеттерді іске асыру процесі мен нәтижелерін зерделеу;
- Ресми бекітілген бюджеттерді, рұқсат беру құжаттамасын немесе отырыстардың хаттамаларын қоса алғанда, жазбаша түрде бекітілген жоспарларды және өзге де құжаттаманы талдау;
- Нақты іс-қимыл жоспары таңдалған себептерді түсіндіру туралы басшылыққа сұрау салу жіберу;
- Қаржылық есептілік күнінен кейінгі және аудиторлық қорытынды күніне дейінгі кезеңде болған оқиғаларды талдау;
- Ұйымның өзі жұмыс істейтін экономикалық жағдайларда нақты іс-қимыл жоспарын іске асыру қабілетін бағалау, оның қолданыстағы міндеттемелерінің, заңнамалық, шарттық немесе нормативтік шектеулердің басшылықтың осы әрекеттерді іс жүзінде орындау мүмкіндігіне әсерін қоса алғанда;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында көзделген құжаттандыруға қойылатын қолданылатын талаптардың басшылықпен орындалуын тексеру.

Сонымен бірге, қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамалары белгілі бір бағалау мәнін есептеу кезінде басшылықтың ниеттерін немесе жоспарларын ескеруге тыйым салуы мүмкін. Көбінесе мұндай жағдай әділ құнды бағалауға байланысты туындайды, өйткені оларды есептеу мақсаты нарыққа қатысушылар пайдаланатын жорамалдарды есепке алуды көздейді.

⁴⁹ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 8-тармақ.
Мерзімі (25 (а) тармағына сілтеме)

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A106. Аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы талаптарының тұрғысынан таңдалған бастапқы деректердің тиісті сипатына қатысты қарауға тиіс және егер қажет болса, алдыңғы кезеңмен салыстырғанда жасалған өзгерістердің тиісті сипатына мыналар кіруі мүмкін:

- Басшылықтың көрсетілген бастапқы деректерді таңдауының негіздемесі;
- Таңдалған бастапқы деректер бағалау мәнінің сипаты, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары тұрғысынан, сондай-ақ ұйым бизнесінің, саланың ерекшелігін және ұйым өз қызметін жүзеге асыратын жағдайларды ескере отырып, тиісті жағдайларда тиісті болып табыла ма;
- Бастапқы деректер көздерін немесе элементтерін таңдаудағы немесе алдыңғы кезеңмен салыстырғанда бастапқы деректерді таңдаудағы өзгеріс жаңа жағдайлардың немесе жаңа ақпараттың нәтижесі болып табылады ма Егер жоғарыда аталғандардың ешқайсысы сәйкес келмесе, онда өзгерістің негізді болуы немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келуі екіталай. Уақыт өте келе бағалау мәндеріндегі ерікті өзгерістер қаржылық есептіліктің сәйкессіздігіне әкеледі, бұл қаржылық есептіліктің бұрмалануына әкелуі мүмкін немесе басшылықтың ықтимал бұрмалануын көрсетуі мүмкін (A133 - A136 тармақтарына қара).

Бастапқы деректердің орындылығы және сенімділігі (25 (с) тармағына сілтеме)

A107. Ұйым дайындаған ақпаратты 500 ХАС сәйкес пайдаланған кезде аудитор бұл ақпарат аудитордың мақсаттары үшін жеткілікті сенімді болып табылатындығын, оның ішінде қажет болған жағдайда ақпараттың дәлдігі мен толықтығы туралы аудиторлық дәлелдер алуды және ақпарат аудитордың мақсаттары үшін жеткілікті дәрежеде дәл және толық болып табылатындығын бағалауы тиіс⁵⁰.

Күрделі заңды немесе шарттық талаптар (25 (d) тармағын қара)

A108. Бағалау мәні күрделі заңды немесе шарттық талаптармен анықталған жағдайларда аудитор мынадай процедураларды орындау мүмкіндігін қарастыра алады:

- Шартты түсіну немесе түсіндіру үшін арнайы білім мен дағдылар қажет пе, жоқ па, соны талдау;
- Заңды немесе шарттық талаптарға қатысты ұйымның заңгеріне сұрау жіберу;
- Үшін тиісті шарттарды тексеру:
 - Операцияның немесе келісімнің негізгі бизнес мақсатын бағалау;
 - Шарттардың талаптары басшылықтың түсіндірулеріне сәйкес келетіндігін тексеру.

⁵⁰ 500 ХАС, 9-тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Басшылық таңдаған нүктелік бағалау және бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты тиісті түрде ашу

Бағалаудың белгісіздігін түсіну және оны есепке алу үшін басшылықтың іс-қимылы (26(a) тармаққа сілтеме)

A109. Басшылықтың бағалаудың белгісіздігі дәрежесін түсіну және есепке алу үшін қажетті іс-әрекеттер жасағанына қатысты қаралатын мәселелердің қатарына, мысалы, мыналар кіруі мүмкін:

- (a) Басшылық бағалау нәтижелеріне тән өзгергіштік дәрежесін, сондай-ақ негізделген ықтимал бағалау нәтижелерінің қорытынды ауқымын анықтау және бағалау арқылы бағалаудың белгісіздігі туралы түсінік алды ма;
- (b) Бағалау процесінде күрделіліктің немесе субъективтіліктің елеулі бұрмалау тәуекеліне әсер ету дәрежесі анықталды ма және қолдану арқылы ықтимал бұрмалау тәуекелі ескерілді ме:
 - (i) Бағалау мәндерін қалыптастыру саласындағы тиісті білім мен дағдыларды;
 - (ii) Кәсіби пайымдау, оның ішінде басшылықтың біржақты көзқарасына ұшырағыштықты анықтау және есепке алу арқылы;
- (c) Бағалаудың белгісіздігі басшылықтың тиісті нүктелік бағалауы және бағалаудың белгісіздігін сипаттайтын ақпаратты тиісті түрде ашу арқылы ескерілді ме

Нұсқаудың нүктелік бағасын таңдау және бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты тиісінше ашу (26(b) тармаққа сілтеме)

A110. Басшылықтың нүктелік бағасын таңдауға және бағалаудың белгісіздігі туралы ақпараттың тиісті ашылуын дайындауға қатысты орынды болуы мүмкін мәселелер, мысалы, мыналарды қамтиды:

- Қолданылған әдістер мен бастапқы деректер, сондай-ақ бағалау мәндері мен бастапқы деректердің баламалы көздерін есептеу үшін баламалы әдістердің болу жағдайларын қоса алғанда, тиісті түрде таңдалды ма;
- Пайдаланылған бағалау атрибуттары орынды және толық болды ма;
- Пайдаланылған жорамалдар негізделген ықтимал шамалар ауқымынан таңдап алынды ма және олар орынды және сенімді болып табылатын тиісті деректермен расталды ма;
- Пайдаланылған бастапқы деректер тиісті, орынды, сенімді болды ма және бастапқы деректердің тұтастығы сақталды ма;
- Есептеулер көрсетілген әдіске сәйкес жүргізілді ме және олар математикалық тұрғыдан дәл ме;
- Басшылықтың нүктелік бағасы бағалаудың негізді мүмкін нәтижелерінен тиісті түрде таңдалды ма;
- Ақпаратты тиісті түрде ашу шаманы бағалау мәні ретінде сипаттайды және бағалау мәнін есептеу процесінің сипаты мен шектеулерін, соның ішінде негізделген мүмкін бағалау нәтижелерінің өзгергіштігін түсіндіреді.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A111. Аудиторға басшылықтың нүктелік бағалауының тиісті сипатына қатысты қарауға орынды болатын мәселелер мыналарды қамтуы мүмкін:

- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы балама нәтижелер мен жол берулерді қарағаннан кейін нүктелік бағалауды қолдануды немесе басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын орындағанын - орындамағанын бағалаудың арнайы әдісін қолдануды ұйғарған жағдайларда;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы бағалаудың негізді ықтимал нәтижелерінен шаманы қалай таңдау керектігін, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын ескере отырып, басшылық шешімді қалай қолданғанын ұйғарған жағдайларда.

A112. Басшылықтың бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты ашуына қатысты аудиторға қарауға орынды болатын мәселелер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын қамтиды, оларға сәйкес ашу қажет болуы мүмкін:

- Шаманы бағалау мәні ретінде сипаттайтын және оны есептеу процесінің сипаты мен шектеулерін, соның ішінде мүмкін болатын бағалау нәтижелерінің өзгергіштігін түсіндіретін ақпарат. Тұжырымдама ақпаратты ашу мақсатына қол жеткізу үшін қосымша ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін⁵¹;
- Бағалау мәндеріне қатысты есеп саясатының негізгі қағидаттары. Жағдайларға байланысты тиісті есеп саясаты қаржылық есептілікте бағалау мәндерін дайындау және ұсыну саласындағы нақты қағидаттар, негіздер, келісімдер, ережелер мен тәсілдер сияқты мәселелерді қамтуы мүмкін;
- Елеулі немесе неғұрлым маңызды пайымдаулар (мысалы, қаржылық есептілікте танылған сомаларға неғұрлым елеулі әсер еткендер), сондай-ақ елеулі болжамды жол берулер немесе бағалаудың белгісіздігінің басқа да көздері.

Кейбір жағдайларда дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету үшін немесе сәйкестік тұжырымдамасын қолданған жағдайда - қаржылық есептілік пайдаланушыларды адастырмауы үшін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасында тікелей көзделгеннен басқа қосымша ақпаратты ашу талап етілуі мүмкін.

A113. Бағалау мәнінің бағалау белгісіздігіне ұшырайтын дәрежесі неғұрлым жоғары болса, елеулі бұрмалану тәуекелдерінің неғұрлым жоғары деп бағалану ықтималдығы соғұрлым жоғары болады, сондықтан 35-тармаққа сәйкес нүктелік бағалау және бағалау белгісіздігіне қатысты ақпараттың тиісті ашылуы мәтінде негізді болып табылатындығын анықтау үшін аудиторлық дәлелдер неғұрлым сенімді болуы тиіс. қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы немесе олар бұрмаланған.

A114. Егер аудитордың бағалау мәнімен байланысты бағалаудың белгісіздігін қарауы және ақпаратты тиісінше ашуы аудитордың елеулі назарын талап ететін аспект болып табылса, онда бұл аудиттің негізгі мәселесін білдіруі мүмкін.⁵²

⁵¹ «Әділ құнды бағалау» ҚЕХС 13, 92-тармақ.

⁵² «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Басшылық бағалаудың белгісіздігі дәрежесін түсіну және есепке алу үшін қажетті іс-әрекеттер жасамаған кезде (27-тармақты қара)

A115. Аудитор бағалаудың белгісіздігін түсіну және оны тиісті есепке алу үшін басшылық тиісті іс-әрекеттер жасамағанын анықтаған жағдайларда, аудитор басшылық сұрай алатын қосымша процедуралар, мысалы, балама болжамдарды қарауды немесе сезімталдықты талдауды қамтуы мүмкін.

A116. Нүктелік бағалауды немесе бағалау диапазонын әзірлеудің практикалық орындылығы туралы мәселені қарастырған кезде аудитор мұны тәуелсіздік талаптарын бұзбай жасай алатындығын ескеруі тиіс. Мұндай талаптар басшылықтың міндеттерін қабылдауға тыйым салуға қатысты тиісті этикалық талаптарды да қамтуы мүмкін.

A117. Егер басшылықтың жауабын қарастырғаннан кейін аудитор аудитордың нүктелік бағалауын немесе бағалау диапазонын әзірлеу іс жүзінде орынсыз деген қорытындыға келсе, ол 34-тармаққа сәйкес қаржылық есептілікке қатысты аудит немесе аудиторлық пікірдің салдарын бағалауға міндетті.

Аудиторлық нүктелік бағалауды анықтау немесе диапазонды аудиторлық бағалауды қолдану (28-29 тармақтарға сілтеме)

A118. Аудиторлық нүктелік бағалауды немесе нұсқаулықтың нүктелік бағалауын бағалау үшін диапазонды анықтау және бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты ашу тиісті тәсіл болуы мүмкін, мысалы:

- Алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігіндегі ұқсас бағалау мәндерін аудитор жүргізген талдау басшылық ағымдағы кезеңде қолданатын осындай мәндерді есептеу процесі, ең алдымен, тиімді емес деп болжауға негіз береді;
- Басшылық және осы үдерістің бағалау мәндерін есептеу процесі шеңберінде ұйымның бақылау құралдары әзірленбеген немесе тиісті түрде енгізілмеген;
- Кезеңнің аяқталған күні мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы оқиғалар немесе операциялар басшылық мұны істеу керек болған кезде тиісті түрде ескерілмеген, нәтижесінде мұндай оқиғалар немесе операциялар басшылықтың нүктелік бағалауына қайшы келетін сияқты;
- Аудиторлық нүктелік бағалауды немесе бағалау диапазонын әзірлеу кезінде пайдалануға болатын тиісті балама болжамдар немесе қолданылатын бастапқы деректердің көздері бар;
- Басшылық бағалаудың белгісіздігін түсіну және есепке алу үшін қажетті іс-әрекеттер жасаған жоқ (27-тармақты қара).

A119. Бұдан басқа, нүктелік бағалауды немесе диапазонды есептеуге қатысты шешім баламалы нәтижелерді немесе жол берулерді қарағаннан кейін нүктелік бағалауды қолдануды көздеуі немесе бағалаудың нақты әдісін көздеуі мүмкін (мысалы, ықтималдылықты немесе неғұрлым ықтимал нәтижені ескере отырып мөлшерленген дисконтталған күтілетін шаманы пайдалану) қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына да байланысты болуы мүмкін.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- A120. Аудитордың бағалау ауқымын емес, нүктелік бағалауды есептеуге қатысты шешімі бағалау мәнінің сипатына және нақты жағдайларда аудитордың кәсіби пікіріне байланысты болуы мүмкін. Мысалы, бағалау мәнінің сипаты негізделген мүмкін нәтижелердің аз өзгергіштігі күтілетіндей болуы мүмкін. Бұл жағдайда нүктелік бағалауды есептеу тиімдірек тәсіл бола алады, әсіресе оны дәлдіктің жоғары деңгейімен анықтауға болады.
- A121. Аудитор нүктелік бағалауды немесе бағалау диапазонын бірнеше жолмен есептей алады, мысалы:
- Басшылық қолданған модельден басқа модельді қолдану арқылы, мысалы, белгілі бір секторда немесе белгілі бір салада кеңінен қолданылатын модель немесе ұйымның өзі немесе аудитордың өзі жасаған модель;
 - Басшылық моделін қолдана отырып, бірақ басшылық қолданғандардан басқа балама болжамдарды немесе бастапқы деректер көздерін әзірлей отырып;
 - Аудитордың өзіндік әдісін қолдана отырып, бірақ басшылық қолданған әдістерге қосымша балама болжамдарды жасай отырып;
 - Сарапшыны жалдау немесе оны модельді әзірлеуге немесе пайдалануға тарту немесе тиісті болжамдарды тұжырымдау арқылы;
 - Басқа да салыстырмалы шарттарды, операцияларды немесе оқиғаларды немесе, егер қажет болса, салыстырылатын активтер немесе міндеттемелер нарықтарын пайдалана отырып жүргізіледі.
- A122. Аудитор бағалау мәнінің бір бөлігі үшін ғана нүктелік бағалауды немесе бағалау диапазонын есептей алады (мысалы, нақты болжам үшін немесе бағалау мәнінің белгілі бір бөлігі ғана елеулі бұрмалау тәуекелімен байланысты болған жағдайларда).
- A123. Аудитор нүктелік бағалауды немесе бағалау диапазонын есептеу үшін өзінің жеке әдістерін, жорамалдарын немесе бастапқы деректерін қолданған кезде, ол басшылық пайдаланған әдістердің, жорамалдардың және бастапқы деректердің тиісті сипатына қатысты аудиторлық дәлелдерді ала алады. Мысалы, егер аудитор басшылықтың нүктелік бағалауының негізділігін бағалау үшін диапазонды есептеу кезінде өзінің жорамалдарын пайдаланса, ол сондай-ақ бағалау мәнін есептеуде пайдаланылатын елеулі жорамалдарды таңдау кезінде қолданылған басшылықтың ұйғарымы басшылықтың ықтимал біржақтылығы белгілерінің пайда болуына әкеп соқтыратыны туралы пікірді әзірлеуі мүмкін.
- A124. 29(а) тармақта қамтылған аудиторға диапазон жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелермен расталған соманы ғана қамтитынын анықтау талабы аудитор бағалау диапазонындағы әрбір ықтимал нәтижені жеке растайтын аудиторлық дәлелдемелерді алуға тиіс дегенді білдірмейді. Оның орнына аудитор ауқымның шеткі нүктелерінің осы жағдайларда негізделгенін анықтау үшін дәлелдер алуы мүмкін, осылайша осы нүктелер арасындағы сомалар да жарамды екенін растайды.
- A125. Ауқымды аудиторлық бағалаудың мөлшері тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңыздылық көрсеткішінің еселігі болуы мүмкін, әсіресе егер маңыздылық көрсеткіші операциялық қызмет нәтижелері негізінде (мысалы, салық салуға дейінгі пайда көрсеткіші негізінде) айқындалса және бұл көрсеткіш активтермен немесе бухгалтерлік баланстың басқа көрсеткіштерімен салыстырғанда салыстырмалы түрде аз болса. Мұндай жағдай, бағалау мәнімен байланысты белгісіздік маңыздылыққа бірнеше есе көп болған жағдайда пайда болады, бұл бағалау мәндерінің белгілі бір түрлеріне немесе сақтандыру немесе банк ісі сияқты кейбір салаларға тән, олар үшін

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

белгісіздіктің жоғары дәрежесі тән және осыған байланысты қолданыстағы дайындық тұжырымдамасында қаржылық есептілікке тиісті арнайы талаптар көзделуі мүмкін. Орындалған процедуралардың нәтижелері мен ХАС талаптарына сәйкес алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор аудитордың пікірі бойынша маңыздылық көрсеткішінің еселік ауқымы нақты жағдайларда тиісті сипатта болады деген қорытынды жасай алады. Бұл жағдайда аудитордың бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты ашудың негізділігін бағалауы, атап айтқанда, мұндай ашу бағалаудың белгісіздігінің жоғары дәрежесін және мүмкін нәтижелердің ауқымын тиісті түрде көрсете ме, жоқ па, маңызды бола түсуде. А139-А144-тармақтарда қосымша мәселелер ұсынылған, оларды қарау осы жағдайларда орынды болуы мүмкін.

Аудиторлық дәлелдемелерге байланысты басқа да мәселелер (30-тармақты қара)

А126. Бағалау мәндерін елеулі түрде бұрмалау тәуекелдеріне қатысты аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын ақпарат ұйымнан шығуы мүмкін, басшылық сарапшысының жұмысын пайдалана отырып дайындалуы немесе сыртқы ақпарат көзі ұсынуы мүмкін.

Сыртқы ақпарат көздері

А127. 500 ХАС⁵³ түсіндіргендей, сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпараттың сенімділігіне оның көзі, оны алу сипаты мен жағдайлары әсер етеді. Демек, бағалау мәнін құруда қолданылатын ақпараттың дұрыстығын тексеру үшін аудитор жүргізетін әрі қарайғы аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлемі осы факторлардың сипатына байланысты өзгеруі мүмкін. Мысалы:

- Егер нарықтық немесе салалық деректер, бағалар немесе баға белгілеуге байланысты деректер осындай ақпаратқа маманданған бір сыртқы ақпарат көзінен алынса, аудитор салыстыру жүргізу үшін баламалы тәуелсіз көзден бағаны сұрата алады;
- Егер нарықтық немесе салалық деректер, бағалар немесе баға белгілеуге байланысты деректер бірнеше тәуелсіз сыртқы ақпарат көздерінен алынса және осы көздер арасындағы консенсусты көрсетсе, аудиторға жеке көзден бастапқы деректердің сенімділігі туралы аз дәлелдер алу қажет болуы мүмкін;
- Егер бірнеше ақпарат көздерінен алынған ақпарат нарық көзқарастарындағы сәйкессіздіктерді көрсетсе, аудитор мұндай көзқарастардың себептерін түсінуге тырысуы мүмкін. Мұндай алшақтық әртүрлі әдістерді, болжамдарды немесе бастапқы деректерді пайдаланудан туындауы мүмкін. Мысалы, бір дереккөзде ағымдағы бағалар пайдаланылуы мүмкін, ал басқа көз болашақ бағаларды қолданады. Егер айырмашылықтар бағалаудың белгісіздігімен байланысты болса, онда 26(b) - тармаққа сәйкес аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде бағалаудың белгісіздігін сипаттайтын қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашудың негізді екендігіне жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алуы тиіс. Мұндай жағдайларда қолданылатын әдістер, болжамдар немесе бастапқы деректер туралы ақпаратты талдауда кәсіби пайымдауды қолдану маңызды;
- Егер сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпаратты осы дереккөз өзінің жеке моделін (модельдерін) қолдана отырып жасаған болса, 500 ХАС А43 тармағында тиісті нұсқаулық бар.

⁵³ 500 ХАС, А31 тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A128. Әділ құнның бағалау мәндері үшін сыртқы ақпараттық көздерден алынған ақпараттың орындылығы мен сенімділігіне қатысты мәселелерді қосымша қарауға болады, мысалы:

- (a) Әділ құн бір құралмен жасалатын операцияларға немесе белсенді нарықтың бағасына негізделме;
- (b) Егер әділ құн салыстырмалы активтермен және міндеттемелермен жасалатын операцияларға негізделсе, онда мұндай операциялар қалай анықталады және салыстырмалы ретінде айқындалады;
- (c) Егер актив немесе міндеттеме үшін операциялар немесе салыстырмалы активтер мен міндеттемелер болмаса, онда көрсетілген ақпарат қалай дайындалды, оның ішінде егер қолданылатын болса, нарық қатысушылары активтің немесе міндеттеменің бағасын айқындау кезінде пайдаланатын дайындалған және пайдаланылған бастапқы жол берулерді білдіре ме;
- (d) Егер әділ құнды бағалау брокердің бағасына негізделсе, брокердің баға белгіленімі болып табыла ма:
 - (i) Сол үлгідегі қаржы құралымен операцияларды жүзеге асыратын маркетмейкердің баға белгісімен;
 - (ii) Міндетті немесе міндетті емес, міндетті ұсыныстарға негізделген котировкалардың едәуір салмағы бар;
 - (iii) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы қажет болған кезде қаржылық есептілік күніндегі нарықтық жағдайларды көрсетеді.

A129. Егер сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпарат аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылса, аудиторға ақпарат алынуы мүмкін бе немесе ол сыртқы ақпарат көзі пайдаланатын әдістерді, жорамалдарды және басқа да деректерді түсіну үшін жеткілікті түрде егжей-тегжейлі ме деген мәселені қарау орынды болуы мүмкін. Белгілі бір шектеулер болуы мүмкін, сәйкесінше аудитордың процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін қарастыруына әсер етеді. Мысалы, баға органдары көбінесе жеке бағалы қағаздар бойынша емес, активтер класы бойынша өздерінің әдістері мен болжамдары туралы ақпарат береді. Брокерлер көбінесе жеке бағалы қағаздарға брокерлік баға белгілеуді ұсыну кезінде өздерінің бастапқы деректері мен болжамдары туралы шектеулі ақпаратты ұсынады. 500 ХАС А44 тармағында сыртқы ақпарат көзі растайтын ақпаратты беруге салатын шектеулерге қатысты нұсқаулық бар.

Басшылық сарапшысы

A130. Басшылық сарапшысы қалыптастырған немесе анықтаған бағалау мәндеріне қатысты жорамалдар, егер басшылық осы жорамалдарды бағалау мәнін қалыптастыру кезінде пайдаланса, басшылықтың жорамалына айналады. Демек, аудитор мұндай болжамдарға ХАС тиісті талаптарын қолданады.

A131. Егер басшылық сарапшысының жұмысы бағалау мәндеріне қатысты бастапқы деректердің әдістерін немесе көздерін пайдалануды немесе нүктелік бағалауға немесе қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті ашуға қатысты қорытындыларды немесе қорытындыларды әзірлеуді және ұсынуды қамтыса, онда ХАС 21-29 тармақтарының талаптары аудиторға 500 ХАС 8(с) тармағын қолдануға көмектесе алады.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

Қызмет көрсетуші ұйым

A132. 402 ХАС⁵⁴ ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтерді аудитордың түсінуіне қатысты мәселелер, сондай-ақ елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар қаралады. Егер ұйым бағалау мәндерін есептеу үшін қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланса, онда ХАС 402 талаптары мен ұсыныстары аудиторға ХАС талаптарын қолдануға көмектесе алады.

Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері (32-тармақты қара)

A133. Бухгалтерлік есеп деңгейінде басшылықтың бұрмалануын анықтау өте қиын міндет болуы мүмкін. Аудитор объективті бағалауды бағалау мәндерінің топтарын немесе барлық бағалау мәндерін жалпылама қарау кезінде немесе оны бірнеше есептік кезеңдерде бақылау кезінде ғана анықтай алады. Мысалы, егер қаржылық есептілікке енгізілген бағалау мәндері жеке негізделген болып саналса, бірақ басшылықтың нүктелік бағалауы басшылық үшін қаржылық есептіліктің неғұрлым қолайлы нәтижесін қамтамасыз ететін аудитордың негізделген нәтижелері диапазонының бір ұшына қарай үнемі тартылып отырса, онда мұндай мән-жайлар басшылық тарапынан ықтимал біржақтылықты көрсетуі мүмкін.

A134. Бағалау мәндерін есептеу кезінде басшылықтың ықтимал жағымсыздығын көрсететін белгілер:

- Мән-жайлардың өзгеруі туралы басшылықтың субъективті пікірі негізінде бағалау мәнінің немесе оны есептеу әдісінің өзгеруі;
- Пайдалану нәтижесі басшылық үшін тиімді нүктелік бағалау болып табылатын маңызды болжамдарды таңдау немесе қалыптастыру;
- Оптимистік немесе пессимистік сценарийді көрсете алатын нүктелік бағалауды таңдау.

Мұндай белгілерді анықтаған кезде алғышарттар деңгейінде де, қаржылық есептілік деңгейінде де елеулі бұрмалану қаупі туындауы мүмкін. Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері жеке бағалау мәндерінің негізділігіне қатысты тұжырымдарды қалыптастыру үшін бұрмаланулардың болуын міндетті түрде көрсете бермейді. Алайда, кейбір жағдайларда аудиторлық дәлелдер басшылықтың бұрмалануының белгісі емес, бұрмалануды көрсетуі мүмкін.

A135. Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері аудитордың тәуекелдерді аудиторлық бағалау нәтижелері және бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде қабылданған шаралар әлі де дұрыс па деген тұжырымдарына әсер етуі мүмкін. Бұл ретте аудиторға осындай ақпараттың аудиттің басқа аспектілеріне әсерін, оның ішінде бағалау мәндерін есептеу кезінде қолданылатын басшылық пайымдарының тиісті сипатын одан әрі тексеру қажеттілігін талдау талап етілуі мүмкін. Бұдан басқа, мұндай ақпарат 700 (Қайта қаралған) ХАС⁵⁵ көрсетілгендей, қаржылық есептілікте тұтастай елеулі бұрмалаулардың болуы не болмауы фактісін аудитордың бағалауына әсер етуі мүмкін.

⁵⁴ «Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері» 402 ХАС

⁵⁵ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 11-тармақ.

A136. Бұдан басқа, 240 ХАС қолдану аудитордан қаржылық есептілікке енгізілетін бағалау мәндерін есептеу кезінде қабылданған басшылықтың шешімдері мен шешімдері басшылықтың ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалануды білдіретін ықтимал біржақтылығын көрсететіндігін бағалауды талап етеді.⁵⁶ Қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау көбінесе бағалау мәндерін қасақана бұрмалау арқылы жүзеге асырылады, оған бағалау мәндерін қасақана төмендету немесе асыра бағалау кіруі мүмкін. Басшылықтың ықтимал алалау белгілері ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелінің факторы болуы мүмкін және аудитордың тәуекелді бағалау, атап айтқанда ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелін бағалау әлі де бар-жоғын қайта бағалауға мәжбүр етуі мүмкін және бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде қажетті процедуралар тиісті сипатта болады.

Жүргізілген аудиторлық процедураларға негізделген жалпы бағалау (33-тармаққа сілтеме)

A137. Аудитор жоспарланған аудиторлық процедураларды орындау шамасына қарай, ол алған аудиторлық дәлелдемелер оны басқа жоспарланған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін өзгертілгенге сендіре алады.⁵⁷ Аудиторлық дәлелдемелерді алуға бағытталған процедураларды орындау нәтижесінде аудитор бағалау мәндеріне қатысты ақпарат ала алады, ол тәуекелдерді бағалау жүргізілген ақпараттан айтарлықтай ерекшеленеді. Мысалы, аудитор бағаланатын елеулі бұрмалану қаупінің жалғыз себебі бағалау мәнін есептеумен байланысты субъективтілік екенін анықтай алады. Алайда, елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде процедураларды орындау кезінде аудитор бағалау мәні бастапқыда болжанғаннан күрделі екенін, бұл елеулі бұрмалану тәуекелін бағалауға күмән келтіруі мүмкін екенін анықтауы мүмкін (мысалы, күрделіліктің әсеріне байланысты ажырамайтын тәуекел мәндерінің диапазонының жоғарғы шегіне жақын ажырамайтын тәуекелді қайта бағалауды талап етуі мүмкін), сондықтан аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелін бағалауға күмән келтіруі мүмкін. жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу үшін қосымша әрі қарай аудиторлық процедуралар жүргізу талап етіледі⁵⁸.

A138. Танылмаған бағалау мәндеріне қатысты аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында көзделген тану критерийлерінің нақты орындалуына көз жеткізуге міндетті. Тіпті егер бағалау мәні танылмаса, ал аудитор танымау туралы шешім негізді болып табылады деген қорытындыға келсе, қаржылық есептілікке ескертпелерде тиісті мән-жайлар туралы ақпаратты ашу қажеттілігі туындауы мүмкін.

Бағалау мәндерінің негізді немесе бұрмаланған болып табылатынын айқындау (9, 35-тармақтарға сілтеме)

A139. Жүргізілген аудиторлық процедуралар мен алынған дәлелдемелердің негізінде басшылықтың нүктелік бағасы және ақпараттың тиісінше ашылуы негізді немесе бұрмаланған болып табылатындығын айқындау кезінде:

⁵⁶ 240 ХАС, 32-тармақ (b).

⁵⁷ 300 ХАС, А60 тармақ.

⁵⁸ Сондай-ақ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақты қара.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- Егер аудиторлық дәлелдемелер ауқымды растаса, онда ауқым көлемі кең болуы мүмкін, ал кейбір жағдайларда ол тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін маңыздылықтың еселігі болуы мүмкін (A125-тармақты да қара). Кең диапазон белгілі бір жағдайларда тиісті сипатта болуы мүмкін болса да, бұл аудитордың диапазондағы шамалардың негізділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алынғанын қайта қарау қажет екенін көрсетуі мүмкін;
- Аудиторлық дәлелдемелер басшылықтың нүктелік бағалауынан өзгеше нүктелік бағалауды растауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитордың нүктелік бағасы мен басшылықтың нүктелік бағасы арасындағы алшақтық бұрмалануды тудырады;
- Аудиторлық дәлелдемелер басшылықтың нүктелік бағасы кірмейтін бағалау диапазонын растауы мүмкін. Мұндай жағдайларда бұрмалау мәні басшылықты нүктелік бағалау мен диапазонды аудиторлық бағалаудағы ең жақын нүкте арасындағы айырмадан кем болмайды.

A140. A110-A114-тармақтарда аудиторға басшылықтың нүктелік бағалауды таңдауды бағалауына және қаржылық есептілікке енгізу үшін ақпаратты тиісті түрде ашуға көмектесетін ұсынымдар қамтылған.

A141. Егер аудитордың одан арғы аудиторлық процедуралар басшылықтың бағалау мәнін есептеуді қалай орындағанын немесе нүктелік бағалауды немесе бағалау диапазонын қалай дайындағанын тексеруді қамтыса, онда аудитор 26(b) және 29(b) - тармақтарға сәйкес бағалаудың белгісіздігін сипаттай отырып, ақпаратты ашуға қатысты, сондай-ақ 31-тармаққа сәйкес ақпаратты басқа да ашуға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуы тиіс. Содан кейін аудитор 35-тармаққа сәйкес жалпы бағалау шеңберінде ақпаратты ашуға қатысты алынған аудиторлық дәлелдемелерді қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде бағалау мәндері және ақпаратты тиісінше ашу негізделген болып табылады ма немесе олар бұрмаланған ба, мәніне қарауы тиіс.

A142. 450 ХАС⁵⁹ сондай-ақ ақпаратты сапалы ашуға қатысты және ақпаратты ашудағы бұрмалаулар ықпалсыз әрекеттерді қашан көрсетуі мүмкін екендігіне қатысты нұсқауларды қамтиды.⁶⁰

A143. Егер қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес аудитордың қаржылық есептілікте ақпаратты дұрыс ұсыну⁶¹ қамтамасыз етілгендігін бағалауы қаржылық есептіліктің жалпы ұсынылуын, оның құрылымы мен мазмұнын, сондай-ақ қаржылық есептіліктің тиісті ескертпелермен оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды олар туралы дұрыс ұсыну қамтамасыз етілетіндей етіп ұсынатындығын қарауды қамтиды. Мысалы, егер бағалау мәні белгісіздіктің жоғары деңгейіне ұшыраса, аудитор сенімді ұсынуды қамтамасыз ету үшін қосымша ақпаратты ашу қажеттілігін анықтай алады. Егер басшылық қаржылық есептілікте ақпараттың осындай қосымша ашылуын ұсынбаса, онда аудитор осы қаржылық есептілік айтарлықтай бұрмаланған деген қорытынды жасай алады.

⁵⁹ 450 ХАС, A17 тармақ.

⁶⁰ 450 ХАС, A22 тармақ.

⁶¹ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 14-тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

A144. 705 ХАС (Қайта қаралған)⁶² аудитор қаржылық есептілікте басшылық ашқан ақпарат жеткіліксіз деп есептейтін не мысалы, бағалаудың белгісіздігіне қатысты ақпаратты қоса алғанда, есептілікті пайдаланушыларды жаңылыстыратын жағдайды аудиторлық пікірде көрсетуге қатысты нұсқаулар бар.

Жазбаша өтініштер (37 тармақты қара)

A145. Нақты бағалау мәндеріне қатысты жазбаша мәлімдемелер мынадай мәлімдемелерді қамтуы мүмкін:

- Бағалау мәндеріне қатысты маңызды пайымдаулар басшылыққа белгілі барлық орынды ақпаратты ескере отырып қалыптастырылғаны туралы мәлімдеме;
- Бағалау мәндерін есептеу кезінде басшылық пайдаланған әдістерді, жорамалдарды және бастапқы деректерді таңдаудың немесе қолданудың жүйелі және тиісті сипаты туралы өтініш;
- Жорамалдар басшылықтың бағалау мәндері мен ақпаратты ашуға қатысты орынды болған кезде ұйымның атынан тиісті іс-қимыл жоспарларын орындау ниеті мен қабілетін тиісті түрде көрсететіндігі туралы мәлімдеме;
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде бағалаудың белгісіздігін сипаттай отырып ақпаратты ашуды қоса алғанда, бағалау мәндеріне байланысты ақпаратты ашудың толықтығы мен негізділігі туралы мәлімдеме;
- Бағалау мәндерін есептеу кезінде арнайы білім мен дағдыларды қолдану туралы өтініш;
- Бағалау мәндерін түзетуді және қаржылық есептілікке енгізілген ақпаратты тиісінше ашуды талап ететін есепті күннен кейін оқиғалардың болмауы туралы өтініш;
- Егер бағалау мәндері қаржылық есептілікте танылмаса немесе ашылмаса, онда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында көзделген ақпаратты тану немесе ашу критерийлерін сақтамау туралы басшылық шешімінің тиісті сипаты туралы өтініш.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, басшылықпен және басқа да тиісті тараптармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (38-тармаққа сілтеме)

A146. 260 (Қайта қаралған) ХАС талаптарына сәйкес аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитордың ұйымдағы бухгалтерлік есепті жүргізу практикасының айтарлықтай сапалы аспектілеріне, оның ішінде бағалау мәндеріне және қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісінше ашуға қатысты пікірі туралы хабардар етеді.⁶³ 2-қосымша аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды олар туралы хабардар ету мақсатында қарай алатын бағалау мәндеріне қатысты сұрақтарды қамтиды.

A147. 265 ХАС аудитордан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудит жүргізу барысында ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы жазбаша хабарлауын талап етеді.⁶⁴ Ішкі бақылау жүйесінің осындай елеулі кемшіліктері мыналарды бақылау құралдарындағы кемшіліктерді қамтуы мүмкін:

⁶² 705 ХАС(Қайта қаралған), 22-23 тармақтар.

⁶³ 260 ХАС(Қайта қаралған), 16(А) тармақ.

⁶⁴ 265 ХАС, 9-тармақ.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- (a) Есепке алу саясатының негізгі қағидаттарын таңдау және қолдану, сондай-ақ әдістерді, жорамалдарды және бастапқы деректерді таңдау және қолдану процестерімен;
- (b) Тәуекелдерді басқару процесі, сондай-ақ онымен байланысты жүйелер;
- (c) Сыртқы ақпараттық көздерден алынған бастапқы деректерді қоса алғанда, бастапқы деректердің тұтастығы;
- (d) Сыртқы жеткізушіден алынған модельдерді қоса алғанда, сондай-ақ талап етілуі мүмкін түзетулерді қоса алғанда, модельдердің жұмыс қабілеттілігін пайдалану, әзірлеу және растау процестері арқылы жүзеге асырылады.

A148. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасауға қосымша аудиторға реттеуші органдармен немесе пруденциалдық қадағалау органдарымен тікелей ақпараттық өзара іс-қимыл жасауға рұқсат етілуі немесе оны жүзеге асыру қажет болуы мүмкін. Мұндай ақпараттық өзара іс-қимыл аудитті жүргізудің бүкіл кезеңінде немесе аудитті жоспарлау немесе аудиторлық қорытындыны дайындауды аяқтау сияқты оның белгілі бір кезеңдерінде пайдалы болуы мүмкін. Мысалы, кейбір юрисдикцияларда қаржы институттарының реттеуші органдары қаржылық құралдармен қызметті бақылау құралдарының жұмыс істеуі және қолданылуы, белсенді емес нарықтардағы қаржы құралдарын бағалаудағы проблемалар, күтілетін несиелік шығындар және сақтандыру резервтері туралы ақпарат алмасу үшін аудиторлармен ынтымақтасуға ұмтылады, ал басқа реттеуші органдар аудитордың қызметтің маңызды аспектілері туралы пікірін түсінуге тырысуы мүмкін шығындарды бағалауды қоса алғанда, ұйымдар. Мұндай ақпараттық өзара іс-қимыл аудиторға қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауда және осы тәуекелдерге жауап ретінде процедураларды анықтауда пайдалы болуы мүмкін.

Құжаттама (39-тармақты қара)

A149. 315 (Қайта қаралған) ХАС⁶⁵ және 300 ХАС⁶⁶ ұйым аудиторының бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде тәуекелдерді бағалауды және процедураларды түсінуін құжаттық ресімдеуге қатысты талаптар мен нұсқауларды қамтиды. Нұсқаулар 230 ХАС⁶⁷ талаптары мен нұсқауларына негізделген. Бағалау мәндерінің аудиті аясында аудитор аудитордың ұйым қызметін және оның қоршаған ортасын бағалау мәндерімен байланысты түсінудің негізгі элементтері туралы аудиторлық құжаттаманы дайындауы керек. Сонымен қатар, бағалау мәндерімен байланысты елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері туралы аудитордың пайымдаулары, сондай-ақ бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудитордың процедуралары корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және басшылықпен ақпараттық өзара іс-қимылды құжаттауды талап етуі мүмкін.

A150. Аудитордың одан әрі аудиторлық процедураларының 300 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерімен байланысын құжаттау кезінде ХАС аудитордан қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерінің пайда болуына әкелген себептерді ескеруді талап етеді. Бұл себептер тәуекелдің бір немесе бірнеше факторларына немесе бақылау құралдарының тәуекелін аудиторлық бағалауға байланысты болуы мүмкін. Дегенмен, аудитордан әрбір бағалау мәніне қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау барысында ажырамас тәуекелдің әрбір факторы қалай ескерілгенін құжаттау талап етілмейді.

⁶⁵ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 32 және А152 - А155 тармақтары.

⁶⁶ 300 ХАС, 28 және А63 тармақтар.

A151. Аудитор құжаттау мүмкіндігін келесі жағдайларда қарастыра алады:

- Нұсқаулықтың белгілі бір әдісті қолдануы күрделі модельдеуді, басшылықтың пікірлерін дәйекті түрде қолдануды құжаттау мүмкіндігін және егер мүмкін болса, модель құрылымы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын бағалау мақсатына сәйкес келетіндігін қамтамасыз етеді;
- Әдістерді, елеулі жорамалдарды немесе бастапқы деректерді таңдау және қолдану күрделіліктің неғұрлым жоғары дәрежесіне әсер етеді, тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау, осы тәуекелдерге жауап ретінде процедураларды әзірлеу және орындау үшін арнайы білім мен дағдыларды пайдалану қажеттілігін айқындау процесінде басшылық қолданатын пайымдауларды құжаттау мүмкіндігі алынған аудиторлық дәлелдемелерге байланысты болады. Мұндай жағдайларда құжаттау арнайы білім мен дағдылардың қалай қолданылғанын да қамтуы мүмкін.

A152. 230 ХАС А7-тармағында кәсіби скептицизмді құжаттаудың бірыңғай тәсілі болмауы мүмкін, бірақ аудиторлық құжаттама аудитордың кәсіби скептицизмнің көрінісі туралы дәлелдердің болуын қамтамасыз ете алады. Мысалы, егер бағалау мәндеріне қатысты алынған аудиторлық дәлелдемелер басшылық пайдаланған алғышарттарды растайтын дәлелдемелерді де, сондай-ақ оларға қайшы келетін дәлелдемелерді де қамтыса, алынған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігіне қатысты және олардың тиісті сипатына қатысты қорытындыны қалыптастыру кезінде қолданылған кәсіби пайымдауларды қоса алғанда, аудитордың осы дәлелдемелерді қалай бағалағаны құжатталуы мүмкін. Осы ХАС басқа талаптарының мысалдары, олар үшін құжаттама аудитордың кәсіби скептицизмнің көрінісі туралы дәлелдер бере алады:

- 13(d) - тармақ, аудитор алынған түсінікті бағалау мәндеріне қатысты өзінің күтулерін қалыптастыруда және ұйымның қаржылық есептілігіндегі ақпаратты тиісінше ашуда қалай пайдаланғанына, сондай-ақ бұл күтулердің басшылық дайындаған ұйымның қаржылық есептілігіне қалай сәйкес келетініне қатысты ;
- 18-тармақ, растайтын болуы мүмкін аудиторлық дәлелдемелерді алуға немесе теріске шығаруы мүмкін аудиторлық дәлелдемелерді алып тастауға бейімділік болмайтындай жеткілікті тиісті дәлелдемелерді алу үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуді және орындауды талап етеді ;
- 23(b), 24(b), 25(b) және 32-тармақтар, басшылықтың ықтимал біржақтылығының белгілері қаралады ;
- 34-тармақ, аудитордың қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттарын растайтын, сондай-ақ оларға қайшы келетін барлық тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қарастыруын сипаттайды.

⁶⁷ 230 ХАС, 8-тармақ (с).

ТӘУЕКЕЛДІҢ АЖЫРАМАС ФАКТОРЛАРЫ

Кіріспе

1. Бағалау мәндеріне қатысты қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде процедураларды анықтау, бағалау және жүргізу кезінде және ақпаратты тиісті ашу кезінде Осы ХАС аудитордан бағалау мәнінің бағалау белгісіздігіне ұшырайтын дәрежесін және бағалау мәнінің бағалау белгісіздігіне ұшырайтын әдістерді, жорамалдарды және бастапқы деректерді таңдау және қолдану дәрежесін ескеруді талап етеді. бағалау жорамалын есептеу кезінде, сондай-ақ басшылықтың нүктелік бағасын таңдау және қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісінше ашу ажырамайтын тәуекелдің күрделілігіне, субъективтілігіне немесе басқа факторларына байланысты болады.
2. Бағалау мәнімен байланысты ажырамас тәуекел бақылау құралдарын қарастырғанға дейін бағалау мәніне қатысты қаржылық есептілікті дайындау алғы шартының елеулі бұрмалануға ұшырауын білдіреді. Ажыратылмайтын тәуекел - бұл бағалау мәнін дұрыс есептеуді қиындататын ажыратылмайтын тәуекел факторларының нәтижесі. Осы қосымшада бағалаудың белгісіздігімен, субъективтілігімен және күрделілігімен байланысты ажырамайтын тәуекел факторларының сипатына, сондай-ақ олардың бағалау мәндерін есептеу және нұсқауды нүктелік бағалауды таңдау және қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті ашу мәніндегі өзара байланысына қатысты қосымша түсіндірмелер келтіріледі.

Есептеу ережелері

3. Есептеу қағидалары, сондай-ақ қаржылық есептіліктің нақты бабына байланысты сипаты, жай-күйі мен мән-жайлары бағалаудың тиісті атрибуттарын қалыптастырады. Егер мақаланың құнын немесе бағасын тікелей бақылау мүмкін болмаса, онда тиісті әдісті қолдана отырып және тиісті бастапқы деректер мен болжамдарды қолдана отырып, бағалау мәнін есептеу қажет. Тиісті әдіс қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында көзделуі немесе басшылық таңдап алуы мүмкін және бағалаудың тиісті атрибуттары есептеу ережелері бойынша күтулерге сәйкес баптың құнына немесе бағасына қалай әсер ететіні туралы қолда бар білімді көрсетуі тиіс.

Бағалаудың белгісіздігі

4. Есептеудің жеткіліксіз дәлдігіне бейімділік көбінесе бухгалтерлік есеп тұжырымдамаларында есептеудің белгісіздігі деп аталады. Осы ХАС бағалаудың белгісіздігі есептеудің ажырамас дәлсіздігінің ұшырағыштығы ретінде айқындалады. Ол қаржылық есептілікте танылатын немесе ашылатын қаржылық есептілік бабы үшін тиісті ақша сомасы құнын немесе бағасын тікелей бақылау арқылы дәл бағалана алмайтын кезде туындайды. Тікелей бақылау мүмкін болмаған кезде, есептеудің келесі нақты балама стратегиясы бағалаудың тиісті атрибуттары туралы бақыланатын бастапқы деректерді қолдана отырып, тиісті есептеу ережелері бойынша мақаланың құны немесе бағасы туралы қолда бар білімді көрсететін әдісті қолдану болып табылады.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

5. Алайда, мұндай білімнің немесе бастапқы деректердің қол жетімділігіне қатысты шектеулер есептеу процесі үшін осындай бастапқы деректерді тексеру мүмкіндігін шектеуі мүмкін, сондықтан есептеу нәтижелерінің дәлдігін шектеуі мүмкін. Сонымен қатар, бухгалтерлік есеп тұжырымдамаларының көпшілігінде назарға алынуы керек ақпаратқа қатысты практикалық шектеулердің болуы танылады, мысалы, оны алуға жұмсалатын шығындар оның пайдасынан асып кеткен кезде танылады. Мұндай шектеулерге байланысты есептеудің дәл еместігі ажырамас, өйткені оны есептеу процесінде жою мүмкін емес. Демек, мұндай шектеулер бағалаудың белгісіздігінің көзі болып табылады. Есептеу процесінде туындауы мүмкін есептеудің белгісіздігінің басқа көздері, кем дегенде, теориялық тұрғыдан, егер тиісті әдіс тиісті түрде қолданылса, жойылады, сондықтан олар бағалаудың белгісіздігінен гөрі ықтимал бұрмалану көзі ретінде әрекет етеді.
6. Егер бағалаудың белгісіздігі нәтижесінде базалық активтен немесе міндеттемеден алынатын экономикалық пайданың айқындалмаған болашақ ағындарымен немесе ағындарымен байланысты болса, осы ағындардың нәтижесі есепті күннен кейін ғана байқалатын болады. Қолданылатын есеп айырысу ережелерінің сипатына және қаржылық есептілік бабының сипатына, жай-күйі мен мән-жайларына байланысты осы нәтижені қаржылық есептілікті дайындау аяқталғанға дейін немесе тек неғұрлым кешірек күнге ғана байқауға болады. Тікелей бақыланатын нәтижелердің кейбір бағалау мәндеріне қатысты мүлдем болмауы мүмкін.
7. Кейбір анықталмаған нәтижелерді жеке мақала үшін жоғары дәлдікпен оңай болжауға болады. Мысалы, егер оның орташа пайдалы қызмет мерзімі туралы жеткілікті ақпарат болса, өндірістік машинаның пайдалы қызмет мерзімін оңай болжауға болады. Егер болашақ нәтижені жеткілікті дәлдікпен, мысалы актуарлық жорамалдар негізінде тұлғаның күтілетін өмір сүру ұзақтығын болжау мүмкін болмаса, онда тұлғалар тобы үшін мұндай нәтижені неғұрлым жоғары дәлдікпен болжауға болады. Кейбір жағдайларда есептеу ережелерінде есептеу мақсаттары үшін тиісті есепке алу бірлігі портфель деңгейінде анықталуы мүмкін, бұл бағалаудың ажырамас белгісіздігін азайтуға ықпал етуі мүмкін.

Күрделілігі

8. Күрделілік (яғни, бақылау құралдарын қарастырғанға дейін бағалау мәнін есептеу процесіне тән күрделілік) ажырамас тәуекелдің пайда болуына әкеледі. Күрделі күрделілік келесі жағдайларда пайда болуы мүмкін:
 - Олардың арасында көптеген немесе сызықты емес қатынастар бар көптеген бағалау атрибуттары бар;
 - Бір немесе бірнеше бағалау атрибуттарының тиісті мәндерін анықтау үшін бірнеше бастапқы мәліметтер жиынтығы қажет;
 - Бағалау мәнін есептеу үшін көбірек болжамдар қажет немесе қажетті жорамалдар арасында корреляциялар бар;
 - Пайдаланылған бастапқы деректерді бастапқыда анықтау, жинау, оларға қол жеткізу немесе түсіну қиын.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

9. Күрделілік есептеу әдісі мен процесінің күрделілігіне немесе оны қолдану үшін қолданылатын модельге қатысты болуы мүмкін. Мысалы, модельдің күрделілігі болашақ нәтижелерді немесе гипотетикалық мінез-құлықты болжау үшін ықтималдық тұжырымдамалары мен бағалау әдістерін, опционның бағасын анықтау формулаларын немесе модельдеу әдістерін қолдану қажеттілігі болуы мүмкін. Сол сияқты, есептеу процесі қабылданған болжамды негіздеу немесе күрделі математикалық немесе статистикалық тұжырымдамаларды қолдану үшін бірнеше көздерден немесе бірнеше бастапқы мәліметтер жиынтығынан бастапқы деректерді талап етуі мүмкін.
10. Күрделілік неғұрлым жоғары болса, басшылық бағалау мәнін есептеу кезінде арнайы білім немесе дағдыларды қолдануы немесе мысалы, қатысты мәселелерді шешу үшін сарапшы жетекшіні тартуы керек:
- Есептеу ережелері мен бағалау мақсаттары немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының басқа да талаптары, сондай-ақ осы тұжырымдамалар мен әдістерді қолдану тәсілдері тұрғысынан пайдаланылуы мүмкін бағалау тұжырымдамалары мен әдістері;
 - Есептеу қағидаларының сипатын, сондай-ақ бағалау мәндерін есептеу орындалатын қаржылық есептілік баптарының сипатын, жай-күйін және мән-жайларын ескере отырып, орынды болуы мүмкін бағалаудың базалық атрибуттарын немесе
 - Осындай көздерден бастапқы деректерді алудағы немесе тиісті әдісті қолдану кезінде олардың тұтастығын ұстанудағы ықтимал қиындықтарды жою жолдарын анықтау, сондай-ақ осы бастапқы деректердің өзектілігі мен сенімділігін түсіну арқылы ішкі ақпарат көздерінен (оның ішінде негізгі тіркелімдер немесе қосалқы ведомостар болып табылмайтын көздерден) немесе сыртқы ақпарат көздерінен бастапқы деректерді айқындау.
11. Деректерге байланысты күрделілік, мысалы, келесі жағдайларда пайда болуы мүмкін:
- (a) Бастапқы деректерді алу қиын болған кезде немесе олар жалпыға қол жетімді емес операциялармен байланысты болған кезде. Мұндай деректер қол жетімді болған кезде де, мысалы, сыртқы ақпарат көзі арқылы, егер сыртқы ақпарат көзі өзі қолданған бастапқы деректер көздері туралы және кез-келген бастапқы деректерді өңдеу туралы жеткілікті ақпаратты ашпаса, мұндай деректердің орындылығы мен сенімділігін бағалау қиын болуы мүмкін;
 - (b) Болжамдарды растау үшін орынды болуы мүмкін болашақ жағдайларға немесе оқиғаларға сыртқы ақпарат көзінің көзқарастарын көрсететін бастапқы деректерді осы көзқарастар мен оларды қалыптастыру кезінде ескерілетін ақпараттың логикалық негіздемесінің айқындығын түсіну қиын болған кезде;
 - (c) Бастапқы деректердің белгілі бір түрлерін бастапқыда түсіну қиын болған кезде, мысалы, күрделі қаржылық құралдарды немесе сақтандыру өнімдерін пайдалану туралы заңды келісімдердің шарттарын қамтитын бастапқы деректерді дұрыс түсіну үшін қажет болуы мүмкін техникалық күрделі іскерлік және құқықтық ұғымдарды түсінуді талап етеді.

Субъективтілік

12. Субъективтілік (яғни бақылау құралдарын қарастырғанға дейін бағалау мәнін есептеу процесіне тән субъективтілік) бағалаудың атрибуттары туралы ақылға қонымды қол жетімді білім мен бастапқы деректердің ажырамас шектеулерін көрсетеді. Осындай шектеулер болған кезде қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы белгілі бір пайымдауларды қалыптастыру үшін қажетті негізді ұсыну арқылы субъективтілік дәрежесін төмендетуі мүмкін. Мұндай талаптар, мысалы, бағалауға, ақпаратты ашуға, есепке алу бірлігіне немесе шығындарды шектеуді қолдануға қатысты айқын немесе тұспалданатын мақсаттарды белгілеуі мүмкін. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы осы пайымдаулар туралы ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды белгілеу арқылы пайымдаулардың маңыздылығын баса көрсетуі мүмкін.
13. Басшылық, әдетте, анықталған кезде субъективтілікке байланысты кейбір немесе барлық келесі мәселелерді анықтауда кәсіби пайымдауды қолдануы керек:
- Қолда бар білімді ескере отырып, бағалау мәнін есептеу әдісінде пайдалану үшін бағалауға тиісті жорықтарды, бағалау тұжырымдамаларын, әдістері мен факторларын айқындау кезінде қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарында көзделмеген дәрежеде;
 - Пайдалану үшін бастапқы деректердің тиісті көздерін айқындау кезінде бастапқы деректердің әртүрлі әлеуетті көздерінің болуы жағдайында қандай бағалау атрибуттары байқалатын дәрежеде;
 - Бағалау атрибуттары байқалмайтын дәрежеде, мысалы, нарық деректерін қоса алғанда, барлық оңтайлы қолжетімді бастапқы деректерді ескере отырып қалыптастырылуы қажет тиісті жорамалдарды немесе жорамалдар ауқымын айқындау кезінде;
 - Нұсқаудың нүктелік бағасын таңдау қажет болатын негізделген мүмкін нәтижелер ауқымы және осы диапазон шегіндегі белгілі бір нүктелер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында талап етілетін есептеу қағидаларының мақсаттарына сәйкес келуі мүмкін салыстырмалы ықтималдығы;
 - Нұсқаудың нүктелік бағасын таңдау және қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашу.
14. Болашақ оқиғалар немесе жағдайлар туралы болжамдарды тұжырымдау кәсіби пайымдауды қолдануды қамтиды, оны қалыптастыру қиындықтары осы оқиғалардың немесе жағдайлардың белгісіздік деңгейіне байланысты болады. Болашақтағы белгісіз оқиғаларды немесе жағдайларды болжауға болатын дәлдік дәрежесі өткен жағдайлар, оқиғалар және тиісті нәтижелер туралы білімді қоса алғанда, қолда бар білім негізінде осы шарттар мен оқиғалардың анықталу дәрежесіне байланысты болады. Жеткіліксіз дәлдік жоғарыда сипатталғандай бағалаудың белгісіздігіне ықпал етеді.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

15. Болашақ нәтижелерге қатысты жорамалдарды тек анықталмаған нәтижелердің сипаттамаларына қатысты тұжырымдау қажет. Мысалы, есепті күнге тауарларды сатуға байланысты дебиторлық берешектің ықтимал құнсыздануын бағалау кезінде мұндай берешектің сомасы біржақты белгіленуі мүмкін және мәміле бойынша тиісті құжаттарда тікелей байқалады. Егер бар болса, құнсызданудан болатын шығын сомасы белгісіз болуы мүмкін. Бұл жағдайда жорамалдар шығынның ықтималдылық дәрежесіне, сондай-ақ осындай шығынның шамасы мен мерзімдеріне қатысты қажет болады.
16. Дегенмен, басқа жағдайларда активке қатысты құқықтармен байланысты ақша ағындарының сомалары белгісіз болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда ақша ағындарына базалық құқықтар сомасына да, сондай-ақ құнсызданудан болатын ықтимал шығындар сомасына да қатысты жол берулерді қалыптастыру қажет.
17. Басшылық өткен жағдайлар мен оқиғалар туралы ақпаратты ағымдағы тенденциялармен және болашақ оқиғаларға қатысты күтулермен бірге қарастыруы қажет болуы мүмкін. Өткен жағдайлар мен оқиғалар өткен кезеңдер туралы ақпарат береді, мүмкін болашақ нәтижелерді бағалау кезінде экстраполяциялануы мүмкін қайталанатын мінез-құлық үлгілері бар. Өткен кезеңдердегі ақпарат уақыт өте келе мінез-құлықтың өзгеруін де көрсетуі мүмкін (циклдер немесе тенденциялар). Бұл өткен кезеңдердің мінез-құлығының негізгі заңдылықтары белгілі бір дәрежеде болжалды түрде өзгергенін көрсетуі мүмкін, оны болашақ нәтижелерді бағалау кезінде экстраполяциялауға болады. Өткен кезеңдердегі осындай мінез-құлық үлгілеріндегі немесе олармен байланысты циклдардағы немесе үрдістердегі ықтимал өзгерістерді көрсететін ақпараттың басқа да түрлері қол жетімді болуы мүмкін. Мұндай ақпараттың болжамды құндылығы туралы күрделі пайымдауларды тұжырымдау қажет болуы мүмкін.
18. Бағалау мәндерін есептеу кезінде қабылданған пайымдаулардың дәрежесі мен сипаты (оның ішінде қазіргі субъективтілік дәрежесі) басшылықтың пікірінше, бағалау мәнін есептеу кезінде орынды болатын іс-әрекеттің барысы туралы шешім қабылдау кезінде басшылықтың біржақты көзқарасына мүмкіндік тудыруы мүмкін. Егер сонымен бірге күрделіліктің жоғары деңгейі немесе бағалаудың белгісіздігінің жоғары деңгейі немесе екеуі де болса, басшылықтың немесе ықылассыз әрекеттердің алдын-ала қарау қаупі мен мүмкіндігі де артуы мүмкін.

Бағалаудың белгісіздігі

19. Бағалаудың белгісіздігі бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылуы мүмкін әдістердің, бастапқы деректер көздерінің және болжамдардың сөзсіз өзгеруіне әкеледі. Бұл субъективтілікті тудырады, сондықтан бағалау мәнін есептеу кезінде пайымдауларды қолдану қажеттілігін тудырады. Мұндай пайымдаулар бастапқы деректердің тиісті әдістері мен көздерін таңдау, жорамалдарды қалыптастыру, сондай-ақ нұсқаудың нүктелік бағалауын және қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісінше ашуды таңдау кезінде қажет. Осы пайымдаулар ақпаратты тануға, бағалауға, ұсынуға және ашуға қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары ескеріле отырып қалыптастырылады. Алайда, білімге немесе ақпаратқа қол жетімділік пен қол жеткізуді шектеуге байланысты, олар субъективті болып табылады.

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

20. Мұндай пайымдаулардың субъективтілігі басшылықтың оларды қалыптастыру кезінде байқаусызда немесе қасақана бұрмалануының пайда болуына мүмкіндік береді. Бухгалтерлік есептің көптеген тұжырымдамалары қаржылық есептілікке енгізілетін ақпараттың бейтарап болуын талап етеді (яғни, біржақты емес). Бағалау мәнін есептеу процесінде кем дегенде теориялық тұрғыдан бұрмалануды жоюға болатындығын ескере отырып, субъективтілікке тән пайымдаулардағы ықтимал бұрмалану көздері бағалаудың белгісіздік көздері емес, ықтимал бұрмалану көздері болып табылады.
21. Бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылуы мүмкін әдістердің, бастапқы деректер көздерінің және жорамалдардың болмай қоймайтын өзгерістері (19-тармақты қара) сондай-ақ бағалаудың ықтимал нәтижелерінде өзгерістерге әкеледі. Ықтимал бағалау нәтижелерінің ауқымы бағалаудың белгісіздігінің дәрежесіне байланысты және көбінесе бағалау мәнінің сезімталдығы деп аталады. Бағалау нәтижелерін анықтаумен қатар, бағалау мәнін есептеу процесі ықтимал әдістердің, бастапқы деректер көздерінің және болжамдардың сөзсіз мүмкін болатын бағалау нәтижелерінің диапазонына әсерін талдауды да қамтиды (сезімталдықты талдау деп аталады).
22. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін қаржылық есептіліктегі бағалау мәнін ұсынуды әзірлеу дұрыс ұсынуды (яғни толық, бейтарап және қателіктерден бос) қамтамасыз етеді, бағалаудың негізді ықтимал нәтижелерінің ауқымынан тиісті түрде таңдалатын нұсқауды нүктелік бағалауды таңдау кезінде тиісті пайымдауларды қалыптастыруды қамтиды. және бағалаудың белгісіздігін тиісті түрде сипаттайтын ақпаратты тиісті түрде ашу. Бұл пайымдаулар осы мәселелерге қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарының сипатына байланысты субъективті болуы мүмкін. Мысалы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы басшылықтың нүктелік бағасын таңдау үшін арнайы негізді (мысалы, орташа өлшенген ықтималдық немесе ең жақсы бағалау) қолдануды талап етуі мүмкін. Сондай-ақ, нақты ақпаратты ашу немесе белгілі бір мақсаттарға сәйкес келетін ақпаратты ашу немесе белгілі бір жағдайларда сенімді ұсынуды қамтамасыз ету үшін қосымша ақпаратты ашу тағайындалуы мүмкін.
23. Бағалау белгісіздігінің неғұрлым жоғары дәрежесіне ұшыраған бағалау мәні бағалау белгісіздігінің неғұрлым төмен дәрежесіне ұшыраған бағалау мәніне қарағанда дәл өлшенбеуі мүмкін болса да, бағалау мәні қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін қаржылық есептілікте танылуы үшін жеткілікті мәнге ие болуы мүмкін, егер бұл қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес талап етілсе есеп беру, тиісті баптың сенімді ұсынылуына қол жеткізуге болады. Кейбір жағдайларда бағалаудың белгісіздігі соншалықты жоғары, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес тану критерийлері орындалмайды және бағалау мәні қаржылық есептілікте көрсетілмейді. Тіпті мұндай жағдайларда ақпаратты ашуға тиісті талаптар болуы мүмкін, мысалы, нүктелік бағалау немесе бағалаудың ықтимал нәтижелерінің ауқымы туралы ақпаратты, сондай-ақ бағалаудың белгісіздігі мен бапты тануға қатысты шектеулерді сипаттайтын ақпаратты ашу талабы. Мұндай жағдайларда қолданылатын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптары неғұрлым қатаң немесе аз болуы мүмкін. Сондықтан, мұндай жағдайларда субъективтілікке байланысты қосымша пайымдаулар тұжырымдалуы мүмкін.

(А146 тармағын қара)

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҮЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитордың ұйымда бухгалтерлік есеп жүргізу практикасының маңызды сапалық аспектілері туралы, оның ішінде бағалау мәндері туралы және қаржылық есептіліктегі ақпараттың тиісті ашылуы туралы пікірі туралы хабардар ету мақсатында қарастыра алатын сұрақтардың қатарына мыналар кіруі мүмкін:

- (a) Басшылықтың бағалау мәндерін пайдалану және ақпаратты тиісінше ашу қажеттілігін негіздеуі мүмкін операцияларды, өзге де оқиғалар мен мән-жайларды анықтау тәсілдері;
- (b) Елеулі бұрмалану тәуекелдері;
- (c) Жалпы қаржылық есептілікке қатысты бағалау мәндерінің салыстырмалы маңыздылығы;
- (d) Басшылықта бағалау мәндерінің сипаты мен мөлшерін, сондай-ақ олармен байланысты тәуекелдерді түсінуінің болуы (немесе болмауы);
- (e) Басшылықтың арнайы білім мен дағдыларды қолдануы немесе тиісті сарапшыларды тартуы;
- (f) Аудитордың нүктелік бағалау немесе аудитордың бағалау ауқымы мен басшылықтың нүктелік бағалауы арасындағы айырмашылықтар туралы пікірі;
- (g) Бағалау мәндеріне қатысты есеп саясатын таңдаудың және қаржылық есептілікте бағалау мәндерін ұсынудың тиісті сипаты туралы аудитордың пікірі;
- (h) Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері;
- (i) Өткен кезеңмен салыстырғанда бағалау мәндерін есептеу әдістерінде болған немесе болуы тиіс өзгеріс;
- (j) Өткен кезеңмен салыстырғанда бағалау мәндерін анықтау әдістерінің өзгеру себептері, егер ол орын алса, сондай-ақ алдыңғы кезеңдердегі бағалау мәндерін есептеу нәтижелері;
- (k) Басшылықтың модельді қолдану жағдайларын қоса алғанда, бағалау мәндерін есептеу үшін басшылық пайдаланатын әдістердің бағалау мақсаттарын, сипатын, шарттары мен жағдайларын, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының өзге де талаптарын ескере отырып, тиісті сипатта болуы;
- (l) Бағалау мәндерінде пайдаланылатын елеулі жорамалдардың сипаты мен әсері және жорамалдарды әзірлеуге тән субъективтілік дәрежесі;

БАҒАЛАУ МӘНДЕРІНІҢ АУДИТІ ЖӘНЕ АҚПАРАТТЫҢ ТИІСТІ АШЫЛУЫ

- (m) Маңызды жол берулер бір-біріне немесе басқа бағалау мәндерін есептеуде пайдаланылған жол берулерге немесе ұйымның шаруашылық қызметінің басқа салаларында қолданылған жол берулерге қайшы келмейді ме;
- (n) Басшылықтың белгілі бір іс-қимыл жоспарын ұстану ниеті мен қабілеті, егер бұл маңызды болжамдардың тиісті сипатына немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын тиісінше пайдалануға қатысты болса;
- (o) Басшылық балама болжамдарды немесе нәтижелерді қалай қарады және неге оларды қабылдамады немесе басшылық бағалау мәнін есептеу кезінде бағалаудың белгісіздігі мәселесін басқаша қалай шешті;
- (p) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының мәтінінде тиісті бағалау мәндерін есептеу кезінде басшылық пайдаланған бастапқы деректер мен елеулі жорамалдар болып табыла ма;
- (q) Сыртқы ақпарат көздерінен алынған ақпараттың орындылығы мен сенімділігі;
- (r) Сыртқы ақпарат көздерінен алынған бастапқы деректерге немесе басшылық немесе басшылық сарапшысы орындаған бағалауға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу кезінде туындаған елеулі қиындықтар;
- (s) Аудитор мен басшылық немесе басшылық сарапшысы арасындағы бағалауға қатысты пайымдаулардағы елеулі айырмашылықтар;
- (t) Ұйымның қаржылық есептілігіне елеулі тәуекелдер мен оларға ұшырағыштықтың әлеуетті әсері, бағалау мәндерімен байланысты бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты қоса алғанда, қаржылық есептілікте ашу талап етілетін ақпарат;
- (u) Қаржылық есептіліктегі бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты ашудың негізділігі;
- (v) Басшылықтың бағалау мәндері туралы ақпаратты тану, бағалау, ұсыну және ашу туралы, сондай-ақ қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті ашу туралы шешімі қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келе ме.

550 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялардың сипаты	2
Аудитордың міндеттері	3-7
Күшіне ену күні	8
Мақсаты	9
Анықтамалар	10
Талаптар	
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	11-17
Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	18-19
Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептілікті елеулі бұрмалау тәуекелдеріне қарсы шаралар	20-24
Байланысты тараптар арасындағы анықталған өзара қатынастар мен операцияларды есепке алу мен ашуды бағалау	25
Жазбаша өтініштер	26
Құжаттама	27
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Аудитордың міндеттері	A1-A3
Байланысты тарапты анықтау	A4-A7
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	A8-A28
Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	A29-A30
Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қарсы шаралар	A31-A45

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

Байланысты тараптар арасындағы анықталған өзара қатынастар мен операцияларды есепке алу мен ашуды бағалау	A46-A47
Жазбаша өтініштер	A48-A49
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау	A50

550 *Байланысты тараптар* халықаралық аудит стандартын (ХАС) ХАС200 *Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізумен* бірге қараған жөн.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) қаржылық есептілік аудиті барысында байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты аудитордың міндеттерін белгілейді. Атап айтқанда, ол байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдеріне 315 ХАС (Қайта қаралған)¹, 300 ХАС² және 240 ХАС³ қолдану тәртібінің егжей-тегжейлі сипаттамасын қамтиды.

Байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялардың сипаты

2. Байланысты тараптар арасындағы көптеген операциялар экономикалық қызмет барысында жүзеге асырылады. Мұндай жағдайларда олар байланысты емес тараптар арасындағы ұқсас операцияларды жасау тәуекелінен аспайтын қаржылық есептілікті елеулі бұрмалау тәуекелдерімен ұштасуы мүмкін. Сонымен қатар, бірқатар жағдайларда байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялардың сипаты байланысты емес тараптар арасындағы операцияларды жасау тәуекелдеріне қарағанда қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануының неғұрлым жоғары тәуекелдерінің туындауын негіздеуі мүмкін. Мысалы:
 - Байланысты тараптар әртүрлі және аралас қатынастар мен құрылымдар арқылы әрекет ете алады, бұл олардың арасындағы операциялардың күрделенуіне әкеледі;
 - Ақпараттық жүйелер ұйым мен оның байланысты тараптары арасындағы операциялар мен өтелмеген қалдықтарды анықтау немесе қорыту бөлігінде тиімсіз болуы мүмкін;
 - Байланысты тараптар арасындағы операциялар стандартты нарықтық шарттардан өзгеше шарттарда жасалуы мүмкін; мысалы, кейбір осындай операциялар қарсы ұсынуды көздемеуі мүмкін.

Аудитордың міндеттері

3. Байланысты тараптар бір-бірінен тәуелсіз болмайтындықтан, қаржылық есептілікті дайындаудың көптеген тұжырымдамалары қаржылық есептілікті пайдаланушылар олардың сипаты туралы, сондай-ақ олардың қаржылық есептілікке нақты немесе ықтимал әсері туралы түсінік жасай алуы үшін байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар, операциялар және шоттар бойынша қалдықтар бөлігінде бухгалтерлік есепті жүргізу және ақпаратты ашу бойынша белгілі бір талаптарды көздейді. Егер осындай талаптар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында белгіленсе, онда аудитор ұйымның бухгалтерлік есепті тиісінше жүргізбеуіне немесе оның байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар, операциялар және шоттар бойынша қалдықтар туралы ақпаратты тиісінше ашпауына байланысты туындайтын елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау, бағалау және оларға жауап шараларын әзірлеу үшін аудиторлық процедураларды осындай тұжырымдамада көзделген талаптарды бұза отырып жүргізуге міндетті.

¹ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

² «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС

³ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

4. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы ең төменгі талаптарды қамтыса да немесе байланысты тараптарға қойылатын талаптарды мүлде қамтымаса да, аудитор кез келген жағдайда ұйымның өзінің байланысты тараптарымен өзара қарым-қатынастары мен операциялары туралы, егер оның мазмұнында осындай өзара қарым-қатынастар мен операцияда (операцияларда) көрініс табатын болса, қаржылық есептіліктің шын мәнінде бар-жоғы туралы тұжырымды қалыптастыру үшін жеткілікті дәрежеде түсінік алуға тиіс (А1 тармағын қара):
 - (a) Сенімді ұсыну тұжырымдамалары үшін сенімді ұсынуды қамтамасыз етеді (А2 тармақты қара)
 - (b) Сәйкестік тұжырымдамалары үшін жаңылыстырмайды (А3 тармағын қара).
5. Бұдан басқа, ұйымның өзінің байланысты тараптарымен өзара қарым-қатынасы мен операцияларын түсіну аудитордың ХАС240⁴ сәйкес ықылассыз іс-әрекеттердің бір немесе одан да көп тәуекел факторларының болуын бағалауы үшін қажет, өйткені ықылассыз іс-әрекеттерді байланысты тараптарды тарту арқылы жасау оңай.
6. Аудитке тән ажырамас шектеулерге байланысты аудиттің мұқият жоспарланғанына және ХАС⁵ сәйкес жүргізілгеніне қарамастан, қаржылық есептіліктің кейбір елеулі бұрмаланулары анықталмауы мүмкін деген сөзсіз қауіп бар. Байланысты тараптармен болған жағдайда аудитке тән шектеулердің аудитордың елеулі бұрмалаушылықтарды анықтау қабілетіне ықтимал әсері төменде баяндалған себептер бойынша анағұрлым маңызды болып табылады:
 - Басшылық байланысты тараптар арасындағы барлық өзара қарым-қатынастар мен операциялардың бар екендігі туралы, әсіресе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында байланысты тараптарға қойылатын талаптар болмаса, хабардар болмауы мүмкін;
 - Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар басшылық тарапынан сөз байласудың, ақпаратты жасырудың немесе алаяқтық жасаудың неғұрлым жоғары ықтималдығымен ұштасуы мүмкін.
7. Байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялар туралы ақпаратты ашпау тәуекелін ескере отырып, бұл жағдайда ХАС200⁶ талап еткендей, кәсіби скептицизмнің белгілі бір үлесі бар аудитті жоспарлау және жүргізу ерекше маңызды. ХАС талаптары аудиторға байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға, сондай-ақ бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеуге жәрдемдесуге бағытталған.

Күшіне енген күні

8. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

4 240 ХАС, 24-тармақ.

5 «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, А53 - А54 тармақтары.

6 200 ХАС, 15-тармақ.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

Мақсаттары

9. Аудитордың мақсаты:

- (a) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында байланысты тараптарға қойылатын талаптар көзделгеніне қарамастан, байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялар туралы түсінік алу жеткілікті:
 - (i) Өзара байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялардан туындайтын және ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға қатысы бар ықпалсыз іс-әрекеттердің тәуекел факторларын тану үшін;
 - (ii) Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде, егер оның мазмұнында осындай өзара қарым-қатынастар мен операциялар көрініс табатын болса, қаржылық есептіліктің шын мәнінде бар-жоғы туралы тұжырымды қалыптастыру:
 - a. Сенімді ұсыну тұжырымдамалары үшін сенімді ұсынуды қамтамасыз етеді
 - b. Сәйкестік тұжырымдамалары үшін жаңылыспайды;
- (b) Бұдан басқа, егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында байланысты тараптарға қойылатын талаптар белгіленген болса, осындай тұжырымдамаға сәйкес байланысты Тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларды тиісінше анықтаудың, есепке алудың және қаржылық есептілікте ашудың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерін алу қажет.

Анықтамалар

10. Халықаралық аудит стандарттарының мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- (a) Байланысты емес тараптар арасындағы операция - өзара байланысты емес және бір-біріне тәуелсіз өз мүдделері үшін әрекет ететін осындай операцияны жасауға ниеті бар сатып алушы мен сатушы арасында белгілі бір шарттарда жасалатын операция;
 - (b) Байланысты тарап - болып табылатын тарап (A4 - A7 тармақтарын қара):
 - (i) Немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында айқындалғандай, байланысты тараппен;
 - (ii) Не, егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында байланысты тараптардың көзқарасы тұрғысынан ең төменгі талаптар белгіленсе немесе мұндай талаптар мүлдем белгіленбесе:
 - a. Бақылауды жүзеге асыратын немесе есеп беретін ұйымға тікелей немесе жанама түрде бір немесе бірнеше делдалдар арқылы елеулі ықпал ететін тұлға немесе өзге ұйым;

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- b. Есеп беретін ұйым оған қатысты бақылауды жүзеге асыратын немесе бір немесе бірнеше делдалдар арқылы тікелей немесе жанама түрде елеулі ықпал ететін басқа ұйым;
- c. Есеп беретін ұйыммен ортақ бақылауда болатын басқа ұйым, себебі олар бар:
 - (i) Жалпы бақылаушы меншік иелері;
 - (ii) Жақын туыстар болып табылатын меншік иелерінің;
 - (iii) Жалпы негізгі басқарушы персонал.

Сонымен бірге, мемлекеттің жалпы бақылауындағы ұйымдар (яғни ұлттық, өңірлік немесе жергілікті үкімет), олар елеулі операцияларды жүзеге асыратын немесе бір-бірімен едәуір көлемде ресурстар алмасатын жағдайларды қоспағанда, байланысты болып саналмайды.

Талаптар

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

11. 315 ХАС (Қайта қаралған) және 240 ХАС сәйкес аудит барысында⁷ аудитор жүзеге асыруы тиіс тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе іс - қимылдар шеңберінде аудитор аудиторлық процедураларды жүргізуі және осыған байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін қажетті ақпарат алу үшін 12-17-тармақтарда жазылған ілеспе іс-әрекеттер жасауы тиіс. байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операциялармен (А8-тармақты қара)

Ұйымның байланысты тараптармен өзара қарым-қатынасы мен операцияларын зерделеу

12. Аудиторлық топ талқылайтын, 315 (Қайта қаралған) ХАС және 240 ХАС⁸ көздейтін мәселелер қаржылық есептіліктің ықылассыз іс - әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалануға осалдығына немесе ұйымның байланысты тараптармен өзара қарым-қатынастарына және операцияларына байланысты туындауы мүмкін қателерге қатысты ерекше пайымдауларды қамтуы тиіс (А9-А10 тармақтарын қара).
13. Аудитор басшылыққа қатысты сұрау салуды жіберуге міндеттенеді:
- (a) Алдыңғы кезеңмен салыстырғанда өзгерістерді қоса алғанда, ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректерін көрсету (А11-А14-тармақтарды қара);
 - (b) Ұйым мен осы байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастардың сипаты;
 - (c) Ұйым есепті кезең ішінде осындай байланысты тараптармен қандай да бір операцияларды жүргізді ме, егер жүргізген болса, операциялардың түрлері мен мақсаттары қандай.
14. Аудитор ұйым шеңберінде басшылықтың және өзге де тұлғалардың атына сұрау салулар жіберуге және басшылық әзірлеген бақылау құралдарына қатысты ұсыныстар алу үшін орынды деп саналған тәуекелдерді бағалаудың басқа да процедураларын жүргізуге міндеттенеді (А15 - А20-тармақтарды қара):

⁷ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 14-тармақ, 240 ХАС, 16-тармақ.

⁸ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 10-тармақ, 240 ХАС, 15-тармақ.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- (a) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларды анықтау, есепке алу және ашу үшін;
- (b) Байланысты тараптар арасындағы елеулі операциялар мен уағдаластықтардың келісімі мен мақұлдауын алу (A21-тармақты қара);
- (c) Әдеттегі қызмет шеңберінен тыс жүзеге асырылатын елеулі операциялар мен уағдаластықтардың келісімі мен мақұлдауын алу.

Есептік материалдарды немесе құжаттарды зерделеу кезінде байланысты тараптар туралы ақпаратқа аса назар аударуды ұстану

15. Аудитор аудит барысында есептік материалдарды немесе құжаттарды оларда уағдаластықтардың немесе байланысты тараптар арасында бұрын анықталмаған немесе аудиторға басшылық аспаған өзара қатынастардың немесе операциялардың болуын көрсетуі мүмкін өзге де ақпараттың болуы тұрғысынан зерделеуге ерекше назар аударуға міндеттенеді (A22 - A23-тармақтарды қара).

Атап айтқанда, аудитор байланысты тараптар арасында бұрын анықталмаған немесе аудиторға басшылық аспаған өзара қарым-қатынастардың немесе операциялардың болуы белгілерінің болуы тұрғысынан мынадай құжаттарды зерделеуге міндеттенеді:

- (a) Аудитор жүргізетін процедуралар шеңберінде алынған банктер мен заңгерлерден растау;
 - (b) Акционерлер мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жиналысының хаттамалары;
 - (c) Қалыптасқан жағдайларда аудитор ұйымға қатысты қажет деп санайтын басқа да есептік материалдар немесе құжаттар.
16. Аудитор 15-тармақта көзделген аудиторлық процедураларды немесе өзге де аудиторлық процедураларды жүргізу кезінде ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен тыс елеулі операцияларды анықтаған жағдайда аудитор басшылықтың атына қатысты сұрау салуды жіберуге міндеттенеді (A24 - A25-тармақтарды қара):
- (a) Мұндай операциялардың сипаты (A26 тармағын қара);
 - (b) Байланысты тараптардың ықтимал қатысуы (A27-тармақты қара).

Аудиторлық топпен байланысты тараптар туралы ақпарат алмасу

17. Аудитор ұйымның байланысты тараптары туралы тиісті ақпаратты аудиторлық топтың басқа мүшелерімен алмасуға міндеттенеді (A28 тармағын қара).

Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

18. Қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау жөніндегі 315 (Қайта қаралған) ХАС⁹ талабын орындау кезінде аудитор байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операциялардың болуына байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға және осындай тәуекелдердің елеулі болып табылатындығы туралы шешім қабылдауға міндетті. Мұндай шешім қабылдаған кезде аудитор әдеттегі қызмет шеңберінен тыс байланысты тараптармен анықталған операцияларды елеулі тәуекелдердің туындауына алып келетін деп бағалауы тиіс.

⁹ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 25-тармақ.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

19. Егер аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларын жүргізу және байланысты тараптармен байланысты ілеспе іс-әрекеттер жасау кезінде ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелінің факторларын (оның ішінде шешуші ықпал ететін байланысты Тараптың болуына байланысты мән-жайларды) анықтаса, онда аудитор осындай ақпаратты 240 ХАС сәйкес ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан қаржылық ақпараттың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде ескеруі тиіс (А6, А29 - А30 тармақтарын қара).

Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептілікті елеулі бұрмалау тәуекелдеріне қарсы шаралар

20. 300 ХАС көздеген шеңберінде аудитордың бағаланған тәуекелдерге¹⁰ жауап ретінде процедураларды әзірлеу жөніндегі талаптар аудитор байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға негізделген қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануының бағаланған тәуекелдеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлейді және жүргізеді. Осындай аудиторлық процедураларға 21-24-тармақтарда қаралған процедуралар жатады (А31 - А34-тармақтарды қара).

Бұрын анықталмаған немесе ашылмаған байланысты тараптарды немесе байланысты тараптар арасындағы елеулі операцияларды анықтау

21. Егер аудитор байланысты тараптар арасында бұрын анықталмаған немесе аудиторға басшылық аспаған өзара қатынастардың немесе операциялардың болуын болжайтын уағдаластықтарды немесе ақпаратты анықтаса, онда ол мұндай өзара қатынастардың немесе операциялардың бар-жоғын тиісті мән-жайлармен растайтынын анықтауға міндетті.
22. Аудитор байланысты тараптарды немесе олармен бұрын аудиторға басшылық анықтамаған немесе аспаған елеулі операцияларды анықтаған жағдайда, ол аудиторға міндетті:
- (a) Тиісті ақпаратты аудиторлық топтың басқа мүшелерінің назарына дереу жеткізу (А35-тармақты қара);
 - (b) Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында байланысты тараптарға қойылатын талаптар қамтылса:
 - (i) Басшылықтың атына аудитордың кейіннен бағалауы үшін жаңадан анықталған байланысты тараптар арасындағы барлық операцияларды ашуға сұрау салу жіберу;
 - (ii) Ұйымның осындай қатынастар мен операцияларды бақылау құралдарын қолдана отырып, байланысты тараптар арасындағы қатынастарды немесе операцияларды көрсетпеу немесе аспау себебін нақтылау;
 - (c) Осындай жаңадан анықталған байланысты тараптарға немесе олармен жасалатын елеулі операцияларға қатысты мәні бойынша тексерудің тиісті аудиторлық процедураларды жүргізу (А36-тармақты қара);
 - (d) Аудиторға бұрын анықталмаған немесе ашылмаған басқа байланысты тараптардың немесе олармен маңызды операциялардың болу тәуекелін қайта бағалау және қажеттілігіне қарай қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу;

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- (е) Егер басшылықтың тиісті ақпаратты ашпауы қасақана ұсынылса (яғни ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелінің болуын көрсетеді), онда аудит үшін жоғарыда көрсетілген салдарларды бағалау (А37-тармақты қара).

Ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен тыс байланысты тараптар арасындағы анықталған елеулі операциялар

23. Ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен тыс байланысты тараптар арасындағы анықталған елеулі операцияларға қатысты аудитор:

- (а) Тиісті шарттар мен келісімдерді, олар болған жағдайда зерттеу және бағалау:
- (i) Операциялардың экономикалық негізділігі немесе оның болмауы олардың қаржылық есептілікті ықылассыз жасау немесе активтерді иелікке беруді жасыру мақсатында жасалуы мүмкін екендігін көрсете ме (А38 - А39-тармақтарды қара)¹¹;
 - (ii) Мұндай операциялардың шарттары басшылықтың түсіндірмелерімен байланысты ма;
 - (iii) Мұндай операциялар бухгалтерлік есепте тиісті түрде көрсетілген бе және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес ашылған ба;
- (б) операциялардың тиісті келісімі мен мақұлдауын алу үшін аудиторлық дәлелдерді алыңыз (А40 - А41 тармақтарын қара).

Байланысты тараптар арасындағы операциялар байланысты емес тараптар арасындағы операцияларды жасау шарттарына ұқсас шарттарда жасалғаны туралы алғышарттар

24. Егер қаржылық есептілікте байланысты тараптар арасындағы операция байланысты емес тараптар арасындағы операцияны жасау шарттарына ұқсас шарттарда жасалғаны туралы басшылықтың алғы шарты келтірілсе, онда аудитор осындай алғышартқа қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуға міндетті (А42-А45 тармақтарын қара).

Байланысты тараптар арасындағы анықталған өзара қатынастар мен операцияларды есепке алу мен ашуды бағалау

25. 700 ХАС¹² сәйкес қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру кезінде аудитор бағалауға міндетті (А46-тармақты қара):
- (а) Байланысты тараптар арасындағы тиісті түрде анықталған өзара қарым-қатынастар мен операциялар бухгалтерлік есепте көрсетілген және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ашылған (А47-тармақты қара);
 - (б) Байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операциялардың әсері шынымен де әсер ете ме:

¹¹ 240 ХАС, 32-тармақ (с).

¹² «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 10-15 - тармақтар.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- (i) Қаржылық есептілікті сенімді ұсынуды қамтамасыз етуге кедергі келтіреді - сенімді ұсыну тұжырымдамалары үшін;
- (ii) Қаржылық есеп беру жаңылыстыруға әкеледі - сәйкестік тұжырымдамалары үшін.

Жазбаша өтініштер

26. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында байланысты тараптарға қойылатын талаптар қамтылса, онда аудитор басшылықтан және тиісті жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан жазбаша мәлімдемелер алуға міндетті (А48 - А49 тармақтарын қара):
- (a) Олар аудиторға ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректерін және өздері білетін байланысты тараптар арасындағы барлық қатынастар мен операциялар туралы ақпаратты ашты;
 - (b) Олар бухгалтерлік есепте тиісті түрде көрініс тапты және қолданыстағы тұжырымдаманың талаптарына сәйкес осындай қатынастар мен операцияларды ашты.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (27-тармақты қара)

27. Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды¹³ басқаратын жағдайлардан басқа, аудитор аудит барысында туындайтын және ұйымның байланысты тараптарына қатысты барлық маңызды басқару мәселелерін олардың назарына жеткізуге міндетті (А50 тармағын қара).

Құжаттама

28. Аудитор аудиторлық құжаттамаға анықталған байланысты тараптардың атауларын және олардың арасындағы өзара қарым-қатынастардың сипаты туралы мәліметтерді енгізуге міндетті¹⁴.

* * *

¹³ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

¹⁴ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Аудитордың міндеттері

Байланысты тараптарға қойылатын ең төменгі талаптарды белгілейтін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары (4-тармақты қара)

A1. Байланысты тараптарға қойылатын ең төменгі талаптарды белгілейтін қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы байланысты тараптың мәнін айқындайтын тұжырымдама болып саналады, бірақ мұндай анықтама ХАС 10(b)(ii) тармағында келтірілген анықтамаға қарағанда анағұрлым тар болып табылады, сондықтан Тұжырымдамада көзделген байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларды ашу жөніндегі талап байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларды мұндай қатынастар мен операциялардың аз саны.

Дұрыс ұсыну тұжырымдамалары (4(a) тармақты қара)

A2. Дұрыс ұсыну тұжырымдамасы шеңберінде¹⁵ байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операциялар, егер, мысалы, осындай өзара қатынастар мен операциялардың экономикалық сипаттамалары қаржылық есептілікте тиісінше көрсетілмесе, қаржылық есептілік дұрыс ұсынуды қамтамасыз етпейтіндігіне алып келуі мүмкін. Мысалы, егер ұйымның мүлікті бақылаушы акционерге әділ нарықтық құннан жоғары немесе төмен бағамен сатуы ұйымда пайда немесе залалдың пайда болуын болжайтын операция ретінде көрсетілсе, онда ол жарна немесе капиталды қайтару немесе дивидендтер төлеу ретінде ескерілуі мүмкін болса, сенімді ұсыну қамтамасыз етілмеуі мүмкін.

Сәйкестік тұжырымдамасы (4 (b) тармағын қара)

A3. Сәйкестік тұжырымдамасы аясында байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операциялар 700 ХАС көрсетілгендей қаржылық есептілік жаңылыстыратын болады ма деген сұрақ аудиторлық тапсырманың нақты жағдайларына байланысты болады. Мысалы, егер байланысты тараптар арасындағы операцияларды қаржылық есептілікте ашпау тұжырымдамаға және қолданыстағы заңдарға немесе ережелерге сәйкес келсе де, егер ұйым байланысты тараптар арасындағы операциялардан түскен түсімнің едәуір бөлігін алса және бұл факт ашылмаса, қаржылық есептілік жаңылыстыруы мүмкін. Сонымен бірге, егер аудитор 210 ХАС¹⁶ негізінде осы тұжырымдаманың қолайлы екенін анықтаса, адастыратын сәйкестік тұжырымдамасына сәйкес дайындалған және ұсынылған қаржылық есептілікті аудитор деп тану жағдайлары өте сирек кездеседі.¹⁷

Байланысты тарапты анықтау (10(b) тармақты қара)

A4. Қаржылық есептілікті дайындаудың көптеген тұжырымдамаларында бақылау және айтарлықтай әсер ету ұғымдары бар. Бұл ұғымдарды әртүрлі терминдердің призмасы арқылы қарастыруға болатынына қарамастан, олар тұтастай алғанда:

¹⁵ 200 ХАС, 13(a) - тармақ шынайы ұсыну және сәйкестік тұжырымдамаларының анықтамаларын қамтиды.

¹⁶ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, , 6(a) - тармақ.

¹⁷ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 17-тармақ.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- (a) бақылау деп ұйымның қызметінен пайда алу мақсатында оның қаржылық және операциялық саясатын айқындау құқықтығы түсініледі;
- (b) айтарлықтай ықпал ету (заң бойынша немесе шарттық тәртіппен акциялар пакетін иелену арқылы жүзеге асырылуы мүмкін) деп ұйымның қаржылық және операциялық саясаты бойынша шешімдер қабылдауға қатысу құқығы түсініледі, бірақ бұл процестерді бақылау емес.

A5. Бақылауды жүзеге асыруға немесе елеулі ықпал етуге мынадай өзара қарым-қатынастар көрсетілуі мүмкін:

- (a) акционерлік капиталға тікелей немесе жанама қатысу немесе ұйымға өзге де қаржылық мүдделілік;
- (b) акционерлік капиталға тікелей немесе жанама қатысу немесе ұйымның басқа ұйымдарға өзге қаржылық мүдделілігі;
- (c) корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың немесе жоғары басшылықтың құрамына кіру (яғни өкілеттіктер берілген және ұйымның қызметін бақылауды жоспарлау, бағыттау және жүзеге асыру бойынша міндеттемелері бар басшылықтың мүшелері);
- (d) (c) тармақшасында көрсетілген тұлғаның жақын туысы мәртебесінің болуы;
- (e) (c) тармақшасында көрсетілген тұлғамен маңызды іскерлік қатынастардың болуы.

Шешуші ықпал ететін байланысты тараптар

A6. Байланысты тараптар бақылауды жүзеге асыру немесе елеулі ықпал ету қабілетіне байланысты ұйымға немесе оның басшылығына шешуші ықпал ете алуы мүмкін. Мұндай мінез - құлықты назарға алу ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде орынды болуы мүмкін (толығырақ сипаттама A29-A30-тармақтарында келтірілген).

Байланысты тараптар ретінде әрекет ететін арнайы мақсаттағы ұйымдар

A7. Бірқатар жағдайларда ұйымның байланысты жағы арнайы мақсаттағы ұйым болуы мүмкін¹⁸, өйткені ұйым өзінің меншікті капиталы аз болса да немесе мүлдем болмаса да, соңғысын басқарады.

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға қатысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдері (11-тармақты қара)

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

¹⁸ 315 (Қайта қаралған) ХАС, А34 - А35 тармақтары арнайы мақсаттағы ұйымның сипаты туралы нұсқаулардан тұрады.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

А8. Байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялар бөлігінде мемлекеттік сектор ұйымдары аудиторының міндеттеріне заңға, нормативтік актіге немесе өзге де басшылық құжаттарға байланысты туындайтын мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлық тапсырмасының ережелері немесе міндеттемелері әсер етуі мүмкін. Осыған байланысты мемлекеттік сектор ұйымдары аудиторының міндеттері байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларға қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалаумен шектелмей, байланысты тараптармен өзара іс-қимыл жасау жөніндегі ерекше талаптарды қамтитын, мемлекеттік сектор ұйымдарының қызметін регламенттейтін заңды, нормативтік актіні немесе өзге де басшы құжаттарды сақтамау тәуекелдерін бағалау жөніндегі міндеттердің неғұрлым кең спектрін көздеуі мүмкін. Бұдан басқа, мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторында байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялар бөлігінде мемлекеттік сектор ұйымдарының қаржылық есептілігіне қойылатын талаптарды орындау қажеттілігі туындауы мүмкін, олар жеке сектор ұйымдарына қойылатын ұқсас талаптардан өзгеше болуы мүмкін.

Ұйымның байланысты тараптармен өзара қарым-қатынасы мен операцияларын зерделеу

Аудиторлық топ мүшелері арасындағы талқылау (12-тармақты қара)

А9. Аудиторлық топ аясында талқылануы мүмкін мәселелер қатарына мыналар жатады:

- байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операциялардың сипаты мен шекаралары (мысалы, әрбір аудиттен кейін жаңартылатын анықталған байланысты Тараптар туралы аудитордың есеп беру құжаттарын пайдалана отырып);
- аудит барысында кәсіби скептицизм көрінісінің байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операциялар себебі бойынша қаржылық есептілікті елеулі бұрмалау мүмкіндігіне қатысты маңыздылығын көрсету;
- аудиторға басшылық анықтамаған немесе ашпаған байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастардың немесе операциялардың болуын көрсететін ұйым қызметінің мән-жайлары немесе шарттары (мысалы, күрделі ұйымдық құрылымның болуы, баланстан тыс операцияларды жасау үшін арнайы мақсаттағы ұйымдарды пайдалану немесе тиісті емес ақпараттық жүйені қолдану);
- байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастардың немесе операциялардың болуын көрсететін есептік материалдар немесе құжаттар;
- егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында байланысты тараптарға қойылатын талаптар және басшылықтың бақылау жүйесін айналып өтіп әрекеттерді жасауының ілеспе тәуекелдері қамтылса, басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті анықтау, тиісті түрде көрсету және байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларды ашу процестеріне беретін ерекше мәнге нұсқау.

А10. Сонымен қатар, ықылассыз іс-әрекеттерді талқылау байланысты тараптардың ықылассыз іс-әрекеттерге қалай қатыса алатындығы туралы ерекше пікірлерді талдауды қамтуы мүмкін. Мысалы:

- арнайы мақсаттағы ұйымның басшылығы бақылайтын пайда көрсеткіштерін басқаруға жәрдемдесу үшін қалай пайдалануға болады;

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- ұйым активтерін иемденуге жәрдемдесу мақсатында ұйым мен басшылықтың негізгі мүшесінің белгілі іскери серіктесі арасындағы операцияларды қалай құрылымдауға болады.

Ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректері (13(a) тармақты қара)

A11. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында байланысты тараптарға қойылатын талаптар қамтылса, онда ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректері басшылыққа қолжетімді болады, өйткені ұйымның ақпараттық жүйелерінде ақпаратты есепке алу және ашу бөлігінде тұжырымдаманың талаптарына сәйкес келетін байланысты Тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялар туралы мәліметтер тіркелуі, өңделуі және жинақталуы тиіс. Сондықтан басшылықта байланысты тараптардың толық тізбесінің және олардың алдыңғы кезеңмен салыстырудағы өзгерістерінің болу ықтималдығы жоғары. Қайталанатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты басшылық ұсынған ақпаратты және алдыңғы аудиторлық тексерулер бойынша аудитордың есептік материалдарындағы байланысты тараптар туралы мәліметтерді салыстырудың негізі тиісті сұрау салуларды жіберу болып табылады.

A12. Сонымен бірге, егер тұжырымдамада байланысты тараптарға қойылатын талаптар көзделмесе, ұйымда тиісті ақпараттық жүйелер болмауы мүмкін. Бұл жағдайда нұсқаулықта барлық байланысты тараптар туралы толық ақпарат болмауы мүмкін. Осыған қарамастан, 13-тармақта көрсетілген сұрау салуларды жіберу туралы талап қолданылады, өйткені басшылық ХАС баяндалған байланысты тараптың анықтамасына сәйкес келетін тараптар туралы хабардар болуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитордың ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректерін алуға сұрау салулары ұйымның ұйымдық құрылымы, меншігі, басқарылуы және бизнес-моделі туралы ақпарат алу үшін 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС сәйкес жасалатын тәуекелдерді бағалау процедуралары мен аудитордың ілеспе іс-әрекеттері шеңберінде жіберілуі мүмкін.

- Ұйымның меншік және басқару құрылымы;
- ұйым жүзеге асыратын және жүзеге асыруды жоспарлап отырған инвестициялардың түрлері; және
- ұйымның құрылымы және оны қаржыландыру тәсілдері.

Жалпы бақылаумен өзара қарым-қатынас жағдайында, басшылықтың мұндай қатынастар туралы хабардар болуы, егер олар ұйым үшін экономикалық маңызы бар болса, аудитордың сұраныстары тиімдірек болады, егер олардың орталық буыны ұйым маңызды операцияларға қатысатын немесе ресурстармен едәуір көлемде алмасатын тараптардың қатысы бар-жоғы туралы мәселе болса. байланысты тараптардың саны.

A13. 600 ХАС тобының аудитін жүргізу кезінде топ аудиторының командасының әрбір аудиторға топ басшылығы және топ аудиторының командасына белгілі болатын басқа да байланысты тараптар дайындаған байланысты тараптар тізбесінің компонентін ұсыну туралы талапты көздейді¹⁹. Егер ұйым топтың құрамдас бөлігі болып табылса, онда бұл ақпарат аудиторға басшылыққа ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректеріне қатысты сұрау салуларды жіберу үшін пайдалы болуы мүмкін.

¹⁹ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрамдас бөлік аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС, 40 (e) - тармақ.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

A14. Аудитор сондай-ақ ұйымның байланысты тараптарының белгілі бір сәйкестендіру деректерін тапсырманың орындалуын бағалау немесе орындалуын жалғастыру мүмкіндігі барысында басшылықтың атына сұрау салулар жіберу арқылы ала алады.

Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға ұйымның бақылау құралдары (14-тармақты қара)

A15. Ұйымдағы өзге тұлғалар ұйымның байланысты тараптары арасындағы өзара қатынастар мен операциялар туралы, сондай-ақ осындай өзара қатынастар мен операцияларды бақылау құралдары туралы хабардар болуы мүмкін тұлғалар болып табылады. Мұндай тұлғаларға, басқалармен қатар, мыналар жатады (егер олар басшылықтың өкілдері болмаса):

- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар;
- маңызды болып табылатын және әдеттегі қызмет шеңберінен шығатын операцияларды бастамашылық ету, өңдеу немесе есептік материалдарда көрсету жөніндегі өкілеттіктер берілген персонал және осындай персоналды қадағалауды немесе бақылауды жүзеге асыратын тұлғалар;
- ішкі аудит қызметі;
- штаттық заң консультанты;
- этикалық мәселелер бойынша негізгі лауазымды тұлға немесе ұқсас тұлға.

A16. Аудит басшылық және тиісті жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін, оның ішінде, егер бұл қолданылатын болса, оны дұрыс ұсыну үшін, егер қолдануға болатын болса, сондай-ақ басшылық және тиісті жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмалаусыз қаржылық есептілікті дайындау үшін қажет деп есептейтін ішкі бақылау құралдарын пайдалануға жол берілген кезде жүргізіледі.²⁰ Демек, егер тұжырымдамада байланысты тараптарға қойылатын талаптар қамтылса, онда қаржылық есептілікті дайындау басшылықтың (корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан қадағалауды ескере отырып) оларды анықтау, қаржылық есептілікте тиісінше көрсету және сәйкес ашу мақсатында байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларды бақылаудың тиісті құралдарын әзірлеуді, қолдануды және іс жүзінде ұстануды көздейді тұжырымдамамен. Өздерінің қадағалау функцияларын жүзеге асыра отырып, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар басшылықтың көрсетілген бақылау құралдарына қатысты өз міндеттемелерін орындауын бақылайды. Тұжырымдамада көзделген байланысты тараптарға қойылатын талаптарға қарамастан, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар өздерінің қадағалау функциялары шеңберінде басшылықтан байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялардың сипаты мен экономикалық негізділігі туралы түсінік қалыптастыру үшін ақпарат ала алады.

A17. Аудитор бақылау ортасы туралы түсінікті қалыптастыру бойынша 315 (Қайта қаралған) ХАС²¹ көзделген талаптарды орындау шеңберінде аудитор байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін азайтуға қатысы бар бақылау ортасының мынадай сипаттамаларына талдау жүргізе алады:

²⁰ 200 ХАС, А4 тармақ.

²¹ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 14-тармақ.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- тиісті түрде персоналдың назарына жеткізілген және орындалуы міндетті, ұйым байланысты тараптар арасында қандай да бір операциялар жасай алатын мән-жайларды регламенттейтін ішкі әдеп кодекстері;
- байланысты тараптар арасындағы операцияларға қатысты басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың мүдделерін дұрыс және уақтылы ашу саясаты мен процедуралары;
- ұйым шегінде байланысты тараптар арасындағы операцияларды анықтау, есептілікте көрсету, қысқаша қорыту және ашу жөніндегі міндеттерді беру;
- басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен тыс ұйымның байланысты тараптары арасындағы елеулі операцияларды уақтылы ашуы және талқылауы, оның ішінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың осындай операциялардың экономикалық негізділігін тиісті түрде тексергені туралы мәселені зерделеу (мысалы, сыртқы кәсіби консультанттардан ұсынымдар алу арқылы);
- нақты немесе болжанатын мүдделер қақтығысын ескере отырып, байланысты тараптар арасындағы операцияларды мақұлдауға қатысты нақты нұсқаулар, мысалы, басшылықтан тәуелсіз болып табылатын жеке тұлғалар құрамындағы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың кіші комитетінің операцияларды мақұлдауы;
- тиісті жағдайларда ішкі аудит қызметінің жүйелі шолу тексерулері;
- басшылық тарапынан байланысты тараптар туралы ақпаратты ашу мәселелерін шешуге бағытталған профилактикалық іс-әрекеттер, мысалы, аудиторға немесе сыртқы заң консультантына ұсынымдар алу үшін жүгіну;
- тиісті жағдайларда ақпараттандыру саясаты мен процедураларының болуы.

A18. Кейбір ұйымдарда байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операцияларды бақылау құралдары бірқатар себептерге байланысты тиімсіз немесе болмауы мүмкін, мысалы:

- басшылықтың байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларды анықтау және ашу мәселелеріне назардың жеткіліксіздігі;
- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан тиісті қадағалаудың болмауы;
- байланысты тараптар туралы ақпаратты ашу басшылық құпия деп санайтын ақпаратты, мысалы, басшылық өкілдерінің отбасы мүшелерінің қатысуымен операциялардың болуын анықтауы мүмкін болғандықтан, мұндай бақылау құралдарын әдейі елемей;
- басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында көзделетін, байланысты тараптарға қойылатын талаптарды түсінбеуі;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында көзделетін ақпаратты ашу жөніндегі талаптардың болмауы.

Егер мұндай бақылау құралдары жеткіліксіз тиімді болып табылса немесе жоқ болса, онда аудитор байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операциялар туралы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмауы мүмкін. Мұндай жағдайда аудитор 705 ХАС²² негізінде жоғарыда көрсетілген жағдайлардың аудит үшін, оның ішінде аудиторлық қорытындыда көрсетілген аудиторлық пікір үшін салдарын талдауға міндетті.

²² «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

A19. Қаржылық есептілікті ықылассыз жасау көбінесе басшылықтың қолданыстағы бақылау жүйесін айналып өтіп, іс-қимыл жасауымен байланысты, ол өзге жағдайда жеткілікті түрде тиімді жұмыс істейтін еді²³. Егер басшылықтың бақылауды жүзеге асыруды немесе ұйым қызмет ететін тараптармен айтарлықтай ықпал етуді көздейтін қарым-қатынасы болса, басшылықтың қолданыстағы бақылау жүйесін айналып өту қаупі артады, өйткені мұндай қатынастар басшылық үшін ықылассыз әрекеттер жасаудың қосымша перспективалары мен мүмкіндіктерін ашуы мүмкін. Мысалы, басшылықтың белгілі бір байланысты тараптарға қатысты қаржылық мүдделілігі (а) ұйымға оның өз мүдделеріне нұқсан келтіре отырып, бірақ осындай тараптардың пайдасына операцияларды жүзеге асыру жөнінде нұсқаулар беру, (b) осындай тараптармен сөз байласу немесе олардың іс-әрекеттерін бақылау есебінен қолданыстағы бақылау жүйесін айналып өтіп, іс-әрекеттер жасауға басшылықты итермелеуі мүмкін. Мүмкін ықылассыз әрекеттердің мысалдары болуы мүмкін:

- осындай операциялардың экономикалық негізділігін бұрмалау мақсатында байланысты Тараптар арасында операциялар жасаудың жалған шарттарын жасау;
- активтерді тараптан немесе басшылықтың немесе басқа тұлғалардың пайдасына олардың нарықтық құнынан едәуір жоғары немесе төмен құны бойынша беруді ықылассыз ұйымдастыру;
- ұйым қызметінің қаржылық жағдайын немесе қаржылық нәтижелерін дұрыс көрсетпейтіндей етіп құрылымдалған байланысты тараптар (арнайы мақсаттағы ұйымдар сияқты) арасындағы күрделі операцияларға қатысу.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A20. Шағын ұйымдардағы бақылау құралдары көбінесе аз рәсімделген болып табылады және шағын ұйымдарда байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларды бекітудің құжатпен рәсімделген процестері болмауы мүмкін. Басшы-меншік иесі байланысты тараптар арасындағы операцияларға байланысты кейбір тәуекелдерді азайтуы немесе осындай операцияларды жасаудың барлық аспектілеріне белсенді араласу есебінен осы тәуекелдерді ықтимал ұлғайтуы мүмкін. Мұндай ұйымдарда аудитор бақылауды жүзеге асыру және шолу тексерулерін жүргізу жөніндегі басшылықтың іс-қимылын қадағалау және тиісті қолжетімді құжаттаманы зерделеу сияқты басқа да процедуралармен үйлестіре отырып, басшылыққа сұрау салуларды жіберудің арқасында болуы мүмкін байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялар туралы, сондай-ақ оларды бақылау құралдары туралы түсінік ала алады.

²³ 240 ХАС, 31 және А4-тармақтар.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

Байланысты тараптар арасындағы елеулі операцияларды жүзеге асыруға және мақұлдауға келісім (23(b) - тармақты қара)

A21. Келісім тараптың немесе тиісті өкілеттіктер берілген тараптардың (олар басшылықтың өкілдері, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар немесе ұйымның акционерлері болуы мүмкін) белгіленген критерийлерге сәйкес ұйымның белгілі бір операцияларды жасауына рұқсат беруін болжайды (олардың пікірмен байланысты болуына немесе болмауына қарамастан). Мақұлдау осы тараптардың келісім беруге негіз болған критерийлерді қанағаттандыратын ұйым жасаған операцияларды тануын білдіреді. Ұйым өзінің келісiмiн беру және байланысты тараптармен маңызды операциялар мен уағдаластықтарды не әдеттегі қызмет шеңберінен тыс елеулі операциялар мен уағдаластықтарды мақұлдау үшін әзірлеуі мүмкін бақылау құралдарының мысалдары мыналар болуы мүмкін:

- келісім мен мақұлдауды алу қажет болатын операциялар мен уағдаластықтарды анықтау үшін бақылау құралдарының мониторингі;
- басшылық, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар немесе тиісті жағдайларда акционерлер тарапынан операциялар мен уағдаластықтарды жасау шарттарын мақұлдау.

Есептік материалдарды немесе құжаттарды зерделеу кезінде байланысты тараптар туралы ақпаратқа аса назар аударуды ұстану

Аудитор оқи алатын есептік материалдар немесе құжаттар (15-тармақты қара)

A22. Аудитор аудит барысында байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операциялар туралы ақпарат болуы мүмкін есептік материалдарды немесе құжаттарды зерттей алады, мысалы:

- банктік және заңды растамаларға қосымша аудитор алған үшінші тарап растамалары;
- табыс салығы бойынша ұйымның салық декларациялары;
- ұйым реттеуші органдарға беретін ақпарат;
- ұйымның негізгі акционерлерін анықтауға арналған акционерлер тізілімдері;
- басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың мүдделер қақтығыстары туралы мәлімдемелері;
- ұйымның инвестициялары және оның зейнетақы бағдарламалары туралы есеп беру материалдары;
- негізгі басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен шарттар және келісімдер;
- ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен тыс маңызды шарттар мен келісімдер;
- ұйымның кәсіби кеңесшілерімен жеке шоттар және хат алмасу;
- ұйым жасасқан өмірді сақтандыру шарттары;
- есепті кезең ішінде ұйым қайта қараған маңызды шарттар;
- ішкі аудит қызметінің қорытындылары мен есептері;
- ұйымның бағалы қағаздар жөніндегі реттеуші органға құжаттарды (мысалы, бағалы қағаздар проспектілері) беруіне байланысты құжаттар.

Бұрын анықталмаған немесе ашылмаған өзара қатынастардың не байланысты тараптар арасындағы операциялардың болуын көрсететін уағдаластықтар (15-тармақты қара)

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

A23. Келісім ұйымның және бір немесе бірнеше тараптың ресми немесе бейресми келісімге қол жеткізуін көздейді:

- тиісті құрылымдар құру арқылы іскерлік қатынастар орнату;
- белгілі бір шарттарда операциялардың белгілі бір түрлерін жасау;
- белгілі бір қызметтерді ұсыну немесе қаржылық қолдау көрсету.

Аудиторға басшылық бұрын анықтамаған немесе аспаған байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастардың немесе операциялардың болуын көрсететін уағдаластықтардың мысалдары мыналар болуы мүмкін:

- заңды тұлғаның құқығынсыз басқа тараптармен әріптестікке қатысу;
- ұйымның әдеттегі қызметін жүргізудің стандартты шарттарынан өзгеше шарттарда белгілі бір тараптарға қызметтер ұсыну туралы келісімдер;
- кепілдіктер және кепілгерлермен қарым-қатынас.

Әдеттегі қызмет шеңберінен тыс маңызды операцияларды анықтау (16-тармақты қара)

A24. Ұйымның әдеттегі қызметінен тыс маңызды операциялар туралы қосымша ақпарат алу аудиторға ықпалсыз әрекеттердің тәуекел факторларының бар-жоғын бағалауға және егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында байланысты тараптарға қойылатын талаптар болса, қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға мүмкіндік береді.

A25. Ұйымның әдеттегі қызметінен тыс операциялардың мысалдары мыналар болуы мүмкін:

- корпоративтік қайта құрылымдау немесе активтерді сатып алу сияқты күрделі капитал операциялары;
- жеткіліксіз пысықталған корпоративтік заңнамамен сипатталатын елдерде құрылған оффшорлық компаниялармен операциялар;
- үй-жайларды жалға алу немесе ұйымның басқару қызметтерін екінші Тарапқа қарсы ұсынудың көрсетуі;
- ерекше жоғары жеңілдіктермен немесе кірістермен сату операциялары;
- кері сатып алу міндеттемесімен сату сияқты кері келісімдермен операциялар;
- қолданылу мерзімі аяқталғанға дейін шарттары өзгерген шарттар бойынша операциялар.

Әдеттегі қызмет шеңберінен тыс маңызды операциялардың сипатын талдау (16(a) тармақты қара)

A26. Кәдімгі қызметтен тыс маңызды операциялардың сипатын талдау операциялардың экономикалық негізділігі және оларды жасау шарттары туралы түсінік алуды қамтиды.

Байланысты тараптардың ықтимал қатысуы туралы мәселені зерделеу (16(b) - тармақты қара)

A27. Байланысты тарап ұйымның әдеттегі қызметінен тыс маңызды операцияға оның тарабы болғандықтан операцияға тікелей әсер ету арқылы ғана емес, сонымен бірге делдалдың көмегімен жанама әсер ету арқылы да қатыса алады. Мұндай әсер ықпалсыз әрекеттердің белгілі бір қауіп факторының болуын көрсетуі мүмкін.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

Аудиторлық топпен байланысты тараптар туралы ақпарат алмасу (17-тармақты қара)

A28. Аудиторлық топтың мүшелері алмасатын тиісті байланысты тараптар туралы ақпаратқа мынадай ақпарат жатқызылуы мүмкін:

- ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректері;
- байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялардың сипаты;
- елеулі тәуекелі бар ретінде сәйкестендірілуі мүмкін байланысты тараптар арасындағы маңызды немесе күрделі өзара қарым-қатынастар не операциялар, атап айтқанда басшылық мүшелері немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық қатысатын операциялар.

Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

Шешуші ықпал ететін байланысты тарапқа қатысы бар ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторлары (19-тармақты қара)

A29. Теріс пиғылды іс-әрекеттер тәуекелінің факторы бақылаудың өтемдік құралдары болмаған кезде басшылықта бір тұлғаның немесе тұлғалардың шағын тобының үстем болуы болып табылады. Байланысты тараптың шешуші ықпал етуіне мынадай мән-жайлар көрсетіледі: ²⁴

- байланысты тарап басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қабылдаған маңызды коммерциялық шешімдерге veto қойды;
- маңызды операциялар түпкілікті мақұлдау үшін байланысты тарапқа берілді;
- басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасында кішігірім даулар болды немесе байланысты тарап ұсынған коммерциялық шешімдерге қатысты даулар болған жоқ;
- байланысты тараптың немесе байланысты тараптың жақын туысының қатысуымен жасалатын операциялар тәуелсіз тексеруге және мақұлдауға сирек ұшырайды.

Кейбір жағдайларда, егер байланысты тарап ұйымды құруда жетекші рөл атқарса және осындай ұйымды басқаруда жетекші рөл атқарса, шешуші әсер болуы мүмкін.

A30. Тәуекелдің басқа факторлары болған кезде шешуші ықпалмен байланысты тараптың болуы ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың елеулі тәуекелдерін көрсетуі мүмкін. Мысалы:

- жоғары басшылықтың немесе кәсіби кеңесшілердің арасында кадрлардың өте жоғары ауысуы байланысты тараптың мүддесі үшін этикалық емес немесе алаяқтық бизнесті жүргізуді көрсетуі мүмкін;
- нақты коммерциялық негіздемемен негізделмеген елеулі операциялар жасау үшін іскер делдалдарды тарту алаяқтық мақсаттарда осындай делдалдарға бақылауды жүзеге асыру жолымен байланысты тараптың осындай операцияларға мүдделілігінің болуын көрсетуі мүмкін;

²⁴ 240 ХАС, 1-қосымша.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- есеп саясатының қағидаттарын таңдауға немесе елеулі болжамды көрсеткіштерді қалыптастыруға байланысты тараптың шамадан тыс немесе барынша қатысуын растау қаржылық есептілікті ықылассыз жасау мүмкіндігін көрсетуі мүмкін.

Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қарсы шаралар (20-тармақты қара)

A31. Байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларға қатысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануының бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудитор жүргізе алатын бұдан арғы аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі осындай тәуекелдердің сипатына және ұйымның өз қызметін жүргізу мән-жайларына байланысты болады.²⁵

A32. Басшылықтың қаржылық есептілікте тиісті түрде көрсетпеуінің немесе ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан да, қателік салдарынан да қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес байланысты тараптар арасындағы қандай да бір операцияларды ашуының елеулі тәуекелін айқындау кезінде аудитор жүргізе алатын мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедуралар мысалдарының қатарына мыналар жатады:

- банк мекемелері, заң фирмалары, кепілгерлер немесе агенттер сияқты делдалдармен жасалатын операциялардың ерекше аспектілерін растау немесе талқылау, егер заңмен, нормативтік актімен немесе кәсіби этика ережелерімен қолдануға болатын және тыйым салынбаған болса;
- байланысты тараптар арасындағы операциялардың мақсаттарын, ерекше шарттарын немесе сомаларын растау (егер аудитор ұйым аудитормен өзара іс-қимыл кезінде байланысты тараптарға ықпал ете алады деп есептесе, осы аудиторлық процедура тиімсіз болуы мүмкін);
- егер қолданылатын болса, байланысты тараптардың қаржылық есептілігін немесе өзге де тиісті қаржылық ақпаратын, ол болған кезде, байланысты тараптардың бухгалтерлік жазбаларындағы операцияларды есепке алуды растау мәніне зерделеу.

A33. Егер аудитор шешуші ықпалмен байланысты тараптың болуы нәтижесінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың елеулі тәуекелін айқындаса, аудитор 240 ХАС жалпы талаптарына қосымша осындай байланысты тарап ұйыммен тікелей немесе жанама түрде белгілей алатын іскерлік қатынастар туралы түсінік алу үшін мынадай аудиторлық процедураларды жүргізе алады және мәні бойынша тексерудің қосымша тиісті аудиторлық процедураларды жүргізу қажеттілігін анықтау:

²⁵ 300 ХАС одан арғы аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін талдауға қатысты қосымша нұсқауларды қамтиды. 240 ХАС талаптарды белгілейді және ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты орынды жауап шараларына қатысты нұсқауларды қамтиды.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

- сұрауларды жіберу және осы мәселені корпоративтік басқаруға жауапты басшылықпен және тұлғалармен талқылау;
- байланысты тараптың мекенжайына сұрау салуларды жіберу;
- байланысты тараппен елеулі шарттарды талдау;
- мысалы, Интернет желісінде немесе іскерлік ақпараттың арнайы сыртқы дерекқорлары арқылы тиісті алдын ала зерттеу;
- қызметкерлер ұсынған ақпараттандыру жөніндегі есептерді, егер олар бар болса, зерделеу.

А34. Аудитордың тәуекелдерді бағалау процедураларын жүргізу нәтижелеріне байланысты, ол байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операцияларды ұйымның бақылау құралдарын тестілеусіз аудиторлық дәлелдемелерді жинауды орынды деп санауы мүмкін. Сонымен бірге, кейбір жағдайларда тиісті аудиторлық дәлелдерді тек байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операцияларға қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедуралардың нәтижелері бойынша жинау мүмкін болмауы мүмкін. Мысалы, егер ұйым мен оның компоненттері арасында көптеген топшілік операциялар болса және егер осындай операциялар туралы ақпараттың едәуір көлемі интеграцияланған жүйеде электрондық нысанда есептер түрінде көрсетілсе, тіркелсе, өңделсе немесе келтірілсе, аудитор мәні бойынша тексерудің тиімді аудиторлық процедураларды әзірлеу мүмкін еместігі туралы қорытынды жасай алады, олар өздері елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендетеді мұндай операцияларға қатысты, қолайлы төмен деңгейге дейін. Мұндай жағдайда, 300 ХАС көзделген бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу туралы талапты орындау мақсатында аудитор ұйымның бақылау құралдарын байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларды көрсетудің толықтығы мен дәлдігі тұрғысынан тексеруі тиіс.

Бұрын анықталмаған немесе ашылмаған байланысты тараптарды немесе байланысты Тараптар арасындағы елеулі операцияларды анықтау

Аудиторлық топты жаңадан анықталған байланысты тараптар туралы хабардар ету (22(А) тармақты қара)

А35. Аудиторлық топтың басқа мүшелерін жаңадан анықталған байланысты тараптар туралы дереу хабардар ету оларға осы ақпарат қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін қайта айқындау қажеттігі туралы мәселені қоса алғанда, тәуекелдерді бағалаудың жүргізілген процедураларына негізделген нәтижелер мен қорытындыларға әсер ететінін анықтауға көмектеседі.

Жаңадан анықталған байланысты тараптарға немесе байланысты тараптар арасындағы елеулі операцияларға қатысты мәні бойынша тексеру процедуралары (22(с) - тармақты қара)

А36. Аудитор жаңадан анықталған байланысты тараптарға немесе байланысты Тараптар арасындағы елеулі операцияларға қатысты жүргізуі мүмкін мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедуралардың мысалдары мыналар болып табылады:

- ұйымның жаңадан анықталған байланысты тараптармен өзара қарым-қатынасының сипатына қатысты, оның ішінде, егер қолданылатын болса және заңмен, нормативтік актімен немесе кәсіптік этика қағидаларымен тыйым

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

салынбаған болса, ұйымның шегінен тыс тараптардың атына, заңгерлер, бас агенттер, негізгі өкілдер, консультанттар, кепілгерлер немесе кепілгерлер сияқты ұйымның қызметі туралы болжамды түрде хабардар болатын сұрау салуларды жіберу өзге де ұқсас іскерлік әріптестер;

- жаңадан анықталған байланысты тараптармен операцияларға қатысты бухгалтерлік жазбаларға талдау жүргізу; осындай талдау жүргізу кезінде көмекті аудиттің автоматтандырылған тәсілдері көрсете алады;
- жаңадан анықталған байланысты тараптармен операциялардың шарттарын тексеру және осындай операциялардың тиісті түрде есепте көрсетілгенін және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ашылғанын бағалау.

Басшылықтың ақпаратты қасақана ашпауы (22(е) тармақты қара)

A37. Қаржылық есептілік аудиті кезінде ықылассыз іс-әрекеттер болған жағдайда аудитордың міндеттеріне қатысты 240 ХАС қамтылған талаптар мен нұсқаулар, егер басшылық аудиторға байланысты тараптар немесе байланысты тараптар арасындағы елеулі операциялар туралы ақпаратты ашудан қасақана қалыс қалатын болса, орынды болып табылады. Бұдан басқа, аудитор аудитордың сұрауларына басшылықтың жауаптарының және оның атына басшылықтың мәлімдемелерінің дұрыстығын қайта бағалау қажеттілігі туралы мәселені қарауы мүмкін.

Ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен тыс байланысты тараптар арасындағы анықталған елеулі операциялар

Байланысты тараптар арасындағы елеулі операциялардың экономикалық негізділігін бағалау (23-тармақты қара)

A38. Ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен тыс байланысты тараптар арасындағы елеулі операцияның экономикалық негізділігін бағалау барысында аудитор мынадай мәселелерді қарауы мүмкін:

- операция рас па:
 - өте күрделі болып табылады (мысалы, ол шоғырландырылған топ шеңберінде көптеген байланысты тараптардың қатысуын көздеуі мүмкін);
 - типтік емес бағалар, пайыздық мөлшерлеме, кепілдіктер және өтеу шарттары сияқты стандартты емес коммерциялық шарттар бар;
 - бұл іс-әрекеттің айқын логикалық коммерциялық негіздемесінің болмауымен сипатталады;
 - бұрын анықталмаған байланысты тараптардың қатысуын болжайды;
 - стандартты емес тәсілмен өңделеді;
- басшылық корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен осындай операцияны есепке алу сипаты мен тәртібін талқылады ма;
- басшылық операцияның экономикалық мәніне қарағанда нақты есепке алу әдістерін қолдануға көбірек көңіл бөле ме

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

Егер басшылық ұсынған түсініктемелер байланысты тараптар арасындағы операцияны жасау шарттарынан айтарлықтай өзгеше болса, онда аудитор ХАС 500²⁷ сәйкес басшылықтың басқа да маңызды мәселелер бойынша түсініктемелері мен мәлімдемелерінің дұрыстығы туралы мәселені қарауға міндетті.

A39. Аудитор сонымен қатар осы операцияның экономикалық негізділігін байланысты тарап тұрғысынан бағалай алады, өйткені бұл шара оған осындай операцияның экономикалық шындықтары мен себептерін жақсы түсінуге көмектеседі. Оның қызметінің сипатына сәйкес келмейтін болып көрінетін байланысты тараптың тұрғысынан экономикалық негізділік ықпалсыз әрекеттердің қауіп факторларының қатарына жатқызылуы мүмкін.

Байланысты тараптар арасындағы елеулі операцияларды жүзеге асыруға және мақұлдауға келісім (23(b) - тармақты қара)

A40. Басшылықтың, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың немесе тиісті жағдайларда акционерлердің ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінен тыс байланысты тараптар арасындағы елеулі операцияларды жүзеге асыруына және мақұлдауына келісім беру мұндай операциялардың ұйымның тиісті деңгейлерінде тиісті түрде қаралғандығының және олардың шарттары қаржылық есептілікте тиісті түрде көрсетілгендігінің аудиторлық дәлелі болып табылуы мүмкін. Мұндай келісім немесе мақұлдау сұралмаған операциялардың болуы басшылықпен немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылауға негізделген ұтымды түсіндірулер болмаған кезде ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерінің болуын көрсетуі мүмкін. Бұл жағдайда аудиторға ұқсас түрдегі басқа операцияларға ерекше назар аудару қажет болуы мүмкін. Сонымен бірге, келісім мен мақұлдау ықпалсыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерінің жоқтығы туралы қорытынды жасау үшін жеткіліксіз болуы мүмкін, өйткені олар байланысты тараптар арасында сөз байласу орын алған жағдайда немесе ұйым байланысты тараптың шешуші ықпалына ұшыраған жағдайда тиімсіз болуы мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A41. Шағын ұйымда ірі ұйымда болуы мүмкін өкілеттіктер мен мақұлдаулардың әртүрлі деңгейлерінде көзделген осындай бақылау құралдары болмауы мүмкін. Осы себепті, шағын ұйымның аудитінде аудитор ұйымның әдеттегі қызметінен тыс байланысты тараптар арасында маңызды операциялардың болуына байланысты аудиторлық дәлелдерге қатысты мақұлдау мен келісімге аз сенім арта алады. Оның орнына аудитор тиісті құжаттарды зерделеу, байланысты тараптар арасындағы операциялардың ерекше аспектілерін растау немесе операцияларды жасауға басшы-меншік иесінің қатысуын қадағалау сияқты басқа да аудиторлық процедураларды жүргізу туралы мәселені қарауы мүмкін.

²⁷ 500 ХАС, Аудиторлық дәлелдемелер, 11-тармақ.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

Байланысты тараптар арасындағы операциялар байланысты емес тараптар арасындағы операцияларды жасау шарттарына ұқсас шарттарда жасалғаны туралы алғышарттар (24-тармақты қара)

A42. Байланысты тараптар арасындағы операция бағасын және байланысты емес тараптар арасындағы ұқсас операция бағасын салыстыруға қатысты аудиторлық дәлелдемелер қолжетімді болуы мүмкін екендігіне қарамастан, әдетте, аудитордың байланысты тараптар арасындағы операцияның барлық басқа аспектілері байланысты емес тараптар арасындағы операцияға ұқсас екендігіне аудиторлық дәлелдемелер жинау қабілетін шектейтін практикалық сипаттағы кедергілер туындайды. Мысалы, аудитор байланысты тараптар арасындағы операцияның нарықтық құны бойынша жасалғанын растаса да, несие беру шарттары, күтпеген шығындар және Ерекше шығындар сияқты операцияның басқа шарттары тәуелсіз тараптар әдетте келісетін шарттарға ұқсас екенін растау мүмкін болмауы мүмкін. Демек, байланысты тараптар арасында байланысты емес тараптар арасында операция жасау шарттарына ұқсас шарттарда операция жасау туралы басшылықтың алғышарттарын айтарлықтай бұрмалау қаупі туындауы мүмкін.

A43. Қаржылық есептілікті дайындау басшылықтың байланысты емес тараптар арасындағы операцияны жасау шарттарына ұқсас шарттарда байланысты тараптар арасындағы операцияны жасау туралы алғышарттарды негіздеуін көздейді. Басшылықтың бөлмесі келесі әрекеттермен негізделуі мүмкін:

- байланысты тараптар арасындағы операцияны жасау шарттарын бір немесе бірнеше байланысты емес тараптармен бірдей немесе ұқсас операцияның шарттарымен салыстыру;
- нарықтық құнын айқындау және операция жасаудың нарықтық шарттарын растау үшін сыртқы сарапшыны тарту;
- операцияны жасау шарттарын ашық нарықта тұтастай ұқсас операцияларды жасаудың жалпы қабылданған нарықтық жағдайларымен салыстыру.

A44. Басшылықтың өз алғышарттарының негізділігін бағалауы бір немесе бірнеше мынадай шараларды қабылдауды көздеуі мүмкін:

- басшылықтың өз алғышарттарын негіздеу процесінің орындылығын бағалау;
- алғышарттарды негіздеу үшін ішкі немесе сыртқы деректер көзін тексеру және олардың дәлдігін, толықтығын және орындылығын анықтау мақсатында деректерді тестілеу;
- алғышартқа негізделген маңызды болжамдардың дұрыстығын бағалау.

A45. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамалары байланысты емес тараптар арасындағы операцияларды жасау шарттарынан басқа шарттарда жасалған байланысты тараптар арасындағы операцияларды ашуды талап етеді. Осы жағдайларда, егер басшылық қаржылық есептілікте байланысты тараптар арасындағы қандай да бір операцияны ашпаса, осы операция байланысты емес тараптар арасындағы операцияны жасау шарттарына ұқсас шарттарда жасалғаны туралы ұйғарылған алғышарт орын алуы мүмкін.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

Байланысты тараптар арасындағы анықталған өзара қатынастар мен операцияларды есепке алу мен ашуды бағалау

Бұрмалауларды бағалау кезіндегі маңыздылыққа қатысты пікірлер (25-тармақты қара)

A46. 450 ХАС²⁸ бұрмалаудың көлемі мен сипатын да, бұрмалаудың маңыздылық деңгейін бағалау барысында оның пайда болуының нақты жағдайларын да назарға алу туралы талапты қамтиды. Қаржылық есептілікті алушылар үшін операцияның маңыздылығы есептілікте көрсетілген операция сомасына ғана емес, сондай-ақ байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастардың сипаты сияқты басқа да ерекше факторларға байланысты болуы мүмкін.

Байланысты тараптың ашылатын ақпаратын бағалау (25(a) тармақты қара)

A47. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында келтірілген ашу туралы талап шеңберінде байланысты тараптың ашылатын ақпаратын бағалау байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операциялардың фактілері мен мән-жайлары тиісті түрде жинақталғанына және ашылатын ақпараттың түсіну үшін қолжетімді болуын қамтамасыз ететін дәрежеде ұсынылғанына талдауды білдіреді. Байланысты тараптар арасындағы операциялар туралы ашылатын ақпарат, егер:

- (a) экономикалық негізділік және операциялардың қаржылық есептілікке әсері белгісіз немесе бұрмаланған;
- (b) оларды түсіну үшін қажетті операциялардың негізгі шарттары немесе басқа да маңызды элементтері дұрыс ашылмаған.

Жазбаша өтініштер (26 тармақты қара)

A48. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан жазбаша өтініштерді алу орынды болып табылатын мән-жайларға мыналар жатады:

- егер олар (a) қаржылық есептілікке елеулі әсер ететін немесе (b) басшылықты тартуды көздейтін байланысты тараптар арасындағы нақты операцияларды мақұлдаса;
- егер олар аудиторға байланысты тараптар арасындағы белгілі бір операцияларды жасау туралы егжей-тегжейлі ақпаратпен нақты ауызша мәлімдемелер жіберсе;
- егер олар байланысты тараптарға немесе байланысты тараптар арасындағы операцияларға қатысты қаржылық немесе өзге де мүдделілікке ие болса.

A49. Аудитор сондай-ақ байланысты тараптар арасындағы белгілі бір операциялар ашылмаған қосымша келісімдерге негізделмегеніне сендіру сияқты басшылықтың қандай да бір алғышарттарына қатысты жазбаша мәлімдемелер алу туралы шешім қабылдай алады.

²⁸ «Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС, 11(A) - тармақ. 450 ХАС А21-тармағында бұрмалауды бағалауға әсер етуі мүмкін жағдайларға қатысты нұсқаулар берілген.

БАЙЛАНЫСТЫ ТАРАПТАР

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (27-тармақты қара)

A50. Ұйымның байланысты тараптарына байланысты аудит барысында туындайтын маңызды мәселелер туралы хабарлау аудиторға корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ортақ, осындай мәселелердің сипаты мен оларды шешу тәсілдері туралы түсінік қалыптастыруға көмектеседі.²⁹ Байланысты тараптар туралы маңызды сұрақтардың мысалдары:

- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға олар бұрын білмеген байланысты тараптар арасындағы маңызды өзара қатынастар немесе операциялар туралы білуге мүмкіндік беретін байланысты тараптар арасындағы байланысты тараптар немесе маңызды операциялар туралы ақпаратты аудитордың атына жарияламау фактілері (ол қасақана ма, жоқ па екендігіне қарамастан) ;
- тиісті түрде келісілмеген және мақұлданбаған және ықпалсыз іс-әрекеттер жасау мүмкіндігін көрсетуі мүмкін байланысты тараптар арасындағы елеулі операцияларды анықтау;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес байланысты тараптар арасындағы елеулі операцияларды есепке алу және олар туралы ақпаратты ашу мәселесі бойынша басшылықпен келіспеушіліктер;
- байланысты тараптар арасында қандай да бір операцияларды жасауға тыйым салуды белгілейтін немесе оны шектейтін қолданыстағы заңдарды немесе нормативтік актілерді сақтамау;
- ұйымды түпкілікті бақылауды жүзеге асыратын тарапты анықтаудағы қиындықтар.

560 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ЕСЕПТІ КҮННЕН КЕЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Есепті күннен кейінгі оқиғалар	2
Күшіне ену күні	3
Мақсаттары	4
Анықтамалар	5
Талаптар	
Есепті күн мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезеңде орын алған оқиғалар	6-9
Аудиторлық қорытынды шығарылған күннен кейін, бірақ қаржылық есептілік шығарылған күнге дейін аудиторға белгілі болған фактілер	10-13
Қаржылық есептілікті шығарғаннан кейін аудиторға белгілі болған фактілер	14-17
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
ХАС қолданылу аясы	A1
Анықтамалар	A2-A5
Есепті күн мен (аудиторлық қорытынды жасалған күн арасындағы кезеңде орын алған оқиғалар	A6-A10
Аудиторлық қорытынды шығарылған күннен кейін, бірақ қаржылық есептілік шығарылған күнге дейін аудиторға белгілі болған фактілер	A11-A17
Қаржылық есептілікті шығарғаннан кейін аудиторға белгілі болған фактілер	A18-A20

Есепті күннен кейінгі оқиғалар 560 халықаралық аудит стандарты (ХАС) Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу 200 ХАС бірге қарастырылуы керек.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты аудитордың міндеттерін белгілейді. Онда аудиторлық қорытынды күнінен кейін алынған, 720 (Қайта қаралған) ХАС¹ қаралатын басқа да ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттеріне қатысты мәселелер қаралмайды. Алайда мұндай өзге де ақпарат ХАС қаралатын есепті күннен кейінгі оқиғаларды тануға әкелуі мүмкін (А1-тармақты қара).

Есепті күннен кейінгі оқиғалар

2. Қаржылық есептілікке есепті күннен кейін орын алған белгілі бір оқиғалар әсер етуі мүмкін. Қаржылық есептілікті дайындаудың көптеген тұжырымдамалары аясында мұндай оқиғалар ерекше қарастырылады.² Қаржылық есептілікті дайындаудың осындай тұжырымдамаларына сәйкес әдетте екі түрлі оқиғалар бөлінеді:
 - (a) есепті күні болған мән-жайларды куәландыратын оқиғалар;
 - (b) есепті күннен кейін туындаған мән-жайларды куәландыратын оқиғалар.

ХАС 700 аудиторлық қорытындының күні пайдаланушыларға аудитор өзіне белгілі болған және осы күнге дейін болған оқиғалар мен операциялардың әсерін қарастырғаны туралы хабарлайды.³

Күшіне енген күні

3. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

4. Аудитордың мақсаты:
 - (a) есепті күн мен аудиторлық қорытынды күні арасында орын алған және қаржылық есептіліктегі ақпаратты түзетуді немесе ашуды талап ететін оқиғалар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес осы қаржылық есептілікте тиісінше көрсетілгеніне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу;
 - (b) аудитор аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін білген және аудитор аудиторлық қорытындыны олар осы қорытынды жасалған күні аудиторға белгілі болса, сол себепті өзгерте алатын фактілерге жауап ретінде тиісті іс-әрекеттер жасауға міндеттенеді.

¹ «Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС

² Мысалы, «есепті кезеңнен кейінгі оқиғалар» 10 (IAS) Халықаралық қаржылық есептілік стандартында (ҚЕХС (IAS) «есепті кезеңнің аяқталу күні» деп аталатын) мен есепті күн арасындағы кезеңде орын алған оқиғаларды (қолайлы да, қолайсыз да) қаржылық есептілікте көрсету тәртібі қаралады шығаруға қаржылық есептілікті мақұлдау.

³ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 10-15 - тармақтар.

Анықтамалар

- 5 ХАС мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- (a) есепті күн - қаржылық есептілікте көрсетілген соңғы кезеңнің аяқталған күні;
 - (b) қаржылық есептілікті шығаруға бекіту күні - қаржылық есептіліктің құрамына кіретін барлық есептер, оның ішінде тиісті ескертпелер дайындалған және қажетті өкілеттіктері бар тұлғалар осы қаржылық есептілік үшін өздеріне жауапкершілік алғандығын растаған күн (А2-тармақты қара);
 - (c) аудиторлық қорытындының күні - аудитор өзінің қаржылық есептілікке қатысты қорытындысын ХАС 700 сәйкес беретін күні (А3-тармақты қара);
 - (d) қаржылық есептілікті шығару күні - үшінші тұлғалар аудиторлық қорытындымен және аужит жүргізілген қаржылық есептілікпен танысуға мүмкіндік алатын күн (А4 - А5 тармақтарын қара);
 - (e) есепті күннен кейінгі оқиғалар - есепті күн мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезеңде орын алған оқиғалар, сондай-ақ аудиторлық қорытынды күнінен кейін аудиторға белгілі болған фактілер.

Талаптар

Есепті күн мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезеңде орын алған оқиғалар

- 6 Аудитор есепті күн мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезеңде орын алған және қаржылық есептіліктегі ақпаратты түзетуді немесе ашуды талап ететін барлық оқиғалардың анықталғанын растайтын жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуға арналған аудиторлық процедураларды орындауға міндетті. Бұл ретте аудитор бұрын орындалған аудиторлық процедуралардың нәтижесінде негізделген қорытындылар алынған мәселелерге қатысты қосымша аудиторлық процедураларды орындауы тиіс деп болжанбайды (А6-тармақты қара).
- 7 Аудитор 6-тармақтың талаптарына сәйкес процедураларды аудиторлық қорытындының есепті күні мен күні немесе жақын ықтимал күн арасындағы кезеңді қамтитындай орындауға міндетті. Осындай аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлемін айқындау кезінде аудитор өзінің тәуекелдерді бағалауын, оның ішінде ол міндетті түрде ескеруге міндетті (А7 - А8 тармақтарын қара):
- (a) есепті күннен кейін оқиғаларды анықтауға арналған басшылық белгілеген кез келген процедуралар туралы түсінік алыңыз;
 - (b) басшылықтан және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін есепті күннен кейін қандай да бір оқиғалардың орын алғаны туралы ақпарат сұрау (А9-тармақты қара);
 - (c) есепті күннен кейін ұйымның меншік иелерінің, басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қатысуымен өткізілген отырыстардың хаттамаларымен (олар болған кезде) танысу және хаттамалары әлі дайындалмаған отырыстарда қандай мәселелер талқыланғаны туралы ақпарат сұрау (А10-тармақты қара);
 - (d) есепті күннен кейінгі ұйымның соңғы аралық қаржылық есептілігімен (осындай есептілік болған жағдайда) танысу.

ЕСЕПТІ КҮННЕН KEЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

- 8 Егер 6 және 7-тармақтардың талаптарына сәйкес орындалған процедуралардың нәтижесінде аудитор қаржылық есептілікте ақпаратты түзетуді немесе ашуды талап ететін оқиғаларды анықтаса, ол қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес әрбір осындай оқиға қаржылық есептілікте тиісті түрде көрсетілгенін анықтауы тиіс.

Жазбаша өтініштер

- 9 Аудитор басшылықтан және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан 580 ХАС⁴ талаптарына сәйкес қажетті түзетулер енгізілгенін және есепті күннен кейін орын алған және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептіліктегі ақпаратты түзету немесе ашу талап етілетін барлық оқиғаларға қатысты ақпараттың ашылғанын растау үшін олар беруге тиіс жазбаша өтініштерді сұратуға міндетті.

Аудиторлық қорытынды шығарылған күннен кейін, бірақ қаржылық есептілік шығарылған күнге дейін аудиторға белгілі болған фактілер

- 10 Аудитор қаржылық есептілікке қатысты қандай да бір аудиторлық процедураларды аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін орындауға міндетті емес. Алайда, егер аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін, бірақ қаржылық есептілік шығарылған күнге дейін аудиторға аудиторлық қорытындыны өзгерте алатын фактісі туралы белгілі болса, егер бұл факт оған осы қорытынды жасалған күні белгілі болса, аудитор міндетті (A11-A12 - тармақтарды қара):
- (a) бұл мәселені басшылықпен және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылаңыз;
 - (b) қаржылық есептілікке тиісті өзгерістер енгізу қажет пе, жоқ па, соны анықтау,
 - (c) басшылықтың қаржылық есептілікті жасау кезінде осы мәселені қалай ескеретіні туралы сұрау салу.
- 11 Егер басшылық қаржылық есептілікке өзгерістер енгізсе, аудитор:
- (a) енгізілген өзгерістерге қатысты осындай жағдайларда талап етілетін аудиторлық процедураларды орындау;
 - (b) 12-тармақта көрсетілген мән-жайлар болған жағдайларды қоспағанда:
 - (i) 6 және 7-тармақтарда көрсетілген аудиторлық процедураларда қамтылатын кезеңді жаңа аудиторлық қорытынды күніне дейін ұзарту;
 - (ii) өзгерістер енгізілген қаржылық есептілік туралы жаңа аудиторлық қорытынды берілсін. Жаңа аудиторлық қорытынды шығаруға өзгертілген қаржылық есептілікті бекіту күннің алдындағы күннің мерзімі көрсетілмеуі тиіс.

⁴ «Жазбаша мәлімдемелер» 580 ХАС

ЕСЕПТІ КҮННЕН КЕЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

- 12 Егер заңдарға, нормативтік актілерге немесе қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес басшылыққа қаржылық есептіліктегі өзгерістерді осы өзгерістерді енгізуді талап ететін оқиғаның немесе есепті күннен кейінгі оқиғалардың нәтижелерін көрсетумен ғана шектеуге тыйым салынбаса, ал қаржылық есептілікті бекітуге жауапты тұлғаларға тек осы өзгерістерді бекітумен шектелуге тыйым салынбаса, аудиторға қаржылық есептіліктегі өзгерістерге қатысты аудиторлық процедураларды шектеуге рұқсат етіледі. 11(b)(i) - тармақта көрсетілген есепті күннен кейінгі оқиғалар осы өзгерістерге ғана қатысты процедуралармен айқындалады. Мұндай жағдайларда аудитор:
- (a) есепке енгізілген өзгерістерге ғана қатысты қосымша күнді көрсете отырып және сол арқылы аудитор есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты процедураларды қаржылық есептілікке тиісті ескертпеде сипатталған қаржылық есептіліктегі өзгерістерге қатысты процедуралармен ғана шектегенін көрсете отырып, аудиторлық қорытындыға өзгерістер енгізуге; не (A13-тармақты қара)
 - (b) «Маңызды жағдайлар» немесе «Өзге де мәліметтер» бөлімдерінде⁵ есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты аудиторлық процедуралар қаржылық есептілікке тиісті ескертпеде сипатталған қаржылық есептіліктегі өзгерістерге қатысты процедуралармен ғана шектелетіні туралы мәлімдеме қамтылған жаңа аудиторлық қорытындыны немесе өзгертілген аудиторлық қорытындыны ұсыну.
- 13 Кейбір юрисдикцияларда заңдарға, нормативтік актілерге немесе қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес басшылықтан енгізілген өзгерістері бар қаржылық есептілікті шығару талап етілмеуі мүмкін, сондықтан аудитор өзгертілген аудиторлық қорытындыны немесе жаңа аудиторлық қорытындыны ұсынуға міндетті емес. Алайда, егер басшылық аудитордың пікірі бойынша өзгерістер енгізуді талап ететін жағдайларда қаржылық есептілікке өзгерістер енгізбесе (A14 - A15 тармақтарын қара):
- (a) егер аудиторлық қорытынды ұйымға әлі берілмеген болса, аудитор 705 ХАС⁶ талаптарына сәйкес пікірді өзгертуі және содан кейін аудиторлық қорытындыны ұсынуы тиіс;
 - (b) егер аудиторлық қорытынды ұйымға берілген болса, аудитор басшылықты, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды (корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысқан жағдайды қоспағанда) олар үшінші тұлғаларға арналған қаржылық есептілікті оған қажетті өзгерістер енгізілгенге дейін шығармауы керек екендігі туралы хабардар етуі тиіс. Егер қаржылық есептілік кейіннен талап етілетін өзгерістерді енгізбестен шығарылатын болса, аудитор аудиторлық қорытындыны пайдалануға жол бермеу үшін тиісті шаралар қабылдауы тиіс (A16 - A17 тармақтарын қара).

Қаржылық есептілікті шығарғаннан кейін аудиторға белгілі болған фактілер

- 14 Қаржылық есептілікті шығарғаннан кейін аудитор осы қаржылық есептілікке қатысты қандай да бір аудиторлық процедураларды орындауға міндетті емес. Алайда, егер қаржылық есептілікті шығарғаннан кейін аудиторға оның аудиторлық қорытындыны өзгерте алатын фактісі туралы белгілі болса, егер бұл факт оған осы қорытынды жасалған күні белгілі болса, аудитор:

⁵«Маңызды жағдайлар» және «Аудиторлық қорытындыдағы басқа мәліметтер» бөлімдері» 706 (Қайта қаралған) ХАС

⁶«Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

ЕСЕПТІ КҮННЕН KEЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

- (a) бұл мәселені басшылықпен және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылаңыз;
 - (b) қаржылық есептілікке тиісті өзгерістер енгізу талап етілетіндігін және егер талап етілсе, белгілеу,
 - (c) қаржылық есептілікті жасау кезінде басшылық бұл мәселені қалай ескеретіні туралы сұрау салу жіберілсін (A18-тармақты қара).
- 15 Егер басшылық қаржылық есептілікке өзгерістер енгізсе, аудитор міндетті (A19 тармағын қара):
- (a) енгізілген өзгерістерге қатысты осындай жағдайларда талап етілетін аудиторлық процедураларды орындау;
 - (b) бұрын шығарылған қаржылық есептілікті аудиторлық қорытындымен алған әрбір тұлғаны қалыптасқан жағдай туралы хабардар ету үшін басшылық қабылдаған іс-қимылдарды талдау;
 - (c) 12-тармақта көрсетілген мән-жайлар болған жағдайларды қоспағанда;
 - (d) 6 және 7-тармақтарда көрсетілген аудиторлық процедураларда қамтылатын кезеңді жаңа аудиторлық қорытынды күніне дейін ұзартуға және жаңа аудиторлық қорытындыны шығаруға өзгертілген қаржылық есептілікті бекіту күнінен ерте болмайтын санмен мерзімін көрсетуге;
 - (e) өзгертілген қаржылық есептілікке қатысты жаңа аудиторлық қорытынды беру;
 - (f) 12-тармақта көрсетілген мән-жайлар болған кезде 12-тармақтың талаптарына сәйкес аудиторлық қорытынды түрлендірілсін немесе жаңа аудиторлық қорытынды берілсін.
- 16 Аудитор жаңа немесе өзгертілген аудиторлық қорытындыға бұрын шығарылған қаржылық есептілікті өзгертілген және аудитор бұрын берген қорытындыға өзгерістер енгізу себептері неғұрлым егжей-тегжейлі жазылған қаржылық есептілікке ескертпеге сілтеме жасай отырып, «Маңызды жағдайлар» немесе «Өзге де мәліметтер» бөлімдерін енгізуге міндетті.
- 17 Егер басшылық бұрын шығарылған қаржылық есептілікті алған әрбір тұлғаны қалыптасқан жағдай туралы хабардар ету үшін қажетті іс-қимыл жасамаса және аудитордың пікірі бойынша өзгерістер енгізуді талап ететін мән-жайлар кезінде қаржылық есептілікке өзгерістер енгізбесе, онда аудитор басшылықты және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды (корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайды қоспағанда) аудитор болашақта аудиторлық қорытындыны пайдалануға жол бермеу үшін шаралар қабылдайтыны туралы хабардар етуге тиіс⁷. Егер осындай хабарламаға қарамастан, басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар көрсетілген қажетті шараларды қабылдасаса, аудитор аудиторлық қорытындыны пайдалануға жол бермеу үшін тиісті іс-қимылдар жасауға міндетті (A20-тармақты қара).

* * *

⁷ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар ХАС қолданылу аясы (1-тармақты қара)

A1. Егер қаржылық есептілік шығарылғаннан кейін аужит жүргізілген қаржылық есептілік басқа құжаттардың құрамына енгізілсе (720 ХАС (Қайта қаралған) шеңберінде қаралатын жылдық есептен өзге), аудиторда есепті күннен кейінгі оқиғаларға байланысты аудиторға қарау талап етілуі мүмкін қосымша міндеттер туындауы мүмкін. Мысалы, ол бағалы қағаздар сатуға ұсынылатын юрисдикцияларда бағалы қағаздарды жария ұсынуды көздейтін құқықтық немесе нормативтік талаптарды ескеруі керек. Мысалы, аудитордан бағалы қағаздар проспектісің соңғы нұсқасы шығарылған күнге дейінгі кезеңде қосымша аудиторлық процедураларды орындау талап етілуі мүмкін. Мұндай процедуралардың қатарына бағалы қағаздар проспектісің түпкілікті нұсқасы күшіне енген күнге дейінгі кезеңде немесе оған жақын күні орындалған 6 және 7-тармақтарда көрсетілген процедуралар, сондай-ақ аудитор байланыстыратын бағалы қағаздар проспектісіндегі өзге де ақпараттың қаржылық ақпаратқа сәйкестігін бағалау үшін бағалы қағаздар проспектісімен танысу кіруі мүмкін⁸.

Анықтамалар

Шығаруға қаржылық есептілікті бекіту күні (5(b) - тармақты қара)

A2. Бірқатар юрисдикцияларда заңдармен немесе нормативтік актімен қаржылық есептіліктің құрамына кіретін барлық есептердің, оның ішінде тиісті ескертпелердің дайындығы туралы түпкілікті шешім қабылдау үшін жауапкершілік жататын тұлғалар немесе органдар (мысалы, басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар) айқындалған және бекітудің қажетті тәртібі көзделген. Басқа юрисдикцияларда бекіту тәртібі заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленбеген және ұйым осы ұйымдағы басшылық пен басқару құрылымының ерекшеліктерін ескере отырып, қаржылық есептіліктің түпкілікті нұсқасын дайындау және рәсімдеу кезінде өзінің процедураларына сәйкес келеді. Кейбір юрисдикциялар акционерлердің қаржылық есебін түпкілікті бекітуді талап етеді. Мұндай юрисдикцияларда аудитор қаржылық есептілік туралы аудиторлық пікір қалыптастыра алатын жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алынғандығы туралы қорытынды жасауы үшін акционерлердің түпкілікті бекітуі талап етілмейді. ХАС мақсаты үшін қаржылық есептілікті шығаруға бекіту күні мынадай күндердің неғұрлым ерте күні болып есептеледі: тиісті өкілеттіктері бар тұлғалар қаржылық есептіліктің құрамына кіретін барлық есептер, оның ішінде тиісті ескертпелер дайындалғанын анықтаған күн немесе қажетті өкілеттіктері бар тұлғалар растаған күн, олар осы қаржылық есептілік үшін жауапкершілікті өз мойнына алды.

8 «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, А53 - А54 тармақтары.

ЕСЕПТІ КҮННЕН KEЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

Аудиторлық қорытындының күні (5 (с) тармағын қара)

А3. Аудиторлық қорытындыны аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алған күннен ертерек күнмен даталауға болмайды, соның негізінде ол қаржылық есептілікке қатысты аудиторлық пікір қалыптастыра алады, оның ішінде қаржылық есептіліктің құрамына кіретін барлық есептердің, оның ішінде тиісті ескертпелердің дайындалғандығы және қаржылық есептілікке қатысты аудиторлық пікір қалыптастыра алады. қажетті өкілеттіктерге ие бола отырып, олар осы қаржылық есептілік үшін жауапкершілікті өзіне алғанын растады⁹. Демек, аудиторлық қорытынды 5(b) тармақта ұсынылған анықтамаға сәйкес шығаруға қаржылық есептілікті бекіту күнінің алдындағы күнмен мерзімі көрсетілмейді. 5(с)-тармақта айқындалғандай, аудиторлық қорытынды күні мен ұйымға аудиторлық қорытындыны ұсыну күні арасындағы әкімшілік мәселелерге байланысты біраз уақыт өтуі мүмкін.

Қаржылық есептілікті шығару күні (5(d) - тармақты қара)

А4. Қаржылық есептілікті шығару күні, әдетте, ұйымның қызметін реттейтін заңнамаға байланысты болады. Кейбір жағдайларда реттеуші органға қаржылық есептілікті ұсыну күні қаржылық есептілікті шығару күні болып есептелуі мүмкін. Аужит жүргізілген қаржылық есептілікті аудиторлық қорытындысыз шығару мүмкін болмағандықтан, аужит жүргізілген қаржылық есептілікті шығару күні аудиторлық қорытынды күнімен салыстырғанда ғана емес, сондай-ақ ұйымға аудиторлық қорытынды беру күнімен салыстырғанда да ертерек болмауы тиіс.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А5. Мемлекеттік сектор ұйымдары үшін аужит жүргізілген қаржылық есептілік және осы есептілікке қатысты аудиторлық қорытынды заң шығарушы органға ұсынылатын немесе өзгеше түрде жария болатын күн қаржылық есептілікті шығару күні болуы мүмкін.

Есепті күн мен (аудиторлық қорытынды жасалған күн арасындағы кезеңде орын алған оқиғалар, (6-9 тармақтарды қара)

А6. Аудитордың тәуекелдерді бағалауына қарай 6-тармаққа сәйкес орындау талап етілетін аудиторлық процедуралар жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті процедураларды, оның ішінде есепті күн мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезең ішінде орын алған шоттар немесе операциялар бойынша қалдықтарды тексеруді немесе тестілеуді қамтуы мүмкін. 6 және 7-тармақтарға сәйкес орындау талап етілетін аудиторлық процедуралар аудитор басқа мақсаттар үшін орындай алатын және соған қарамастан есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты дәлелдемелер ұсына алатын процедураларға қосымша жүргізіледі (есепті күнгі шоттар бойынша қалдықтарға қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін дебиторлық берешекті кейіннен өтеуге қатысты уақтылы көрсетілуін тексеру немесе рәсімдер сияқты процедуралар орындалуы мүмкін).

⁹ 700ХАС, 41-тармақ. Кейбір жағдайларда заңдармен немесе ережелермен аудит аяқталуы керек қаржылық есептілікті дайындау процесінің бір сәтін анықтауға болады.

ЕСЕПТІ КҮННЕН КЕЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

А7. Осы тұрғыда 7-тармақта аудитор 6-тармақтың талаптарына сәйкес орындауы тиіс белгілі бір аудиторлық процедуралар көзделген. Алайда аудитордың есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты орындайтын процедуралары қолда бар ақпаратқа және әсіресе есепті күннен кейінгі бухгалтерлік есеп деректерінің дайындық дәрежесіне байланысты болуы мүмкін. Егер бухгалтерлік есептің деректері өзекті болып табылмаса және тиісінше аралық қаржылық есептілік дайындалмаса (ұйым ішінде пайдалану үшін де, сыртқы пайдаланушылар үшін де) не басшылық мәжілістерінің немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар отырыстарының хаттамалары дайындалмаса, банктік көшірмелерді қоса алғанда, қолда бар бухгалтерлік тіркелімдер мен жазбаларды инспекциялаудың аудиторлық процедуралары жүргізілуі мүмкін. А8-тармақта аудитор осы процедураларды орындау барысында қарауы мүмкін кейбір қосымша сұрақтардың мысалдары келтіріледі.

А8. 7-тармаққа сәйкес жүргізілуі талап етілетін аудиторлық процедураларға қосымша аудитор қажет және тиісті деп есептеуі мүмкін:

- ұйым бюджетінің соңғы деректерімен, ақша ағындарының болжамдарымен және басшылықтың есепті күннен кейінгі кезеңдердегі басқа да тиісті есептерімен танысу;
- ұйымның заңгерлеріне шағымдар мен сот талқылауларына қатысты алдыңғы ауызша немесе жазбаша сұрау салуларды жіберу не жаңарту;
- өзге де аудиторлық дәлелдемелерді растау үшін, демек, жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін есепті күннен кейін нақты оқиғаларға қатысты жазбаша өтініштерді алу қажеттілігі туралы мәселені қарау.

Сұрау салу (7 (b) тармақты қара)

А9. Басшылыққа және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға есепті күннен кейін қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін қандай да бір оқиғалардың орын алғаны туралы сұрау салу жіберілген кезде аудитор есебі алдын ала немесе нақты емес деректер негізінде жүзеге асырылған баптардың ағымдағы жай-күйі туралы ақпаратты сұрата алады және мынадай мәселелер бойынша ақпарат алу үшін нақты сұрау салулар жібере алады:

- жаңа міндеттемелер қабылданды ма, қарыз қаражаты тартылды ма немесе кепілгерлік шарттары жасалды ма;
- активтерді сату жүзеге асырылды ма немесе жоспарланды ма;
- капиталдың ұлғаюы немесе жаңа акциялар немесе облигациялар шығару сияқты борыштық құралдарды шығару орын алды ма, сондай-ақ бірігу немесе тарату туралы келісім жасалды ма немесе жоспарланды ма;
- мемлекет қандайда бір активтерді тәркіледі ме, әлде өрт немесе су тасқыны сияқты жойылды ма;
- шартты міндеттемелерге байланысты қандай да бір оқиғалар орын алды ма;
- қандай да бір ерекше бухгалтерлік түзетулер жасалды немесе жоспарланды ма;
- қаржылық есептілікті дайындау кезінде қолданылған есеп саясатының тиісті сипатына күмән келтіретін қандай да бір оқиғалар орын алды ма (және болашақта осындай оқиғалардың туындау ықтималдығы бар ма), мысалы, егер осы оқиғалар қызметтің үздіксіздігі туралы жорамалды пайдаланудың заңдылығына күмән тудыратын жағдайда;
- қаржылық есептілікте көрсетілген бағалау мәндерін немесе резервтер сомасын есептеуге әсер ететін қандай да бір оқиғалар орын алды ма;
- активтердің өтелуіне әсер ететін қандай да бір оқиғалар болды ма?

ЕСЕПТІ КҮННЕН KEЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

Хаттамалармен танысу (7 (с) тармақты қара)

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A10. Мемлекеттік сектор ұйымдарында аудитор заң шығарушы органда өткізілетін тиісті тыңдаулардың хаттамаларымен таныса алады және олар бойынша хаттамалар әлі ұсынылмаған тыңдау барысында қаралған мәселелерге қатысты сұрау жібере алады.

Аудиторлық қорытынды шығарылған күннен кейін, бірақ қаржылық есептілік шығарылған күнге дейін аудиторға белгілі болған фактілер

Егер өзге ақпарат аудиторлық қорытынды күнінен кейін алынған жағдайда салдары (10-тармақты қара)

A11. Аудитор қаржылық есептілікке қатысты қандай да бір аудиторлық процедураларды аудиторлық қорытынды шығарылған күннен кейін, бірақ қаржылық есептілік шығарылған күнге дейін орындауға міндетті болмаса да, 720 (Қайта қаралған) ХАС аудиторлық қорытынды күнінен кейін, бірақ қаржылық есептілік шығарылған күнге дейін алынған өзге де ақпарат енгізілуі мүмкін аудиторлық қорытынды күнінен кейін алынған басқа да ақпаратқа қатысты талаптар мен нұсқауларды қамтиды.

Басшылықтың аудитор алдындағы міндеттемелері (10-тармақты қара)

A12. 210 ХАС түсіндірілгендей, аудиторлық тапсырманың шарттары басшылықтың аудиторға аудиторлық қорытындының күні мен қаржылық есептілікті шығару күні арасындағы кезеңде басшылыққа белгілі болған және қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін фактілер туралы хабарлау міндеттемесін көздейді.¹⁰

Екі күнді көрсету (12 (а) тармақты қара)

A13. 12(А) - тармақта сипатталған жағдайларда аудитор тек осы өзгеріске қатысты қосымша күнді көрсету үшін аудиторлық қорытындыға өзгеріс енгізеді, кейіннен басшылық оған өзгерістер енгізгенге дейін дайындалған қаржылық есептілікке қатысты аудиторлық қорытындының күні сақталады, өйткені ол есептілікті пайдаланушыларды осы қаржылық есептілікке қатысты орындалған аудитор жұмысының аяқталу сәті туралы хабардар етеді. Алайда, аудиторлық қорытындыда есептілік пайдаланушыларына көрсетілген күннен кейін орындалған аудиторлық процедуралар қаржылық есептіліктегі кейінгі өзгерістерге ғана қатысты екендігі туралы хабарлау үшін қосымша күн көрсетіледі. Төменде осындай қосымша күнді пайдалануды суреттейтін мысал келтірілген.

[Аудиторлық қорытындының күні], Ү ескертпесіне қатысты қорытындыдан басқа, оның күні [Ү ескертпесінде сипатталған өзгеріске қатысты ғана орындалған аудиторлық процедуралардың аяқталған күні] болып табылады.

¹⁰ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, A24-тармақ.

ЕСЕПТІ КҮННЕН KEЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

Басшылықтың қаржылық есептілікке өзгерістер енгізуі туралы талаптың болмауы (13-тармақты қара)

A14. Кейбір юрисдикцияларда заңға, нормативтік актіге немесе қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес басшылықтан өзгертілген қаржылық есептілікті шығару талап етілмеуі мүмкін. Бұл көбінесе келесі кезең үшін қаржылық есептілікті шығару мерзімі жақындаған кезде орын алады, бірақ осы есептілікте тиісті ақпарат ашылған жағдайда.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A15. Басшылық мемлекеттік сектор ұйымдарының қаржылық есептілігіне өзгерістер енгізбесе, 13-тармаққа сәйкес қабылданатын шаралар қаржылық есептілік және аудиторлық қорытынды үшін есепті күннен кейінгі оқиғаның салдары туралы есеп берудің иерархиялық құрылымындағы заңнамалық немесе өзге де тиісті органды жеке хабардар етуді қамтуы мүмкін.

Аудиторлық қорытындыны пайдалануға жол бермеу мақсатында аудитордың іс-қимылы (13(b) - тармақты қара)

A16. Аудиторға қаржылық есепті шығару мүмкін емес екендігі туралы басшылықты хабардар етсе де, басшылық бұған келіссе де, қосымша заңды міндеттемелерді орындау қажет болады,

A17. Егер басшылық қаржылық есептілікті шығарса аудитор үшінші тұлғалар үшін қаржылық есептілікті шығаруға болмайтындығы туралы хабардар еткеніне қарамастан, аудитордың қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны пайдалануға жол бермеуге бағытталған іс-қимыл тәртібі аудитордың заңды құқықтары мен міндеттемелеріне байланысты болады. Сондықтан аудитор адвокаттың қызметіне жүгінуді орынды деп санауы мүмкін.

Қаржылық есептілікті шығарғаннан кейін аудиторға белгілі болған фактілер

Егер өзге ақпарат қаржылық есептілік шығарылғаннан кейін алынған жағдайда салдары (14-тармақты қара)

A18. Аудиторлық қорытынды күнінен кейін алынған басқа да ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері 720 (Қайта қаралған) ХАС қаралады. Аудитор қаржылық есептілік шығарылған күннен кейін қаржылық есептілікке қатысты қандай да бір аудиторлық процедураларды орындауға міндетті болмаса да, 720 (Қайта қаралған) ХАС аудиторлық қорытынды шығарылған күннен кейін алынған басқа да ақпаратқа қатысты талаптар мен нұсқауларды қамтиды.

Басшылықтың қаржылық есептілікке өзгерістер енгізуі туралы талаптың болмауы (15-тармақты қара)

ЕСЕПТІ КҮННЕН KEЙІНГІ ОҚИҒАЛАР

Мемлекеттік секторды ұйымдастырудың ерекшеліктері

A19. Кейбір юрисдикцияларда заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарына сәйкес мемлекеттік сектор ұйымдарына өзгертілген қаржылық есептілікті шығаруға тыйым салынуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитор үшін іс-қимылдың тиісті тәртібі заңнамада көзделген тиісті органды хабардар ету болуы мүмкін.

Аудиторлық қорытындыны пайдалануға жол бермеу мақсатында аудитордың іс-қимылы (17-тармақты қара)

A20. Егер аудитор басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйым бұрын шығарған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны пайдалануға жол бермеу үшін қажетті шараларды қабылдай алмады деп есептесе, аудитор ұйымға қорытындыны пайдалануға жол бермеу мақсатында шаралар қабылдайтыны туралы алдын ала хабардар еткеніне қарамастан, аудитордың тәртібі оның заңды құқықтары мен міндеттемелеріне байланысты болады. Сондықтан аудитор заңгерлік кеңес алу үшін жүгінуді орынды деп санауы мүмкін.

570 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН)

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Бухгалтерлік есептегі қызметтің үздіксіздігі принципі	2
Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау үшін жауапкершілік	3-7
Күшіне ену күні	8
Анықтамалар	9
Талаптар	
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	10-11
Басшылықтың орындаған бағасын қарау	12-14
Басшылық орындаған бағалау шегінен шығатын кезең	15
Белгілі бір оқиғалар немесе жағдайлар анықталған кезде жүргізілетін қосымша аудиторлық процедуралар	16
Аудитордың тұжырымдары	17-20
Аудиторлық қорытынды үшін салдары	21-24
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау	25
Қаржылық есептілікті бекітудегі елеулі кідіріс	26
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
ХАС қолданылу аясы	A1
Бухгалтерлік есепте қызметтің үздіксіздігі қағидаты	A2
Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер	A3-A7
Басшылықтың орындаған бағасын қарау	A8-A13
Басшылық орындаған бағалау шегінен шығатын кезең	A14-A15
Белгілі бір оқиғалар немесе жағдайлар анықталған кезде жүргізілетін қосымша аудиторлық процедуралар	A16-A20
Аудитордың тұжырымдары	A21-A25
Аудиторлық қорытынды үшін салдары	A26-A35

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

Қосымша: Қызметтің үздіксіздігі мәселелеріне назар аударылатын аудиторлық қорытындылардың мысалдары

«Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандартында (ХАС) қаржылық есептілік аудиті барысында аудитордың қызметтің үздіксіздігі мәселесіне қатысты міндеттері және аудиторлық қорытынды үшін тиісті салдарлары белгіленеді (А1-тармақты қара.)

Бухгалтерлік есептегі қызметтің үздіксіздігі принципі

2. Бухгалтерлік есепті қызметтің үздіксіздігі қағидаты негізінде жүргізген кезде қаржылық есептілік ұйым өз қызметін үздіксіз жүзеге асырады және өз қызметін таяу болашақта жүзеге асыруды жалғастырады деген жорамал негізге алына отырып жасалады. Жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік басшылық ұйымды таратуға, оның қызметін тоқтатуға ниеттенген немесе оның қызметін таратудан немесе тоқтатудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған жағдайларды қоспағанда, бухгалтерлік есепте пайдаланылатын Қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдана отырып жасалады. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидаты қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын пайдалана отырып та, пайдаланбай да жасалуы мүмкін (мысалы, кейбір юрисдикцияларда бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидаты деректер негізінде жасалатын қаржылық есептіліктің кейбір түрлері үшін маңызды емес салық есебі). Егер бухгалтерлік есепте қолданылатын қызметтің үздіксіздігі принципін қолдану заңды болса, активтер мен міндеттемелер ұйым өз активтерін сата алады және өз міндеттемелерін әдеттегі қызмет барысында орындай алады деген негізде көрсетіледі (А2-тармақты қара).

Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау үшін жауапкершілік

3. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында басшылыққа ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне арнайы бағалау жүргізу талабы, сондай-ақ қарастырылуы қажет мәселелерге қатысты стандарттар талаптары және Қызметтің үздіксіздігі туралы болжамға байланысты ашылуы керек ақпарат бар. Мысалы, халықаралық қаржылық есептілік стандартына 1 (ХҚЕС) сәйкес басшылық ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауды орындауы керек.¹ Басшылықтың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне бағалау жүргізу міндетіне қатысты және қаржылық есептіліктегі тиісті ақпаратты ашуға қатысты талаптар заңдарда немесе нормативтік актілерде де көзделуі мүмкін.
4. Қаржылық есептілікті дайындаудың басқа тұжырымдамаларында басшылықтың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне арнайы бағалау жүргізу қажеттілігі туралы нақты талабы болмауы мүмкін. Алайда, бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидаты 2-тармақта көрсетілгендей қаржылық есептілікті дайындаудың негізгі қағидаты болып табылатын жағдайларда, қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасында тиісті айқын талап болмаса да, ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауы тиіс.

¹ ХҚЕС 1, *Қаржылық есептілікті ұсыну*, 25-26 - тармақтар.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

5. Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін басшылықтың бағалауы кез-келген оқиғалардың немесе жағдайлардың болашақ нәтижелері туралы нақты сәтте шешім қабылдауды қамтиды. Мұндай шешім үшін келесі факторлар маңызды:
- оқиғаның немесе жағдайдың нәтижесімен байланысты белгісіздік дәрежесі болашақта осындай оқиғаның немесе жағдайдың немесе олардың нәтижесінің пайда болу уақытының қашықтығына байланысты айтарлықтай артады. Осы себепті басшылықтан осындай бағалауды жүргізуді нақты талап ететін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларының көпшілігінде басшылық барлық қолда бар ақпаратты ескеруі тиіс кезең көрсетілген;
 - оқиғалардың немесе жағдайлардың нәтижесіне қатысты пайымдауға ұйымның мөлшері мен ол орындайтын операциялардың күрделілігі, бизнесті жүргізудің сипаты мен шарттары, сондай-ақ оған сыртқы факторлардың әсер ету дәрежесі әсер етеді;
 - болашақ кезеңдерге қатысты кез келген шешім оны шығару кезіндегі ақпаратқа негізделеді. Есепті күннен кейін оқиғалардың туындау салдарынан оларды шығару кезінде негізделген болып табылған пайымдауларға сәйкес келмейтін нәтиже алынуы мүмкін.

Аудитордың жауапкершілігі

6. Аудитордың жауапкершілігі жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу және басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде бухгалтерлік есепте пайдаланылатын Қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолданудың заңдылығына қатысты қорытынды жасау және алынған аудиторлық дәлелдемелер негізінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты елеулі белгісіздіктің болуы немесе болмауы туралы қорытынды жасау болып табылады. Бұл жауапкершілік, егер оны жасау кезінде пайдаланылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасында басшылықтың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне арнайы бағалау жүргізу қажеттілігі туралы нақты талап болмаса да сақталады.
7. Алайда, 200 ХАС² көрсетілгендей, аудитордың жұмысына тән шектеулердің оның елеулі бұрмалануларды анықтау мүмкіндіктеріне ықтимал әсері ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыра алмауына әкелуі мүмкін болашақ оқиғалар мен жағдайларға қатысты артады. Аудитор мұндай болашақ оқиғаларды немесе жағдайларды болжай алмайды. Демек, аудиторлық қорытындыда ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты елеулі белгісіздікке сілтемелердің болмауы ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыра алатындығына кепілдік ретінде қарастырыла алмайды.

Күшіне енген күні

8. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

9. Аудитордың мақсаты:

² «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, А53 - А54 тармақтары.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

- (a) жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу және басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолданудың заңдылығына қатысты қорытынды жасау;
- (b) алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің бар-жоғы туралы қорытынды жасау;
- (c) ХАС сәйкес қорытынды беру.

Талаптар

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

10. 315 (Қайта қаралған) ХАС³ талаптарына сәйкес тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау кезінде аудитор нәтижесінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән туындауы мүмкін оқиғалар немесе жағдайлар орын алғанын талдауы тиіс. Бұл жағдайда аудитор басшылық ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне алдын - ала баға бергенін анықтауы керек (А3-А6 тармақтарын қара):
- (a) егер мұндай бағалау жүргізілсе, аудитор бұл бағалауды ұйым басшылығымен талқылап, басшылық жеке немесе жиынтығында ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларды немесе жағдайларды анықтаған ба, жоқ па, соны анықтауы тиіс, егер иә болса, онда басшылықпен жауапты іс-қимылдарды талқылауы тиіс;
 - (b) егер мұндай бағалау әлі жүргізілмесе, аудитор басшылықпен бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын жоспарлы қолдану үшін негіздемені талқылауға және басшылықтан жеке немесе жиынтығында ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғалар мен жағдайлардың бар-жоғын анықтауы тиіс.
11. Аудит барысында аудитор аудиторлық дәлелдерге көп көңіл бөлуі керек, бұл ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғалар немесе жағдайлар бар екенін көрсетеді (А7 тармағын қара).

Басшылықтың орындаған бағасын қарау

12. Аудитор ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты басшылық орындаған бағалауды қарауы тиіс (А8 - А10, А12 - А13 тармақтарын қара).
13. Ұйымның қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты басшылық орындаған бағалауды қарау кезінде аудитор басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес немесе егер олар неғұрлым ұзақ мерзімді көздейтін болса, заңға немесе нормативтік актіге сәйкес өз бағасын орындаған кезеңді қамтуы тиіс. Егер ұйым басшылығының өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауы 560 ХАС⁴ анықталған есепті күннен бастап 12 айдан аз кезеңді қамтыса, аудитор басшылықтан осы күннен бастап кемінде 12 айға дейін басшылықты бағалау қолданылатын кезеңді ұзартуды талап етуі тиіс (А11 - А13 тармақтарын қара).

3 «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

4 «Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС, 9-тармақ.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

14. Басшылық орындаған бағалауды қарау кезінде аудитор басшылық бағасы аудит жүргізу нәтижесінде аудиторға белгілі болған барлық маңызды ақпаратты қамтитынын анықтауы тиіс.

Басшылық орындаған бағалау шегінен шығатын кезең

15. Аудитор басшылыққа ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін басшылықтың бағалауымен қамтылған кезеңнен тыс кез-келген оқиғалар немесе жағдайлар туралы білетіндігін анықтау үшін сұрау жіберуі керек (A14 - A15 тармақтарын қара).

Белгілі бір оқиғалар немесе жағдайлар анықталған кезде жүргізілетін қосымша аудиторлық процедуралар

16. Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін жағдайлар немесе оқиғалар анықталған жағдайда, аудитор ұйымның өз қызметін («елеулі белгісіздік») үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға қатысты елеулі белгісіздіктің бар-жоғын анықтау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуы тиіс. Осы мақсатта қосымша аудиторлық процедуралар, оның ішінде ықтимал салдарды жеңілдететін факторларды қарау жүргізіледі. Бұл процедуралар мыналарды қамтуы тиіс (A16 бөлімін қара):
- (a) егер басшылық мұндай бағалауды әлі жүргізбеген болса, басшылыққа ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне бағалау жүргізу туралы сұрау салу жіберу;
 - (b) ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауға байланысты болашақ іс-әрекеттерге қатысты басшылық жоспарларын қарау және осы жоспарларды іске асыру нәтижесінде жағдайдың жақсару ықтималдығына талдау жүргізу, сондай-ақ осы жағдайларда басшылық жоспарларын орындаудың практикалық мүмкіндігін талдау (A17-тармақты қара);
 - (c) егер ұйым ақша қаражатының қозғалысын болжауды дайындаса және осы болжамды талдау ұйым басшылығының оның болашақ іс - қимылдарына қатысты жоспарларын бағалау шеңберінде оқиғалардың немесе жағдайлардың болашақ нәтижесін қарау кезінде маңызды фактор болып табылса (A18-A19 тармақтарды қара):
 - (i) болжамды дайындау үшін алынған бастапқы деректердің сенімділігіне бағалау жүргізу;
 - (ii) болжам негізінде жатқан жол берулерді тиісті түрде растайтын фактілерді анықтау;
 - (d) басшылық бағалау жүргізген күннен кейін белгілі болған қосымша фактілердің немесе ақпараттың болуын айқындау;
 - (e) басшылықтан және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан олар жоспарлаған болашақ іс-әрекеттерге және осы жоспарларды орындаудың практикалық мүмкіндігіне қатысты жазбаша өтініштерді алу мақсатында сұрау жіберу (A20-тармақты қара).

Аудитордың тұжырымдары

17. Аудитор басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде бухгалтерлік есепте пайдаланылатын Қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолданудың заңдылығына

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алынғанын бағалауы және осы принципті қолданудың заңдылығына қатысты қорытынды жасауы тиіс.

18. Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор аудитордың пікіріне сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің бар-жоғы туралы қорытынды жасауы тиіс. Егер осы оқиғалардың немесе жағдайлардың ықтимал әсерінің ауқымы және олардың пайда болу ықтималдығы аудитордың пайымдауына сәйкес осы белгісіздіктің сипаты мен салдары туралы тиісті ақпаратты келесі мақсаттар үшін ашу қажет болған жағдайда елеулі белгісіздік орын алады (A21 - A22 тармақтарын қара):
- (a) қаржылық есептілікті дұрыс ұсыну тұжырымдамасы қолданылған жағдайда - қаржылық есептілікті дұрыс ұсыну үшін;
 - (b) сәйкестік тұжырымдамасын қолданған жағдайда - қаржылық есептілік пайдаланушыларды адастырмауы үшін.

Белгілі бір оқиғалар немесе жағдайлар анықталған және елеулі белгісіздік болған жағдайда ашылған ақпараттың барабарлығы

19. Егер аудитор басшылықтың бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын осы жағдайларда қолдануы заңды, бірақ бұл ретте елеулі белгісіздік орын алса, аудитор мыналарды белгілеуі тиіс (A22 - A23 тармақтарын қара):
- (a) қаржылық есептілікте ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін негізгі оқиғалар немесе жағдайлар туралы ақпарат, сондай-ақ басшылықтың осындай жағдайларға немесе оқиғаларға қатысты жоспарлары барабар ашыла ма;
 - (b) қаржылық есептілікте ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің орын алуы, демек, ұйым өзінің активтерін сатуға және өзінің міндеттемелерін әдеттегі қызмет барысында орындауға қабілетсіз болуы мүмкін фактісі анық ашылған ба.

Белгілі бір оқиғалар немесе жағдайлар анықталған, бірақ елеулі белгісіздік болмаған жағдайда ашылған ақпараттың барабарлығы

20. Егер ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғалар немесе жағдайлар анықталса, бірақ алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытындыға келсе, ол қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын ескере отырып, қаржылық есептілікте осы шарттар немесе оқиғалар туралы ақпарат жеткілікті түрде ашылғанын бағалауы керек (A24 - A25 тармақтарын қара).

Аудиторлық қорытынды үшін салдары

Бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдану заңсыз

21. Егер қаржылық есептілік бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдана отырып дайындалған болса, алайда аудитордың пайымдауына сәйкес басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде қызметтің үздіксіздігі

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

қағидатын қолдануы заңсыз болса, аудитор теріс пікір білдіруі тиіс (А26 - А27 тармақтарын қара).

Бухгалтерлік есепте қолданылатын қызметтің үздіксіздігі принципін қолдану заңды, бірақ айтарлықтай белгісіздік бар

Елеулі белгісіздік туралы ақпарат қаржылық есептілікте барабар ашылған

22. Егер елеулі белгісіздік туралы ақпарат қаржылық есептілікте барабар түрде ашылса, аудитор өзгертілмеген пікірін білдіруі тиіс және аудиторлық қорытындыға «Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік» тақырыбының астындағы жеке бөлім енгізілуі тиіс (А28 - А31, А34-тармақтарды қара):

- (a) 19-тармақта көрсетілген ақпарат ашылатын қаржылық есептіліктегі ескертуге назар аударсын;
- (b) осы оқиғалар немесе шарттар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін елеулі белгісіздіктің болуын көрсетеді және аудитор осы мәселе бойынша өзгертілмеген пікір білдірді.

Елеулі белгісіздік туралы ақпарат қаржылық есептілікте барабар ашылмаған

23. Егер елеулі белгісіздік туралы ақпарат қаржылық есептілікте барабар ашылмаса, аудитор (А32 - А34 тармақтарын қара):

- (a) 705 (Қайта қаралған) ХАС ⁵ сәйкес мән-жайларға байланысты пікір білдіре отырып немесе теріс пікір білдіре алады;
- (b) аудиторлық қорытындыдағы «Пікір білдіру үшін негіз (теріс пікір)» деген бөлімде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін елеулі белгісіздіктің болуын белгілеу және осы мәселе бойынша ақпарат қаржылық есептілікте барабар ашылмағанын көрсету қажет.

Басшылықтың өз бағасын жүргізуге немесе кеңейтуге құлықсыздығы

24. Егер басшылық аудитордың сұрауы бойынша өз бағасын жүргізуді немесе кеңейтуді қаламаса, онда аудитор аудиторлық қорытынды үшін басшылықтың осындай әрекеттерінің салдарын қарастыруы тиіс (А35-тармақты қара).

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (27-тармақты қара)

25. Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайлардан басқа⁶, аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін анықталған оқиғалар немесе жағдайлар туралы хабарлауы тиіс. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен осындай ақпараттық өзара іс-қимыл мынадай мәліметтерді ұсынуды қамтуы тиіс:

- (a) оқиғалар немесе жағдайлар елеулі белгісіздік жағдайын жасай ма;

⁵ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС,

⁶ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

- (b) басшылықтың бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдануы қаржылық есептілікті дайындау кезінде заңды болып табыла ма;
- (c) қаржылық есептілікте тиісті ақпарат барабар ашыла ма;
- (d) аудиторлық қорытынды үшін тиісті салдарлар қандай (егер қолданылатын болса).

Қаржылық есептілікті бекітудегі елеулі кідіріс

26. Басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар есепті күннен кейін қаржылық есептілікті бекітуде айтарлықтай кідіріс болған жағдайда, аудитор осындай кідірістің себептері туралы түсініктеме алу үшін сұрау жіберуі тиіс. Егер аудитор кідіріс қызметтің үздіксіздігін бағалауға қатысты оқиғалармен немесе жағдайлармен байланысты болуы мүмкін деп есептесе, ол 16-тармақта көзделген қажетті қосымша аудиторлық процедураларды орындауға, сондай-ақ осындай кідірістің 18-тармақта көрсетілгендей елеулі белгісіздіктің болуына қатысты аудитордың қорытындысына әсерін қарауы тиіс.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

ХАС қолданылу аясы (1-тармақты қара)

A1. 701 ХАС⁷ аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат бергені үшін аудитордың жауапкершілігін белгілейді. Көрсетілген стандарт 701 ХАС⁸ қолданылған жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәселелер аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындалуы мүмкін және ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздік мәні бойынша өз қызметін үздіксіз жалғастыру мүмкіндігіне елеулі күмән тудыруы мүмкін деп түсіндіреді аудиттің негізгі мәселесі болып табылады.

Бухгалтерлік есепте қызметтің үздіксіздігі қағидаты (2-тармақты қара)

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A2. Бухгалтерлік есепте қолданылатын қызметтің үздіксіздігі принципін мемлекеттік сектор ұйымдарының басшылығы да қолдана алады. Мысалы, қоғамдық сектордың қаржылық есептілігінің халықаралық стандартында (ҚСХҚЕС)⁹ қоғамдық сектор ұйымдарының өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілеті туралы мәселе қаралады. Қызметтің үздіксіздігіне байланысты тәуекелдер, атап айтқанда, мемлекеттік сектор ұйымдары коммерциялық негізде жұмыс істеген кезде, мемлекеттік қолдау қысқартылуы немесе тоқтатылуы мүмкін кезде, сондай-ақ жекешелендіру жағдайында туындауы мүмкін. Мемлекеттік секторда ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға мемлекеттік сектор ұйымының қызметін жалғастыру үшін қаражаты жеткіліксіз болған немесе мемлекеттік сектор ұйымы ұсынатын қызметтерге әсер ететін саяси шешімдер қабылданған жағдайлар жатады.

⁷ «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

⁸ 701 ХАС, 15 және А41 тармақтарын қара.

⁹ "Қаржылық есептілікті ұсыну" ҚСХҚЕС 1, 38-41 - тармақтар.

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғалар немесе жағдайлар (10-тармақты қара)

А3. Төменде жеке немесе ұжымдық түрде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғалар мен жағдайлардың мысалдары келтірілген. Бұл тізім толық емес және аталған белгілердің біреуінің немесе бірнешеуінің болуы әрдайым айтарлықтай белгісіздік бар дегенді білдірмейді.

Қаржылық:

- таза активтердің құны теріс шама немесе жарғылық капиталдың шамасынан кем болып табылады;
- белгіленген өтеу мерзімі аяқталатын кредиттердің немесе қарыздардың олардың мерзімін ұзартудың немесе оларды өтеудің қандай да бір нақты перспективалары болмаған кезде болуы немесе ұзақ мерзімді активтерді қаржыландыру үшін қысқа мерзімді кредиттерді немесе қарыздарды шамадан тыс пайдалану;
- кредиторлар тарапынан қаржылық қолдауды тоқтату белгілерінің болуы;
- өткен кезеңдер үшін қаржылық есептілікте немесе болжамды қаржылық есептілікте көрсетілген операциялық қызметтен теріс ақша ағындарының болуы;
- ұйым үшін қолайсыз негізгі қаржылық көрсеткіштердің болуы;
- операциялық қызметтен болған елеулі шығындардың болуы немесе ақша ағындарын қалыптастыру үшін пайдаланылатын активтер құнының едәуір төмендеуі;
- дивидендтер төлеу бойынша мерзімі өткен берешектің болуы немесе осы төлемдердің тоқтатылуы;
- белгіленген мерзімде кредиторлық берешекті өтеу мүмкіндігінің болмауы;
- несие шарттарының талаптарын сақтамау;
- тауарды жеткізу (қызмет көрсету) кезінде жеткізушілермен есеп айырысудың кейінгі төлем жүйесінен төлем жүйесіне көшу;
- маңызды жаңа өнімдерді әзірлеу немесе басқа да маңызды инвестициялық жобалар үшін қаржыландыру ала алмау.

Операциялық:

- басшылықтың ұйымды жою немесе оның қызметін тоқтату ниеті;
- тиісті ауыстыру мүмкіндігі болмаған кезде негізгі басқарушы персоналдың жоғалуы;
- қандай да бір негізгі өткізу нарығын, бір немесе бірнеше негізгі клиенттерді, франшизаны, лицензияны, бір немесе бірнеше негізгі жеткізушілерді жоғалту;
- ұйымды кадрлық ресурстармен қамтамасыз етудегі қиындықтар;
- маңызды шикізат пен материалдардың жетіспеушілігі;
- өте табысты бәсекелестің пайда болуы.

Басқа да:

- капиталға қойылатын заңнамалық талаптарды және өзге де заңнамалық немесе нормативтік талаптарды, мысалы, қаржы институттарының төлем қабілеттілігі мен өтімділік көрсеткіштеріне қойылатын талаптарды сақтамау;

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

- аяқталмаған сот талқылауларының немесе құқықтық реттеу мәселелері бойынша талқылаулардың болуы, онда жауапкер ұйым болып табылады және оның нәтижесінде ұйым үшін қолайсыз нәтиже болған жағдайда оған жоғары ықтималдылықпен қанағаттандыра алмайтын талаптар қойылуы мүмкін;
- заңдарға, ережелерге немесе мемлекеттік саясатқа өзгерістер, олар ұйым үшін жағымсыз салдарға әкеледі деп күтілуде;
- сақтандырудың болмауы немесе сақтандыру жағдайы басталған кезде жеткіліксіз сақтандыру өтемі.

Көптеген жағдайларда маңызды оқиғалардың немесе жағдайлардың салдары басқа факторлардың әсерінен тегістелуі мүмкін. Мысалы, ұйымның борыштық міндеттемелерін өтеу есебінен жоспарлы төлемдерді жүзеге асырмағанының салдары балама әдістерді қолдана отырып, мысалы, активтерді сату, қарызды қайта құрылымдау немесе қосымша капиталды тарту арқылы ақша қаражатының жеткілікті деңгейін ұстап тұруға қатысты басшылықтың жоспарлары арқылы өтелуі мүмкін. Сондай-ақ, кез-келген негізгі жеткізушіні жоғалтудың салдары тиісті балама жеткізілім көзінің болуына байланысты жеңілдетілуі мүмкін.

A4. 10-тармақта көзделген тәуекелдерді бағалау процедуралары аудиторға басшылықтың бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдануы үлкен ықтималдықпен аудиттің маңызды мәселесі болатынын анықтауға, сондай-ақ осы мәселенің аудитті жоспарлауға әсерін анықтауға көмектеседі. Сонымен қатар, бұл процедуралар басшылықпен уақтылы талқылауға, соның ішінде көшбасшылық жоспарларын талқылауға және қызметтің үздіксіздігіне қатысты кез-келген анықталған мәселелерді шешуге мүмкіндік береді.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері (10-тармақты қара)

A5. Ұйымның мөлшері оның қолайсыз факторларға төтеп беру қабілетіне әсер етуі мүмкін. Шағын ұйымдар жедел шаралар қабылдап, ашылатын мүмкіндіктерді пайдалана алады, алайда олар қызметін жалғастыру үшін қажетті ресурстардың тапшылығын сезінуі мүмкін.

A6. Шағын ұйымдарға тән шарттар ұйымға банктер мен басқа да несие берушілер ұсынатын қолдауды тоқтату қаупінің болуын, сондай-ақ кез-келген негізгі жеткізушінің, ірі клиенттің, негізгі қызметкердің немесе лицензия, франшиза немесе басқа заңды келісім бойынша қызметті жүзеге асыру құқығынан айрылу қаупін камтиды.

Аудиттің барлық кезеңінде белгілі бір оқиғалардың немесе жағдайлардың болуын көрсететін аудиторлық дәлелдерге көп көңіл бөлу қажеттілігі (11-тармақты қара)

A7. 315 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес аудитор өзінің тәуекелдерді бағалауын талдауға және аудит жүргізу барысында аудитордың тәуекелдерді бағалауына әсер ететін қосымша аудиторлық дәлелдемелер алған жағдайда одан әрі жоспарланған аудиторлық процедураларды тиісті түрде өзгертілгенге тиіс.¹⁰ Егер ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғалар немесе жағдайлар аудитор тәуекелдерді бағалауды жүргізгеннен кейін анықталса, онда 16-тармақта көрсетілген процедураларды жүргізуге қосымша аудитордың қаржылық есептіліктің елеулі

¹⁰ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

бұрмалануы тәуекелдерін бағалауды қайта қарауы талап етілуі мүмкін. Сонымен қатар, мұндай оқиғалар мен жағдайлардың болуы аудитор бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде талап етілетін келесі процедуралардың сипатына, мерзіміне және көлеміне әсер етуі мүмкін. 330 ХАС¹¹ осы мәселеге қатысты талаптар белгіленген және тиісті нұсқаулар бар.

Басшылықтың орындаған бағасын қарау

Басшылық орындаған, оны талдауды негіздейтін және аудитордың осындай бағалауды қарауы (12-тармақты қара)

- A8. Басшылықтың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауы, әдетте, аудитордың бухгалтерлік есепте қолданылатын Қызметтің үздіксіздігі принципін қолданудың заңдылығы туралы мәселені қарастыруының маңызды бөлігі болып табылады.
- A9. Аудитор басшылық жүргізетін талдаудың жоқтығын толтыруға міндетті емес. Алайда, кейбір жағдайларда басшылық өзінің бағалауын растау үшін жүргізген егжей-тегжейлі талдаудың болмауы аудиторға басшылықтың бухгалтерлік есепте қолданылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдануы осы жағдайларда заңды ма деген қорытынды жасауға кедергі бола алмайды. Мысалы, егер ұйымның қызметі бұрын пайдалы болса және ұйымның қаржылық ресурстарға қол жетімділігі болса, басшылық егжей-тегжейлі талдау жасамай бағалауды жүргізе алады. Бұл жағдайда, егер аудиторға басшылықтың бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдануы осы жағдайларда қаржылық есептілікті дайындау кезінде заңды болып табылатындығы туралы қорытынды жасау үшін басқа аудиторлық процедуралар жеткілікті болса, басшылық орындаған бағалаудың тиісті сипаты туралы мәселені аудитор егжей-тегжейлі бағалау процедураларын жүргізбестен қарауы мүмкін.
- A10. Басқа жағдайларда, басшылық орындаған ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау 12-тармақта талап етілгендей, басшылықтың бағалау жүргізу кезінде қолданған процесін, бағалау негізделген болжамдарды, болашақ іс-әрекеттерге қатысты басшылық жоспарларын, сондай-ақ осы жағдайларда басшылық жоспарларын орындаудың практикалық мүмкіндігін қарастыруды қамтуы мүмкін.

Басшылық орындаған баға қолданылатын кезең (13-тармақты қара)

- A11. Басшылықтан бағалауды орындауды тікелей талап ететін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларының көпшілігінде басшылық барлық қолда бар ақпаратты ескеруі тиіс кезең көрсетілген.¹²

¹¹ "Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» ХАС 330

¹² Мысалы, ҚЕХС 1-де бұл кезең есепті кезең аяқталған күннен бастап кемінде он екі айды құрауға тиіс деп белгіленген.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері (12-13 тармақтарды қара)

A12. Көптеген жағдайларда шағын ұйымдардың басшылығы кәсіпорынның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне егжей-тегжейлі баға бермеуі мүмкін, оның орнына бизнес туралы терең білімге және оның даму перспективаларына сүйенеді. Осыған қарамастан, ХАС талаптарына сәйкес аудитор ұйым басшылығының өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауды қарастыруы керек. Шағын ұйымдар жағдайында басшылықтың көзқарасы жеткілікті құжаттамалық дәлелдермен расталуы және аудитордың ұйым қызметін түсінуіне қайшы келмеуі шартымен ұйымның орта мерзімді және ұзақ мерзімді қаржыландыруды тартуы басшылықпен талқылануы мүмкін. Демек, 13-тармақта ұсынылған, оған сәйкес аудитор басшылыққа өзінің бағалау мерзімін ұзартуды ұсынуы тиіс талап, мысалы, талқылау, сұрау жіберу және растайтын құжаттаманы тексеру арқылы қанағаттандырылуы мүмкін; атап айтқанда, болашақ жеткізілімдерге алынған тапсырыстар оларды орындау мүмкіндігі тұрғысынан немесе қорытынды жасауға мүмкіндік беретін өзге де критерийлер бойынша бағалануы мүмкін олардың негізділігі туралы.

A13. Шағын ұйымдардың өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілеті көбінесе менеджерлердің - меншік иелерінің үнемі қолдауына байланысты. Егер шағын ұйым негізінен басшы-меншік иесі берген қарыз есебінен қаржыландырылса, бұл қаражаттың алынбауы маңызды болуы мүмкін. Мысалы, шағын ұйымның қаржылық қиындықтар кезеңінде қызметін жалғастыру қабілеті ұйымның басшысы-меншік иесінің банктердің немесе басқа кредиторлардың пайдасына реттелген қарызды беруіне немесе басшы-меншік иесінің ұйымға кредит беруіне жәрдемдесу мақсатында оның жеке мүлкімен қамтамасыз етілген кредитті қайтару кепілдігін беруіне байланысты болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор басшы-меншік иесінің реттелген қарыз немесе кепілдік беруінің тиісті құжаттамалық дәлелдерін ала алады. Егер ұйым басшы-меншік иесінің қосымша қолдауына байланысты болса, аудитор басшы-меншік иесінің қолдау көрсету туралы уағдаластыққа сәйкес міндеттемені өтеу қабілетін бағалай алады. Сонымен қатар, аудитор осындай қолдау көрсету шарттарын, сондай-ақ басшының-меншік иесінің ниетін немесе келісімді түсіндіруді жазбаша растауды сұрай алады.

Басшылық орындаған бағалау шегінен шығатын кезең (15-тармақты қара)

A14. 11-тармақтың талаптарына сәйкес аудитор жоспарланған да, жоспарланбаған да белгілі оқиғалардың немесе басшылықтың бағалаумен қамтылған кезең аяқталғаннан кейін болатын және басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын пайдалануының заңдылығына күмән келтіруі мүмкін жағдайлардың болуы мүмкін екендігін үнемі есте ұстануы тиіс. Оқиғаның немесе жағдайдың нәтижесімен байланысты белгісіздік дәрежесі болашақта осындай оқиғаның немесе жағдайдың пайда болу уақытының қашықтығына қарай өсетіндіктен, оқиғаларды немесе болашақтағы жағдайларды қарастырған кезде аудитор одан әрі шаралар қабылдау қажеттілігін қарастырмас бұрын қызметтің үздіксіздігіне байланысты маңызды проблемалардың белгілерін анықтауы керек. Егер мұндай оқиғалар немесе жағдайлар анықталса, аудитор басшылықтан оқиғаның немесе жағдайдың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауға қаншалықты әсер етуі мүмкін екенін бағалауды талап етуі мүмкін. Мұндай жағдайларда 16-тармақта көрсетілген процедуралар қолданылады.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

A15. Аудитор басшылыққа сұрау салуды жіберуден басқа, басшылық орындаған бағалау қолданылатын кезең аяқталғаннан кейін және 13-тармақта көрсетілгендей, ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларды немесе жағдайларды анықтау үшін қандай да бір аудиторлық процедураларды жүргізуге міндетті емес, кемінде 12 есепті күннен бастап айлар.

Белгілі бір оқиғалар немесе жағдайлар анықталған кезде жүргізілетін қосымша аудиторлық процедуралар (16-тармақты қара)

A16. 16-тармақтың талаптарына сәйкес жүргізілуі мүмкін аудиторлық процедуралар мыналарды қамтиды:

- басшылықпен ақша қаражатының, пайданың және басқа да тиісті болжамдардың қозғалысын талдау және талқылау;
- ұйымның уақыт бойынша соңғы аралық қаржылық есептілігін талдау және талқылау;
- борыштық міндеттемелер мен кредиттік шарттардың талаптарымен танысу және осы шарттарды бұзудың ықтимал фактілерін анықтау;
- қаржылық қиындықтар туралы ақпаратты анықтау мақсатында акционерлер, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жиналыстарының хаттамаларымен және тиісті комитеттер отырыстарының хаттамаларымен танысу;
- ұйым заңгерлеріне наразылықтар мен сот талқылауларының болуына және басшылықтың олардың ықтимал нәтижесі мен олардың болжамды қаржылық салдарларын бағалауының негізділігіне қатысты сұрау жіберу;
- байланысты тараптармен және үшінші тұлғалармен қаржылық қолдау көрсету немесе көрсетуді жалғастыру туралы келісімдердің болуын, заңдық заңдылығын және мәжбүрлеп орындату мүмкіндігін растау, сондай-ақ мұндай тараптарда (тұлғаларда) қосымша қаражат ұсыну үшін қаржылық мүмкіндіктің болуын бағалау;
- орындалмаған клиенттік тапсырыстармен мәселелерді шешуге қатысты ұйым жоспарларын бағалау;
- ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін төмендететін немесе ұйымның осы қабілетіне өзгеше түрде әсер ететін оқиғаларды анықтау мақсатында есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты аудиторлық процедураларды жүргізу;
- тартылған қаржыландырудың болуын, шарттарын және жеткіліктілігін растау;
- реттеуші органдар тарапынан шаралар туралы есептерді алу және талдау;
- активтердің шығуы бойынша кез келген жоспарланған операцияны қолдау үшін негіздердің барабарлығын анықтау.

Болашақ іс-әрекеттерге қатысты басшылық жоспарларын бағалау (16(b) тармақты қара)

A17. Басшылықтың жоспарланған болашақ іс-қимылдарын бағалау, мысалы, активтерді жою, қарыздарды тарту немесе борышты қайта құрылымдау, шығыстарды қысқарту немесе кейінге қалдыру немесе капиталды ұлғайту жөніндегі жоспарларды қоса алғанда, басшылыққа ол жоспарланған болашақ іс-әрекеттерге қатысты сұрау салуды жіберуді қамтуы мүмкін.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

Басшылық орындаған баға қолданылатын кезең (16(с) тармақты қара)

A18. 16(с) тармағында көзделген процедураларға қосымша аудитор мыналарды салыстыра алады:

- осы кезеңдердегі нақты нәтижелермен соңғы алдыңғы кезеңдердегі болжамды қаржылық ақпарат;
- ағымдағы кезеңге қол жеткізілген нәтижелермен ағымдағы кезең бойынша болжамды қаржылық ақпарат.

A19. Егер басшылықтың жорамалдары реттелген қарыз беру, қосымша қаржыландыру не кепілдіктер беру жөніндегі міндеттемелерді қабылдау немесе ұстану арқылы үшінші тұлғалар тарапынан одан әрі қолдауды болжаса және егер мұндай қолдау ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін қамтамасыз ету үшін маңызды болса, аудитор жазбаша растауды (тиісті келісімдердің талаптарын растауды қоса алғанда) беру туралы үшінші тұлғалардың атына сұрау салуды жіберу қажеттілігін қарай алады. олардың осындай қолдау көрсете алатындығының дәлелдерін алыңыз.

Жазбаша өтініштер (26 тармақты қара)

A20. Аудитор қызметтің үздіксіздігін бағалауға байланысты болашақтағы іс-әрекеттерге қатысты басшылықтың жоспарларына қатысты алынған аудиторлық дәлелдемелерді, сондай-ақ осы жоспарларды орындаудың практикалық мүмкіндігін растау үшін 16-тармақта көрсетілгендерге қосымша ерекше жазбаша мәлімдемелер алу қажет деп есептеуі мүмкін.

Аудитордың тұжырымдары

Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздік (18-тармақтарды қара)

A21. «Елеулі белгісіздік» тұжырымы қаржылық есептіліктің халықаралық стандартында (ҚЕХС) 1 ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты қаржылық есептілікте ашылуға жататын белгісіздік факторларын сипаттау кезінде пайдаланылады. Осыған ұқсас жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір басқа тұжырымдамаларында «айтарлықтай белгісіздік» тұжырымы қолданылады.

Белгілі бір оқиғалар немесе жағдайлар анықталған және елеулі белгісіздік болған жағдайда ашылған ақпараттың барабарлығы

A22. 18-тармақта елеулі белгісіздік оқиғалардың немесе жағдайлардың әлеуетті әсер ету ауқымы және олардың туындау ықтималдығы қаржылық есептілікте ақпараттың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ету үшін (дұрыс ұсыну тұжырымдамаларын пайдалану кезінде) немесе қаржылық есептілікті пайдаланушыларды жаңылыстырмауы үшін (тұжырымдамаларды қолдану жағдайындағы сәйкестік) тиісті ақпаратты ашу қажет болған жағдайда орын алатыны түсіндіріледі. 18-тармаққа сәйкес аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында елеулі белгісіздіктің анықтамасы бар ма, жоқ па немесе осы тұжырымдамада елеулі белгісіздік ұғымы қалай анықталғанына қарамастан, осындай елеулі белгісіздіктің болуы немесе болмауы туралы қорытынды жасауы тиіс.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

A23. 19-тармаққа сәйкес аудитор қаржылық есептілікте осы тармақта көрсетілген мәселелердің ашылғанын анықтауы тиіс. Аудитор мұны қаржылық есептілікте ашылған, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес ұсынылуы талап етілетін елеулі белгісіздіктің болуы туралы ақпараттың барабар болуына қосымша ретінде анықтайды. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларына сәйкес ашылуы талап етілетін және 19-тармақта баяндалған мәселелерге қосымша ұсынылатын ақпарат мыналарды қамтуы мүмкін:

- басшылықтың ұйымның өз міндеттемелерін орындау қабілетіне қатысты оқиғалардың немесе жағдайлардың маңыздылығын бағалауы немесе
- ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау кезінде басшылық шығарған маңызды пікірлер.

Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында басшылықтың оқиғалардың немесе жағдайлардың ықтимал әсерінің ауқымы туралы, сондай-ақ олардың туындау ықтималдығы мен сәті туралы ақпаратты ашу мәселесін қарауына қатысты қосымша нұсқаулар болуы мүмкін.

Егер белгілі бір оқиғалар немесе жағдайлар анықталған, бірақ елеулі белгісіздік болмаған жағдайда ашылған ақпараттың барабарлығы (20-тармақты қара)

A24. 20-тармаққа сәйкес, елеулі белгісіздік болмаса да, аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын ескере отырып, ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғалар немесе жағдайлар туралы ақпараттың барабар ашылуын қамтамасыз ететіндігін бағалауға міндетті. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында ашылуы тиіс келесі ақпаратты қарау талап етілуі мүмкін:

- негізгі оқиғалар немесе шарттар;
- басшылықтың ұйымның өз міндеттемелерін орындау қабілеті тұрғысынан осы оқиғалардың немесе жағдайлардың маңыздылығын бағалауы;
- осы оқиғалардың немесе жағдайлардың әсерін жеңілдету жөніндегі нұсқаулық жоспарлары;
- ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау кезінде басшылық шығарған маңызды пікірлер.

A25. Егер қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған болса, аудитордың қаржылық есептілікте ақпараттың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз еткенін бағалауы қаржылық есептіліктің жалпы ұсынылуын, оның құрылымы мен мазмұнын, сондай-ақ қаржылық есептіліктің тиісті ескертпелері бар оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды қарау болып табылатындай етіп ұсынуды қамтиды. олар туралы сенімді ақпарат қамтамасыз етілді.¹³ Фактілер мен жағдайларға байланысты аудитор қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ету үшін ақпаратты қосымша ашу талап етілетінін анықтай алады. Мысалы, бұл ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғалар немесе жағдайлар анықталған жағдайда мүмкін болады, бірақ алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытындыға келеді, ал қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында тиісті ақпаратты ашу туралы айқын талап жоқ бұл жағдайда.

¹³ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта каралған) ХАС, 14-тармақ.

Аудиторлық қорытынды үшін салдары

Бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдану заңсыз

A26. Егер қаржылық есептілік бухгалтерлік есепте пайдаланылатын Қызметтің үздіксіздігі принципін қолдана отырып дайындалған болса, алайда аудитордың пікіріне сәйкес басшылықтың қызметтің үздіксіздігі принципін қолдануы заңсыз болса, 21-тармақтың аудитордың теріс пікір білдіруі керек деген талабы басшылықтың бухгалтерлік есепте пайдаланылатын Қызметтің үздіксіздігі қағидатын заңсыз қолдану фактісі қаржылық есептілікте ашылғанына немесе ашылмағанына карамастан қолданылады.

A27. Егер нақты жағдайларда бухгалтерлік есепте пайдаланылатын Қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдану заңсыз болып табылса, басшылықтан басқа қағидатты (мысалы, тарату перспективасын ескере отырып) пайдалана отырып, қаржылық есептілікті дайындау талап етілуі мүмкін (немесе ол шешім қабылдауы мүмкін). Егер осы жағдайларда осы басқа қағидат қолайлы болып табылатынын анықтаса, аудитор осындай қаржылық есептіліктің аудитін жүргізе алады. Аудитор, егер онда қаржылық есептілік дайындалған бухгалтерлік есеп қағидаты туралы барабар ақпарат ашылса, осындай қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір білдіре алады, алайда ол аудиторлық қорытындыға 706 (Қайта қаралған) ХАС ¹⁴ сәйкес «Маңызды жағдайлар» бөлімін қосуды орынды немесе қажет деп есептеуі мүмкін. пайдаланушының бухгалтерлік есептің осындай балама принципіне және оны қолдану себептеріне.

Бухгалтерлік есепте қолданылатын қызметтің үздіксіздігі принципін қолдану заңды, бірақ айтарлықтай белгісіздік бар (22-23 тармақтарды қара)

A28. Маңызды белгісіздікті анықтау - бұл пайдаланушылардың қаржылық есептілікті түсінуі үшін маңызды мәселе. Атауында қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздіктің болуы туралы айтылған жеке бөлімді қосу пайдаланушылардың назарын осы жағдайға аударады.

A29. ХАС қосымшада, егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттары (ХҚЕС) болып табылса, қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға енгізу талап етілетін өтініштердің мысалдары ұсынылған. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы ретінде ХҚЕС ерекшеленетін тұжырымдама пайдаланылса, ХАС қосымшада ұсынылған қорытындылардың мысалдары осы жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың басқа тұжырымдамаларының қолданылуын көрсету үшін бейімделуді талап етуі мүмкін.

A30. 22-тармақта сипатталған жағдайлардың әрқайсысында аудиторлық қорытындыда қандай ең аз ақпарат ұсынылуы тиіс екендігі белгіленеді. Аудитор талап етілетін мәлімдемелерді растау үшін қосымша ақпарат бере алады, мысалы, түсіндіру үшін:

- Елеулі белгісіздіктің болуы - бұл пайдаланушылардың қаржылық есептілігін түсіну үшін өте маңызды мәселе¹⁵, немесе
- аудит аясында мәселе қалай шешілді (А1 тармағын қара).

¹⁴ «Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдері» 706 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁵ 706 (Қайта қаралған) ХАС, А2 тармағы.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

Елеулі белгісіздік туралы ақпарат қаржылық есептілікте барабар ашылған (22-тармақты қара)

А31. ХАС қосымшада келтірілген 1-мысалда аудитор басшылықтың бухгалтерлік есепте пайдаланылатын Қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолданудың заңдылығына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алған, бірақ елеулі белгісіздік орын алған, бұл ретте қаржылық есептілікте ашылған ақпарат барабар болып табылған жағдайда шығарылатын аудиторлық қорытындының үлгісі ұсынылған. 700 (Қайта қаралған) ХАС қосымшада қызметтің үздіксіздігіне байланысты кез келген ұйымдар үшін аудиторлық қорытындыға енгізілуі тиіс және қаржылық есептілікке жауап беретін тұлғалардың тиісті міндеттерінің және қызметтің үздіксіздігіне қатысты аудитордың міндеттерінің сипаттамасын қамтитын тұжырымның үлгісі келтірілген.

Елеулі белгісіздік туралы ақпарат қаржылық есептілікте барабар ашылмаған (23-тармақты қара)

А32. ХАС қосымшада келтірілген 2 және 3-мысалдарда ескертуі бар пікірі және тиісінше теріс пікірі бар аудиторлық қорытындылардың үлгілері ұсынылған, олар аудитор басшылықтың бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдануының заңдылығына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алған, бірақ қаржылық есептілікте барабар ашылмаған жағдайда шығарылады елеулі белгісіздіктің болуы туралы ақпарат.

А33. Тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін елеулі болып табылатын белгісіздіктің көптеген факторлары болған жағдайларда аудитор 22-тармақтың талаптарына сәйкес аудиторлық қорытындыға өтініштерді енгізудің орнына, өте сирек жағдайларда пікір білдіруден бас тартуды орынды деп есептеуі мүмкін. 705 (Қайта қаралған) ХАС ¹⁶ осы мәселеге қатысты нұсқаулар бар.

Реттеуші органдармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (22-23-тармақтарды қара)

А34. Егер реттелетін ұйымның аудиторы аудиторлық қорытындыға қызметтің үздіксіздігіне байланысты мәселелерге сілтемені қосуды қажет деп есептесе, ол бұл туралы тиісті реттеуші, құқық қорғау немесе қадағалау органдарына хабарлауға міндетті болуы мүмкін.

Басшылықтың өз бағасын жүргізуге немесе кеңейтуге құлықсыздығы (24-тармақты қара)

А35. Белгілі бір жағдайларда аудитор басшылықтан бағалау жүргізуді немесе оның көлемін кеңейтуді талап етуі мүмкін. Егер басшылық мұны қаламаса, аудитор аудиторлық қорытындыда пікір білдіруді орынды деп санауы немесе пікір білдіруден бас тартуы мүмкін, өйткені ол басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі қағидатын қолдануына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді, мысалы, аудиторлық дәлелдемелерді ала алмауы мүмкін. басшылық бекіткен тиісті жоспарлардың болуы немесе басқа да жеңілдететін жағдайлардың болуы.

¹⁶ 705 (Қайта қаралған) ХАС, 10-тармақ.

(А29, А31 - А32 тармақтарын қара)

**ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ МӘСЕЛЕСІНЕ НАЗАР АУДАРЫЛАТЫН
АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫЛАРДЫҢ МЫСАЛДАРЫ**

- Мысал 1. Аудитор елеулі белгісіздік бар және қаржылық есептілікте ашылған ақпарат барабар болып табылады деген қорытындыға келген жағдайда, өзгертілмеген пікірі бар аудиторлық қорытынды.
- Мысал 2. Аудитор елеулі белгісіздік бар және қаржылық есептілік ақпаратты барабар аспау салдарынан елеулі бұрмалаушылықтарды қамтиды деген қорытындыға келген жағдайда, ескертпесі бар пікірі бар аудиторлық қорытынды.
- Мысал 3. Аудитор елеулі белгісіздік бар деген қорытындыға келген және елеулі белгісіздік туралы ашуға жататын ақпарат қаржылық есептілікке енгізілмеген жағдайда, теріс пікірі бар аудиторлық қорытынды.

Мысал 1. Елеулі белгісіздік болған кезде және егер қаржылық есептілікте ашылған ақпарат барабар болып табылған жағдайда білдірілген өзгертілмеген пікір

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті болып табылмайды (яғни 600ХАС¹ қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.²
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздіктің болуы туралы қорытынды жасады, нәтижесінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән туындауы мүмкін. Қаржылық есептілікте елеулі белгісіздіктің болуы туралы барабар ақпарат ашылады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

¹ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (компонент аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

² «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС,

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды³

Пікір

Біз ABC (ұйым) ұйымының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ұйымның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік

Біз қаржылық есептілікке ХХХ ескертпеге назар аударамыз, онда ұйым 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл ішінде ZZZ сомасында таза залал келтіргені және осы күні ұйымның ағымдағы міндеттемелері оның YYY активтерінің жалпы сомасынан асып түскені көрсетілген. 6-ескертпеде атап өтілгендей, осы оқиғалар немесе жағдайлар 6-ескертпеде баяндалған басқа мәселелермен қатар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін елеулі белгісіздіктің болуын көрсетеді. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз.

³ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

«Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік» бөлімінде баяндалған сұраққа қосымша, біз төменде көрсетілген мәселелерді аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындадық, олар туралы ақпаратты біздің қорытындымызда хабарлау қажет.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау]

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған)ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау - 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 1-мысалды қара]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі ⁴

[700 (Қайта қаралған)ХАС⁵ сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС ²¹ сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара.]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған)ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған)ХАС 1-мысалды қара.]

Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырманың басшысы - [аты].

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁴ Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарының мәтінінде белгілі бір юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес «басшылық» және «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминдерін басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

⁵ 700 (Қайта қаралған) ХАС 34 және 39-тармақтарының талаптарына сәйкес кез келген ұйымдар үшін аудиторлық қорытындыға қаржылық есептілікке жауапты тұлғалардың тиісті міндеттерінің және аудитордың қызметтің үздіксіздігіне қатысты міндеттерінің сипаттамасын қамтитын қызметтің үздіксіздігі туралы тұжырымды енгізу қажет.

Мысал 2. Елеулі белгісіздік болған кезде және егер қаржылық есептілікте ақпаратты барабар ашпау салдарынан елеулі бұрмаланулар болған жағдайда айтылған ескертуді бар пікір

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.²
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздіктің болуы туралы қорытынды жасады, нәтижесінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән туындауы мүмкін. Қаржылық есептілікке ҮҮ ескертпесінде тартылған қаржыландыру мөлшері, қаржыландыру туралы келісімдердің қолданылу мерзімінің аяқталу күні, сондай-ақ тартылған қаржыландырудың жалпы сомасы көрсетілген; алайда қаржылық есептілікте қайта қаржыландырудың әсерін немесе мүмкіндіктерін сипаттау жоқ және жағдайды елеулі белгісіздіктің болуын куәландыратын ретінде сипаттамайды.
- Қаржылық есептілік елеулі белгісіздік туралы ақпаратты барабар ашпау салдарынан елеулі бұрмалануларды қамтиды. Пікір ескертумен айтылды, өйткені аудитор қаржылық есептілікке осы ақпаратты жеткіліксіз ашудың әсері қаржылық есептілік үшін маңызды, бірақ жан-жақты емес деген қорытындыға келді.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және қаржылық есептілік туралы ескертпемен пікір білдіруге негіз болған мәселе де басқа ақпаратқа әсер етеді.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁶

Ескертпемен пікір

Біз ABC (ұйым) ұйымының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ұйымның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

ҮҮ ескертпесінде көрсетілгендей, ұйымның қаржыландыруды тарту туралы келісімдердің қолданылу мерзімі аяқталады және берешек сомасы 20x2 жылғы 19 наурызда өтелуге жатады. Ұйым шарттарды қайта қарау туралы келісе алмады немесе алмастырушы қаржыландыруды ала алмады. Бұл жағдай ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін айтарлықтай белгісіздіктің болуын көрсетеді. Қаржылық есептілікте ашылған осы мәселе бойынша ақпарат барабар болып табылмайды.

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілік көрсетілген стандарттарға сәйкес *Аудитордың үшін жауапкершілік судья қаржылық есептілік* бөлімінде біздің қорытынды бұдан әрі ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 6-мысалды қара. 6-мысалдағы «Өзге де ақпарат» бөлімінің соңғы тармағы ескертпесі бар пікір үшін негіз болған, сондай-ақ өзге ақпаратқа әсер ететін нақты мәселелердің сипаттамасы қамтылатындай етіп қайта өңделеді.]

⁶ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз. *Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік* бөлімінде баяндалған сұраққа қосымша, біз төменде көрсетілген мәселелерді аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындадық, олар туралы ақпаратты біздің қорытындымызда хабарлау қажет.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі ⁷

[700 (Қайта қаралған) ХАС⁸ сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС²⁴ 1-мысалды қара.]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырманың басшысы - [аты].

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁷ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁸ 700 (Қайта қаралған) ХАС 34 және 39-тармақтарының талаптарына сәйкес кез келген ұйымдар үшін аудиторлық қорытындыға қаржылық есептілікке жауапты тұлғалардың тиісті міндеттерінің және аудитордың қызметтің үздіксіздігіне қатысты міндеттерінің сипаттамасын қамтитын Қызметтің үздіксіздігі туралы тұжырымды енгізу қажет.

Мысал 3. Елеулі белгісіздік болған кезде және ол туралы ақпарат қаржылық есептілікте ашылмаған жағдайда білдірілген теріс пікір

Аудиторлық қорытынды мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің болуы туралы қорытынды жасады, нәтижесінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне және ұйымның банкроттықты жариялау туралы мәселені қарастыруына айтарлықтай күмән туындауы мүмкін. Қаржылық есептілікке елеулі белгісіздік туралы ашуға жататын ақпарат енгізілмеген. Теріс пікір ақпараттың осылай енгізілмей қалуының қаржылық есептілігіне әсері елеулі және жан-жақты болып табылатындығына байланысты көрінеді.
- Аудитордан 701ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдіруге негіз болған мәселе де басқа ақпаратқа әсер етеді.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁹

Теріс пікір

Біз ABC (ұйым) ұйымының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың «теріс пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде көрсетілген ақпаратты қоспау салдарынан қоса беріліп отырған қаржылық есептілік Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ұйымның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайы туралы), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда анық көрсетпейді (немесе шынайы және анық ұсынбайды).

Теріс пікір білдірудің негізі

Ұйымның қаржыландыруды тартуы туралы келісімдердің қолданылу мерзімі аяқталды және берешек сомасы 20x1 жылғы 31 желтоқсанда өтелуі тиіс болды. Ұйым шарттарды қайта қарау немесе алмастырушы қаржыландыруды алу туралы келісе алмады және ол банкроттық процедурасын бастау туралы мәселені қарастыруда. Бұл жағдай ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін айтарлықтай белгісіздіктің болуын көрсетеді. Қаржылық есептілікте ашылған осы факт туралы ақпарат барабар болып табылмайды.

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер теріс пікір білдіруге негіз бола алатындай жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

⁹ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

ҚЫЗМЕТТІҢ ҮЗДІКСІЗДІГІ

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау - 720 (Қайта қаралған)ХАС 2-қосымшадағы 7-мысалды қара. 7-мысалдың «Өзге де ақпарат» бөліміндегі соңғы тармақ теріс пікір білдіруге негіз болған және өзге де ақпаратқа ықпал ететін белгілі бір мәселенің сипаттамасына байланысты нақтыланатын болады]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі¹⁰

[700 (Қайта қаралған)ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған)ХАС¹¹1-мысалды қара.]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

¹⁰ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

¹¹ 700 (Қайта қаралған) ХАС 34 және 39-тармақтарының талаптарына сәйкес кез келген ұйымдар үшін аудиторлық қорытындыға қаржылық есептілікке жауапты тұлғалардың тиісті міндеттерінің және аудитордың қызметтің үздіксіздігіне қатысты міндеттерінің сипаттамасын қамтитын Қызметтің үздіксіздігі туралы тұжырымды енгізу қажет

580 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-2
Жазбаша мәлімдемелерді аудиторлық дәлел ретінде пайдалану (3-тармақты қара)	3-4
Күшіне ену күні	5
Мақсаттары	6
Анықтамалар	7-8
Талаптар	
Жазбаша өтініштер сұрау салынып отырған басшылар	9
Басшылықтың міндеттеріне қатысты жазбаша мәлімдемелер	10-12
Басқа да жазбаша өтініштер	13
Жазбаша өтініштердің күні және олар қамтитын кезең (кезеңдер)	14
Жазбаша өтініштердің нысаны	15
Жазбаша өтініштердің дұрыстығына қатысты күмәнді және сұрау салынған жазбаша өтініштердің берілмеуі	16-20
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Жазбаша мәлімдемелерді аудиторлық дәлел ретінде пайдалану (3-тармақты қара)	A1
Жазбаша өтініштер сұрау салынып отырған басшылар (9-тармақты қара)	A2-A6
Басшылықтың міндеттеріне қатысты жазбаша мәлімдемелер (10-11 тармақтарды қара)	A7-A9
Өзге де жазбаша өтініштер (13-тармақты қара)	A10-A13
Шекті мән туралы хабардар ету (10-11, 13-тармақтарды қара)	A14
Жазбаша өтініштердің күні және олар қамтитын кезең (кезеңдер) (14-тармақты қара)	A15-A18
Жазбаша өтініштердің нысаны (15-тармақты қара)	A19-A21
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (27-тармақты қара)	A22
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (27-тармақты қара)	A23-A27
1-қосымша: Жазбаша өтініштерге қатысты талаптарды қамтитын ХАС тізбесі	
2-қосымша: Иллюстрациялық өкілдік хат	

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

«Жазбаша өтініштер» 580 халықаралық аудит стандартын (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың басшылықтан жазбаша өтініштерді алуға және, егер қажет болса, қаржылық есептілік аудиті барысында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан жазбаша өтініштерді алуға қатысты міндеттерін белгілейді.
2. 1-қосымшада тиісті стандарттың пәндік саласы тұрғысынан жазбаша өтініштерге қойылатын талаптар қамтылған басқа да ХАС келтірілген. Басқа ХАС жазбаша өтініштерге қойылатын арнайы талаптары ХАС қолданылуын шектемейді.

Жазбаша мәлімдемелерді аудиторлық дәлел ретінде пайдалану (3-тармақты қара)

3. Аудиторлық дәлелдемелер - аудитордың пікірі негізделетін қорытындыларды қалыптастыру кезінде аудитор пайдаланатын ақпарат¹. Жазбаша мәлімдемелер аудитор үшін ұйымның қаржылық есептілігінің аудитіне байланысты қажетті ақпарат болып табылады. Демек, жазбаша мәлімдемелер, сұрауларға жауаптар сияқты, аудиторлық дәлел болып табылады (А1 тармағын қара).
4. Жазбаша мәлімдемелер аудиторға қажетті аудиторлық дәлелдерді береді, бірақ олар өздері қарастыратын мәселелерге қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ұсынбайды. Сонымен қатар, басшылықтың сенімді жазбаша мәлімдемелер беру фактісі аудитор басшылықтың өз міндеттерін орындауына немесе нақты алғышарттарға қатысты алатын басқа аудиторлық дәлелдердің сипаты мен көлеміне әсер етпейді.

Күшіне енген күні

5. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

6. Аудитордың мақсаты:
 - (a) басшылықтан және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан, олардың пікірінше, қаржылық есептілікті дайындау және аудиторға толық ақпарат беру жөніндегі өз міндеттемелерін орындағаны туралы жазбаша мәлімдемелер алу;
 - (b) егер аудитор осындай растауды қажет деп тапса немесе ол басқа ХАС сәйкес талап етілсе, жазбаша өтініштер арқылы қаржылық есептілікке немесе қаржылық есептілікті жасаудың белгілі бір алғышарттарына байланысты басқа аудиторлық дәлелдемелерді растау;
 - (c) басшылықтың жазбаша мәлімдемелеріне және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың, сондай-ақ егер басшылық немесе қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудитор сұраған жазбаша өтініштерді ұсынбайды.

¹ «Аудиторлық дәлелдемелер» 500 ХАС, 5-тармақ(с).

Анықтамалар

7. Халықаралық аудит стандарттарының мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

Жазбаша өтініш - белгілі бір фактілерді растау немесе басқа аудиторлық дәлелдемелерді бекіту үшін аудиторға берілген басшылықтың жазбаша өтініші. Бұл тұрғыда жазбаша мәлімдемелер қаржылық есептілікті, оны дайындаудың алғышарттарын немесе растайтын регистрлер мен жазбаларды қамтымайды.

8. ХАС мақсаты үшін «басшылық» терминін пайдалану «басшылық және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» дегенді білдіреді. Бұдан басқа, дұрыс ұсыну тұжырымдамасы пайдаланылған жағдайда, басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындауға және дұрыс ұсынуға; немесе қаржылық есептілікті дайындауға жауапты болады, ол қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес *шынайы және шынайы көрініс* береді.

Талаптар

Жазбаша өтініштер сұрау салынып отырған басшылар

9. Аудитор қаржылық есеп беру үшін тиісті жауапкершілікке ие және қаралатын мәселелер бойынша ақпаратқа ие басшылық мүшелерінен жазбаша өтініштерді сұрауы тиіс (А2 - А6 тармақтарын қара).

Басшылықтың міндеттеріне қатысты жазбаша мәлімдемелер

Қаржылық есептілікті дайындау

10. Аудитор басшылыққа басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау бойынша өз міндеттерін орындағанын растайтын жазбаша өтініш беруі үшін, аудиторлық тапсырманың шарттары талап ететіндей, орынды жерінде оның дұрыс ұсынылуын қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес сұрау жіберуі тиіс² (А7 - А9, А14, А22).

Ұсынылған ақпарат және операцияларды көрсетудің толықтығы

11. Аудитор басшылықтан мұны растайтын жазбаша өтініш сұрауы керек:
- (a) аудиторлық тапсырманың шарттары талап еткендей, басшылық аудиторға барлық қажетті ақпарат пен ресурстарға қол жеткізуді ұсынды³;
 - (b) барлық операциялар есепте көрсетілді және қаржылық есептілікте ұсынылды (А7 - А9, А14, А22-тармақтарды қара).

² «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 6 (a) - тармақ.

³ 210 ХАС,6(b)(iii) тармақ.

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

Жазбаша мәлімдемелердегі басшылық міндеттерінің сипаттамасы

12. Басшылықтың міндеттері 10 және 11-тармақтарда көзделген жазбаша мәлімдемелерде, олар аудиторлық тапсырма шарттарында жазылғандай жазылуы тиіс.

Басқа да жазбаша өтініштер

13. Басқа ХАС сәйкес аудитор жазбаша өтініштерді сұрауға міндетті. Егер, осындай мәлімдемелерді сұраудан басқа, аудитор қаржылық есептілікке қатысы бар басқа аудиторлық дәлелдемелерді немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қандай да бір алғышарттарын растау үшін бір немесе бірнеше жазбаша мәлімдемелерді алу қажет деп тапса, ол осындай қосымша жазбаша мәлімдемелерді сұратуы тиіс (А10 - А13, А14, А22-тармақтарды қара).

Жазбаша өтініштердің күні және олар қамтитын кезең (кезеңдер)

14. Жазбаша өтініштердің күні қаржылық есептілікке қатысты аудиторлық қорытындының күніне мүмкіндігінше барынша жақын болуға тиіс, бірақ көрсетілген күннен кеш болмауы тиіс. Жазбаша мәлімдемелер барлық қаржылық есептілікке және аудиторлық қорытындыда аталған бүкіл кезеңге (барлық кезеңдерге) қолданылуы тиіс (А15 - А18 тармақтарын қара).

Жазбаша өтініштердің нысаны

15. Басшылықтың жазбаша мәлімдемелері аудиторға жолданған басшылықтың ұсыну хаты нысанында жасалуы тиіс. Егер заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес басшылық өзінің міндеттері туралы жазбаша көпшілік алдында мәлімдеме жасауға міндетті болса және аудитор мұндай мәлімдемелер 10 немесе 11-тармақтарға сәйкес ұсынылуы қажет мәлімдемелерге толық немесе ішінара сәйкес келетіндігін анықтаса, онда мұндай мәлімдемелердегі тиісті мәселелерді басшылықтың ұсыныс хатына енгізудің қажеті жоқ (А19 - А21 тармақтарын қарыңыз).

Жазбаша өтініштердің дұрыстығына қатысты күмәнді және сұрау салынған жазбаша өтініштердің берілмеуі

Жазбаша мәлімдемелердің дұрыстығына қатысты күмән

16. Егер аудитордың құзыретіне, адалдығына, этикалық құндылықтарына және басшылықтың адалдығына немесе оның осы сипаттамаларға қол жеткізуге немесе қол жеткізуге ұмтылысына қатысты күмән туындаса, онда аудитор мұндай күмәндердің мәлімдемелердің (жазбаша немесе ауызша) және аудиторлық дәлелдердің сенімділігіне әсерін анықтауға міндетті (А24 - А25 тармақтарын қара).
17. Атап айтқанда, егер жазбаша мәлімдемелер мен басқа да аудиторлық дәлелдемелердің арасында сәйкессіздіктер болса, аудитор осы қарама-қайшылықты жою үшін аудиторлық процедураларды орындауға міндетті. Егер қарама-қайшылықты шешу мүмкін болмаса, аудитор басшылықтың құзыретін, адалдығын, этикалық құндылықтары мен адалдығын немесе оның осы сипаттамаларға қол жеткізуге немесе қол жеткізуге деген ұмтылысын бағалауды қайта қарап, осы факторлардың мәлімдемелердің (жазбаша немесе ауызша) және аудиторлық дәлелдердің сенімділігіне ықтимал әсерін анықтауы керек (А23-тармақты қара).

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

18. Егер аудитор жазбаша мәлімдемелер дұрыс емес деген қорытындыға келсе, ол тиісті шаралар қабылдауға, оның ішінде Осы ХАС 20-тармағының талаптарын ескере отырып, 705 ХАС⁴ сәйкес аудиторлық қорытындыда айтылған пікірге осы фактінің ықтимал әсерін айқындауы тиіс.

Сұрау салынған жазбаша өтініштерді бермеу

19. Басшылық сұрау салған жазбаша өтініштерді бермеген жағдайда аудитор:
- (a) бұл мәселені басшылықпен талқылаңыз;
 - (b) басшылықтың адалдығына қайта бағалау жүргізу және осы мән-жайлардың мәлімдемелердің (ауызша да, жазбаша да) және жалпы аудиторлық дәлелдемелердің дұрыстығына ықтимал әсерін бағалау;
 - (c) ХАС 20-тармағының талаптарын ескере отырып, 705 ХАС сәйкес тиісті шаралар қабылдасын, оның ішінде аудиторлық қорытындыда айтылған пікірге ықтимал әсерін айқындасын.

Басшылықтың міндеттеріне қатысты жазбаша мәлімдемелер

20. Аудитор 705 ХАС ережелеріне сәйкес қаржылық есептілікке қатысты пікір білдіруден бас тартуы тиіс, егер:
- (a) аудитор басшылықтың адалдығына айтарлықтай күмән бар деген қорытындыға келеді, осыған байланысты 10 және 11-тармақтарда көзделген жазбаша өтініштер дұрыс болып табылмайды, немесе
 - (b) басшылық 10 және 11 - тармақтарда көзделген жазбаша өтініштерді берген жоқ (A26-A27-тармақтарды қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Жазбаша мәлімдемелерді аудиторлық дәлел ретінде пайдалану (3-тармақты қара)

A1. Жазбаша мәлімдемелер аудиторлық дәлелдердің маңызды көзі болып табылады. Егер басшылық сұралған жазбаша мәлімдемелерге өзгерістер енгізсе немесе оларды ұсынбаса, бұл аудиторға бір немесе бірнеше маңызды мәселелердің болуы мүмкін екендігі туралы ескерту бола алады. Сонымен қатар, ауызша емес, жазбаша өтініштерді сұрау көптеген жағдайларда басшылықты өтініштердің сапасын жақсартуға мүмкіндік беретін белгілі бір мәселелерді мұқият зерделеуге мәжбүр етеді.

Жазбаша өтініштер сұрау салынып отырған басшылар (9-тармақты қара)

A2. Жазбаша өтініштер қаржылық есептілікті дайындауға жауапты басшылардан сұралады. Бұл тұлғалардың құрамы ұйымның корпоративтік басқару құрылымына және тиісті заңның немесе нормативтік актінің талаптарына байланысты өзгеруі мүмкін, бірақ көбінесе басшылық (корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар емес)

⁴ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

жауапты тарап болып табылады. Осыны ескере отырып, жазбаша өтініштерді ұйымның бас директоры мен қаржы директорынан немесе осындай лауазымдар жоқ ұйымдардан - ұқсас лауазымдарды атқаратын басшылардан сұрауға болады. Алайда, кейбір жағдайларда басқа тараптар, мысалы, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауап береді.

- A3. Қаржылық есептілікті дайындауға және ұйымның қызметін жүзеге асыруға жауапкершілік оның басшылығына жүктелгендіктен, басшылық ұйымда қаржылық есептілікті дайындау процесі туралы жеткілікті білімге ие және осы білім негізінде жазбаша мәлімдемелер беру үшін оны дайындаудың алғышарттары бар деп болжанады.
- A4. Бұл ретте кейбір жағдайларда басшылық қаржылық есептілікті және оны дайындаудың алғышарттарын дайындауға және ұсынуға қатысатын тұлғалардың, оның ішінде жазбаша өтініштер сұрау салынып отырған мәселелерге байланысты арнайы білімі бар тұлғалардың атына сұрау салу жіберу туралы шешім қабылдауы мүмкін. Мұндай тұлғаларға мыналар кіруі мүмкін:
- актуарлық есептеулер негізінде жасалған бағалауға жауапты актуарий;
 - қоршаған ортаны қорғау саласындағы міндеттемелерді бағалауға жауапты және осы салада арнайы білімі бар штаттық инженерлер;
 - сот ісі бойынша резервтерді есептеу үшін қажетті ақпаратты бере алатын ұйымның ішкі заңгері.
- A5. Кейбір жағдайларда басшылық жазбаша мәлімдемелерге мәлімдемелерді басшылық оның хабардарлығын ескере отырып жасаған және оның пікірін көрсететін ескертулерді қамтуы мүмкін. Егер аудитор мәлімдемелерді тиісті функцияларды орындайтын және мәлімдемелерге енгізілген мәселелер бойынша тиісті білімі бар тұлғалар жасағанына сенімді болса, мұндай тұжырымдаманы қабылдаған жөн.
- A6. Басшылықтың негізделген мәлімдемелер беру қажеттілігін тағы бір рет атап өту үшін аудитор өзінің жазбаша мәлімдемесінде сұралған жазбаша мәлімдемелерді ұсыну үшін тиісті деп санаған барлық сұраныстарды жасағандығын растау үшін басшылыққа жүгіне алады. Мұндай сұраулар әдетте ұйымда бұрыннан бар процедуралардан басқа ресми ішкі процедураны қажет етпейді деп болжанады.

Басшылықтың міндеттеріне қатысты жазбаша мәлімдемелер (10-11 тармақтарды қара)

- A7. Аудит барысында алынған басшылықтың 10 және 11-тармақтарда көрсетілген міндеттерді орындауының аудиторлық дәлелдемелері басшылықтан оның пікірінше, осы міндеттерді орындағаны туралы растау алынбай, жеткіліксіз болып табылады. Бұл аудитор тек басқа аудиторлық дәлелдердің негізінде басшылықтың қаржылық есептілікті дайындағаны және ұсынғаны туралы, сондай-ақ өз міндеттерін келісілген түсіну мен тану негізінде аудиторға ақпарат бергені туралы пікір қалыптастыра алмайтындығына байланысты. Мысалы, аудитор ұйым басшылығы оған аудиторлық тапсырма шарттарында келісілген және көрсетілген барлық қажетті ақпаратты басшылықтан осындай ақпарат берілгенін сұрамай және басшылықтан растау алмастан берді деп қорытынды жасай алмайды.
- A8. 10 және 11-тармақтарға сәйкес алу талап етілетін жазбаша өтініштер аудиторлық тапсырма шарттарында тұжырымдалған басшылықтың өз міндеттерін келісілген

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

түсінуіне және тануына негізделеді және басшылықтың оларды орындауды растауы туралы сұрау салуды көздейді. Сонымен қатар, аудитор жазбаша мәлімдемелерде ұйым басшылығынан осы міндеттерді түсінетінін және түсінетінін қайта растауды талап ете алады. Бұл тәжірибе белгілі бір юрисдикцияларда жиі кездеседі, бірақ кез-келген жағдайда, егер ол:

- ұйым атынан аудиторлық тапсырмаға қол қойған тұлғалардың тиісті міндеттерді орындау бойынша өкілеттігі жоқ;
- аудиторлық тапсырманың шарттары өткен жылы тұжырымдалды;
- басшылық бұл міндеттерді дұрыс түсінбейтіндігінің белгілері бар;
- өзгерген жағдайлар осыны талап етеді.

210 ХАС⁵ талабына сәйкес басшылық осы міндеттерді түсінетінін және растайтынын қайта растаған кезде, ол мәлімдемелерді басшылық оның хабардар болу шамасына қарай жасағандығы және оның пікірін (ХАС 5-тармағында көрсетілгендей) көрсететіндігі туралы ескертуді қамтымауы тиіс.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А9. Аудитордың мемлекеттік сектор ұйымдарының қаржылық есептілігіне аудит жүргізуге арналған тапсырмасы өзге ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізгенге қарағанда кеңірек болуы мүмкін. Нәтижесінде басшылықтың жауапкершілігіне қатысты негізге алынатын жол беру, оны негізге ала отырып, мемлекеттік сектор ұйымы дайындаған қаржылық есептіліктің аудиті жүргізіледі, қосымша жазбаша өтініштер алу қажеттілігіне алып келуі мүмкін. Оларға мәмілелер мен операциялардың заңға, нормативтік актіге немесе өзге де регламенттеуші құжаттарға сәйкес жүзеге асырылғанын растайтын жазбаша өтініштер жатқызылуы мүмкін.

Өзге де жазбаша өтініштер (13-тармақты қара)

Қаржылық есептілікке қатысты қосымша жазбаша өтініштер

А10. 10-тармаққа сәйкес ұсынылуы қажет жазбаша мәлімдемеден басқа, аудитор қаржылық есептілікке қатысты басқа жазбаша өтініштерді сұрауды қажет деп санауы мүмкін. Мұндай жазбаша өтініштер 10-тармақта көзделген жазбаша өтінішті толықтыра алады, бірақ оның құрамдас бөлігі болып табылмайды. Бұл мәлімдемелер келесі мәселелерге қатысты болуы мүмкін:

- есеп саясатын таңдау және қолдану тиісті болып табыла ма;
- егер бұл тиісті тұжырымдама шеңберінде қажет болса, төменде көрсетілген баптар мен мәселелер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес танылды, бағаланды, ұсынылды немесе ашылды ма;
- баланстық құнға немесе активтер мен міндеттемелердің жіктелуіне әсер етуі мүмкін жоспарлар немесе ниеттер;
- міндеттемелер (нақты да, шартты да);

⁵ 210 ХАС, 6-тармақ (b).

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

- активтерге меншік құқығы немесе оларды бақылау, активтерге қатысты кепіл құқықтары немесе ауыртпалықтар, сондай-ақ қамтамасыз ету ретінде кепілге берілген активтер;
- қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін заңдардың, нормативтік актілердің және шарттық келісімдердің ережелері, оның ішінде мұндай ережелерді сақтамау.

Аудиторға берілетін ақпаратқа қатысты қосымша жазбаша өтініштер

A11. 11-тармақта көзделген жазбаша мәлімдемеден басқа, аудитор басшылықтан ішкі бақылау жүйесінің басшылыққа белгілі барлық кемшіліктері туралы аудитор хабардар етілгені туралы жазбаша өтініш сұратуы қажет деп есептеуі мүмкін.

Қаржылық есептілікті дайындаудың нақты алғышарттарына қатысты жазбаша мәлімдемелер

A12. Пайымдауларға немесе ниеттерге қатысты дәлелдемелерді алған кезде не осы пайымдаулар мен ниеттерді бағалау кезінде аудитор төменде келтірілген мәселелердің біреуін немесе бірнешеуін қарай алады:

- алдыңғы кезеңдерде ұйымның мәлімделген ниеттерін жүзеге асыру;
- ұйымның қандай да бір іс-қимыл тәртібін таңдаған себептері;
- ұйымның белгілі бір іс-қимыл тәртібін ұстану қабілеті;
- аудит барысында алынуы мүмкін және басшылықтың пікіріне немесе ниетіне сәйкес келмейтін кез келген басқа ақпараттың болуы немесе болмауы.

A13. Сонымен қатар, аудитор басшылықтан қаржылық есептілікті дайындаудың нақты алғышарттарына қатысты, атап айтқанда, басқа аудиторлық дәлелдер негізінде аудитор қалыптастырған басшылықтың нақты алғышартқа немесе оның толықтығына қатысты пайымдауларын немесе ниеттерін түсінуін растау үшін жазбаша мәлімдемелер сұратуы қажет деп санауы мүмкін. Мысалы, егер басшылықтың ниеті инвестициялардың құнын бағалау үшін маңызды болса, онда егер оның ниеті туралы басшылықтың жазбаша мәлімдемесін алмаса, аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз ете алмайды. Мұндай жазбаша мәлімдемелер аудиторға қажетті аудиторлық дәлелдерді ұсынады, бірақ олар қаржылық есептілікті дайындаудың осы алғышарттарына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдердің болуын қамтамасыз етпейді.

Шекті мән туралы хабардар ету (10-11, 13-тармақтарды қара)

A14. 450 ХАС⁶ сәйкес аудит жүргізу кезінде аудитор анық болмашы болып табылатындарды қоспағанда, анықталған бұрмалаушылықтарды жинақтауға міндетті. Аудитор шекті мәнді белгілей алады, одан асып кеткен жағдайда бұрмалаулар елеусіз деп бағаланбайды. Осылайша, аудитор ұйым басшылығына сұрау салынған жазбаша өтініштердің мақсаттары үшін белгіленген шекті мән туралы хабарлау қажеттілігі туралы мәселені қарастыра алады.

⁶ «Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС, 5-тармақ.

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

Жазбаша өтініштердің күні және олар қамтитын кезең (кезеңдер) (14-тармақты қара)

- A15. Басшылықтың жазбаша мәлімдемелері қажетті аудиторлық дәлелдеме болып табылатындығын ескере отырып, аудиторлық пікір басшылықтың жазбаша мәлімдемесі күнінен бұрын айтылмайды, ал аудиторлық қорытынды осы күннен ертерек күнмен белгіленуі мүмкін емес. Бұдан басқа, аудиторларды аудиторлық қорытынды күніне дейін орын алған оқиғалар қызықтыратындықтан, олар қаржылық есептілікке түзетулер енгізуді немесе ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін болғандықтан, басшылықтың жазбаша мәлімдемелері қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды күніне мүмкіндігінше барынша жақындатылған, бірақ осы күннен кеш емес санмен күні қойылуы тиіс.
- A16. Кейбір жағдайларда аудитор аудит жүргізу кезеңінде қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір алғышарттарына қатысты басшылықтың жазбаша өтінішін алуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитор кейіннен басшылықтың жазбаша мәлімдемесінің нақтыланған нұсқасын сұрауы мүмкін.
- A17. Басшылықтың жазбаша мәлімдемелері аудиторлық қорытындыда көрсетілген барлық кезеңдерді қамтуы тиіс, өйткені басшылық алдыңғы кезеңдерге қатысты бұрын жасаған жазбаша мәлімдемелердің өзекті болып қалатынын тағы да растауы тиіс. Аудитор мен басшылық алдыңғы кезеңдердегі жазбаша өтініштерге қатысты ақпарат нақтыланатын және осындай өтініштерге қатысты қандай да бір өзгерістер орын алғаны, егер солай болса, қандай өзгерістер болғаны көрсетілген жазбаша өтінішті тұжырымдау туралы уағдаласа алады.
- A18. Басшылықтың қазіргі мүшелері аудиторлық қорытындыда көрсетілген барлық кезеңдер ішінде тиісті лауазымдарды атқармаған жағдайлар туындауы мүмкін. Мұндай тұлғалар кейбір немесе барлық жазбаша өтініштерді бере алмайтындықтарын мәлімдей алады, өйткені олар белгілі бір кезеңде тиісті лауазымдарды атқармаған. Алайда, бұл жағдай осы тұлғалардың қаржылық есептілікке қатысты жауапкершілігін төмендетпейді. Осылайша, аудитор басшылықтан тиісті кезеңді (тиісті кезеңдерді) толығымен қамтитын жазбаша өтініштерді сұрауы керек деген талап қолданылады.

Жазбаша өтініштердің нысаны (15-тармақты қара)

- A19. Жазбаша мәлімдемелер аудиторға жолданған басшылықтың ұсыныс хатына енгізілуі керек. Алайда, кейбір юрисдикцияларда заңдар немесе ережелер басшылық өз міндеттері туралы жазбаша түрде мәлімдеме жасауы керек талапты қамтуы мүмкін. Мұндай жария мәлімдеме қаржылық есептілікті пайдаланушыларға немесе тиісті билік органдарына арналған болса да, аудитор бұл 10 және 11-тармақтарда көзделген жекелеген немесе барлық мәлімдемелерге сәйкес келетін тиісті жазбаша өтініш деп шешуі мүмкін. Демек, мұндай ашық мәлімдемеде көрсетілген тиісті мәселелерді басшылықтың ұсыныс хатына қосудың қажеті жоқ. Бұл мәселе бойынша аудитордың шешіміне келесі факторлар әсер етуі мүмкін:
- өтінішке 10 және 11-тармақтарда көрсетілген міндеттемелердің орындалуын растау кіреді ме;
 - аудитор тиісті жазбаша өтініштерді сұрайтын тұлғалар өтінішті ұсынды ма немесе мақұлдады ма;
 - өтініштің көшірмесі аудиторға қаржылық есептілікке қатысты аудиторлық қорытынды күніне барынша жақындатылған мерзімде, бірақ осы күннен кешіктірілмей берілді ме (14-тармақты қара).

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

A20. Заңдарды немесе нормативтік актілерді ұстану немесе қаржылық есептілікті бекіту туралы ресми мәлімдемеде аудиторға барлық қажетті мәлімдемелердің саналы түрде жасалғанына көз жеткізуге мүмкіндік беретін жеткілікті ақпарат жоқ. Басшылықтың заңдағы немесе нормативтік актідегі міндеттерінің сипаттамасы да сұрау салынған жазбаша мәлімдемелерді алмастыра алмайды.

A21. 2-қосымшада Нұсқаулықтың ұсыну хатының мысалы келтірілген.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (27-тармақты қара)

A22. 260 (Қайта қаралған) ХАС⁷ сәйкес аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитор басшылықтан сұраған жазбаша өтініштер туралы ақпаратты жеткізуі тиіс.

Жазбаша өтініштердің дұрыстығына қатысты күмәнді және сұрау салынған жазбаша өтініштердің берілмеуі

Жазбаша өтініштердің дұрыстығына қатысты күмән (16-17 тармақтарды қара)

A23. Жазбаша мәлімдемелердің біреуі немесе бірнешеуі мен басқа көзден алынған аудиторлық дәлелдемелер арасында сәйкессіздіктер анықталған жағдайда, аудитор тәуекелдерді бағалау өзекті болып қала ма, жоқ па, соны талдай алады, егер жоқ болса, тәуекелдерді бағалауды қайта қарап, бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде әрекет ету үшін одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, орындалу мерзімі мен көлемін анықтай алады.

A24. Басшылықтың құзыретіне, адалдығына, этикалық құндылықтарына немесе адалдығына қатысты немесе оның осы сипаттамаларға қол жеткізуге немесе қол жеткізуді қамтамасыз етуге деген ұмтылысына қатысты күмән аудитордың қаржылық есептіліктегі басшылық тарапынан бұрмалану тәуекелінің дәрежесі аудитті жүргізу мүмкін еместігі туралы тұжырымы үшін негіз бола алады. Мұндай жағдайда аудитор, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тиісті түзету шараларын қолданатын жағдайларды қоспағанда, егер бұл қолданыстағы заңға немесе нормативтік актіге сәйкес мүмкін болса, тапсырмадан бас тарту қажет деп санауы мүмкін. Алайда, мұндай әрекеттер аудитордың өзгертілмеген пікірін білдіруі үшін жеткіліксіз болуы мүмкін.

A25. ХАС230⁸ сәйкес аудитор аудит барысында туындайтын маңызды мәселелерді, олар бойынша жасалған қорытындыларды және осы тұжырымдар жасалған маңызды кәсіби пікірлерді құжаттауға міндетті. Аудитор құзыретке, адалдыққа, этикалық құндылықтарға, басшылықтың адалдығына, сондай-ақ оның осы сипаттамаларға қол жеткізуге немесе қамтамасыз етуге деген ұмтылысына байланысты маңызды мәселелерді анықтай алады, бірақ жазбаша мәлімдемелер әлі де сенімді деген қорытынды жасай алады. Мұндай жағдайда бұл маңызды мәселе 230 ХАС сәйкес құжатпен ресімделеді.

⁷ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 16(с) (ii) тармақ.

⁸ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8(с) және 10-тармақтар.

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

Басшылықтың міндеттеріне қатысты жазбаша мәлімдемелер (20-тармақты қара)

A26. А7-тармақта түсіндірілгендей, аудитор басшылықтың 10 және 11-тармақтарда көрсетілген міндеттемелерді тек басқа аудиторлық дәлелдерге сүйене отырып орындауы туралы қорытынды жасай алмайды. Демек, егер 20(а) тармақта көрсетілгендей, аудитор осы мәселелер бойынша жазбаша мәлімдемелер дұрыс емес деген қорытындыға келсе немесе егер басшылық осы жазбаша өтініштерді ұсынбаса, аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмайды. Аудитордың мұндай мүмкіндіктің болмауы қаржылық есептілікке әсер етуі нақты элементтермен, шоттармен немесе қаржылық есептіліктің баптарымен шектелмейді, сондықтан жан-жақты сипатқа ие. 705 (Қайта қаралған) ХАС⁹ аудиторды осындай жағдайларда қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуға міндеттейді.

A27. Егер аудитор сұраған өтінішпен салыстырғанда жазбаша өтініш өзгертілген болса, бұл әрдайым басшылық жазбаша өтініш берген жоқ дегенді білдірмейді. Алайда енгізілген өзгерістердің негізіндегі себеп аудиторлық қорытындыда айтылған пікірге әсер етуі мүмкін. Мысалы:

- басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау жөніндегі өз міндеттемелерін орындауы туралы жазбаша мәлімдемелері басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында қамтылған белгілі бір талапты ұстанудан елеулі ауытқу жағдайларын қоспағанда, қаржылық есептілік осы тұжырымдамаға сәйкес дайындалды деп санайтындығын көрсетуі мүмкін. 20-тармақтың талабы қолданылмайды, өйткені аудитор басшылық сенімді жазбаша өтініш берді деген қорытынды жасады. Алайда 705 ХАС сәйкес аудитор аталған сақталмаудың аудиторлық қорытындыда көрсетілген пікірге әсерін қарауы тиіс).
- басшылықтың аудиторға аудиторлық тапсырманың шарттарында көзделген барлық қажетті ақпаратты беру міндетіне қатысты жазбаша өтініште басшылықтың пікірінше, өрт салдарынан жойылған ақпаратты қоспағанда, ол аудиторға осындай ақпарат бергені көрсетілуі мүмкін. 20-тармақтың талабы қолданылмайды, өйткені аудитор басшылық сенімді жазбаша өтініш берді деген қорытынды жасады. Алайда 705 ХАС сәйкес аудитор өрт нәтижесінде жойылған ақпараттың қаржылық есептілігіне оның таралу дәрежесін, сондай-ақ аудиторлық қорытындыда көрсетілген пікір үшін ақпаратты жоюдың осындай фактісінің салдарын ескере отырып, әсерін қарауы тиіс).

9 705 (Қайта қаралған) ХАС, 9-тармақ.

**ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕРГЕ ҚАТЫСТЫ ТАЛАПТАРДЫ ҚАМТИТЫН ХАС
ТІЗБЕСІ**

Жазбаша ұсынымдарға қойылатын талаптарды қамтитын ХАС тізімі

Бұл қосымша тапсырманың тақырыбына қатысты арнайы жазбаша өтініштерді талап ететін басқа ХАС тармақтарының тізбесін келтіреді. Осы тізбе талаптарды және қолдану жөніндегі тиісті нұсқаманы, сондай-ақ халықаралық аудит стандарттарындағы өзге де түсіндірме материалдарды қарау қажеттілігін жоймайды.

- *«Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС, 39-тармақ.*
- *«Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 ХАС, 16-тармақ.*
- *«Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС, 11(А) - тармақ.*
- *«Нақты жағдайларда аудиторлық дәлелдерді алу ерекшеліктері» 501 ХАС, 12-тармақ.*
- *«Бағалау мәндерінің аудиті және ақпаратты тиісті ашу» 540 (Қайта қаралған) ХАС, 37-тармақ.*
- *«Байланысты тараптар» 550 ХАС, 26-тармақ.*
- *«Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС, 9-тармақ.*
- *«Қызметтің үздіксіздігі» 570 ХАС, 16(е) тармақ.*
- *«Салыстырмалы ақпарат - салыстырмалы көрсеткіштер және салыстырмалы қаржылық есептілік» 710 ХАС, 9-тармақ.*
- *«Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС, 13(с)тармағы*

(А21 тармағын қара)

Иллюстрациялық өкілдік хат

Хаттың осы мысалы ХАС және басқа да хас талаптарына сәйкес ұсынылуы қажет жазбаша мәлімдемелерді қамтиды. Осы мысалда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттары және жазбаша өтінішті алуға қатысты ХАС 570 (Қайта қаралған)¹ талабы қолданылмайды, сондай-ақ сұрау салынған жазбаша өтініштерге қатысты шектеулер жоқ деп болжанады. Егер ерекшеліктер болса, осы ерекшеліктерді көрсету үшін мәлімдемелерді өзгертілген қажет болады.

[Ұйымның фирмалық бланкісі]

(Аудиторға)

(Күні)

Басшылықтың осы ұсыным-хаты ABC ұйымының 20XX жылдың 31 желтоқсанында² аяқталған жыл үшін қаржылық есептіліктің халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес барлық елеулі қатынастарда дұрыс ұсынылғаны (немесе ол *шынайы және шынайы ұсыныс* бере ме) туралы пікір білдіру мақсатында қаржылық есептілік аудитін жүргізуіне байланысты ұсынылады.

(*Бізде бар мәліметтер негізінде және біздің ойымызша, біз тиісті ақпарат алу үшін қажет деп санаған барлық сұраныстарды жасай отырып*), біз мыналарды растаймыз:

Қаржылық есептілік

- Біз халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес қаржылық есептілікті дайындауға қатысты [күннен] аудиторлық тапсырманың шарттарында көзделген өз міндеттерімізді орындадық; атап айтқанда, қаржылық есептілік ХАС сәйкес дұрыс (немесе шынайы және шынайы ұсыну береді) ұсынылды.
- Бағалау мәндерін және олармен байланысты ашылатын ақпаратты есептеу кезінде пайдаланылған әдістер, бастапқы деректер және Елеулі жорамалдар қолданылатын қаржылық есептілік жүйесінің мәтінінде орынды болып табылатын тануға, бағалауға немесе ашуға қол жеткізу үшін жарамды(540 (Қайта қаралған) ХАС).
- Байланысты тараптармен өзара қарым-қатынастар мен операциялар халықаралық қаржылық есептілік стандарттарының (550 ХАС) талаптарына сәйкес есепте тиісті түрде көрсетілді және ашылды.
- Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес түзету немесе ақпаратты ашу талап етілетін есепті күннен кейінгі барлық оқиғаларға қатысты қажетті түзетулер жасалды немесе қажетті ақпарат ашылды (560 ХАС).

¹ "Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

² Аудитордың қорытындысы бір кезеңнен артық берілген жағдайда аудитор күнді хат аудиторлық қорытындыны қамтитын барлық кезеңдерге жатқызылатындай етіп түзетеді.

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

- Түзетілмеген бұрмаланулардың салдары жеке-жеке, сондай-ақ тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін елеулі емес болып табылады. Түзетілмеген бұрмалаулардың тізімі басшылықтың осы ұсыныс хатына (450 ХАС) қоса беріледі.
- [Аудиторды қосу қажет деп есептейтін өзге де мәселелер (ХАС А10-тармағын қара).]

Ұсынылған ақпарат

- Біз сізге: ³

Бухгалтерлік жазбалар, құжаттама және басқа да мәліметтер сияқты қаржылық есептілікті дайындауға қатысты бізге белгілі барлық ақпаратқа қол жеткізу;

Аудит жүргізудің мақсаттары үшін Сіз бізден сұраған қосымша ақпарат;

Сіз анықтағаныңыздай ұйым ішіндегі тұлғалармен қарым-қатынастың шексіз мүмкіндігі, аудиторлық дәлелдерді алуыңыз керек.

- Барлық операциялар бухгалтерлік есеп деректерінде көрініс тапты және қаржылық есептілікте ұсынылды.
- Біз сізге ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы тәуекелдерін бағалау нәтижелерін ұсындық (240 ХАС).
- Біз сізге ұйымға әсер ететін және келесі тұлғалар қатысатын ықпалсыз әрекеттер туралы (оның ішінде болжалды) барлық ақпаратты ұсындық:
 - басшылық;
 - ішкі бақылау жүйесі шеңберінде маңызды функцияларды жүзеге асыратын қызметкерлер;
 - ықпалсыз іс-әрекеттер қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін жағдайларда басқа да тұлғалар (240 ХАС).
- Біз сізге қолданыстағы немесе бұрынғы қызметкерлер, талдаушылар, реттеу органдары және басқа да тұлғалар ұсынған қаржылық есептілікке әсер ететін ықпалсыз әрекеттер туралы (оның ішінде болжамды ықпалсыз әрекеттер туралы) кез келген мәлімдемелерге қатысты барлық ақпаратты аштық (240 ХАС).
- Біз сізге белгілі заңдар мен нормативтік актілерді сақтамаудың барлық жағдайлары туралы ақпарат бердік, олардың әсері қаржылық есептілікті дайындау кезінде қаралуы мүмкін (250 ХАС).
- Біз ұйымның байланысты тараптары туралы, сондай-ақ байланысты тараптармен біз білетін барлық қатынастар мен операциялар туралы ақпаратты аштық (550 ХАС).

³ Егер аудитор «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС сәйкес аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатқа басшылықтың жауапкершілігіне қатысты басқа да мәселелерді енгізсе, бұл сұрақтарды басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жазбаша мәлімдемелеріне енгізу ұсынылуы мүмкін.

ЖАЗБАША ӨТІНІШТЕР

- [Аудиторды қосу қажет деп есептейтін өзге де мәселелер (ХАС А11-тармағын қара).]

Лауазым

Қолтаңбасы

600 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-6
Күшіне ену күні	7
Мақсаты	8
Анықтамалар	9-10
Талаптар	
Жауапкершілік	11
Клиентпен қарым-қатынасты қабылдау және (немесе) жалғастыру	12-14
Аудиттің жалпы стратегиясы және аудит жоспары	15-16
Топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың айналасын түсіну	17-18
Құрамдас бөлік аудиторының қызметін түсіну	19-20
Мәні	21-23
Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдау	24-31
Шоғырландыру процесі	32-37
Есепті күннен кейінгі оқиғалар	38-39
Құрамдас бөлік аудиторымен ақпараттық өзара іс-қимыл	40-41
Алынған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау	42-45
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау	46-49
Құжаттама	50
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Заңнамаға, нормативтік актілерге сәйкес немесе басқа себептерге байланысты аудитке жататын құрамдас бөліктер	A1
Анықтамалар	A2-A7
Жауапкершілік	A8-A9
Клиентпен қарым-қатынасты қабылдау және (немесе) жалғастыру	A10-A21
Аудиттің жалпы стратегиясы және аудит жоспары	A22
Топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың айналасын түсіну	A23-A31

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Құрамдас бөлік аудиторының қызметін түсіну	A32-A41
Маңыздылық	A42-A46
Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдау	A47-A55
Шоғырландыру процесі	A56
Құрамдас бөлік аудиторымен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау	A57-A60
Алынған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау	A61-A63
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау	A64-A66
1-қосымша: Топ аудиторының командасы топ аудиторының пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмайтын аудиторлық қорытындының мысалы	
2-қосымша: Топ аудиторының командасы оларға қатысты түсінік алатын сұрақтардың мысалдары	
3-қосымша: Топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсету і мүмкін шарттардың немесе оқиғалардың мысалдары	
4-қосымша: Құрамдас бөліктің аудиторын растау мысалдары	
5-қосымша: Топтың аудитор командасының нұсқауларына енгізген қажетті және қосымша сұрақтары	

«Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрамдас аудиторлардың жұмысын қоса алғанда)» 600 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарттары (ХАС) топ аудитіне қолданылады. ХАС топтың аудитіне қатысты міндеттерді белгілейді, әсіресе құрамдас бөліктердің аудиторлары тартылған жағдайда.
2. Қажет болған жағдайда жағдайларға бейімделген ХАС топтың қаржылық есептілігі болып табылмайтын қаржылық есептілік аудитіне басқа аудиторларды тартқан кезде аудитор үшін пайдалы болуы мүмкін. Мысалы, аудитор алыс бөлімшелерде негізгі құралдардың физикалық болуын түгендеу немесе тексеру үшін басқа аудиторды тарта алады.
3. Құрамдас бөлік аудиторы заңнамаға, нормативтік актілерге сәйкес немесе басқа себептерге байланысты құрамдас бөліктің қаржылық есептілігіне қатысты аудитордың пікірін білдіруге міндетті болуы мүмкін. Топ аудиторының командасы құрамдас бөліктің қаржылық есептілігі туралы аудитордың пікірін білдіру үшін негіз болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді топ аудитінің мақсаттары үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдалану туралы шешім қабылдай алады, алайда кез келген жағдайда ХАС талаптары қолданылуы тиіс (А1-тармақты қара).
4. 220 ХАС¹ сәйкес топтың аудит басшысы топтың аудиті бойынша тапсырманы орындауға қатысатындардың, оның ішінде құрамдас бөліктердің аудиторларының бірлесіп тиісті құзыреттер мен мүмкіндіктерге ие екендігіне көз жеткізуі тиіс. Топтың аудит жетекшісі сонымен қатар топтың аудит тапсырмасын басқаруға, бақылауға және орындауға жауап береді.
5. Топтың аудит басшысы құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты кім жүргізетініне қарамастан - топтың аудит басшысы немесе құрамдас бөліктің аудиторы 220 ХАС талаптарын қолданады. Бұл ХАС топтың аудит жетекшісіне құрамдас бөліктердің аудиторлары құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты тапсырмаларды орындаған жағдайда 220 ХАС талаптарын орындауға көмектеседі.
6. Аудиторлық тәуекел елеулі бұрмалану тәуекелдерінің және анықталмау тәуекелінің функциясын білдіреді². Топ аудиті жағдайында ол құрамдас бөлік аудиторы топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануына әкелуі мүмкін құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратының бұрмалануын анықтамауы мүмкін тәуекелін және топ аудиторының командасы бұл бұрмалауды анықтамауы мүмкін тәуекелін қамтиды. ХАС топ аудиторының командасы тәуекелдерді бағалау процедураларына өзінің қатысуының сипатын, мерзімдерін және деңгейін айқындау кезінде және құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты құрамдас бөліктердің аудиторлары орындайтын одан арғы аудиторлық процедураларда қарайтын мәселелерді түсіндіреді. Мұндай қатысудың мақсаты аудитордың топтың қаржылық есептілігіне қатысты пікірін негіздейтін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу болып табылады.

¹ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 14-15 - тармақтар.

² «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаты және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 34 тармақ.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Күшіне енген күні

7. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін топтың қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсатты

8. Аудитордың мақсаты:
- (a) Топтың қаржылық есептілік аудиторының міндеттерін өзіне алу - алмау керектігін анықтау;
 - (b) Топтың қаржылық есептілігінің аудиторы ретінде әрекет ету:
 - (i) құрамдас бөліктердің аудиторларын құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына және олардың жұмысының нәтижелерін ұсынуға қатысты олардың жұмысының көлемі мен орындалу мерзімдері туралы нақты хабардар ету;
 - (ii) топтың қаржылық есептілігі қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес барлық елеулі қатынастарда дайындалғандығы туралы пікір білдіру үшін құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына және шоғырландыру процесіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу.

Анықтамалар

9. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- (a) Құрамдас бөлік - топтың немесе құрамдас бөліктің басшылығы топтың қаржылық есептілігіне енгізілуге жататын қаржылық ақпаратты дайындайтын ұйым немесе шаруашылық қызмет түрі (А2 - А4 тармақтарды қара);
 - (b) Құрамдас бөлік аудиторы - топ аудиторы командасының тапсырмасы бойынша топ аудитінің мақсаттары үшін құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмыс жүргізетін аудитор (А7-тармақты қара);
 - (c) Құрамдас бөлік басшылығы - құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратын дайындауға жауапты нұсқаулық;
 - (d) Құрамдас бөлік үшін маңыздылық - топ аудиторының командасы құрамдас бөлік үшін белгілеген маңыздылық деңгейі;
 - (e) Топ - қаржылық ақпараты топтың қаржылық есептілігіне енгізілген барлық құрамдас бөліктер. Топқа әрқашан бірнеше құрамдас бөлік кіреді;
 - (f) Топтың аудиті - топтың қаржылық есептілігінің аудиті;
 - (g) Топ аудиторының пікірі - оптың қаржылық есептілігіне қатысты аудитордың пікірі;
 - (h) Топ аудитінің басшысы - топтың аудиті жөніндегі тапсырмаға және оның орындалуына, сондай-ақ аудиторлық ұйымның атынан шығарылатын Топтың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытындыны дайындауға жауапты әріптес немесе аудиторлық ұйымдағы басқа тұлға. Аудиторлар топтың бірлескен аудитін жүргізген кезде бірлескен аудиторлық тапсырманы орындау бойынша серіктестер және олардың аудиторлық топтары топ аудитінің жетекшісі және топ аудиторының командасы болып табылады. Алайда, Осы ХАС бірлескен тапсырманы орындауға қатысатын аудиторлар арасындағы өзара қарым-қатынасқа немесе басқа аудитор жүргізген жұмысқа қатысты осындай аудиторлардың бірі орындайтын жұмысқа қолданылмайды;

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- (i) Топ аудитінің басшысын қоса алғанда, серіктес топ аудиторының командасы және топ аудитінің жалпы стратегиясын әзірлейтін, құрамдас бөліктер аудиторларын хабардар ететін, шоғырландырылған қаржылық есептілікті (ақпаратты) жасау процесіне қатысты жұмысты орындайтын және топтың қаржылық есептілігіне қатысты пікірді қалыптастыру үшін негіз ретінде аудиторлық дәлелдемелерді пайдалана отырып жасалған қорытындыларды бағалайтын қызметкерлер;
 - (j) Топтың қаржылық есептілігі - біреуден артық құрамдауыштың қаржылық ақпаратын қамтитын қаржылық есептілік. «Топтың қаржылық есептілігі» термині сондай-ақ негізгі ұйымы жоқ, бірақ жалпы бақылаудағы құрамдас бөліктер дайындаған жиынтық қаржылық ақпаратты қамтитын құрамдастырылған қаржылық есептілікке жатады;
 - (k) Топ басшылығы - топтың қаржылық есептілігін дайындауға жауапты басшылық;
 - (l) Топ деңгейіндегі бақылау құралдары - топ басшылығы әзірлеген, енгізген және жұмыс жағдайында қолдайтын Топтың қаржылық есептілігін дайындау процесін бақылау құралдары;
 - (m) Елеулі құрамдас бөлік - топ аудиторының командасы айқындаған құрамдас бөлік, ол:
 - (i) өзінің ерекше сипатына немесе мән - жайларына байланысты топ үшін жеке қаржылық маңызы бар немесе
 - (ii) топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының елеулі тәуекелдерімен байланысты болады (А5-А6 тармақтарын қара).
10. «Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына» сілтеме жасау кезінде топтың қаржылық есептілігіне қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сілтеме жасалады. «Шоғырландыру процесіне» сілтеме жасау кезінде келесілерді білдіреді:
- (a) Шоғырландыру, барабар шоғырландыру не үлестік қатысу әдісін немесе бастапқы құнын пайдалану арқылы топтың қаржылық есептілігіндегі құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратын тану, бағалау, ұсыну және ашу;
 - (b) Құрама қаржылық есептілікте негізгі ұйымы жоқ, бірақ жалпы бақылаудағы құрамдас бөліктердің жиынтық қаржылық ақпаратын ұсыну.

Талаптар

Жауапкершілік

11. Топ аудитінің басшысы кәсіптік стандарттарға және қолданылатын заңдар мен нормативтік талаптарға сәйкес топтың аудиті бойынша тапсырманы жалпы басқаруға, қадағалауға және орындауға, сондай-ақ шығарылатын аудиторлық қорытындының мән-жайларға сәйкестігіне жауап береді.³ Осының салдарынан жоғарыда айтылғандардан, егер мұндай сілтемені енгізу заңдарда немесе нормативтік актілерде көзделмесе, топтың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытындыда құрамдас бөлік аудиторына сілтеме болмауы тиіс. Егер мұндай сілтемені енгізу заңмен немесе нормативтік актілермен регламенттелетін болса, аудиторлық қорытындыда осы сілтеме топтың аудиторы білдірген пікір үшін топтың немесе осындай басшы жұмыс істейтін аудиторлық ұйымның аудит басшысының жауапкершілігін төмендетпейтінін көрсетуі тиіс (А8 - А9 тармақтарын қара).

³ 220 ХАС, 15-тармақ.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Клиентпен қарым-қатынасты қабылдау және (немесе) жалғастыру

12. 220 ХАС қолданған кезде топ аудитінің басшысы топ аудиторының пікіріне негіз болатын құрамдас бөліктердің шоғырландырылған қаржылық есептілігі мен қаржылық ақпаратын дайындау процесіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуды күту үшін ақылға қонымды негіздер бар-жоғын анықтауы тиіс. Осы мақсатта топтың аудит жетекшісі топтың қызметі, оның құрамдас бөліктері және олардың қоршаған ортасы туралы үлкен ықтималдығы бар құрамдас бөліктерді анықтау үшін жеткілікті көлемде түсінік алуы керек. Егер құрамдас бөліктердің аудиторлары осындай құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты жұмыс жасаса, топтың аудит жетекшісі топтың аудитор тобының осы құрамдас бөліктердің аудиторларының жұмысына жеткілікті аудиторлық дәлелдерді алу үшін қажетті көлемде қатыса алатындығын бағалайды (A10 - A12 тармақтарын қара.).
13. Егер топтың аудит басшысы бұл туралы қорытындыға келсе:
- (a) Топ аудиторының командасы топ басшылығы енгізген шектеулерге байланысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмайды;
 - (b) Көрсетілген қабілетсіздіктің нәтижесі топтың қаржылық есептілігіне қатысты пікір білдіруден бас тарту болуы мүмкін⁴.

топтың аудит басшысы:

- (a) Жаңа тапсырма алған жағдайда - одан бас тарту, ал клиентпен қарым - қатынас жалғасқан жағдайда - қолданыстағы заңнамаға немесе нормативтік актілерге сәйкес мұндай тоқтату мүмкін болса, осы тапсырма бойынша жұмысты тоқтату;
- (b) Заңдар немесе нормативтік актілер аудиторға тапсырмадан бас тартуға тыйым салған жағдайларда немесе тапсырма бойынша жұмыстарды өзге себептер бойынша тоқтату мүмкін болмаған кезде, топтың қаржылық есептілігіне аудиторлық аудит жүргізілгеннен кейін топтың қаржылық есептілігіне қатысты пікірін білдіруден барынша ықтимал көлемде бас тарту (A13 - A19-тармақтарды қара.).

Тапсырманы орындау шарттары

14. Топтың аудит басшысы 210 ХАС⁵ сәйкес топтың аудиті бойынша тапсырманы орындау шарттарын келісуі тиіс (A20 - A21 тармақтарын қара).

Аудиттің жалпы стратегиясы және аудит жоспары

15. Топтың аудитор тобы 300 ХАС⁶ сәйкес аудиттің жалпы стратегиясын және аудит жоспарын жасауы тиіс.
16. Топтың аудит жетекшісі топтың жалпы аудит стратегиясын және топтың аудит жоспарын тексеруі тиіс (A22 бөлімін қара).

⁴ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

⁵ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС₂

⁶ «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» 300 ХАС, 7-12 тармақтар.

**ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)**

Топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың айналасын түсіну

17. Аудитор ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік ала отырып, елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтап, бағалауы керек. Топ аудиторының командасы:
- (a) Клиентпен қарым-қатынасты бастау немесе жалғастыру туралы шешім қабылдау кезеңінде алынған топ деңгейіндегі бақылау құралдарын қоса алғанда, топтың қызметі, оның құрамдас бөліктері және олардың айналасы туралы өз түсінігін жақсарту;
 - (b) Топ басшылығы құрамдас бөліктерге берген нұсқауларды қоса алғанда, шоғырландыру процесі туралы түсінік алыңыз (A23 - A29 тармақтарын қара).
18. Топ аудиторының тобы жеткілікті түсінік алуы керек:
- (a) Үлкен ықтималдығы бар құрамдас бөліктерді анықтаудың бастапқы нәтижелерін растау немесе қайта қарау;
 - (b) Теріс пиғылды іс - әрекеттерге немесе қателерге байланысты топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау⁸ (A30-A31-тармақтарды қара).

Құрамдас бөлік аудиторының қызметін түсіну

19. Егер топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторларының құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындауы туралы сұрау салуды жоспарласа, топ аудиторының командасы келесіге қатысты түсінік алуы тиіс (A32 - A35 тармақтарын қара):
- (a) Құрамдас бөлік аудиторы топтың аудитіне қатысты этикалық талаптарды қаншалықты түсінеді және қаншалықты орындайды, атап айтқанда, ол тәуелсіз бе (A37 тармақты қара);
 - (b) Құрамдас бөлік аудиторының кәсіби құзыреттілігі қандай (A38 тармақты қара);
 - (c) Топ аудиторының командасы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті дәрежеде құрамдас бөлік аудиторының жұмысына қатыса ала ма;
 - (d) Құрамдас бөліктің аудиторы өз қызметін аудиторлардың қызметін тиімді қадағалауды көздейтін құқықтық ортада жүзеге асыра ма (A36-тармақты қара).
20. Егер құрамдас бөлік аудиторы топ аудиті шеңберінде немесе топ аудиторының командасында қойылатын тәуелсіздік талаптарына жауап бермесе, 19(a)-(c) - тармақтарда санамаланған басқа да мәселелер елеулі алаңдаушылық туғызса, осы құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындауға құрамдас бөліктің аудиторын тартпай топ аудиторының командасы құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуы қажет. (A39-A41 тармақтарын қара).

⁸ 315 (Қайта қаралған) ХАС

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Мәні

21. Топтың аудитор тобы мыналарды анықтауы керек (А42 бөлімін қара):
- (a) Топ аудитінің жалпы стратегиясын әзірлеу кезінде тұтастай алғанда топтың қаржылық есептілігі үшін маңыздылық;
 - (b) Нақты мән-жайлар кезінде топтың қаржылық есептілігінде операциялардың белгілі бір түрлерінің, шоттар бойынша қалдықтардың болуы немесе тұтастай алғанда Топтың қаржылық есептілігі үшін белгіленген маңыздылық деңгейінен төмен сомаға бұрмалануы пайдаланушылардың топтың қаржылық есептілігі негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне ықпал етуге қабілетті ретінде негізді түрде қаралуы мүмкін ақпаратты ашу операциялардың көрсетілген түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қолданылатын болады;
 - (c) Топтың аудиті мақсатында аудиторлары аудит немесе шолу тексеруін жүргізетін құрамдас бөліктер үшін құрамдас бөліктің маңыздылық деңгейі. Топтың қаржылық есептілігінде түзетілмеген және айқындалмаған бұрмалаулардың жиынтығы тұтастай топтың қаржылық есептілігі үшін маңыздылық деңгейінен асып кету ықтималдығының жеткілікті төмен деңгейіне дейін төмендету мақсатында құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейі тұтастай топтың қаржылық есептілігі үшін маңыздылық деңгейінен төмен болуы тиіс (А43 - А44-тармақтарды қара);
 - (d) Одан жоғары бұрмаланулар топтың қаржылық есептілігі үшін анық елеусіз деп бағаланбайтын шекті мән (А45-тармақты қара).
22. Құрамдас бөлік аудиторлары топтық аудит мақсаттары үшін аудит жүргізген жағдайда, топ аудиторының командасы құрамдас бөлік деңгейінде аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық тиісті түрде анықталған - анықталмағанын бағалауы тиіс (А46-тармақты қара).
23. Егер құрамдас бөлік заңнамаға, ережелерге немесе басқа себептерге сәйкес аудитке жататын болса және топ аудиторының командасы осындай аудиттің нәтижелерін топ аудитінің мақсаттары үшін аудиторлық дәлелдердің болуын қамтамасыз ету үшін пайдалануға шешім қабылдаса, топ аудиторының командасы оның сәйкестігін анықтауы тиіс:
- (a) жалпы құрамдас бөліктің қаржылық есептілігі үшін маңыздылық деңгейі, сондай-ақ
 - (b) ХАС талаптарына құрамдас деңгейінде аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық деңгейі.

Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдау

24. Аудитор қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануының бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде тиісті шараларды әзірлеуге және іске асыруға тиіс⁹. Топ аудиторының командасы топ аудиторының командасы немесе оның тапсырмасы бойынша құрамдас бөліктер аудиторлары құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындайтын жұмыс түрін анықтауы тиіс (26-29 тармақтарды қара). Топ аудиторының тобы сонымен қатар олардың құрамдас аудиторлардың жұмысына қатысу сипатын, мерзімі мен көлемін анықтауы керек (30-31 тармақтарды қара).

⁹ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

25. Егер шоғырландырылған қаржылық есептілікті немесе құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратын дайындау процесіне қатысты орындалуы жоспарланатын жұмыстардың сипаты, мерзімдері мен көлемі топ деңгейіндегі бақылау құралдары тиімді жұмыс істейді деген болжамға негізделген болса немесе егер мәні бойынша жеке алынған тексеру процедуралары дайындық алғышарттары деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің болуын қамтамасыз ете алмаса қаржылық есеп беру, топ аудиторының тобы құрамдас бөліктің аудиторынан осы бақылау құралдарының тиімділігін тексеруі немесе сұрауы керек.

Құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалуы қажет жұмыс түрін анықтау (А47-тармақты қара)

Маңызды құрамдас бөліктер

26. Топ үшін өзінің жеке қаржылық маңыздылығына байланысты елеулі болып табылатын құрамдас бөлікке қатысты топ аудиторының командасы немесе оның тапсырмасы бойынша жұмыс істейтін құрамдас бөлік аудиторы осындай құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейін негізге ала отырып, қаржылық ақпарат аудитін жүргізуі тиіс.
27. Ерекше сипаты немесе мән-жайлары себебінен Топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының елеулі тәуекелдерінің туындау ықтималдығының жоғары болуына байланысты елеулі болып табылатын құрамдас бөлікке қатысты топ аудиторының командасы немесе оның тапсырмасы бойынша әрекет ететін құрамдас бөлік аудиторы төменде санамаланған әрекеттердің біреуін немесе бірнешеуін орындауы тиіс:
- (a) Осы құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейін пайдалана отырып, құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратының аудиті;
 - (b) Шоттар бойынша бір немесе бірнеше қалдықтардың, операциялар түрлерінің аудиті немесе топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының ықтимал елеулі тәуекелдеріне байланысты ақпаратты ашу (А48-тармақты қара);
 - (c) Топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының елеулі тәуекелдеріне қатысты берілген аудиторлық процедуралар (А49-тармақты қара).

Маңызды емес құрамдас бөліктер

28. Маңызды емес құрамдас бөліктерге қатысты топ аудиторының тобы топ деңгейінде аналитикалық процедураларды орындауы керек (А50 тармағын қара).
29. Егер топ аудиторының командасы топ аудиторының пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алынады деп санамаса:
- (a) Елеулі құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалған жұмыстар;
 - (b) Топ және шоғырландыру процесі деңгейіндегі бақылау құралдарына қатысты орындалған жұмыстар;
 - (c) Топ деңгейінде орындалатын талдамалық процедуралардың,

содан кейін топ аудиторының командасы маңызды емес құрамдас бөліктерді тандап, өзі орындауы немесе аудитордың таңдалған жеке құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты келесі әрекеттердің біреуін немесе бірнешеуін орындауын сұрауы керек (А51 - А53 тармақтарын қара):

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейін пайдалана отырып, құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратының аудиті;
- шоттар бойынша бір немесе бірнеше қалдықтардың, операциялар түрлерінің немесе ақпаратты ашудың аудиті;
- құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейін пайдалана отырып, құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратын шолып тексеру;
- берілген процедуралар.

Топтың аудитор тобы уақыт өте келе құрамдас бөліктердің үлгісін өзгертілгені керек.

Құрамдас бөліктер аудиторлары орындайтын жұмысқа қатысу (A54 - A55 тармақтарын кара)

Маңызды құрамдас бөліктер - тәуекелдерді бағалау

30. Егер құрамдас бөлік аудиторы елеулі құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына аудит жүргізсе, топ аудиторының командасы топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының елеулі тәуекелдерін анықтау үшін құрамдас бөлік аудиторы жүргізетін тәуекелдерді бағалауға қатысуы тиіс. Мұндай қатысудың сипаты, мерзімі мен көлемі аудитор тобының аудитор тобының құрамдас бөлік қызметін түсінуіне байланысты, оны алу кем дегенде мыналарды қамтиды:

- (a) Құрамдас бөлік аудиторымен немесе құрамдас бөлік басшылығымен топ үшін маңызды болып табылатын құрамдас бөлік қызметінің түрлерін талқылау;
- (b) Ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателіктер нәтижесінде қаржылық ақпараттың елеулі бұрмалануы тәуекеліне құрамдас бөліктің ұшырағыштығы құрамдас бөлік аудитормен талқылау;
- (c) Топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының анықталған елеулі тәуекелдеріне қатысты құрамдас бөлік аудиторының құжаттамасын талдау. Мұндай құжаттама анықталған елеулі тәуекелдерге қатысты құрамдас бөліктің аудиторының қорытындысын қамтитын меморандум нысанында жасалуы мүмкін.

Топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының анықталған елеулі тәуекелдері: кейінгі аудиторлық процедуралар

31. Егер топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының елеулі тәуекелдері құрамдас бөлік аудиторы жұмысты орындайтын құрамдас бөлікке қатысты анықталса, топ аудиторының командасы топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының анықталған елеулі тәуекелдеріне қатысты одан әрі аудиторлық процедураларды орындаудың орындылығын бағалауы тиіс. Құрамдас бөліктің аудиторының қызметі туралы түсінігіне сүйене отырып, топтың аудитор тобы одан әрі аудиторлық процедураларды орындауға қатысу қажеттілігін анықтауы керек.

Шоғырландыру процесі

32. 17-тармаққа сәйкес топ аудиторының командасы топ басшылығы құрамдас бөліктерге берген нұсқаулықтарды қоса алғанда, топ деңгейіндегі бақылау құралдарына және шоғырландыру процесіне қатысты түсінік алады. 25-тармаққа сәйкес топ аудиторының командасы немесе құрамдас бөліктің аудиторы топ аудиторының командасының тапсырмасы бойынша, егер шоғырландыру процесіне қатысты орындалатын жұмыстың сипаты, орындалу мерзімі және көлемі топ деңгейіндегі бақылау құралдары тиімді жұмыс істейді деген болжамға негізделген болса немесе

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

топтың аудиторы тобының тапсырмасы бойынша бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне топ деңгейінде тестілеу жүргізеді. мәні бойынша тексеру процедуралары алғышарттар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің болуын қамтамасыз ете алмайды.

33. Топ аудиторының командасы шоғырландыру процесінің нәтижесінде туындайтын топтың қаржылық есептілігінің Елеулі бұрмалануының бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шоғырландыру процесіне қатысты одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуге және орындауы тиіс. Олар барлық құрамдас бөліктердің топтың қаржылық есептілігіне енгізілгенін бағалауды қамтуы керек.
34. Топ аудиторының командасы шоғырландырумен байланысты түзетулердің және қайта сыныптаудың тиісті сипатын, толықтығын және дәлдігін, сондай-ақ ықпалсыз іс-әрекеттердің тәуекел факторларының немесе басшылықтың ықтимал біржақтылығы белгілерінің болуын бағалауы тиіс (А56-тармақты қара).
35. Егер құрамдас бөліктің қаржылық ақпараты топтың қаржылық есептілігіне қолданылған сол есеп саясатына сәйкес дайындалмаса, топ аудиторының командасы осы құрамдас бөліктің қаржылық ақпараты топтың қаржылық есептілігін дайындау және ұсыну мақсаттары үшін тиісті түрде түзетілгенін бағалауы тиіс.
36. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторының хабарламасында көрсетілген қаржылық ақпараттың топтың қаржылық есептілігіне енгізілген қаржылық ақпаратқа сәйкестігін анықтауы тиіс (41(с) - тармақты қара).
37. Егер топтың қаржылық есептілігі есепті кезеңі топтың есепті кезеңінің аяқталған күнінен өзгеше күні аяқталатын құрамдас бөліктің қаржылық есептілігін қамтыса, топ аудиторының командасы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес осындай қаржылық есептілікке тиісті түзетулердің енгізілгенін бағалауы тиіс.

Есепті күннен кейінгі оқиғалар

38. Құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратын топ аудиторының командасы немесе құрамдас бөліктердің аудиторлары тексерген жағдайда, топ аудиторының командасы немесе құрамдас бөліктердің аудиторлары құрамдас бөліктердің қаржылық Ақпараты күні мен топтың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезеңде осы құрамдас бөліктерде болған оқиғаларды анықтауға арналған және қаржылық есептілікте ақпаратты түзету енгізуді немесе ашуды талап етуі мүмкін процедураларды орындауы тиіс топтар.
39. Құрамдас бөліктердің аудиторлары құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратының аудитінен басқа жұмысты орындаған жағдайда, топ аудиторының командасы құрамдас бөліктердің аудиторларынан, егер олар туралы белгілі болса, топтың қаржылық есептілігіне түзетулер енгізуді немесе ашуды талап етуі мүмкін есепті күннен кейінгі оқиғалар туралы хабардар етуді сұрауы тиіс.

Құрамдас бөлік аудиторымен ақпараттық өзара іс-қимыл

40. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторына өз талаптары туралы уақтылы хабарлауы тиіс. Мұндай ақпарат орындалатын жұмыстардың сипаттамасын, орындалған жұмыстардың пайдаланылуы туралы ақпаратты, құрамдас бөлік

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

аудиторы топ аудиторының командасына жіберетін хабарламаның нысаны мен мазмұнын қамтуы тиіс. Ол, сондай-ақ мыналарды қамтуы тиіс (А57, А58, А60 тармақтарын қара):

- (a) Топтың аудитор командасы өз жұмысының нәтижелерін қай контексте пайдаланатынын білетін құрамдас бөліктің аудиторы топтың аудитор тобымен бірлесіп жұмыс істейтіндігін растайтын талап (А59 тармағын қара);
- (b) Топ аудитіне қатысты этикалық талаптар, атап айтқанда тәуелсіздікке қатысты талаптар;
- (c) Құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратын аудит немесе шолып тексеру жағдайында құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейі (егер қолданылатын болса, операциялар түрлеріне, бухгалтерлік есеп шоттары бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қатысты маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері) және одан жоғары бұрмалаулар топтың қаржылық есептілігі үшін анық елеусіз ретінде қаралмайтын шекті мән;
- (d) Ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының анықталған елеулі тәуекелдері немесе құрамдас бөлік аудиторының жұмысына қатысы бар қателер. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторынан ықылассыз іс-әрекеттер немесе құрамдас бөліктегі қателер нәтижесінде топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының кез келген басқа да елеулі анықталған тәуекелдері туралы және құрамдас бөлік аудиторының осындай тәуекелдерге жауап ретінде қабылдаған шаралары туралы ақпаратты уақтылы ұсынуын талап етуі тиіс;
- (e) Топ басшылығы дайындаған байланысты тараптардың тізбесі және топ аудиторының командасына белгілі басқа байланысты тараптар туралы ақпарат. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторынан топ басшылығы немесе топ аудиторының командасы бұрын анықтамаған байланысты тараптар туралы ақпаратты уақтылы ұсынуын талап етуі керек. Топтың аудитор тобы осындай қосымша байланысты тараптар туралы басқа құрамдас бөліктердің аудиторларына хабарлау туралы шешім қабылдауы керек.

41. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторынан топ аудитінің нәтижелері бойынша топ аудиторының қорытындылары үшін маңызды мәселелер бойынша ақпарат сұрауы тиіс. Мұндай ақпарат мыналарды қамтуы тиіс (А60 тармағын қара):

- (a) Құрамдас бөлік аудиторы топ аудитіне қолданылатын барлық этикалық талаптарды, соның ішінде тәуелсіздік пен кәсіби құзыреттілік талаптарын сақтағаны туралы ақпарат;
- (b) Құрамдас бөліктің аудиторы топтың аудитор командасының талаптарын орындағаны туралы ақпарат;
- (c) Құрамдас бөліктің аудиторы өз есебін ұсынатын құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратының құрамын көрсету;
- (d) Топтың қаржылық есептілігін елеулі түрде бұрмалауға әкеп соғуы мүмкін заңдарды немесе нормативтік актілерді сақтамау жағдайлары туралы мәліметтер;
- (e) Құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратының түзетілмеген бұрмалануларының тізбесі (тізбе топ аудиторының командасынан ақпарат алынған елеулі емес бұрмаланулар үшін шекті мәннен аспайтын бұрмалануларды қамтымауы тиіс (40 (с) - тармақты қара);
- (f) Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері туралы ақпарат;
- (g) Құрамдас бөлік деңгейінде ішкі бақылау жүйесінің барлық анықталған елеулі кемшіліктерінің сипаттамасы;

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- (h) Құрамдас бөлік аудиторы құрамдас бөлік басшылығының қатысуымен жасалған немесе күдікті ықылассыз іс-әрекеттерді қоса алғанда, құрамдас бөліктің корпоративтік басқаруына жауапты тұлғаларды, құрамдас бөлік деңгейінде ішкі бақылау жүйесінде маңызды функцияларды орындайтын қызметкерлерді немесе осындай ықылассыз іс-әрекеттер құрамдас бөліктің елеулі болуына әкеп соққан басқа да тұлғаларды хабардар еткен немесе хабардар ететін өзге де маңызды мәселелер құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратын бұрмалау;
- (i) Топ аудиті үшін маңызы болуы мүмкін немесе құрамдас бөлік аудиторы топ аудиторы командасының назарын аударғысы келетін барлық басқа мәселелер, оның ішінде құрамдас бөлік аудиторы құрамдас бөлік басшылығынан сұраған жазбаша өтініште белгіленген сәйкессіздіктер;
- (j) Жұмыстың жалпы нәтижелері, құрамдас бөлік аудиторының тұжырымдары немесе пікірлері.

Алынған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау

Құрамдас бөлік аудиторынан алынған ақпаратты және ол орындаған жұмыстардың жеткіліктілігін бағалау

- 42. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторынан алынған ақпаратты бағалауы тиіс (41-тармақты қара). Топ аудиторының командасы:
 - (a) бағалауға, құрамдас бөлік аудиторына, құрамдас бөлік басшылығына немесе топ басшылығына байланысты туындаған маңызды мәселелерді белгіленген тәртіппен талқылау;
 - (b) құрамдас бөлік аудиторының аудиторлық құжаттамасының басқа тиісті бөліктерін тексеру қажеттілігін анықтау (А61-тармақты қара).
- 43. Егер топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторы жасаған жұмыс жеткіліксіз деген қорытындыға келсе, онда ол қандай процедураларды орындау керектігін және оларды кімнің: құрамдас бөлік аудиторының немесе топ аудиторы командасының орындайтынын анықтауы тиіс.

Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі және тиісті сипаты

- 44. Аудитор аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуға тиіс, осылайша аудитор негізделген қорытынды жасауға мүмкіндік алады, соның негізінде аудитордың пікірі білдірілетін болады.¹⁰ Топ аудиторының командасы топтастыру процесіне қатысты орындалған аудиторлық процедуралардың және топ аудиторының командасы мен құрамдас бөліктер аудиторларының құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындаған жұмысының нәтижесінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің алынғанын бағалауға тиіс, соның негізінде топ аудиторының пікірі білдірілетін болады (А62-тармақты қара).
- 45. Топтың аудит басшысы түзетілмеген бұрмалаулардың (топ аудиторының тобы анықтаған немесе құрамдас бөлік аудиторлары ұсынған ақпарат) әсерін, сондай-ақ топ аудиторының пікіріне жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмау жағдайларының әсерін бағалауы тиіс (А63-тармақты қара).

¹⁰ 200 ХАС, 17-тармақ.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

**Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау
(27-тармақты қара)**

Топ басшылығымен ақпараттық өзара іс-қимыл

46. Топ аудиторының командасы ішкі бақылау жүйесінің қандай кемшіліктері туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және 265 ХАС¹¹ сәйкес топ басшылығын хабардар ету туралы шешім қабылдауы керек. Шешім қабылдау кезінде топ аудиторының командасы мыналарды қарастыруы тиіс:
- (a) Топ аудиторының командасы анықтаған топ деңгейіндегі ішкі бақылау жүйесінің кемшіліктері;
 - (b) Құрамдас бөліктерді ішкі бақылау процедураларында топ аудиторының командасы анықтаған ішкі бақылау жүйесінің кемшіліктері;
 - (c) Құрамдас бөлік аудиторлары топ аудиторының командасына жеткізген ішкі бақылау жүйесінің кемшіліктері.
47. Егер теріс пиғылды іс-әрекеттерді топ аудиторының командасы анықтаса немесе оның назарына құрамдас бөлік аудиторы жеткізсе (41(h) тармақты қара) немесе теріс пиғылды іс-әрекеттердің мүмкіндігін көрсететін ақпарат болса, топ аудиторының командасы теріс пиғылды іс-әрекеттерді болдырмауға және анықтауға тікелей жауапты тұлғаларды хабардар ету үшін бұл туралы тиісті деңгейдегі топ басшылығына уақтылы хабарлауы тиіс. өз міндеттері шеңберінде (А64 тармағын қара).
48. Құрамдас бөлік аудиторы заңнамаға, нормативтік актілерге сәйкес немесе басқа себептерге байланысты құрамдас бөліктің қаржылық есептілігіне қатысты аудитордың пікірін білдіруге міндетті болуы мүмкін. Бұл жағдайда топ аудиторының командасы топ басшылығынан топ аудиторының командасына белгілі болған және құрамдас бөліктің қаржылық есептілігі үшін маңызды болуы мүмкін, бірақ құрамдас бөліктің басшылығына белгісіз болуы мүмкін кез келген мәселе туралы құрамдас бөліктің басшылығына хабарлауын сұрауы керек. Егер топ басшылығы осы мәселе туралы құрамдас бөлік басшылығына хабарлаудан бас тартса, топ аудиторының командасы оны топтың корпоративтік басқаруына жауапты тұлғалармен талқылауы тиіс. Егер мәселе шешілмесе, топ аудиторының командасы барлық құқықтық пікірлерді және құпиялылықтың кәсіби мәселелерін ескере отырып, құрамдас бөлік аудиторына мәселе шешілгенге дейін құрамдас бөліктің қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытындыны ұсынбауға кеңес беру керек пе деген мәселені қарауы керек (А65-тармақты қара).

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, топтармен ақпараттық өзара іс-қимыл

49. Топтың аудитор командасы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға 260 ХАС¹² және басқа да ХАС (А66 тармақты қара) реттейтін мәселелерге қосымша келесі мәселелер туралы хабарлауы тиіс:

¹¹ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС

¹² «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- (a) Құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалуы қажет жұмыс түрлеріне шолу;
- (b) Елеулі құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты құрамдас бөліктердің аудиторлары орындауға тиіс жұмыстағы топтың аудитор командасының жоспарланған қатысу сипатына шолу;
- (c) Топ аудиторының командасы орындаған құрамдас бөлік аудиторының жұмысын бағалау осы аудитордың жұмыс сапасына алаңдаушылық туғызған жағдайлар;
- (d) Топ аудитін жүргізуге байланысты кез келген шектеулер, мысалы, топ аудиті жөніндегі команданың ақпаратқа қол жеткізу шектелген жағдайларда;
- (e) Топ басшылығының, құрамдас бөлік басшылығының, топ деңгейіндегі бақылау құралдарына қатысты маңызды функцияларды орындайтын қызметкерлердің немесе осы ықылассыз әрекеттер Топтың қаржылық есептілігін Елеулі бұрмалауға әкеп соққан жағдайларда өзге де тұлғалардың қатысуымен ықылассыз әрекеттер немесе күдікті ықылассыз әрекеттер.

Құжаттама

50. Топ аудиторының командасы аудиторлық құжаттамада мынадай сұрақтарды көрсетуі тиіс:¹³

- (a) Елеулі болып табылатын құрамдас бөліктерді көрсете отырып, құрамдас бөліктерді талдау және құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалған жұмыс түрі;
- (b) Егер мүмкін болса, топ аудиторының командасының құрамдас бөліктер аудиторларының аудиторлық құжаттамасының тиісті бөлімдерін және олар жасаған қорытындыларды талдауды қоса алғанда, елеулі құрамдас бөліктерге қатысты құрамдас бөліктер аудиторлары орындайтын жұмысқа топ аудиторы командасының қатысу сипаты, мерзімі және көлемі;
- (c) Топ аудиторы командасының талаптарына қатысты топ аудиторы командасы мен құрамдас бөліктер аудиторлары арасында жазбаша нысанда ақпарат алмасу.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Заңнамаға, нормативтік актілерге сәйкес немесе басқа себептерге байланысты аудитке жататын құрамдас бөліктер (3-тармақты қара)

A1. Мынадай факторлар топтың аудитор командасының заңнамаға, нормативтік актілерге сәйкес немесе басқа себептерге байланысты жүргізілген аудит нәтижелерін топ аудитінің мақсаттары үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдалану - пайдаланбау туралы шешіміне әсер етуі мүмкін:

- құрамдас бөліктің қаржылық есептілігін және топтың қаржылық есептілігін дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларындағы айырмашылықтар;
- құрамдас бөліктің аудиторы қолданатын аудиторлық және өзге де стандарттардағы және Топтың қаржылық есептілігінің аудиті барысындағы айырмашылықтар;
- топтың есептілігін дайындау кестесіне сәйкес құрамдас бөліктің қаржылық есептілігі аудитінің уақтылы аяқталуы.

¹³ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Анықтамалар

Құрамдас (9(a) тармағын қара)

- A2. Топтың құрылымы оның құрамдас бөліктерін анықтау әдісіне әсер етеді. Мысалы, топтың қаржылық есептілік жүйесі бас ұйымның және бір немесе бірнеше еншілес ұйымдардың, бірлескен кәсіпорындардың немесе үлестік қатысу немесе бастапқы күн әдістерімен ескерілетін Инвестициялар объектілерінің; бас кеңсенің және бір немесе бірнеше бөлімшелердің немесе филиалдардың; олардың және басқалардың комбинациясының қаржылық ақпаратты дайындауын көздейтін ұйымдық құрылымға негізделуі мүмкін. Алайда кейбір топтар өздерінің қаржылық есеп беру жүйесін функциялар, процестер, өнімдер немесе қызметтер (өнімдер немесе қызметтер топтары) немесе Аумақтық бөлімшелер бойынша ұйымдастыра алады. Мұндай жағдайларда топ немесе құрамдас бөлік басшылығы топтың қаржылық есептілігіне енгізілетін қаржылық ақпаратты дайындайтын ұйым немесе шаруашылық қызмет түрі функцияны, процесті, өнімді немесе қызметті (өнімдер немесе қызметтер тобын) не аумақтық бөлімшені білдіруі мүмкін.
- A3. Топтың қаржылық есептілік жүйесінде құрамдас бөліктердің әртүрлі деңгейлері болуы мүмкін, бұл жағдайда құрамдас бөліктерді жеке деңгейде емес, агрегаттаудың белгілі бір деңгейінде бөлу орынды болуы мүмкін.
- A4. Белгілі бір деңгейде біріктірілген құрамдас бөліктер топ аудитінің мақсаттары үшін бір құрамдас бөлік ретінде қарастырылуы мүмкін, бірақ мұндай құрамдас бөлік сонымен бірге оның құрамына кіретін құрамдас бөліктердің қаржылық ақпараты (яғни кіші топтар) кіретін топтың қаржылық есептілігін дайындай алады. Сондықтан, ХАС топтың әр түрлі аудит менеджерлері және үлкен топтың ішіндегі әртүрлі кіші топтардың аудиторлық топтары қолдана алады.

Елеулі құрамдас бөлік (9 (m) тармағын қара)

- A5. Құрамдас бөліктің жеке қаржылық маңыздылығы жоғарылаған сайын, әдетте, Топтың қаржылық есептілігінің айтарлықтай бұрмалану қаупі артады. Жеке қаржылық маңызы бар құрамдас бөліктерді анықтауды жеңілдету үшін топтың аудитор тобы таңдалған бақылау көрсеткішінің пайызын пайдалана алады. Бақылау индикаторын белгілеу және оған қолданылатын пайызды анықтау кәсіби пікірлерді қолдануды қамтиды. Топтың сипаты мен мән-жайларына байланысты тиісті бақылау көрсеткіштерінің қатарына активтер, міндеттемелер, ақша қаражатының ағындары, топтың пайдасы немесе айналымы кіруі мүмкін. Мысалы, топтың аудитор тобы белгіленген бақылау көрсеткішінен 15% асатын құрамдас бөліктерді маңызды деп санай алады. Алайда, жағдайларға байланысты неғұрлым жоғары немесе төмен пайыз тиісті деп саналуы мүмкін.
- A6. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлікті өзінің ерекшелігіне немесе мән-жайларына байланысты топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының елеулі тәуекелдерімен байланысты барлық ықтималдық бойынша сәйкестендіре алады. Мысалы, құрамдас бөлік шетелдік валюта саудасына жауап бере алады және сол арқылы топты барлық басқа қатынастарда топ үшін жеке қаржылық маңызы жоқ екеніне қарамастан, елеулі бұрмаланудың елеулі тәуекеліне ұшыратуы мүмкін.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Құрамдас бөлік аудиторы (9 (b) тармақты қара)

A7. Топ аудиторы командасының мүшесі топ аудиторы командасының тапсырмасы бойынша топ аудитінің мақсаттары үшін құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындай алады. Бұл жағдайда аудиторлық топтың мұндай мүшесі құрамдас бөліктің аудиторы болып табылады.

Жауапкершілік (11 тармақты қара)

A8. Құрамдас бөліктердің аудиторлары топтың аудиті мақсаттары үшін құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындай алады және бұл жағдайда олардың нәтижелері, тұжырымдары немесе пікірлері үшін жауап береді, бірақ топтың аудит жетекшісі немесе оның аудиторлық ұйымы топ аудиторының пікірі үшін жауап береді.

A9. Егер топ аудиторы өзгертілген пікірді білдіреді, өйткені топ аудиторының тобы бір немесе одан да көп құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмады, топтың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытындыдағы «Өзгертілген пікір білдіру үшін негіздеме» тармағы, егер мұндай сілтеме мән-жайларды тиісінше түсіндіру үшін қажетті болып табылмаса, құрамдас бөліктің аудиторына сілтеме жасамай мұның себептерінің сипаттамасын қамтуы тиіс¹⁵.

Клиентпен қарым-қатынасты қабылдау және (немесе) жалғастыру

Клиентпен қарым-қатынасты қабылдау және (немесе) жалғастыру кезеңінде түсінік алу (12-тармақты қара)

A10. Жаңа тапсырма жағдайында топ аудиторының тобы топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың қоршаған ортасын түсінуі мүмкін:

- топ басшылығы ұсынған ақпараттан;
- топ басшылығымен ақпараттық өзара іс-қимыл нәтижесінде;
- егер мүмкін болса, топтың алдыңғы аудитор командасымен, құрамдас бөліктер басшылығымен немесе құрамдас бөліктер аудиторларымен ақпараттық өзара әрекеттесу нәтижесінде.

A11. Топтың аудитор командасын түсіну мыналарды қамтуы мүмкін:

- топтың құрылымы, оның ішінде заңды және ұйымдастырушылық құрылым (топтың қаржылық есептілік жүйесі қалай ұйымдастырылған);
- мұндай қызметті жүзеге асырудың салалық, реттеушілік, экономикалық және саяси жағдайларын қоса алғанда, топ үшін елеулі болып табылатын құрамдас бөліктердің шаруашылық қызметінің түрлері;
- жалпы қызмет көрсету орталықтарын қоса алғанда, қызмет көрсететін ұйымдарды пайдалану;
- топ деңгейіндегі бақылау құралдары
- шоғырландырылған қаржылық есептілікті (ақпаратты) дайындау процесінің күрделілігі;

¹⁵ 705 (Қайта қаралған) ХАС, 20-тармақ.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- аудиторлық ұйымға немесе топтың аудит жетекшісінің желісіне қатысы жоқ аудиторлар қандай да бір құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындай ма және топ басшылығының бірнеше аудиторды тағайындау себептері;
- топтың аудитор командасы болады ма деген сұраққа жауап:
 - корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, топ басшылығымен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, құрамдас бөліктер басшылығымен, құрамдас бөліктер аудиторларымен тікелей өзара іс-қимыл жасау, сондай-ақ құрамдас бөліктер ақпаратына (топ аудиторының командасына қажетті тиісті аудиторлық құжаттаманы қоса алғанда) қол жеткізу мүмкіндігі болуы
 - құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты қажетті жұмысты орындау мүмкіндігі.

A12. Елеулі өзгерістер топтың аудитор командасының клиентпен қарым-қатынасты жалғастырған жағдайда жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу мүмкіндігіне әсер етуі мүмкін, мысалы:

- топ құрылымындағы өзгерістер (мысалы, топтың қаржылық есептілік жүйесін сатып алу, шығару, қайта ұйымдастыру немесе ұйымдағы өзгерістер);
- топ үшін маңызды болып табылатын құрамдас бөліктердің шаруашылық қызмет түрлерінің өзгеруі;
- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың және топ басшылығының немесе маңызды құрамдас бөліктердің негізгі басқарушы персоналының құрамындағы өзгерістер;
- топтың немесе құрамдас бөліктердің басшылығының адалдығы мен құзыретіне байланысты топтың аудитор командасының қауіптенуі;
- топ деңгейіндегі бақылау құралдарындағы өзгерістер;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасындағы өзгерістер.

Тиісті аудиторлық дәлелдерді алуға байланысты күтулер (13-тармақты қара)

A13. Топ тек маңызды деп саналмайтын құрамдас бөліктерден тұратын жағдай болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда, егер топ аудиторының командасы мүмкін болса, топ аудиторының пікірін негіздеу үшін топ аудитінің жетекшісі жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді күтуі мүмкін:

- (a) осы құрамдас бөліктердің кейбірінің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындау;
- (b) жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті көлемде басқа құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты құрамдас бөліктердің аудиторлары орындайтын жұмысқа қатысуға құқылы.

Ақпаратқа қол жеткізу (13-тармақты қара)

A14. Топ аудиторының командасының ақпаратқа қол жетімділігі топ басшылығы жеңе алмайтын жағдайлармен шектелуі мүмкін, мысалы, құпиялылық және жеке деректерді қорғау туралы заңнама немесе құрамдас бөлік аудиторының топ аудиторының командасына қажет тиісті аудиторлық құжаттамаға қол жеткізуден бас тартуы. Ол сонымен қатар топ басшылығымен шектелуі мүмкін.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- A15. Егер ақпаратқа қол жеткізу мән-жайлармен шектелген болса, топ аудиторының командасы әлі де жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алады, алайда құрамдас бөліктің маңыздылығы артқан сайын оның ықтималдығы азаяды. Мысалы, топ аудиторының командасы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, үлестік қатысу әдісімен ескерілетін құрамдас бөліктің басшылығымен немесе аудиторымен тікелей өзара әрекеттесу және топ аудиторының командасына қажет тиісті аудиторлық құжаттамаға қол жеткізу мүмкіндігіне ие болмауы мүмкін. Егер құрамдас бөлік елеулі болып табылмаса және топ аудиторының командасында осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыны, сондай-ақ осы құрамдас бөлікке қатысты топ басшылығында бар ақпаратқа қол жеткізуді қоса алғанда, құрамдас бөліктің қаржылық есептілігінің толық жиынтығы болса, топ аудиторының командасы осы ақпарат осы құрамдас бөлікке қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерге теңестірілетіні туралы қорытынды жасай алады. Алайда, егер құрамдас бөлік маңызды болса, топ аудиторының командасы топ аудитінің мән-жайларына қолданылатын ХАС талаптарын орындай алмайды. Мысалы, топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторының жұмысына қатысуға қатысты 30-31 тармақтардағы талапты орындай алмайды. Демек, топтың аудитор тобы мұндай құрамдас бөлікке қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмайды. Топтың аудитор командасының жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмауының салдары 705 (Қайта қаралған) ХАС қаралады.
- A16. Егер топ басшылығы топ аудиторының немесе құрамдас бөлік аудиторының командасының елеулі құрамдас бөлік ақпаратына қол жеткізуін шектесе, топ аудиторының командасы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмайды.
- A17. Топ аудиторының тобы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алады, егер мұндай шектеу маңызды деп саналмайтын құрамдас бөлікке қатысты болса, шектеу себебі топ аудиторының пікіріне әсер етуі мүмкін. Мысалы, бұл топтың аудитор командасының сұрауларына басшылықтың жауаптарының сенімділігіне, сондай-ақ топтың аудитор командасына берілген топ басшылығының мәлімдемелері мен түсіндірулерінің сенімділігіне әсер етуі мүмкін.
- A18. Заң немесе нормативтік акт топтың аудит жетекшісіне тапсырмадан бас тартуға немесе өз міндеттерін орындауды тоқтатуға тыйым салуы мүмкін. Мысалы, кейбір юрисдикцияларда аудитор белгілі бір кезеңге тағайындалады және осы кезең аяқталғанға дейін өз міндеттерін орындаудан бас тарта алмайды. Сонымен қатар, мемлекеттік секторда аудитор өз міндеттерінің сипатына немесе қоғамдық маңызы бар себептерге байланысты тапсырмадан бас тартуға немесе өз міндеттерін орындауды тоқтатуға мүмкіндігі болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда ХАС соған қарамастан топтың аудитіне қолданылады және топ аудиторының командасының жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмауы сияқты фактордың ықпалы 705 (Қайта қаралған) ХАС қаралады.
- A19. 1-қосымша аудиторлық қорытындының мысалын қамтиды, онда топ аудиторының командасының пікірі бойынша салдар елеулі, бірақ жан-жақты емес сипатқа ие болған кезде, үлестік қатысу әдісі бойынша ескерілетін елеулі құрамдас бөлікке қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді топ аудиторының командасы ала алмауына байланысты ескертпемен пікір білдіріледі.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Тапсырманы орындау шарттары (14 тармақты қара)

A20. Тапсырманы орындау шарттарында¹⁶ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы көрсетіледі. Топтың аудиті бойынша тапсырманы орындау шарттарына мынадай қосымша талаптар енгізілуі мүмкін:

- топ аудиторының командасы мен құрамдас бөлік аудиторлары арасындағы ақпараттық өзара іс-қимылға заңнамаға немесе нормативтік актілерге сәйкес мүмкін болатын дәрежеде шектеу қойылмауы тиіс;
- топ аудиторының командасы құрамдас аудиторлар, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, құрамдас бөліктер және ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы хабарламаларды қоса алғанда, құрамдас бөліктерді басқаруға жауапты тұлғалар арасында маңызды ақпарат алмасу туралы хабардар болуы тиіс;
- топ аудиторының командасы қаржылық есептілік мәселелері бойынша реттеуші органдар мен құрамдас бөліктер арасында маңызды ақпарат алмасу туралы хабардар болуы тиіс;
- топ аудиторының тобы қажет деп санайтын көлемде оған мыналарға рұқсат етілуі керек:
 - құрамдас бөліктердің ақпаратына қол жеткізу, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, құрамдас бөліктермен, құрамдас бөліктерді басқарумен және құрамдас бөліктер аудиторларымен тікелей өзара әрекеттесу мүмкіндігі (топ аудиторының командасына қажетті тиісті аудиторлық құжаттамаға қол жеткізу мүмкіндігін қоса алғанда)
 - құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты құрамдас бөлік аудиторына жұмысты орындау немесе жұмысты орындауды тапсыру.

A21. Қойылған шектеулер:

- топ аудиторының командасының құрамдас бөліктер туралы ақпаратқа қол жеткізуіне, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен, құрамдас бөліктермен, құрамдас бөліктерді басқарумен немесе құрамдас бөліктер аудиторларымен тікелей өзара әрекеттесу мүмкіндігіне (топ аудиторының командасына қажетті тиісті аудиторлық құжаттамаға қол жеткізу мүмкіндігін қоса алғанда);
- құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалуы қажет жұмысқа,

топ аудитінің басшысы топтың аудиті жөніндегі тапсырмамен жұмысты бастау туралы шешім қабылдағаннан кейін топ аудиторының пікіріне әсер етуі мүмкін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін болмайтын жағдайлар жасайды. Ерекше жағдайларда, егер мұндай бас тарту қолданыстағы заңнама мен ережелерге сәйкес мүмкін болса, бұл тіпті тапсырмадан бас тартуға әкелуі мүмкін.

¹⁶ 210 ХАС, 8-тармақ.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Аудиттің жалпы стратегиясы және аудит жоспары (16-тармақты қара)

A22. Топтың аудит жетекшісінің жалпы аудит стратегиясын және топтың аудит жоспарын талдауы топтың аудит жетекшісінің топтың аудит тапсырмасын орындауды басқару міндеттерінің маңызды бөлігі болып табылады.

Топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың айналасын түсіну

Топтың аудитор тобы түсінік алатын сұрақтар (17-тармақты қара)

A23. 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС¹⁷ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын, ұйым қызметінің сипатын, міндеттері мен стратегияларын және тиісті бизнес-тәуекелдерді, сондай-ақ аудитор ұйымға әсер ететін салалық, нормативтік және басқа да сыртқы факторларға қатысты түсінік алу шеңберінде қарай алатын мәселелер бойынша нұсқауларды қамтиды ұйымның қаржылық нәтижелерін бағалау және талдау. Осы ХАС 2-қосымшада топтастыру процесін қоса алғанда, топқа тікелей қатысы бар нақты мәселелер бойынша нұсқаулар қамтылады.

Топ басшылығы құрамдас бөліктерге ұсынатын нұсқаулықтар (17-тармақты қара)

A24. Қаржылық ақпараттың біркелкілігі мен салыстырмалылығын қамтамасыз ету үшін топ басшылығы әдетте құрамдас бөліктерге нұсқаулар береді. Мұндай нұсқаулықтарда топтың қаржылық есептілігіне енгізілуге жататын құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қойылатын талаптар қамтылады, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындау жөніндегі нұсқаулық пен есептілік топтамасы жиі қамтылады. Есеп беру пакеті, әдетте, топтың қаржылық есептілігіне енгізу үшін қаржылық ақпаратты ұсынудың стандартты нысандарынан тұрады. Алайда, есеп беру пакеттері, әдетте, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес дайындалған және ұсынылған қаржылық есептіліктің толық жиынтығын білдірмейді.

A25. Нұсқаулық әдетте мыналарды қамтиды:

- қолданылуы тиіс есеп саясаты;
- топтың қаржылық есептілігіне қолданылатын ақпаратты ашуға қойылатын заңнамалық және басқа да талаптар, оның ішінде:
 - сегменттерді анықтау және сегменттер бойынша есептілікті дайындау;
 - байланысты тараптармен ерекше қатынастар мен операциялар.
 - топшілік операциялар және іске асырылмаған пайда;
 - бухгалтерлік есеп шоттары бойынша топшілік қалдықтар
- есеп беру мерзімі.

A26. Топтың аудитор тобының нұсқауларын түсіну маңызды:

- есеп беру құжаттамасын жасауға арналған нұсқаулықтардың анықтығы мен пайдалылығы қандай;
- нұсқаулар:

¹⁷ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, А62 - А64 тармақтары және 1-қосымша.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамаларын тиісті түрде сипаттауы;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын орындау үшін жеткілікті ақпаратты ашуға ықпал ету, мысалы, байланысты тараптармен қатынастар мен операцияларды және сегменттер бойынша ақпаратты ашуы;
- мысалы, топшілік операциялар және іске асырылмаған пайда және шоттар бойынша топшілік қалдықтар бойынша шоғырландыруға байланысты түзетулерді айқындауға ықпал етуі
- құрамдас бөлік басшылығының қаржылық ақпаратты бекітуіне ықпал етуі мүмкін бе.

Ықылассыз әрекеттер (17 тармақты қара)

A27. Аудитор ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтап, бағалауы және бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде тиісті шаралар әзірлеп, қабылдауы керек.¹⁸ Ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін пайдаланылған ақпарат мыналарды қамтуы мүмкін:

- ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы тәуекелдерін топ басшылығының бағалауы;
- топ басшылығы анықтаған ықылассыз іс-әрекеттердің кез келген ерекше тәуекелдерін немесе шоттар бойынша қалдықтарды, олар үшін ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелінің жоғары ықтималдығы бар операциялардың түрлерін немесе ақпаратты ашуды қоса алғанда, топ шеңберінде ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерін анықтау және осы тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдау үшін топ басшылығы пайдаланатын процесс;
- ықылассыз әрекеттер қаупінің жоғары ықтималдығы бар нақты құрамдас бөліктерді көрсету;
- топтың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалары топ шеңберінде ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерін анықтау және осы тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдау үшін Топ басшылығы пайдаланатын процестерге мониторингті және осы тәуекелдерді төмендету үшін топ басшылығы қолданатын бақылау құралдарын сипаттауды қалай жүзеге асыратынын түсіндіру;
- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың, топтың, топ басшылығының, ішкі аудит қызметінде тиісті функцияларды орындайтын тұлғалардың және, егер бұл орынды болса, құрамдас бөлік басшылығының, құрамдас бөлік аудиторларының және басқа да тұлғалардың топты аудиторлар командасының құрамдауышқа әсер ететін нақты, күдікті немесе болжамды ықылассыз іс-әрекеттер туралы өздеріне белгілі болғаны туралы сұрақтарына жауаптары; топ.

¹⁸ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Топ аудиторы командасы мүшелерінің және аудиторлардың ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерін қоса алғанда, қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы тәуекелдерінің құрамдауыштарын талқылауы (17-тармақты қара)

A28. Аудиторлық топтың негізгі мүшелері ықылассыз іс-әрекеттермен байланысты тәуекелдерге ерекше назар аударып отырып, ұйымның ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер нәтижесінде қаржылық есептілікті елеулі бұрмалау қаупіне ұшырауын талқылауы тиіс. Топ аудитін жүргізу кезінде мұндай талқылауларға құрамдас бөліктердің аудиторлары да тартылуы мүмкін.¹⁹ Топтың аудит басшысы талқылауға кімді тарту, оларды қалай және қашан жүргізу және қандай көлемде өткізу туралы қабылдайтын шешімді топпен жұмыс істеудің алдыңғы тәжірибесі сияқты фактор анықтайды.

A29. Талқылау мыналарға мүмкіндік береді:

- топ деңгейіндегі бақылау құралдарын қоса алғанда, құрамдас бөліктер мен олардың айналасына қатысты білім алмасуға;
- құрамдас бөліктердің немесе топтың бизнес-тәуекелдері туралы ақпарат алмасуға;
- топтың қаржылық есептілігі ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер нәтижесінде нақты және қандай бөлігінде елеулі бұрмалануларға ұшырауы мүмкін екендігі, топ басшылығы және құрамдас бөлік басшылығы қаржылық есептілікті дайындау кезінде ықылассыз іс-әрекеттерді қалай жүзеге асыра және жасыра алатыны және құрамдас бөліктер активтерінің ұрлануы қалай жүзеге асырылатыны туралы пікір алмасуға;
- топ басшылығының жұмыс әдістерін немесе салдары болуы мүмкін немесе пайда көрсеткіштерін айла-шарғы жасауға бағытталуы мүмкін құрамдас бөліктерді анықтау, бұл қаржылық есептілікті ықылассыз дайындауға әкелуі мүмкін, мысалы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес келмейтін кірістерді тану әдістеріне;
- топқа әсер ететін, топ басшылығын, құрамдас бөліктер басшылығын немесе басқа тұлғаларды ықылассыз әрекеттер жасауға итермелейтін немесе мәжбүрлейтін, ықылассыз әрекеттер жасауға мүмкіндіктер жасайтын немесе топ басшылығына, құрамдас бөліктер басшылығына және басқа тұлғаларға ықылассыз әрекеттер жасауды қисынды негіздеуге мүмкіндік беретін мәдениеттің немесе жағдайлардың болуын көрсететін белгілі бір сыртқы және ішкі факторларды қарауға;
- топ немесе құрамдас бөлік басшылығы қолданыстағы бақылау жүйесін айналып өтіп әрекет етуі мүмкін тәуекелді қарауға;
- Топтың қаржылық есептілігі үшін құрамдауыштардың қаржылық ақпаратын дайындау кезінде бірыңғай есеп саясаты қолданылатын-қолданылмайтын және егер мұндай болмаса, есеп саясатындағы айырмашылықтар қалай анықталатынын және түзетілетінін қарауға (бұл қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында талап етілетін жағдайларда);
- құрамдас бөліктер шеңберінде анықталған ықылассыз іс-әрекеттерді немесе құрамдас бөліктер шеңберінде ықылассыз іс-әрекеттердің жасалғанын айғақтайтын ақпаратты талқылауға;
- ұлттық заңнаманың немесе нормативтік актілердің сақталмауын, мысалы, пара беру және трансферттік баға белгілеудің орынсыз практикасын куәландыратын ақпарат алмасуға.

¹⁹ 240 ХАС, 15-тармақ; 315 (Қайта қаралған) ХАС, 10-тармақ.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Тәуекел факторлары (18 тармақты қара)

A30. 3-қосымшада ықпалсыз іс-әрекеттермен байланысты тәуекелдерді қоса алғанда, топтың қаржылық есептілігін елеулі түрде бұрмалау тәуекелдерінің болуын жеке-жеке немесе жиынтығында куәландыратын шарттардың немесе оқиғалардың мысалдары қамтылады.

Тәуекел факторлары (18 тармақты қара)

A31. Топ деңгейінде топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының тәуекелдер тобы аудиторының командасының бағалауы мынадай деректерге негізделеді:

- топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың айналасын түсіну нәтижесінде алынған ақпарат және ұйымға бағалау жүргізу және топ деңгейінде бақылау құралдарын және шоғырландыруды бақылау құралдарын қолдану кезінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді қоса алғанда, шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау процесі;
- құрамдас бөліктер аудиторларынан алынған ақпарат.

Құрамдас бөлік аудиторының қызметін түсіну (19-тармақты қара)

A32. Топ аудиторының командасы, егер ол топ аудитінің мақсаттары үшін құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындауды құрамдас бөлік аудиторына тапсыруды жоспарлаған жағдайда ғана құрамдас бөлік аудиторының қызметі туралы түсінік алуы тиіс. Мысалы, топтың аудитор тобы аналитикалық процедураларды тек топ деңгейінде өткізуді жоспарлап отырған құрамдас бөліктердің аудиторларының қызметі туралы түсінік алудың қажеті жоқ.

Топтың аудитор командасының құрамдас бөлік аудиторының қызметі және аудиторлық дәлелдемелердің көздері туралы түсінік алу процедуралары (19-тармақты қара)

A33. Құрамдас бөлік аудиторының қызметі туралы түсінік алу үшін топ аудиторының командасы жүргізетін процедуралардың сипаты, мерзімі мен көлемі алдыңғы тәжірибе немесе құрамдас бөлік аудиторының ерекшелігін білу сияқты факторлармен, сондай-ақ топ аудиторының командасы мен құрамдас бөлік аудиторының жалпы саясат пен процедураларға қаншалықты дәрежеде енетіндігімен анықталады, мысалы:

- топ аудиторы мен құрамдас бөлік аудиторының командасына қолданылады ма:
 - жалпы саясат және жұмысты орындау процедуралары (мысалы, аудиттің жалпы әдіснамасы);
 - сапаны бақылау саласындағы жалпы саясат пен процедуралар
 - мониторинг саласындағы жалпы саясат пен процедуралар;
- бірізділік және (немесе) ұқсастық бар ма:
 - заңдар мен нормативтік актілер немесе құқықтық жүйе;
 - кәсіби қадағалау, белгіленген практика және сапаны сыртқы бақылау;
 - білім беру және оқыту жүйелері;
 - кәсіби ұйымдар тарапынан бақылау; дәйекті және ұқсас стандарттар
 - тіл және мәдениет.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

А34. Бұл факторлар өзара байланысты және өзара ерекше емес. Мысалы, сапаны бақылау мен мониторингтің жалпы саясаты мен процедураларын, сондай-ақ аудиттің жалпы әдіснамасын дәйекті түрде қолданатын немесе топтың аудит жетекшісімен бірдей юрисдикциядағы қызметті жүзеге асыратын А құрамдас бөлік аудиторының қызметі туралы түсінік алуға бағытталған топ аудиторының тобы орындайтын процедуралардың көлемі процедуралардың көлемінен аз болуы мүмкін сапаны бақылау мен мониторингтің жалпы саясаты мен процедураларын, сондай-ақ аудиттің жалпы әдіснамасын дәйекті түрде қолданбайтын немесе шетелдік юрисдикциядағы қызметті жүзеге асыратын В құрамдас бөлік аудиторының қызметі туралы түсінік алу үшін топтың аудитор тобы орындауы тиіс. А және В құрамдас бөліктерінің аудиторларына қатысты орындалатын процедуралардың сипаты да өзгеруі мүмкін.

А35. Топ аудиторының командасы құрамдас бөліктің аудиторының қызметі туралы көптеген жолдармен түсінік ала алады. Құрамдас бөлік аудиторын тартудың бірінші жылында топ аудиторының командасы, мысалы:

- егер топ аудиторының командасы және құрамдас бөлік аудиторы жалпы мониторинг саясаты мен процедураларына сәйкес қызметін жүзеге асыратын аудиторлық ұйымға немесе желіге кіретін болса, сапаны бақылау мониторингі жүйесінің нәтижелерін бағалау²⁰;
- 19(а)-(с)тармақтарында көрсетілген мәселелерді талқылау үшін құрамдас бөлік аудиторына бару;
- құрамдас бөліктің аудиторынан 19(а) -(с) тармақтарында көрсетілген сұрақтарды жазбаша түрде растауды сұрату. 4-қосымшада құрамдас бөлік аудиторының тарапынан жазбаша растаулардың үлгісі қамтылған;
- құрамдас бөлік аудиторынан 19 (а) - (с) тармақтарда көрсетілген мәселелер бойынша сауалнамаларды толтыруын талап ету;
- құрамдас бөлік аудиторының қызметін топтың аудит жетекшісінің аудиторлық ұйымындағы әріптестерімен немесе құрамдас бөлік аудиторының қызмет ерекшеліктерімен таныс беделді үшінші тараппен талқылау;
- кәсіби ұйымнан немесе құрамдас бөлік аудиторы мүшесі болып табылатын ұйымдардан, құрамдас бөлік аудиторына лицензия берген органдардан немесе өзге үшінші тараптардан растау алу.

Келесі жылдары құрамдас бөлік аудиторының қызметін түсіну топтың аудитор тобының құрамдас бөлік аудиторымен өзара әрекеттесуінің алдыңғы тәжірибесіне негізделуі мүмкін. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторынан өткен жылдан бастап 19, (а) - (с) тармақтарда санамаланған мәселелерге қатысты ешқандай өзгерістер болмағанын растауды сұрай алады.

²⁰ Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау СБХС 1-тармағының 54-тармағының талаптарына немесе қатаң болып табылатын ұлттық талаптарға сәйкес.

**ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)**

A36. Аудиторлардың қызметін бақылауды және аудиттің сапасын бақылауды жүзеге асыру үшін тәуелсіз қадағалау органдары құрылған жағдайда, құқықтық реттеу талаптарын түсіну топтың аудитор командасына құрамдас бөлік аудиторының тәуелсіздігі мен құзыретін бағалауға көмектеседі. Құқықтық реттеу туралы ақпарат құрамдас бөліктің аудиторынан немесе тәуелсіз қадағалау органдарынан алынуы мүмкін.

Топтың аудитіне қолданылатын этикалық талаптар (19 (а) тармақты қара)

A37. Топ аудитінің мақсаттары үшін құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындау кезінде құрамдас бөлік аудиторына топ аудитіне қолданылатын этикалық талаптар қолданылады. Мұндай талаптар құрамдас бөлік аудиторының юрисдикциясындағы заңнама талаптарына сәйкес аудит жүргізу кезінде құрамдас бөлік аудиторына қолданылатын талаптардан ерекшеленуі немесе оларды толықтыруы мүмкін. Демек, топ аудиторының командасы құрамдас бөліктің аудиторы білетіндігін және топтың аудитіне қолданылатын этикалық талаптарды топтың аудиті шеңберіндегі құрамдас бөлік аудиторының міндеттерін орындау үшін жеткілікті көлемде орындайтындығын түсінеді.

Құрамдас бөлік аудиторының кәсіби құзыреттілігі (19(b) тармақты қара)

A38. Топтың аудитор командасының құрамдас бөлік аудиторының кәсіби құзыреттілік деңгейін түсінуі төмендегілер туралы хабардар болуды қамтуы мүмкін:

- құрамдас бөліктің аудиторы аудиторлық қызмет стандарттарымен және топтың аудитіне қолданылатын басқа стандарттармен құрамдас бөлік аудиторының топтың аудиті шеңберіндегі міндеттерін орындауы үшін жеткілікті көлемде таныс па;
- оның нақты құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындау үшін қажетті арнайы білімі мен дағдылары бар ма (мысалы, саланың ерекшелігін түсіну);
- ол тиісті жағдайларда топтың аудиті шеңберінде құрамдас бөлік аудиторының міндеттерін орындау үшін жеткілікті көлемде қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын түсінеді ме (топ басшылығы құрамдас бөліктерге ұсынатын нұсқаулықтар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамаларын жиі қамтиды).

Құрамдас бөлік аудиторының қызметі тобының аудиті бойынша топпен түсінікті пайдалану (20-тармақты қара)

A39. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторының жұмысына қатысу немесе тәуекелдерді қосымша бағалауды немесе құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты одан әрі аудиторлық процедураларды орындау арқылы құрамдас бөлік аудиторының тәуелсіз болып табылмау жағдайын еңсере алмайды.

A40. Алайда, топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторының кәсіби құзыретіне қатысты (мысалы, оның салалық білімінің болмауы) немесе құрамдас бөлік аудиторының қызметін құрамдас бөлік аудиторының жұмысына қатысу немесе құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты тәуекелдерді қосымша бағалауды немесе одан әрі аудиторлық процедураларды орындау арқылы аудиторларды тиімді қадағалаудың болмауы жағдайында жүзеге асыратындығына қатысты онша маңызды емес алаңдаушылықты жеңе алады.

**ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)**

A41. Егер заңдарда немесе нормативтік актілерде құрамдас бөлік аудиторының аудиторлық құжаттамасының тиісті бөлімдеріне қол жеткізуге тыйым салынса, топ аудиторының командасы тиісті ақпарат қамтылатын меморандум дайындап, құрамдас бөлік аудиторының өз міндеттемелерін орындауын талап ете алады.

Маңыздылық (21-23 тармақтарды қара)

A42. Аудитор мыналарды орындауы тиіс²¹:

(a) аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу кезінде:

- (i) жалпы қаржылық есептілік үшін маңыздылық деңгейі қандай;
- (ii) нақты мән-жайлар кезінде топтың қаржылық есептілігінде операциялардың белгілі бір түрлерінің, шоттар бойынша қалдықтардың болуы немесе тұтастай алғанда топтың қаржылық есептілігі үшін белгіленген маңыздылық деңгейінен төмен сомаға бұрмалануы пайдаланушылардың топтың қаржылық есептілігі негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне ықпал етуге қабілетті ретінде негізді түрде қаралуы мүмкін ақпаратты ашу операциялардың көрсетілген түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қолданылатын болады;

(b) аудиторлық процедуралар үшін маңыздылықты айқындауы

Топтың аудиті мәтінінде маңыздылық деңгейі топтың қаржылық есептілігі үшін және құрамдас бөліктердің қаржылық ақпараты үшін белгіленеді. Топ аудитінің жалпы стратегиясын әзірлеу кезінде тұтастай алғанда топтың қаржылық есептілігі үшін маңыздылық;

A43. Топтың қаржылық есептілігінде түзетілмеген және айқындалмаған бұрмаланулар жиынтығы топтың қаржылық есептілігі үшін маңыздылық деңгейінен асып кету ықтималдығының жеткілікті төмен деңгейіне дейін төмендету мақсатында құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейі тұтастай топтың қаржылық есептілігі үшін маңыздылық деңгейінен төмен белгіленеді. Әр түрлі құрамдас бөліктер үшін маңыздылықтың әртүрлі деңгейлерін орнатуға болады. Құрамдас бөліктер үшін маңыздылық деңгейі жалпы топтың қаржылық есептілігі үшін маңыздылық деңгейінің бөлігі ретінде арифметикалық түрде есептелмеуі керек, сондықтан әртүрлі құрамдас бөліктер үшін маңыздылықтың жиынтық деңгейі тұтастай алғанда топтың қаржылық есептілігі үшін маңыздылық деңгейінен асып кетуі мүмкін. Құрамдас бөліктің маңыздылығы құрамдас бөліктің жалпы аудит стратегиясын жасау кезінде қолданылады.

A44. Маңыздылық деңгейі 26, 27(a) және 29-тармақтарға сәйкес топ аудиті шеңберінде қаржылық ақпараты аудитке немесе шолып тексеруге кіретін құрамдас бөліктер үшін айқындалады. Құрамдас бөлік үшін маңыздылықты құрамдас бөлік аудиторы анықталған түзетілмеген бұрмалаулардың маңыздылығын жеке-жеке немесе жиынтықта бағалау үшін пайдаланады.

²¹ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС, 10-11 – тармақтар.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- A45. Бұрмалау үшін шекті мән құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейіне қосымша айқындалады. Қаржылық ақпаратта анықталған бұрмалау үшін шекті мәннен асатын бұрмалау құрамдаушы топтың аудитор командасының назарына жеткізіледі.
- A46. Құрамдас бөліктің қаржылық ақпараты аудит жүргізілген жағдайда құрамдас бөлік аудитору (немесе топ аудиторуның командасы) құрамдас бөлік деңгейінде аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық деңгейін айқындайды. Бұл құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратындағы түзетілмеген және жарияланбаған бұрмалаулардың жиынтығы құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейінен асып кету ықтималдығының жеткілікті төмен деңгейіне дейін төмендету үшін қажет. Іс жүзінде топтың аудитор тобы төменгі деңгейдегі құрамдас бөлік үшін маңыздылықты белгілей алады. Бұл жағдайда құрамдас бөлік аудитору құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратын елеулі бұрмалау тәуекелдерін бағалау және бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында, сондай-ақ жеке немесе жиынтықта анықталған бұрмалаулардың маңыздылығын бағалау үшін құрамдас бөлік үшін маңыздылықты пайдаланады.

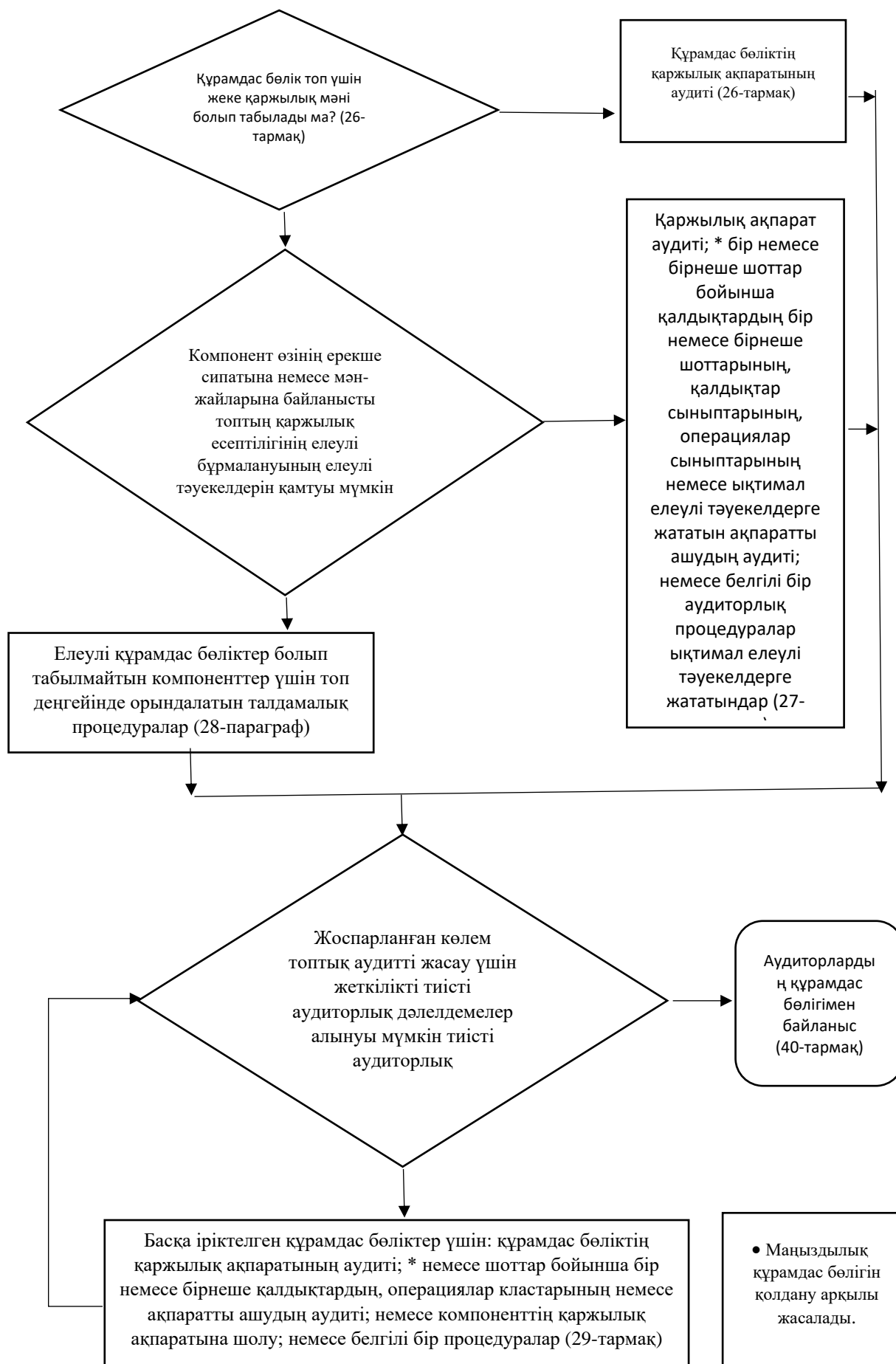
Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдау

Құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалуы қажет жұмыс түрін анықтау (A47-тармақты қара)

- A47. Аудитор командасының топтың құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты орындалуы қажет жұмыс түрін анықтауы және оның құрамдас бөлік аудиторуның жұмысына қатысуы мыналарға байланысты болады:
- (a) құрамдас бөліктің маңыздылығы;
 - (b) топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының анықталған елеулі тәуекелдері;
 - (c) топ деңгейінде әзірленген бақылау құралдары тобының аудитор командасының бағалауы және олардың енгізілгенін анықтау;
 - (d) аудитор тобының құрамдас бөлік аудиторуның қызметін түсінуі.

Диаграмма құрамдас бөліктің маңыздылығы топтың аудитор тобының құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты орындалуы керек жұмыс түрін анықтауына қалай әсер ететінін көрсетеді.

**ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)**



ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Маңызды құрамдас бөліктер (27(b) - (c) тармақтарды қара)

A48. Топ аудиторының командасы құрамдас бөлікті маңызды деп анықтай алады, өйткені құрамдас бөлік өзінің ерекшелігіне немесе жағдайына байланысты топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының елеулі тәуекелдерінің болуын болжайды. Бұл жағдайда топ аудиторының командасы бухгалтерлік есеп шоттары бойынша қалдықтарды, ықтимал елеулі тәуекелдерге ұшыраған операциялардың түрлерін немесе ақпаратты ашуды анықтай алады. Егер бұл орындалса, топ аудиторының тобы аудитордың бухгалтерлік есеп шоттары, операциялар түрлері немесе ақпаратты ашу бойынша тек осы қалдықтардың аудит құрамдас бөлігін жүргізуге немесе сұрау салуға шешім қабылдай алады. Мысалы, А6-тармақта сипатталған жағдайда құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмыс бухгалтерлік есеп шоттары бойынша қалдықтардың аудитімен, операциялар мен ашу түрлерімен, осы құрамдас бөліктің валюталық сауда операциялары әсер ететін ақпаратпен шектелуі мүмкін. Егер топ аудиторының командасы аудитордың бухгалтерлік есеп шоттары, операциялар түрлері немесе ақпаратты ашу бойынша көрсетілген қалдықтардың біреуінің немесе бірнешеуінің аудитін жүргізуін сұраса, топ аудиторының командасы ұсынатын ақпарат (40-тармақты қара) қаржылық есептіліктің көптеген баптары өзара байланысты екенін ескеруі тиіс.

A49. Топтың аудитор тобы топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының ықтимал елеулі тәуекеліне жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеуі мүмкін. Мысалы, қорлардың ескіруінің ықтимал елеулі қаупі жағдайында топ аудиторының командасы әлеуетті ескірген қорлардың үлкен көлемі бар, бірақ басқа қатынастарда елеулі болып табылмайтын құрамдас бөліктің қорларын бағалауға қатысты құрамдас бөліктің белгіленген аудиторлық процедураларды орындай алады немесе орындауды сұрай алады.

Маңызды емес құрамдас бөліктер (28-29 тармақтарды қара)

A50. Тапсырма шарттарының орындалуына байланысты құрамдас бөліктердің қаржылық ақпараты талдамалық процедураларды орындау мақсаттары үшін әртүрлі деңгейлерде жинақталуы мүмкін. Талдамалық процедураларды орындау нәтижелері топтың аудиторлары тобының елеулі болып табылмайтын құрамдас бөліктердің жиынтық қаржылық ақпаратын елеулі бұрмалаудың елеулі тәуекелдерінің жоқтығы туралы тұжырымдарын растайды.

A51. Топтың аудитор командасының 29-тармаққа сәйкес қанша құрамдас бөлікті таңдау керек, қандай құрамдас бөліктерді таңдау керек және таңдалған жеке құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты қандай жұмыс түрін орындау керек екендігі туралы шешіміне келесі факторлар әсер етуі мүмкін:

- елеулі құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты алынуы күтілетін аудиторлық дәлелдемелердің көлемі қандай;
- құрамдас бөлік жаңадан құрылған немесе сатып алынған ба;
- құрамдас бөлікте айтарлықтай өзгерістер болды ма;
- ішкі аудит қызметі құрамдас бөлікке қатысты жұмыс жүргізді ме және бұл жұмыстың топтың аудитіне әсері қандай;
- құрамдас бөліктерде бірыңғай жүйелер мен процестер қолданылады ма;

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- топ деңгейіндегі бақылау құралдарының операциялық тиімділігі қандай;
- топ деңгейінде талдамалық процедураларды орындау нәтижесінде анықталған ерекше ауытқулар бар ма;
- осы санаттағы басқа құрамдас бөліктермен салыстырғанда құрамдас бөліктің жеке қаржылық маңыздылығы немесе онымен байланысты тәуекел қандай;
- құрамдас бөлікке аудит жүргізу заңға, нормативтік актілерге сәйкес немесе өзге де себептер бойынша талап етіле ме.

Болжамсыздық элементін осы санаттағы құрамдас бөліктерді таңдау процесіне қосу құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратының елеулі бұрмалануын анықтау ықтималдығын арттыруы мүмкін. Көптеген жағдайларда құрамдас бөліктерді таңдау циклдік негізде өзгереді.

A52. Құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратын шолып тексеру қажет болған кезде мән-жайларға сәйкес бейімделген 2400 шолып тексерудің халықаралық стандарттарына (ШТХС) (Қайта қаралған)²² немесе 2410 ШТХС²³ сәйкес жүргізілуі мүмкін. Топтың аудитор тобы сонымен қатар осы жұмысқа қосымша көмекші процедураларды көрсете алады.

A53. A13 тармағында түсіндірілгендей, топ тек маңызды емес құрамдас бөліктерден тұруы мүмкін. Мұндай жағдайларда топ аудиторының командасы 29-тармаққа сәйкес құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалуға тиіс жұмыс түрін анықтай отырып, топ аудиторының пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алады. Егер топ аудиторының командасы немесе құрамдас бөлік аудиторы тек топ деңгейіндегі бақылау құралдарын сынайтын және құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты талдау процедураларын жүргізетін болса, топ аудиторының командасы топ аудиторының пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алуы екіталай.

Құрамдас бөліктер аудиторлары орындайтын жұмысқа қатысу (A54 - A55 тармақтарын қара)

A54. Топтың аудитор командасының құрамдас бөлік аудиторының жұмысына қатысуына әсер етуі мүмкін факторлар:

- (a) құрамдас бөліктің маңыздылығы;
- (b) топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының анықталған елеулі тәуекелдері;
- (c) аудитор тобының құрамдас бөлік аудиторының қызметін түсінуі.

²² «Қаржылық есептілікті шолу бойынша тапсырмалар» 2400 ШТХС

²³ «Ұйымның тәуелсіз аудиторы жүзеге асыратын аралық қаржылық ақпаратты шолып тексеру» 2410 ШТХС

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Елеулі құрамдас бөлік немесе анықталған елеулі тәуекелдер жағдайында топ аудиторының командасы 30-31-тармақтарда көрсетілген процедураларды орындайды. Егер құрамдас бөлік маңызды болмаса, топтың аудитор командасының құрамдас бөлік аудиторының жұмысына қатысу сипаты, мерзімі және көлемі топ аудиторының командасының құрамдас бөлік аудиторының қызметін түсінуіне байланысты өзгереді. Құрамдас бөліктің маңызды емес екендігі қайталама болады. Мысалы, егер құрамдас бөлік маңызды болып саналмаса, топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторының жүргізетін тәуекелдерін бағалауға қатысу туралы шешім қабылдауы мүмкін, өйткені оның құрамдас бөлік аудиторының кәсіби құзыретіне (мысалы, салалық білімінің болмауына) немесе құрамдас бөлік аудиторының қызметін осы жағдайларда жүзеге асыруына байланысты кейбір алаңдаушылықтары бар аудиторларды тиімді қадағалаудың болмауы.

A55. 30-31 және 42 - тармақтарда көрсетілгендерден басқа, құрамдас бөлік аудиторының жұмысына қатысу түрлері құрамдас бөлік аудиторының қызметі тобының аудитор командасының түсінуіне сүйене отырып, төменде көрсетілгендердің кемінде бір түрін қамтуы мүмкін:

- (a) құрамдас бөлік қызметінің ерекшелігін және оның айналасын түсіну үшін құрамдас бөлік басшылығымен немесе құрамдас бөлік аудиторларымен кездесу;
- (b) жалпы аудит стратегиясын және аудиторлар қабылдаған аудит жоспарын талдау;
- (c) құрамдас бөлік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін тәуекелдерді бағалау жөніндегі процедураларды жүргізу. Оларды құрамдас бөлік аудиторларымен немесе топ аудиторының командасымен бірге орындауға болады;
- (d) одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу. Оларды құрамдас бөліктің аудиторлармен немесе топтың аудитор тобымен бірге жасауға және орындауға болады;
- (e) құрамдас бөліктер аудиторларының құрамдас бөліктер басшылығымен соңғы және басқа да негізгі кездесулеріне қатысу;
- (f) құрамдас аудиторлардың аудиторлық құжаттамасының басқа тиісті бөлімдерін талдау.

Шоғырландыру процесі

Шоғырландыруға байланысты түзетулер мен қайта сыныптау (34-тармақты қара)

A56. Шоғырландырылған есептілікті дайындау процесі операцияларды өңдеудің әдеттегі жүйелері арқылы өтпейтін және басқа қаржылық ақпаратқа қолданылатын ішкі бақылау шеңберінен шығуы мүмкін топтың қаржылық есептілігінде көрсетілген сомаларды түзетуді талап етуі мүмкін. Топтың аудитор командасының тиісті сипаттағы, түзетулердің толықтығы мен дәлдігін бағалауы мыналарды қамтуы мүмкін:

- маңызды түзетулер тиісті оқиғалар мен операцияларды тиісті түрде көрсететіндігін бағалау;
- маңызды түзетулердің топ басшылығымен және қажет болған жағдайда құрамдас бөлік басшылығымен дұрыс есептелгенін, өңделгенін және бекітілгенін анықтау;

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- елеулі түзетулердің тиісті түрде расталғанын және құжатпен рәсімделгенін анықтау;
- топшілік операцияларды және бухгалтерлік есеп шоттары бойынша қалдықтарды, сондай-ақ іске асырылмаған пайданы салыстырып тексеруді және алып тастауды тексеру.

Құрамдас бөлік аудиторымен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (40-41 тармақтарды қара)

- A57. Егер топ аудиторының командасы мен құрамдас бөлік аудиторларының арасында тиімді екі жақты ақпараттық өзара іс-қимыл болмаса, топ аудиторының командасы топ аудиторының пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмауы мүмкін. Құрамдас бөліктің аудиторын топтың аудитор командасының талаптары туралы нақты және уақтылы хабардар ету олардың арасындағы тиімді екі жақты ақпараттық өзара әрекеттестіктің негізін құрайды.
- A58. Топтың аудитор командасының талаптары нұсқаулық хатта жиі айтылады. 5-қосымшада осындай нұсқаулық хатқа енгізілуі мүмкін қажетті және қосымша мәселелерге қатысты нұсқаулар бар. Топтың аудитор командасының құрамдас бөлігінің аудиторын хабардар ету көбінесе орындалған жұмыс туралы меморандум немесе есеп түрінде болады. Алайда, топ аудиторы командасы мен құрамдас бөлік аудиторы арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл міндетті түрде жазбаша түрде жүзеге асырылмауы тиіс. Мысалы, топ аудиторының тобы анықталған маңызды тәуекелдерді талқылау немесе құрамдас бөлік аудиторының аудиторлық құжаттамасының тиісті бөлімдерімен танысу үшін құрамдас бөлік аудиторына бара алады. Дегенмен, осы және басқа да ХАС құжаттамалық рәсімдеуге қойылатын талаптары қолданылуы тиіс.
- A59. Топ аудиторының командасымен ынтымақтастық аясында құрамдас бөлік аудиторы, мысалы, топ аудиторының командасына, егер заңдарда немесе нормативтік актілерде тыйым салынбаған болса, тиісті аудиторлық құжаттамаға қол жеткізуге мүмкіндік береді.
- A60. Егер топтың аудитор командасының мүшесі де құрамдас бөліктің аудиторы болса, топтың аудитор командасының құрамдас бөлік аудиторымен нақты ақпараттық өзара әрекеттесуі туралы міндеті көптеген жағдайларда жазбаша хабарлау арқылы ғана емес, басқа жолмен шешілуі мүмкін. Мысалы:
- құрамдас бөлік аудиторының жалпы аудит стратегиясына және аудит жоспарына қол жеткізуі 40-тармақта баяндалған топ аудиторы командасының талаптары туралы хабардар ету үшін жеткілікті болуы мүмкін;
 - құрамдас бөлік аудиторының аудиторлық құжаттамасын топ аудиторының командасы 41-тармақта баяндалған топ аудиторы командасының қорытындыларына қатысты мәселелер туралы ақпарат алу үшін жеткілікті болуы мүмкін.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Алынған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау

Құрамдас бөлік аудиторының аудиторлық құжаттамасын шолу (42(b) тармақты қара)

A61. Топтың аудиті үшін маңызды құрамдас бөлік аудиторының аудиторлық құжаттамасының бөліктері жағдайларға байланысты өзгеруі мүмкін. Көбінесе аудиторлық құжаттамаға ерекше назар аударылады, бұл топтың қаржылық есептілігінің айтарлықтай бұрмалану қаупін білдіреді. Шолу тексеруінің көлеміне құрамдас бөлік аудиторының аудиторлық құжаттамасына қатысты құрамдас бөлік аудиторының аудиторлық ұйымын шолу тексеруінің процедуралары орындалғаны әсер етуі мүмкін.

Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі және тиісті сипаты (44-45-тармақтарды қара)

A62. Егер топ аудиторының командасы топ аудиторының пікірі негізделуге тиіс жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алынбады деген қорытындыға келсе, топ аудиторының командасы құрамдас бөлік аудиторынан одан әрі процедуралар жүргізуді талап ете алады. Егер бұл мүмкін болмаса, топтың аудитор тобы құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты өз процедурасын орындай алады.

A63. Топтың аудит басшысы топ аудиторының командасы анықтаған немесе оның назарына құрамдас бөліктің аудиторлары жеткізген бұрмалаулардың жиынтық әсерін бағалайды, бұл топтың аудит жетекшісіне топтың қаржылық есептілігінде елеулі бұрмаланулардың бар-жоғын анықтауға мүмкіндік береді.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (27-тармақты қара)

Топ басшылығымен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (46-48 тармақтарды қара)

A64. 240 ХАС²⁴ басшылықты ықылассыз іс-әрекеттер туралы хабардар ету туралы және егер басшылықтың өзі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысу мүмкіндігі болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудит жүргізілетін ұйымға хабардар ету туралы талаптар мен нұсқаулар бар.

A65. Топ басшылығы белгілі бір маңызды жабық ақпараттың құпиялылығын ұстануы қажет болуы мүмкін. Құрамдас бөліктің қаржылық есептілігі үшін маңызды болуы мүмкін, бірақ құрамдас бөлік басшылығы білмеуі мүмкін сұрақтардың мысалдары:

- ықтимал сот талқылаулары;
- елеулі операциялық активтерді жабу жөніндегі жоспарлар;
- есепті күннен кейінгі оқиғалар;
- маңызды заңды келісімдер.

Топтың корпоративтік басқаруына жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (49-тармақты қара)

A66. Топтың аудитор командасы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға, топтарға хабарлайтын сұрақтардың қатарына құрамдас бөліктердің аудиторлары оның

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

назарына жеткізген және топтың аудитор командасының пікірі бойынша топты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың міндеттерін орындау үшін маңызды болып табылатын сұрақтар кіруі мүмкін. Топтың корпоративтік басқаруына жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылы топ аудитінің әртүрлі кезеңдерінде жүзеге асырылады. Мысалы, 49 (a)-(b) тармақтарда санамаланған мәселелер топ аудиторының командасы құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалуға тиіс жұмыс көлемін айқындағаннан кейін олардың назарына жеткізілуі мүмкін. Екінші жағынан, 49(c) тармақта аталған мәселе аудиттің соңында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілуі мүмкін, ал 49 (d) - (e) тармақтарда аталған мәселелер олар туындаған сәтте олардың назарына жеткізілуі мүмкін.

²⁴ 240 ХАС, 40-42 тармақтар.

Топ аудиторының командасы топ аудиторының пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмайтын аудиторлық қорытындының мысалы

Ескерту. Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарында «Пікір» бөлімі 700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес басында орналасады, ал «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімі «Пікір» бөлімінен кейін бірден орналасады. Сонымен қатар, аудитордың міндеттерінің кеңейтілген бөліміне енгізілген бірінші және соңғы ұсыныстар қазір «Пікір білдіру негізі» жаңа бөлімінің бір бөлігін құрайды. Топ аудиторының командасы топ аудиторының пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмайтын жағдайда ескертумен пікірдің мысалы.

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның шоғырландырылған қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Шоғырландырылған қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Аудит - бұл топтың аудиті (яғни 600 ХАС қолданылады).
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Бұл мысалда топ аудиторының командасы үлестік қатысу әдісімен ескерілетін елеулі құрамдас бөлікке қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмайды (активтердің жалпы сомасы 60 млн АҚШ долларын көрсететін қаржылық жағдай туралы есепте 15 млн АҚШ доллары сомасында танылған) топ аудиторының командасы бухгалтерлік мәліметтерге қол жеткізе алмағандықтан және құрамдас бөліктің басшылығымен немесе аудиторымен тікелей әрекеттесу мүмкіндігіне ие болмады.
- Топ аудиторының командасы қоса беріліп отырған аудиторлық қорытындыны қоса алғанда, 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша құрамдас бөліктің аудит жүргізілген қаржылық есептілігімен танысты және топ басшылығында құрамдауышқа қатысты қолда бар тиісті қаржылық ақпаратты қарады.
- Топтың аудит жетекшісінің пікірінше, топтың аудитор тобының жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмауының Топтың қаржылық есептілігіне әсері айтарлықтай, бірақ жан-жақты емес¹ сипатқа ие.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- *Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК Кодексі) Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексі* аудитте қолданылатын барлық тиісті этикалық талаптарды қамтиды.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор нәтижесінде 570 (Қайта қаралған) ХАС² сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тууы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің болмауы туралы қорытынды жасады.
- Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.³
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алды және шоғырландырылған қаржылық есептілік бойынша ескертпемен оның пікіріне де осы ақпарат әсер етті.
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасауды қадағалауға жауапты тұлғалар шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

¹ Егер топтың аудит басшысының пікірі бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаудың топтың қаржылық есептілігіне әсері елеулі және жан-жақты сипатқа ие болса, топтың аудит басшысы 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес пікірін білдіруден бас тартуы тиіс.

² «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС,

³ «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

АВС ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁴

Ескертпемен пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есептен тұратын АВС ұйымының және оның еншілес ұйымдарының (тобының) шоғырландырылған қаржылық есептілігіне, жиынтық кіріс туралы шоғырландырылған есеп, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы шоғырландырылған есеп және көрсетілген күнге аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы шоғырландырылған есебіне, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда, шоғырландырылған қаржылық есептілікке ескертпелерге аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде жазылған мәселенің ықтимал әсерін қоспағанда, қоса беріліп отырған шоғырландырылған қаржылық есептілік халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша топтың қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайы туралы), сондай-ақ оның шоғырландырылған қаржылық нәтижелерін (немесе шоғырландырылған қаржылық нәтижелерін) және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының шоғырландырылған қозғалысын (немесе шоғырландырылған қозғалысын) барлық елеулі қатынастарды (немесе шынайы және шынайы ұсыну береді) анық көрсетеді.

Пікір білдіру негізі

АВС ұйымының жыл ішінде сатып алынған және үлестік қатысу әдісі бойынша танылатын XYZ қауымдасқан шетелдік ұйымға инвестициялары 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есепте 15 млн АҚШ доллары сомасында көрсетілген және 1 млн АҚШ доллары мөлшеріндегі АВС таза пайдадағы үлесі көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі жиынтық кіріс туралы шоғырландырылған есепке енгізілген. Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша АВС инвестицияларының XYZ баланстық құнының жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерін және бір жылдағы XYZ таза пайдасындағы АВС үлесін ала алмадық, өйткені бізге қаржылық ақпаратқа қол жетімділік және XYZ басшылығымен және аудиторларымен тікелей әрекеттесу мүмкіндігі берілмеді. Демек, біз көрсетілген сомаларға түзетулер енгізу қажет пе, жоқ па, соны анықтай алмадық. Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз *Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК Кодексі) Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексіне* сәйкес Топқа тәуелсізбіз және біз ХБЖК кодексіне сәйкес өзге де этикалық міндеттерді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

⁴ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 ХАС (Қайта қаралған)⁵ қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау - 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 6-мысалды қара. 6-мысалдағы «Өзге де ақпарат» бөлімінің соңғы тармағы ескертпесі бар пікір үшін негіз болған, сондай-ақ өзге ақпаратқа әсер ететін нақты мәселелердің сипаттамасы қамтылатындай етіп қайта өңделеді.]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁶

[700 (Қайта қаралған)ХАС⁷ сәйкес қорытындылар жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қара]

Аудитордың шоғырландырылған қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қара.] Соңғы екі тармақ бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудиті жағдайында ғана қолданылады және осы қорытындыға енгізілмейді.]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қара]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

Егер топтың аудит басшысының пікірі бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаудың топтың қаржылық есептілігіне әсері елеулі және жан-жақты сипатқа ие болса, топтың аудит басшысы 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес пікірін білдіруден бас тартуы тиіс.

⁵ «Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС

⁶ Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарының мәтінінде белгілі бір юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес «басшылық» және «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминдерін басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

⁷ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 14-тармақ.

Топ аудиторының командасы оларға қатысты түсінік алатын сұрақтардың мысалдары

Ұсынылған мысалдар көптеген сұрақтарды қамтиды, бірақ олардың барлығы топтың әр аудитіне қатысты емес және мысалдар тізімі міндетті түрде толық бола бермейді.

Топ деңгейіндегі бақылау құралдары

1. Топ деңгейіндегі бақылау құралдарына келесі шаралар жиынтығы кіреді:
 - шаруашылық қызметтегі оқиғаларды талқылау және нәтижелерді талдау үшін топ пен құрамдас бөлік басшылығының тұрақты кездесулері;
 - топ басшылығына құрамдас бөліктердің бюджеттерінің атқарылуын бақылауға және тиісті шаралар қабылдауға мүмкіндік беретін тұрақты есептерді қоса алғанда, құрамдас бөліктердің қызметі мен олардың қаржылық нәтижелеріне мониторинг жүргізу;
 - топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануына әкелуі мүмкін ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелін қоса алғанда, бизнес-тәуекелдерді анықтау, талдау және басқару процесі болып табылатын топ басшылығының тәуекелдерді бағалау процесі;
 - топ ішіндегі операцияларды және іске асырылмаған пайданы, сондай-ақ бухгалтерлік есеп шоттары бойынша топ ішіндегі қалдықтарды мониторингтеу, бақылау, салыстырып тексеру және алып тастау процедуралары;
 - құрамдас бөліктерден алынатын қаржылық ақпараттың уақтылығын мониторингтеу және дәлдігі мен толықтығын бағалау процесі;
 - бүкіл топқа немесе оның бір бөлігіне ортақ бірдей АТ-бақылау құралдары арқылы бақыланатын орталық ақпараттық жүйе;
 - барлық немесе кейбір құрамдас бөліктерге ортақ ақпараттық жүйе шеңберіндегі бақылау жүйесі;
 - ішкі аудит қызметінің жұмысын және өзіндік бағалау бағдарламасын қоса алғанда, ішкі бақылау жүйесінің мониторингі үшін топ процесі шеңберіндегі бақылау жүйесі;
 - топтың қаржылық есептілігін дайындау тәртібі туралы басшылықты қоса алғанда, дәйекті саясат пен процедуралар;
 - топ деңгейінде әрекет ететін бағдарламалар, мысалы мінез-құлық кодекстері және ықпалсыз әрекеттердің алдын алу жөніндегі бағдарламалар;
 - құрамдас бөлікті басқаруға жауапкершілік пен өкілеттіктерді жүктеу тәртібі.
2. Ішкі аудит қызметі топ деңгейіндегі бақылау құралдарының бөлігі ретінде қарастырылуы мүмкін, мысалы, ол орталықтандырылған жағдайда. ХАС610 (Қайта қаралған, 2013 ж.)¹ топ аудиторының командасының ішкі аудит қызметінің ұйымдық мәртебесін және тиісті саясат пен процедураларды тиісті түрде ішкі аудиторлардың объективтілігін, сондай-ақ ішкі аудит қызметінің құзыреттілік деңгейін қамтамасыз ете ме, жоқ па деген бағасын реттейді және осы қызметтің топ аудиторының командасы сол салаларда тұрақты және реттелген тәсілді пайдаланады қызмет нәтижелерін пайдалануға ниетті.

¹ «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС, А31-тармақ.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Шоғырландыру процесі

3. Топтың аудитор тобының шоғырландыру процесін түсінуі келесі сұрақтарды қамтуы мүмкін.

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына байланысты мәселелер:

- басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының құрамдауышын түсіну деңгейі;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес құрамдас бөліктерді анықтау және есепке алу процесі;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес сегменттер бойынша есептілік мақсаттары үшін есептік сегменттерді айқындау процесі;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес есептілікте көрсету мақсатында байланысты тараптармен қатынастар мен операцияларды айқындау процесі;
- топтың қаржылық есептілігіне қолданылатын есеп саясаты, алдыңғы қаржы жылына қатысты ондағы өзгерістер және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес жаңа немесе Қайта қаралған стандарттарды қабылдау нәтижесінде болған өзгерістер;
- қаржы жылы топтың жыл соңынан басқа күнге аяқталатын құрамдас бөліктері бар мәселелерді шешу процедуралары.

Шоғырландыру процесімен байланысты мәселелер:

- топ басшылығының құрамдас бөліктер пайдаланатын есеп саясатын түсіну және қажет болған жағдайда топтың қаржылық есептілігі үшін құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратын дайындау мақсатында бірыңғай есеп саясатын пайдалануды қамтамасыз ету, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес қажет болған жағдайда есеп саясатындағы айырмашылықтарды анықтау және жою процесі. Бірыңғай есеп саясаты құрамдас бөліктер ұқсас операцияларды есепке алуда дәйекті түрде көрсету үшін пайдаланатын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сүйене отырып, топ қабылдаған белгілі бір қағидаттарды, негіздерді, жалпы қабылданған нормаларды, ережелер мен әдістерді білдіреді. Мұндай саясат, әдетте, қаржылық есептілікті дайындау тәртібі туралы нұсқаулықта және топ басшылығы ұсынатын есеп беру пакетінде сипатталады;
- топ басшылығының шоғырландыру мақсаттары үшін толық және нақты қаржылық есептіліктің құрамдас бөліктерін уақтылы дайындауды қамтамасыз ету процесі;
- шетелдік құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратын топтың қаржылық есептілік валютасына қайта есептеу процесі;
- процестің автоматтандырылған кезеңдерін және қолмен орындалатын процестердің кезеңдерін, сондай-ақ шоғырландыру процесінің әртүрлі кезеңдеріндегі қолда бар қолмен және бағдарламалық бақылау құралдарын қоса алғанда, шоғырландыру мақсаттары үшін АЖ ұйымдастыру;
- топ басшылығының есепті күннен кейінгі оқиғалар туралы ақпарат алу процесі.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТИ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Шоғырландыруға байланысты түзетулерге қатысты мәселелер:

- тиісті бухгалтерлік жазбаларды дайындауды, санкциялауды және өңдеуді және шоғырландыруға жауапты қызметкерлердің тәжірибесін қоса алғанда, шоғырландыруға байланысты түзетулерді көрсету процесі;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қажетті шоғырландыруға байланысты түзетулер;
- шоғырландыруға байланысты түзетулер негізінде жатқан оқиғалар мен операциялардың экономикалық негізділігі;
- құрамдас бөліктер арасындағы операциялардың кезеңділігі, сипаты және мөлшері;
- топ ішіндегі операцияларды және іске асырылмаған пайданы, сондай-ақ бухгалтерлік есеп шоттары бойынша топ ішіндегі қалдықтарды мониторингтеу, бақылау, салыстырып тексеру және алып тастау процедуралары;
- сатып алынған активтер мен міндеттемелердің әділ құнын айқындау, гудвилді амортизациялау (қажет болған кезде) процедуралары және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес гудвилді құнсыздануға тестілеу үшін қолданылатын тұлғалар;
- негізгі немесе миноритарлық иеленушілермен құрамдас бөлік шеккен залалдарға қатысты келісімдер (мысалы, миноритарлық иеленушінің осындай залалдарды өтеу жөніндегі міндеттемесі).

Топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсетуі мүмкін шарттардың немесе оқиғалардың мысалдары

Келтірілген мысалдар шарттар мен оқиғалардың кең ауқымын қамтиды; бірақ барлық көрсетілген шарттар мен оқиғалар әрбір аудиторлық тапсырма үшін маңызды бола бермейді және мысалдар тізімі толық емес.

- Топтың күрделі құрылымы, әсіресе сатып алу, сату немесе қайта құру операциялары жиі болған жағдайда.
- Шешімдер қабылдаудың ашық емес үдерістерін қоса алғанда, корпоративтік басқарудың тиімсіз құрылымы.
- Операциялар мониторингі және құрамдас бөліктер қызметінің нәтижелері мәселелері бойынша топ басшылығын жеткіліксіз ақпараттандыруды қоса алғанда, топ деңгейінде бақылаудың жоқ немесе тиімсіз құралдары.
- Шетелдік юрисдикцияларда қызмет ететін құрамдас бөліктер сауда және салық саясаты, валюта мен дивидендтердің қозғалысына шектеулер, валюта бағамдарының ауытқуы сияқты салалардағы мемлекеттің ерекше араласуы сияқты факторларға ұшырауы мүмкін.
- Жоғары тәуекелмен байланысты құрамдас бөліктердің шаруашылық қызметі, мысалы ұзақ мерзімді келісімшарттар немесе Инновациялық немесе күрделі қаржы құралдарымен сауда.
- Қаржылық ақпараттың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес Топтың қаржылық есептілігіне қандай құрамдас бөліктердің енгізілуге жататындығына қатысты белгісіздік, мысалы, арнайы мақсаттағы ұйымдар немесе қаржылық ақпараты енгізілуі мүмкін коммерциялық емес ұйымдар болған кезде.
- Байланысты тараптармен ерекше қатынастар мен операциялар.
- Шоғырландыру кезінде теңдестіру немесе сәйкестікке келтіру мүмкін емес өткен кезеңдердегі бухгалтерлік есеп шоттары бойынша топшілік қалдықтардың болуы.
- Бірнеше құрамдас бөлік шеңберінде ескерілетін күрделі операциялардың болуы.
- Топтың қаржылық есептілігін дайындау мақсатында пайдаланылатыннан ерекшеленетін есеп саясатының құрамдас бөліктерін қолдану.
- Операциялар мерзімдерін айла-шарғы жасау үшін пайдаланылуы мүмкін қаржы жылының аяқталуының әртүрлі күндері бар құрамдас бөліктер.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- Шоғырлануға байланысты санкцияланбаған немесе толық емес түзетулерді жүргізудің алдыңғы тәжірибесі.
- Топ шеңберіндегі агрессивті салықтық жоспарлау немесе салық салу деңгейі төмен елдерде орналасқан ұйымдармен ақшалай есеп айырысулармен ірі операциялар.
- Қаржылық есептілік аудиторларының жиі ауысуы.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ
(ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

4-қосымша

(А35 тармағын қара)

Құрамдас бөліктің аудиторын растау мысалдары

Төмендегі мәтін стандартты хат емес. Әр түрлі құрамдас бөлікті аудиторлардың растауы, сондай-ақ әр түрлі кезеңдерде әр түрлі болуы мүмкін.

Көптеген жағдайларда растау құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратымен жұмыс басталғанға дейін алынады.

[Құрамдас бөлік аудиторының формасы]

[Күні]

[Топтың аудит басшысына]

Осы хат [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын көрсету] сәйкес көрсетілген күнге аяқталған жыл үшін топтың қаржылық есептілігі топтың [күнгі] жағдай бойынша қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайы туралы), оның қызметінің нәтижелерін (немесе нәтижелерін) және ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарында дұрыс көрсететіні (немесе шынайы және анық ұсыну беретіні) туралы пікір білдіру мақсатында сіздің [бас ұйымның атауы] тобының [күні] аяқталған жыл үшін қаржылық есептілігіне аудит жүргізуіңізге байланысты ұсынылады.

Біз сіздің нұсқаулықтарыңыздың [күні] алынғанын [күні] аяқталған жыл үшін [құрамдас бөліктің атауы] қаржылық ақпаратқа қатысты көрсетілген жұмыстарды орындауды тапсыра отырып растаймыз.

Біз мыналарды растаймыз:

1. Біз сіздің нұсқауларыңыздың орындалуын қамтамасыз ете аламыз./ Сізге келесі себептер бойынша [нұсқауларды көрсету] келесі нұсқауларды орындауды қамтамасыз ете алмайтынымыз туралы хабарлаймыз [себептерді көрсету].
2. Сіздің нұсқауларыңыз бізге түсінікті және түсінікті./ Сізден келесі нұсқауларға қатысты түсініктеме беруіңізді сұраймыз [нұсқауларды көрсету].
3. Біз сізбен ынтымақтасатын боламыз және Сізге тиісті аудиторлық құжаттамаға қол жеткізуге мүмкіндік береміз.

Біз мыналарды растаймыз:

1. Қаржылық ақпарат [құрамдас бөліктің атауы] топтың қаржылық есептілігіне [негізгі ұйымның атауы] енгізілетін болады.
2. Сіз бізге орындауды тапсырған қаржылық ақпарат бойынша жұмысқа [құрамдас бөліктің атауы] [күні] аяқталған жылға қатысуды қажет деп санай аласыз.
3. Сіз топтың [бас ұйымның атауы] қаржылық есептілігіне аудит жүргізу мақсатында біздің жұмысымыздың нәтижелерін бағалауға және орынды деп санасаңыз пайдалануға ниетті.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

Қаржылық ақпаратқа қатысты біз орындайтын жұмысқа байланысты [құрамдас бөліктің атауы] [құрамдас бөліктің сипаттамасы, мысалы: толық меншіктегі еншілес ұйым; еншілес ұйым; бірлескен кәсіпорын; үлестік қатысу әдісімен немесе бастапқы құны бойынша есепте көрсетілетін инвестициялар объектісі] [негізгі ұйымның атауы] құрамында біз мыналарды растаймыз:

1. Біздің түсінігіміз [тиісті этикалық талаптарды көрсету] топтың қаржылық есептілік аудиті аясында біздің міндеттерімізді орындау үшін жеткілікті және біз осы талаптарды орындаймыз. Атап айтқанда, біз [бас ұйымның атауы] және [тиісті этикалық талаптарды көрсету] мәтінінде топтың басқа да құрамдас бөліктерінен тәуелсіз болып табыламыз және [реттеуші органның атауы] қабылдаған қолданылатын талаптарды [нормаларды көрсету] сақтаймыз.
2. Халықаралық аудит стандарттарын түсінуіміз және [топтың қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын басқа да ұлттық стандарттарды көрсету] бізге топтың қаржылық есептілік аудиті шеңберінде өз міндеттерімізді орындауға мүмкіндік береді және біз көрсетілген стандарттарға сәйкес [құрамдас бөліктің атауы] аяқталған жыл үшін қаржылық ақпаратқа қатысты жұмысымызды жүргізетін боламыз.
3. Біз осы құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындау үшін қажетті арнайы білімдер мен дағдыларға (мысалы, саланың ерекшелігін білу) иеміз.
4. Біздің түсінігіміз [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын немесе қаржылық есептілікті дайындау тәртібі туралы нұсқаулықты көрсету] топтың қаржылық есептілік аудиті аясында өз міндеттерін орындау үшін жеткілікті.

Біз қаржылық ақпаратқа қатысты жұмыс барысында жоғарыда көрсетілген мәлімдемелердегі кез келген өзгерістер туралы [құрамдас бөліктің атауы] хабардар ететін боламыз.

[Аудитордың қолы]

[Күні]

[Аудитордың мекенжайы]

Топтың аудитор командасының нұсқауларына енгізген қажетті және қосымша сұрақтары

ХАС сәйкес құрамдас бөліктің аудиторын хабардар ету қажет сұрақтар курсивпен көрсетілген.

Құрамдас бөлік аудиторының жұмысын жоспарлауға қатысты мәселелер:

- *Топтың аудитор командасы өз жұмысының нәтижелерін қай контексте қолданатынын білетін құрамдас бөліктің аудиторы топтың аудитор тобымен бірлесіп жұмыс істейтіндігін растайтын талап.*
- Аудитті аяқтау мерзімі;
- Топ басшылығының және топ аудиторының тобының жоспарланған сапарларының күні, сондай-ақ құрамдас бөлік басшылығымен және құрамдас бөлік аудиторымен жоспарланған кездесулердің күні;
- Негізгі шарттардың тізімі;
- Құрамдас бөлік аудиторының орындауы тиіс жұмыс, осы жұмысты пайдалану және топтың аудитор командасының құрамдас бөлік аудиторының жұмысына жоспарлы қатысуын қоса алғанда, бастапқы кезеңде және аудит барысында іс-қимылдарды үйлестіру жөніндегі шаралар;
- *Топтың аудитіне қатысты этикалық талаптар, атап айтқанда тәуелсіздікке қатысты талаптар; мысалы, топ аудиторына тапсырманы орындауға тікелей қатысатын ішкі аудиторлардың жұмысын заңмен немесе нормативтік актімен пайдалануға тыйым салынған кезде, топ аудиторына бұл тыйым құрамдас бөліктің аудиторларына қатысты ма, жоқ па, соны талқылау керек, егер солай болса, бұл ақпаратты құрамдас бөліктің аудиторларына жеткізуі тиіс.¹*
- *құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына аудит немесе шолу тексерісі жүргізілген жағдайда – құрамдас бөлік үшін маңыздылық деңгейі (операциялардың белгілі бір түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе тиісті жағдайларда ақпаратты ашу үшін маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері) және одан жоғары бұрмалаулар топтың қаржылық есептілігі үшін анық елеусіз ретінде бааланбайтын шекті мәні;*
- *топ басшылығы дайындаған байланысты тараптардың және топ аудиторының командасына белгілі барлық байланысты тараптардың тізбесі және құрамдас бөлік аудиторына топ аудиторының командасын топ басшылығы немесе топ аудиторының командасы бұрын анықтамаған байланысты тараптар туралы уақтылы хабардар ету тапсырмасы*
- топшілік операцияларға, бухгалтерлік есеп шоттары бойынша қалдықтарға, сондай-ақ іске асырылмаған пайдаға қатысты жүргізілуі қажет жұмыс;
- заңнамаға сәйкес есептерді ұсыну бойынша басқа міндеттерді орындау туралы нұсқаулар, мысалы, ішкі бақылау жүйесінің нәтижелілігін бағалау кезінде топ басшылығы пайдаланған алғышарттар туралы есеп;

¹ «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС, А31-тармақ.

ЕРЕКШЕ ПІКІР - ТОПТЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ АУДИТІ (ҚҰРАМДАС АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ҚОСА АЛҒАНДА)

- егер құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратымен жұмысты аяқтау мен қаржылық есептілікке қатысты топтың аудитор командасын шығару арасында белгілі бір уақыт өту мүмкіндігі болса, - есепті күннен кейін оқиғаларға талдау жүргізу бойынша арнайы нұсқаулықтар.

Құрамдас бөлік аудиторының жұмысты орындауына қатысты мәселелер:

- барлық немесе кейбір құрамдас бөліктерге ортақ ақпаратты өңдеу жүйесін бақылау жүйесі тобының аудитор командасының тестілеу нәтижелері және құрамдас бөлік аудиторы орындауы керек бақылау құралдарының тестілері;
- ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының анықталған елеулі тәуекелдері немесе құрамдас бөлік аудиторы орындайтын жұмысқа қатысты қателер және құрамдас бөлік аудиторына ықылассыз іс-әрекеттер немесе құрамдас бөлікте анықталған қателер нәтижесінде топтың қаржылық есептілігін елеулі бұрмалаудың барлық басқа да елеулі тәуекелдері және құрамдас бөлік аудиторы осындай қатерлерге жауап ретінде қабылдаған шаралар туралы уақтылы хабардар етуді тапсыру;
- құрамдас бөліктердегі немесе құрамдас бөліктерге қатысты бақылау құралдарына қатысты орындалған жұмыс негізінде ішкі аудит қызметі жасаған қорытындылар;
- оның негізінде топ аудиторының командасы бастапқыда топ деңгейінде тәуекелдерді бағалауды жүргізген аудиторлық дәлелдемелерге қайшы келетін құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелер туралы уақтылы хабардар ету тапсырмасы;
- құрамдас бөлік басшылығының қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын ұстануы туралы жазбаша өтініштерді немесе құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қолданылатын есеп саясаты мен топтың қаржылық есептілігіне қолданылатын есеп саясаты арасындағы алшақтық ашылғандығы туралы өтінішті ұсынуға сұрау салу;
- құрамдас бөлік аудиторы құжаттауы тиіс сұрақтар.

Басқа да ақпарат:

- топ аудиторының командасын келесі мәселелер туралы уақтылы хабардар ету:
 - бағалау мәндері мен тиісті пайымдауларды қоса алғанда, бухгалтерлік есепке алуға, қаржылық есептілікке және аудитке байланысты маңызды мәселелер;
 - Қызметтің үздіксіздігі тұрғысынан құрамдас бөлік мәртебесіне қатысты мәселелер;
 - сот талқылауларына және талап-арыздарға байланысты мәселелер;
 - құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмыстарды орындау барысында құрамдас бөлік аудиторы анықтаған ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері және ықылассыз іс - әрекеттер жасауды көрсететін ақпарат;
- аудитор тобына барлық маңызды немесе ерекше оқиғалар туралы мүмкіндігінше ертерек хабарлау туралы тапсырма;
- *құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратымен жұмыс аяқталғаннан кейін 41-тармақта аталған мәселелер бойынша аудитор командасын хабардар ету тапсырмасы.*

610 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН, 2013 ж.)

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-5
315 (Қайта қаралған) ХАС және 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС арасындағы өзара байланыс	6-10
Сыртқы аудитордың аудит үшін жауапкершілігі	11
Күшіне ену күні	12
Мақсаты	13
Анықтамалар	14
Талаптар	
Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану мүмкіндігін, сондай-ақ оны қандай салаларда және қандай көлемде пайдалануға болатынын айқындау	15-20
Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану	21-25
Ішкі аудиторлардың аудитке тікелей қатысу мүмкіндігін, сондай-ақ қандай салаларда және қандай көлемде қатысу мүмкін екенін анықтау	26-32
Аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тарту	33-35
Құжаттама	36-37
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Ішкі аудит қызметінің анықтамасы	A1-A4
Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану мүмкіндігін, сондай-ақ оны қандай салаларда және қандай көлемде пайдалануға болатынын айқындау	A5-A23
Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану	A24-A30
Ішкі аудиторлардың аудитке тікелей қатысу мүмкіндігін, сондай-ақ қандай салаларда және қандай көлемде қатысу мүмкін екенін анықтау	A31-A39
Аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тарту	A40-A41

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

«Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) халықаралық аудит стандартын «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) ішкі аудиторлардың жұмысын пайдаланған жағдайда сыртқы аудитордың міндеттерін белгілейді. Бұл (а) аудиторлық дәлелдемелерді алу кезінде ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалануды, сондай-ақ (б) сыртқы аудитордың жұмысына басшылық жасауды, қадағалауды және тексеруді жүзеге асырған жағдайда ішкі аудиторларды аудитке тікелей қатысуға тартуды білдіреді.
2. Егер ұйымда ішкі аудит қызметі болмаған жағдайда ХАС қолданылмайды (А2-тармақты қара).
3. Егер ұйымда ішкі аудит қызметі болса, ХАС қызмет жұмысын пайдалануға қатысты талаптары, егер:
 - (а) мұндай қызметтің міндеттері мен қызметі оны аудит мақсаттары үшін немесе
 - (б) 315 (Қайта қаралған) ХАС¹ көзделген процедуралар шеңберінде аудитор жүргізген қызметтің жұмысын алдын ала талдауға сүйене отырып, сыртқы аудитор аудиторлық дәлелдемелерді алу кезінде қызметтің жұмысын пайдалануды көздемейді.

Осы ХАС ережелерінің ешқайсысы сыртқы аудитордан тікелей сыртқы аудитор жүргізетін сипатын немесе мерзімдерін өзгертілген немесе көлемін азайту үшін ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалануды талап етпейді; бұл аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу кезінде сыртқы аудитордың қалауы бойынша қалады.

4. Бұдан басқа, егер сыртқы аудитор оларды осындай қатысуға тартуды жоспарламаса, ішкі аудиторларды аудитке тікелей қатысуға тартуға қатысты ХАС талаптары қолданылмайды.
5. Кейбір юрисдикцияларда заңға немесе нормативтік актіге сәйкес сыртқы аудитордың ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалануына немесе ішкі аудиторларды аудитке тікелей қатысуға тартуға тыйым салу немесе белгілі бір шектеулер болуы мүмкін. ХАС қаржылық есептілік аудитін реттейтін заңдар мен нормативтік актілерден басым болмайды². Сондықтан мұндай тыйым салулар немесе шектеулер сыртқы аудитордың ХАС ережелерін ұстануға кедергі келтірмейді (А31-тармақты қара).

¹ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

² «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 57-тармақ.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

315 (Қайта қаралған) ХАС және 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС арасындағы өзара байланыс

6. Көптеген ұйымдар өздерінің ішкі бақылау және корпоративтік басқару жүйелері шеңберінде ішкі аудит қызметтерін құрады. Ішкі аудит қызметінің мақсаттары мен жұмыс көлемі, сондай-ақ оның міндеттерінің сипаты мен ұйымдағы мәртебесі, оның ішінде қызметтің өкілеттіктері мен есептілігі айтарлықтай өзгеріп отырады және ұйымның мөлшері мен құрылымына, сондай-ақ басшылық және, егер қолданылса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қоятын талаптарға байланысты болады.
7. 315 (Қайта қаралған, 2019) ХАС ішкі аудит қызметінің білімі мен тәжірибесі сыртқы аудиторға ұйымды және оның айналасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын және ұйымның ішкі бақылау жүйесін зерттеуге, сондай-ақ елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға қалай көмектесетінін сипаттайды. Сонымен қатар, 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС³ ішкі және сыртқы аудиторлар арасындағы тиімді өзара іс-қимыл сыртқы аудитордың жұмысына әсер етуі мүмкін маңызды мәселелер туралы ақпарат ала алатын жағдайды қалай тудыратыны түсіндіріледі.
8. Ұйымдағы ішкі аудит қызметінің мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар объективтілікті, ішкі аудит қызметінің құзыреттілік деңгейін және оның қаншалықты жүйелі және реттелген ұстанымға байланысты сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын сындарлы түрде және өз жұмысына қосымша пайдалана алады. Осы ХАС, егер ол 315(Қайта қаралған)ХАС⁴ сәйкес орындалатын процедуралар шеңберінде ішкі аудит қызметіне алдын ала жүргізілген талдау негізінде ішкі аудит қызметінің жұмысын алынған аудиторлық дәлелдемелердің бөлігі ретінде пайдалануды жоспарласа, сыртқы аудитордың міндеттерін сипаттайды. Ішкі аудит қызметінің жұмысын мұндай пайдалану сыртқы аудитор тікелей жүзеге асыратын аудиторлық процедуралардың сипатын немесе мерзімдерін өзгертеді не көлемін азайтады.
9. Сонымен қатар, егер сыртқы аудитордың жұмысына басшылық, қадағалау және тексеру жүзеге асырылған жағдайда ішкі аудиторларды аудитке тікелей қатысуға тарту туралы мәселе қаралатын болса, ХАС сыртқы аудитордың міндеттері сипатталады.
10. Ұйымда ішкі аудит қызметі орындағандай процедураларды орындайтын тұлғалар болуы мүмкін. Алайда сапаны бақылауды қоса алғанда, жүйелі және ретке келтірілген тәсілді қолданатын объективті және құзыретті қызмет орындайтын процедуралар ғана бақылау құралы болып саналады және осындай бақылау құралдарының тиімділігінің дәлелдемелерін алу 300 ХАС⁵ сәйкес анықталған тәуекелдерге жауап ретінде аудитор қабылдайтын шаралар кешеніне кіреді.

³ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 30-тармақ

⁴ 15-25 тармақтарды қара.

⁵ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 330 ХАС

Сыртқы аудитордың аудит үшін жауапкершілігі

11. Сыртқы аудитор айтылған аудиторлық пікір үшін жеке-дара жауапты болады және сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдаланған немесе ішкі аудиторларды аудиторлық тапсырмаға тікелей қатысуға тартқан жағдайда бұл жауапкершілік төмендетілмейді. Олар сыртқы аудитор сияқты аудиторлық процедураларды орындай алатындығына қарамастан, ішкі аудит қызметі де, ішкі аудиторлар да ұйымға тәуелсіз тұлға болып табылмайды, бұл 200 ХАС⁶ сәйкес қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сыртқы аудиторға міндетті талап болып табылады. Осы себепті, ХАС сыртқы аудитордың ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалана алатын жағдайларды анықтайды. Бұдан басқа, ол аудитке тікелей қатысуға тартылған ішкі аудит қызметінің немесе ішкі аудиторлардың жұмысы аудит мақсаттарына сәйкес келетіндігі туралы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу үшін қабылдануы қажет іс-әрекеттер тізбесін айқындайды. Талаптар сыртқы аудитордың оны шамадан тыс немесе негізсіз пайдалануды болдырмау үшін ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалануға қатысты пікір білдіруінің негізгі принциптерін анықтауға арналған.

Күшіне ену күні

12. Осы ХАС 2014 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

13. Егер ұйымда ішкі аудит қызметі болса және сыртқы аудитор өз жұмысын өзі тікелей орындайтын аудиторлық процедуралардың сипатын немесе мерзімдерін өзгертілген не көлемін азайту үшін пайдалануды немесе ішкі аудиторларды аудитке тікелей қатысуға тартуды жоспарласа, сыртқы аудитордың мақсаттары мыналар болып табылады:
 - (a) ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалануға болатынын немесе ішкі аудиторлардың тікелей қатысуға тартылатынын, егер солай болса, онда қандай салаларда және қандай көлемде тартылатынын айқындау,

содан кейін:
 - (a) ішкі аудит қызметінің жұмысы пайдаланылған жағдайда, оның аудит мақсатында пайдалануға жарамдылығын анықтау;
 - (b) (ішкі аудиторларды тікелей қатысуға тартқан жағдайда тиісті қадағалауды белгілеу және олардың жұмысына басшылық жасау мен тексеруді жүзеге асыру.

Анықтамалар

14. ХАС мақсаты үшін келесі терминдер мынадай мағынаға ие:

⁶ 200 ХАС, 14-тармақ.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- (a) ішкі аудит қызметі - ұйымның корпоративтік басқару, тәуекелдерді басқару процестерінің, сондай-ақ ішкі бақылау процестерінің пәрменділігін бағалау және арттыру мақсаты болып табылатын сенімділікті қамтамасыз ету жөніндегі қызметті және консультациялық қызметті жүзеге асыратын ұйымның қызметі (A1-A4-тармақтарды қара);
- (b) тікелей қатысу - сыртқы аудитордың жұмысын басқаруды, қадағалауды және тексеруді жүзеге асырған жағдайда ішкі аудиторларды аудиторлық процедураларды орындауға тарту.

Талаптар

Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану мүмкіндігін, сондай-ақ оны қандай салаларда және қандай көлемде пайдалануға болатынын айқындау

Ішкі аудит қызметін бағалау

- 15. Сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын өзі жүргізетін аудит мақсаттары үшін бағалау арқылы пайдалануға болатындығын анықтайды:
 - (a) ұйымдағы ішкі аудит қызметінің мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың объективтілігін қамтамасыз етеді (A5 - A9 тармақтарын қара).;
 - (b) ішкі аудит қызметінің құзыреттілік деңгейі (A5 - A9 тармақтарын қара);
 - (c) ішкі аудит қызметі сапаны бақылауды қоса алғанда, жүйелі және ретке келтірілген тәсілді ұстанатыны - сақтамайтыны (A10-A11 тармақтарын қара).
- 16. Сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдаланбауы керек, егер ол:
 - (a) ұйымдағы қызмет мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың тиісті объективтілігін қамтамасыз етпейді;
 - (b) қызметтің жеткілікті біліктілігі жоқ;
 - (c) қызмет сапаны бақылауды қоса алғанда, жүйелі және ретке келтірілген тәсілді қолданбайды (A12 - A14 тармақтарын қара).

Пайдаланылуы мүмкін ішкі аудит қызметі жұмысының сипаты мен көлемін айқындау

- 17. Ішкі аудит қызметінің жұмысы пайдаланылуы мүмкін салалар мен көлемді айқындау кезінде сыртқы аудитор ішкі аудит қызметі орындаған немесе орындауға жоспарлаған жұмыстың сипаты мен көлемін, сондай-ақ аудиттің жалпы стратегиясын және сыртқы аудитордың аудит жоспарын ескере отырып, оның қаншалықты пайдалануға жарамдылығын зерделеуді негізге алуы тиіс (A15 тармақтарын қара - A17).
- 18. Сыртқы аудитор аудиторлық тапсырманы орындау барысында барлық маңызды пайымдауларды шығаруы және ішкі аудит қызметінің жұмысын тиісінше пайдаланбауы үшін аудитті қызметтің жұмысын аз пайдаланатындай және жұмысты

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

өз бетінше көбірек орындайтындай етіп жоспарлауы тиіс (A15 - A17 тармақтарын қара):

- (a) көбірек пайымдаулар қажет:
 - (i) тиісті аудиторлық процедураларды жоспарлау және орындау кезінде;
 - (ii) жиналған аудиторлық дәлелдерді бағалау (A18 - A19 тармақтарын қара);
- (b) маңызды ретінде айқындалған тәуекелдерді ескере отырып, алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланулардың бағаланған тәуекелі жоғары (A20-A22 тармақтарын қара);
- (c) ұйымдағы ішкі аудит қызметінің мәртебесі төмен, ал қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың объективтілігін қамтамасыз етеді;
- (d) ішкі аудит қызметінің біліктілік деңгейі төмен.

19. Сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын жоспарланған көлемде пайдаланған жағдайда, оның аудитке қатысуы жеткілікті ме, жоқ па, сыртқы аудитор айтылған аудиторлық пікір үшін жеке - дара жауапты екенін ескере отырып, бағалауы тиіс (A15-A22 тармақтарын қара).

20. Сыртқы аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды 260 ХАС⁷ сәйкес аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы хабардар ету кезінде ішкі аудит қызметінің жұмысын қалай пайдалануды жоспарлағаны туралы ақпарат беруі тиіс (A23-тармақты қара).

Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану

21. Егер сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалануды жоспарласа, ол осы қызметпен оның тиісті қызметін үйлестіру мақсатында жоспарланған пайдалануды талқылауы тиіс (A24 - A26 тармақтарын қара).

22. Сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің өзі орындаған аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлемі және тиісті нәтижелер туралы түсінік алу үшін сыртқы аудитор пайдаланғысы келетін жұмысына қатысты есептерімен танысуы тиіс.

23. Сыртқы аудитор өзі пайдалануды жоспарлап отырған ішкі аудит қызметінің жұмысына қатысты аудиторлық процедуралардың жеткілікті көлемін, мынадай параметрлер бойынша бағалауды қоса алғанда, оның аудит мақсаттары үшін қаншалықты жарамды екенін айқындау үшін жүргізуі тиіс:

- (a) қызметтің жұмысы қаншалықты дұрыс жоспарланғаны, орындалғаны, бақыланғаны, тексерілгені және құжат жүзінде рәсімделгені;
- (b) олардың негізінде қызмет ақылға қонымды қорытындылар жасай алуы үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алынды ма;

⁷ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- (с) жасалған қорытындылар осы жағдайларда тиісті болып табыла ма және дайындалған есептер орындалған жұмыстың нәтижелеріне сәйкес келе ме (А27 - А30 тармақтарын қара.).
24. Сыртқы аудитор жүргізетін аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлемі сыртқы аудитордың қалай бағалайтынына сәйкес келуі тиіс:
- (а) қажетті кәсіби пайымдардың көлемі;
 - (b) елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі;
 - (с) ішкі аудит қызметінің ұйымдық мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың тиісті объективтілігін қаншалықты қамтамасыз етеді;
 - (d) қызметтің кәсіби біліктілік деңгейі⁸ (А27 - А29 тармақтарын қара),
- және кейбір жұмыстарды қайта орындауды көздеуі тиіс (А30 тармағын қара).
25. Сыртқы аудитор ХАС 15-тармағына сәйкес ішкі аудит қызметіне қатысты оның тұжырымдарының және ХАС 18-19-тармақтарына сәйкес аудит мақсаттары үшін қызмет жұмысын пайдаланудың сипаты мен көлеміне қатысты қабылданған шешімдердің орынды болып қалатынына да көз жеткізуі тиіс.

Ішкі аудиторлардың аудитке тікелей қатысу мүмкіндігін, сондай-ақ қандай салаларда және қандай көлемде қатысу мүмкін екенін анықтау

Аудит мақсаттары үшін тікелей көмек көрсету үшін ішкі аудиторларды пайдалану мүмкіндігін анықтау

26. Сыртқы аудиторға заң немесе нормативтік акт болуы мүмкін, ішкі аудиторларды тікелей қатысуға тартуға тыйым салынады. Егер солай болса, онда 27 - 35 және 37-тармақтар қолданылмайды (А31-тармақты қара.).
27. Егер ішкі аудиторларды тікелей қатысуға тартуға заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынбаса, сыртқы аудитор ішкі аудиторларды осы мақсаттар үшін пайдалануды жоспарлап отыр, ол ішкі аудиторлардың объективтілігіне әсер етуі мүмкін қауіптердің болуы мен маңыздылығын, сондай-ақ олардың кәсіби біліктілік деңгейін бағалауы керек. Ішкі аудиторлардың объективтілігіне қауіп төндіретін факторлардың болуы мен маңыздылығын бағалау ішкі аудиторлардың объективтілікке әсер етуі мүмкін олардың мүдделері мен қатынастарына қатысты сұрауын қамтуы керек (А32 - А34 тармақтарын қара.).
28. Сыртқы аудитор ішкі аудиторды тікелей қатысуға тартпауы тиіс, егер:
- (а) ішкі аудитордың объективтілігіне елеулі қауіптер бар;
 - (b) ішкі аудитор тиісті жұмыстарды орындау үшін жеткілікті біліктілікке ие емес (А32 - А34-тармақтарды қара.).

⁸ 18-тармақты қара.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

Аудитке тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторларға тапсырылуы мүмкін жұмыстардың сипаты мен көлемін айқындау

29. Ішкі аудиторларға тапсырылуы мүмкін жұмыстардың сипаты мен көлемін, сондай-ақ мән-жайларды ескере отырып орынды басшылықтың, қадағалаудың және олардың жұмысын тексерудің сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде сыртқы аудитор қарауға тиіс:
- (a) қажетті кәсіби пайымдардың көлемі
 - (i) тиісті аудиторлық процедураларды жоспарлау және орындау кезінде;
 - (ii) жиналған аудиторлық дәлелдемелерді бағалау;
 - (b) елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі;
 - (c) тікелей қатысуға тартылатын ішкі аудиторлардың объективтілігі үшін қауіптердің болуы мен маңыздылығын, сондай - ақ олардың кәсіби біліктілік деңгейін жүргізілген бағалау нәтижелері (А35-А39 тармақтарын қара.).
30. Сыртқы аудитор аудиторлық процедураларды орындау үшін аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тартпауы тиіс:
- (a) аудит мақсаттары үшін маңызды кәсіби пайымдаулар шығаруды болжайтын (А19-тармақты қара);
 - (b) елеулі бұрмаланулардың бағаланған тәуекелі тиісті аудиторлық процедураларды орындау немесе жиналған аудиторлық дәлелдемелерді бағалау кезінде пайдаланылуы қажет неғұрлым жоғары және кәсіби пайымдау ретінде бағаланатын жағдайларға қатысты шектеулі шеңберден шығып кетеді (А38-тармақты қара);
 - (c) ішкі аудиторлар орындаған және ішкі аудит қызметі есеп берген немесе басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар алдында есеп беретін жұмысқа қатысы бар;
 - (d) ішкі аудит қызметіне және оның жұмысын пайдалануға немесе тікелей қатысуға тартуға қатысты ХАС сәйкес сыртқы аудитор қабылдайтын шешімдерге қатысты (А35 - А39-тармақтарды қара).
31. Аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тарту мүмкіндігіне және осындай қатысу дәрежесіне тиісті баға бере отырып, сыртқы аудитор 260 ХАС⁹ сәйкес аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзіміне қатысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету кезінде аудиторлық тапсырманың мән-жайларын ескере отырып, мұндай қатысу артық емес деген өзара келісімге келу үшін ішкі аудиторлардың аудитке жоспарланған тікелей қатысуының сипаты мен дәрежесін олардың назарына жеткізуі тиіс (А39 тармағын қара).

⁹ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 15-тармақ.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

32. Сыртқы аудитор ішкі аудиторларды жоспарланған көлемде аудитке тікелей қатысуға тарту, сондай-ақ ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану кезінде оның аудитке жалпы қатысуы әлі де жеткілікті бола ма, жоқ па, оны бағалауға тиіс, өйткені сыртқы аудитор айтылған аудиторлық пікір үшін жеке-дара жауапты болады.

Аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тарту

33. Аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тартқанға дейін сыртқы аудитор:
- (a) ішкі аудиторларға сыртқы аудитордың нұсқауларын орындауға рұқсат етілгені және ұйым ішкі аудитордың сыртқы аудитор үшін атқаратын жұмысына араласпайтыны туралы ұйымның уәкілетті өкілінен жазбаша келісім алу;
 - (b) ішкі аудиторлардың сыртқы аудитордың нұсқаулықтарына сәйкес белгілі бір мәліметтерге қатысты құпиялылықты ұстануы туралы жазбаша келісімін алуға және олардың объективтілігі үшін қатер туындаған жағдайда сыртқы аудиторды хабардар етуге міндетті.
34. Сыртқы аудитор 220 ХАС¹⁰ сәйкес аудиторлық тапсырма бойынша ішкі аудиторлар орындаған жұмысты басқаруға, қадағалауды және тексеруді жүзеге асыруы тиіс. Бұл ретте:
- (a) мұндай басшылықтың, қадағалау мен тексерудің сипаты, мерзімдері мен көлемі ішкі аудиторлардың ұйымға қатысты тәуелсіз тұлғалар болып табылмайтындығы ескеріле отырып айқындалуға және ХАС 29-тармағында келтірілген факторларды бағалау нәтижелеріне сәйкес келуге тиіс;
 - (b) тексеру процедуралары ішкі аудиторлар орындаған жұмыстың жекелеген бағыттары бойынша бастапқы аудиторлық дәлелдемелерді қайта тексеруді қамтуы тиіс.

Сыртқы аудитордың ішкі аудиторлар орындаған жұмысты басқаруы, қадағалауы және тексеруі сыртқы аудитордың ішкі аудиторлардың осы жұмыс негізінде жасалған тұжырымдарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алатынына көз жеткізуі үшін жеткілікті болуы тиіс (А40 - А41 тармақтарын қара).

35. Ішкі аудиторлар орындаған жұмысты басқару, қадағалау және тексеру процесінде сыртқы аудитор 27-тармаққа сәйкес жүргізген бағалау бұдан былай тиісті болмауы қандай да бір белгілерінің пайда болуын мұқият қадағалауы тиіс.

Құжаттама

36. Егер сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдаланса, ол аудиторлық құжаттамаға енгізілуі тиіс:
- (a) бағалау жөніндегі мәліметтер:
 - (i) ұйымдағы қызмет мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың тиісті объективтілігін қамтамасыз етеді;
 - (ii) қызметтің кәсіби біліктілік деңгейі;

¹⁰ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- (iii) қызмет сапаны бақылауды қоса алғанда, жүйелі және реттелген тәсілді қаншалықты қолданады;
 - (b) пайдаланылған жұмыстың сипаты мен көлемі, сондай-ақ неге мұндай шешім қабылданды;
 - (c) пайдаланылған жұмыстың тиісті сипатын бағалау үшін сыртқы аудитор орындаған аудиторлық процедуралардың сипаттамасы.
37. Егер сыртқы аудитор ішкі аудиторларды аудитке тікелей қатысуға тартса, ол аудиторлық құжаттамаға қосылуы тиіс:
- (a) тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторлардың объективтілігі, сондай-ақ олардың кәсіби біліктілігі деңгейі үшін қауіптердің болуы мен маңыздылығын бағалау нәтижелері;
 - (b) ішкі аудиторлар орындайтын жұмыстың сипаты мен көлеміне қатысты шешім қабылдау үшін негіздер;
 - (c) 230 ХАС¹¹ сәйкес орындалған жұмысты тексерген тұлғалар және осындай тексерудің күні мен көлемі туралы мәліметтер;
 - (d) ХАС 33-тармағына сәйкес ұйымның уәкілетті өкілінен және ішкі аудиторлардан алынған жазбаша келісім;
 - (e) аудиторлық тапсырмаға тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторлар дайындаған жұмыс құжаттамасы.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ішкі аудит қызметінің анықтамасы (2, 14(А) тармақтарды қара)

А1. Ішкі аудит қызметінің мақсаттары мен жұмыс көлемі, әдетте, корпоративтік басқару, тәуекелдерді басқару және ұйымның ішкі бақылау процестерін бағалауға және тиімділігін арттыруға бағытталған сенімділік пен кеңес беру шараларын қамтиды:

Корпоративтік басқарумен байланысты іс-шаралар

- Ішкі аудит қызметі корпоративтік басқару процесін этикалық нормалар мен құндылықтарға қатысты мақсаттарға қол жеткізу, ұйым қызметінің нәтижелерін басқару және есеп берушілік, тәуекелдер мен бақылау туралы ұйымның тиісті бөлімшелерін хабардар ету, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, сыртқы және ішкі аудиторлар мен басшылық арасындағы ақпараттық өзара іс-қимылдың тиімділігі тұрғысынан бағалай алады.

¹¹ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

Тәуекелдерді басқаруға байланысты іс-шаралар

- Ішкі аудит қызметі ұйымға тәуекелдерге неғұрлым бейім салаларды анықтауға және бағалауға жәрдемдесуі, сондай-ақ тәуекелдерді басқару және ішкі бақылау жүйесін жетілдіруге (қаржылық есептілікті дайындау процесінің тиімділігін арттыруды қоса алғанда) қатысуы мүмкін.
- Ішкі аудит қызметі ықпалсыз іс-әрекеттер жағдайларын анықтауда ұйымға жәрдемдесуге бағытталған процедураларды орындай алады.

Ішкі бақылауға байланысты іс-шаралар

- Ішкі бақылау жүйесін бағалау. Ішкі аудит қызметіне бақылау құралдарын тексеру, олардың жұмыс істеуін бағалау және оларды жақсарту жөнінде ұсынымдар беру жөніндегі міндет жүктелуі мүмкін. Осы міндеттерді орындай отырып, ішкі аудит қызметі нақты бақылау құралына деген сенімділікті қамтамасыз етеді. Мысалы, ішкі аудит қызметі аудит үшін маңызды болып табылатын бақылау құралдарын қоса алғанда, ішкі бақылау жүйесінің құрылымына, енгізілуіне және операциялық тиімділігіне қатысты басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың сенімділігін қамтамасыз ету бойынша тестілерді немесе басқа да процедураларды жоспарлап, жүргізе алады.
- Қаржылық және операциялық ақпаратты зерттеу. Ішкі аудит қызметіне қаржылық және операциялық ақпаратты анықтау, тану, бағалау және жіктеу және ол бойынша есептер жасау үшін пайдаланылатын қаражатты тексеру, сондай-ақ операцияларды, шоттар мен процедуралар бойынша қалдықтарды егжей-тегжейлі тестілеуді қоса алғанда, жекелеген баптарды ерекше зерделеу жөніндегі міндет жүктелуі мүмкін.
- Операциялық қызметті тексеру. Ішкі аудит қызметіне ұйымның қаржылық емес қызметін қоса алғанда, операциялық қызметтің нәтижелілігі мен тиімділігін тексеру жөніндегі міндет жүктелуі мүмкін.
- Заңдар мен нормативтік актілер талаптарының сақталуын тексеру. Ішкі аудит қызметіне заңдардың, нормативтік актілердің және басқа да сыртқы талаптардың, сондай-ақ басқару саласындағы саясат пен директивалардың және басқа да ішкі талаптардың сақталуын тексеру міндеті жүктелуі мүмкін.

A2. Ішкі аудит қызметі орындайтын іс-шараларды ұйым ішінде басқа атаулары бар бөлімшелер орындай алады. Қызметтің кейбір немесе барлық міндеттері тиісті қызмет көрсететін үшінші тарап ұйымына да берілуі мүмкін. Алайда, бөлімшенің атауы да, оның іс-әрекетін ішкі бөлім немесе үшінші тарап ұйымы да сыртқы аудитордың қызметті қолдана алатындығын анықтауда шешуші фактор болып табылмайды. Керісінше, іс-шаралардың сипаты маңызды рөл атқарады, ұйымдағы ішкі аудит қызметінің мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың объективтілігін, олардың кәсіби біліктілік деңгейін және жұмыста жүйелі және реттелген тәсілді қолдануды қамтамасыз етеді. Осы ХАС ішкі аудит қызметінің жұмысы туралы айтқан кезде, біз жоғарыда аталған сипаттамаларға ие басқа бөлімшелер мен сыртқы ұйымдар туралы да айтамыз.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

А3. Операциялық және басқару функциялары мен міндеттерін орындайтын және ішкі аудит қызметінің құрамына кірмейтін ұйымдағы тұлғаларға қатысты, әдетте, объективтілік қаупі бар, сондықтан ХАС мақсаттары үшін оларды ішкі аудит қызметінің бөлігі ретінде қарастыруға болмайды, дегенмен олар 330 ХАС¹² сәйкес тексерілуі мүмкін бақылау жүйесін іске асыра алады. Осы себепті, меншік иесі жүргізген мониторинг ішкі аудит қызметінің аналогы болып саналмайды.

А4. Ішкі аудит қызметі мен сыртқы аудитордың мақсаттары әр түрлі болғанымен, ішкі аудит қызметі қаржылық есептілік аудитінде сыртқы аудитор орындайтын сияқты аудиторлық процедураларды орындай алады. Олай болса, сыртқы аудитор келесі әдістердің бірін немесе бірнешеуін аудит мақсаттары үшін қызметтің жұмысын пайдалана алады:

- сыртқы аудитордың ықпалсыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға қатысы бар ақпаратты алу. Осыған байланысты, 315 (Қайта қаралған) ХАС¹³ сәйкес сыртқы аудитор ішкі аудит қызметі міндеттерінің сипатын, оның ұйымдағы мәртебесін, сондай-ақ ол орындайтын немесе орындауды жоспарлап отырған іс-шараларды түсінуді және ішкі аудит қызметі құрамындағы тиісті тұлғалардан (егер ол ұйымда болса) жауап алуды талап етеді;
- егер бұған заңмен немесе нормативтік актімен қандай да бір түрде тыйым салынбаса немесе шектелмесе, сыртқы аудитор тиісті бағалау нәтижелері бойынша ішкі аудит қызметінің жұмыс нәтижелерін сыртқы аудитор тікелей жинауға тиіс аудиторлық дәлелдемелерді ішінара ауыстыру ретінде пайдалану туралы шешім қабылдауы мүмкін¹⁴.

Бұдан басқа, егер бұған заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынбаса немесе қандай да бір жолмен шектелмесе, сыртқы аудитор сыртқы аудитордың жұмысына басшылық жасауды, қадағалауды және тексеруді жүзеге асырған жағдайда (ХАС сәйкес «аудитке тікелей қатысу») ішкі аудиторларды аудиторлық процедураларды орындауға тарта алады.¹⁵

Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану мүмкіндігін, сондай-ақ оны қандай салаларда және қандай көлемде пайдалануға болатынын айқындау

Ішкі аудит қызметін бағалау

Объективтілік және кәсіби біліктілік (15(a)-(b) тармағын қара)

А5. Сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын аудит мақсаттары үшін, сондай-ақ жұмыстың сипаты мен көлемі үшін пайдалануға болатындығын анықтау кезінде кәсіби пайымдауды қолданады.

¹² 10-тармақты қара

¹³ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 6 (a) тармағы.

¹⁴ 15-25 тармақтарды қара.

¹⁵ 26-35 тармақтарды қара.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

А6. Ұйымдағы ішкі аудит қызметінің мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың объективтілігін қамтамасыз етеді, сондай-ақ кәсіби біліктілік деңгейі қызмет жұмысын пайдалану туралы шешім қабылдау кезінде, сондай-ақ нақты мән-жайларды ескере отырып пайдалану орынды болатын жұмыстың сипаты мен көлемі туралы ерекше маңызды.

А7. Объективтілік дегеніміз - кәсіби пайымдауды елемеуге итермелейтін мүдделер қақтығысын немесе басқалардың орынсыз әсерін болдырмай, міндеттерді ашық түрде орындау мүмкіндігі. Сыртқы аудитордың бағалауына әсер етуі мүмкін факторларға мыналар жатады:

- Ұйымдағы ішкі аудит қызметінің мәртебесі, оның ішінде қызметтің өкілеттіктері мен есептілігі, оның бейтарап әрекет ету, мүдделер қақтығысын болдырмау немесе кәсіби пайымдауды елемеуге итермелейтін басқалардың тиісті ықпалынан аулақ болу қабілетін қамтамасыз етеді. Мысалы, ішкі аудит қызметі корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға немесе тиісті өкілеттіктері бар лауазымды тұлғаларға бағынады ма, немесе егер ол басшылыққа бағынса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен өзара әрекеттесу мүмкіндігі бар ма.
- Ішкі аудит қызметінің бір-біріне қайшы келетін міндеттері бар ма, мысалы, ішкі аудит қызметінің тікелей құзыретіне жатпайтын басқару немесе операциялық міндеттері.
- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ішкі аудит қызметінің персоналына қатысты шешімдер қабылдауды, мысалы, сыйақы саясатын анықтауды қадағалай ма
- Ішкі аудит қызметіне басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, мысалы, қызмет нәтижелерін сыртқы аудиторға беруге қатысты қандай да бір шектеулер немесе тыйымдар бар ма
- Ішкі аудиторлар тиісті кәсіби ұйымдардың мүшелері болып табыла ма және оларға осындай мүшелік объективтілікке қатысты кәсіби стандарттарды ұстану бойынша міндеттеме жүктейді ме, әлде мұндай стандарттарды ұстану олардың ішкі саясатымен белгіленеді ме.

А8. Ішкі аудит қызметінің кәсіби біліктілігі қызмет қызметкерлерінің өздеріне тапсырылған міндеттерді тиісті түрде және қолданылатын кәсіптік стандарттарға сәйкес орындауға мүмкіндік беретін деңгейде жалпы білім алуы мен дағдыларын қолдауды білдіреді. Сыртқы аудитордың бағалауына әсер етуі мүмкін факторларға мыналар жатады:

- Ішкі аудит қызметінің ұйымның мөлшері мен оның қызметінің сипатын ескере отырып, жеткілікті және тиісті ресурстары бар ма.
- Ұйымда ішкі аудиторларды іріктеу, оқыту және оларды ішкі аудит жөніндегі тапсырмаларға тағайындау ережелері қабылданды ма.
- Ішкі аудиторлар техникалық аспектілерді тиісті оқытудан өтті ме және олар аудит саласында жеткілікті кәсіби біліктілікке ие ме. Бағалау жүргізу кезінде

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

сыртқы аудитор ескеруі мүмкін қолданылатын критерийлер, мысалы, ішкі аудитордың тиісті кәсіби жетістіктері мен тәжірибесінің болуын қамтуы мүмкін.

- Ішкі аудиторлардың ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесіне және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына байланысты қажетті білімі, сондай-ақ ұйымның қаржылық есептілігіне қатысты жұмысты орындауға мүмкіндік беретін дағдылары (мысалы, нақты саланың ерекшелігін білу) бар ма.
- Ішкі аудиторлар үздіксіз кәсіби даму талаптарын қоса алғанда, белгілі бір кәсіби стандарттарды ұстануды талап ететін тиісті кәсіби ұйымдардың мүшелері болып табыла ма.

A9. Ішкі аудит қызметінің объективтілігі мен кәсіби біліктілігін жиынтықта ұсынуға болады. Ұйымдағы қызмет мәртебесі неғұрлым жақсы болса және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың объективтілігін қамтамасыз етеді, сонымен қатар қызметтің кәсіби біліктілігі неғұрлым жоғары болса, сыртқы аудитор қызмет жұмысын қолдана алады және оны неғұрлым көп көлемде жасай алады. Алайда ұйымдағы тиісті мәртебе және ішкі аудиторлардың объективтілігінің жоғары деңгейін қамтамасыз ететін қолданылатын саясат пен процедуралар қызметтің кәсіби біліктілігінің жетіспеушілігін өтей алмайды. Ішкі аудиторлардың жоғары кәсіби біліктілігі ішкі аудиторлардың жеткілікті объективтілігін қамтамасыз етпейтін орынсыз мәртебені немесе саясат пен процедураларды өтей алмайтыны сияқты.

Жүйелі және реттелген тәсілді қолдану (15(с) тармағын қара)

A10. Іс-шараларды жоспарлауға, орындауға, қадағалауға, тексеруге және құжаттамалық ресімдеуге жүйелі және реттелген тәсілді қолдану ішкі аудит қызметінің қызметін ұйымда қолданылуы мүмкін басқа бақылау құралдарының қызметінен ерекшелендіреді.

A11. Сыртқы аудитордың ішкі аудит қызметінің тәсілі қаншалықты жүйелі және реттелген екенін бағалауына әсер ететін факторларға мыналар жатады:

- Ұйымда сипаты мен қолданылу аясы ұйымның көлемі мен шарттарына сәйкес келетін тәуекелдерді бағалау, жұмыс бағдарламалары, құжаттама және есептер дайындау сияқты салаларды қамтитын құжатпен бекітілген процедуралардың немесе ішкі аудит жөніндегі нұсқаулықтардың болуы, барабарлығы және пайдаланылуы.
- Ішкі аудит қызметінде сапаны бақылаудың тиісті саясаты мен процедураларының, мысалы, СБХС 1¹⁶ көрсетілген және ішкі аудит қызметіне (басшылық пен персоналдың қызмет саласына, сондай-ақ тапсырмаларды орындауға қатысты) қолданылатын немесе тиісті кәсіби ұйымдар ішкі аудиторлар үшін белгіленген стандарттарға сәйкес сапаны бақылау жөніндегі талаптардың болуы. Мұндай ұйымдар, мысалы, сапаны мерзімді сыртқы бағалауды қоса алғанда, басқа да тиісті талаптарды белгілей алады.

¹⁶ «Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» СБХС 1.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалануға болмайтын жағдайлар (16-тармақты қара)

- A12. Сыртқы аудитордың ұйымдағы ішкі аудит қызметінің мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың және қызметтің кәсіби біліктілігінің тиісті объективтілігін қамтамасыз ететіндігін бағалауы, сондай-ақ ішкі аудит қызметінің жүйелі және ретке келтірілген тәсілді қолданатынын анықтау қызмет жұмысының сапасына қатысты оның қызмет ретінде пайдаланылуы соншалықты елеулі тәуекелдердің болуын көрсетуі мүмкін. аудиторлық дәлелдер орынды болмайды.
- A13. ХАС А7, А8 және А11 тармақтарында көрсетілген факторларды бірге де, жеке де қарастыру өте маңызды, өйткені көбінесе бір фактордың өзі ішкі аудит қызметінің жұмысын аудит мақсаттары үшін пайдалану мүмкін емес деген қорытынды жасау үшін жеткілікті негіз болып табылмайды. Атап айтқанда, ішкі аудит қызметінің ұйымдастырушылық мәртебесі ішкі аудиторлардың объективтілігі үшін тәуекелдерді бағалауда ерекше маңызды. Егер ұйымдастыру құрылымындағы ішкі аудит қызметі басшылыққа бағынатын болса, егер ХАС А7-тармағында көрсетілген басқа факторлар қатерді қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін қажетті қорғау шараларын бірге қамтамасыз етпесе, бұл оның объективтілігі үшін елеулі қатер болып саналады.
- A14. Бұдан басқа, БХЭСК Кодексі¹⁷ сәйкес, егер сыртқы аудитор аудитордың клиентіне ішкі аудит бойынша қызметтер көрсетуге келіссе және осындай қызметтердің нәтижелері аудит жүргізу кезінде пайдаланылатын болса, өзін-өзі бақылау қаупі болуы мүмкін. Бұл аудиторлық топтың ішкі аудит қызметтерінің нәтижелерін осы нәтижелерді тиісті бағалаусыз және егер ішкі аудит бойынша жұмысты аудиторлық ұйымға қатысы жоқ тұлғалар орындаған жағдайда қолданылатын кәсіби скептицизмнің бірдей деңгейін қолданбай пайдалану ықтималдығына байланысты. БХЭСК Кодексі¹⁸ белгілі бір жағдайларда қолданылатын тыйым салулар, сондай-ақ қауіпті қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін қабылдануы мүмкін сақтық шаралары бар.

Пайдаланылуы мүмкін ішкі аудит қызметі жұмысының сипаты мен көлемін айқындау

Пайдаланылуы мүмкін ішкі аудит қызметі жұмысының сипаты мен көлемін айқындауға ықпал ететін факторлар (17-19 - тармақтарды қара)

- A15. Сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын аудит мақсаттары үшін пайдалануға болатындығы туралы шешім қабылдағаннан кейін, ең алдымен, сыртқы аудитор 300 ХАС сәйкес әзірлеген жалпы стратегия мен аудит жоспары аясында қызмет атқарған немесе орындайтын жұмыстың сипаты мен көлемі орынды ма, жоқ па, соны қарастыруы тиіс.¹⁹

¹⁷ Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК Кодексі) Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексіне, 290.194-бөлім.

¹⁸ БХЭСК Кодексі, бөлімдер 290.190 - 290.195.

¹⁹ «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» 300 ХАС

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

A16. Сыртқы аудитор пайдалана алатын ішкі аудит қызметі жұмысының мысалдары мыналарды қамтиды:

- бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу;
- шектеулі кәсіби пайымды қолдануды көздейтін мәні бойынша тексеру процедуралары;
- қорларды түгендеуді бақылау;
- қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ақпараттық жүйелер арқылы операцияларды қадағалау;
- нормативтік талаптардың сақталуын тестілеу;
- кейбір жағдайларда - топтың елеулі компоненттері болып табылмайтын еншілес қоғамдардың қаржылық ақпаратын аудит немесе шолып тексеру (егер бұл 600 ХАС талаптарына қайшы келмесе)²⁰.

A17. Пайдаланылуы мүмкін ішкі аудит қызметі жұмысының жоспарланатын сипаты мен көлемі туралы сыртқы аудитор қабылдайтын шешімге ол жүргізген қызметтің ұйымдық мәртебесі мен қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың тиісті объективтілігін, сондай-ақ ХАС18-тармағына сәйкес ішкі аудит қызметінің кәсіби біліктілік деңгейін қаншалықты қамтамасыз ететінін бағалау нәтижелері әсер ететін болады. Бұдан басқа, сыртқы аудитордың шешіміне әсер ететін қосымша факторлар жұмысты жоспарлау, орындау және бағалау кезінде қажетті пайымдаулар көлемі, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындау алғышарттарының елеулі бұрмалануының анықталған тәуекелі болады. Кейбір жағдайларда сыртқы аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын ХАС 16-тармағында көрсетілгендей аудит мақсаттары үшін пайдалана алмайды.

Аудиторлық процедураларды жоспарлау мен орындау және олардың нәтижелерін бағалау кезінде қолданылатын кәсіби пайымдар (18(a), 30(a) тармақтарды қара)

A18. Аудиторлық процедураларды жоспарлау мен орындау және аудиторлық дәлелдемелерді бағалау кезінде қолданылуы қажет кәсіби пайымдаулардың көлемі неғұрлым көп болса, сыртқы аудитор ХАС 18-тармағына сәйкес процедураларды неғұрлым көп орындауға мәжбүр болады, өйткені бұл жағдайда тек ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану сыртқы аудиторды жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдермен қамтамасыз етпейді.

A19. Сыртқы аудитор айтылған аудиторлық пікір үшін жеке-дара жауапты болғандықтан, ол 18-тармаққа сәйкес аудиторлық тапсырма бойынша барлық маңызды пайымдауларды өзі шығаруы тиіс. Маңызды пайымдауларға мыналар кіреді:

²⁰ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрамдас бөлік аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау;
- орындалған тесттердің жеткіліктілігін бағалау;
- қызметтің үздіксіздігі туралы болжамды басшылықтың пайдалану негізділігін бағалау;
- маңызды бағалау мәндерін бағалау;
- есептілікте ашылатын ақпараттың және аудиторлық қорытындыға әсер ететін басқа да мәселелердің барабарлығын бағалау.

Елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі (18(b) тармақты қара)

A20. Шоттар бойынша жекелеген қалдықтарға, операциялар түрлеріне немесе ашуға қатысты қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмалау тәуекелі неғұрлым жоғары бағаланса, әдетте, аудиторлық процедураларды жоспарлау мен жүргізу және олардың нәтижелерін кейіннен бағалау кезінде пайымдау көлемі соғұрлым көп болады. Бұл жағдайда сыртқы аудитор ХАС 18-тармағына сәйкес процедураларды өз бетінше орындауға және тиісінше жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу үшін ішкі аудит қызметінің жұмысын аз дәрежеде пайдалануы тиіс. Сонымен қатар, 200 ХАС²¹ сәйкес елеулі бұрмалану қаупі неғұрлым жоғары бағаланса, аудиторлық дәлелдер соғұрлым сенімді болуы керек, бұл сыртқы аудиторға өз бетінше көп жұмыс қажет болады дегенді білдіреді.

A21. 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.)ХАС көрсетілгендей ²², елеулі тәуекелдер - бұл бөлінбейтін тәуекел спектрінің жоғарғы шегіне жақын бағаланатын тәуекелдер, сондықтан сыртқы аудитор үшін ішкі аудит қызметінің жұмысын елеулі тәуекелдерге қатысты пайдалану мүмкіндігі шектеулі пайымдауларды көздейтін процедуралармен шектелетін болады. Сонымен қатар, елеулі бұрмалану тәуекелі төмен болмаған жағдайларда, тек ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану аудиторлық тәуекелді қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін жеткіліксіз болады және сыртқы аудитордың бірқатар сынақтарды өз бетінше орындау қажеттілігін жоюы екіталай.

A22. ХАС сәйкес процедураларды орындау сыртқы аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауды қайта қарауына әкелуі мүмкін. Демек, бұл оның ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалануға және ХАС одан әрі қолдану қажеттілігіне қатысты шешіміне әсер етуі мүмкін.

²¹ 200 ХАС, 20-тармақ.

²² 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (20-тармақты қара)

A23. 260 ХАС²³ сәйкес сыртқы аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитті жүргізудің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы хабарлауға міндетті. Ішкі аудит қызметінің жұмысын жоспарлы пайдалану сыртқы аудитор аудитінің жалпы стратегиясының ажырамас бөлігі болып табылады, сондықтан аудитке ұсынылатын тәсілді түсіну үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға да жеткізілуі тиіс.

Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану

Ішкі аудит қызметімен жұмысты талқылау және үйлестіру (21 тармақты қара)

A24. Ішкі аудит қызметімен жұмысты жоспарланған пайдалануды тиісті әрекеттерді үйлестіру негізі ретінде талқылау кезінде келесі мәселелерді қарастырған жөн:

- жұмыстың орындалу мерзімі;
- орындалатын жұмыстың сипаты;
- аудиторлық процедуралармен қамту көлемі;
- жалпы қаржылық есептілік үшін маңыздылық деңгейі (егер қолданылса, операциялардың нақты сыныптары үшін маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ашылатын деректер) және аудиторлық процедураларды орындау үшін маңыздылық деңгейі;
- элементтерді таңдаудың ұсынылған әдістері және іріктеу өлшемдері;
- орындалған жұмысты құжаттық рәсімдеу;
- есептерді тексеру және дайындау процедуралары.

A25. Сыртқы аудитор мен ішкі аудит қызметі арасындағы үйлестіру тиімді, мысалы:

- талқылаулар кезең ішінде тұрақты түрде өткізіледі;
- сыртқы аудитор ішкі аудит қызметін оған әсер ете алатын маңызды мәселелер туралы хабардар етеді;
- сыртқы аудитор ақпаратты алады және ішкі аудит қызметінің тиісті есептеріне қол жеткізе алады, сондай-ақ оның назарына қызметтің назарын аударған маңызды мәселелер, егер олар сыртқы аудитордың жұмысына әсер ете алатын болса, оның аудиторлық тапсырма үшін олардың салдарын талдауға мүмкіндігі болуы үшін жеткізіледі.

²³ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 15-тармақ.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

A26. 200 ХАС²⁴ аудитті жоспарлау және орындау кезінде аудитордың кәсіби скептицизмді қолданудың маңыздылығын, оның ішінде аудиторлық дәлел ретінде пайдалану жоспарланған құжаттар мен сұрауларға жауаптардың дұрыстығына күмән келтіруі мүмкін ақпаратқа ерекше назар аударады. Демек, аудиторлық тапсырма барысында сыртқы аудитор мен ішкі аудит қызметі арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл ішкі аудиторларға оның жұмысына әсер етуі мүмкін кез-келген мәселелерді сыртқы аудиторға жеткізуге мүмкіндік береді.²⁵ Бұл сыртқы аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде осындай ақпаратты назарға алуға мүмкіндік береді. Бұдан басқа, егер алынған деректер қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануының жоғары тәуекелін көрсететін болса немесе қандай да бір нақты, мәлімделген немесе ықылассыз іс-әрекеттердің болжамды жағдайларына қатысты болса, сыртқы аудитор 240 ХАС²⁶ сәйкес ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін анықтаған кезде осыны назарға ала алады.

Ішкі аудит қызметі жұмысының тиісті сипатын айқындау процедуралары (23-24-тармақтар)

A27. Сыртқы аудитор өзі пайдалануды жоспарлап отырған ішкі аудит қызметі жұмысының мазмұндық бөлігіне қатысты жүргізетін аудиторлық процедуралар қызмет жұмысының жалпы сапасын және ол орындалған объективтілікті бағалау үшін негіз болады.

A28. 24-тармаққа сәйкес қайта орындау процедурасынан басқа, сыртқы аудитор орындалған жұмыстың сапасын бағалау мақсатында орындай алатын процедураларды, сондай-ақ ішкі аудит қызметі алған қорытындыларды қамтиды:

- ішкі аудит қызметінде тиісті тұлғаларға сауалнама жүргізу;
- ішкі аудит қызметі жүргізетін процедураларды қадағалау;
- ішкі аудит қызметінің жұмыс жоспарын және жұмыс құжаттамасын зерделеу.

A29. Кәсіби пайымдау неғұрлым көп талап етілсе, елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелі жоғары, ішкі аудит қызметінің кәсіби біліктілік деңгейі төмен және қызметтің ұйымдық мәртебесі неғұрлым төмен болса және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың объективтілігін қамтамасыз етсе, жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу және олардың негізінде аудиторлық пікір қалыптастыру мақсатында оны пайдалану туралы шешім қабылдау үшін қызметтің жұмысына қатысты аудиторлық процедураларды көбірек жүргізу қажет болады.

24 200 ХАС, 15 және А20 тармақтары.

25 315 (Қайта қаралған) ХАС, А120 тармағы.

26 315 (Қайта қаралған) ХАС, «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС қатысты А11-тармақ

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

Қайта орындау (24-тармақты қара)

A30. ХАС қатысты процедураларды қайта орындау ішкі аудит қызметі жасаған қорытындыларды тексеру мақсатында сыртқы аудитордың процедураларды тәуелсіз орындауын білдіреді. Бұл мақсатқа ішкі аудит қызметі тексерген элементтерді тексеру арқылы да, егер бұл мүмкін болмаса - ішкі аудит қызметі тексермеген басқа ұқсас элементтердің жеткілікті санын тексеру арқылы қол жеткізуге болады. Қайта орындау процедурасы А28 тармағына сәйкес сыртқы аудитор орындай алатын басқа процедуралармен салыстырғанда ішкі аудит қызметінің жұмыс сапасына қатысты неғұрлым сенімді дәлелдер алуға мүмкіндік береді. Сыртқы аудиторға өзі пайдаланатын қызмет жұмысының әрбір саласына қатысты осындай процедураны жүргізудің қажеті жоқ болса да, 24-тармаққа сәйкес тұтастай қызмет жұмысының мазмұндық бөлігіне қатысты ішінара қайта орындау талап етіледі. Сыртқы аудитор, ең алдымен, ішкі аудит қызметі аудиторлық процедуралардың нәтижелерін жоспарлау, орындау және бағалау кезінде маңызды пайымдаулар қолданған салаларда, сондай-ақ елеулі бұрмалану қаупі жоғары салаларда осы процедураны жүргізу мәселесін қарауы керек.

Ішкі аудиторлардың аудитке тікелей қатысу мүмкіндігін, сондай-ақ қандай салаларда және қандай көлемде қатысу мүмкін екенін анықтау

Аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тарту мүмкіндігін анықтау (5, 26-28 тармақтарды қара)

A31. Заңға немесе нормативтік актіге сәйкес сыртқы аудиторға ішкі аудиторларды аудитке тікелей қатысуға тартуға тыйым салынған юрисдикцияларда топ аудиторларына бұл тыйым компоненттердің аудиторларына қатысты ма, жоқ па, соны қарастырған жөн, егер солай болса, компоненттердің аудиторларын хабардар ету кезінде осыған назар аударған жөн²⁷.

A32. ХАС А7-тармағында көрсетілгендей, объективтілік дегеніміз - кәсіби пайымдауды елемуге итермелейтін, мүдделер қақтығысын немесе басқалардың тиісті әсерін болдырмай, жұмысты бейтарап орындау мүмкіндігі. Ішкі аудитордың объективтілігі үшін қауіптің болуы мен маңыздылығын бағалау кезінде келесі факторларды ескеру қажет:

- ішкі аудит қызметінің ұйымдастырушылық мәртебесі және қолданылатын саясат пен процедуралар ішкі аудиторлардың тиісті объективтілігін қаншалықты қамтамасыз етеді;²⁸
- жұмысы аудит жүргізілетін ұйым қызметінің аспектісіне байланысты немесе жауап беретін тұлғамен отбасылық немесе өзге де жеке қарым-қатынастар;
- аудит жататын ұйымның бөлімшесімен немесе департаментімен байланыс;

²⁷ 600 ХАС, 40-тармақ (b).

²⁸ А7 тармағын қара.

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- осындай деңгейдегі ұйымның басқа қызметкерлеріне қатысты қолданылатын шарттарға ұқсас шарттарда алынатын сыйақыларды қоспағанда, ұйымдағы елеулі қаржылық мүдде.

Тиісті кәсіби ұйымдар шығарған ішкі аудиторларға арналған нұсқаулықтарда осыған байланысты қосымша пайдалы нұсқаулықтар болуы мүмкін.

A33. Алайда, ішкі аудитордың объективтілігі үшін қауіптің маңыздылығы оны қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін ешқандай сақтық шараларын қабылдауға болмайтын жағдайлар болуы мүмкін. Мысалы, қабылданатын сақтық шараларының жеткіліктілігі барлық аудит мәтініндегі жұмыстың маңыздылығымен анықталатындықтан, 30(a) және 30(b) - тармақтар ішкі аудиторларды маңызды пайымдауларды қолдануды көздейтін немесе тиісті шешімдерді орындау кезінде талап етілетін пайымдаулар елеулі бұрмаланудың жоғары тәуекелі салаларына жататын процедураларды орындауға тікелей қатысуға тартуға тыйым салады аудиторлық процедуралар немесе жиналған аудиторлық дәлелдемелерді бағалау шектелмеген шегінен шығып кетеді. Нәтижесінде өзін-өзі бақылау қаупі туындайтын жұмысқа да қатысты болады, бұл ішкі аудиторларға 30(c) және 30(d) - тармақтарда сипатталған жағдайларда процедураларды орындауға тыйым салынғанын негіздейді.

A34. Ішкі аудитордың кәсіби біліктілік деңгейін бағалау кезінде ХАС А8-тармағында көрсетілген факторлар да қолданылуы мүмкін, бірақ олардың жекелеген аудиторларға жататынын ескере отырып және оларға орындау тапсырылуы мүмкін жұмысты ескере отырып.

Аудитке тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторларға тапсырылуы мүмкін жұмыстың сипаты мен көлемін айқындау (29-31-тармақтарды қара)

A35. ХАС А15 - А22 тармақтарында ішкі аудиторларға тапсырылуы мүмкін жұмыстың сипаты мен көлемін айқындауға қатысты тиісті ұсынымдар қамтылады.

A36. Ішкі аудиторларға тапсырылуы мүмкін жұмыстың сипатын анықтаған кезде, сыртқы аудитор жұмысты тек осындай жұмысты тапсырған дұрыс болатын салалармен шектеу үшін абай болуы тиіс. Аудитке тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторларға тапсыру орынсыз болатын әрекеттер мен міндеттердің мысалдары мыналарды қамтиды:

- ықылассыз әрекеттер тәуекелін талқылау. Алайда сыртқы аудитор 315 (Қайта қаралған) ХАС²⁹ сәйкес ұйымдағы осындай тәуекелдер бойынша ішкі аудиторлардан жауап ала алады;
- 240 ХАС сәйкес жарияланбаған аудиторлық процедураны анықтау.

A37. Сондай-ақ, 505ХАС³⁰ сәйкес сыртқы аудитор сыртқы растауды алуға арналған сұраныстарды дербес бақылауға және сыртқы растау процедураларының нәтижелерін бағалауға міндетті болғандықтан, бұл міндетті ішкі аудиторларға жүктеу орынсыз болады. Алайда, ішкі аудиторлар сыртқы аудитордың сұрауларға жауаптарда анықталған сәйкессіздіктер туралы шешім қабылдауы үшін қажетті ақпаратты жинауға көмектесе алады.

²⁹ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 6(a) тармақ

³⁰ «Сыртқы растау» 505 ХАС, 7 және 16-тармақтар

ІШКІ АУДИТОРЛАРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- A38. Қажетті пайымдаулардың көлемі, сондай-ақ елеулі бұрмалану тәуекелі тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторларға тапсырылуы мүмкін жұмысты анықтауда да маңызды. Мысалы, егер дебиторлық берешекті бағалау жоғары тәуекел саласы ретінде қарастырылса, сыртқы аудитор тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторға берешектің пайда болу мерзімінің дұрыстығын тексеруді тапсыруы мүмкін. Алайда, пайда болу мерзімдері негізінде жүргізілетін дебиторлық берешек бойынша резервтің жеткіліктілігін бағалау шектеулі шеңберден шығатын шешім шығаруды көздейтіндіктен, бұл процедураны аудитке тікелей қатысатын ішкі аудиторға тапсыру орынсыз болады.
- A39. Жұмысты басқаруды, қадағалауды және тексеруді сыртқы аудитор жүзеге асырғанына қарамастан, тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторлардың жұмысын шамадан тыс пайдалану аудиторлық тапсырманы орындау кезінде сыртқы аудитордың тәуелсіздігін қабылдауға теріс әсер етуі мүмкін.

Аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тарту (34-тармақты қара)

- A40. Ішкі аудит қызметінің қызметкерлері ұйымға тәуелсіз тұлғалар болмағандықтан, қаржылық есептілікке қатысты пікір білдіру кезінде сыртқы аудиторға міндетті талап болып табылатындықтан, тікелей қатысуға тартылған ішкі аудиторлардың жұмысын басқаруды, қадағалауды және тексеруді сыртқы аудитор, әдетте, аудиторлық топ жұмыс істегенге қарағанда басқаша және кеңірек жүзеге асырады.
- A41. Ішкі аудиторлардың жұмысын басқара отырып, сыртқы аудитор, мысалы, ішкі аудиторларға аудит барысында анықталған бухгалтерлік және аудиторлық мәселелерді оның назарына жеткізуін еске салуы мүмкін. Ішкі аудиторлар орындаған жұмысты тексеру кезінде сыртқы аудитор алынған аудиторлық дәлелдемелердің нақты жағдайларда жеткілікті және тиісті болып табылатынын және жасалған қорытындыларды растайтынын басқалардың арасында қарауға тиіс.

620 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-2
Аудитордың аудиторлық пікір үшін жауапкершілігі	3
Күшіне ену күні	4
Мақсаты	5
Анықтамалар	6
Талаптар	
Сарапшы аудиторды тарту қажеттілігін анықтау	7
Аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі	8
Сарапшы аудитордың құзыреттілігі, мүмкіндіктері және объективтілігі	9
Сарапшы аудитордың білімі мен тәжірибесі туралы түсінік алу	10
Аудитор сарапшысымен келісім	11
Аудитордың сарапшы аудитор жұмысының барабарлығын бағалауы	12-13
Аудиторлық қорытындыда сарапшы аудиторды көрсету	14-15
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
«Аудитор сарапшысы» ұғымының анықтамасы	A1-A3
Сарапшы аудиторды тарту қажеттілігін анықтау	A4-A9
Аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі	A10-A13
Сарапшы аудитордың құзыреттілігі, мүмкіндіктері және объективтілігі	A14-A20
Сарапшы аудитордың білімі мен тәжірибесі туралы түсінік алу	A21-A22
Аудитор сарапшысымен келісім	A23-A31
Сарапшы аудитор жұмысының барабарлығын бағалау	A32-A40
Сарапшы аудиторға аудиторлық қорытындыда көрсету	A41-A42
Қосымша: Аудитор мен сыртқы сарапшы аудитор арасындағы келісімге енгізілетін сұрақтар	

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

«Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану» 620 халықаралық аудит стандартын(ХАС) ХАС «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты аудиторға жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуға жәрдемдесу үшін пайдаланылатын кезде бухгалтерлік есептен немесе аудиттен басқа қандай да бір салада білімі мен тәжірибесі бар жеке тұлғаның немесе ұйымның жұмысын пайдалануға байланысты аудитордың міндеттерін белгілейді.
2. ХАС мыналарды қарастырмайды:
 - (a) аудиторлық топтың құрамына бухгалтерлік есептің немесе аудиттің арнайы саласында білімі мен тәжірибесі бар қызметкер кіретін жағдайлар немесе аудиторлық топ осындай біліктілігі бар жеке тұлғамен немесе ұйыммен консультация алатын жағдайлар; көрсетілген жағдайлар 220 ХАС¹ қаралады немесе
 - (b) аудитордың бухгалтерлік есептен немесе аудиттен басқа қандай да бір салада білімі мен тәжірибесі бар жеке тұлғаның немесе ұйымның жұмысын пайдалануы, егер олардың осы саладағы жұмысы ұйымға қаржылық есептілікті дайындауға жәрдемдесу үшін пайдаланылса (басшылық сарапшысы); көрсетілген жағдайлар 500ХАС² қаралады.

Аудитордың аудиторлық пікір үшін жауапкершілігі

3. Аудитор аудитордың пікірі үшін жалғыз жауап береді, ал аудитор сарапшы аудитордың жұмысын пайдаланғандықтан оның жауапкершілігі төмендемейді. Алайда, егер ХАС талаптарына сәйкес аудитор сарапшысының жұмысын пайдаланатын аудитор осы сарапшының жұмысы аудитордың алдында тұрған мақсаттарға жауап береді деп шешсе, аудитор тиісті аудиторлық дәлел ретінде сарапшының білім саласына қатысты осы сарапшының жұмысының нәтижелерін немесе тұжырымдарын қабылдай алады.

Күшіне енген күні

4. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

5. Аудитордың мақсаты:
 - (a) сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану қажеттілігін анықтау;
 - (b) сарапшы аудитордың жұмысын пайдаланған кезде бұл жұмыс аудитордың мақсаттарына сәйкес келетіндігін анықтау.

¹ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 14-15 - тармақтар.

² «Аудиторлық дәлелдемелер» 500 ХАС, А34 - А48-тармақтар.

Анықтамалар

6. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- (a) аудитор сарапшысы - бухгалтерлік есептен немесе аудиттен басқа белгілі бір салада білімі мен тәжірибесі бар, осы саладағы жұмысы аудиторға жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуға көмектесетін тұлға немесе ұйым. Аудитордың сарапшысы ішкі сарапшы (серіктестер немесе уақытша қызметкерлерді қоса алғанда, қызметкерлер, аудиторлық ұйым немесе желі құрамына кіретін ұйым қатарынан³) не сыртқы сарапшы болуы мүмкін (А1 - А3 тармақтарын қара);
 - (b) біліктілік - белгілі бір саладағы дағдылар, білім және жұмыс тәжірибесі;
 - (c) басшылық сарапшысы - белгілі бір салада бухгалтерлік есептен немесе аудиттен ерекшеленетін білімі мен тәжірибесі бар, осы саладағы жұмыс нәтижелерін ұйым қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайдаланатын тұлға немесе ұйым.

Талаптар

Сарапшы аудиторды тарту қажеттілігін анықтау

7. Егер жеткілікті аудиторлық дәлелдерді алу үшін бухгалтерлік есеп немесе аудиттен басқа салада біліктілік қажет болса, аудитор тартылған сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану керектігін анықтауы керек (А4 - А9 тармағын қара).

Аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі

8. ХАС 9-13 тармақтарының талаптарына сәйкес орындалатын аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі жағдайларға байланысты өзгеріп отырады. Осы процедуралардың сипатын, мерзімдерін және көлемін анықтау кезінде аудитор бірқатар мәселелерді, соның ішінде мыналарды қарастыруы керек (А10 тармағын қара):
- (a) сарапшының жұмысына байланысты мәселенің сипаты;
 - (b) сарапшының жұмысына байланысты мәселеге қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдері;
 - (c) мұндай сарапшының аудит мәтініндегі жұмысының маңыздылығы;
 - (d) аудиторды осы сарапшы бұрын орындаған жұмыспен таныстыру және аудитордың осы сарапшымен жұмыс істеу тәжірибесінің болуы;
 - (e) аудитор ұйымында қабылданған сапаны бақылау жөніндегі саясат пен процедураның талаптары осы сарапшыға қатысты ма (А11 - А13 тармақтарын қара).

³ Тиісті жағдайларда «әріптес» және «ұйым» терминдері деп мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

Сарапшы аудитордың құзыреттілігі, мүмкіндіктері және объективтілігі

9. Аудитор сарапшысының аудитордың мақсаттары үшін қажетті құзыреттілігі, мүмкіндіктері мен объективтілігі бар-жоғын бағалауы керек. Сыртқы сарапшы аудиторды тартқан жағдайда объективтілікті бағалау сарапшының объективтілігіне қауіп төндіруі мүмкін ықтимал мүдделілік пен қатынастардың сипатын анықтау үшін сұрау салуды қамтуы тиіс (А14 - А20 тармақтарын қара).

Сарапшы аудитордың білімі мен тәжірибесі туралы түсінік алу (10-тармақты қара)

10. Аудитор аудиторға мүмкіндік беретін сарапшы аудитордың білімі мен тәжірибесі туралы жеткілікті түсінік алуы керек (А21 - А22 тармақтарын қара):
- (a) аудитордың мақсаттарына сәйкес осы сарапшы жұмысының сипатын, көлемін және мақсаттарын айқындау;
 - (b) орындалған жұмыстың аудитордың мақсаттарына барабарлығын бағалау.

Аудитор сарапшысымен келісім

11. Аудитор қажет болған жағдайда аудитор сарапшысымен келесі мәселелерді жазбаша түрде келісуі керек (А23 - А26 тармақтарын қара):
- (a) осы сарапшы жұмысының сипаты, көлемі және мақсаттары (а27-тармақты қара);
 - (b) аудитордың және осы сарапшының тиісті функциялары мен міндеттері (А28 - А29 тармақтарын қара);
 - (c) аудитор мен сарапшы арасындағы ақпараттық өзара іс-қимылдың сипаты, мерзімі және көлемі, оның ішінде осы сарапшы ұсынатын барлық есептердің форматы (А30-тармақты қара);
 - (d) сарапшы аудитордың құпиялылық талаптарын ұстану қажеттілігі (А31-тармақты қара).

Аудитордың сарапшы аудитор жұмысының барабарлығын бағалауы.

12. Аудитор - аудитор сарапшысының, аудитордың мақсаттарына сәйкестігін бағалауы керек, соның ішінде (А32 қара):
- (a) осындай сарапшының жұмысы нәтижелерінің немесе тұжырымдарының орындылығы мен негізділігі, сондай-ақ олардың басқа аудиторлық дәлелдемелерге қатысты дәйектілігі (А33-А34-тармақтарды қара);
 - (b) егер мұндай сарапшының жұмысында елеулі жорамалдар мен әдістер пайдаланылса, онда осы жорамалдар мен әдістердің осы жағдайларда қолданылуы мен негізділігін бағалау (А35 - А37 тармақтарды қара);
 - (c) егер мұндай сарапшының жұмысында осы сарапшының жұмысы үшін маңызды бастапқы деректер пайдаланылса, онда осы бастапқы деректердің қолданылуын, толықтығын және дәлдігін бағалау қажет (а38 - А39 тармақтарды қара).

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

13. Егер аудитор сарапшы аудитордың жұмысы аудитордың мақсаттарына сәйкес келмейді деген қорытындыға келсе, аудитор міндетті (А40 тармағын қара):
- (a) осы сарапшымен сарапшы орындауға тиіс қосымша жұмыстың сипаты мен көлемін келісу, немесе
 - (b) осы жағдайларда қажетті қосымша аудиторлық процедураларды орындау.

Аудиторлық қорытындыда сарапшы аудиторды көрсету

14. Аудитордың өзгертілмеген пікірі бар аудиторлық қорытындыда, мұндай сілтемені енгізу заңда немесе нормативтік актіде көзделген жағдайларды қоспағанда, сарапшының жұмысына сілтеме болмауы тиіс. Егер мұндай сілтемені қосу заңда немесе нормативтік актіде көзделсе, аудитор аудиторлық қорытындыда бұл нұсқау аудитордың пікірі үшін аудитордың жауапкершілігін шектемейтінін көрсетуі тиіс (А41-тармақты қара).
15. Егер аудиторлық қорытындыда аудитор сарапшы аудитордың жұмысына сілтеме жасаса, бұл нұсқау аудитордың пікірінің өзгеруін түсіну үшін маңызды болғандықтан, аудитор аудиторлық қорытындыда бұл көрсеткіш аудитордың пікірі үшін аудитордың жауапкершілігін шектемейтінін көрсетуі тиіс (А42 қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

«Аудитор сарапшысы» ұғымының анықтамасы (6 (a) тармақты қара)

- А1. Бухгалтерлік есеп немесе аудиттен басқа белгілі бір саладағы біліктілік келесі мәселелер бойынша білім мен тәжірибені қамтуы мүмкін:
- - күрделі қаржы құралдарын, жер учаскелері мен құрылыстарын, техника мен жабдықтарды, зергерлік бұйымдарды, өнер туындыларын, антиквариатты, материалдық емес активтерді, бизнесті біріктіру нәтижесінде сатып алынған активтер мен қабылданған міндеттемелерді, сондай-ақ құнсыздануы мүмкін активтерді бағалау;
 - сақтандыру шарттары мен қызметкерлерге сыйақы төлеу бағдарламаларына байланысты міндеттемелерді актуарлық бағалау;
 - мұнай және газ қорларын бағалау;
 - қоршаған ортаға байланысты міндеттемелерді бағалау және учаскелерді қалпына келтіру шығындары;
 - келісімшарттардың, заңдар мен нормативтік актілердің ережелерін түсіндіру;
 - салық заңнамасын ұстанудың күрделі немесе типтік емес мәселелерін талдау;

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- A2. Көптеген жағдайларда бухгалтерлік есеп немесе аудит саласындағы білім мен тәжірибені, тіпті бухгалтерлік есеп немесе аудиттің арнайы саласына қатысты болса да, басқа саладағы білім мен тәжірибені ажырату қиын емес. Мысалы, кейінге қалдырылған табыс салығын есепке алу әдістері саласында білімі мен тәжірибесі бар маманды салық заңнамасы саласындағы маманнан оңай ажыратуға болады. Осы ХАС мақсаты үшін біріншісі сарапшы болып саналмайды, өйткені оның мамандану саласы бухгалтерлік есеп саласындағы біліктілікті білдіреді. Соңғысы ХАС мақсаты үшін сарапшы болып саналады, өйткені оның мамандану саласы құқық саласындағы біліктілікті білдіреді. Ұқсас айырмашылықты басқа салаларда да жасауға болады, мысалы, қаржы құралдарын есепке алу әдістері саласындағы білім мен тәжірибе және қаржы құралдарын бағалау мақсатында кешенді модельдеу саласындағы білім мен тәжірибе арасында. Алайда, кейбір жағдайларда, атап айтқанда, егер бухгалтерлік есеп немесе аудит саласындағы білім мен тәжірибенің жаңа саласы туралы айтатын болсақ, бухгалтерлік есептің немесе аудиттің арнайы салаларын және басқа саладағы білім мен тәжірибені ажырату кәсіби пайымның мәні болады. Бухгалтерлер мен аудиторлардың кәсіби даярлығына және құзыретіне қойылатын белгілі бір талаптарды көздейтін қолданылатын кәсіби ережелер мен стандарттар аудиторға осындай пайымдауды қалыптастыруға көмектесуі мүмкін⁴.
- A3. ХАС талаптарына сарапшы аудитордың не жеке тұлға, не ұйым болуы фактісі қалай әсер ететіні туралы мәселені қарау кезінде пайымдауды пайдалану қажет. Мысалы, сарапшы аудитордың құзыретін, мүмкіндіктері мен объективтілігін бағалау кезінде сарапшы бұрын аудитор тартқан ұйым екендігі анықталуы мүмкін, бірақ аудитор белгілі бір тапсырманы орындау үшін осы ұйым тағайындаған нақты сарапшымен жұмыс жасауда бұрын тәжірибесі жоқ. Немесе керісінше, аудитор белгілі бір сарапшының - жеке тұлғаның жұмысымен таныс болуы мүмкін, бірақ осы сарапшы қызметкері болған ұйыммен емес. Қалай болғанда да, аудиторды бағалау жеке тұлғаның жеке қасиеттерін де, ұйымның басқару сипаттамаларын да ескеруі мүмкін (мысалы, ұйым енгізген сапаны бақылау жүйесі).

Сарапшы аудиторды тарту қажеттілігін анықтау (7-тармақты қара)

- A4. Аудиторға келесі міндеттердің біреуін немесе бірнешеуін орындауға көмектесу үшін сарапшы аудиторды тарту қажет болуы мүмкін:
- аудитордың ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметін, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсінуін алу;
 - елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау;
 - қаржылық есептілік деңгейінде бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде жалпы процедураларды анықтау және жүргізу;

⁴ Мысалы, 8 Аудит жөніндегі мамандардың құзыретіне қойылатын талаптар халықаралық білім беру стандарты пайдалы болуы мүмкін.

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- бақылау құралдарының тестілерін немесе мәні бойынша тексеру процедураларын қоса алғанда, алғышарттар деңгейінде бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау;
- қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру кезінде алынған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау.

A5. Егер қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылыққа бухгалтерлік есептен басқа белгілі бір салада біліктілік талап етілсе, мысалы, бұл қаржылық есептілікті дайындау кезінде белгілі бір қиындықтарды көрсетуі мүмкін немесе басшылық осы салада білімі болмауы мүмкін болғандықтан, елеулі бұрмалану тәуекелдері артуы мүмкін. Егер қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылықтың қажетті білімі мен тәжірибесі болмаса, онда осы тәуекелдерді азайту үшін басшылық сарапшысы тартылуы мүмкін. Қолданылатын бақылау құралдары, олар болған кезде сарапшының жұмысын бақылау құралдарын қоса алғанда, елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендетуі мүмкін.

A6. Егер қаржылық есептілікті дайындау кезінде бухгалтерлік есептен басқа қандай да бір салада біліктілік талап етілсе, бухгалтерлік есеп және аудит саласында жұмыс істеу дағдылары бар аудитордың осы қаржылық есептіліктің аудитін жүргізу үшін қажетті білімі мен тәжірибесі болмауы мүмкін. Тексеру басшысы аудиторлық топтың және аудиторлық топтың құрамына кірмейтін аудитордың кез келген сарапшыларының жиынтығында аудиторлық тапсырманы орындау үшін қажетті құзыреттілігі мен мүмкіндіктеріне ие екендігіне көз жеткізуге міндетті⁵. Бұдан басқа, аудитор аудитті орындау үшін қажетті ресурстардың сипатын, мерзімдерін және көлемін белгілеуі тиіс⁶. Аудитордың сарапшы аудиторды жұмысқа тартудың орындылығы туралы мәселені шешуі, ал оң шешім қабылданған жағдайда оны қашан және қаншалықты тарту керек деген сұрақ аудиторға осы талаптарды орындауға көмектеседі. Аудит жүргізу барысында немесе жағдайлар өзгерген кезде аудитордан сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану туралы бұрын қабылданған шешімдерді қайта қарау талап етілуі мүмкін.

A7. Бухгалтерлік есеп пен аудиттен басқа тиісті саланың маманы болып табылмайтын аудитор, сарапшы аудитордың қатысуынсыз аудитті орындау үшін жеткілікті деңгейде осындай сала туралы түсінік ала алады. Бұл түсінікті алуға болады, мысалы:

- қаржылық есептілікті дайындау кезінде ұқсас білім мен тәжірибені талап ететін ұйымдардың аудитін жүргізу тәжірибесі;
- белгілі бір салада оқыту немесе кәсіби дамыту. Бұл аудитордың осы саладағы мәселелерді шешу қабілетін арттыру мақсатында кәсіби дайындық курстарында оқуды немесе тиісті салада білімі мен тәжірибесі бар тұлғалармен мәселелерді талқылауды қамтуы мүмкін. Мұндай талқылау сарапшыға нақты мәселе бойынша негізделген ұсынымдар беру мүмкіндігі болуы үшін сарапшыға барлық қажетті мәліметтер ұсынылған кезде тапсырманы орындау кезінде анықталған нақты мән-жайларға қатысты сарапшы аудитордың консультациясынан өзгеше⁷;

⁵ 220 ХАС, 14-тармақ.

⁶ «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» 300 ХАС, 8-тармақ(е).

⁷ 220 ХАС, А21 тармақ.

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- ұқсас тапсырмаларды орындауда тәжірибесі бар аудиторлармен мәселелерді талқылау.

А8. Алайда, басқа жағдайларда аудитор жеткілікті аудиторлық дәлелдерді алуға көмектесу үшін аудитор сарапшысын тартуды қажет деп санайды немесе қалауы мүмкін. Сарапшы аудиторды тарту туралы шешім қабылдау кезінде қарастырылатын факторлар мыналарды қамтуы мүмкін:

- сарапшының басшылығы қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықты тартты ма деген сұрақ (А9-тармақты қара);
- осы мәселенің сипаты мен маңыздылығы, оның күрделілігін қоса алғанда;
- осы мәселелерге байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдері;
- анықталған тәуекелдерге жауап ретінде жүргізілетін процедуралардың күтілетін сипаты, оның ішінде аудитордың осы мәселелердегі сарапшылардың жұмысымен танысуы және аудитордың осындай мәселелер бойынша сарапшылармен жұмыс тәжірибесінің болуы, сондай-ақ аудиторлық дәлелдемелердің балама көздерінің болуы.

А9. Егер басшылық қаржылық есептілікті дайындау үшін нұсқаулық сарапшысын тартса, аудитордың сарапшы аудиторды тарту қажет пе, жоқ па деген шешімі келесі факторларға да байланысты болуы мүмкін:

- сыртқы сарапшы аудитор жұмысының сипаты, көлемі және мақсаттары
- басшылық сарапшысы ұйымның қызметкері немесе тиісті қызметтерді көрсету үшін тартылған тарап болып табылу фактісі;
- басшылық сарапшының жұмысына бақылау жасай алатын немесе оның жұмысына әсер ете алатын дәрежесі;
- сарапшы басшылығының құзыреттілігі мен мүмкіндіктері;
- басшылық сарапшысының жұмысына жұмыстарды орындаудың техникалық стандарттары немесе өзге де кәсіби немесе салалық талаптар қолданылады ма;
- ұйымда бар басшылық сарапшысының жұмысын бақылаудың кез келген құралдары.

500 ХАС⁸ аудиторлық дәлелдемелердің сенімділігіне басшылық сарапшыларының құзыретінің, мүмкіндіктері мен объективтілігінің әсеріне қатысты талаптар мен нұсқауларды қамтиды.

⁸ 500 ХАС, 8-тармақ.

Аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі (8-тармақты қара)

A10. ХАС 9-13 тармақтарының талаптарына сәйкес орындалатын аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі жағдайларға байланысты өзгеріп отырады. Мысалы, келесі факторлар басқа жағдайларда талап етілгеннен гөрі басқа немесе кеңейтілген процедураларды орындау қажеттілігін көрсетуі мүмкін:

- сарапшы аудитордың жұмысы субъективті және күрделі пайымдауларды қолдануды көздейтін маңызды мәселеге жатады;
- аудитор бұрын осы сарапшы аудитордың жұмысын пайдаланбаған және осы сарапшының біліктілігі, мүмкіндіктері мен объективтілігі туралы алдын-ала ақпараты жоқ;
- аудитордың сарапшысы аудиттің ажырамас бөлігі болып табылатын процедураларды орындайды және нақты мәселе бойынша консультациялар үшін тартылмайды;
- сарапшы аудитордың сыртқы сарапшысы болып табылады және осының салдарынан оған ұйымда қабылданған сапаны бақылау саясаты мен процедураларының талаптары қолданылмайды.

Аудиторлық ұйымдағы сапаны бақылау саясаты мен процедуралары (8 (е) тармақты қара)

A11. Аудитордың ішкі сарапшысы аудитор ұйымының серіктесі немесе қызметкері, оның ішінде уақытша қызметкері бола алады, сондықтан оған 1 СБХС⁹ сапаны бақылау жөніндегі халықаралық стандартқа немесе ұлттық заңнаманың¹⁰ қатаң талаптарына сәйкес осы ұйымда қабылданған сапаны бақылау саясаты мен процедураларының талаптары қолданылады. Екінші жағынан, аудитордың ішкі сарапшысы серіктес немесе қызметкер бола алады, оның ішінде уақытша қызметкер, аудиторлық ұйыммен ортақ саясат пен сапаны бақылау процедуралары болуы мүмкін желіге кіретін ұйым.

A12. Аудитордың сыртқы сарапшысы аудиторлық топтың мүшесі болып табылмайды және СБХС 1¹¹ сәйкес оған сапаны бақылау саясаты мен процедуралардың талаптары қолданылмайды. Алайда, кейбір юрисдикцияларда аудитордың сыртқы сарапшысын аудиторлық топтың мүшесі ретінде қарау керек деген талап заңмен немесе нормативтік актімен белгіленуі мүмкін, сондықтан оған тиісті этикалық талаптар, соның ішінде тәуелсіздік талаптары және осы заңмен немесе нормативтік актімен белгіленген басқа да кәсіби талаптар қолданылады.

A13. Аудиторлық топтар ұйым немесе басқа тұлғалар берген ақпарат өзге тәсілді болжайтын жағдайларды қоспағанда, аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесіне сенім артуға құқылы.¹² Аудиторлық топтардың сапаны бақылау жүйесіне сенім арту дәрежесі мән-жайларға байланысты болады және мынадай мәселелерге қатысты аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне әсер етуі мүмкін:

⁹ «Қаржылық есептілікке аудиторлық және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» 1 СБХС, 12(f) - тармақ.

¹⁰ 220 ХАС, 2-тармақ.

¹¹ СБХС 1, 12-тармақ (f).

¹² 220 ХАС, 4-тармақ.

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- қызметкерлерді іріктеу және оқыту бағдарламаларымен қамтамасыз етілетін құзыреттілік пен мүмкіндіктер;
- объективтілік. Аудитордың ішкі сарапшыларына тәуелсіздік талаптарын қоса алғанда, тиісті этикалық талаптар қолданылады;
- аудитордың сарапшы аудитор жұмысының барабарлығын бағалауы. Мысалы, аудиторлық ұйымды оқыту бағдарламалары аудитордың ішкі сарапшыларына олардың білімі мен тәжірибесінің аудит процесімен байланысы туралы тиісті түсінік бере алады. Осындай оқытуға және аудитордың ішкі сарапшыларының жұмыс көлемін белгілейтін нұсқаулар сияқты ұйымның басқа процестеріне сенім арту мүмкіндігі аудитордың сарапшы жұмысының барабарлығын бағалау үшін жүргізетін процедуралардың сипатына, мерзіміне және көлеміне әсер етуі мүмкін;
- мониторинг процестерін жүзеге асыру арқылы нормативтік және заңнамалық талаптарды ұстану;
- аудитор сарапшысымен мәселелерді келісу.

Сапаны бақылау жүйесіне сенім артудың мұндай мүмкіндігі аудитордың ХАС талаптарын орындау жауапкершілігін төмендетпейді.

Сарапшы аудитордың құзыреттілігі, мүмкіндіктері және объективтілігі (9-тармақты қара)

A14. Сарапшы аудитордың құзыреттілігі, мүмкіндіктері мен объективтілігі - сарапшы аудитордың жұмысы аудитордың мақсаттарына барабар деп таныла ма деген сұраққа айтарлықтай әсер ететін факторлар. Құзыреттілік сарапшы аудитордың білімі мен тәжірибесінің сипаты мен деңгейімен анықталады. Мүмкіндіктер сарапшы аудитордың осы білім мен тәжірибесін белгілі бір тапсырмаға тән жағдайларда қолдану қабілетіне жатады. Қабілеттерге әсер етуі мүмкін факторларға, мысалы, географиялық орналасуы, сонымен қатар қажетті уақыт пен ресурстардың болуы жатады. Объективтілік дегеніміз - сарапшы аудитордың кәсіби пікірлеріне немесе оның бизнеске қатысты пікірлеріне бұрмалаушылық, мүдделер қақтығысы немесе үшінші тұлғалардың әсері болуы мүмкін әсер ету.

A15. Сарапшы аудитордың құзыреттілігі, мүмкіндіктері мен объективтілігі туралы ақпаратты әртүрлі көздерден алуға болады, мысалы:

- осы сарапшымен жеке жұмыс тәжірибесі;
- сарапшымен жүргізілетін талқылаулар;
- басқа аудиторлармен немесе осы сарапшының жұмысымен таныс үшінші тұлғалармен мәселелерді талқылау;
- сарапшының біліктілігін, оның кәсіби ұйымға немесе салалық қауымдастыққа мүшелігін, кәсіби қызметті жүргізуге арналған лицензияны немесе сыртқы танудың өзге де нысандарын зерделеу;
- осы сарапшы жазған жарияланған мақалалар немесе кітаптар;
- аудиторлық ұйымда қабылданған сапаны бақылау саясаты мен процедуралары (A11 - A13 тармақтарын қара).

A16. Сарапшы аудитордың құзыретін, мүмкіндіктері мен объективтілігін бағалауға жататын мәселелер осы сарапшы жұмысының жұмыстарды орындаудың техникалық стандарттарына немесе өзге де кәсіби немесе салалық талаптарға, мысалы, этикалық

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

стандарттарға немесе кәсіптік ұйымның немесе салалық қауымдастықтың мүшелері үшін белгіленген басқа да талаптарға, лицензиялаушы органның аккредиттеу стандарттарына немесе заңда немесе нормативтік актіде белгіленген талаптарға сәйкестік дәрежесін анықтауды қамтиды.

A17. Маңызды болуы мүмкін басқа факторларға мыналар жатады:

- сарапшы аудитордың құзыреттілігі саласының осы сарапшының білімі саласындағы кез келген мамандану саласын қоса алғанда, осы сарапшының жұмысы қолданылатын мәселеге сәйкестігі. Мысалы, актуарий мүлікті және жазатайым оқиғаларды сақтандыру саласында мамандандырылуы мүмкін, бірақ зейнетақы есептеулері саласында білімі мен тәжірибесі шектеулі болуы мүмкін;
- аудитор сарапшысының бухгалтерлік есеп пен аудиттің тиісті талаптарына қатысты құзыреттілігі, мысалы, жорамалдар мен әдістерді, оның ішінде (егер қолданылатын болса) қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес келетін модельдерді білуі;
- аудиторлық процедураларды жүргізу нәтижелері бойынша алынған күтпеген оқиғалар, шарттардағы өзгерістер немесе аудиторлық дәлелдемелер аудитті орындау процесінде сарапшы аудитордың құзыретін, мүмкіндіктері мен объективтілігін бастапқы бағалауды қайта қарау қажеттілігін көрсете ме

A18. Көптеген жағдайлар сарапшының объективтілігіне қауіп төндіруі мүмкін, мысалы, жеке қызығушылық қауіпі, қолдаушылық қауіпі, жақын танысу қауіпі, өзін-өзі бақылау қауіпі, сондай-ақ бопсалау қауіпі. Сыртқы құрылымдар (мысалы, сарапшы аудитордың кәсіби қоғамдастығының талаптары, заңнамалық немесе нормативтік актілер), сондай-ақ сарапшы аудитордың жұмыс ортасы (мысалы, сапаны бақылау саясаты мен процедуралары) жасаған сақтық шаралары мұндай қауіптерді жою немесе азайту мүмкін. Белгілі бір аудиторлық тапсырма аясында қолданылатын арнайы сақтық шаралары болуы мүмкін.

A19. Объективтілік қауіпінің маңыздылығын және сақтық шараларын қолдану қажеттілігін бағалау сарапшы аудитордың функцияларына және сарапшы жұмысының аудит мәтініндегі маңыздылығына байланысты болуы мүмкін. Кейбір жағдайларда сақтық шаралары қауіп-қатер қауіпін қолайлы деңгейге дейін төмендете алмайды, мысалы, егер аудитордың болжамды сарапшысы аудит жүргізілетін ақпаратты дайындауда маңызды рөл атқаратын жеке тұлға болса, яғни аудитордың сарапшысы басшылықтың сарапшысы болса.

A20. Сыртқы сарапшы аудитордың объективтілігін бағалау кезінде орынды болуы мүмкін:

- (a) ұйымға өзіне белгілі кез келген мүдделілік жағдайлары туралы немесе осы сарапшының объективтілігіне әсер етуі мүмкін ұйымның сыртқы сарапшы аудитормен кез келген өзара қарым-қатынасы туралы сұрау салуды жіберу;
- (b) осы сарапшымен кез келген қолданылатын сақтық шараларын, оның ішінде осы сарапшыға қойылатын кез келген кәсіби талаптарды талқылау және осы сақтық шаралары қауіптерді қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті болып табылатындығын бағалау. Аудитор сарапшысымен талқылау орынды болуы мүмкін қызығушылық пен қарым-қатынас мәселелері мыналарды қамтиды:
 - қаржылық қызығушылық;
 - іскерлік және жеке қарым-қатынастар;

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- сарапшының, оның ішінде егер сыртқы сарапшы ұйым болып табылса, ұйымның өзге де қызметтерді ұсынуы.

Кейбір жағдайларда, егер аудитор сыртқы сарапшы аудитордан кез-келген қызығушылық жағдайлары туралы немесе осы сарапшыға белгілі ұйыммен кез-келген қарым-қатынас туралы жазбаша өтініш алса, орынды болуы мүмкін.

Сарапшы аудитордың білімі мен тәжірибесі туралы түсінік алу (10-тармақты қара)

A21. Аудитор А7 тармағында сипатталған әрекеттер арқылы немесе осы мәселелерді осы сарапшымен талқылау арқылы сарапшы аудитордың білімі мен тәжірибесі туралы түсінік қалыптастыра алады.

A22. Аудиторды түсіну үшін маңызды сарапшы аудитордың білім саласының аспектілері мыналарды қамтуы мүмкін:

- сарапшының білім саласы аясында осы аудитке қатысы бар мамандандыру саласы бар ма (А17 тармақты қара);
- қандай да бір кәсіби немесе өзге стандарттар, заңнама немесе реттеуші органдардың талаптары қолданылады ма;
- аудитордың сарапшысы модельдерді қоса алғанда, қандай жорамалдар мен әдістерді пайдаланады және олар осы сарапшының білім саласы шеңберінде жалпы қабылданған, қаржылық есептілік мақсаттары үшін орынды болып табыла ма;
- сарапшы аудитор пайдаланатын ішкі және сыртқы деректердің немесе ақпараттың сипаты.

Аудитор сарапшысымен келісім (11-тармақты қара)

A23. Аудитор сарапшысының жұмысының сипаты, көлемі мен мақсаттары аудитор мен сарапшы аудитордың тиісті функциялары мен міндеттері, сондай-ақ аудитор мен сарапшы аудитордың арасындағы ақпараттық өзара іс-қимылдың сипаты, мерзімдері мен көлемі сияқты жағдайларға байланысты айтарлықтай өзгеруі мүмкін. Сондықтан, аудитордың сарапшысы сыртқы сарапшы немесе ішкі сарапшы болғанына қарамастан, бұл мәселелер аудитор мен аудитордың сарапшысы арасында келісілуі тиіс.

A24. 8-тармақта көрсетілген мәселелер аудитор мен аудитор сарапшысы арасындағы келісімнің егжей-тегжейлі деңгейіне және формальдылық дәрежесіне, оның ішінде келісімді жазбаша нысанда рәсімдеу қажеттілігіне әсер етуі мүмкін. Мысалы, келесі факторлар келісімді олар болмаған кезде неғұрлым егжей-тегжейлі көрсету қажеттілігін немесе келісімді жазбаша түрде рәсімдеу қажеттілігін көрсетуі мүмкін:

- аудитордың сарапшысы ұйымның аса маңызды немесе құпия ақпаратына қол жеткізе алады;
- аудитор мен сарапшы аудитордың функциялары немесе міндеттері әдеттегі жағдайларда күтілетіннен өзгеше;
- бірнеше юрисдикцияның заңнамалық немесе нормативтік талаптары қолданылады;
- сарапшы аудитордың жұмысына байланысты мәселе өте күрделі;
- аудитор бұрын осы сарапшының жұмысын пайдаланбаған;

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- сарапшы аудитор жұмысының үлкен көлемі және оның аудит мәтініндегі маңыздылығы.

A25. Аудитор мен аудитордың сыртқы сарапшысы арасындағы келісім көбінесе тапсырма шарттары туралы келісім хат түрінде жасалады. Қосымшада аудитор оларды тапсырма шарттары туралы осындай келісім-хатқа немесе аудитордың сыртқы сарапшысымен жасалатын кез келген басқа нысандағы келісімге енгізу тұрғысынан қарай алатын мәселелер санамаланған.

A26. Аудитор мен аудитор сарапшысы арасында жазбаша келісім болмаған жағдайда, Келісімнің бар екендігінің дәлелі, мысалы, келесі құжаттарға енгізілуі мүмкін:

- жоспарлау туралы меморандум немесе аудит бағдарламасы сияқты тиісті жұмыс құжаттары;
- аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары. Ішкі сарапшы аудитор тартылған жағдайда, белгіленген саясат пен іс-әрекеті сарапшыға қолданылатын процедуралар сарапшының жұмысына қатысты нақты саясат пен нақты процедуралары қамтуы мүмкін.

Аудитордың жұмыс құжаттарындағы құжаттаманың көлемі осындай саясат пен процедуралардың сипатына байланысты. Мысалы, егер аудиторлық ұйымда осындай сарапшының жұмысы пайдаланылатын мән-жайларды көрсететін егжей-тегжейлі нұсқаулар болса, аудитордың жұмыс құжаттарында құжаттау талап етілмеуі мүмкін.

Жұмыстың сипаты, көлемі және мақсаты (11(A) тармақты қара)

A27. Сарапшы аудитордың жұмысының сипатын, көлемін және мақсаттарын келісу кезінде жұмысты орындаудың кез келген қолданылатын техникалық стандарттарын немесе сарапшы ұстанатын басқа да кәсіби немесе салалық талаптарды талқылауды қосу орынды болуы мүмкін.

Тиісті функциялар мен міндеттер (11 (b) тармақты қара)

A28. Аудитордың және сарапшы аудитордың тиісті функциялары мен міндеттері туралы келісім мыналарды қамтуы мүмкін:

- бастапқы деректерді егжей-тегжейлі тестілеуді кім жасайтыны туралы ереже - аудитор немесе сарапшы аудитор;
- аудитордың жұмыс нәтижелерін немесе аудитор сарапшысының қорытындыларын ұйыммен немесе үшінші тұлғалармен талқылауға, сондай-ақ қажет болған жағдайда осы жұмыс нәтижелерінің немесе сарапшының қорытындыларының мазмұнын аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікір үшін негіз ретінде қосуға келісімі (A42-тармақты қара);
- осы сарапшының жұмысына қатысты аудитордың қорытындылары туралы аудитор сарапшысын хабардар етуге келісім.

Жұмыс құжаттары

A29. Аудитор мен сарапшы аудитордың тиісті функциялары мен міндеттері туралы келісім бір-бірінің жұмыс құжаттарына қол жеткізу және оларды ұстану шарттарын келісуді де қамтуы мүмкін. Егер аудитордың сарапшысы аудиторлық топтың құрамына кірсе,

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

осы сарапшының жұмыс құжаттары аудиторлық құжаттаманың бөлігі болып табылады. Аудитордың сыртқы сарапшыларының жұмыс құжаттары тек оларға тиесілі және егер керісінше келісім болмаса, аудиторлық құжаттаманың бөлігі болып табылмайды.

Ақпараттық өзара іс-қимыл (11 (с) тармағын қара)

A30. Тиімді екі жақты ақпараттық өзара іс-қимыл сарапшы аудитор процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін аудит жөніндегі басқа жұмыспен тиісінше интеграциялауға, сондай-ақ аудит процесінде сарапшы аудитордың мақсаттарын тиісінше өзгертілгенге ықпал етеді. Мысалы, егер сарапшы аудитордың жұмысы аудитордың маңызды тәуекелдерге қатысты тұжырымдарына қатысты болса, онда осы сарапшының жұмысы аяқталғаннан кейін ресми жазбаша есепті де, жұмыс барысында ауызша есептерді де ұсыну орынды болуы мүмкін. Аудитор сарапшысымен өзара іс-қимылды қамтамасыз ететін нақты серіктестерді немесе қызметкерлерді айқындау, сондай-ақ осындай сарапшы мен ұйым арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл процедураларын белгілеу, әсіресе көлемі ауқымды тапсырмаларды орындау кезінде уақтылы және нәтижелі ақпараттық өзара іс-қимыл жасауға ықпал етеді.

Құпиялылық (11 (d) тармағын қара)

A31. Аудитордың этикалық талаптарға сәйкес келетін құпиялылық туралы ережелерін аудитордың сарапшысы да орындауы қажет. Заңдарда немесе нормативтік актілерде қосымша талаптар белгіленуі мүмкін. Ұйым сондай-ақ сыртқы аудитор сарапшыларымен құпиялылық туралы арнайы ережелерді келісуді талап ете алады.

Сарапшы аудитор жұмысының барабарлығын бағалау (12-тармақты қара)

A32. Аудитордың мақсаттары үшін осы сарапшының жұмысының жеткіліктілігін бағалау мақсатында жүргізілетін аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне аудитордың сарапшы аудитордың құзыретін, мүмкіндіктері мен объективтілігін бағалауы, аудитордың осы сарапшының білім саласымен танысуы, сондай-ақ аудитор сарапшысы орындайтын жұмыстың сипаты әсер етеді.

Сарапшы аудитордың жұмыс нәтижелері немесе қорытындылары (12(a) тармақты қара)

A33. Осы сарапшы жұмысының аудитордың мақсаттарына сәйкестігін бағалау үшін арнайы процедуралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- аудитор сарапшысына сұраныстар жолдау;
- сарапшы аудитордың жұмыс құжаттары мен есептерін тексеру;
- растаушы процедураларды орындау, мысалы:
 - сарапшы аудитордың жұмысын қадағалау,
 - танылған және беделді көздерден статистикалық есептер сияқты жарияланған деректерді зерттеу,
 - тиісті мәселелерді үшінші тұлғалардың растауы,
 - егжей-тегжейлі талдамалық процедураларды орындау,
 - есептеулерді қайта орындау.

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- аудитор сарапшысының жұмысының нәтижелері немесе қорытындылары басқа аудиторлық дәлелдемелерге қайшы келетін жағдайларда, тиісті білімі мен тәжірибесі бар басқа сарапшымен мәселелерді талқылау;
- сарапшы аудитордың есебін басшылықпен талқылау.

A34. Есепте де, басқа құжаттарда да ұсынылған сарапшы аудитордың жұмысы нәтижелерінің немесе тұжырымдарының орындылығы мен негізділігін бағалау кезінде мынадай факторлар маңызды болуы мүмкін:

- олардың ұсыну формасы сарапшы аудитордың ұстануы керек кәсіби немесе салалық стандарттарға сәйкес келе ме;
- аудитормен келісілген мақсаттарға, орындалатын жұмыс көлеміне және қолданылатын стандарттарға сілтемелерді қоса алғанда, олар нақты көрсетілген бе;
- олар тиісті кезеңнің деректеріне негізделген бе және олар болған кезде есепті күннен кейінгі оқиғаларды назарға ала ма;
- оларды пайдалануға қатысты қандай да бір ескертпелер немесе шектеулер бар ма, егер солай болса, бұл факт аудитор үшін салдары бар ма;
- олар сарапшы аудитор анықтаған қатені немесе ауытқуды дұрыс қарастыруға негізделген бе

Болжамдар, әдістер және бастапқы деректер

Жорамалдар мен әдістемелер (12(b) тармақты қара)

A35. Аудитор сарапшысының жұмысы бағалау мәндерін әзірлеу кезінде басшылық пайдаланатын негізгі жорамалдар мен әдістерді, оның ішінде модельдерді (егер қолданылатын болса) бағалау болып табылса, аудиторлық процедуралар, ең алдымен, аудитор сарапшысы жүргізген осындай жорамалдар мен әдістерді тексерудің жеткіліктілігін бағалауға бағытталатын болады. Аудитор сарапшысының жұмысы аудиторлық нүктелік бағалауды немесе диапазонды аудиторлық бағалауды оны басшылықтың нүктелік бағасымен салыстыру мақсатында әзірлеу болып табылса, аудитор орындайтын процедуралар бірінші кезекте жол берулер мен әдістерді, оның ішінде аудитор сарапшысы пайдаланатын модельдерді (қолданылатын болса) бағалауға бағытталуы мүмкін.

A36. 540 ХАС¹³ кейбір жағдайларда ұйым әзірлеген жоғары мамандандырылған модельдерді пайдалануды қоса алғанда, бағалау мәндерін әзірлеу кезінде басшылық пайдаланатын жорамалдар мен әдістер қарастырылады. Мұндай қарау аудитордың жол берулер мен басшылық жасау әдістеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуы үшін көзделгеніне қарамастан, ол аудиторға сарапшы аудитордың жол берулері мен әдістерін бағалау кезінде де көмектесе алады.

A37. Сарапшы аудитордың жұмысы маңызды болжамдар мен әдістерді қолдануды қамтығанда, аудитордың осы болжамдар мен әдістерді бағалауына байланысты факторларға мыналар жатады:

¹³ «Әділ құнды бағалауды және ақпаратты тиісінше ашуды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті» 540 ХАС, 8, 13 және 15-тармақтар.

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- олар осы сарапшының білім саласында жалпы қабылданған болып табыла ма;
- олар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келе ме;
- олар мамандандырылған модельдерді қолдануға байланысты ма;
- олар ұқсас болжамдар мен көшбасшылық әдістерге сәйкес келе ме, егер жоқ болса, онда мұндай айырмашылықтардың себептері мен салдары қандай.

Аудитор сарапшысы пайдаланатын бастапқы деректер (12(с) тармақты қара)

A38. Сарапшы аудитордың жұмысы осы сарапшының жұмысы үшін маңызды бастапқы деректерді пайдалануды көздеген кезде, мұндай деректерді тестілеу үшін келесі процедураларды қолдануға болады:

- түсіну алуды қоса алғанда, деректердің шығу тегін тексеру және егер қолданылса, осы деректерді ішкі бақылау құралдарын, сондай-ақ тиісті жағдайларда оларды сарапшыға беру үшін тестілеу;
- деректердің толықтығын және ішкі сәйкестігін тексеру.

A39. Көптеген жағдайларда бастапқы деректерді аудитор тексере алады. Алайда, сарапшы аудитор пайдаланатын бастапқы деректердің сипаты сарапшының білімі саласында тек мамандандырылған болып табылатын басқа жағдайларда, бастапқы деректерді сарапшы тексере алады. Егер бастапқы деректерді аудитор сарапшысы сынақтан өткізсе, онда аудитордың осы деректердің орындылығын, толықтығын және дәлдігін бағалаудың тиісті әдісі аудитордың осы сарапшыға сұрау жіберуі немесе тестілеуді қадағалауды жүзеге асыруы немесе осы сарапшы орындаған тестілерді тексеруді жүргізуі болуы мүмкін.

Жұмыстың сәйкессіздігі (13 тармақты қара)

A40. Егер аудитор сарапшысының жұмысы аудитордың мақсаттарына барабар емес деген қорытындыға келсе және аудитор бұл мәселені сарапшының да, аудитордың да жұмысты одан әрі орындауы немесе басқа сарапшыны тарту сияқты 13-тармақта көзделген қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу арқылы шеше алмаса, онда бұл жағдайда 705 ХАС¹⁴ сәйкес аудитор тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмағандықтан, аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікірді білдіру қажет болуы мүмкін.

Сарапшы аудиторға аудиторлық қорытындыда көрсету (14-15-тармақты қара)

A41. Кейбір жағдайларда заңда немесе нормативтік актіде, мысалы, мемлекеттік секторда ашықтықты қамтамасыз ету мақсатында сарапшы аудитордың жұмысына нұсқауды енгізу туралы талап белгіленуі мүмкін.

A42. Белгілі бір жағдайларда модификацияның сипатын түсіндіру үшін өзгертілген пікірі бар аудиторлық қорытындыда сарапшы аудитордың нұсқауын қолдану орынды болуы мүмкін. Мұндай жағдайда аудиторға сілтеме енгізілгенге дейін сарапшы аудитордан рұқсат алу қажет болуы мүмкін.

¹⁴ «Тәуелсіз аудитордың қорытындысында өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС, 6 (b) - тармақ.

(А25 тармағын қара)

Аудитор мен сыртқы сарапшы аудитор арасындағы келісімге енгізілетін сұрақтар

Осы қосымшада аудитордың сыртқы сарапшысымен жасалған келісімге оларды енгізу тұрғысынан қарай алатын мәселелер санамаланған. Төмендегі тізім иллюстрациялық сипатқа ие және толық емес; ол тек ХАС көрсетілген сұрақтармен бірге қолдануға болатын ұсыныстар ретінде қолдануға арналған. Нақты мәселелерді келісімге қосу туралы шешім тапсырманың жағдайына байланысты. Бұл тізімді аудитордың ішкі сарапшысымен келісімге енгізілуі мүмкін мәселелерді қарау кезінде де пайдалануға болады.

Сыртқы сарапшы аудитор жұмысының сипаты, көлемі және мақсаттары

- Аудитордың сыртқы сарапшысы орындауға тиіс процедуралардың сипаты мен көлемі.
- Аудитордың сыртқы сарапшысының жұмысы жататын мәселемен байланысты мәнділік пен тәуекелдерді ескере отырып, аудитордың сыртқы сарапшысы жұмысының мақсаттары және қажет болған жағдайда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы.
- Аудитордың сыртқы сарапшысы орындайтын кез-келген тиісті техникалық стандарттар немесе басқа кәсіби немесе салалық талаптар.
- Аудитордың сыртқы сарапшысы қолданатын модельдер мен оларды қолдану аясын қоса алғанда, болжамдар мен әдістер.
- Күшіне енген күні немесе, егер қолданылса, сыртқы сарапшы аудитор тапсырмасының пәнін тестілеу кезеңі және есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты талаптар.

Аудитордың және аудитордың сыртқы сарапшысының тиісті функциялары мен міндеттері

- Аудит пен бухгалтерлік есептің тиісті стандарттары және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптар.
- Аудитордың осы есепке кез келген сілтемені немесе оны басқа тұлғаларға ашуды, мысалы, егер қажет болса, аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікір білдіру үшін негізде оны көрсетуді немесе оны басшылыққа немесе аудит жөніндегі комитетке жария етуді қоса алғанда, осы сарапшының есебін аудитордың болжамды пайдалануына қатысты сыртқы сарапшының келісімі.
- Аудитордың сыртқы сарапшы аудитордың жұмысын тексеру сипаты мен көлемі.
- Бастапқы деректерді кім тексереді - аудитор немесе аудитордың сыртқы сарапшысы.
- Сыртқы сарапшы аудитордың ұйымның бухгалтерлік жазбаларына, оның файлдарына, ұйым тартқан қызметкерлер мен сарапшыларға қол жетімділігі.

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- Аудитордың сыртқы сарапшысы мен ұйым арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл процедуралары.
- Аудитор мен сыртқы сарапшы аудитордың бір-бірінің жұмыс құжаттарына қол жеткізуі.
- Файлдарды ұстануға қойылатын кез келген талаптарды қоса алғанда, тапсырманы орындау барысында және ол аяқталғаннан кейін жұмыс құжаттарына қатысты меншік құқығы және бақылау.
- Сыртқы сарапшы аудитордың жұмысты тиісті кәсіби құзыретпен және адал ниетпен орындау міндеті.
- Сыртқы сарапшы аудитордың құзыреттілігі және оның жұмысты орындау қабілеті.
- Аудитордың сыртқы сарапшысы өзіне тиесілі және осы аудит үшін қолданылатын барлық білімді пайдаланатын болады, ал олар болмаған жағдайда ол бұл туралы аудиторға хабарлайды.
- Сыртқы сарапшы аудитордың аудиторлық қорытындымен қауымдасуына қатысты кез келген шектеулер.
- Аудитордың сыртқы сарапшысын осы сарапшының жұмысына қатысты аудитордың қорытындылары туралы хабардар ету шарты.

Ақпараттық өзара іс-қимыл және есептерді ұсыну

- Ақпараттандыру әдістері мен жүйелілігі, оның ішінде:
 - сыртқы сарапшы аудитордың жұмыс нәтижелерін немесе тұжырымдарын ұсыну тәртібі (мысалы, жазбаша есеп, ауызша есеп, аудиторлық топқа үнемі ақпарат беру);
 - аудитордың сыртқы сарапшысымен өзара іс-қимыл жасау үшін аудиторлық топтың құрамынан нақты тұлғаларды тағайындау.
- Сыртқы сарапшы аудитордың жұмысын аяқтау және аудиторға жұмыс нәтижелері немесе қорытындылар туралы есеп беру мерзімдері.
- Аудитордың сыртқы сарапшысының жұмысты аяқтаудағы кез келген ықтимал кідіріс туралы және сарапшының жұмысының нәтижелеріне немесе қорытындыларына қатысты кез келген ықтимал ескертпелер немесе шектеулер туралы дереу хабарлау міндеті.
- Аудитор тартатын сыртқы сарапшының ұйымның осы сарапшының ұйым тартқан жазбаларға, файлдарға, персоналға немесе сарапшыларға қол жеткізуін шектеу жағдайлары туралы дереу хабардар ету міндеті.
- Аудитордың сыртқы сарапшысының сарапшы бұрын талқыланған мән-жайлардағы кез келген өзгерістерді қоса алғанда, осы аудитке қатысы бар деп есептеуі мүмкін барлық ақпаратты аудитордың назарына жеткізу міндеті.

САРАПШЫ АУДИТОРДЫҢ ЖҰМЫСЫН ПАЙДАЛАНУ

- Сыртқы сарапшы аудитордың міндеті - сарапшының объективтілігіне қауіп төндіруі мүмкін барлық жағдайлар туралы және осындай қауіптерді жоюға немесе оларды қолайлы деңгейге дейін азайтуға мүмкіндік беретін барлық тиісті сақтық шаралары туралы хабарлау.

Құпиялылық

- сарапшы аудитордың құпиялылық талаптарын ұстану қажеттілігі, соның ішінде:
 - аудиторға қолданылатын тиісті этикалық талаптарда көзделген құпиялылық туралы ережелер;
 - заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленуі мүмкін қосымша талаптар (олар болған кезде);
 - ұйым белгілеген құпиялылық туралы арнайы ережелер (бар болса).

700 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-4
Күшіне ену күні	5
Мақсаттары	6
Анықтамалар	7-9
Талаптар	
Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру	10-15
Аудиторлық пікір нысаны	16-19
Аудиторлық қорытынды	20-52
Қаржылық есептілікпен ұсынылатын қосымша ақпарат	53-54
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Ұйымның есеп практикасының сапалық аспектілері	A1-A3
Қаржылық есептілікте тиісті түрде ашылған есеп саясаты	A4
Қаржылық есептілікте ұсынылған ақпарат орынды, сенімді, салыстырмалы және түсінікті	A5
Қаржылық есептілікте ұсынылған ақпаратқа елеулі операциялар мен оқиғалардың әсерін ашу	A6
Қаржылық есептілікте дұрыс ұсынуға қол жеткізілгенін бағалау	A7-A9
Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамасы	A10-A15
Аудиторлық пікір нысаны	A16-A17
Аудиторлық қорытынды	A18-A77
Қаржылық есептілікпен ұсынылатын қосымша ақпарат	A78-A84
Қосымша: Қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындылардың мысалдары	

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ
ЖАСАУ

«Қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру жөніндегі міндеттерін белгілейді. Бұдан басқа, онда қаржылық есептілік аудиті нәтижесінде шығарылған аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұны сипатталады.
2. 701 ХАС¹ аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат бергені үшін аудитордың жауапкершілігін белгілейді. Аудитордың өзгертілген пікірді білдіруі немесе аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» немесе «Өзге де мәліметтер» бөлімдерін енгізуі аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұнына қалай әсер ететіні туралы мәселе 705 (Қайта қаралған) ХАС² және 706 (Қайта қаралған) ХАС³ қаралады. Кейбір басқа ХАС аудиторлық қорытындыны жасауға және шығаруға қолданылатын талаптарды да қамтиды.
3. Осы ХАС жалпы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығын тексеруге қолданылады және осы тұрғыда баяндалған. Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері 800 (Қайта қаралған) ХАС⁴ қаралады. Қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептің жеке элементі, баптар тобы немесе баптары аудитінің ерекшеліктері 805 (Қайта қаралған) ХАС⁵ қаралады. Осы Стандарт 800 (Қайта қаралған) ХАС немесе 805 (Қайта қаралған) ХАС негізінде жүргізілетін аудитке де қолданылады.
4. Осы ХАС талаптары бүкіл әлемде аудиторлық қорытындылардың дәйектілігі мен салыстырмалылығын қамтамасыз ету қажеттілігі мен аудиторлық қорытындыда пайдаланушылар үшін неғұрлым өзекті ақпаратты ұсыну арқылы аудиторлық қорытындылардың құндылығын арттыру қажеттілігі арасындағы тиісті теңгерімге қол жеткізуге бағытталған. ХАС аудиторлық қорытындыда дәйектілік қағидатын ұстануға бағытталған, бірақ бұл ретте жекелеген юрисдикциялардың нақты мән-жайларын ескеруге мүмкіндік беретін икемділікті қамтамасыз ету қажеттілігін мойындайды. ХАС сәйкес аудит жүргізу кезінде аудиторлық қорытындының тұжырымдамаларындағы бірізділікті ұстану әлемде танылған ХАС сәйкес орындалған аудиторлық тапсырмаларды сәйкестендіруді жеңілдеті отырып, әлемдік нарықта оған деген сенімді арттырады. Сонымен қатар, дәйектілік принципі пайдаланушылардың аудиторлық қорытындыларды жақсы түсінуіне және олар туындаған жағдайда ерекше жағдайларды анықтауға ықпал етеді.

¹ «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

² «Аудиторлық қорытындыдағы модификацияланған пікір» 705 ХАС

³ «Аудиторлық қорытындыдағы «маңызды жағдайлар» және «өзге де мәліметтер» бөлімдері» 706 (Қайта қаралған) ХАС

⁴ «Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері» 800 (Қайта қаралған) ХАС

⁵ «Қаржылық есептіліктің жекелеген есептері мен жеке элементтерінің, қаржылық есептіліктің баптары немесе баптары топтарының аудит ерекшеліктері» 805 (Қайта қаралған) ХАС,

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Күшіне енген күні

5. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

6. Аудитордың мақсаттары:
- (a) Алынған аудиторлық дәлелдемелерге сүйене отырып жасалған қорытындыларды бағалау негізінде қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру;
 - (b) Осы пікірді жазбаша қорытынды нысанында нақты білдіру.

Анықтамалар

7. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- (a) Жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік - жалпы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік;
 - (b) Жалпы мақсаттағы тұжырымдама - пайдаланушылардың кең ауқымды тобының қаржылық ақпаратына жалпы қажеттіліктерін қанағаттандыру мақсатында әзірленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы дұрыс ұсыну тұжырымдамасы немесе сәйкестік тұжырымдамасы түрінде ұсынылуы мүмкін.

«Сенімді ұсыну тұжырымдамасы» термині осы тұжырымдаманың талаптарына сәйкестікті қамтамасыз ететін қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын, сондай-ақ:

- (i) Қаржылық есептілікті дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету басшылықтан осы тұжырымдамада көзделгеннен көбірек көлемде ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін екенін анық нысанда немесе тұспалдайды деп таниды немесе
- (ii) Қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ету үшін басшылықтан тұжырымдама талаптарынан ауытқу талап етілуі мүмкін екенін айқын нысанда мойындайды. Осындай ауытқулар тек сирек жағдайларда ғана қажет болуы мүмкін деп болжанады.

«Сәйкестік тұжырымдамасы» термині осы тұжырымдаманың талаптарына сәйкестікті көздейтін, бірақ (i) немесе (ii) тармақтарда жазылған бекітулерді қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын белгілеу үшін пайдаланылады.⁶

- (c) Өзгертілмеген пікір - аудитор білдірген пікір, онда қаржылық есептілік барлық елеулі қатынастарда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес дайындалды деген қорытынды жасалды.⁷

⁶ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 13(a) - тармақ.

⁷ 25-26 - тармақтарда дұрыс ұсыну тұжырымдамасы мен сәйкестік тұжырымдамасы қолданылған жағдайларда пікір білдіру үшін пайдаланылатын тұжырымдар қаралады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

8. Осы ХАС «қаржылық есептілік» термині «тиісті ескертпелері бар жалпы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығын білдіреді.»⁸ Қаржылық есептіліктің нысаны мен мазмұны, сондай-ақ қаржылық есептіліктің толық жиынтығының құрамы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарымен айқындалады. Тиісті ескертпелер, әдетте, есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын және басқа да түсіндірме ақпаратты қамтиды.
9. Осы ХАС «Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына» (ХҚЕС) сілтеме Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес шығарған Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарын білдіреді, ал Қоғамдық сектор ұйымдары үшін халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сілтеме Қоғамдық сектор ұйымдары үшін халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес шығарған Қоғамдық сектор ұйымдары үшін халықаралық қаржылық есептілік стандарттарын (ҚСХҚЕС) білдіреді. секторлар.

Талаптар

Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру

10. Аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес барлық елеулі қатынастарда қаржылық есептілік дайындалды ма деген пікір қалыптастыруы тиіс.^{9,10}
11. Бұл пікірді қалыптастыру үшін аудитор аудит барысында қаржылық есептілікте ықылассыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмаланулар жоқ деген ақылға қонымды сенімділік бар ма деген қорытынды жасауы керек. Бұл ретте мыналарды назарға алу керек:
 - (a) 330 ХАС сәйкес жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің алынғаны туралы аудитордың тұжырымдары;¹¹
 - (b) аудитордың 450 ХАС сәйкес жекелей немесе жиынтықта алынған түзетілмеген бұрмалаулар елеулі болып табыла ма деген тұжырымдары; және ¹²
 - (c) 12-15 - тармақтарға сәйкес талап етілетін бағалау нәтижелері.
12. Аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес барлық маңызды қатынастарда қаржылық есептіліктің дайындалғанын бағалауы керек. Аудитор бағалау жүргізген кезде ұйымның есептік тәжірибесінің сапалық аспектілері, оның ішінде басшылықтың ықтимал пікірлерінің бұрмалану белгілері қарастырылуы керек (А1 - А3 тармақтарын қара).
13. Аудитор, атап айтқанда, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын ескере отырып, мыналарды бағалауы керек:

⁸ 200 ХАС, 13(f) тармағы қаржылық есептіліктің құрамын белгілейді.

⁹ 200 ХАС, 11-тармақ.

¹⁰ 25-26-тармақтарда дұрыс ұсыну тұжырымдамасы мен сәйкестік тұжырымдамасы қолданылған жағдайларда пікір білдіру үшін пайдаланылатын тұжырымдар қаралады.

¹¹ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС6 26-тармақ.

¹² «Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС, 11-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- (a) Есеп саясатының таңдап алынған және қолданылатын негізгі ережелері қаржылық есептілікте тиісті түрде ашылған ба. Осы бағалауды жүзеге асыру кезінде аудитор есеп саясатының ұйымның сипатына сәйкестігін және оның нақты дайындалғанын ескеруі керек (A4-тармақты қара);
 - (b) Есепке алу саясатының таңдалған және қолданылатын ережелері қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес келе ме және олар тиісті болып табыла ма;
 - (c) Басшылық жасаған бағалау мәндері және тиісті ақпаратты ашу негізделген болып табыла ма;
 - (d) Қаржылық есептілікте ұсынылған ақпарат орынды, сенімді, салыстырмалы және түсінікті болып табыла ма. Осындай бағалауды жүзеге асыру кезінде аудитор мыналарды ескеруі тиіс:
 - (i) Қосылуы тиіс ақпарат қосылған ба, сондай-ақ осы ақпарат тиісті түрде жіктелген, топтастырылған немесе топталмаған ба және сипатталған ба;
 - (ii) Қаржылық есептіліктің жалпы көрінісі сәйкес келмейтін немесе ашылған мәселелерді дұрыс түсінуді айқын етпейтін ақпаратты қосу арқылы бұзылған ба (A5 тармағын қара);
 - (e) Қаржылық есептілік болжамды пайдаланушыларға қаржылық есептілікте ұсынылған ақпаратқа елеулі операциялар мен оқиғалардың әсерін түсінуге мүмкіндік беретін ақпараттың тиісінше ашылуын қамтамасыз ете ме (A6-тармақты қара);
 - (f) Қаржылық есептілікте қаржылық есептілік құрамындағы әрбір есептің атауын қоса алғанда, тиісті терминология пайдаланыла ма.
14. Егер қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған болса, онда 12-13 тармақтарға сәйкес талап етілетін баға қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынуды қамтамасыз ететіндігін бағалауды қамтуы тиіс. Аудитордың қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететіндігін бағалауы қарауды қамтуы тиіс (A7 - A9 тармақтарын қара):
- (a) Қаржылық есептілікті жалпы ұсынуды, оның құрылымы мен мазмұнын;
 - (b) Оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғалар қаржылық есептілікті тиісті ескертпелермен олардың дұрыс ұсынылуы қамтамасыз етілетіндей етіп ұсына ма, жоқ па.
15. Аудитор қаржылық есептілікте қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына немесе оның сипаттамасына тиісті сілтеме бар-жоғын бағалауы тиіс (A10 - A15 тармақтарын қара).

Аудиторлық пікір нысаны

16. Аудитор, егер ол қаржылық есептілік барлық маңызды қатынастарда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес дайындалған деген қорытындыға келсе, өзгертілмеген пікір білдіруі тиіс.
17. Егер аудитор:
- (a) Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде тұтастай қаралатын қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаушылықтар бар екендігі туралы қорытынды жасайды, немесе;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

(b) Тұтастай қаралатын қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаулар жоқ деген қорытынды жасау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер ала алмаса,

ол аудиторлық қорытындыдағы пікірді 705 (Қайта қаралған) ХАС қағидаларына сәйкес өзгертуі тиіс.

18. Егер сенімді ұсыну тұжырымдамасының талаптарына сәйкес дайындалған қаржылық есептілік сенімді ұсынуды қамтамасыз етпесе, онда аудитор бұл жағдайды басшылықпен және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына және осы мәселенің қалай шешілетініне байланысты талқылауы керек, 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес аудиторлық қорытындыдағы пікірді өзгертілген қажеттілігі бар-жоғын анықтауы тиіс (A16 тармағын қара).
19. Егер қаржылық есептілік сәйкестік тұжырымдамасына сәйкес дайындалған болса, аудитордан қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететіндігін бағалауды орындау талап етілмейді. Алайда, өте сирек жағдайларда, егер аудитор мұндай қаржылық есептілік жаңылыстырады деп қорытынды жасаса, ол бұл жағдайды басшылықпен талқылауы керек және бұл мәселе қалай шешілетініне байланысты, бұл ақпаратты аудиторлық қорытындыда хабарлау керек пе, жоқ па, соны анықтау керек (A17 тармақты қара).

Аудиторлық қорытынды

20. Аудиторлық қорытынды жазбаша нысанда болуы тиіс (A18 - A19 тармақтарын қара).

Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит нәтижелері бойынша аудиторлық қорытынды

Атауы

21. Аудиторлық қорытындыда бұл құжаттың тәуелсіз аудитордың қорытындысы екенін нақты көрсететін тақырып болуы тиіс (A20-тармақты қара).

Адресат

22. Аудиторлық қорытындының адресаты аудиторлық тапсырманың шарттарына сәйкес тиісті түрде белгіленуі тиіс (A21-тармақты қара).

Аудитордың пікірі

23. Аудиторлық қорытындының бірінші бөлімінде аудитордың пікірі болуы және «Пікір» тақырыбы болуы тиіс.
24. Аудиторлық қорытындының «Пікір» бөлімінде:

- (a) Қаржылық есептілігіне қатысты аудит жүргізілген ұйымды көрсету;
- (b) Осы қаржылық есептіліктің аудитін жүргізу фактісін көрсету;
- (c) Қаржылық есептіліктің құрамына кіретін әрбір есептің атауын көрсету;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- (d) Есепке алу саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолу жасауды қоса алғанда, ескертпелерге сілтеме беру;
 - (e) Қаржылық есептіліктің құрамына кіретін әрбір қаржылық есеппен қамтылған күнді немесе кезеңді көрсету қажет (A22 - A23-тармақтарды қара).
25. Дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір білдірген кезде аудитордың пікірі, егер заңда немесе нормативтік актіде өзгеше көзделмесе, тең бағалы деп қаралатын мынадай тұжырымдардың бірін қамтуы тиіс:
- (a) Біздің пікірімізше, қоса берілген қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес барлық маңызды [...] қатынастарда шынайы көрсетеді немесе;
 - (b) Біздің пікірімізше, қоса берілген қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес [...] туралы шынайы және шынайы түсінік береді (A24 - A31 тармақтарын қара).
26. Сәйкестік тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір білдірген кезде аудитордың пікірі қоса берілген қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес барлық елеулі қатынастарда дайындалғанын көрсетуі тиіс (A26 - A31-тармақтарды қара).
27. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес шығарған ХҚЕС емес немесе қоғамдық сектор ұйымдары үшін қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттары жөніндегі кеңес шығарған ҚСХҚЕС болып табылмаса, онда аудитордың пікірінде қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті тұжырымдамасы қабылданған юрисдикцияға нұсқау болуы тиіс.

Пікір білдіру негізі

28. Аудиторлық қорытындыда «пікір білдіру үшін негіз» деген тақырыппен тікелей «пікір» тарауынан кейін келетін бөлім (A32-тармақты қара), сондай-ақ:
- (a) ХАС сәйкес жүргізілгені туралы мәлімдемені қамтуы тиіс (A33-тармақты қара);
 - (b) ХАС сәйкес аудитордың міндеттерін сипаттайтын аудиторлық қорытындының бөліміне сілтемені қамту;
 - (c) Аудитордың аудитке қолданылатын тиісті этикалық талаптарға сәйкес ұйымға қатысты тәуелсіз екендігі және осы талаптарға сәйкес аудитордың өзге де этикалық міндеттерін орындағаны туралы мәлімдемені қамтуға тиіс. Бұл өтініш тиісті этикалық талаптар қабылданған юрисдикцияны көрсетуі немесе *Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК) Кодексі* Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодекске сілтемені қамтуы тиіс (a34 - A39 тармақтарын қара);
 - (d) Аудитордың өзі алған аудиторлық дәлелдемелер аудитордың пікірін білдіру үшін негіз бола алатындай жеткілікті және тиісті болып табылады деп есептейтіндігі туралы мәлімдемені қамтуы тиіс.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Қызметтің үздіксіздігі

29. Барлық қолданылатын жағдайларда аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды беруі тиіс.¹³

Аудиттің негізгі мәселелері

30. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығын тексерген жағдайда аудитор аудиторлық қорытындыда 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлауға тиіс.
31. Егер аудитордан басқа жолмен, мысалы заңға немесе нормативтік актіге сәйкес, талап етілсе немесе аудитор аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлауды шешсе, ол мұны 701 ХАС сәйкес жасауы тиіс (А40-А42 тармақтарын қара).

Басқа ақпарат

32. Барлық қолданылатын жағдайларда аудитор 720 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды ұсынуы тиіс.¹⁴

Қаржылық есептілік үшін жауапкершілік

33. Аудиторлық қорытынды «Қаржылық есептілік үшін басшылықтың жауапкершілігі» деп аталатын бөлімді қамтуы керек. Аудиторлық қорытындыда белгілі бір юрисдикцияның құқықтық реттелуіне сәйкес термин пайдаланылуы тиіс, ал «басшылық» терминін пайдалану міндетті болып табылмайды. Кейбір юрисдикцияларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға нұсқау берілуі мүмкін (А44 тармағын қара).
34. Аудиторлық қорытындының бұл бөлімінде басшылықтың келесі жауапкершілігі сипатталуы тиіс (А45 - А48 тармақтарын қара):
- (a) Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес осы қаржылық есептілікті дайындау үшін және басшылықтың пікірі бойынша ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтар жоқ қаржылық есептілікті дайындау үшін қажет ішкі бақылау жүйесі үшін;
 - (b) Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін¹⁵ және бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі туралы жорамалды қолданудың орындылығын, сондай-ақ, егер қолданылатын болса, қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашудың тиісті сипатын бағалағаны үшін. Басшылықтың осы бағалауды орындағаны үшін жауапкершілігін түсіндіру бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі туралы жорамалды қандай жағдайларда қолдану орынды екенін сипаттауды қамтуы тиіс (А48-тармақты қара).

¹³ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС, 21-23 тармақтар.

¹⁴ «Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁵ 570 (Қайта қаралған) ХАС, 2-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

35. Аудиторлық қорытындының бұл бөлімінде, егер осындай қадағалауды орындауға жауапты тұлғалар жоғарыдағы 34-тармақта сипатталған міндеттерді орындайтын тұлғалардан өзгеше болса, қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалауды жүзеге асыруға жауапты тұлғалар да көрсетілуі тиіс. Бұл жағдайда осы бөлімнің тақырыбында «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға» нұсқау жасалуы немесе белгілі бір юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес қолданылатын термин қолданылуы тиіс (А49 тармағын қара).
36. Егер қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған болса, басшылықтың қаржылық есептілікті дайындағаны үшін жауапкершілігінің сипаттамасы аудиторлық қорытындыда мән-жайларға қарай «осы қаржылық есептілікті дайындау және дұрыс ұсыну» немесе «шынайы және анық ұсыну беретін қаржылық есептілікті дайындау» деген нұсқауды қамтуы тиіс.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

37. Аудиторлық қорытынды «Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі» деп аталатын бөлімді қамтуы тиіс.
38. Аудиторлық қорытындының бұл бөлімінде мыналар туралы мәлімдемелер болуы керек (А50 тармағын қара):
- (a) Аудитордың мақсаты:
 - (i) Қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмаланулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу;
 - (ii) Аудиторлық пікірді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару (А51-тармақты қара);
 - (b) Ақылға қонымды сенімділік сенімділіктің жоғары дәрежесін білдіреді, бірақ Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит әрқашан бар елеулі бұрмалаушылықты айқындай алатындығына кепілдік болып табылмайды;
 - (c) Бұрмаланулар ықпалсыз әрекеттер немесе қателер нәтижесінде туындауы мүмкін, осыған байланысты аудитор:
 - (i) Егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында осы қаржылық есептілік негізінде пайдаланушылар қабылдайтын экономикалық шешімдерге ықпал ете алады деп жеткілікті түрде негізді түрде болжауға болатын болса, олардың елеулі деп есептелетінін түсіндірсін¹⁶; немесе
 - (ii) Немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес маңыздылыққа анықтама немесе сипаттама беру (А53-тармақты қара).
39. «Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі» аудиторлық қорытындының бөлімі (А50-тармақты қара):
- (a) Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде аудитор кәсіби пайымдауды қолданады және бүкіл аудит бойы кәсіби скептицизмді сақтайды деген мәлімдемені қамтуы;

¹⁶ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС, 2-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- (b) Аудитордың төмендегілер үшін жауапты екенін көрсете отырып, аудиттің сипаттамасын қосу:
- (i) Ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу; аудиторлық пікір білдіру үшін негіз бола алатындай жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді алу. Ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені ықылассыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
 - (ii) Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, нақты мән-жайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінуді алу. Аудитор ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге де жауапты болған жағдайларда, қаржылық есептілік аудитімен қатар, ол ішкі бақылау жүйесінің аудиторуы ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, ішкі бақылау жүйесін қарастырғаны туралы сөйлемді алып тастауы тиіс;
 - (iii) Қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын, сондай-ақ басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін және басшылықтың ақпаратты тиісінше ашуын бағалау;
 - (iv) Бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздігі туралы басшылықтың жорамалды қолдануының заңдылығы туралы қорытынды, ал алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде нәтижесінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән туындауы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің бар - жоғы туралы қорытынды. Егер аудитор елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсе, ол аудиторлық қорытындыда қаржылық есептілікте ашылатын тиісті ақпаратқа назар аударуы немесе егер ақпаратты мұндай ашу жеткіліксіз болса, пікірді өзгертуі тиіс. Аудитордың тұжырымдары аудиторлық қорытынды күніне дейін алынған аудиторлық дәлелдемелерге негізделеді. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;
 - (v) Егер қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған болса, ақпараттың ашылуын қоса алғанда, қаржылық есептіліктің жалпы ұсынылуын, оның құрылымы мен мазмұнын, сондай-ақ қаржылық есептіліктің оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғалар олар туралы дұрыс ұсыну қамтамасыз етілетіндей етіп ұсыныла ма, жоқ па, соны бағалау;
- (c) Егер 600 ХАС¹⁷ қолданылса, не екенін көрсете отырып, топтың аудиті бойынша тапсырма үшін аудитор жауапкершілігінің қосымша сипаттамасын қосу:

¹⁷ Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрамдас бөліктер аудиторларының жұмысын қоса алғанда) 600 ХАС

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- (i) Аудитор топтың қаржылық есептілігі туралы пікір білдіру үшін топ ішіндегі ұйымдар немесе шаруашылық қызмет туралы қаржылық ақпаратқа қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуға жауапты болады;
 - (ii) Аудитор топтың аудиті жөніндегі тапсырмаға жалпы басшылық жасауға, аудиттің барысын қадағалауды жүзеге асыруға және оның орындалуына жауапты болады;
 - (iii) Аудитор аудиторлық пікір үшін толық жауапты болады.
40. Аудиторлық қорытындының «Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі» бөлімінде (А50-тармақты қара):
- (a) Аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыратынын көрсету, оларға басқалармен қатар аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы және аудит барысында анықталған маңызды мәселелер туралы, оның ішінде аудитор процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты жеткізу аудит;
 - (b) Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу кезінде аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға тәуелсіздікке қатысты барлық тиісті этикалық талаптарды орындағаны және олардың назарына барлық өзара қарым-қатынастар және басқа да мәселелер туралы ақпаратты жеткізгені туралы мәлімдеме беретіндігін көрсету аудитордың тәуелсіздігіне әсер ететін және қажет болған жағдайда барлық тиісті сақтық шаралары туралы негізді түрде есептеу;
 - (c) Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың және 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат хабарланатын басқа ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудиті кезінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген мәселелердің ішінен аудитор аудиттің негізгі мәселелері болып табылатын мәселелерді таңдайтынын көрсету ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңыздысы, сондықтан аудиттің негізгі мәселелерін білдіреді. Аудитор бұл мәселелерді заңда немесе нормативтік актіде осы мәселелер туралы ақпаратты жария етуге тыйым салынған немесе өте сирек жағдайларда аудитор қандай да бір мәселе туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда хабарланбауы тиіс деген қорытындыға келген жағдайларды қоспағанда, аудиторлық қорытындыда ашады, өйткені жеткілікті негіз бар деп болжауға болады мұндай ақпаратты хабарлаудың теріс салдары оның хабарламасының әлеуметтік маңызды пайдасынан асып түседі (А53-тармақты қара).

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігінің сипаттамасын көрсету орны

41. 39-40 тармақтарға сәйкес талап етілетін қаржылық есептілік аудиті үшін аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы енгізілуі тиіс (А54-тармақты қара):
- (a) Аудиторлық қорытындының мәтініне;
 - (b) Аудиторлық қорытындыға қосымшаға, бұл ретте бұл жағдайда аудиторлық қорытынды осы қосымшаның орналасқан жеріне сілтемені қамтуы тиіс немесе (А55 - А57-тармақтарды қара);

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

(с) Заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары аудиторға мұны айқын нысанда рұқсат еткен жағдайларда, аудиторлық қорытындыда тиісті уәкілетті органның сайтында осындай сипаттаманың орналасуына арнайы сілтеме орналастыру арқылы (A54, A56 - A57-тармақтарды қара).

42. Егер аудитор тиісті уәкілетті органның сайтында аудитор жауапкершілігінің сипаттамасына сілтеме жасаса, ол мұндай сипаттама ХАС 39-40 тармақтарының талаптарын көрсететінін және оларға қайшы келмейтінін анықтауы тиіс (A56-тармақты қара).

Басқа есептерді жасау жөніндегі міндеттер

43. Егер аудиторға қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда басқа есептерді жасау жөніндегі өзге де міндеттер жүктелсе, аудитор ХАС сәйкес аудитордың міндеттеріне қосымша басқа есептерді жасау жөніндегі осы міндеттерді баяндайды, басқа есептерді жасау жөніндегі осы міндеттер аудиторлық қорытындының «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деп аталатын немесе бөлімнің мазмұнына сәйкес келетін өзге де атауы бар жеке бөлімінде, қорытындылар беру жөніндегі осы міндеттер халықаралық аудит стандарттарына сәйкес басқа да есептер жасау жөніндегі міндеттер шеңберінде ұсынылған тақырыптарды көрсететін жағдайлардан басқа, жеке бөлімде қаралуы тиіс, бұл жағдайда басқа есептерді жасау жөніндегі міндеттер халықаралық аудит стандарттарының талаптарында көзделген қорытындының тиісті элементтері сияқты бөлімде ұсынылуы мүмкін (A58 - A60 тармақтарын қара).

44. Егер басқа есептерді жасау жөніндегі міндеттер халықаралық аудит стандарттарының талаптарында көзделген қорытындының тиісті элементтері сияқты бөлімде ұсынылса, аудиторлық қорытындыда басқа есептерді жасау жөніндегі осындай міндеттер мен Халықаралық аудит стандарттарының талаптарына сәйкес қорытынды беру жөніндегі міндеттер арасындағы айырмашылықты тікелей көрсету керек (A60-тармақты қара).

45. Егер аудиторлық қорытындыда басқа есептерді жасау жөніндегі міндеттер қаралатын жеке бөлім болса, онда ХАС 21-40 тармақтарының талаптары «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деп аталатын бөлімге енгізілуі тиіс. «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп беру» бөлімі «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» бөлімін ұстануы тиіс (A60-тармақты қара).

Тапсырма жетекшісінің есімі

46. Аудит жөніндегі тапсырма басшысының аты жалпы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығына аудит жүргізу кезінде, осындай ақпаратты ашу жеке қауіпсіздікке қатер төндіруі мүмкін деп негізді түрде күтуге болатын сирек жағдайларды қоспағанда, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытындыда көрсетілуі тиіс. Аудитор аудиторлық қорытындыда тапсырма жетекшісінің атын көрсетпеуге ниет білдірген сирек жағдайларда, ол жеке қауіпсіздікке елеулі қауіптің болу ықтималдығын және осы қауіптің ауырлығын бағалау үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен осы ниетті талқылауы керек (A61 - A63 тармақтарын қара).

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Аудитордың қолтаңбасы

47. Аудиторлық қорытындыға қол қойылуы тиіс (А64 - А65 тармақтарын қара).

Аудитордың мекенжайы

48. Аудиторлық қорытындыда аудитордың өз қызметін жүзеге асыратын юрисдикцияда орналасқан жері көрсетілуі тиіс.

Аудиторлық қорытындының күні

49. Аудиторлық қорытынды аудитордың қаржылық есептілік туралы пікірі негізделген жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алған күннен ертерек күнмен көрсетілмеуі тиіс (А66 - А69 тармақтарды қара)::

- (a) Тиісті ескертпелері бар қаржылық есептілікті құрайтын барлық есептер дайындалды;
- (b) Өкілеттігі бар тұлғалар осы қаржылық есептілік үшін жауапты екендіктерін растады.

Заңда немесе нормативтік актіде көзделген аудиторлық қорытынды

50. Егер белгілі бір юрисдикцияның заңына немесе нормативтік актісіне сәйкес аудитор белгілі бір баяндау тәртібін немесе аудиторлық қорытындының белгілі бір тұжырымын пайдалануы тиіс болса, онда мұндай қорытындыда кемінде мынадай элементтердің әрқайсысы қамтылған жағдайда ғана халықаралық аудит стандарттарына сілтеме болуы тиіс (А70 - А71 тармақтарын қара):

- (a) Тақырыбы;
- (b) Адресат, тапсырма шарттары талап ететіндей;
- (c) Қаржылық есептілік туралы пікір білдірілетін және мемлекеттік сектор ұйымдары үшін қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарынан немесе қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарынан ерекшеленетін қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті тұжырымдамасы қабылданған юрисдикцияны көрсетуді қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындау үшін пайдаланылған қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сілтеме қамтылатын «Пікір» бөлімі (27 тармақты қара);
- (d) Аудиттен өткен ұйымның қаржылық есептілігінің құрамын көрсету;
- (e) Аудитке қолданылатын тиісті этикалық талаптарға сәйкес ұйымға қатысты аудитордың тәуелсіздігі және осы талаптарға сәйкес оның өзге де этикалық міндеттерді орындауы туралы мәлімдеме. Бұл өтініш тиісті этикалық талаптар қабылданған юрисдикцияны көрсетуі немесе БХЭСК кодексіне сілтемені қамтуы тиіс;
- (f) 570 (Қайта қаралған) ХАС 22-тармағында жазылған аудиторлық қорытындыны жасауға қойылатын талаптарда көзделген, егер қолданылатын болса, осы талаптарға қайшы келмейтін бөлім;
- (g) 570 (Қайта қаралған) ХАС 23-тармағында жазылған аудиторлық қорытындыны жасауға қойылатын талаптарда көзделген, егер қолданылатын болса, осы талаптарға қайшы келмейтін «Пікір (немесе теріс пікір) білдіру үшін негіз» бөлімі;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- (h) 701 ХАС талаптарына сәйкес ақпаратты немесе заңда немесе нормативтік актіде ұйғарылған аудит туралы қосымша ақпаратты қамтитын және ХАС көзделген қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарды көрсететін және қолданылатын болса, осы талаптарға қайшы келмейтін бөлім.¹⁸ (A72-A75-тармақтарды қара);
- (i) 720 (Қайта қаралған) ХАС 24-тармағында көзделген қорытындылар жасауға қойылатын талаптарды көрсететін және егер қолданылатын болса, осы талаптарға қайшы келмейтін бөлім;
- (j) Қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін сипаттау және 33-36 - тармақтардың талаптарын көрсететін және оларға қайшы келмейтін қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалауды жүзеге асыруға жауапты тұлғаларды айқындау;
- (k) ХАС, заңға немесе нормативтік актіге және 7-40 тармақтардың талаптарын көрсететін және оларға қайшы келмейтін қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігін сипаттауға сілтеме (A50 - A53-тармақтарды қара).
- (l) Мұндай ақпаратты ашу жеке қауіпсіздікке қатер төндіруі мүмкін деп негізді түрде күтуге болатын сирек жағдайларды қоспағанда, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығын тексерген жағдайда тапсырма басшысының аты;
- (m) Аудитордың қолтаңбасы;
- (n) Аудитордың мекенжайы;
- (o) Аудиторлық қорытындының күні

Белгілі бір юрисдикциядағы аудит стандарттарына және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит нәтижелері бойынша аудиторлық қорытынды

51. Аудитордан аудитті белгілі бір юрисдикциядағы аудит стандарттарына («ұлттық аудит стандарттары») сәйкес жүргізу талап етілуі мүмкін, бірақ оларға қосымша аудит жүргізу кезінде ол ХАС да сақтай алады. Бұл жағдайда аудиторлық қорытындыда ұлттық аудит стандарттарына қосымша ХАС көрсетілуі мүмкін, алайда аудитор мұны тек келесі жағдайларда ғана жасауға құқылы (A76 - A77 тармақтарын қара):
- (a) Аудиттің ұлттық стандарттарының талаптары мен аудиттің халықаралық стандарттарының талаптары арасында қайшылық болмаған кезде, оның болуы аудитордың (i) басқа пікір қалыптастыруына немесе (ii) белгілі бір жағдайларда аудитке сәйкес талап етілетін «Маңызды жағдайлар» бөлімін немесе «Өзге де мәліметтер» бөлімін енгізбеуіне әкеп соқтырар еді.
 - (b) Егер аудитор ұлттық аудит стандарттарында ұйғарылған баяндау немесе тұжырымдау тәртібін пайдаланған жағдайларда аудиторлық қорытынды кемінде 50(a) - (o) тармақтарда көзделген элементтердің әрқайсысын қамтыса. Бұл ретте 50(k) тармақтағы заңға немесе нормативтік актіге сілтемені аудиттің ұлттық стандарттарына сілтеме ретінде қарау керек. Сондықтан аудиторлық қорытындыда аудиттің осы ұлттық стандарттары көрсетілуге тиіс.

¹⁸ 701 ХАС, 11-16 тармақтар

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

52. Егер аудиторлық қорытындыда аудиттің ұлттық стандарттарына да, Аудиттің халықаралық стандарттарына да сілтеме қамтылса, мұндай аудиторлық қорытындыда аудиттің ұлттық стандарттарының шығу юрисдикциясы көрсетілуге тиіс.

Қаржылық есептілікпен ұсынылатын қосымша ақпарат (А78 - А84 тармақтарын қара)

53. Егер аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен бірге қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында талап етілмейтін қосымша ақпарат ұсынылса, аудитор дегенмен, аудитордың кәсіби пайымдауына сәйкес қосымша ақпарат осы қосымша ақпаратты ұсынудың сипаты мен нысанына байланысты қаржылық есептіліктің ажырамас бөлігі болып табылатындығын бағалауы тиіс. Қаржылық есептіліктің ажырамас бөлігі болып табылатын жағдайларда, бұл қосымша ақпаратқа аудиторлық пікір қолданылуы тиіс.
54. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес ұсынылуы талап етілмейтін қосымша ақпарат қаржылық есептіліктің ажырамас бөлігі болып табылмаса, аудитор осы қосымша ақпараттың аудит жүргізілген қаржылық есептіліктен жеткілікті дәрежеде анық ажыратылған түрде ұсынылғанын бағалауы тиіс. Егер мұндай ұсыныс болмаса, аудитор басшылықтан аудит жүргізілмеген қосымша ақпаратты ұсыну тәсілін өзгертілгенді сұрауы керек. Егер басшылық мұны жасаудан бас тартса, аудитор аудит жүргізілмеген қосымша ақпаратты көрсетуі және аудиторлық қорытындыда көрсетілген қосымша ақпараттың аудиті жүргізілмегенін түсіндіруі тиіс.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ұйымның есеп практикасының сапалық аспектілері (12-тармақты қара)

- A1. Басшылық қаржылық есептілікте қамтылған көрсеткіштерге және онда ашылған ақпаратқа қатысты пайымдауларды қолданады.
- A2. 260 (Қайта қаралған) ХАС ұйымның есеп практикасының сапалық аспектілерін қарастырады.¹⁹ Ұйымның бухгалтерлік практикасының сапалық аспектілерін қарастыру барысында аудитор басшылықтың ықтимал пікірлері туралы ақпарат ала алады. Аудитор түзетілмеген бұрмаланулардың әсерімен бірге жеткіліксіз объективтіліктің жиынтық әсері тұтастай алғанда қаржылық есептіліктің айтарлықтай бұрмалануына әкеледі деген қорытындыға келуі мүмкін. Аудитордың жалпы қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануының бар-жоғын бағалауына әсер етуі мүмкін объективтіліктің жеткіліксіз белгілері мыналарды қамтиды:
- Аудит барысында басшылықтың назарына жеткізілген бұрмалауларды іріктеп түзету (мысалы, қаржылық есептілікте көрсетілетін пайда көрсеткіштерінің ұлғаюына әкелетін бұрмалауларды түзету, бірақ олардың төмендеуіне әкелетін бұрмалаушылықтар емес);
 - Бағалау мәндерін есептеу кезінде басшылықтың ықтимал бұрмалануы.

¹⁹ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 2-қосымша.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

А3. 540 ХАС бағалау мәндерін есептеу кезінде басшылықтың ықтимал бұрмалануы қарастырылады.²⁰ Басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері жеке бағалау мәндерінің негізділігі туралы тұжырымдарды қалыптастыру мақсатында бұрмаланбайды. Соған қарамастан, олар аудитордың қаржылық есептілікте айтарлықтай бұрмаланудың жоқтығын бағалауға әсер етуі мүмкін.

Қаржылық есептілікте тиісті түрде ашылған есеп саясаты (13(a) тармақты қара)

А4. Қаржылық есептілікте таңдап алынған және қолданылған есеп саясатының негізгі ережелері ашылатындығын бағалау кезінде аудитор мынадай мәселелерді қарайды:

- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес енгізілуі тиіс есеп саясатының негізгі ережелеріне қатысты барлық ашылатын ақпарат ашылды ма;
- ашылған есеп саясатының негізгі ережелері туралы ақпарат маңызды болып табыла ма және осылайша, ұйым қызметінің және оның қоршаған ортасының белгілі бір жағдайларында операцияларға, шоттар бойынша қалдықтарға және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға қолданылатын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес тану, бағалау және ұсыну критерийлеріне әсер етеді ме;
- есеп саясатының негізгі ережелері ұсынылған түсінік.

Қаржылық есептілікте ұсынылған ақпарат орынды, сенімді, салыстырмалы және түсінікті (13(d) тармақты қара)

А5. Қаржылық есептіліктің түсініктілігін бағалау мынадай мәселелерді қарауды қамтиды:

- Қаржылық есептілікте ақпарат бір мәнді және қысқа ұсынылған ба;
- Маңызды ашылатын ақпарат бөлек келтіріледі ме (яғни, пайдаланушылар үшін ұйым туралы нақты ақпараттың елеулі құндылығы атап көрсетіледі ме), атап айтқанда, ашылатын ақпарат оның орналасқан жерін айқас сілтемелермен белгілеу жолымен орналастырылған кезде, бұл пайдаланушылар үшін қажетті ақпаратты сәйкестендіруде елеулі қиындықтарға әкеп соқпайды.

Қаржылық есептілікте ұсынылған ақпаратқа елеулі операциялар мен оқиғалардың әсерін ашу (13(e) тармақты қара)

А6. Әдетте, жалпы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік ұйымның қаржылық жағдайын, қызметінің қаржылық нәтижелерін және ақша қозғалысын көрсетеді. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы тұрғысынан қаржылық есептілік мүдделі пайдаланушылардың ұйымның қаржылық жағдайына, оның қаржылық нәтижелеріне және ақша қаражаттарының қозғалысына елеулі операциялар мен оқиғалардың әсерін түсінуі үшін қажетті ақпараттың барабар ашылуын қалай қамтамасыз ететінін бағалау:

²⁰ «Әділ құнды бағалауды және ақпаратты тиісінше ашуды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті» 540 ХАС

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- Қаржылық есептіліктегі ақпарат өзекті болып табылатын және ұйым қызметінің ерекшеліктерін көрсететін шек;
- Барлық ашылған ақпарат болжамды пайдаланушылардың түсінуіне қызмет ету үшін барабар ма:
 - Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында белгіленген тану критерийлеріне (немесе танымау критерийлеріне) сәйкес келмейтін операциялардан немесе оқиғалардан туындайтын ұйымның ықтимал активтері мен міндеттемелерінің сипаты мен көлемі;
 - Операциялар мен оқиғалардан туындайтын елеулі бұрмалану тәуекелдерінің сипаты мен көлемі;
 - Пайдаланылған әдістер, сондай-ақ сезімталдықты тиісті талдауды қоса алғанда, ұсынылатын сомаға немесе басқа да ашылатын ақпаратқа әсер ететін өзгерістерді қоса алғанда, жорамалдар мен пайымдар.

Қаржылық есептілікте дұрыс ұсынуға қол жеткізілгенін бағалау (14-тармақты қара)

- A7. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамалары сенімді ұсыну тұжырымдамасын тікелей немесе жанама түрде мойындайды.²¹ Осы ХАС 7(b) тармағында көрсетілгеніндей,²² қаржылық есептілікті дұрыс ұсыну тұжырымдамасы тұжырымдама ережелерінің сақталуын талап етіп қана қоймай, анық нысанда мойындайды немесе басшылықтан осы тұжырымдамада көзделгеннен көбірек көлемде ақпаратты ашу талап етілуі мүмкін екендігін тұспалдайды.²³
- A8. Аудитордың ақпаратты ұсынуға да, ашуға да қатысты қаржылық есептілікті дұрыс ұсынуды қамтамасыз ете ме, жоқ па деген бағасы кәсіби пайымның мәні болып табылады. Бұл бағалау ұйым қызметінің фактілері мен мән-жайлары, оның ішінде ұйым аудиторының түсінуіне және аудит барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерге негізделген өзгерістер сияқты мәселелерді ескереді. Бағалау сондай-ақ, мысалы, жария етілетін ақпарат елеулі болуы мүмкін мәселелерге қатысты дұрыс ұсынымға қол жеткізуге қалай бағытталғанын қарастыруды да қамтиды (осылайша, жалпы алғанда, бұрмаланулар, егер олар негізді түрде болжанғандай, тұтастай алғанда қаржылық есептілікке негізделген пайдаланушылардың экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін болса, маңызды болып саналады), қаржылық есептіліктің өзгеретін талаптарының әсері немесе экономикалық ортадағы өзгерістер сияқты.
- A9. Қаржылық есептілікте сенімді ұсынуға қол жеткізілгенін бағалау, мысалы, басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен олардың қандай себеппен жеке ереже таңдалғаны, сондай-ақ қандай балама тәсілдер болуы мүмкін екендігі жөніндегі көзқарастарын талқылауды қамтуы мүмкін. Мыналар талқылауға жатуы мүмкін, мысалы:

²¹ Мысалы, қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарында (ҚЕХС) дұрыс ұсыну активтердің, міндеттемелердің, кіріс пен шығыстардың анықтамалары мен өлшемдеріне сәйкес операциялардың, өзге де оқиғалар мен шарттардың әсерін дұрыс ұсынуды талап етеді деп көрсетілген.

²² 200 ХАС, 13(a) тармақты қара.

²³ Мысалы, ҚЕХС ұйымнан жекелеген операциялардың, басқа да оқиғалар мен жағдайлардың ұйымның қаржылық жағдайына және қызметінің нәтижелеріне әсерін түсіну үшін пайдаланушыларға қажет жекелеген стандарттардың талаптарымен қатар ақпараттың қосымша ашылуын қамтамасыз етуді талап етуі мүмкін («Қаржылық есептілікті ұсыну» 1 ҚЕХС (IAS) 17 (c) - тармақ).

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- қаржылық есептіліктегі сомалар топтастырылған немесе топталмаған дәреже және ұсыну немесе ашылатын ақпарат пайдалы ақпаратты жасыратын немесе бұрмаланған ұсынуға әкелетін болып табыла ма;
- сала үшін қабылданған практиканы қолдану дәйектілігі немесе одан кез-келген ауытқулар ұйым қызметінің жағдайларына сәйкес деп танылуы және осылайша ақталуы мүмкін.

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамасы (15-тармақты кара)

A10. ХАС200 түсіндіргендей, басшылықтың және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілікті дайындауы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының тиісті сипаттамасын қаржылық есептілікке енгізуді талап етеді.²⁴ Мұндай сипаттама қаржылық есептілікті пайдаланушыларға оның негізіндегі тұжырымдама туралы хабарлайды.

A11. Қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес дайындалғанын көрсету, егер қаржылық есептілік қаржылық есептілікті қамтитын кезеңде қолданыстағы қаржылық есептілікті дайындаудың осы тұжырымдамасының барлық талаптарына сәйкес келген жағдайда ғана орынды болады.

A12. Нақты емес шартты немесе шектейтін тұжырымдамаларды қамтитын (мысалы, «Қаржылық есептілік айтарлықтай дәрежеде халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес келеді») қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамасы осы тұжырымдаманың тиісті сипаттамасы болып табылмайды, өйткені ол қаржылық есептілікті пайдаланушыларды жаңылыстыруы мүмкін.

Қаржылық есептілікті дайындаудың бірнеше тұжырымдамаларына сілтеме

A13. Кейбір жағдайларда қаржылық есептілікте есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың екі тұжырымдамасына (мысалы, ұлттық тұжырымдама және ҚЕХС) сәйкес дайындалды деп көрсетілуі мүмкін. Егер басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың екі тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындауға шешім қабылдауға немесе қабылдауға міндетті болса, бұл мүмкін, бұл жағдайда екі тұжырымдама да қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамалары болып табылады. Мұндай сипаттама қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың екі тұжырымдамасының әрқайсысына сәйкес келген кезде қолайлы болады. Қаржылық есептілік екі тұжырымдамаға сәйкес дайындалған деп бағалануы үшін, ол есептерді салыстыру қажеттілігінсіз бір уақытта екі тұжырымдамаға сәйкес келуі керек. Іс жүзінде, егер тиісті юрисдикция аясында екінші тұжырымдама (мысалы, ҚЕХС) ұлттық тұжырымдама ретінде бекітілсе немесе осы тұжырымдаманың сәйкес келуіне кедергі келтіретін барлық кедергілер жойылса, бір мезгілде сәйкестік мүмкін емес.

²⁴ 200 ХАС, A4 - A5 тармақтары.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- A14. Қаржылық есептілікті дайындаудың бір тұжырымдамасына сәйкес дайындалған және басқа тұжырымдамаға сәйкес дайындалған есептілікте ұсынылған нәтижелермен осы есептілікті салыстыру көрсетілетін ескертпені немесе қосымша есепті қамтитын қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың осы басқа тұжырымдамасына сәйкес дайындалған есептілік болып табылмайды. Бұл осындай қаржылық есептілікте көрсетілген басқа тұжырымдамаға сәйкес талап етілетін нысанда барлық ақпараттың болмауына байланысты.
- A15. Алайда, қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын бір тұжырымдамасына сәйкес дайындалуы мүмкін және қаржылық есептілікке ескертпелерде қосымша осы қаржылық есептіліктің басқа тұжырымдамаға қаншалықты сәйкес келетіні сипатталуы мүмкін (мысалы, ұлттық тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік, ол сондай-ақ ҚЕХС сәйкес келетін дәрежесін сипаттайды). Мұндай сипаттама 54-тармақта көрсетілгендей қосымша қаржылық ақпаратты білдіреді және егер аудит жүргізілген қаржылық есептіліктен оның айырмашылығын барлық айқындықпен анықтау мүмкін болмаса, оған аудиторлық пікір қолданылады.

Аудиторлық пікір нысаны

A16. Кейбір жағдайларда, тіпті сенімді ұсыну тұжырымдамасының талаптарына сәйкес дайындалған қаржылық есептілік сенімді ұсынуды қамтамасыз етпейді. Бұл жағдайда басшылық осы тұжырымдаманың талаптарына сәйкес ашылуы міндетті болып табылатын ақпараттан басқа, немесе өте сирек жағдайларда, қаржылық есептіліктің дұрыстығын қамтамасыз ету мақсатында тұжырымдаманың қандай да бір талабынан ауытқуды есептілікке қосымша ашуды қоса алады (18-тармақты қара).

A16. Егер 210 ХАС сәйкес аудитор осы тұжырымдаманың қолайлы екенін анықтаса, онда өте сирек жағдайларда ғана сәйкестік тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептілікті аудитор жаңылыстыратын деп қарайтын болады (19-тармақты қара).²⁵

Аудиторлық қорытынды (20-тармақты қара)

A18. Жазбаша қорытынды - бұл қағаз және электрондық тасымалдағыштағы қорытынды.

A19. Осы ХАС қосымшада 21-49 тармақтарда сипатталған элементтерді қамтитын қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындылардың мысалдары қамтылады. «Пікір» және «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімдерін қоспағанда, ХАС аудиторлық қорытындының элементтерін орналастыру тәртібіне қойылатын талаптарды белгілемейді. Алайда, ХАС сәйкес жүргізілген аудитке қатысты аудиторлық қорытындыларды неғұрлым танымал ету үшін, әсіресе аудиторлық қорытындының элементтері ХАС қосымшада келтірілген аудиторлық қорытындылардың мысалдарындағы тәртіптен өзгеше тәртіппен ұсынылған жағдайларда жасауға арналған нақты тақырыптарды пайдалануды талап етеді.

²⁵ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 6(a) - тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

ХАС сәйкес жүргізілген аудит нәтижелері бойынша аудиторлық қорытынды

Тақырыбы (21-тармақты қара)

A20. Осы қорытынды тәуелсіз аудитордың қорытындысы болып табылатынын көрсететін тақырып, мысалы «Тәуелсіз аудитордың аудиторлық қорытындысы» тәуелсіз аудитордың қорытындысын басқа тұлғалар шығарған қорытындылардан ерекшелендіреді.

Адресат (21-тармақты қара)

A21. Заң, нормативтік акт немесе тапсырманың шарттары осы юрисдикцияда аудиторлық қорытындының кімге жолдануы керектігін көрсетуі мүмкін. Аудиторлық қорытынды, әдетте, осы қорытынды дайындалған тұлғаларға, көбінесе акционерлерге немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға, қаржылық есептілік аудиті жүргізілетін ұйымға жіберіледі.

Аудитордың пікірі (24-26 тармақты қара)

Аудиті жүргізілген қаржылық есептілікке сілтеме

A22. Аудиторлық қорытындыда, мысалы, аудитор [әрбір қаржылық есептілікте қамтылған күнді немесе кезеңді көрсете отырып, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептіліктің толық жиынтығының құрамына кіретін әрбір есептің атауын көрсету], сондай-ақ қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізгенін көрсетеді. есеп саясатының негізгі ережелеріне шолу.

A23. Егер аудиторға аудит жүргізілген қаржылық есептілік өзге ақпаратты, мысалы жылдық есепті қамтитын құжатқа енгізілетіні белгілі болса, аудитор ұсыну нысаны аудит жүргізілген қаржылық есептілік ұсынылған беттердің нөмірлерін көрсетуге мүмкіндік беретіндігі туралы мәселені қарай алады. Бұл пайдаланушыларға аудиторлық қорытындыға қатысты қаржылық есептілікті анықтауға көмектеседі.

«Барлық маңызды қатынастарда сенімді көрінеді» немесе «шынайы және сенімді көрініс береді»

A24. «Барлық маңызды қатынастарда сенімді көрінеді» немесе «шынайы және сенімді көрініс береді» Әрбір нақты юрисдикцияда «барлық маңызды қатынастарда шынайы көрініс табады» немесе «шынайы және шынайы көрініс береді» тұжырымын қолдану заңмен немесе осы юрисдикциядағы қаржылық есептілік аудитін реттейтін нормативтік актімен немесе осы юрисдикциядағы жалпы қабылданған тәжірибемен анықталады. Егер заң немесе нормативтік акт басқа тұжырымды пайдалануды талап етсе, бұл ХАС 14-тармағының аудитор сенімді ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын бағалауы тиіс деген талабына әсер етпейді.

A25. Аудитор өзгертілмеген пікір білдірген кезде, осы пікірге қатысты «егер жоғарыда келтірілген түсініктемені ескеретін болсақ» немесе «егер солай болса» сияқты тұжырымдарды қолдануға болмайды, өйткені олар шартты пікірді немесе пікірдің жеткіліксіз негізділігін немесе модификациясын білдіруі мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Қаржылық есептіліктің және онда ұсынылған мәліметтердің сипаттамасы

- A26. Аудитордың пікірі қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарымен анықталған қаржылық есептіліктің толық жиынтығына қолданылады. Мысалы, жалпы мақсаттағы көптеген тұжырымдамаларға сәйкес қаржылық есептілік мыналарды қамтуы мүмкін: қаржылық жағдай туралы есеп, жиынтық кіріс туралы есеп, капиталдағы өзгерістер туралы есеп, ақша қаражаттарының қозғалысы туралы есеп және есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолу және басқа да түсіндірме ақпарат. Кейбір юрисдикцияларда қосымша ақпарат қаржылық есептіліктің ажырамас бөлігі болып саналуы мүмкін.
- A27. Егер қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған болса, аудитордың пікірінде оның қаржылық есептілік қаржылық есептілікте ұсынылуға тиіс барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және анық ұсыну береді) сол мәліметтерді (немесе сол мәліметтер туралы) анық көрсететіні туралы мәлідемесі болуы тиіс. Мысалы, егер қаржылық есептілік ҚЕХС сәйкес дайындалған болса, бұл мәліметтер *ұйымның кезең соңындағы қаржылық жағдайы, сондай-ақ қаржылық нәтижелері және көрсетілген күні аяқталған кезеңдегі ұйымның ақша қаражатының қозғалысы* болып табылады. Демек, сөздер [...]ХАС 25-тармағында және басқа да бөлімдерінде, егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы ХҚЕС болып табылса, алдыңғы сөйлемде курсивпен бөлінген сөздермен немесе қаржылық есептілікті дайындаудың басқа да қолданылатын тұжырымдамасы жағдайында қаржылық есептілікте берілуге тиіс мәліметтерді сипаттайтын сөздермен ауыстырылуы тиіс.

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын және оның аудитордың пікіріне қалай әсер ететінін сипаттау

- A28. Аудитордың пікірін білдіру кезінде қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын көрсету аудитордың пікірі білдірілген контекст туралы аудиторлық қорытындыны пайдаланушыларды хабардар етуге арналған; ол 14-тармақта талап етілетін бағалауды шектеуге арналмаған. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы мынадай тұжырымдардың көмегімен айқындалады:

«Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес ... « немесе
«Х юрисдикциясында жалпы қабылданған бухгалтерлік есеп қағидаттарына сәйкес...».

- A29. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы қаржылық есептілік стандарттарын және заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарын қамтыса, тұжырымдама мынадай тұжырымдамалардың көмегімен айқындалады «Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына және Х юрисдикция корпорациялары туралы заңның талаптарына сәйкес». 210 ХАС қаржылық есептілік стандарттары мен заңнамалық немесе нормативтік талаптар арасында қайшылықтар болатын жағдайларды қарастырады.²⁶

²⁶ 210 ХАС, 18-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

А30. А13 тармағында көрсетілгендей, қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың екі тұжырымдамасына сәйкес дайындалуы мүмкін, яғни екі тұжырымдама да қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамалары болып табылады. Демек, аудитордың пікірін қалыптастыру кезінде әр тұжырымдама бөлек қарастырылады, ал 25-27 тармақтарға сәйкес аудитордың пікірі төменде көрсетілгендей екі ұғымға да қатысты болады:

- (a) Егер қаржылық есептілік дайындықтың әрбір тұжырымдамасының талаптарына жеке-жеке сәйкес келсе, екі пікір білдіріледі: қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамаларының біріне сәйкес дайындалды деген пікір (мысалы, ұлттық тұжырымдамаға сәйкес) және қаржылық есептілік басқа тұжырымдамаға сәйкес дайындалды деген пікір қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы (мысалы, ҚЕХС сәйкес). Бұл пікірлер жеке немесе бір сөйлемде көрсетілуі мүмкін (мысалы, келесідей: қаржылық есептілік барлық маңызды қатынастарда сенімді түрде көрсетіледі [...] X юрисдикциясында жалпы қабылданған бухгалтерлік есеп қағидаттарына және халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес);
- (b) Егер қаржылық есептілік тұжырымдамалардың біріне сәйкес келсе, бірақ басқа тұжырымдамаға сәйкес келмесе, қаржылық есептілік бір тұжырымдамаға (мысалы, ұлттық тұжырымдамаға) сәйкес дайындалды, бірақ бұл ретте ХАС705 (Қайта қаралған) сәйкес басқа тұжырымдамаға (мысалы, ҚЕХС) қатысты өзгертілген пікір білдірілуі мүмкін деп өзгертілмеген пікір білдірілуі мүмкін.

А31. А15-тармақта көрсетілгендей, қаржылық есептілікте оның қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкестігі туралы мәлімдеме болуы мүмкін және бұдан басқа, оның қаржылық есептілікті дайындаудың басқа тұжырымдамасына сәйкестік дәрежесі ашылуы мүмкін. Аудитордың пікірі, егер оны және аудит жүргізілген қаржылық есептілікті барлық айқындықпен ажырату мүмкін болмаса, осы қосымша ақпаратқа қолданылады (53-54 тармақтарды және қолдану жөніндегі тиісті нұсқаулықты, А78-А84 тармақтарды қара). Демек:

- (a) Егер басқа тұжырымдаманың сәйкестігіне қатысты ақпаратты ашу жаңылыстыратын болса, онда 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес өзгертілген пікір білдіріледі;
- (b) Егер ақпаратты мұндай ашу жаңылыстырмаса, бірақ аудитор оның пайдаланушылардың қаржылық есептілікті түсінуі үшін негіз болып табылатыны соншалықты үлкен мәнге ие деп есептесе, онда 706 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес пайдаланушының назарын ақпаратты осы ашуға аударатын «Маңызды жағдайлар» бөлімі қосылады.

Пікір білдіру үшін негіздеме (28-тармақты қара)

А32. «Пікір білдіру негізі» бөлімі аудитор пікірінің мәтіні туралы маңызды деректерді қамтиды. Осыған байланысты ХАС «Пікір білдіру үшін негіз» деген бөлімнің аудиторлық қорытындыда «Пікір» деген бөлімнен кейін тікелей орналастырылуын талап етеді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

А33. Пайдаланылатын стандарттарды көрсету аудиторлық қорытындыны пайдаланушыларға аудиттің белгіленген стандарттарға сәйкес жүргізілгенін көрсетуі тиіс.

Тиісті этикалық талаптар (28 (с) тармағын қара)

А34. Тиісті этикалық талаптардың шығу юрисдикциясын көрсету нақты аудиторлық тапсырмаға қатысты талаптардың ашықтығын арттырады. ХАС200 тиісті этикалық талаптар, әдетте, қаржылық есептіліктің аудитіне қатысты БХЭСК Кодексінің ережелерін, сондай-ақ неғұрлым қатаң Ұлттық талаптарды қамтитыны түсіндіріледі.²⁷ Тиісті этикалық талаптар БХЭСК кодексінің талаптарын қамтыса, өтініште БХЭСК кодексіне сілтеме де қамтылуы мүмкін. Егер нақты аудитке қолданылатын барлық этикалық талаптар БХЭСК кодексінің талаптарын білдірсе, өтініште шығу тегі юрисдикциясын көрсету міндетті емес.

А35. Кейбір юрисдикцияларда тиісті этикалық талаптар бірнеше түрлі көздерде болуы мүмкін, мысалы, кодекс немесе этика кодекстері, заң немесе нормативтік акт шеңберіндегі қосымша ережелер мен талаптар. Егер тәуелсіздік талаптары және басқа да этикалық талаптар көздердің шектеулі санында болса, аудитор тиісті көздердің немесе көздердің атауын (мысалы, осы юрисдикцияда қолданылатын кодекстің, ереженің немесе нормативтік актінің атауы) көрсетуге шешім қабылдай алады немесе барлығына бірдей түсінікті және осы көздерді тиісті түрде жинақтайтын терминге сілтеме бере алады (мысалы, талаптар Х юрисдикциясындағы жеке ұйымдардың аудиті үшін тәуелсіздік).

А36. Заң немесе нормативтік акт, аудиттің ұлттық стандарттары немесе аудиторлық тапсырманың шарттары аудитордан аудиторлық қорытындыда тиісті этикалық талаптардың көздері туралы, оның ішінде қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын тәуелсіздікке қатысты неғұрлым нақты ақпарат беруді талап етуі мүмкін.

А37. Қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын тиісті этикалық талаптардың бірнеше көздері болған кезде аудиторлық қорытындыға енгізілуі қажет ақпараттың тиісті көлемін айқындау кезінде ашықтық пен аудиторлық қорытындыда басқа пайдалы ақпаратты түсіну қиын болатын тәуекел арасындағы теңгерімді ұстану қажеттілігін ескеру маңызды.

Топтық аудиттің ерекшеліктері

А38. Топ аудитін жүргізу кезінде тиісті этикалық талаптардың, оның ішінде тәуелсіздікке қатысты бірнеше көздері болған жағдайда аудиторлық қорытындының юрисдикцияға сілтемесі әдетте топ аудиторының командасына қолданылатын тиісті этикалық талаптарға жатады. Бұл топтың аудиті жағдайында компоненттердің аудиторларына топтың аудитіне қолданылатын этикалық талаптардың қолданылуына байланысты.²⁸

²⁷ 200 ХАС, А16 тармағы.

²⁸ 600 ХАС, А37 тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

А39. Осы ХАС құрамдас бөліктердің аудиторларын қоса алғанда, аудиторлар үшін Тәуелсіздіктің немесе этикалық талаптардың нақты талаптарын белгілемейді, сондықтан топ аудиторының командасына қолданылатын БХЭСК кодексінің талаптарын немесе өзге де этикалық талаптарды кеңейтпейді және жоймайды. ХАС сондай-ақ құрамдас бөлік аудиторына барлық жағдайларда топ аудиторының командасына қолданылатын тәуелсіздіктің нақты талаптарының қолданылуын талап етпейді. Нәтижесінде тиісті этикалық талаптар, оның ішінде топ аудитіне қатысты тәуелсіздікке қатысты талаптар күрделі болуы мүмкін. 600 ХАС²⁹ топ аудиті жағдайында, компонент аудиторы топ аудитіне қолданылатын тәуелсіздік талаптарына жауап бермейтін жағдайларды қоса алғанда, компоненттің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты орындайтын аудиторларға арналған нұсқауларды қамтиды.

Аудиттің негізгі мәселелері (31-тармақты қара)

А40. Заңда немесе нормативтік актіде бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар болып табылмайтын ұйымдардың, мысалы, осы заңда немесе нормативтік актіде қоғамдық маңызы бар ұйымдар ретінде сипатталатын ұйымдардың аудиті жағдайында аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету туралы талап қамтылуы мүмкін.

А41. Аудитор басқа ұйымдарға, соның ішінде қоғамдық маңызы бар ұйымдарға қатысты, мысалы, мүдделі тұлғалардың көптігіне немесе алуан түрлілігіне байланысты немесе бизнестің сипаты мен көлемін ескере отырып, аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету туралы шешім қабылдауы мүмкін. Мұндай ұйымдардың мысалдары қаржы институттары (банктер, сақтандыру ұйымдары және зейнетақы қорлары сияқты), сондай-ақ басқа ұйымдар, атап айтқанда қайырымдылық ұйымдары болуы мүмкін.

А42. 210 ХАС аудитордан аудиторлық тапсырманың шарттарын ұйым басшылығымен және жағдайларға байланысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келісуді талап етеді және аудиторлық тапсырманың шарттарын келісу кезінде басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың функциялары ұйымның басқару құрылымына және қолданылатын заңға немесе нормативтік актіге байланысты болатындығын түсіндіреді.³⁰ 210 ХАС³¹ сонымен қатар тапсырма шарттары туралы келісім хатынан немесе басқа қолайлы нысандағы жазбаша келісімнен аудитор шығаратын барлық есептер мен қорытындылардың күтілетін формасына немесе мазмұнына сілтеме жасауды талап етеді. Аудитордан аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету талап етілмейтін жағдайларда, ХАС210³² егер аудиторлық тапсырма шарттарында аудитор аудиттің негізгі мәселелері туралы аудиторлық қорытындыда хабардар ету мүмкіндігін көрсетсе, мүмкін орынды болуы мүмкін екенін түсіндіреді, ал кейбір юрисдикцияларда аудиторға аудиттің негізгі мәселелері туралы аудиторлық қорытындыда хабарлау қажет болуы мүмкін. мұны істеу мүмкіндігін ұстану үшін аудиторлық тапсырма.

²⁹ 600 ХАС, 19-20 тармақтар.

³⁰ 210 ХАС, 9 және А22 тармақтары

³¹ 210 ХАС, 10-тармақ.

³² 210 ХАС, 25-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А43. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар мемлекеттік сектор ұйымдарына сирек жатқызылады. Алайда, мемлекеттік сектордың ұйымдары олардың мөлшеріне, күрделілігіне немесе әлеуметтік маңыздылығына байланысты маңызды болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда заңның немесе нормативтік актінің талаптарына сәйкес мемлекеттік сектор ұйымының аудиторы аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты аудиторлық қорытындыда хабарлауға міндетті болуы мүмкін немесе ол мұны басқа себептер бойынша жасауға шешім қабылдауы мүмкін.

Қаржылық есептілік үшін жауапкершілік (33-34 тармақтарды қара

А44. 200 ХАС басшылықтың және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жауапкершілігіне жататын негіз қалаушы жорамал түсіндіріледі, оған сүйене отырып ХАС сәйкес аудит жүргізіледі.³³ Басшылық және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес, тиісті жағдайларда оны дұрыс ұсынуды қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындау үшін жауапкершілікті қабылдайды. Басшылық сондай-ақ теріс пиғылды іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтарды қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті деп санайтын ішкі бақылау жүйесі үшін жауапкершілікті өзіне алады. Аудиторлық қорытындыдағы басшылықтың жауапкершілігін сипаттау жауапкершіліктің екі түріне де сілтемені қамтиды, өйткені бұл пайдаланушыларға аудит жүргізілетін негізге алынған болжамды түсіндіруге көмектеседі. 260 (Қайта қаралған) ХАС міндетіне ұйымды қадағалауды жүзеге асыру кіретін тұлғаны (тұлғаларды) немесе ұйымды (ұйымдарды) сипаттау үшін «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминін пайдаланады және түрлі юрисдикциялар мен ұйымдардағы корпоративтік басқару құрылымының әртүрлі нұсқалары туралы ақпарат береді.

А45. Аудитор 34-35 тармақтарда көрсетілгендей, басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жауапкершілігін сипаттауға нақты юрисдикция немесе ұйымның ерекшелігі қаржылық есептілікті дайындауға қатысты қосымша міндеттерді көрсететін ақпаратты қосу қажет болатын жағдайлар туындауы мүмкін.

А46. 210 ХАС аудитордан тапсырма шарттары туралы келісім хатында немесе басқа қолайлы нысандағы жазбаша келісімде басшылықтың жауапкершілігін келісуді талап етеді.³⁴ 210 ХАС осы мәселелерде біршама икемділікті қарастырады, егер заң немесе нормативтік акт басшылықтың жауапкершілігін белгілесе және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілікті дайындауға жауапты болса, онда аудитор заң немесе нормативтік акт аудитордың пікірі бойынша оның мәні бойынша тең болатын міндеттерді қамтиды деп шеше алады 210 ХАС жазылған міндеттер. Осындай тең міндеттер үшін аудитор осы заңның немесе нормативтік актінің тұжырымын оларды тапсырма шарттары туралы келісім-хатта немесе басқа қолайлы нысандағы жазбаша келісімде сипаттау үшін қолдана алады.

³³ 200 ХАС, 13(a) тармақты қара.

³⁴ 210 ХАС.6(b)(i) - (ii) тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Мұндай жағдайларда бұл тұжырым аудиторлық қорытындыда ХАС 34 (а) тармағында талап етілгендей басшылықтың жауапкершілігін сипаттау үшін де пайдаланылуы мүмкін. Аудитор тапсырманың шарттары туралы келісім-хатқа енгізілген заңның немесе нормативтік актінің тұжырымдамасын пайдаланбауды шешетіндерді қоса алғанда, басқа жағдайларда ХАС 34(а) - тармағының тұжырымы пайдаланылады. 34-тармақ талап ететіндей, аудиторлық қорытындыға басшылықтың жауапкершілік сипаттамасын енгізуге қосымша, аудитор осындай ақпарат алынуы мүмкін дереккөзге сілтемені (мысалы, ұйымның жылдық есебі немесе тиісті уәкілетті органның сайты) қоса отырып, осы жауапкершіліктің неғұрлым егжей-тегжейлі сипаттамасына сілтеме жасай алады.

А47. Кейбір юрисдикцияларда басшылықтың міндеттерін реттейтін заң немесе нормативтік акт бухгалтерлік жазбалар мен шоттардың немесе тұтастай алғанда бухгалтерлік жүйенің сапасы үшін жауапкершілікке нақты сілтемені қамтуы мүмкін. Бухгалтерлік тіркелімдер, шоттар мен жүйелер ішкі бақылау жүйесінің ажырамас бөлігі болып табылатындықтан (315 (Қайта қаралған) ХАС ³⁵ анықтамасына сәйкес), 210 ХАС және 34-тармақтағы сипаттамалар оларға арнайы сілтемелер бермейді.

А48. Осы ХАС қосымшада қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы ХҚЕС болып табылатын кезде 34(b) - тармақтың талаптары қалай қолданылатыны туралы мысалдар келтірілген. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы ретінде ХҚЕС ерекшеленетін тұжырымдама пайдаланылса, ХАС қосымшада келтірілген қорытындылардың мысалдары осы жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың басқа тұжырымдамаларының қолданылуын көрсету үшін бейімделуді талап етуі мүмкін.

Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалау (35-тармақты қара)

А49. Егер қаржылық есептілікті жасауды қадағалауды жүзеге асыруға қатысатын кейбір (бірақ бәрі де емес) тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға қатысатын болса, онда ХАС 35-тармағы талап ететін сипаттаманы ұйымның нақты мән-жайларын тиісті түрде көрсету үшін өзгертілген қажет болуы мүмкін. Қаржылық есептілікті жасауды қадағалауға және қаржылық есептілікті дайындауға сол бір тұлғалар жауап берген кезде қадағалау жауапкершілігіне сілтеме талап етілмейді.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі (37-40 тармақтарды қара)

А50. Осы ХАС 37-40 тармақтарының талаптарына сәйкес аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы ұйымның ерекшелігін көрсету үшін, мысалы, аудиторлық қорытынды шоғырландырылған қаржылық есептілікке қатысты болған кезде өзгертілуі мүмкін. ХАС қосымшасындағы 2-мысал мұны қалай жасауға болатындығын көрсетеді.

³⁵ «Ұйымды және оның айналасын зерделеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, 4-тармақ(с).

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Аудитордың мақсаттары (38(a) тармақты қара)

A51. Аудиторлық қорытындыда аудитордың мақсаты - қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтар болмайтындығына ақылға қонымды сенімділік алу және аудиторлық пікірді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Бұл мақсат басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудағы жауапкершілігінен өзгеше.

Маңыздылық сипаттамасы (38 (c) тармағын қара)

A52. Осы ХАС қосымшада қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы ХҚЕС болып табылатын кезде маңыздылық сипаттамасын беру туралы 38(c) - тармақтың талабы қалай қолданылатыны туралы мысалдар келтірілген. Егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы ретінде ХҚЕС ерекшеленетін тұжырымдама пайдаланылса, ХАС қосымшада ұсынылған қорытындылардың мысалдары осы жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың басқа тұжырымдамаларының қолданылуын көрсету үшін бейімделуді талап етуі мүмкін.

Аудитордың 701 ХАС қатысты міндеттері (40(c) тармағын қара)

A53. Аудитор 40(c) тармағына сәйкес қажетті ақпаратқа қосымша аудитордың жауапкершілігін сипаттау кезінде қосымша ақпарат беру қажет деп есептеуі мүмкін. Мысалы, аудитор мынадай факторларды ескере отырып, аудит жүргізу кезінде аудитордың Елеулі назарын талап еткен мәселелерді анықтау үшін 701 ХАС 9-тармағының талаптарына сілтеме бере алады: елеулі бұрмаланудың жоғары бағаланған тәуекелінің салалары немесе 315 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес анықталған елеулі тәуекелдер; аудитті жүргізу кезінде аудитордың елеулі назар аударуын талап еткен қаржылық есептілік салаларына қатысты аудитордың маңызды пайымдаулары. оларға қатысты белгісіздіктің жоғары дәрежесі анықталған бағалау мәндерін қоса алғанда, басшылықтың маңызды пайымдауларын; кезең ішінде орын алған елеулі оқиғалардың немесе операциялардың аудитіне әсер етуді қамтиды.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігінің сипаттамасын көрсететін орын (41, 50 (j) тармақтарды қара)

A54. Осы ХАС 39-40 тармақтарына сәйкес қажетті ақпаратты аудиторлық қорытындыға қосымшаға енгізу немесе осындай ақпарат орналастырылған тиісті уәкілетті органның сайтына сілтеме беру, егер заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары мұны айқын нысанда жасауға мүмкіндік берсе, аудиторлық қорытындының мазмұнын оңтайландыру үшін пайдалы болуы мүмкін. Алайда, қаржылық есептілік аудиті үшін аудитор жауапкершілігінің сипаттамасында халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілетін аудитке қатысты есептілікті пайдаланушылардың үміттерін растау үшін қажетті ақпарат қамтылғандықтан, аудиторлық қорытындыға осындай ақпаратты қайдан алуға болатынын көрсететін сілтемені енгізу қажет.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Қосымшада орналасуы (41(b), 50(j) тармақтарды қара)

A55 41 - тармақ аудиторға 39-40 тармақтарға сәйкес қажетті және аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігін сипаттайтын өтініштерді, егер аудиторлық қорытындының мәтінінде қосымшаның орналасуына тиісті сілтеме болса, аудиторлық қорытындыға қосымшаға енгізуге рұқсат береді. Төменде осындай сілтемені аудиторлық қорытындыда қалай ұсынуға болатындығы туралы мысал келтірілген:

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықпалсыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

Қаржылық есептілік аудиті үшін біздің жауапкершілігіміздің одан әрі сипаттамасы осы аудиторлық қорытындыға X-қосымшаға енгізілген. *[Бет нөмірін немесе сипаттаманың орналасқан жеріне басқа сілтемені көрсетіңіз]* берілген бұл сипаттама Біздің аудиторлық қорытындымыздың бөлігі болып табылады.

Тиісті уәкілетті органның сайтына сілтеме(41 (c), 42-тармақтарды қара)

A56. 41-тармақ, егер заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары мұны айқын нысанда рұқсат етсе ғана, аудитор тиісті уәкілетті органның сайтында орналастырылған аудитор жауапкершілігінің сипаттамасына сілтеме бере алатынын түсіндіреді. Аудиторлық қорытындыға енгізілген сайттағы ақпарат осындай ақпаратты табуға болатын сайттағы орынға нақты сілтемені көрсету арқылы аудитордың жұмысын немесе аудитті ХАС сәйкес неғұрлым кеңінен сипаттай алады, бірақ ол ХАС 39-40 тармақтарына сәйкес қажетті сипаттамаға қайшы келмеуі тиіс. Бұл аудитордың сайттағы жауапкершілігін сипаттаудың тұжырымдамалары неғұрлым егжей - тегжейлі болуы мүмкін немесе осындай тұжырымдамалар 39-40 тармақтарда сипатталған мәселелерді көрсететін және оларға қайшы келмейтін жағдайда қаржылық есептілік аудитіне қатысты басқа да мәселелерді сипаттауы мүмкін дегенді білдіреді.

A57. Аудиттің ұлттық стандарттарын әзірлеуші, реттеуші орган немесе аудиттің жүргізілуін қадағалау органы тиісті уәкілетті орган бола алады. Мұндай ұйымдар стандартталған ақпараттың дәлдігін, толықтығын және тұрақты қол жетімділігін қамтамасыз ету үшін барлық мүмкіндіктерге ие. Аудитор мұндай сайтты қолдамауы керек. Төменде сайтқа сілтеме аудиторлық қорытындыда қалай ұсынылатыны туралы мысал келтірілген:

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ ХАС сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықпалсыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

Қаржылық есептілік аудиті үшін біздің жауапкершілігіміздің қосымша сипаттамасы [*Ұйымның атауы*] сайтында [*сайтқа сілтеме*] мекенжайы бойынша берілген. Бұл сипаттама біздің аудиторлық қорытындымыздың бөлігі болып табылады.

Басқа есептерді жасау жөніндегі міндеттер (43-45 тармақтарды қара)

- A58. Кейбір юрисдикцияларда аудитор халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудитордың міндеттерінен басқа да мәселелерге қатысты есептер беруге қатысты қосымша міндеттерге ие болуы мүмкін. Мысалы, аудитордан қаржылық есептілік аудиті кезінде оның назарын аударатын болса, белгілі бір мәселелер бойынша есеп дайындауды сұрауы мүмкін. Сонымен қатар, аудитордан нақты қосымша процедураларды орындауды және олар туралы есеп дайындауды немесе бухгалтерлік жазбалар мен шоттардың сапасы, қаржылық есептілікті дайындауды ішкі бақылау жүйесі немесе басқа да ақпарат сияқты белгілі бір мәселелер бойынша пікір білдіруді сұрауы мүмкін. Белгілі бір юрисдикцияда қабылданған аудит стандарттары көбінесе аудитордың осы юрисдикциядағы басқа есептерді ұсыну жөніндегі нақты қосымша міндеттеріне қатысты нұсқауларды қамтиды.
- A59. Кейбір жағдайларда тиісті заң немесе нормативтік акт аудитордан қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда осы қосымша міндеттерді көрсетуді талап етуі немесе оған рұқсат беруі мүмкін. Басқа жағдайларда аудитордан жеке есепте осы міндеттерге қатысты қорытынды беруді талап етуі немесе рұқсат етуі мүмкін.
- A60. Осы ХАС 43-45 тармақтары ХАС сәйкес аудитордың қорытындылары мен міндеттерін ұсыну жөніндегі өзге де міндеттерді бірлесіп ұсынуға, егер олар сол бір мәселелерді сипаттаса, ал аудиторлық қорытындының тұжырымдары қорытындылар беру жөніндегі өзге де міндеттерді және аудитордың халықаралық аудит стандарттарына сәйкес қорытындылар беру жөніндегі міндеттерін бір мәнді ажыратса ғана рұқсат етеді. Осындай бір мәнді ажырату аудиторлық қорытындыға қорытындылар беру жөніндегі өзге де міндеттерге сілтемені енгізу және бұл міндеттер халықаралық аудит стандарттарында көзделген міндеттердің шеңберінен шығатынын көрсету қажеттілігін негіздеуі мүмкін. Олай болмаған жағдайда қорытындылар беру жөніндегі өзге де міндеттер аудиторлық қорытындының «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деп аталатын немесе бөлімнің мазмұнына сәйкес келетін басқа атауы бар жеке бөлімінде қаралуы тиіс. Мұндай жағдайларда 44-тармақ аудитордан «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деп

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

аталатын бөлімге халықаралық аудит стандарттарына сәйкес қорытынды беру жөніндегі міндеттердің сипаттамасын енгізуді талап етеді.

Тапсырма жетекшісінің есімі (46 тармақты қара)

А61. 1 СБХС³⁶ сәйкес аудиторлық ұйым тапсырмалардың кәсіби стандарттарға және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес орындалатынына ақылға қонымды сенімді қамтамасыз ететін саясат пен процедураларды белгілеуі тиіс. Осы талаптарға қарамастан 1 СБХС аудиторлық қорытындыда тапсырма басшысының атын көрсету пайдаланушылар үшін бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындының барынша ашықтығын қамтамасыз етуге бағытталған.

А62. Заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары аудиторлық қорытындыға бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудиті болып табылмайтын аудитті жүргізуге жауапты тапсырма басшысының аты енгізілуін талап етуі мүмкін. Заңның, нормативтік актінің немесе аудиттің ұлттық стандарттарының талаптарына сәйкес аудитордан аудиторлық қорытындыға тапсырма жетекшісінің атын көрсетумен қатар, ол туралы қосымша ақпаратты, мысалы, аудитор өз қызметін жүзеге асыратын юрисдикцияда қолданылатын тапсырма жетекшісінің кәсіби лицензиясының нөмірін енгізу талап етілуі мүмкін немесе ол дербес шешім қабылдауы мүмкін.

А63. Сирек жағдайларда аудитор ақпаратты таба алады немесе егер тапсырма жетекшісінің жеке басы туралы ақпарат жария етілсе, тапсырма жетекшісіне, аудиторлық топтың басқа мүшелеріне немесе олармен тығыз байланысты басқа тұлғаларға физикалық зиян келтіруі мүмкін жеке қауіпсіздікке төнетін қауіптің болу ықтималдығын көрсететін жағдайларға тап болуы мүмкін. Бұл ретте мұндай қауіп-қатерлер, мысалы, заңдық жауапкершілік қатерінің туындауын немесе заңдық, реттеушілік немесе кәсіптік санкциялардың салынуын қамтымайды. Жеке қауіпсіздікке елеулі қауіп-қатердің туындау ықтималдығы мен ауырлығына қатысты қосымша ақпаратты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен физикалық зиян келтіруі мүмкін жағдайларды талқылау барысында алуға болады. Заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары тапсырма басшысының аты туралы ақпаратты ашудан бас тарту мүмкіндігін айқындау үшін маңызы бар қосымша талаптар белгілеуі мүмкін.

Аудитордың қолтаңбасы (47-тармақты қара)

А64. [Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою] Кейбір юрисдикцияларда өз қолдарына қосымша аудитор аудиторлық қорытындыда оның кәсіби бухгалтер біліктілігінің болуын немесе аудитордың немесе аудиторлық ұйымның (мән-жайларға байланысты) осы юрисдикцияның тиісті лицензиялау органы болып танылғандығын көрсетуге міндетті болуы мүмкін.

³⁶ «Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау» 1 СБХС , 32-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

А65. Кейбір жағдайларда заң немесе нормативтік актімен аудиторлық қорытындыда электрондық қолтаңбаны пайдалануға рұқсат етілуі мүмкін.

Аудиторлық қорытындының күні (49-тармақты қара)

А66. Аудиторлық қорытындының күні аудиторлық қорытындының пайдаланушыларына аудитор өзіне белгілі болған және осы күнге дейін орын алған оқиғалар мен операциялардың әсерін қарастырғаны туралы хабарлайды. Аудиторлық қорытынды күнінен кейін орын алған оқиғалар мен операцияларға қатысты аудитордың жауапкершілігі 560 ХАС сипатталған.³⁷

А67. Аудитордың пікірі қаржылық есептілікке қатысты білдірілетіндіктен, ал қаржылық есептілікті дайындауға басшылық жауапты болғандықтан, аудитордың тиісті ескертпелерді қоса алғанда, қаржылық есептіліктің құрамына кіретін барлық есептер дайындалғандығы туралы дәлел алынғанға дейін және басшылық ол үшін өзінің жауапкершілігін мойындағанға дейін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алынғандығы туралы қорытынды жасауға мүмкіндігі жоқ.

А68. Кейбір юрисдикцияларда заңмен немесе нормативтік актімен қаржылық есептілікті құрайтын барлық есептер, соның ішінде тиісті ескертулер дайындалып, қажетті бекіту процесі реттелетіні туралы шешім қабылдауға жауапты тұлғалар немесе органдар (мысалы, директорлар) белгіленеді. Мұндай жағдайларда қаржылық есептілік туралы қорытындыны даталауға дейін осындай бекітудің бар екендігінің дәлелі алынуға тиіс. Сонымен қатар, басқа юрисдикцияларда бекіту процесі заңмен немесе нормативтік актімен реттелмейді. Мұндай жағдайларда тиісті ескертпелерді қоса алғанда, қаржылық есептілікті құрайтын барлық есептер дайындалды деген шешім қабылдау үшін өкілеттіктер берілген тұлғаларды немесе органдарды белгілеу үшін ұйым өзінің қаржылық есептілігін оның басшылығы мен корпоративтік басқару құрылымы шеңберінде дайындау және бекіту барысында орындайтын процедуралар қаралады. Кейбір жағдайларда заң немесе нормативтік акт қаржылық есептілікті дайындау процесінде аудитті аяқтау күтілетін сәтті белгілейді.

А69. Кейбір юрисдикциялар қаржылық есептілікті жариялағанға дейін акционерлердің қаржылық есебін түпкілікті бекітуді талап етеді. Мұндай юрисдикцияларда аудиторды жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алынғандығы туралы шығару үшін акционерлердің түпкілікті бекітуі міндетті емес. ХАС мақсаттары үшін қаржылық есептілікті бекіту күні мынадай күндердің неғұрлым ерте күні болып есептеледі: қажетті өкілеттіктер берілген тұлғалар тиісті ескертпелерді қоса алғанда, қаржылық есептілікті құрайтын барлық есептер дайындалғанын анықтаған күн немесе қажетті өкілеттіктер берілген тұлғалар өздерінің қаржылық есептілікті қабылдағанын растаған күн осы қаржылық есептілік үшін жауапкершілік.

³⁷ «Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС, 10-17 - тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Заңда немесе нормативтік актіде көзделген аудиторлық қорытынды (50-тармақты қара)

A70. 200 ХАС аудитордан ХАС³⁸ талаптарына қосымша заңнамалық немесе нормативтік талаптарды орындау талап етілуі мүмкін екенін түсіндіреді. Егер заңнамалық немесе нормативтік талаптар мен ХАС талаптары арасындағы айырмашылықтар аудиторлық қорытындыны баяндау мен тұжырымдау тәртібіне ғана қатысты болса және кемінде 50(a)-(o) тармақтарда көрсетілген элементтердің әрқайсысы аудиторлық қорытындыға енгізілген болса, мұндай аудиторлық қорытындыда халықаралық аудит стандарттарына сілтеме болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда 21-49 тармақтарда жазылған, 50(a) - (o) тармақтарға енгізілмеген талаптар қолдануға міндетті болып табылмайды, мысалы, «Пікір» және «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімдерінің орналасу тәртібіне қойылатын талаптар.

A71. Егер нақты юрисдикцияның арнайы талаптары ХАС қайшы келмесе, ХАС 24-49 тармақтарының талаптарына сәйкес баяндау және тұжырымдау тәртібін қабылдау аудиторлық қорытындыны пайдаланушыларға аудиторлық қорытындының ХАС сәйкес жүргізілген аудит нәтижелері бойынша қорытынды болып табылатынын барынша тез тануға көмектеседі.

701 ХАС талаптарына сәйкес ұсынылатын ақпарат (50(h) тармақты қара)

A72. Заң немесе нормативтік акт аудитордан жүргізілген аудит туралы қосымша ақпарат беруді талап етуі мүмкін, ол 701 ХАС мақсаттарына сәйкес келетін ақпаратты қамтуы мүмкін немесе осындай мәселелер туралы ақпараттың сипаты мен көлемін белгілеуі мүмкін.

A73. Аудиттің халықаралық стандарттарының қаржылық есептілік аудитін реттейтін заңнан немесе нормативтік актіден басымдығы жоқ. 701 ХАС қолданылатын жағдайларда, егер заңды немесе нормативтік актіні қолдану кезінде ХАС 50(h) тармағын енгізуді талап ететін бөлім 701 ХАС жазылған есептер мен қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға қайшы келмесе ғана аудиторлық қорытындыда Халықаралық аудит стандарттарына сілтеме жасалуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитордан 701 ХАС сәйкес қажетті аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар етудің кейбір аспектілерін өзгертілген талап етілуі мүмкін, мысалы, былайша:

- Егер заң немесе нормативтік акт белгілі бір тақырыпты қолдануды талап етсе, «Аудиттің негізгі мәселелері» тақырыбын өзгертілген арқылы;
- Заңға немесе нормативтік актіге сәйкес ұсынылуы қажет ақпараттың неліктен аудиторлық қорытындыда, мысалы, тиісті заңға немесе нормативтік актіге сілтеме жасау арқылы және осы ақпараттың аудиттің негізгі мәселелерімен қалай байланысты екенін сипаттау жолымен ұсынылғанын түсіндіру жолымен;
- Егер заң немесе нормативтік акт сипаттаманың сипаты мен көлемін белгілессе, онда 701 ХАС 13-тармағының талаптарына сәйкес келетін аудиттің әрбір түйінді мәселесінің жалпы сипаттамасын алу үшін қосымша ұйғарылған ақпаратты қосу жолымен.

³⁸ 200 ХАС, 57-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

А74. 210 ХАС тиісті юрисдикцияның заңы немесе нормативтік актісі халықаралық аудит стандарттарына сәйкес, атап айтқанда, аудиторлық пікірге қатысты талап етілетіннен айтарлықтай ерекшеленетін терминдерде аудиторлық қорытындыны баяндау немесе тұжырымдау тәртібін белгілейтін мән-жайлар қарастырылады. Мұндай жағдайларда 210 ХАС аудитордан мыналарды бағалауды талап етеді:

- (a) Пайдаланушылар қаржылық есептілік аудитінен алынған сенімділікті дұрыс түсінбеуі мүмкін бе, егер солай болса
- (b) Аудиторлық қорытындыда қосымша түсіндіру дұрыс түсінбеу ықтималдығын азайта ала ма.

Егер аудитор аудиторлық қорытындыда қосымша түсіндіру дұрыс емес түсіндіру ықтималдығын төмендете алмайды деген қорытындыға келсе, онда 210 ХАС сәйкес ол заң немесе нормативтік акт талап еткен жағдайларды қоспағанда, аудиторлық тапсырманы қабылдамауы тиіс. 210 ХАС сәйкес осындай заңға немесе нормативтік актіге сәйкес жүргізілетін аудит халықаралық аудит стандарттарының талаптарына сәйкес келмейді. Демек, аудитор өзінің қорытындысына Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудиттің жүргізілгендігі туралы сілтемені қамтымайды.³⁹

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А75. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудиторлық қорытынды шеңберінде немесе 701 ХАС мақсаттарына сәйкес келетін ақпаратты қамтуы мүмкін қосымша есепте немесе қорытындыда кейбір мәселелер бойынша жалпыға қолжетімді есептер мен қорытындылар бере алады. Мұндай жағдайларда аудитордан 701 ХАС сәйкес қажетті аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар етудің кейбір аспектілерін өзгертілген немесе қосымша есептің немесе қорытындының мәні болып табылатын мәселенің сипаттамасын аудиторлық қорытындыға енгізу талап етілуі мүмкін.

Белгілі бір юрисдикциядағы аудит стандарттарына және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит нәтижелері бойынша аудиторлық қорытынды (51-тармақты қара)

А76. Аудиторлық қорытындыда аудитор егер аудиттің тиісті ұлттық стандарттарын ұстануға қосымша ретінде ол барлық халықаралық стандарттарды сақтаса, Аудиттің халықаралық аудит стандарттарына және Ұлттық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілгенін көрсете алады⁴⁰

А77. Егер аудитордың өзге пікір қалыптастыруына немесе белгілі бір жағдайларда Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес талап етілетін аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» немесе «Өзге де мәліметтер» бөлімін енгізбеуге әкеп соғуы мүмкін ХАС және Ұлттық аудит стандарттарының талаптары бір-біріне қайшы келсе, ХАС та, ұлттық аудит стандарттарына да сілтеме жасау орынсыз. Бұл жағдайда аудиторлық қорытындыға ол дайындалған аудит стандарттарына (Халықаралық аудит стандарттары немесе ұлттық аудит стандарттары) ғана сілтеме енгізіледі.

³⁹ 210 ХАС, 21-тармақ.

⁴⁰ 200 ХАС, 58-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Қаржылық есептілікпен ұсынылатын қосымша ақпарат (53-54 тармақтарды қара)

- A78. Белгілі бір жағдайларда ұйым заңға, нормативтік актіге немесе стандарттарға сәйкес қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес міндетті болып табылмайтын қосымша ақпаратты қаржылық есептілікпен бірге ұсынуға немесе ерікті түрде ұсынуы тиіс. Мысалы, қосымша ақпарат пайдаланушының қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын неғұрлым нақты түсінуі үшін немесе қаржылық есептіліктің нақты баптарын түсіндіру үшін ұсынылуы мүмкін. Мұндай ақпарат, әдетте, қосымшалар немесе қосымша ескертпелер нысанында беріледі.
- A79. Осы ХАС 53-тармағында аудиторлық пікір оның сипаты мен ұсыну нысанына байланысты қаржылық есептіліктің ажырамас бөлігі болып табылатын қосымша ақпаратқа қолданылатыны түсіндіріледі. Бұл бағалау кәсіби пайымдаудың мәні болып табылады. Мысалы:
- егер қаржылық есептілікке ескертпелердің мәтініне қаржылық есептіліктің қаржылық есептілікті дайындаудың басқа тұжырымдамасына қаншалықты сәйкес келетінін түсіндіру немесе салыстырып тексеру енгізілсе, аудитор мұны қаржылық есептіліктен айырмашылығын дәл анықтау мүмкін болмайтын қосымша ақпаратпен есептей алады. Аудиторлық пікір қаржылық есептілікте айқас сілтеме берілетін ескертпелерге немесе қосымшаларға да қолданылады;
 - егер шығыстардың нақты элементтері туралы ақпаратты ашатын пайда мен залалдың қосымша шоты қосымша ретінде қаржылық есептілікке енгізілген жеке ашып жазу ретінде ұсынылса, аудитор мұны қаржылық есептіліктен айырмашылығын дәл анықтауға болатын қосымша ақпарат деп есептеуі мүмкін.
- A80. Аудиторлық қорытындының кіріспе бөлігіндегі аудитордың пікірі қолданылатын қосымша ақпаратқа нақты сілтеме, егер қаржылық есептілікті құрайтын есептердің сипаттамасындағы ескертпелерге сілтеме аудиторлық қорытындыда жеткілікті болып табылса, міндетті болып табылмайды.
- A81. Заңда немесе нормативтік актіде міндетті түрде қосымша ақпарат аудитін жүргізу туралы талаптар болмауы мүмкін және басшылық аудиторға қосымша ақпаратты қаржылық есептілік аудитінің көлеміне қоспау туралы өтінішпен жүгінуге шешім қабылдауы мүмкін.
- A82. Аудитордың аудит жүргізілмеген қосымша ақпараттың оған аудитордың пікірі әсер ететіндей ұсынылғандығын бағалауы, мысалы, қаржылық есептілікке және кез келген аудит жүргізілген қосымша ақпаратқа қатысты осы ақпараттың қай жерде ұсынылғанын және ол аудит жүргізілмеген деп нақты белгіленгенін анықтауды қамтиды.
- A83. Басшылық аудит жүргізілмеген қосымша ақпаратты ұсыну сипатын өзгерте алады, оған қатысты аудиторлық пікір оған таралады деген әсер пайда болуы мүмкін, мысалы:
- Кез-келген кросс-сілтемелерді қаржылық есептіліктен аудит жүргізілмеген қосымша қосымшаларға немесе аудит жүргізілмеген жазбаларға аудит жүргізілген және аудит жүргізілмеген ақпарат арасында нақты айырмашылықты белгілеу үшін жылжытыңыз;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- аудит жүргізілмеген қосымша ақпаратты қаржылық есептілік шеңберінен тыс орналастыру немесе бұл мүмкін болмаған жағдайларда, қаржылық есептілікке қажетті ескертпелердің соңында топтастырылған аудит жүргізілмеген ескертпелерді оларды аудит жүргізілмеген деп нақты белгілей отырып орналастыру. Аудит жүргізілген жазбалармен бірге берілген аудит жүргізілмеген ескертпелер аудит жүргізілген деп дұрыс түсіндірілмеуі мүмкін.

А84. Қосымша ақпараттың тексерілмегені аудиторды 720 (Қайта қаралған) ХАС көрсетілген міндеттерден босатпайды.

Қосымша

(А19 тармағын қара)

Қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындылардың мысалдары

- Мысал 1. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның шоғырландырылған қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды.
- Мысал 2. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның шоғырландырылған қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды. Шоғырландырылған қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды.
- Мысал 3. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды (тиісті уәкілетті органның сайтында орналастырылған материалға сілтеме бар).
- Мысал 4. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды. Қаржылық есептілік жалпы мақсатқа сәйкестік тұжырымдамасына сәйкес дайындалды.

Мысал 1. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның шоғырландырылған қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды.

Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды

- Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:
- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни ХАС 600 қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Осы аудитке қолданылатын тиісті этикалық талаптар Бухгалтерлерге арналған этиканың халықаралық стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлерінің Әдеп кодексінің, сондай-ақ осы юрисдикциядағы аудитке қатысты этикалық талаптарды қамтиды және аудитор сол және басқа да талаптарға сілтеме жасайды.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды ¹

Пікір

Біз ABC (Компания) ұйымының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің ойымызша, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХКЕС) сәйкес барлық елеулі аспектілерде 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Компанияның қаржылық жағдайы туралы және оның қаржылық нәтижелері мен осы күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы шынайы (немесе дұрыс және әділ түсінік береді) көрсетеді.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз ұйымға бухгалтерлерге арналған халықаралық Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК) Кодексі) [юрисдикция атауы] біздің қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес тәуелсізбіз және біз осы талаптар мен БХЭСК кодексіне сәйкес басқа да этикалық міндеттерді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің шоғырландырылған қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер туралы жеке пікір білдірмейміз.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау]

¹ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 1-мысалды қара]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі²

Басшылық көрсетілген қаржылық есептілікті дайындау және дұрыс ұсыну үшін ХҚЕС³ сәйкес және басшылық ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалауларды қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті деп есептейтін ішкі бақылау жүйесі үшін жауапты болады.

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық ұйымды таратуға, оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген немесе оның таратудан немесе таратудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған жағдайларды қоспағанда, ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалағаны үшін, тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашқаны үшін және қызметтің үздіксіздігі туралы болжам негізінде есептілік жасағаны үшін қызметін тоқтату үшін жауапты болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның қаржылық есептілігін дайындауды қадағалауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз шоғырландырылған қаржылық есептілікте ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытындыны шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ ХАС сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықылассыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

Осы ХАС 41(b) тармағы төменде берілген көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. 41(c) - тармақ заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда мұны істеуге рұқсат берген жағдайларда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы бар тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді. аудитордың жауапкершілігінің төмендегі сипаттамасын көрсетеді және оған қайшы келмейді.

² Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарының мәтінінде «басшылық» және «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминдерін нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

³ Егер басшылықтың жауапкершілігі шынайы және шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындау болса, онда ол келесідей тұжырымдалуы мүмкін: «Басшылық қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына сәйкес шынайы ... үшін шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындауға жауап береді.».

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз. Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

- ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан шоғырландырылған қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені ықылассыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, мән-жайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз⁴;
- қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;
- біз басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда шоғырландырылған қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашуға назар аударуымыз немесе, егер мұндай ақпаратты ашу тиісті емес болып табылса, біздің пікірімізді өзгертуі тиіс. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;
- жалпы шоғырландырылған қаржылық есептілікті, ақпаратты ашуды қоса алғанда, оның құрылымы мен мазмұнын ұсынуды, сондай-ақ қаржылық есептіліктің оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды олардың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететіндей етіп ұсынуын бағалауды жүргіземіз.

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

Біз сондай - ақ, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға тәуелсіздікке қатысты барлық тиісті этикалық талаптарды сақтағанымыз және осы тұлғаларға аудитордың тәуелсіздігіне негізді түрде ықпал ететін барлық өзара қатынастар мен өзге де мәселелер туралы, ал қажет болған жағдайларда тиісті сақтық шаралары туралы хабардар еткеніміз туралы мәлімдемені ұсынамыз.

⁴ Бұл ұсыныс аудитор қаржылық есептілік аудитімен қатар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге міндетті болған жағдайда да тиісті түрде өзгертілетін болады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізген сұрақтардың ішінен ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды мәселелерді анықтаймыз, сондықтан аудиттің негізгі мәселелері болып табылады. Біз бұл мәселелерді аудиторлық қорытындымызда сипаттаймыз, егер бұл мәселелер туралы ақпаратты заңмен немесе нормативтік актімен жария етуге тыйым салынса немесе өте сирек жағдайларда кез-келген мәселе туралы ақпарат біздің қорытындымызда хабарланбауы керек деген қорытындыға келсек, өйткені теріс деп болжауға болады мұндай ақпаратты хабарлаудың салдары оның хабарлауының әлеуметтік маңызды пайдасынан асып түседі.

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[Аудиторлық қорытындының осы бөлімінің нысаны мен мазмұны аудитордың заңда, нормативтік актіде немесе ұлттық аудит стандарттарында ұйғарылған қорытындылар мен есептерді ұсыну жөніндегі өзге де міндеттерінің сипатына байланысты болады. Сипаттамасы басқа заңдарда, нормативтік актілерде немесе аудиттің ұлттық стандарттарында (бұдан әрі «ақпарат беру жөніндегі өзге де міндеттер» деп аталатын) көзделген мәселелер, ақпарат беру жөніндегі өзге де міндеттер «қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» бөлімінің құрамында халықаралық аудит стандарттарының талаптарында көзделген қорытындылар мен есептерді ұсыну жөніндегі міндеттер шеңберінде ұсынылған тақырыптарға жататын жағдайларды қоспағанда, осы бөлімде қаралуы тиіс. ХАС ережелерінде көзделген тақырыптарды көрсететін басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес ұсынылатын қорытындылар мен есептер, аудиторлық қорытындының тұжырымдары осындай талаптар болған жағдайда халықаралық аудит стандарттарының талаптарынан туындайтын ақпарат беру жөніндегі өзге де міндеттерді және тұжырымдарды нақты ажыратқан жағдайда біріктірілуі (яғни «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» бөліміне тиісті тақырыптармен енгізілуі) мүмкін.]

Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырманың басшысы - [есімі].

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

Мысал 2. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның шоғырландырылған қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды.

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Шоғырландырылған қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Осы аудит ұйымды және оның еншілес құрылымдарын қамтитын топтың аудиті болып табылады (яғни 600 ХАС қолданылады).
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК) Кодексі) Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексі осы аудитке қолданылатын барлық тиісті этикалық талаптарды қамтиды.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 ХАС (Қайта қаралған) сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасауды қадағалауға жауапты тұлғалар шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁵

Пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ABC ұйымы мен оның еншілес ұйымдарының (тобының) қаржы жағдайы туралы шоғырландырылған есептен, жиынтық кіріс туралы шоғырландырылған есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы шоғырландырылған есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы шоғырландырылған есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда, шоғырландырылған қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің ойымызша, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес барлық елеулі аспектілерде 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Компанияның қаржылық жағдайы туралы және оның қаржылық нәтижелері мен осы күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы шынайы (немесе дұрыс және әділ түсінік береді) көрсетеді.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз *Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК) Кодексі) Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексіне* сәйкес Топқа тәуелсізбіз және біз БХЭСК кодексіне сәйкес өзге де этикалық міндеттерді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің шоғырландырылған қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер туралы Жеке пікір білдірмейміз.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау]

⁵ «Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 1-мысалды қара]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁶

Басшылық көрсетілген шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау және дұрыс ұсыну үшін ҚЕХС⁷ сәйкес және басшылық ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалауларды қамтымайтын шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті деп есептейтін ішкі бақылау жүйесі үшін жауапты болады.

Шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық Топты таратуға, оның қызметін тоқтатуға ниеттенген немесе оның таратудан немесе таратудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған жағдайларды қоспағанда, топтың өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалағаны үшін, тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашқаны үшін және қызметтің үздіксіздігі туралы жорамал негізінде есептілік жасағаны үшін қызметін тоқтатуға жауапты болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның қаржылық есептілігін дайындауды қадағалауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ ХАС сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықпалсыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

Осы ХАС 41(b) тармағы төменде берілген көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. 41(c) - тармақ заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда мұны істеуге рұқсат берген жағдайларда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы бар тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді. аудитордың жауапкершілігінің төмендегі сипаттамасын көрсетеді және оған қайшы келмейді.

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз. Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

⁶ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

⁷ Егер басшылықтың жауапкершілігі шынайы және шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындау болса, онда ол келесідей тұжырымдалуы мүмкін: «Басшылық қаржылық есептіліктің

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

халықаралық стандарттарына сәйкес шынайы үшін шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындауға жауап береді.».

- Ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені ықылассыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, жағдайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз;⁸
- Қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;
- Басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде нәтижесінде топтың өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән туындауы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашуға назар аударуымыз немесе, егер мұндай ақпаратты ашу тиісті емес болып табылса, біздің пікірімізді өзгертілгеніміз керек. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар Топ өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;
- Жалпы қаржылық есептіліктің ұсынылуын, оның құрылымы мен мазмұнын, ақпаратты ашуды қоса алғанда, сондай-ақ қаржылық есептіліктің оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды олардың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететіндей етіп ұсынуын бағалауды жүргіземіз;
- Шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы пікір білдіру үшін ұйымдардың қаржылық ақпаратына немесе топ ішіндегі қызметке қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер аламыз. Біз топтың аудитін басқаруға, бақылауға және жүргізуге жауап береміз. Біз аудиторлық пікірімізге толық жауап береміз.

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

Біз сондай - ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға тәуелсіздікке қатысты барлық тиісті этикалық талаптарды сақтағанымыз және осы тұлғаларға аудитордың тәуелсіздігіне негізді түрде ықпал ететін барлық өзара қатынастар мен өзге де мәселелер туралы, ал қажет болған жағдайларда тиісті сақтық шаралары туралы хабардар еткеніміз туралы мәлімдемені ұсынамыз.

⁸ Бұл ұсыныс аудитор қаржылық есептілік аудитімен қатар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге міндетті болған жағдайда да тиісті түрде өзгертілетін болады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізген сұрақтардың ішінен ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды мәселелерді анықтаймыз, сондықтан аудиттің негізгі мәселелері болып табылады. Біз бұл мәселелерді аудиторлық қорытындымызда сипаттаймыз, егер бұл мәселелер туралы ақпаратты заңмен немесе нормативтік актімен жария етуге тыйым салынса немесе өте сирек жағдайларда кез-келген мәселе туралы ақпарат біздің қорытындымызда хабарланбауы керек деген қорытындыға келсек, өйткені теріс деп болжауға болады мұндай ақпаратты хабарлаудың салдары оның хабарлауының әлеуметтік маңызды пайдасынан асып түседі.

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[Аудиторлық қорытындының осы бөлімінің нысаны мен мазмұны аудитордың заңда, нормативтік актіде немесе ұлттық аудит стандарттарында ұйғарылған қорытындылар мен есептерді ұсыну жөніндегі өзге де міндеттерінің сипатына байланысты болады. Сипаттамасы басқа заңдарда, нормативтік актілерде немесе аудиттің ұлттық стандарттарында (бұдан әрі «ақпарат беру жөніндегі өзге де міндеттер» деп аталатын) көзделген мәселелер, ақпарат беру жөніндегі өзге де міндеттер «қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» бөлімінің құрамында халықаралық аудит стандарттарының талаптарында көзделген қорытындылар мен есептерді ұсыну жөніндегі міндеттер шеңберінде ұсынылған тақырыптарға жататын жағдайларды қоспағанда, осы бөлімде қаралуы тиіс. ХАС ережелерінде көзделген тақырыптарды көрсететін басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес ұсынылатын қорытындылар мен есептер, аудиторлық қорытындының тұжырымдары осындай талаптар болған жағдайда халықаралық аудит стандарттарының талаптарынан туындайтын ақпарат беру жөніндегі өзге де міндеттерді және тұжырымдарды нақты ажыратқан жағдайда біріктірілуі (яғни «қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» бөліміне тиісті тақырыптармен енгізілуі) мүмкін.]

Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырманың басшысы - [есімі].

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

Мысал 3. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды.

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- **Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).**
- **Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.**
- **Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.**
- **Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.**
- **Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.**
- **Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 ХАС (Қайта қаралған) сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.**
- **Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.**
- **Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.**
- **Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.**
- **Аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.**
- **Аудитор тиісті уәкілетті органның сайтында аудитордың жауапкершілігінің сипаттамасына сілтеме беру туралы шешім қабылдады.**

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресатқа]

Пікір

Біз ABC (Компания) компанияның 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің ойымызша, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес барлық елеулі аспектілерде 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Компанияның қаржылық жағдайы туралы және оның қаржылық нәтижелері мен осы күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы шынайы (немесе дұрыс және әділ түсінік береді) көрсетеді.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Компанияға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған) ХАС2-қосымшадағы 1-мысалды қара]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁹

Басшылық Х юрисдикциясының XYZ Заңына¹⁰ сәйкес қаржылық есептілікті дайындауға және басшылық Елеулі бұрмалаушылықтары жоқ қаржылық есептілікті дайындау үшін қажет деп санайтын ішкі бақылауға жауап береді. ықылассыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан жіберілген елеулі бұрмаланулардан.

⁹ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

¹⁰ Егер басшылықтың жауапкершілігі шынайы және шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындау болса, онда ол келесідей тұжырымдалуы мүмкін: «Басшылық қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына сәйкес шынайы ... үшін шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындауға жауап береді.».

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық Компанияны таратуға, оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген немесе оның таратудан немесе таратудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған жағдайларды қоспағанда, Компанияның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалағаны үшін, тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашқаны үшін және қызметтің үздіксіздігі туралы болжам негізінде есептілік жасағаны үшін қызметін тоқтату үшін жауапты болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар компанияның қаржылық есептілігін дайындауды қадағалауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ ХАС сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықпалсыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитор жауапкершілігінің одан әрі сипаттамасы [ұйымның атауы] сайтында [сайтқа сілтеме] мекенжайы бойынша ұсынылған. Бұл сипаттама біздің аудиторлық қорытындымыздың бөлігі болып табылады.

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

Мысал 4. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды.

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- **Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілікті ұсыну заңның немесе нормативтік актінің талаптарына сәйкес қажет. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).**
- **Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы Х юрисдикциясының қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына (XYZ Заңы) сәйкес дайындады (яғни, пайдаланушылардың кең тобының жалпы ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру мақсатында заңның немесе нормативтік актінің талаптарын қамтитын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы, бірақ сенімді ұсыну тұжырымдамасы болып табылмайды).**
- **Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.**
- **Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.**
- **Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.**
- **Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.**
- **Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.**
- **Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.**
- **Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.**
- **Аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.**

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір

Біз ABC (Ұйым) ұйымының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, кіріс пен шығыс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік .

Біздің ойымызша, ұйымның қаржылық есептілігі XYZ юрисдикциясының X Заңына сәйкес барлық маңызды қатынастарда дайындалған.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың «Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі» бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Ұйымға қатысты тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа да этикалық міндеттерді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 1-мысалды қара]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі¹¹

Басшылық X юрисдикциясының XYZ заңына сәйкес¹² көрсетілген қаржылық есептілікті дайындауға және басшылық ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтары жоқ қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті деп санайтын ішкі бақылау жүйесіне жауапты болады.

¹¹ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

¹² Егер басшылықтың жауапкершілігі шынайы және шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындау болса, онда ол келесідей тұжырымдалуы мүмкін: «Басшылық қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына сәйкес шынайы үшін шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындауға жауап береді.».

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық компанияны таратуға немесе оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген не басшылық компанияны таратуға немесе қызметін тоқтатуға ниет білдірген не одан басқа нақты баламасы жоқ жағдайларды қоспағанда, басшылық компанияны таратуға немесе оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген жағдайларды қоспағанда компанияның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау үшін, тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне байланысты мәселелерді ашу және Қызметтің үздіксіздігі қағидатын пайдалану үшін жауапты болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның қаржылық есептілігін дайындауды қадағалауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ ХАС сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықпалсыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

Осы ХАС 41(b) тармағы төменде берілген көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. 41(c) - тармақ заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда мұны істеуге рұқсат берген жағдайларда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы бар тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді. Аудитордың жауапкершілігінің төмендегі сипаттамасын көрсетеді және оған қайшы келмейді.

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз. Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

- Ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Ықпалсыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені ықпалсыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, жағдайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз;¹³

¹³ Бұл ұсыныс аудитор қаржылық есептілік аудитімен қатар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге міндетті болған жағдайда да тиісті түрде өзгертілетін болады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ПІКІРДІ ҚАЛЫПТАСТЫРУ ЖӘНЕ ҚОРЫТЫНДЫ ЖАСАУ

- Қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;
- Біз басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде Компанияның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашуға назар аударуымыз немесе, егер мұндай ақпаратты ашу тиісті емес болып табылса, біздің пікірімізді өзгертілгеніміз керек. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

701 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ
АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ
ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-5
Күшіне ену күні	6
Мақсаттары	7
Анықтамалар	8
Талаптар	
Аудиттің негізгі мәселелерін анықтау	9-10
Аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету	11-16
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл	17
Құжаттама	18
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
ХАС қолданылу аясы	A1-A8
Аудиттің негізгі мәселелерін анықтау	A9-A30
Аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету	A31-A59
Аудиттің негізгі мәселелері	A60-A63
Құжаттама	A64

«Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету жөніндегі міндеттерін белгілейді. Ол аудитордың аудиторлық қорытындыда не туралы хабарлау керектігі туралы пікірін, сондай-ақ осындай ақпараттың нысаны мен мазмұнын реттеуге арналған.
2. Аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар етудің мақсаты жүргізілген аудиттің барынша ашықтығын қамтамасыз ету арқылы аудиторлық қорытындының ақпараттық құндылығын арттыру болып табылады. Аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлау қаржылық есептіліктің болжамды пайдаланушыларына («болжамды пайдаланушылар») аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептіліктің аудиті үшін неғұрлым маңызды болып табылатын мәселелерді түсінуге көмектесу үшін қосымша ақпарат береді. Аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлау ұйымның болжамды пайдаланушылары мен басшылықтың маңызды пікірлері қолданылған аудит жүргізілген қаржылық есептілік салаларын зерделеу үшін де пайдалы болуы мүмкін (A1 - A4 тармақтарын қара).
3. Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлау болжамды пайдаланушыларға ұйымға, аудит жүргізілген қаржылық есептілікке немесе жүргізілген аудитке қатысты белгілі бір мәселелер бойынша басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен одан әрі өзара іс-қимыл жасау үшін негіз бере алады.
4. Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпараттандыру тұтастай алғанда қаржылық есептілік туралы қалыптастырылған аудиторлық пікір мәтінінде жүзеге асырылады. Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат беру алмастырылмайды:
 - (a) (a) қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес немесе өзге жағдайларда дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету үшін қажетті қаржылық есептілікте басшылық ашатын ақпарат;
 - (b) 705 (Қайта қаралған) ХАС¹ сәйкес нақты аудиторлық тапсырманың мән-жайларына байланысты талап етілген кезде аудитордың өзгертілген пікір білдіруі;
 - (c) нәтижесінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән туындауы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздік болған жағдайларда, 570 (Қайта қаралған) ХАС² сәйкес ақпарат беру; сондай-ақ
 - (d) жеке мәселелер бойынша айтылған жеке пікір болып табылмайды (A5-A8 тармақтарын қара).

¹ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 ХАС (Қайта қаралған),

² «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС, 22-23 - тармақтар.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

5. Осы ХАС бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудитіне және аудитор аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлауға шешім қабылдаған жағдайларда қолданылады. ХАС аудитор заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлауға міндетті болған жағдайларда да қолданылады.³ Алайда 705 (Қайта қаралған) ХАС⁴ аудитордың қаржылық есептілік туралы пікірін білдіруден бас тартқан жағдайларда, аудиторға аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлауға тыйым салады, бұған заңға немесе нормативтік актіге сәйкес мұндай хабарлау талап етілетін жағдайлар қосылмайды.

Күшіне енген күні

6. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

7. Аудитордың мақсаты - аудиттің негізгі мәселелерін анықтау және қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру, оларды аудиторлық қорытындыда сипаттау арқылы осы мәселелер туралы хабарлау.

Анықтамалар

8. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл аудитордың кәсіби пайымдауына сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін неғұрлым маңызды болып табылатын мәселелер. Аудиттің негізгі мәселелері корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген сұрақтар қатарынан таңдалады.

Талаптар

Аудиттің негізгі мәселелерін анықтау

9. Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға сеніп тапсырылған сұрақтардың ішінен аудит жүргізу кезінде аудитордың ерекше назарын талап ететін сұрақтарды анықтауы тиіс. Осындай сұрақтарды анықтаған кезде аудитор келесілерді ескеруі керек (A9 - A18 тармақтарын қара):

- (а) 315 (Қайта қаралған) ХАС⁵ сәйкес анықталған есептіліктің елеулі бұрмалануының жоғары бағаланған тәуекелі немесе елеулі тәуекелдер саласы (A19-A22 тармақтарын қара);

³ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 30-31 - тармақтар.

⁴ 705 (Қайта қаралған) ХАС, 29-тармақ.

⁵ «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315(Қайта қаралған) ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- (b) Бағалаудың белгісіздігінің жоғары деңгейі бар ретінде айқындалған бағалау мөндерін қоса алғанда, басшылықтың маңызды пайымдауларын қолдануды талап ететін қаржылық есептілік салаларына қатысты аудитордың маңызды пайымдаулары (A23 - A24-тармақтарды қара);
- (c) Кезең ішінде орын алған елеулі оқиғалардың немесе операциялардың аудитіне әсері (A25 - A26 тармақтарын қара)

10. Аудитор 9 - тармаққа сәйкес айқындалған мәселелердің қайсысы ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілік аудиті үшін неғұрлым маңызды болып табылатынын шешеді, демек, аудиттің негізгі мәселелерін білдіреді (A9 - A11, A27-A30 тармақтарын қара).

Аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету

11. 14 немесе 15-тармақтарда көрсетілген мән-жайлар қолданылатын жағдайларды қоспағанда, Аудитор аудиттің әрбір түйінді мәселесін тиісті тақырыпшаны пайдалана отырып, аудиторлық қорытындының жеке бөлімінде «Аудиттің негізгі мәселелері» деген атаумен сипаттауы тиіс. Аудиторлық қорытындының осы бөліміндегі кіріспе тұжырымда мынадай тұжырымдар қамтылуы тиіс:

- (a) аудиттің негізгі мәселелері - бұл аудитордың кәсіби пайымына сәйкес [ағымдағы кезең үшін] қаржылық есептілік аудиті үшін неғұрлым маңызды болып табылатын мәселелер;
- (b) бұл мәселелер қаржылық есептілік аудиті мәтінінде және осы есептілік туралы аудитордың пікірін қалыптастыру кезінде қаралды және аудитор бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейді (A31 - A33-тармақтарды қара).

Аудиттің негізгі мәселелері өзгертілген пікірді алмастырмайды

12. Аудитор осы мәселені қарау нәтижесінде 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес өзгертілген пікір білдіруге міндетті болған жағдайда аудиторлық қорытындының «Аудиттің негізгі мәселелері» бөліміндегі мәселе туралы хабардар етпеуге тиіс (A5-тармақты қара).

Аудиттің жекелеген негізгі мәселелерін сипаттау

13. Аудиторлық қорытындының «Аудиттің түйінді мәселелері» бөліміндегі аудиттің әрбір түйінді мәселесінің сипаттамасы, егер бар болса, қаржылық есептілікте ашылған тиісті ақпаратқа сілтемені қамтуға және мыналарды көрсетуге тиіс (A34 - A41-тармақтарды қара):

- (a) Неліктен мәселе аудит үшін ең маңызды болып саналды, сондықтан аудиттің негізгі мәселесі ретінде анықталды (A42 - A45 тармақтарын қара);
- (b) Аудит барысында сұрақ қалай зерттелді (A46 - A51 тармақтарын қара).

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Аудиттің негізгі мәселесі ретінде айқындалған мәселе туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда хабарланбаған мән-жайлар

14. Аудитор аудиттің әрбір негізгі мәселесін аудиторлық қорытындыда сипаттауы тиіс (А53 - А56 тармақтарын қара):
- (a) Мәселені жария етуге заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынады (А52 тармағын қара) немесе
 - (b) Өте сирек жағдайларда аудитор аудиторлық қорытындыда мәселе туралы не хабардар етпеу керектігін айқындайды, өйткені мұндай ақпаратты хабарлаудың теріс салдары оны хабарлаудың қоғамдық маңызы бар пайдасынан асып түседі деп болжауға жеткілікті негіз бар. Егер ұйым осы мәселе туралы ақпаратты жария етсе, бұл ереже қолданылмайды.

Аудиттің негізгі мәселелерін сипаттау мен аудиторлық қорытындыға енгізуге жататын басқа элементтер арасындағы өзара байланыс

15. 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес өзгертілген пікір білдіруге әкелетін мәселе немесе нәтижесінде 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән туындауы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздік аудиттің негізгі мәселелері болып табылады. Алайда, осы жағдайларда бұл мәселелер аудиторлық қорытындының *Аудиттің негізгі мәселелері* бөлімінде сипатталмауы тиіс және 13-14тармақтардың талаптары қолданылмайды. Оның орнына аудитор:
- (a) Осы сұрақты немесе сұрақтарды хас қолданылатын сұрақтарға сәйкес баяндауы;
 - (b) Аудиттің негізгі мәселелері бөліміне Пікір білдіру үшін негіз (теріс пікір) немесе «Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік бөлімдеріне сілтемені енгізуі тиіс (А6 - А7 тармақтарды қара).

Өзге мән-жайлар жағдайында Аудиттің негізгі мәселелері бөлімінің нысаны мен мазмұны

16. Егер, ұйым мен аудиттің фактілері мен мән-жайларына қарай аудитор ақпараты хабарлануы қажет аудиттің түйінді мәселелері жоқ екенін немесе ақпараты хабарланған аудиттің жалғыз түйінді мәселелері 15-тармақта көрсетілген мәселелер болып табылатынын айқындаса, аудитор бұл факт туралы бекітуді аудиторлық қорытындының жеке бөліміне «Аудиттің негізгі мәселелері» тақырыбымен енгізуі тиіс: (А57 - А59 тармақтарын қара).

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл

17. Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар етуі тиіс:
- (a) Ол аудиттің негізгі мәселелері ретінде анықтаған мәселелер туралы немесе
 - (b) Егер қолданылатын болса, ұйым мен аудиттің нақты фактілері мен мән - жайларына қарай аудитордың аудиторлық қорытындыда хабарлануы тиіс аудиттің негізгі мәселелері жоқ екенін анықтауы туралы (А60-А63 тармақтарын қара).

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТИҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Құжаттама

18. Аудитор аудиторлық құжатта көрсетуі тиіс⁶ (А64 қара):

- (a) 9-тармаққа сәйкес айқындалғандай, оған елеулі назар аударуды талап еткен мәселелер және аудитордың осы мәселелердің барлығы 10-тармаққа сәйкес аудиттің негізгі мәселелері болып табылатындығын немесе табылмайтынын айқындауының негіздемесі;
- (b) Егер қолданылатын болса, аудитордың аудиторлық қорытындыда хабарлануы қажет негізгі мәселелер жоқ екенін немесе 15-тармақта көрсетілген мәселелер туралы хабардар етілуі тиіс аудиттің жалғыз негізгі мәселелері болып табылатындығын айқындауының негіздемесі; және
- (c) Егер қолданылатын болса, аудитор шешімінің негіздемесі аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселесі ретінде айқындалған мәселе туралы хабардар етпеу.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

ХАС қолданылу аясы (2-тармақты қара)

A1. Маңыздылықты контекстті ескере отырып, мәселенің салыстырмалы маңыздылығы ретінде анықтауға болады. Мән-жайдың маңыздылығы туралы пайымдауды аудитор осы мәселе қаралатын мәтінді ескере отырып шығарады. Маңыздылықты сапалық және сандық факторлар тұрғысынан қарастыруға болады, мысалы, тапсырманың мәні, сипаты мен әсері, сондай-ақ болжамды пайдаланушылардың немесе қорытынды алушылардың нақты мүдделері. Бұл корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылдың сипаты мен көлемін қоса алғанда, фактілер мен мән-жайларға объективті талдауды көздейді.

A2. Қаржылық есептілікті пайдаланушылар аудитор 260 (Қайта қаралған) ХАС⁷ сәйкес екіжақты ақпараттық өзара іс-қимыл шеңберінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен егжей-тегжейлі талқылаған мәселелерге қызығушылық білдірді және осы өзара іс-қимылға қатысты қосымша ашықтықты қамтамасыз етуді сұрады. Осылайша, пайдаланушылар қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру кезінде аудитор қолданған маңызды пайымдауларды түсіндіруге ерекше қызығушылық танытты, өйткені олар көбінесе қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылықтың маңызды пікірлерін талап ететін салаларға жатады.

⁶ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

⁷ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТИҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ
ХАБАРДАР ЕТУ

- А3. Аудиторларға аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлау талабы сондай-ақ аудитор мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы осындай мәселелерге қатысты ақпараттық өзара іс-қимыл деңгейін арттыруы және аудиторлық қорытындыда сілтемелер жасалған қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашуға корпоративтік басқаруға жауапты басшылар мен тұлғалардың көбірек назарын аударуы мүмкін.
- А4. 320 ХАС⁸ аудитор қаржылық есептілікті пайдаланушылар деп негізді түрде сене алады:
- (a) Шаруашылық және экономикалық қызмет және бухгалтерлік есеп саласында жеткілікті білімі бар және қаржылық есептілікте қамтылған ақпаратты мұқият зерделеуге дайын;
 - (b) Қаржылық есептілік маңыздылық деңгейін ескере отырып дайындалғанын, ұсынылғанын және аудит жүргізілгенін түсінеді;
 - (c) Бағалау мәндері мен пайымдауларға негізделген, сондай-ақ болашақ оқиғаларды ескере отырып, жекелеген көрсеткіштерді бағалаумен байланысты белгісіздікті таниды;
 - (d) Қаржылық есептілікте қамтылған ақпарат негізінде негізделген экономикалық шешімдер қабылдайды.
 - (a) Аудиторлық қорытынды аудит жүргізілген қаржылық есептілікке қоса берілгендіктен, қаржылық есептілікті болжамды пайдаланушылар аудиторлық қорытындыны пайдаланушылар болып табылады деп есептеледі.

Аудиттің негізгі мәселелері, аудитор пікірі және аудиторлық қорытындының басқа элементтері арасындағы өзара байланыс (4_12_15-тармақтарды қара)

- А5. 700 (Қайта қаралған) ХАС⁹ қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыруға қатысты талаптарды белгілейді және нұсқауларды қамтиды. Аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлау қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес немесе өзге жағдайларда дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету үшін қажетті қаржылық есептілікте басшылық ашатын ақпаратты алмастырмайды. 705 (Қайта қаралған) ХАС¹⁰ аудитор қаржылық есептілікте ашылған ақпараттың тиісті сипаты немесе жеткіліктілігі тұрғысынан елеулі бұрмалаудың болуы туралы қорытындыға келетін мән-жайлар көрсетілген.

⁸ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС, 4-тармақ.

⁹ 700(Қайта қаралған) ХАС, 10 - 15 және А1 - А15 тармақтары.

¹⁰ 705 (Қайта қаралған) ХАС А7 тармағын қара.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- А6. Егер аудитор 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес пікірін немесе теріс пікірін білдірсе, онда өзгертілген пікірді білдіруге себеп болған мәселенің сипаттамасын «пікірді (теріс пікірді) білдіруге негіз» бөліміне енгізу болжамды пайдаланушыларға олар туындаған жағдайларды түсінуге, сондай-ақ анықтауға көмектеседі. Демек, осы мәселені «аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінде баяндалған аудиттің басқа да негізгі мәселелерінен бөлек сипаттау оны аудиторлық қорытындыда тиісті түрде бөліп көрсетеді (15-тармақты қара). 705 (Қайта қаралған) ХАС қосымшасында аудитор пікірін ескертумен немесе теріс пікір білдірген және аудиторлық қорытындыда аудиттің өзге де өзекті мәселелері баяндалған жағдайларда «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінің кіріспе тұжырымына көрсетілетін ықпал мысалдары қамтылады. Осы ХАС A58-тармағында аудитор аудиторлық қорытындының «Пікір білдіру үшін негіз (теріс пікір)» немесе «Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік» бөлімдерінде баяндалған мәселелерден басқа аудиттің басқа да негізгі мәселелері анықталған жағдайда «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімі қалай ұсынылуға тиіс екендігі көрсетілген, олар туралы аудиторлық қорытындыда хабарлау қажет, аудиттің басқа да маңызды сұрақтары жоқ.
- А7. Аудитор пікірін ескертпемен немесе теріс пікір білдірген кезде, аудиттің басқа да негізгі мәселелері туралы ақпарат болжамды пайдаланушылардың аудитті неғұрлым нақты түсінуге үшін әлі де маңызды болады, сондықтан аудиттің негізгі мәселелерін анықтау туралы талаптар қолданылады. Алайда, теріс пікір аудитордың бұрмалануы жеке немесе жиынтық түрде қаржылық есеп беру үшін маңызды және жан-жақты деген тұжырымға келген жағдайда көрінеді¹¹:
- (a) Теріс пікір білдіруге негіз болған мәселенің немесе сұрақтардың маңыздылығына қарай аудитор барлық басқа мәселелер аудиттің негізгі мәселелері болып табылмайды деген шешім қабылдай алады. Мұндай жағдайларда 15-тармақта көзделген талап қолданылады (A58-тармақты қара);
 - (b) Егер теріс пікір білдіру үшін негіз болған сұрақтан немесе сұрақтардан басқа бір немесе бірнеше мәселе аудиттің түйінді мәселелері ретінде айқындалса, онда аудиттің осындай басқа да түйінді мәселелерін сипаттау жанама түрде қаржылық есептіліктің осы мәселелерге қатысты болуы мүмкін болғаннан гөрі неғұрлым сенімді екенін көрсетпеуі өте маңызды теріс пікірге байланысты қалыптасқан жағдайда сену керек (A47 тармағын қара).
- А8. 706 (Қайта қаралған) ХАС¹² барлық ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудиторлары үшін аудитор қажет деп есептеген жағдайларда «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдерін пайдалана отырып, аудиторлық қорытындыға қосымша ақпаратты енгізу тетіктерін белгілейді. Мұндай жағдайларда аудиторлық қорытындыда бұл бөлімдер «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінен бөлек келтіріледі. Сұрақ аудиттің негізгі мәселесі ретінде анықталған кезде, мұндай бөлімдерді пайдалану 13-тармағына сәйкес аудиттің жеке негізгі мәселесінің сипаттамасын алмастырмайды.¹³ 706 (Қайта қаралған) ХАС¹⁴ аудиттің негізгі мәселелері мен ХАС сәйкес «Маңызды жағдайлар» бөлімдері арасындағы өзара байланысқа қатысты қосымша нұсқауларды қамтиды.

¹¹ 705 (Қайта қаралған) ХАС, 8-тармақ.

¹² «Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдері»
706 (Қайта қаралған) ХАС

¹³ 706 (Қайта қаралған) ХАС, 8(b) және 10 (b) тармақтарын қара.

¹⁴ 706 (Қайта қаралған) ХАС, A1 - A3 тармақтары.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Аудиттің негізгі мәселелерін анықтау (9-10 тармақтарды қара)

- A9. Аудиттің негізгі мәселелерін анықтау кезінде аудитордың шешім қабылдау процесі аудитордың ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті аясында қандай мәселелер маңызды болғандығы туралы пікірі негізінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген сұрақтардың аз санын таңдауға бағытталған.
- A10. Аудитордың аудиттің негізгі мәселелерін айқындауы салыстырмалы қаржылық есептілік ұсынылған жағдайда да (яғни аудитордың пікірі қаржылық есептілік ұсынылған әрбір кезеңге қатысты болса да) ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілік аудиті шеңберінде неғұрлым маңызды болып табылатын мәселелермен шектеледі¹⁵.
- A11. Аудитор ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілік аудиті үшін аудиттің негізгі мәселелерін айқындайтынына, ал ХАС аудитордан өткен кезең үшін аудиторлық қорытындыда ұсынылған аудиттің негізгі мәселелерін өзектендіруді талап етпейтініне қарамастан, аудиторға аудит барысында аудиттің негізгі мәселесі болып табылған мәселе жалғаспайтынын қарастыру пайдалы болуы мүмкін өткен кезеңдегі қаржылық есептілік аудитінің негізгі мәселесі болып қала береді.

Аудитордың елеулі назарын талап ететін мәселелер (9-тармақты қара)

- A12. «Аудитордың елеулі назары» ұғымы аудиттің тәуекелдерге негізделгенін және қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға, осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеуге және жүргізуге және аудитордың пікірі үшін негіз қалыптастыру үшін жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алуға бағытталғандығын көрсетеді. Шоттың нақты қалдығы, операциялардың түрі немесе ақпаратты ашу үшін алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау неғұрлым жоғары болса, аудиторлық процедураларды жоспарлау мен жүргізу және олардың нәтижелерін бағалау кезінде пайымдау көлемі соғұрлым көп болады. Аудитордың тәуекелді бағалауы неғұрлым жоғары болса, аудитор бұдан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу кезінде неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдер алуға міндетті.¹⁶ Қатердің неғұрлым жоғары бағалануы салдарынан неғұрлым сенімді дәлелдемелер алған кезде аудитор дәлелдемелердің санын көбейте алады немесе неғұрлым орынды немесе сенімді болатын дәлелдемелерді ала алады, мысалы, үшінші тұлғалардан дәлелдемелер алуға көбірек мән беру арқылы немесе бірнеше тәуелсіз көздерден растау дәлелдерін алу есебінен¹⁷.
- A13. Демек, аудитордың жеткілікті аудиторлық дәлелдер алуын қиындататын немесе қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыруды қиындататын мәселелер аудитордың аудиттің негізгі мәселелерін анықтаған кезде ерекше мәнге ие болуы мүмкін.

¹⁵ «Салыстырмалы ақпарат - салыстырмалы көрсеткіштер және салыстырмалы қаржылық есептілік» 710 ХАС қара.

¹⁶ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС, 7(b) - тармақ.

¹⁷ 300 ХАС, А19 тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

A14. Аудитордың көп назарын қажет ететін салалар көбінесе қиындықтармен байланысты немесе басшылықтың маңызды пікірін қолдануды талап ететін қаржылық есептілік салалары болып табылады, сондықтан әдетте аудитордың күрделі немесе көпжақты пайымдауларды қолдануын қамтиды. Өз кезегінде, бұл көбінесе аудиттің жалпы стратегиясына, аудитордың ресурстарды бөлуіне және аудит аясында осындай мәселелерге қатысты орындалатын жұмыс көлеміне әсер етеді. Бұл, мысалы, тәжірибелі қызметкерлердің аудиторлық тапсырмаға қатысу деңгейіне немесе сарапшы аудиторды немесе аудиторлық ұйымның қызметкерлері болып табылатын немесе осы салаларда жұмыс істеуге тартылған бухгалтерлік есеп немесе аудиттің арнайы саласында білімі мен тәжірибесі бар тұлғаларды тартуға әсер етуі мүмкін.

A15. Әр түрлі ХАС корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және аудитордың ерекше назарын қажет ететін салаларға қатысты болуы мүмкін басқа тараптармен белгілі бір ақпараттық өзара әрекеттесуді талап етеді. Мысалы:

- 260 (Қайта қаралған) ХАС аудитордан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудит барысында туындайтын елеулі қиындықтар туралы хабарлауды талап етеді.¹⁸ Халықаралық аудит стандарттары, мысалы, ықтимал қиындықтардың пайда болуына мүмкіндік береді:
 - Байланысты тараптармен жасалатын операциялар¹⁹, әсіресе аудитордың байланысты тараппен жасалатын операцияның барлық басқа аспектілері (бағадан басқа) байланысты емес тараптар арасындағы ұқсас операцияның аспектілеріне сәйкес келетіндігіне аудиторлық дәлелдер алу мүмкіндігінің шектеулері;
 - Топ аудитін жүргізуге байланысты шектеулер, мысалы, топ аудиторы командасының ақпаратқа қолжетімділігі²⁰ шектелген жағдайларда;
- 220 ХАС²¹ күрделі немесе даулы мәселелер бойынша тиісті консультациялар жүргізуге қатысты тапсырма жетекшісіне қойылатын талаптарды белгілейді. Мысалы, аудитор аудиторлық ұйым ішінде немесе одан тыс жерлерде басқа тұлғалармен маңызды арнайы мәселе бойынша кеңес бере алады, бұл оның аудиттің негізгі мәселесі екенін көрсетуі мүмкін. Тапсырма басшысы сонымен қатар аудиторлық тапсырманы орындау барысында туындаған маңызды мәселелерді тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғамен талқылауға міндетті.²²

¹⁸ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 16(b) және А21-тармақтар.

¹⁹ «Байланысты тараптар» 550 ХАС, А42-тармақ.

²⁰ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері(компоненттер аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС, 49 (d) - тармақ.

²¹ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 18-тармақ.

²² 220 ХАС, 19-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Аудитордың елеулі назарын талап ететін мәселелер (9-тармақты кара)

A16. Аудитор жоспарлау кезеңінде аудит жүргізу кезінде аудитордың елеулі назарын талап ететін салалар болып табылатын мәселелер бойынша алдын-ала көзқарасты қалыптастыра алады, сондықтан аудиттің негізгі мәселелері болуы мүмкін. Аудитор оларды 260 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес жоспарланған жұмыс көлемін және аудит мерзімдерін талқылау кезінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізе алады. Алайда аудитордың аудиттің негізгі мәселелерін анықтауы аудит нәтижелеріне немесе аудит барысында алынған дәлелдемелерге негізделеді.

A17. 9-тармақта аудитор айтарлықтай назар аударуды талап ететін мәселелерді анықтау кезінде ескеруі тиіс белгілі бір факторлар көрсетілген. Бұл ерекшеліктер негізінен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізілетін және көбінесе қаржылық есептілікте ашылатын мәселелермен байланысты сұрақтардың сипатына жатады; олар сонымен бірге болжамды пайдаланушылар үшін ерекше қызығушылық тудыруы мүмкін қаржылық есептілік аудитінің бағыттарын көрсетуі тиіс. Бұл ерекшеліктерді ескеру қажет болғандықтан, олармен байланысты мәселелер әрдайым аудиттің негізгі мәселелері болып табылады дегенді білдірмейді; керісінше, мұндай сипаттамаларға қатысты мәселелер 10-тармаққа сәйкес аудит үшін ең маңызды деп анықталған жағдайда ғана аудиттің негізгі мәселелері болып табылады. Ерекшеліктер өзара байланысты болуы мүмкін болғандықтан(мысалы, 9 (b)-(c) тармақтарында көрсетілген мән-жайларға қатысты мәселелер де елеулі тәуекелдер ретінде айқындалуы мүмкін), корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген белгілі бір мәселеге жатқызу мүмкіндігі біреуден артық ерекшелік корпоративтік басқару мүмкіндігін арттыруы мүмкін аудитор бұл мәселені аудиттің негізгі мәселесі ретінде анықтайды.

A18. 9-тармақта көрсетілген белгілі бір факторларға қатысты сұрақтардан басқа корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген және аудитордың елеулі назарын талап ететін басқа да мәселелер болуы мүмкін, демек, 10-тармаққа сәйкес аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындалуы мүмкін. Мұндай мәселелердің құрамына, мысалы, жүргізілетін аудит үшін маңызы бар, бірақ міндетті түрде қаржылық есептілікте жария етілуге жатпайтын мәселелер кіруі мүмкін. Мысалы, кезең ішінде жаңа ақпараттық жүйені енгізу (немесе қолданыстағы ақпараттық жүйеде елеулі өзгерістер) аудитордың елеулі назарын талап ететін саланы білдіруі мүмкін, әсіресе егер мұндай өзгеріс аудитор қолданатын аудиттің жалпы стратегиясына елеулі әсер етсе немесе елеулі тәуекелмен байланысты болса (мысалы, түсімді тануға әсер ететін жүйедегі өзгерістер).

315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) сәйкес анықталған есептіліктің немесе елеулі тәуекелдердің елеулі бұрмалануының жоғары бағаланған тәуекелі саласы (9(a) тармағын кара)

A19. 260 (Қайта қаралған) ХАС²³ аудитордан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға анықталған елеулі тәуекелдер туралы хабарлауды талап етеді. 260 (Қайта қаралған) ХАС A13-тармағында аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды елеулі бұрмалаудың жоғары бағаланған тәуекелдері салаларына қатысты қандай шаралар қабылдауды жоспарлағаны туралы да хабардар ете алатындығы түсіндіріледі.

²³ 260 ХАС (Қайта қаралған), 15-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТИҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- A20. 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС елеулі тәуекелді елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелі ретінде анықтайды, ол үшін ажырамайтын тәуекелді бағалау ажырамайтын тәуекел спектрінің жоғарғы шегіне жақын, бұл ажырамайтын тәуекел факторлары бұрмалану ықтималдығы мен осындай бұрмалану туындаған жағдайда ықтимал бұрмалану шамасының үйлесуіне қаншалықты әсер ететіндігіне байланысты. Басшылықтың маңызды пайымдауларды және маңызды ерекше операцияларды қолдануды талап ететін салалар көптеген жағдайларда маңызды тәуекелдер ретінде анықталуы мүмкін. Демек, елеулі тәуекелдер, әдетте, аудитордың назарын талап ететін салалар болып табылады.
- A21. Алайда, бұл барлық маңызды тәуекелдерге қатысты болмауы мүмкін. Мысалы, 240 ХАС²⁴ түсімді тану кезінде ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерінің туындауына жол береді және аудитордан ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың осы бағаланған тәуекелдерін елеулі тәуекелдер ретінде қарауын талап етеді. Бұдан басқа, 240 ХАС²⁵ басшылықтың қолданыстағы бақылау жүйесін айналып өтіп қабылдауы мүмкін іс-әрекеттердің болжамсыздығына байланысты бұл ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін, демек, елеулі тәуекелді білдіреді. Өзінің сипатына қарай бұл тәуекелдер аудитордың елеулі назарын талап етпеуі мүмкін, сондықтан аудитор 10-тармаққа сәйкес аудиттің негізгі мәселелерін анықтаған кезде қаралмайды.
- A22. 315 (Қайта қаралған) ХАС²⁶ аудит процесінде қосымша аудиторлық дәлелдемелер алынуына қарай аудитордың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы өзгеруі мүмкін екенін түсіндіреді. Аудитордың тәуекелдерді бағалауын және қаржылық есептіліктің белгілі бір саласына қатысты жоспарланған аудиторлық процедураларды қайта қарауы (яғни, аудиторлық тәсілдің айтарлықтай өзгеруі, мысалы, егер аудитордың тәуекелдерді бағалауы белгілі бір бақылау құралдарының операциялық тиімділігін қамтамасыз етуді күтуге негізделген болса, алайда аудитор бақылау құралдарының аудит кезеңі ішінде тиімді жұмыс істемегені туралы аудиторлық дәлелдер алды, әсіресе елеулі бұрмаланудың жоғары бағаланған тәуекелі болған салада) облысты аудитордың елеулі назарын талап ететін ретінде айқындауға алып келуі мүмкін.

Бағалаудың белгісіздігінің жоғары деңгейіне байланысты объектілер болып табылатын бағалау мәндерін қоса алғанда, басшылықтың маңызды пайымдауларын қолдануды талап ететін қаржылық есептілік салаларына қатысты аудитордың маңызды пайымдаулары (9(b) - тармақты қара)

²⁴ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС, 26-27-тармақтар.

²⁵ 240 ХАС, 31-тармақ.

²⁶ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТИҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ
ХАБАРДАР ЕТУ

A23. 260 (Қайта қаралған) ХАС²⁷ аудитордан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға оның ұйымдағы бухгалтерлік есепті жүргізу практикасының, оның ішінде есеп саясатының, бағалау мәндерінің және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашудың елеулі сапалық аспектілеріне қатысты көзқарасы туралы хабарлауын талап етеді. Көптеген жағдайларда бұл ең маңызды бағалау мәндеріне және ақпаратты тиісті түрде ашуға қатысты болады, олар барлық ықтималдығы бойынша аудитордың елеулі назарын талап ететін салалар болып табылады, сондай-ақ елеулі тәуекелдер ретінде айқындалуы мүмкін.

A24. Сонымен бірге, қаржылық есептілікті пайдаланушылар 540 (Қайта қаралған)ХАС ²⁸ сәйкес бағалаудың белгісіздігінің жоғары деңгейіне байланысты объектілер болып табылатын және елеулі тәуекелдер ретінде айқындалмауы мүмкін бағалау мәндеріне ерекше қызығушылық танытты. Сонымен қатар, мұндай бағалау мәндері басшылықтың шешіміне қатты тәуелді, көбінесе қаржылық есептіліктің ең күрделі салалары болып табылады және сарапшы менеджмент пен сарапшы аудиторды тартуды талап етуі мүмкін. Сондай-ақ, пайдаланушылар қаржылық есептілікке айтарлықтай әсер ететін есеп саясаты (және осы саясаттағы елеулі өзгерістер) олардың қаржылық есептілікті түсінуі үшін маңызды екенін атап өтті, әсіресе ұйымда бар тәжірибе осы салада қабылданған тәжірибеге сәйкес келмейтін жағдайларда.

Кезең ішінде орын алған елеулі оқиғалардың немесе операциялардың аудитіне әсері (9(c) тармақты қара)

A25. Қаржылық есептілікке немесе аудитке айтарлықтай әсер еткен оқиғалар немесе операциялар аудитордың назарын қажет ететін салалар болуы мүмкін және оларды маңызды тәуекелдер ретінде анықтауға болады. Мысалы, аудиттің әртүрлі кезеңдерінде аудитор басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен байланысты тараптармен елеулі операциялардың немесе ұйымның әдеттегі шаруашылық қызметінің шеңберінен шығатын немесе өзге де себептер бойынша ерекше болып көрінетін елеулі операциялардың қаржылық есептілігіне әсер ету мәселелерін егжей-тегжейлі талқылауы мүмкін²⁹. Басшылық аудитордың жалпы стратегиясына айтарлықтай әсер етуі мүмкін осындай операцияларды тануға, бағалауға, ұсынуға немесе ашуға қатысты күрделі немесе көпжақты пайымдауларды қолдануы мүмкін.

A26. Экономикадағы, бухгалтерлік есептегі, реттеудегі, саладағы немесе басшылықтың болжамдарына немесе пайымдауларына әсер еткен басқа да салалардағы елеулі өзгерістер аудитордың аудитке деген жалпы көзқарасына да әсер етуі және аудитордың елеулі назарын талап ететін мәселенің туындауына әкелуі мүмкін.

²⁷ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 16(А) тармақ.

²⁸ «Бағалау мәндерінің аудиті және ақпараттың тиісті ашылуы» 540 (Қайта қаралған) ХАС, 216-17 тармақтарын қара.

²⁹ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 16(a), 16 (C) және A22 тармақтарын, сондай-ақ 2-қосымшаны қара.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТИҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Ең маңызды сұрақтар (10 тармақты қара)

A27. Аудитордың үлкен назарын талап ететін сұрақтар корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен айтарлықтай өзара әрекеттесуге себеп болуы мүмкін. Мұндай мәселелер бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара әрекеттесудің сипаты мен көлемі көбінесе аудит үшін ең маңызды болып табылатын сұрақтарды көрсетеді. Мысалы, аудитор аудитордың немесе басшылықтың маңызды пікірлерінің тақырыбы болған есеп саясатының маңызды ережелерін қолдану сияқты күрделі және екіұшты мәселелер бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен неғұрлым егжей-тегжейлі, жиі немесе белсенді өзара әрекеттесуді жүзеге асыра алады.

A28. «Аса маңызды мәселелер» ұғымы ұйымдастыру және жүргізілетін аудит мәтінінде қолданылады. Шын мәнінде, аудитордың аудиттің негізгі мәселелерін анықтауы және олар туралы хабардар етуі аудиттің ерекше мәселелерін анықтауға бағытталған және аудиттің басқа мәселелеріне қатысты олардың маңыздылығы туралы пікір білдіруді қамтиды.

A29. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар хабардар етілген мәселенің салыстырмалы маңыздылығын анықтау үшін және бұл мәселе аудиттің негізгі мәселесі болып табылатындығын анықтау үшін маңызды болуы мүмкін басқа да ерекшеліктер мыналарды қамтиды:

- Мәселенің қаржылық есептілікті жалпы оның болжамды пайдаланушылары түсінуі үшін маңыздылығы, әсіресе оның қаржылық есептілік үшін маңыздылығы;
- Осы мәселеге қатысты тиісті есеп саясатының сипаты немесе басшылық осы саланың басқа ұйымдарымен салыстырғанда тиісті саясатты таңдаған кездегі күрделілік немесе субъективтілік деңгейі;
- Теріс пиғылды әрекеттер немесе егер бар болса, мәселеге байланысты қателер салдарынан түзетілген және жинақталған түзетілмеген бұрмаланулардың сандық немесе сапалық тұрғыдағы сипаты мен маңыздылығы;
- Мәселені зерделеу үшін қажетті аудит шеңберіндегі күш-жігердің сипаты мен деңгейі, оның ішінде:
 - Қажет болған жағдайда, мәселені зерделеу немесе осы процедураларды жүргізу нәтижелерін бағалау мақсатында аудиторлық процедураларды жүргізу үшін қажетті арнайы білім немесе дағдылар деңгейі;
 - Аудиторлық топқа қатысты бөгде тұлғалар ұсынатын осы мәселе бойынша консультациялардың сипаты;
- Аудиторлық процедураларды қолдану, осындай процедуралардың нәтижелерін бағалау және аудиторлық пікір негізделетін орынды және сенімді дәлелдемелер алу кезіндегі, әсіресе аудитордың пікірлері субъективті болған кезде, күрделілік сипаты мен деңгейі;
- Мәселеге қатысы бар бақылау жүйесінің анықталған кемшіліктерінің маңыздылығы;
- Мәселе аудиттің бірқатар жеке, бірақ өзара байланысты аспектілерімен байланысты болды ма Мысалы, ұзақ мерзімді келісімшарттар түсімді тануға, сот процестеріне немесе басқа да күтпеген жағдайларға байланысты аудитордың

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

айтарлықтай назарын талап етуі мүмкін және басқа бағалау мәндеріне әсер етуі мүмкін.

A30. Аудитордың назарын қажет ететін мәселелердің қайсысы және қайсысы ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатындығын анықтау кәсіби пікірдің мәні болып табылады. Аудиторлық қорытындыда көрсетілуге жататын аудиттің негізгі мәселелерінің саны ұйымның мөлшері мен күрделілігіне, оның бизнесі мен қоршаған ортасының сипатына, сондай-ақ аудиторлық тапсырманы орындау фактілері мен мән-жайларына байланысты болуы мүмкін. Әдетте, аудиттің негізгі сұрақтары ретінде анықталған сұрақтардың саны неғұрлым көп болса, аудиторға бұл сұрақтардың аудиттің негізгі сұрағының анықтамасына қаншалықты сәйкес келетінін қайта қарау қажет болуы мүмкін. Аудиттің негізгі мәселелерінің тым ұзақ тізімдері мұндай мәселелер аудит үшін ең маңызды деген пікірге қайшы келуі мүмкін.

Аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету

Аудиторлық қорытындыдағы «Аудиттің негізгі мәселелері» жеке бөлімі (11-тармақты қара)

A31. «Аудиттің негізгі мәселелері» жеке бөлімінің аудитордың пікіріне тікелей жақын орналасуы мұндай ақпараттың маңыздылығын атап көрсетіп, болжамды пайдаланушылар үшін орындалған тапсырма туралы ақпараттың болжамды құндылығын көрсетуі мүмкін.

A32. «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінде жекелеген мәселелерді баяндау тәртібі кәсіби пайымның мәні болып табылады. Мысалы, мұндай ақпарат аудитордың пікіріне сәйкес оның салыстырмалы маңыздылығы тәртібімен көрсетілуі мүмкін немесе қаржылық есептіліктегі мәселелерді ашу тәртібіне сәйкес келуі мүмкін. Тақырыпшаларды қосу туралы 11-тармақтың талабы мәселелерді одан әрі саралауға бағытталған.

A33. Салыстырмалы қаржылық ақпарат ұсынылған жағдайда «Аудиттің түйінді мәселелері» бөлімінің кіріспе тұжырымы аудиттің көрсетілген түйінді мәселелері ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілік аудитіне ғана қатысты екендігіне және осы қаржылық есептілікті қамтитын нақты кезеңге (мысалы, «31 жыл аяқталған» жыл үшін) сілтемені қамтуы мүмкін екендігіне назар аударатындай етіп өзгертіледі (желтоқсан 20x1 жыл»).

Аудиттің жекелеген негізгі мәселелерінің сипаттамасы (13-тармақты қара)

A34. Аудиттің негізгі мәселесін сипаттаудың барабарлығы кәсіби шешімнің мәні болып табылады. Аудиттің негізгі сұрағының сипаттамасы қысқа және теңдестірілген түсініктеме беруге бағытталған, бұл болжамды пайдаланушыларға сұрақ аудит үшін не үшін маңызды екенін және оның аудит аясында қалай зерттелгенін түсінуге көмектеседі. Жоғары мамандандырылған аудиторлық терминдерді шектеулі қолдану сонымен қатар аудит саласында жеткілікті білімі жоқ болжамды пайдаланушыларға аудитордың аудит барысында белгілі бір мәселелерді ерекше қарастыруының негіздерін түсінуге мүмкіндік береді. Аудитор берген ақпараттың сипаты мен деңгейі тиісті тараптардың жауапкершілігі мәтінінде теңгерімділікті болжайды (яғни аудитор

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

пайдалы ақпаратты қысқа және түсінікті түрде ұсынады және бұл ретте ұйым туралы бастапқы ақпараттың тиісті емес көзі болып табылмайды).

- А35. Бастапқы ақпарат - бұл ұйым туралы өзге негіздерде ашық қол жеткізуге орналастырмаған кез келген мәліметтер (мысалы, қаржылық есептіліктің немесе аудиторлық қорытынды күні болған өзге ақпараттың құрамына енгізілмеген немесе басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың басқа ауызша немесе жазбаша хабарламалары шеңберінде аталған, мысалы: қаржылық ақпаратты алдын-ала жариялау немесе инвесторлардың брифингтері). Мұндай ақпарат үшін жауапкершілік ұйымның басшылығына және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жүктеледі.
- А36. Аудитор үшін ұйым туралы бастапқы ақпаратты дұрыс ашпайтын аудиттің негізгі мәселесін сипаттамау үшін мүмкіндіктерді іздеу орынды болып көрінеді. Аудиттің негізгі сұрағының сипаттамасы, әдетте, ұйым туралы бастапқы ақпарат емес, өйткені бұл сұрақ аудит мәтінінде келтірілген. Алайда, аудитор бұл мәселенің аудит үшін ең маңыздыларының бірі ретінде қарастырылғанын, сондықтан аудиттің негізгі мәселесі ретінде анықталғанын, сондай-ақ мұндай ақпаратты ашуға заңмен немесе заңмен тыйым салынбаған жағдайда аудит аясында қалай шешілгенін түсіндіру үшін қосымша ақпаратты қосуды қажет деп санауы мүмкін. Егер аудитор осындай ақпаратты қажетті деп анықтаса, ол басшылыққа немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитордың аудиторлық қорытындыда бастапқы ақпаратты ұсынуының орнына қосымша ақпаратты ашуды ұсына алады.
- А37. Корпоративтік басқаруға жауапты басшылық немесе тұлғалар қаржылық есептілікте немесе жылдық есептің өзге бөлімінде мәселе аудиторлық қорытындыға енгізілуіне байланысты аудиттің негізгі мәселесіне қатысты жаңа немесе кеңейтілген ақпаратты ашу туралы шешім қабылдай алады. Мұндай жаңа немесе кеңейтілген ақпарат, мысалы, егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында рұқсат етілген баламалар көзделсе, бағалау мәндерінде пайдаланылған негізгі жорамалдардың сезімталдығы туралы немесе ұйымның белгілі бір практиканы немесе бухгалтерлік есеп саясатын негіздеуі туралы неғұрлым егжей-тегжейлі ақпарат беру үшін ашылуы мүмкін.
- А38. 720 (Қайта қаралған) ХАС «жылдық есеп» терминін айқындайды және басшылық есебі, басшылық түсініктемелері, операциялық және қаржылық талдау немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұқсас есептері (мысалы, Директорлар есебі), төрағаның өтініші, корпоративтік басқару туралы өтініш немесе ішкі аудит жүйесі туралы есептер сияқты құжаттардың тәуекелдерді бақылау немесе бағалау жылдық есептің құрамына кіруі мүмкін.³⁰ 720 (Қайта қаралған) ХАС жылдық есептегі басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттерін белгілейді. Аудитордың қаржылық есептілік туралы пікірі басқа ақпаратты қамтымаса да, аудитор бұл ақпаратты, сондай-ақ ұйымның ашық қол жетімді басқа хабарламаларын немесе аудиттің негізгі мәселесінің сипаттамасын жасау кезінде басқа сенімді дереккөздерді ескеруі мүмкін.

³⁰ 720 (Қайта қаралған) ХАС, Басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері, 12(a) және A1 - A3 тармақтары.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

А39. Аудит барысында дайындалған аудиторлық құжаттама аудиттің негізгі мәселесінің сипаттамасын жасау кезінде аудитор үшін де пайдалы болуы мүмкін. Мысалы, корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар үшін жазбаша хабарламалар немесе аудитор құжаттаған ауызша хабарламалар және басқа аудиторлық құжаттар аудитордың ақпаратты аудиторлық қорытындыға енгізуіне жеткілікті негіз болып табылады. Бұл 230 ХАС сәйкес аудиторлық құжаттама аудит барысында туындаған маңызды мәселелерді, олар бойынша тұжырымдарды және осы тұжырымдарда қолданылатын маңызды кәсіби пайымдауларды ресімдеуге арналған және жүргізілген аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін, олардың нәтижелері мен алынған аудиторлық дәлелдерді көрсетуге қызмет етеді. Мұндай құжаттама аудиторға мәселенің маңыздылығын түсіндіретін аудиттің негізгі мәселелерін сипаттауға, сондай-ақ 18-тармақтың талабын орындауға көмектеседі.

Қаржылық есептілікте мәселені ашуға сілтеме (13-тармақты қара)

А40. 13(a) - (b) тармақтары аудитордың мәселені аудит шеңберіндегі ең маңыздының бірі деп санағанын және аудит барысында мәселенің қалай зерттелгенін түсіндіру үшін аудиттің әрбір түйінді мәселесін сипаттауды талап етеді. Демек, аудиттің негізгі мәселелерін сипаттау қаржылық есептілікте ашылған нәрсені қайталау ғана емес. Алайда, кез-келген тиісті ақпаратқа сілтеме болжамды пайдаланушыларға басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау кезінде мәселені қалай шешкенін жақсы түсінуге мүмкіндік береді.

А41. Тиісті ашылған ақпаратқа сілтемеден басқа, аудитор осы ақпараттың негізгі аспектілеріне назар аудара алады. Ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке белгілі бір мәселенің қалай әсер ететіндігі туралы нұсқаулықтың нақты аспектілерді немесе факторларды ашу дәрежесі аудиторға мәселенің аудит аясында қалай зерттелгенінің нақты аспектілерін дәл анықтауға көмектеседі, осылайша болжамды пайдаланушылар бұл сұрақтың неліктен негізгі аудит мәселесі екенін түсінеді. Мысалы:

- Егер ұйым бағалау мәндері туралы ақпаратты толық ашуды қамтыса, аудитор негізгі жорамалдар туралы, ықтимал нәтижелердің ауқымы туралы және бағалаудың белгісіздігінің негізгі көздеріне немесе маңызды бағалау мәндеріне қатысты ашылған өзге де сапалық және сандық ақпарат туралы ақпаратты ашуға, сұрақ неліктен аудит үшін неғұрлым маңызды болып табылатындығын және оның аудит барысында қалай зерделенгенін түсіндіру шеңберінде назар аудара алады;
- Егер аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға қатысты елеулі белгісіздік жоқ деген қорытындыға келсе, ол 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес аудитордың орындаған жұмысы нәтижесінде жасалған осы қорытындыға қатысты бір немесе бірнеше мәселелер аудиттің негізгі мәселелері болып табылатынын айқындай алады. Мұндай жағдайларда аудитордың аудиттің осы түйінді мәселелерін аудиторлық қорытындыда сипаттауы елеулі операциялық залалдар, қолда бар қарыз алу мүмкіндіктері және борышты қайта қаржыландыру мүмкіндігі немесе кредиттік шарттарды сақтамау және тиісті жеңілдететін мән-жайлар сияқты қаржылық есептілікте ашылған көрсетілген оқиғалардың немесе шарттардың аспектілерін қамтуы мүмкін³¹.

³¹ 570 (Қайта қаралған) ХАС, А3 тармағын қара.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

Неліктен аудитор бұл сұрақты аудит үшін ең маңыздыларының бірі деп санады (13(a) тармағын қара)

A42. Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселесінің сипаттамасы мәселенің неліктен аудиттің негізгі мәселесі ретінде анықталғанын түсіндіруге арналған. Демек, аудиттің негізгі мәселелерін анықтауға қатысты A12 - A29 тармақтарында баяндалған 9-10 тармақтардың талаптары мен қолдану жөніндегі нұсқаулықтың материалдары аудиторлық қорытындыда осындай мәселелердің қалай баяндалуы тиіс екенін қарау кезінде аудитор үшін де пайдалы болуы мүмкін. Мысалы, аудиторды белгілі бір мәселе аудитордың үлкен назарын талап етті және аудит үшін ең маңызды болды деген тұжырымға әкелген факторларды түсіндіру, мүмкін, болжалды пайдаланушылар үшін қызығушылық тудырады.

A43. Аудиттің негізгі мәселесінің сипаттамасына нақты не енгізу керектігін айқындау кезінде аудитор болжамды пайдаланушылар үшін ақпараттың орындылығын ескеруі тиіс. Бұған сипаттама аудитті және аудитордың пікірін жақсы түсінуге мүмкіндік бере ме деген мәселені жатқызуға болады.

A44. Сұрақ пен ұйымның белгілі бір жағдайлары арасында тікелей байланыс орнату сонымен қатар мұндай сипаттамалардың тым стандартталған және пайдалы болмау мүмкіндігін азайтуға көмектеседі. Мысалы, кейбір мәселелер саланың жағдайына немесе қаржылық есеп берудің күрделілігіне байланысты белгілі бір саланың бірқатар ұйымдарының аудитінің негізгі мәселелері ретінде анықталуы мүмкін. Аудитордың мәселені ең маңызды мәселелердің бірі деп санауының себебін сипаттағанда, аудитор сипаттаманы болжамды пайдаланушылар үшін тиімдірек ету үшін ұйымға тән аспектілерді (мысалы, ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікті жасау кезінде шығарылған тиісті пайымдауларға әсер еткен жағдайлар) көрсетуді орынды деп санауы мүмкін. Бұл бірнеше кезең ішінде қайталанатын аудиттің негізгі мәселесін сипаттау үшін де маңызды болуы мүмкін.

A45. Сипаттамада сонымен қатар аудитордың аудит жағдайларын ескере отырып, мәселені ең маңыздыларының бірі ретінде анықтағанына әкелетін негізгі ерекшеліктерге сілтеме болуы мүмкін, мысалы:

- Аудитордың аудиторлық дәлелдерді алу мүмкіндігіне әсер еткен экономикалық жағдайлар, мысалы, белгілі бір қаржы құралдарына арналған белсенді емес нарықтар;
- Жаңа немесе әзірленіп жатқан есеп саясаты, мысалы аудиторлық топ аудиторлық ұйымның өз сарапшыларымен кеңескен ұйымға немесе салаға қатысты мәселелер;
- Қаржылық есептілікке айтарлықтай әсер еткен ұйым стратегиясына немесе бизнес моделіне өзгерістер.

Аудит аясында сұрақ қалай зерттелді (13(b) тармағын қара)

A46. Аудиттің негізгі мәселесі аудит шеңберінде қалай зерттелгенін сипаттау кезінде аудиторлық қорытындыда қамтамасыз етілетін егжей-тегжейлі деңгей кәсіби пайымның мәні болып табылады. 13(b) - тармаққа сәйкес аудитор сипаттамаға енгізе алады:

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТИҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- Сұраққа неғұрлым қолданылатын немесе елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне сәйкес келетін ол жүргізген жауап беру процедураларының немесе ол пайдаланған тәсілдің аспектілері;
- Орындалған процедуралардың қысқаша шолуы;
- Аудитор жүргізген процедуралардың нәтижесін көрсету, немесе
- Осы мәселе бойынша негізгі бақылаулар

не осы элементтердің кез-келген комбинациясы.

Аудиттің заңдары, нормативтік актілері немесе ұлттық стандарттары аудиттің негізгі мәселесін сипаттаудың белгілі бір нысанын немесе мазмұнын белгілей алады немесе осындай элементтердің біреуін немесе бірнешеуін қосуды көздеуі мүмкін.

А47. Болжамды пайдаланушылар аудиттің негізгі мәселесінің жалпы қаржылық есептілік аудиті мәтініндегі маңыздылығын, сондай-ақ аудиттің негізгі мәселелері мен аудиторлық қорытындының басқа элементтері, оның ішінде аудитордың пікірі арасындағы байланысты түсіну үшін аудиттің негізгі мәселесін сипаттау үшін пайдаланылатын тұжырымдамада ерекше сақтық қажет болуы мүмкін:

- Қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру кезінде аудитор бұл мәселені тиісті түрде қарамады деп пайымдауға негіз болған жоқ;
- Жалпы немесе стандартты тіркестерден аулақ болуға мүмкіндік бере отырып, мәселені ұйымның нақты жағдайларымен тікелей байланыстыруды қамтамасыз етті;
- Егер бар болса, қаржылық есептілікте ашылатын тиісті ақпараттың құрамында мәселенің қалай баяндалғанын ескердім;
- қаржылық есептіліктің жеке элементтері бойынша жеке пікір білдіруді көздемеген және көздемеген.

А48. Аудитор жүргізген жауап процедураларының аспектілерін немесе оның мәселеге қолданған тәсілін сипаттау, әсіресе егер аудитке көзқарас ұйымның фактілері мен жағдайларына сәйкес айтарлықтай бейімделуді қажет етсе, болжамды пайдаланушыларға аудитордың ерекше жағдайларды және елеулі бұрмалану қаупіне жауап беру үшін қажетті маңызды пікірлерін түсінуге көмектеседі. Сонымен қатар, белгілі бір кезеңдегі аудитке көзқарас ұйымның нақты жағдайымен, экономикалық жағдайымен немесе саладағы өзгерістермен анықталуы мүмкін. Көрсетілген мәселе бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылдың сипаты мен көлеміне сілтеме аудитор үшін пайдалы болуы мүмкін.

А49. Мысалы, күрделі қаржы құралдарын бағалау сияқты бағалаудың белгісіздігінің жоғары деңгейі ретінде анықталған бағалау мәніне аудитордың көзқарасын сипаттау кезінде аудитор өзінің аудитор сарапшысын пайдаланғанын немесе тартқанын көрсетуді орынды деп санауы мүмкін. Сарапшы аудиторды тартуға жасалған мұндай сілтеме қаржылық есептілік туралы пікір білдіргені үшін аудитордың жауапкершілігін төмендетпейді, сондықтан 620 ХАС³² 14-15 - тармақтарына қайшы келмейді.

³² «Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану» 620 ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

A50. Аудитор жүргізген процедураларды сипаттау кезінде, әсіресе пайымдауларды қолдануды талап ететін аудиттің күрделі салаларында қиындықтар туындауы мүмкін. Атап айтқанда, елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне жауап ретінде жүргізілген процедуралардың сипаты мен көлемі туралы және аудитордың пайдаланған маңызды пайымдаулары туралы барабар ақпаратты қамтамасыз ететін жүргізілген процедуралардың қысқаша нысанындағы жалпылама баяндау қиындық тудыруы мүмкін. Дегенмен, аудитор аудит аясында мәселенің қалай зерттелгені туралы хабарлау үшін кейбір процедураларды сипаттауды қажет деп санауы мүмкін. Мұндай сипаттама негізінен жалпы сипатта болуы мүмкін, бірақ процедуралардың егжей-тегжейлі көрсетілуін қамтымайды.

A51. A46-тармақта көрсетілгендей, аудитор аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселесін сипаттауда өзі жүргізген жауап процедураларының нәтижесіне нұсқау бере алады. Алайда, бұл жағдайда сипаттамада аудиттің жеке негізгі мәселесі бойынша ерекше пікір бар немесе аудитордың қаржылық есептілік туралы пікіріне қандай да бір түрде күмән келтіретін әсер қалдырмауға тырысу керек.

Аудиттің негізгі мәселесі ретінде айқындалған мәселе туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда хабарланбаған мән-жайлар (14-тармақты қара)

A52. Заңда немесе нормативтік актіде басшылықтың немесе аудитордың аудиттің негізгі мәселесі ретінде анықталған нақты мәселені жария етуіне тыйым салынуы мүмкін. Мысалы, заңда немесе нормативтік актіде, атап айтқанда, тиісті уәкілетті органның жасалған немесе болжамды құқыққа қарсы іс-әрекетке (мысалы, ақшаны жылыстатуға байланысты немесе болжамды мәселелер) тергеп-тексеру жүргізуіне кедергі келтіруі мүмкін ақпаратты ашық қолжетімділікте орналастыруға тыйым салынуы мүмкін.

A53. 14(b) тармақта көрсетілгендей, аудиттің негізгі мәселесі ретінде айқындалған мәселе туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда хабарлана алмайтын жағдайлар өте сирек кездеседі. Бұл болжамды пайдаланушылар үшін аудиттің ашықтығының жоғары деңгейін қамтамасыз ету қоғам мүдделерінің игілігіне бағытталған деп есептелетіндігімен түсіндіріледі. Демек, аудиттің негізгі мәселесі туралы ақпаратты хабарламау туралы шешім ұйым үшін мұндай ақпаратты хабарлаудың теріс салдары оның хабарламасының әлеуметтік маңызды пайдасынан асып кеткен жағдайда ғана заңды болады.

A54. Аудиттің негізгі мәселесі туралы хабардар етпеу туралы шешім осы мәселеге байланысты фактілер мен жағдайларды ескере отырып қабылданады. Басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл аудиторға сұрақ туралы хабарлау нәтижесінде туындауы мүмкін жағымсыз салдардың маңыздылығы туралы басшылықтың пікірін түсінуге көмектеседі. Атап айтқанда, басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл аудиторға сұрақ туралы ақпарат беру туралы шешім қабылдаған кезде шешім қабылдауға көмектеседі, өйткені бұл:

- Аудиторға мәселені ұйым неге жария етпегенін түсінуге көмектеседі (мысалы, егер заңға, нормативтік актіге немесе қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамаларына сәйкес мәселені кейінге қалдыруға немесе ашуға рұқсат етілсе) және егер мүмкін болса, басшылықтың оны ашудың теріс салдары туралы көзқарасын біліңіз. Басшылық теріс салдарларды қарастыру үшін маңызды болуы

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТИҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

мүмкін заңның немесе нормативтік актінің немесе басқа да беделді көздердің кейбір аспектілеріне назар аударуы мүмкін (мысалы, мұндай аспектілер коммерциялық келіссөздерге немесе ұйымның бәсекеге қабілеттілігіне зиян келтіруі мүмкін). Алайда басшылықтың теріс салдарлар туралы көзқарасының өзі аудиторды 14(b) тармаққа сәйкес мұндай ақпаратты хабарлаудың теріс салдары оның хабарламасынан қоғамдық маңызы бар пайдадан асып түседі деп жеткілікті түрде негізді түрде болжауға болатынын анықтау қажеттілігінен босатпайды.;

- Осы мәселе бойынша реттеуші, құқық қорғау немесе қадағалау органдарымен қандай да бір ақпараттық өзара іс-қимыл орын алғанын, атап айтқанда, осындай талқылаулардың нәтижесінде басшылықтың мәселе туралы ақпаратты неге жария ашу тиісті болып табылмайтыны туралы бекітуі расталатынын көрсетеді;
- Аудиторға тиісті жағдайларда басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға мәселе туралы тиісті ақпаратты жария түрде ашуға мүмкіндік береді. Атап айтқанда, егер басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың алаңдаушылығы мәселеге қатысты белгілі бір аспектілермен шектелсе, бұл мүмкін, нәтижесінде мәселе туралы кейбір ақпарат құпия болмауы мүмкін және оны хабарлауға болады.

Аудитор сонымен қатар басшылықтан мәселені көпшілік алдында жария ету нәтижесінде орынсыз екендігі туралы жазбаша мәлімдеме алу қажет деп санайды, соның ішінде басшылықтың осындай ақпарат нәтижесінде туындауы мүмкін жағымсыз салдардың маңыздылығы туралы пікірі.

A55. Сондай-ақ, аудиторға тиісті этикалық талаптар мәтінінде аудиттің негізгі мәселесі ретінде анықталған сұрақ туралы хабарлаудың салдарын қарастыру қажет болуы мүмкін. Бұдан басқа, заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудитордан мәселе туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда хабарланғанына қарамастан, осындай мәселеге қатысты тиісті реттеуші, құқық қорғау немесе қадағалау органдарымен ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыру талап етілуі мүмкін. Мұндай ақпараттық өзара іс-қимыл аудитордың мәселе туралы хабарлау нәтижесінде туындауы мүмкін теріс салдарларды қарастыруы үшін де пайдалы болуы мүмкін.

A56. Мәселе туралы хабардар етпеу туралы шешімге қатысты аудитор қарайтын аспектілер күрделі сипатта болады және елеулі аудиторлық пайымдауларды қолдануды талап етеді. Сондықтан аудитор адвокаттың қызметіне жүгінуді орынды деп санауы мүмкін.

Өзге де жағдайларда «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінің нысаны мен мазмұны (16-тармақты қара)

A57. 16-тармақтың талабы мән-жайлардың үш түріне қолданылады:

- (a) Аудитор 10-тармаққа сәйкес аудиттің негізгі мәселелері жоқ екенін анықтайды (A59-тармақты қара);
- (b) Аудитор 14-тармаққа сәйкес аудиттің негізгі мәселесі туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда хабарланбайтынын және аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындауға болатын өзге де мәселелер жоқ екенін айқындайды;
- (c) Аудиттің негізгі мәселелері ретінде 15-тармаққа сәйкес олар туралы ақпарат хабарланған мәселелер ғана айқындалған.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

А58. Төменде, егер аудитор хабарлау қажет аудиттің негізгі мәселелері жоқ екенін анықтаған жағдайда, аудиторлық қорытындыдағы тұжырымның мысалы келтіріледі:

Аудиттің негізгі мәселелері

Біз [*Пікір білдіру үшін негіз (теріс пікір) бөлімінде немесе Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік бөлімінде баяндалған мәселені қоспағанда*] біздің қорытындымызда хабарлануы қажет аудиттің [өзге де] негізгі мәселелері жоқ екенін анықтадық.

А59. Аудиттің негізгі мәселелерін анықтау аудитордың айтарлықтай назарын қажет ететін мәселелердің салыстырмалы маңыздылығы туралы шешім қабылдауды қамтиды. Демек, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудиторы аудиторлық қорытындыда ашу үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген сұрақтардың ішінен аудиттің кемінде бір негізгі сұрағын айқындамаған жағдайлар сирек кездесуі мүмкін. Алайда, кейбір ерекше жағдайларда (мысалы, егер бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым қызметін өте шектеулі көлемде жүзеге асырса) аудитор 10-тармаққа сәйкес аудиттің негізгі мәселелері жоқ екенін анықтай алады, өйткені оған елеулі назар аударуды талап ететін мәселелер жоқ.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (17-тармақты қара)

А60. 260 (Қайта қаралған) ХАС³³ аудитордан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылды уақтылы жүзеге асыруды талап етеді. Аудиттің негізгі мәселелері бойынша ақпараттық өзара іс-қимылдың уақтылығы тапсырманың орындалу мән-жайларына байланысты болады. Алайда, аудитор аудиттің жоспарланған көлемін және оны жүргізу мерзімдерін талқылау кезінде аудиттің негізгі мәселелеріне деген көзқарасы туралы алдын-ала хабардар ете алады және оның назарын аударған мәселелер туралы ақпарат беру аясында қосымша мәселелерді талқылай алады. Бұл қаржылық есептілікті шығаруға дайындау кезеңінде аудиттің негізгі мәселелері туралы тиімді екіжақты диалогты ұйымдастырудағы практикалық сипаттағы қиындықтарды ішінара жоюға көмектеседі.

³³ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 21-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДА АУДИТТІҢ НЕГІЗГІ МӘСЕЛЕЛЕРІ ТУРАЛЫ ХАБАРДАР ЕТУ

- A61. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл оларға аудитор аудиторлық қорытындыда хабарлауға ниеттенген аудиттің негізгі мәселелері туралы мәліметтерді алуға мүмкіндік береді және қажет болған жағдайда оларға қосымша түсіндірмелер алуға мүмкіндік береді. Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға осындай талқылауға жәрдемдесу үшін аудиторлық қорытындының жобасын ұсынған дұрыс деп есептеуі мүмкін. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл қаржылық есептілікті жасау процесін бақылауды жүзеге асырудағы олардың маңызды рөлін тануды көздейді және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудиттің негізгі мәселелеріне қатысты аудитордың қандай негізде шешім қабылдағанын және бұл мәселелер аудиторлық қорытындыда қалай баяндалатынын түсінуге мүмкіндік береді. Сондай-ақ, бұл корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жаңа немесе кеңейтілген ақпаратты ашу осы мәселелер туралы ақпарат аудиторлық қорытындыда хабарланатын контексте пайдалы бола ма, жоқ па, соны қарастыруға мүмкіндік береді.
- A62. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл 17(a) тармағының талаптарына сәйкес аудиттің негізгі мәселесі ретінде айқындалған мәселе туралы аудиторлық қорытындыда хабарланбаған өте сирек жағдайларға қатысты да жүзеге асырылады (14 және А54-тармақтарды қара).
- A63. Аудитор аудиторлық қорытындыда хабарлау қажет аудиттің түйінді мәселелерінің болмауын айқындаған жағдайларда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл туралы 17(b) - тармақтың талабы аудиторға аудит жүргізу туралы және туындауы мүмкін маңызды мәселелер туралы хабардар болған өзге тұлғалармен (егер мұндай тағайындалған болса, тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны қоса алғанда) қосымша талқылау жүргізу мүмкіндігін бере алады. Бұл талқылаулар аудитордың аудиттің негізгі мәселелерінің болмауы туралы шешімді қайта қарауына әкелуі мүмкін.

Құжаттама (18-тармақты қара)

- A64. 230 ХАС 8-тармағы аудитордан аудиторлық құжаттаманы дайындауды талап етеді, ол осы аудитке бұрын қатыспаған тәжірибелі аудитордың, оның ішінде маңызды кәсіби пайымдауларды түсінуі үшін жеткілікті болып табылады. Аудиттің негізгі мәселелері тұрғысынан бұл кәсіби пайымдауларға корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қойылған сұрақтардың ішінен аудитордың көп назарын қажет ететін мәселелерді анықтау, сонымен қатар осы сұрақтардың әрқайсысы аудиттің негізгі мәселесі болып табылатындығын анықтау кіреді. Аудитордың мұндай пайымдаулары, ең алдымен, аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылы жөніндегі құжаттамамен және әрбір жеке мәселе бойынша аудиторлық құжаттамамен (А39-тармақты қара), сондай-ақ аудит барысында туындайтын маңызды мәселелер бойынша кейбір өзге аудиторлық құжаттамамен (мысалы, қорытынды меморандуммен) расталатын болады. Алайда, осы ХАС аудитордың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген басқа мәселелердің оның елеулі назарын талап ететін мәселелер болып табылмау себебін құжат жүзінде рәсімдеуін талап етпейді.

705 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Өзгертілген пікір түрлері	2
Күшіне ену күні	3
Мақсаттары	4
Анықтамалар	5
Талаптар	
Аудитордың өзгертілген пікірін білдіруді талап ететін мән-жайлар	6
Аудитордың өзгертілген пікірінің түрін анықтау	7-15
Аудитордың пікірі өзгертілген жағдайда аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұны	16-29
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл	30
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Өзгертілген пікірдің түрлері	A1
Аудитордың өзгертілген пікірін білдіруді талап ететін мән-жайлар	A2-A12
Аудитордың өзгертілген пікірінің түрін анықтау	A13-A16
Аудитордың пікірі өзгертілген жағдайда аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұны	A17-A26
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау	A27
Қосымша: Өзгертілген пікірі бар аудиторлық қорытындылардың мысалдары	A30-A54

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

705 Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандарты (ХАС) 200 ХАС Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізумен бірге қаралуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Осы 700 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандарты³ сәйкес пікір қалыптастыру кезінде аудитор қаржылық есептілік туралы өзгертілген пікір білдіру қажеттігі туралы қорытындыға келген жағдайларда тиісті қорытынды шығару жөніндегі аудитордың міндеттерін белгілейді. Осы ХАС аудитордың өзгертілген пікірді білдіруі аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұнына қалай әсер ететіні туралы мәселе де қаралады. ХАС барлық жағдайларда 700 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған аудиторлық қорытындыларды жасауға қойылатын талаптар қолданылады, бұл ретте олар осы стандарттың талаптарын негізге ала отырып тікелей қаралатын немесе түзетілетін жағдайларды қоспағанда, көрсетілген талаптар қайталанбайды.

Өзгертілген пікір түрлері

2. ХАС өзгертілген пікірдің үш түрін айқындайды, атап айтқанда: ескертпесі бар пікір, теріс пікір және пікір білдіруден бас тарту. Өзгертілген пікірдің қай түрі дұрыс екендігі туралы шешім:
 - (a) Өзгертілген пікір білдіруге негіз болған мәселенің сипатынан, яғни қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулар бар ма немесе жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін болмаған жағдайда, осындай елеулі бұрмаланулардың болу ықтималдығы бар ма;
 - (b) Қаржылық есептілікке әсер етудің жан-жақты сипатына, оның ішінде ықтимал осындай мәселеге қатысты аудитордың пайымдаулары (А1-тармақты қараңыз).

Күшіне енген күні

3. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

4. Аудитордың мақсаты қаржылық есептілік туралы тиісті түрде өзгертілген пікірді нақты білдіру болып табылады, егер:
 - (a) Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор тұтастай қаралатын қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаушылықтар бар деген қорытындыға келеді, немесе
 - (b) Аудитор тұтастай қаралатын қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаулар жоқ деген қорытынды жасау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмайды.

³ »Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС

Анықтамалар

5. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- (a) Жан-жақты - термин қаржылық есептілікке бұрмалаушылықтармен көрсетілетін әсерді немесе егер жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін еместігі салдарынан анықталмай қалатын бұрмалаушылықтардың қаржылық есептілікке ықтимал әсерін сипаттау үшін бұрмалануларға қатысты пайдаланылады. Қаржылық есептілікке әсер ету, аудитордың пікірінше, ол жан-жақты болып саналады:
 - (i) Жекелеген элементтермен, шоттармен немесе қаржылық есептілік баптарымен шектелмейді;
 - (ii) Егер ықпал жекелеген элементтермен шектелсе, қаржылық есептіліктің елеулі бөлігін қозғайды немесе қозғауы мүмкін;
 - (iii) Ақпаратты ашу жоспарында оны пайдаланушылардың қаржылық есептілікті түсінуі үшін бірінші дәрежелі мәнге ие;
 - (b) Өзгертілген пікір - ескертпесі бар пікір, теріс пікір немесе қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тарту.

Талаптар

Аудитордың өзгертілген пікірін білдіруді талап ететін мән-жайлар

6. Аудитор аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікірді мынадай жағдайларда білдіруі тиіс:
- (a) Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор тұтастай қаралатын қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаушылықтар бар деген қорытындыға келеді (A2 - A7 тармақтарын қараңыз), немесе
 - (b) Аудитор тұтастай қаралатын қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаулар жоқ деген қорытынды жасау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмайды (A8 - A12 тармақтарын қараңыз).

Аудитордың өзгертілген пікірінің түрін анықтау

Ескертпемен пікір

7. Аудитор пікірін ескертумен жағдайда:
- (a) Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алғаннан кейін, бұрмалаулар жеке немесе жиынтықта қаржылық есептілік үшін маңызды, бірақ жан-жақты емес деген қорытындыға келеді немесе
 - (b) Аудитор өз пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмайды, бірақ жарияланбаған бұрмалаулардың қаржылық есептілігіне ықтимал әсері, егер бар болса, елеулі, бірақ жан-жақты болмауы мүмкін деген қорытындыға келеді.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Теріс пікір

8. Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алып, бұрмалаулар жеке немесе жиынтығында қаржылық есептілік үшін елеулі және жан-жақты болып табылады деген қорытындыға келген жағдайларда теріс пікір білдіруі тиіс.

Пікір білдіруден бас тарту

9. Аудитор өз пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмаған жағдайда өз пікірін білдіруден бас тартады және егер бар болса, анықталмаған бұрмалаулардың қаржылық есептілігіне ықтимал әсері бір мезгілде елеулі және жан-жақты болуы мүмкін деген қорытындыға келеді.
10. Аудитор көптеген белгісіздік факторларының болуына байланысты өте сирек жағдайларда пікір білдіруден бас тартады, ол әрбір белгісіздік факторына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерге қарамастан, белгісіздік факторларының бір-біріне ықтимал әсер етуі және олардың қаржылық есептілікке ықтимал жиынтық әсері салдарынан қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру мүмкін емес деген қорытындыға келеді.

Аудитор тапсырма қабылдағаннан кейін басшылық енгізген шектеулердің нәтижесінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін болмауының салдары

11. Егер тапсырманы қабылдағаннан кейін аудиторға аудитордың пікірі бойынша пікір білдіру қажеттілігіне немесе қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуға әкелетін аудит көлеміне шектеу енгізгені белгілі болса, аудитор басшылықтан осындай шектеуді алып тастау туралы өтініш жасауы тиіс.
12. Егер басшылық осы стандарттың 11-тармағында аталған шектеуді алып тастаудан бас тартса, аудитор корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайларды қоспағанда, бұл туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлауы⁴ және жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін баламалы процедураларды орындау мүмкіндігінің бар-жоғын айқындауы тиіс.
13. Егер аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаса, ол оның салдарын келесідей анықтауы керек:
 - (a) Егер аудитор жарияланбаған бұрмалаулардың қаржылық есептілігіне ықтимал әсер етуі, егер олар бар болса, елеулі, бірақ жан-жақты болмауы мүмкін деген қорытындыға келсе, аудитор пікірін ескертумен білдіруі керек, немесе
 - (b) Егер аудитор жарияланбаған бұрмаланулардың қаржылық есептілігіне ықтимал әсер етуі, егер олар бар болса, елеулі және жан-жақты болуы мүмкін, сондықтан ескертпемен пікір білдіру жағдайдың ауырлығы туралы хабардар ету үшін жеткіліксіз болады деген қорытындыға келсе, онда аудитор:

⁴ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

- (i) Егер қолданыстағы заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес орынды және мүмкін болса, аудит жүргізуден бас тарту (A13-тармақты қараңыз);
- (ii) Егер аудиторлық қорытынды берілгенге дейін аудиттен бас тарту мүмкін болмаса немесе іс жүзінде мүмкін болмаса, онда қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тарту (A14-тармақты қараңыз).

14. Егер аудитор 13(b)(i) тармақта көзделгендей аудит жүргізуден бас тартса, ол ұйымның корпоративтік басқаруына жауапты тұлғаларды аудит барысында анықталған, өзгертілген пікір білдіруге әкеп соғуы мүмкін бұрмалауларға байланысты мән-жайлар туралы алдын ала хабардар етуі тиіс (A15-тармақты қараңыз).

Теріс пікір білдіруге немесе пікір білдіруден бас тартуға байланысты басқа да мәселелер

15. Аудитор қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдіруді немесе жалпы пікір білдіруден бас тартуды қажет деп санаса, аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік құрамындағы жеке есеп туралы немесе қаржылық есептіліктің бір немесе бірнеше жекелеген элементтері, баптар топтары немесе баптары туралы қаржылық есептілікті дайындаудың сол тұжырымдамасына сәйкес өзгертілмеген пікірді де қамтымауы тиіс. Мұндай өзгертілмеген пікірді дәл сол қорытындыға⁵ енгізу осы жағдайларда аудитордың теріс пікіріне немесе тұтастай алғанда қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуға қайшы келеді (A16-тармақты қараңыз).

Аудитордың пікірі өзгертілген жағдайда аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұны

Аудитордың пікірі

16. Аудитор өзгертілген пікірін білдірген кезде, ол өзінің пікірін баяндайтын бөлім үшін мән - жайларға байланысты «Ескертпесі бар пікір», «Теріс пікір» немесе «Пікір білдіруден бас тарту» тақырыбын пайдалануы тиіс (A17-A19 тармақтарын қараңыз).

Ескертпемен пікір

17. Аудитор қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы салдарынан пікірін ескертпемен білдірген кезде, ол «Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде сипатталған мәселенің немесе сұрақтардың ықпалын қоспағанда, оның пікірі бойынша:

- (a) (есептілікті дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес жасаған жағдайда) қоса беріліп отырған қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес [...] (немесе шынайы және анық түсінік береді) барлық елеулі қатынастарда дұрыс көрсетеді немесе
- (b) (сәйкестік тұжырымдамасына сәйкес есептілік жасалған жағдайда) қоса беріліп отырған қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес барлық елеулі қатынастарда дайындалды.

⁵ «Қаржылық есептіліктің жекелеген есептері мен жекелеген элементтерінің, қаржылық есептілік баптарының топтары мен баптарының аудит ерекшеліктері» 805 (Қайта қаралған) ХАС, аудитор қаржылық есептіліктің бір немесе одан да көп жекелеген элементтеріне, баптарының топтарына немесе баптарына қатысты жеке пікір білдіру үшін тартылатын мән-жайларды регламенттейді.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Өзгерту жеткілікті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін еместігінен туындаған кезде аудитор өзгертілген пікірді білдіру үшін мынадай тиісті тұжырымды пайдалануға тиіс: «мән-жайлардың (мән-жайлардың) ықтимал әсерін қоспағанда...» (А20 тармағын қараңыз).

Теріс пікір

18. Аудитор теріс пікір білдірген кезде, ол өзінің пікірі бойынша «Теріс пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде көрсетілген мән-жайлардың немесе мән-жайлардың маңыздылығына байланысты екенін көрсетуі тиіс:
- (a) (есептілікті дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес жасаған жағдайда) қоса беріліп отырған қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес [...] (немесе береді шынайы және шынайы ұсыну туралы) дұрыс көрсетпейді немесе
 - (b) (сәйкестік тұжырымдамасына сәйкес есептілік жасалған жағдайда) қоса беріліп отырған қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес барлық елеулі қатынастарда дайындалмаған.

Пікір білдіруден бас тарту

19. Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауы салдарынан пікір білдіруден бас тартқан кезде, ол:
- (a) Қоса беріліп отырған қаржылық есептілік туралы пікір білдірмейтінін көрсету;
 - (b) «Пікір білдіруден бас тарту үшін негіздеме» бөлімінде көрсетілген мән-жайлардың немесе мән-жайлардың маңыздылығы салдарынан аудитордың қаржылық есептілік туралы пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмағаны көрсетілсін;
 - (c) 700 (Қайта қаралған) ХАС 24 (b) тармағына сәйкес талап етілетін, аудитордың қаржылық есептілік аудитін жүргізу үшін тартылғаны туралы мәлімдей отырып, қаржылық есептілік аудиті жүргізілгенін көрсететін тұжырымды өзгерту.

Пікір білдіру негізі

20. Аудитор қаржылық есептілік туралы өзгертілген пікір білдірген кезде, ол 700 ХАС (Қайта қаралған) сәйкес қосылуы қажет белгілі бір элементтерге қосымша болуы керек (А21-тармақты қараңыз):
- (a) 700 ХАС 28-тармағына сәйкес талап етілетін (Қайта қаралған) «Пікір білдіруге арналған негіз» тақырыбын мән-жайларға және шарттарға байланысты «Пікір білдіруге арналған негіз», «Теріс пікір білдіруге арналған негіз» немесе «Пікір білдіруден бас тартуға негіз» деп өзгерту
 - (b) Осы бөлімге өзгертілген пікір білдіруге негіз болған мән-жайлардың сипаттамасын енгізу.
21. Қаржылық есептіліктегі жекелеген көрсеткіштерге байланысты (қаржылық есептілікке ескертпелердегі сандық ақпаратты ашуды қоса алғанда) қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы болған кезде аудитор «Пікір білдіру үшін негіздеме» бөліміне бұрмалаудың қаржылық әсерін, егер бұл мүмкін болса, сипаттауды және

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

сандық бағалауды енгізеді. Егер қаржылық әсерді сандық бағалауды орындау мүмкін болмаса, аудитор мұны осы бөлімде көрсетуі керек (А22 тармағын қараңыз).

22. Мәтіндік ақпаратты ашумен байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы болған кезде аудитор «пікір білдіру үшін негіздеме» бөліміне ашылған ақпараттың қалай бұрмаланғаны туралы түсіндірмені енгізуі тиіс.
23. Егер қажетті ақпаратты ашпаумен байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы болса, аудитор:
 - (a) Мұндай ашылмауды корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылау;
 - (b) «Пікір білдіру үшін негіздеме» бөлімінде жоқ ақпараттың сипатын көрсету;
 - (c) Егер бұған заңдарда немесе нормативтік актілерде тыйым салынбаған болса, ашылмаған ақпаратты қосу, егер бұл мүмкін болса және аудитор ашылмаған ақпаратқа қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алған болса (А23-тармақты қараңыз).
24. Егер өзгертілген пікір жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауының нәтижесі болып табылса, аудитор «Пікір білдіру үшін негіздеме» бөлімінде бұл мүмкін емес себептерді көрсетуге тиіс.
25. Егер аудитор пікірін ескертпемен немесе теріс пікір білдірсе, ол алынған аудиторлық дәлелдемелердің 700 ХАС (Қайта қаралған) 28 (d) тармағына сәйкес талап етілетін аудитордың пікірін негіздеу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатындығы туралы мәлімдемені мән-жайларға байланысты «ескертпемен» немесе «теріс» деген сөздерді қоса отырып, түзетуге тиіс.
26. Егер аудитор қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартса, аудиторлық қорытындыда 700 ХАС (Қайта қаралған) 28(b) және 28 (d) тармақтарына сәйкес талап етілетін элементтер болмауы тиіс. Бұл элементтерге мыналар кіреді:
 - (a) Аудитордың жауапкершілігін сипаттайтын аудиторлық қорытындының бөліміне сілтеме;
 - (b) Алынған аудиторлық дәлелдемелердің аудитордың пікірін негіздеу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатыны туралы мәлімдеме.
27. Аудитор теріс пікір білдірсе де немесе қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартса да, ол «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде өзіне белгілі өзгертілген пікір білдіруді талап етуі мүмкін өзге де мәселелерге байланысты мән-жайларды, сондай-ақ тиісті салдарларды ашуға тиіс (А24-тармақты қараңыз).

Аудитор қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартқан жағдайларда аудитордың қаржылық есептілік аудитін жүргізгені үшін жауапкершілігінің сипаттамасы (28-тармақты қараңыз)

28. Егер аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауы салдарынан қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартса, ол аудитор жауапкершілігінің сипаттамасын түзетуге тиіс, ол ХАС 700 - дің 39-41-тармақтарына сәйкес талап етіледі (Қайта қаралған), оған тек мыналарды ғана қосады (А25-тармақты қараңыз):

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

- (a) Аудитордың міндеті халықаралық аудит стандарттарына сәйкес ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізу және аудиторлық қорытынды шығарудан тұратындығын көрсету;
- (b) Алайда, «Пікір білдіруден бас тарту үшін негіз» бөлімінде көрсетілген мән-жайлардың немесе мән-жайлардың салдарынан аудитор аудитордың қаржылық есептілік туралы пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмағандығын көрсету;
- (c) 700 (Қайта қаралған) ХАС 28 (c) тармағына сәйкес аудитордың тәуелсіздігін және басқа да этикалық міндеттерді көрсету.

Аудитордың қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуына байланысты ерекшеліктер

29. Аудитор қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартқан кезде аудиторлық қорытындыда 701 ХАС сәйкес «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімі немесе 270 (Қайта қаралған) ХАС ^{6,7} сәйкес «Өзге де ақпарат» бөлімі, бұл заңға немесе нормативтік актіге (нормативтік актіге) сәйкес талап етілетін жағдайларды қоспағанда, қамтылмауға тиіс. (А26 тармағын қараңыз).

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл

30. Аудитор аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікір білдіруді ұйғарған кезде, ол корпоративтік басқаруға жауапты адамдарға болжамды өзгертуге әкелген жағдайлар туралы ақпаратты және модификацияның тұжырымын (А27-тармақты қараңыз) жеткізуі тиіс.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Өзгертілген пікірдің түрлері (2-тармақты қараңыз)

- A1. Төменде кестеде өзгертілген пікір білдіруге негіз болған мән-жайдың сипаты туралы және осындай мән-жайдың қаржылық есептілікке әсер етуінің (оның ішінде ықтимал) жан-жақты сипаты туралы аудитордың пікірі білдірілетін пікірдің түрін қалай айқындайтыны туралы мысалдар келтіріледі.

<i>Өзгертілген пікір білдіруге негіз болған мән-жайлардың сипаты</i>	<i>Аудитордың қаржылық есептілікке әсер етудің (оның ішінде ықтимал) жан-жақты сипатына қатысты пайымы</i>	
	<i>Маңызды, бірақ жан-жақты емес</i>	<i>Маңызды және жан-жақты</i>
Қаржылық есептілік елеулі бұрмалаушылықтарды қамтиды	Ескертпемен пікір	Теріс пікір
Тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жеткілікті түрде ала алмау	Ескертпемен пікір	Пікір білдіруден бас тарту

⁶ «Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС, 11-13 – тармақтар

⁷ «Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Аудитордың өзгертілген пікірін білдіруді талап ететін мән-жайлар

Елеулі бұрмалаулар сипаты (б (а) тармақты қараңыз)

- A2. 700 (Қайта қаралған) ХАС талаптарына сәйкес, қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру үшін аудитор қаржылық есептілікте айтарлықтай бұрмаланулар жоқ деген жоғары сенімділік бар-жоғы туралы қорытынды жасауы керек.⁸ Бұл қорытынды аудитордың қаржылық есептіліктегі түзетілмеген бұрмалауларды, егер бар болса, 450 ХАС сәйкес бағалауын ескереді.⁹
- A3. 450 ХАС бұрмалауды қаржылық есептілік бабын есептеу, жіктеу, ұсыну немесе ашу және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін баптың көрсеткіші, жіктелуі, ұсынылуы немесе ашылуы арасындағы айырмашылық ретінде анықтайды. Демек, қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы мыналарға қатысты туындауы мүмкін:
- (a) Таңдап алынған есеп саясатының тиісті сипатындағы;
 - (b) Таңдалған есеп саясатын немесе
 - (c) Қаржылық есептілікте ашылған ақпараттың тиісті сипаты немесе барабарлығы.

Таңдалған есеп саясатының тиісті сипаты

- A4. Басшылық таңдаған есеп саясатының тиісті сипатына қатысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы, мысалы:
- (a) Таңдалған есеп саясаты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес келмейді;
 - (b) Қаржылық есептілік Қаржылық жағдай туралы есептің, жиынтық кіріс туралы есептің, меншікті капитал туралы есептің немесе ақша қаражатының қозғалысы туралы есептің Елеулі баптарына жататын есеп саясатын дұрыс көрсетпейді;
 - (c) Қаржылық есептілік олар туралы дұрыс түсінікке қол жеткізілетіндей оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды тиісінше ұсынбайды немесе ашпайды.
- A5. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларында көбінесе есеп саясатындағы өзгерістерді есепке алу және ашу талаптары болады. Ұйым бұрын таңдалған есеп саясатының негізгі ережелерін өзгерткен жағдайда, егер ұйым осы талаптарды орындамаса, қаржылық есептіліктің айтарлықтай бұрмалануы мүмкін.

Таңдалған есеп саясатын қолдану

- A6. Таңдалған есеп саясатын қолдануға қатысты қаржылық есептілікте Елеулі бұрмаланулар туындауы мүмкін:
- (a) Басшылық қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес таңдалған есеп саясатын қолданбаған кезде, атап айтқанда, басшылық есептік кезеңдерді ауыстыру кезінде немесе ұқсас операциялар мен оқиғаларға (қолдану реттілігі) рет-ретімен таңдалған есеп саясатын қолданбаған кезде немесе

⁸ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 11-тармақ.

⁹ «Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау» 450 ХАС, 11-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

- (b) Таңдалған есеп саясатын қолдану әдісінің салдарынан (мысалы, қолданудағы абайсызда жіберілген қате).

Қаржылық есептілікте ашылатын ақпараттың тиісті сипаты немесе барабарлығы

A7. Қаржылық есептілікте ашылатын ақпараттың тиісті сипаты немесе барабарлығы тұрғысынан қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулар мынадай жағдайларда туындауы мүмкін:

- (a) Қаржылық есептілікте қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ашылуы тиіс барлық ақпарат жоқ;
- (b) Қаржылық есептілікте ашылған ақпарат қаржылық есептілікті дайындаудың немесе
- (c) Қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында тікелей талап етілетін ашылатын ақпараттан басқа, дұрыс ұсыну үшін қажетті ақпараттың ашылуын қамтамасыз етпейді.

450 ХАС А17-тармағында болуы мүмкін сапалық сипаттағы ақпаратты ашудың маңызды бұрмалануларының басқа мысалдары келтірілген.

Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмау сипаты (б (b) - тармақты қараңыз)

A8. Аудитордың тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жеткілікті түрде ала алмауы (сондай-ақ аудит көлемін шектеу деп аталады):

- (a) Ұйым бақыламайтын мән-жайлар;
- (b) Аудитордың жұмысының сипатына немесе мерзіміне қатысты жағдайлардың мысалдары;
- (c) Басшылық енгізген шектеулер.

A9. Егер аудитор баламалы процедураларды орындау арқылы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алатын болса, белгілі бір процедураны орындаудың мүмкін еместігі аудит көлемін шектеу болып табылмайды. Егер бұл мүмкін болмаса, мән - жайларға байланысты 7(b) және 9-10-тармақтардағы талаптар қолданылады. Басшылық енгізген шектеулер аудит үшін басқа салдарға әкелуі мүмкін, мысалы, аудитордың жосықсыз әрекеттердің тәуекелдерін бағалауы және тапсырманы орындауды жалғастыру мүмкіндігін қарастыру.

A10. Ұйым бақыламайтын жағдайлардың мысалдары мыналарды қамтиды:

- Ұйымның бухгалтерлік есеп деректері жойылды;
- Елеулі құрамдас бөліктің бухгалтерлік есебінің деректерін мемлекеттік органдар белгісіз мерзімге алып қойды.

A11. Аудитордың жұмысының сипатына немесе мерзіміне қатысты жағдайлардың мысалдары:

- Ұйым қауымдасқан ұйымды есепке алу үшін үлестік қатысу әдісін пайдалануды талап етеді және аудитор үлестік қатысу әдісінің тиісінше қолданылғанын бағалау

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

үшін соңғысының қаржылық ақпаратына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмайды;

- Аудиторды тағайындау мерзімі - аудитор қорларды түгендеуді бақылауды қамтамасыз ете алмайды;
- Аудитор тек тексеру процедураларын орындау жеткіліксіз және ұйымның бақылау құралдары тиімсіз деп шешеді.

A12. Басшылық енгізген аудит көлемін шектеу нәтижесінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауының мынадай жағдайларды қамтиды:

- Басшылық аудиторға қорларды түгендеуді жүргізуді бақылауға мүмкіндік бермейді;
- Басшылық аудиторға шоттар бойынша белгілі бір Қалдықтардың сыртқы растамасын сұратуға мүмкіндік бермейді.

Аудитордың өзгертілген пікірінің түрін анықтау

Аудитор тапсырманы қабылдағаннан кейін басшылық енгізген шектеулердің нәтижесінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауының салдары (13(b)(i) - 14 тармақтарды қараңыз)

A13. Аудит жүргізуден бас тартудың орындылығы басшылық аудит көлемін шектеуді енгізген кездегі тапсырманың аяқталу дәрежесіне байланысты болуы мүмкін. Егер аудитор негізінен аудитті аяқтаған болса, ол жұмысты мүмкіндігінше аяқтау туралы шешім қабылдай алады, тапсырманы орындаудан бас тартқанға дейін «Пікір білдіруден бас тарту үшін негіз» бөлімінде аудит көлемін шектеуге қатысты түсініктеме бере алады

A14. Егер заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудитор аудиторлық тапсырманы орындауды жалғастыруға міндетті болса, белгілі бір жағдайларда аудитті жүргізуден бас тарту мүмкін болмауы мүмкін. Бұл аудитор мемлекеттік сектор ұйымдарының қаржылық есептілігіне аудит жүргізу үшін тартылған жағдайда мүмкін болады. Бұл аудитор белгілі бір кезеңге қаржылық есептілік аудитін жүргізу үшін тартылатын немесе белгілі бір мерзімге тағайындалатын және оған осы қаржылық есептілік аудиті аяқталғанға дейін немесе тиісінше көрсетілген мерзім аяқталғанға дейін тапсырманы орындаудан бас тартуға тыйым салынатын юрисдикцияларда да мүмкін. Аудитор аудиторлық қорытындыға «Өзге де мәліметтер» бөлімін қосу қажет деп есептеуі мүмкін.¹⁰

A15. Аудитор аудиттің көлемін шектеу салдарынан аудитті жүргізуден бас тарту қажет деген қорытындыға келгенде, аудитордан ол реттеуші органдарға немесе ұйымның меншік иелеріне кәсіби, құқықтық немесе нормативтік талаптарда көзделгендей, тапсырмадан бас тартуға байланысты мән-жайлар туралы хабарлауы талап етілуі мүмкін.

¹⁰ «Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды мән-жайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдері» 706 (Қайта қаралған) ХАС, А10-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Теріс пікір білдіруге немесе пікір білдіруден бас тартуға байланысты басқа да мәселелер (15-тармақты қараңыз)

A16. Төменде аудитордың теріс пікірін білдіруге немесе аудитордың пікір білдіруден бас тартуына қайшы келмейтін қорытынды беру жағдайларының мысалдары келтірілген:

- Қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасына сәйкес жасалған қаржылық есептілік туралы өзгертілген пікірді білдіру және сол қорытындыда қаржылық есептілікті дайындаудың басқа тұжырымдамасына сәйкес жасалған сол қаржылық есептілік туралы теріс пікірді білдіру¹¹;
- Қызмет нәтижелері мен ақша қаражатының қозғалысы туралы пікір білдіруден бас тарту, егер қолданылатын болса, қаржылық жағдай туралы өзгертілмеген пікір білдіру (510 ХАС¹² қараңыз). Бұл жағдайда аудитор жалпы қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартпайды.

Аудитордың пікірі өзгертілген жағдайда аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұны

Аудиторлық қорытындылардың мысалдары (16-тармақты қараңыз)

A17. Қосымшада ұсынылған 1 және 2-мысалдарда қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаулардың болуы салдарынан тиісінше ескертпесі бар пікірі мен теріс пікірі бар аудиторлық қорытындылар келтірілген.

A18. Қосымшада ұсынылған 3-мысалда аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмағандықтан, ескертпесі бар пікірі бар аудиторлық қорытынды келтіріледі. 4-мысалда қаржылық есептіліктің бір элементіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін еместігі салдарынан пікір білдіруден бас тарту келтіріледі. 5-мысалда қаржылық есептіліктің бірнеше элементтеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін еместігі салдарынан пікір білдіруден бас тарту келтіріледі. Соңғы екі жағдайдың әрқайсысында көрсетілген дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауының қаржылық есептілікке ықтимал әсері елеулі және жан-жақты болып табылады. Қорытындыларды, оның ішінде 570 (Қайта қаралған)¹³ ХАС ұсыну жөніндегі талаптарды қамтитын жекелеген ХАС қосымшалар өзгертілген пікір білдірілген аудиторлық қорытындылардың мысалдарын да қамтиды.

Аудитордың пікірі (16 тармақты қараңыз)

A19. Осы бөлімнің тақырыбын өзгерту пайдаланушыға аудитордың пікірі өзгергенін, сондай-ақ түрлендірудің түрін көрсетеді.

Ескертпе бар пікір (17-тармақты қараңыз)

A20. Аудитор пікірін ескертпемен білдірген кезде, Пікір бөлімінде «жоғарыда келтірілген түсіндірмені ескере отырып» немесе «егер болса» сияқты тұжырымдарды қолдануға болмайды, өйткені олар жеткілікті түрде анық емес немесе сенімді емес.

¹¹ Осы мән-жайдың сипаттамасы 700 ХАС (Қайта қаралған) А31-тармағында келтіріледі.

¹² «Алғаш рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар: кезең басындағы қалдықтар» 510 ХАС, 10-тармақ.

¹³ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Пікір білдіру үшін негіздеме (20, 21, 23, 27-тармақтарды қараңыз)

A21. Аудиторлық қорытындыда бірізділікті ұстану пайдаланушылардың оны түсінуіне және олар туындаған кезде ерекше жағдайларды анықтауға ықпал етеді. Сондықтан өзгертілген пікірді тұжырымдау мен өзгертілген пікірді білдіру үшін негіздерді сипаттаудың біркелкілігіне қол жеткізу мүмкін болмаса да, аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұнына қатысты бірізділікті қамтамасыз еткен жөн.

A22. Аудитор аудиторлық қорытындының «Пікір білдіру үшін негіздеме» бөлімінде көрсете алатын елеулі бұрмалаулардың қаржылық әсерінің мысалы, қорлардың құны артық болған жағдайда пайдаға, салық салынғанға дейінгі пайдаға, таза пайдаға және капиталға салынатын салыққа әсерін сандық бағалау болып табылады.

A23. Пікір білдіру үшін негіз бөлімінде жоқ ақпаратты ашу, егер:

- (a) Ашуға жататын ақпаратты басшылық дайындамайды немесе аудитор ашуға жататын ақпаратты өзгеше түрде ала алмайды, немесе
- (b) Ашылуға жататын ақпарат аудитордың пікіріне сәйкес аудиторлық қорытындымен салыстырғанда тым көлемді болып табылса мақсатқа сай болмайды.

A24. Пікір білдіруге арналған негіз бөлімінде көрсетілген белгілі бір мән-жайға байланысты теріс пікір немесе пікір білдіруден бас тарту басқа жағдайда аудитордың өзгертілген пікір білдіруін талап ететін басқа анықталған мәселелердің сипаттамасын енгізбеу үшін негіз бермейді. Көрсетілген жағдайларда аудиторға белгілі болған басқа да мәселелерді ашу қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін маңызды болуы мүмкін.

Аудитор қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартқан жағдайларда аудитордың қаржылық есептілік аудитін жүргізгені үшін жауапкершілігінің сипаттамасы (28-тармақты қараңыз)

A25. Аудитор қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартқан кезде «Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі» бөлімінде осы стандартқа қосымшаның 4 және 5-мысалдарында көрсетілгендей мынадай тұжырымдарды пайдаланған дұрыс:

- 700 (Қайта қаралған) ХАС 28 (a) тармағына сәйкес талап етілетін және аудитордың міндеті халықаралық аудит стандарттарына сәйкес ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізу екенін көрсету үшін түзетілген тұжырымдама;
- 700 (Қайта қаралған) ХАС 28 (c) тармағына сәйкес талап етілетін тәуелсіздікке және басқа да этикалық міндеттерге қатысты тұжырым.

Аудитордың қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуына байланысты ерекшеліктер (29-тармақты қараңыз)

A26. Аудиторлық қорытындының «Пікір білдіруден бас тарту үшін негіздеме» бөлімінде аудитордың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмау себептерін

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

көрсету пайдаланушылардың аудитордың қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден неге бас тартқанын түсінуі үшін пайдалы ақпаратты қамтамасыз етеді және оларды мұндай есептілікке негізсіз сенуден қосымша сақтандыра алады. Алайда, пікір білдіруден бас тартуға әкелетіндерден басқа, аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлау, қалыптасқан мән-жайларда пайымдауға қарағанда, жалпы қаржылық есептілік осы мәселелерге қатысты неғұрлым сенімді және тұтастай қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуға қайшы келеді деп болжауға негіз бере алады. Сондай-ақ, аудитор басқа ақпараттың қаржылық есептілікке сәйкестігін қарайтын 720 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес «Өзге де ақпарат» бөлімін қосу заңсыз болар еді. Демек, осы стандарттың 29-тармағы аудитордың аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлауы немесе басқа ақпарат туралы қорытынды беруі заңда немесе нормативтік актіде көзделген жағдайларды қоспағанда, аудитор қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартқан жағдайларда «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімін немесе «Өзге де ақпарат» бөлімін аудиторлық қорытындыға енгізуге тыйым салады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (30-тармақты қараңыз)

A27. Корпоративтік басқаруға жауапты адамдарға аудитордың өзгертілген пікірді білдіруіне әкелген жағдайлар туралы және өзгертілген пікірді тұжырымдау туралы хабарлау:

- (a) Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды болжанатын модификация немесе модификация туралы және осындай модификацияның немесе модификацияның себептері (немесе жағдайлары) туралы хабардар етуге;
- (b) Аудитор болжанып отырған түрлендіру немесе түрлендіру үшін негіз болған мәселеге немесе сұрақтарға қатысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың келісімін алуға немесе басшылықпен мәні бойынша келіспеу фактілерін растауға;
- (c) Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудиторға, егер мүмкін болса, болжамды түрлендіру немесе түрлендіру үшін негіз болған мәселеге немесе сұрақтарға қатысты қосымша ақпарат пен түсіндірмелер беруге мүмкіндік береді.

(A17 - A18, A25 тармақтарын қараңыз)

Өзгертілген пікірі бар аудиторлық қорытындылардың мысалдары

- Мысал 1. Қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы салдарынан ескертпесі бар пікірі бар аудиторлық қорытынды.
- Мысал 2. Шоғырландырылған қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы салдарынан теріс пікірі бар аудиторлық қорытынды.
- Мысал 3. Аудитордың шетелдік қауымдасқан ұйымға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу мүмкіндігінің болмауы салдарынан ескертпесі бар пікірі бар аудиторлық қорытынды.
- Мысал 4. Аудитордың шоғырландырылған қаржылық есептіліктің бір элементіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауы салдарынан пікір білдіруден бас тартуды қамтитын аудиторлық қорытынды.
- Мысал 5. Аудитордың қаржылық есептіліктің бірнеше элементтеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауы салдарынан пікір білдіруден бас тартуды қамтитын аудиторлық қорытынды.

Мысал 1. Қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы салдарынан ескертпесі бар пікірі бар аудиторлық қорытынды

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС¹ қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС² сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- «Тапсырыстар» мақаласы бұрмаланған. Бұрмалау қаржылық есеп беру үшін маңызды болып саналады, бірақ жан-жақты емес (яғни пікірді ескертумен заңды түрде білдіру).
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алды және шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы ескертпемен пікір білдіруге негіз болған мәселе де өзге ақпаратқа ықпал етеді
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

¹ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (компонент аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

² «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды³

Ескертпемен пікір

Біз ABC («Ұйым») ұйымының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың Пікір білдіру үшін негіз бөлімінде баяндалған сұрақтың әсерін қоспағанда, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ұйымның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайы туралы), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелері (немесе қаржылық нәтижелері) және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысы) ол барлық маңызды қатынастарда сенімді көрінеді (*немесе шынайы және сенімді көрініс береді*).

Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз

Ұйымның қорлары ХХХ сомасындағы қаржылық жағдай туралы есепте көрсетілген. Басшылық қорларды екі шаманың ең азы - өзіндік құн немесе сатудың таза бағасы бойынша емес, тек өзіндік құн бойынша ғана көрсетті, бұл ХҚЕС ауытқу болып табылады. Ұйымның бухгалтерлік есебінің деректері, егер басшылық қорларды екі шаманың ең азы - өзіндік құны немесе сатудың таза бағасы бойынша көрсетсе, қорлардың құнын ХХХ сомасына сатудың таза бағасына дейін азайту қажет болатындығын көрсетеді. Демек, сату құны ХХХ артып, табыс салығы, таза пайда және таза пайда сәйкесінше ХХХ, ХХХ және ХХХ азаяды.

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың «Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі» бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер біздің пікірімізді ескертпемен білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылады деп санаймыз.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 ХАС (Қайта қаралған) қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 ХАС (Қайта қаралған) 2-қосымшадағы 6-мысалды қараңыз. 6-мысалдағы «Өзге де ақпарат» бөлімінің соңғы тармағы ескертпесі бар пікір үшін негіз болған, сондай-ақ өзге ақпаратқа әсер ететін нақты мәселелердің сипаттамасы қамтылатындай етіп қайта өңделеді]

³ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз. *Пікір білдіру үшін негіз* бөлімінде баяндалған сұраққа қосымша ретінде біз төменде көрсетілген мәселелерді аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындадық, олар туралы ақпаратты біздің қорытындымызда хабарлау қажет.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау.]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁴

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қараңыз]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қараңыз]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қараңыз]

Нәтижесі тәуелсіз аудитордың осы есебі болып табылатын аудит жүргізу жөніндегі әріптес болып табылады [есімі]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁴ Аудиторлық қорытындылардың барлық мысалдарының мәтінінде белгілі бір юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес «басшылық» және «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминдерін басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

Мысал 2. Шоғырландырылған қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы салдарынан теріс пікірі бар аудиторлық қорытынды

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Шоғырландырылған қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Осы аудит ұйымды және оның еншілес құрылымдарын қамтитын топтың аудиті болып табылады (яғни 600 ХАС қолданылады)
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Шоғырландырылған қаржылық есептілік еншілес ұйымды шоғырландыруға қоспау салдарынан елеулі бұрмалауды қамтиды. Бұл елеулі бұрмалау шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін жан-жақты болып саналады. Шоғырландырылған қаржылық есептілікке бұрмаланудың әсері анықталмады, өйткені оны жасау мүмкін болмады (яғни теріс пікірді заңды түрде білдіру).
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- 701 ХАС қолданылады, алайда аудитор «теріс пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде баяндалған сұрақтан басқа аудиттің өзге де негізгі мәселелері жоқ екенін анықтады.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдіруге негіз болған мәселе де басқа ақпаратқа әсер етеді.
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасауды қадағалауға жауапты тұлғалар шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁵

Теріс пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ABC ұйымы мен оның еншілес ұйымдарының (тобының) қаржы жағдайы туралы шоғырландырылған есептен, жиынтық кіріс туралы шоғырландырылған есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы шоғырландырылған есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы шоғырландырылған есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда, шоғырландырылған қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың *Теріс пікір білдіру үшін негіз* бөлімінде жазылған мәселенің маңыздылығы салдарынан қоса беріліп отырған шоғырландырылған қаржылық есептілік Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Топтың шоғырландырылған қаржылық жағдайын (немесе шоғырландырылған қаржылық жағдайы туралы), сондай-ақ оның шоғырландырылған қаржылық нәтижелерін (немесе шоғырландырылған қаржылық нәтижелерін) және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының шоғырландырылған қозғалысын (немесе шоғырландырылған қозғалысын) анық көрсетпейді (*немесе шынайы және анық ұсынбайды*).

Теріс пікір білдірудің негізі

Х ескертпеде түсіндірілгендей, топ өзінің еншілес ұйымының 20X1 жылы сатып алған XYZ қаржылық есептілігін шоғырландырмады, өйткені ол еншілес ұйымның кейбір елеулі активтері мен міндеттемелерінің әділ құнын әлі анықтай алмады. Демек, бұл инвестиция сатып алу құны бойынша ескеріледі. ҚЕХС сәйкес ұйым осы еншілес ұйымды шоғырландыруға және алдын ала бағаланған сомалар негізінде сатып алуды ескеруге тиіс болды. Егер XYZ ұйымы шоғырландырылған болса, бұл біріктірілген қаржылық есептіліктегі көптеген элементтерге айтарлықтай әсер етеді. XYZ ұйымын шоғырландыруға қоспау нәтижесінде шоғырландырылған қаржылық есептілікке әсері анықталған жоқ.

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Топқа тәуелсіз боламыз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер теріс пікір білдіруге негіз бола алатындай жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

⁵ «Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 7-мысалды қараңыз. 7-мысалдағы «Өзге де ақпарат» бөлімінің соңғы тармағы теріс пікірі үшін негіз болған, сондай-ақ өзге ақпаратқа әсер ететін нақты мәселелердің сипаттамасы қамтылатындай етіп қайта өңделеді]

Аудиттің негізгі мәселелері

Біз *Теріс пікір білдіру үшін негіз* бөлімінде баяндалған сұрақтан басқа, біздің қорытындымызда хабарлануы қажет аудиттің өзге де түйінді мәселелері жоқ екенін анықтадық.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі

Корпоративтік басқаруға жауапты басшылық пен тұлғалардың шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁶

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қараңыз]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қараңыз]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қараңыз]

Нәтижесі тәуелсіз аудитордың осы есебі болып табылатын аудит жүргізу жөніндегі әріптес болып табылады [есімі]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Күні]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁶ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

Мысал 3. Аудитордың шетелдік қауымдасқан ұйымға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу мүмкіндігінің болмауы салдарынан ескертпесі бар пікірі бар аудиторлық қорытынды

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Шоғырландырылған қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Осы аудит ұйымды және оның еншілес құрылымдарын қамтитын топтың аудиті болып табылады (яғни 600 ХАС қолданылады)
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Аудитор шетелдік қауымдасқан ұйымға инвестиция салуға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмады. Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауынан туындаған әлеуетті ықпал шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін елеулі, бірақ жан-жақты емес (яғни пікірді ескертпемен заңды түрде білдіру) болып ұсынылады.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алды және шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы ескертпемен пікір білдіруге негіз болған мәселе де өзге ақпаратқа ықпал етеді
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасауды қадағалауға жауапты тұлғалар шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁷

Ескертпемен пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ABC ұйымы мен оның еншілес ұйымдарының (тобының) қаржы жағдайы туралы шоғырландырылған есептен, жиынтық кіріс туралы шоғырландырылған есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы шоғырландырылған есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы шоғырландырылған есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда, шоғырландырылған қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың *Пікір білдіру үшін негіз* бөлімінде жазылған мәселенің ықтимал әсерін қоспағанда, қоса беріліп отырған шоғырландырылған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес Топтың шоғырландырылған қаржылық жағдайын (немесе шоғырландырылған қаржылық жағдайы туралы), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелері (немесе қаржылық нәтижелері) және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының шоғырландырылған қозғалысы (немесе шоғырландырылған қозғалысы) барлық елеулі қатынастарында дұрыс көрсетеді (*немесе шынайы және шынайы көрініс береді*).

Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз

Топтың жыл ішінде сатып алынған және үлестік қатысу әдісі бойынша танылатын XYZ шетелдік қауымдасқан ұйымына инвестициясы 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есепте XXX сомада көрсетілген және XXX мөлшеріндегі XYZ таза пайдасындағы ABC үлесі көрсетілген күнге аяқталған жыл үшін ABC кірісіне енгізілген. Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ABC инвестицияларының XYZ баланстық құнының жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерін және бір жылдағы XYZ таза пайдасындағы ABC үлесін ала алмадық, өйткені бізге қаржылық ақпаратқа қол жетімділік және XYZ басшылығымен және аудиторларымен тікелей әрекеттесу мүмкіндігі берілмеді. Демек, біз көрсетілген сомаларға түзетулер енгізу қажет пе, жоқ па, соны анықтай алмадық.

⁷ «Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Топқа тәуелсіз боламыз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер біздің пікірімізді ескертпемен білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылады деп санаймыз.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 6-мысалды қараңыз. 6-мысалдағы «Өзге де ақпарат» бөлімінің соңғы тармағы ескертпесі бар пікір үшін негіз болған, сондай-ақ өзге ақпаратқа әсер ететін нақты мәселелердің сипаттамасы қамтылатындай етіп қайта өңделеді]

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері – бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің шоғырландырылған қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер туралы жеке пікір білдірмейміз. *Пікір білдіру үшін негіз* бөлімінде баяндалған сұраққа қосымша ретінде біз төменде көрсетілген мәселелерді аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындадық, олар туралы ақпаратты біздің қорытындымызда хабарлау қажет.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁸

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қараңыз]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қараңыз]

⁸ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қараңыз]

Нәтижесі тәуелсіз аудитордың осы есебі болып табылатын аудит жүргізу жөніндегі әріптес болып табылады [есімі]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

Мысал 4. Аудитордың шоғырландырылған қаржылық есептіліктің бір элементіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауы салдарынан пікір білдіруден бас тартуды қамтитын аудиторлық қорытынды

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның шоғырландырылған қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Шоғырландырылған қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Осы аудит ұйымды және оның еншілес құрылымдарын қамтитын топтың аудиті болып табылады (яғни 600 ХАС қолданылады)
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Аудитор шоғырландырылған қаржылық есептіліктің бір элементіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмады. Яғни аудитор бірлескен кәсіпорынға инвестициялар бойынша қаржылық ақпаратқа қатысты аудиторлық дәлелдерді ала алмады, оған ұйымның таза активтерінің 90% астамы тиесілі. Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауынан туындаған әлеуетті ықпал шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін елеулі және жан-жақты болып көрінеді (яғни пікір білдіруден бас тарту заңды).
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасауды қадағалауға жауапты тұлғалар шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- «Аудитордың жауапкершілігі» бөлімінде міндеттердің неғұрлым шектеулі сипаттамасын ұсыну қажет.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁹

Пікір білдіруден бас тарту

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ABC ұйымы мен оның еншілес ұйымдарының (тобының) қаржы жағдайы туралы шоғырландырылған есептен, жиынтық кіріс туралы шоғырландырылған есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы шоғырландырылған есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы шоғырландырылған есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда, шоғырландырылған қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргізу үшін тартылдық.

Біз қоса беріліп отырған Топтың шоғырландырылған қаржылық есептілігі туралы пікір білдірмейміз. Біздің қорытындымыздың *Пікір білдіруден бас тарту үшін негіздеме* бөлімінде көрсетілген мәселенің маңыздылығы салдарынан біз аудитордың осы шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер ала алмадық.

Пікір білдіруден бас тарту үшін негіз

Топтың оның XYZ бірлескен кәсіпорнына инвестициясы 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша топтың таза активтерінің 90% астамын құрайтын XXX сомасындағы Топтың қаржылық жағдайы туралы шоғырландырылған есепте көрсетілген. Бізге XYZ басшылығы мен аудиторларына, соның ішінде XYZ аудиторларының аудиторлық құжаттарына қол жеткізу мүмкіндігі берілмеді. Нәтижесінде, біз бірлескен бақылауды жүзеге асыратын XYZ активтеріндегі топтың пропорционалды үлесінің мөлшерін, ол бірлесіп жауап беретін XYZ міндеттемелеріндегі оның пропорционалды үлесін, жыл ішіндегі XYZ кірістері мен шығыстарындағы оның пропорционалды үлесін, сондай-ақ меншікті капиталдағы өзгерістер туралы шоғырландырылған есептің және ақша қаражатының қозғалысы туралы шоғырландырылған есептің элементтерінің бар-жоғын анықтай алмадық.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі¹⁰

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қараңыз]

⁹ «Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

¹⁰ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің жауапкершілігіміз халықаралық аудит стандарттарына сәйкес Топтың шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргізу және аудиторлық қорытынды беру болып табылады. Алайда, біздің қорытындымыздың *Пікір білдіруден бас тарту үшін негіздеме* бөлімінде көрсетілген мәселенің маңыздылығы салдарынан біз аудитордың осы шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер ала алмадық.

Біз [*юрисдикция атауы*] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсіз боламыз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[*700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қараңыз*]

[*Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою*]

[*Аудитордың мекенжайы*]

[*Күні*]

Мысал 5. Аудитордың қаржылық есептіліктің бірнеше элементтеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауы салдарынан пікір білдіруден бас тартуды қамтитын аудиторлық қорытынды

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Аудитор қаржылық есептіліктің бірнеше элементтеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмады, яғни аудитор ұйымның қорлары мен дебиторлық берешегіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді ала алмады. Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауынан туындаған әлеуетті әсер қаржылық есептілік үшін елеулі және жан-жақты болып көрінеді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- «Аудитордың жауапкершілігі» бөлімінде міндеттердің неғұрлым шектеулі сипаттамасын ұсыну қажет.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC ұйымының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды¹¹

Пікір білдіруден бас тарту

Біз ABC (Ұйым) ұйымының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргізу үшін тартылдық.

Біз ұйымның қоса берілген қаржылық есептілігі туралы пікір білдірмейміз. Біздің қорытындымыздың *Пікір білдіруден бас тарту үшін негіздеме* бөлімінде көрсетілген мәселелердің маңыздылығы салдарынан біз аудитордың осы қаржылық есептілік туралы пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер ала алмадық.

Пікір білдіруден бас тарту үшін негіз

Біз ұйымның аудиторлары ретінде 20x1 жылдың 31 желтоқсанынан кейін ғана тағайындалдық, сондықтан жылдың басында және соңында түгендеуді бақыламадық. Біз баламалы процедуралардың көмегімен 20x0 жылғы 31 желтоқсанда және 20x1 жылғы 31 желтоқсанда қолда бар қорлардың санына көз жеткізе алмадық, олар тиісінше XXX және XXX сомасындағы қаржылық жағдай туралы есептерде көрсетілген. Сонымен қатар, 20x1 жылдың қыркүйегінде дебиторлық берешекті есепке алудың жаңа компьютерленген жүйесін енгізу дебиторлық берешектегі көптеген қателіктерге әкелді. Біздің аудиторлық қорытындымыз күні басшылық жүйенің кемшіліктерін жою және қателерді түзету бойынша жұмысты жалғастырды. Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша XXX жалпы сомасындағы қаржылық жағдай туралы есепте көрсетілген дебиторлық берешекті баламалы процедуралар арқылы растай алмадық немесе тексере алмадық. Осы жағдайлардың нәтижесінде бухгалтерлік есепте көрсетілген немесе көрсетілмеген қорлар мен дебиторлық берешек сомаларына, сондай-ақ жиынтық кіріс туралы есептің элементтеріне, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есепке және ақша қаражатының қозғалысы туралы есепке қатысты түзетулер енгізу қажеттігі бар-жоғын анықтай алмадық.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі¹²

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қараңыз]

¹¹ «Шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

¹² Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ ӨЗГЕРТІЛГЕН ПІКІР

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің жауапкершілігіміз - халықаралық аудит стандарттарына сәйкес ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізу және аудиторлық қорытынды беру. Алайда, біздің қорытындымыздың *Пікір білдіруден бас тарту үшін негіздеме* бөлімінде көрсетілген мәселелердің маңыздылығы салдарынан біз аудитордың осы қаржылық есептілік туралы пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер ала алмадық.

Біз [*юрисдикция атауы*] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсіз боламыз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық.

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[*700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қараңыз*]

[*Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою*]

[*Аудитордың мекенжайы*]

[*Күні*]

706 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ «МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-4
Күшіне ену күні	5
Аудитордың негізгі мақсаттары	6
Анықтамалар	7
Талаптар	
Аудиторлық қорытындыдағы «маңызды жағдайлар» бөлімі	8-9
Аудиторлық қорытындыдағы «өзге де мәліметтер» бөлімі	10-11
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл	12
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімдері арасындағы байланыс	A1-A3
Аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізу талап етілуі мүмкін мән-жайлар	A4-A6
Аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізу	A7-A8
Аудиторлық қорытындыдағы «Өзге де мәліметтер» бөлімі	A9-A15
Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдері	A16-A17
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау	A18
Қосымша 1: «Маңызды жағдайлар» бөлімін қосу туралы талаптарды қамтитын ХАС тізбесі	
Қосымша 2: «Басқа да мәліметтер» бөліміне қатысты талаптарды қамтитын ХАС тізбесі	
Қосымша 3: «Аудиттің негізгі мәселелері», «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдерін қамтитын аудиторлық қорытындының мысалдары	
Қосымша 4: Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасынан ауытқу салдарынан ескертілген пікірі бар және	

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

«Маңызды жағдайлар» бөлімін қамтитын аудиторлық қорытындының мысалдары

«Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдері» 706 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитор қажет деп есептеген жағдайларда аудиторлық қорытындыда қосымша ақпарат беру жөніндегі міндеттерді белгілейді:
 - (a) пайдаланушылардың назарын қаржылық есептілікте ұсынылған немесе ашылған және пайдаланушылардың қаржылық есептілікті түсінуі үшін өте маңызды немесе маңызды мәселелерге аудару немесе
 - (b) пайдаланушылардың назарын қаржылық есептілікте ұсынылмаған немесе ашылмаған, бірақ пайдаланушылардың аудит процесі мен нәтижелерін, аудитордың міндеттерін немесе аудиторлық қорытындының мазмұнын түсінуі үшін маңызы бар мәселеге немесе мәселелерге аудару.
2. 701 ХАС¹ аудитор аудиттің негізгі мәселелерінің болуын анықтаған және олар туралы аудиторлық қорытындыда хабарлаған жағдайлар үшін талаптар белгіленген және нұсқаулар бар. Аудитор аудиторлық қорытындыға «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімін енгізген жағдайлар үшін ХАС аудиттің негізгі мәселелері мен ХАС сәйкес аудиторлық қорытындыда хабарланатын кез келген басқа қосымша ақпарат арасындағы өзара байланыс қаралады (A1 - A3 тармақтарын қара).
3. 570 (Қайта қаралған) ХАС² және 720 (Қайта қаралған) ХАС³ аудиторлық қорытындыда тиісінше қызметтің үздіксіздігі және басқа да ақпарат туралы мәліметтерді ұсынуға қатысты талаптарды белгілейді және нұсқауларды қамтиды.
4. 1 және 2-қосымшаларда аудитор аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін немесе «өзге де мәліметтер» бөлімін енгізуге міндетті ерекше талаптарды қамтитын ХАС көрсетілген. Мұндай жағдайларда ХАС талаптары осы бөлімдердің нысанына қатысты қолданылады (A4-тармақты қара).

Күшіне ену күні

5. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

6. Аудитордың мақсаты қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастырғаннан кейін, аудитордың пайымдауына сәйкес, оны жасау қажет болған кезде, аудиторлық қорытындыда қосымша ақпаратты нақты баяндау арқылы оның пайдаланушыларының назарын келесі мәселелерге аудару болып табылады:

¹ «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

² «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

³ «Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

- (a) қаржылық есептілікте тиісті түрде ұсынылған немесе ашылған, бірақ бұл ретте оның пайдаланушыларының қаржылық есептілікті түсінуі үшін аса маңызды болып табылатын мәселеге немесе
- (b) пайдаланушылардың аудит процесі мен нәтижелерін, аудитордың міндеттерін немесе аудиторлық қорытындының мазмұнын түсінуі үшін маңызды кез келген басқа мәселеге қатысты қажет болған кезде қолданылады.

Анықтамалар

7. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналарға ие:

- (a) «Маңызды жағдайлар» бөлімі - қаржылық есептілікте тиісті түрде ұсынылған немесе ашылған және аудитордың пікіріне сәйкес оның пайдаланушыларының қаржылық есептілікті түсінуі үшін аса маңызды болып табылатын мәселеге қатысты аудиторлық қорытындының бөлімі;
- (b) «Өзге мәліметтер» бөлімі - қаржылық есептілікте ұсынылмаған немесе ашылмаған, бірақ аудитордың пікіріне сәйкес аудит процесі мен нәтижелерін, аудитордың міндеттерін немесе аудиторлық қорытындының мазмұнын пайдаланушылардың түсінуі үшін маңызы бар мәселеге қатысты аудиторлық қорытындының бөлімі.

Талаптар

Аудиторлық қорытындыдағы «маңызды жағдайлар» бөлімі

8. Егер аудитор қаржылық есептілікте ұсынылған немесе ашылған және аудитордың пікіріне сәйкес оның пайдаланушыларының қаржылық есептілікті түсінуі үшін өте маңызды болып табылатын мәселеге қаржылық есептілікті пайдаланушылардың назарын аудару қажет деп тапса, онда аудитор аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізуі керек (А5 - А6 тармақтарын қара):
- (a) аудитордан осы мәселеге байланысты 705 (Қайта қаралған) ХАС⁴ сәйкес өзгертілген пікір білдіру талап етілмейді;
 - (b) мәселе 701 ХАС қолданылатын жағдайларда аудиторлық қорытындыда ол туралы ақпарат хабарлануға тиіс аудиттің негізгі мәселесі ретінде айқындалмаған (А1 - А3 тармақтарын қара).
9. Аудиторлық қорытындыға «маңызды жағдайлар» бөлімін енгізген кезде аудитор:
- (a) оны аудиторлық қорытындының жеке бөлігінде «Маңызды жағдайлар» деген терминді қамтитын тиісті тақырыппен ұсыну;
 - (b) бөлімнің мәтінінде қандай мәселеге назар аударылатыны және қаржылық есептілікте осы мәселе бойынша ақпарат толық көлемде ашылғаны анық көрсетілсін. Бұл бөлімде қаржылық есептілікте ұсынылған немесе ашылған ақпарат қана қаралуы тиіс;
 - (c) назар аударылатын мәселе аудитордың пікірін өзгертілгенге әкеп соқпайтынын көрсету (А7 - А8, А16 - А17 тармақтарын қара).

⁴ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

Аудиторлық қорытындыдағы «Өзге де мәліметтер» бөлімі

10. Егер аудитор қаржылық есептілікті пайдаланушылардың назарына осы есептілікте ұсынылмаған немесе ашылмаған, бірақ аудитордың пайымдауына сәйкес қаржылық есептілікті пайдаланушылардың аудит процесі мен нәтижелерін, аудитордың міндеттерін немесе аудиторлық қорытындының мазмұнын түсінуі үшін маңызы бар мәселені жеткізу қажет деп есептесе, онда аудитор аудиторлық қорытындыға «Өзге де мәліметтер» бөлімін енгізуге тиіс, бұл жағдайда:
- (a) бұған заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынбайды;
 - (b) мәселе 701 ХАС қолданылатын жағдайларда аудиторлық қорытындыда ол туралы ақпарат хабарлануға тиіс аудиттің негізгі мәселесі ретінде айқындалмаған (A9 - A14-тармақтарды қара).
11. Егер аудитор аудиторлық қорытындыға «Өзге де мәліметтер» бөлімін енгізсе, аудитор оны қорытындының жеке бөлігінде «Өзге де мәліметтер» тақырыбымен немесе өзге де тиісті тақырыппен ұсынуға міндетті (A15 - A17-тармақтарды қара).

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл

12. Егер аудитор аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімі немесе «Өзге де мәліметтер» бөлімі кіреді деп ұйғарса, ол бұл ниет туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға хабарлауға, сондай-ақ осы бөлімде қамтылатын тұжырымдарды олардың назарына жеткізуге тиіс (A18-тармақты қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімдері арасындағы байланыс (2.8(b) тармақтарды қара)

- A1. Аудиттің негізгі мәселелері 701 ХАС аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін неғұрлым маңызды болып табылатын мәселелер ретінде айқындалған. Аудиттің негізгі мәселелері корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілген және есепті кезең үшін қаржылық есептілік аудиті барысында анықталған маңызды мәселелерді қамтитын сұрақтар қатарынан таңдалады.⁵ Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты аудиторлық қорытындыға енгізу арқылы қаржылық есептіліктің болжамды пайдаланушылары аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес аудит үшін ең маңызды болып табылатын және қаржылық есептілікті пайдаланушыларға ұйым қызметінің ерекшеліктерін және аудитті талап ететін салаларды түсінуге көмектесетін мәселелерді түсінуге көмектесетін қосымша ақпарат алады аудит жүргізілген қаржылық есептілікте басшылықтың маңызды пайымдауларын қолдану. 701 ХАС қолданылатын жағдайларда «Маңызды жағдайлар» бөлімін пайдалану аудиттің жекелеген түйінді мәселелерінің сипаттамасын алмастыра алмайды.

⁵ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 16-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

- A2. 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері ретінде анықталған мәселелер, сонымен қатар, аудитордың пікіріне сәйкес, оны пайдаланушылардың қаржылық есептілігін түсінуі үшін өте маңызды болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда мәселе туралы 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселесі ретінде хабарлай отырып, аудитор осы мәселенің салыстырмалы маңыздылығын атап көрсетуге немесе оған қосымша назар аударуға шешім қабылдай алады. Аудитор бұған осы мәселені «Аудиттің негізгі мәселелері» бөліміндегі басқа мәселелердің арасынан бөліп (мысалы, оны бірінші орынға қою арқылы) немесе осы мәселенің пайдаланушылардың қаржылық есептілікті түсінуі үшін оның маңыздылығын көрсету үшін аудиттің негізгі мәселесін сипаттауға қосымша ақпаратты қосу арқылы қол жеткізе алады.
- A3. 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселесі ретінде анықталмаған сұрақтың болуы мүмкін (яғни, ол аудитор тарапынан айтарлықтай назар аударуды талап етпеді деген негізде), бірақ аудитордың пікіріне сәйкес оның пайдаланушыларының қаржылық есептілікті түсінуі үшін өте маңызды (мысалы, есепті күннен кейінгі оқиға). Егер аудитор қаржылық есептілікті пайдаланушылардың назарын осындай мәселеге аудару қажет деп есептесе, бұл мәселе ХАС сәйкес аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» бөліміне енгізіледі.

Аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізу талап етілуі мүмкін мән-жайлар (4, 8-тармақтарды қара)

- A4. 1-қосымшада оларға сәйкес белгілі бір жағдайларда аудитор аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізуге міндетті ерекше талаптары бар ХАС көрсетілген. Мұндай жағдайларға мыналар жатады:
- заңда немесе нормативтік актіде белгіленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы, егер ол заңда немесе нормативтік актіде белгіленбесе, қолайсыз болар еді;
 - пайдаланушылардың назарын қаржылық есептілік арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалғанына аудару қажет болатын жағдайлар;
 - аудиторға аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін кейбір фактілер туралы белгілі болған жағдайлар және аудитор жаңа немесе түзетілген аудиторлық қорытынды шығарады (яғни, егер есепті күннен кейін оқиғалар орын алса).⁶
- A5. Аудитор аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізу қажет деп шешім қабылдай алатын жағдайлардың мысалдары:
- ерекше сипаттағы сот талқылауларының алдағы нәтижесіне немесе реттеуші органдар қабылдаған шаралардың салдарына байланысты белгісіздік жағдайы;
 - есепті күн мен аудиторлық қорытынды күні арасындағы кезеңде орын алған есепті күннен кейінгі елеулі оқиға⁷;
 - қаржылық есептілікке елеулі әсер ететін бухгалтерлік есептің жаңа стандартын мерзімінен бұрын қолдану (рұқсат етілген жағдайларда) ;
 - компанияның қаржылық жағдайына айтарлықтай әсер еткен немесе әлі де елеулі төтенше жағдай.

⁶ «Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС, 12(b) және 16-тармақтар.

⁷ 560 ХАС, 6-тармақ.

**АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ**

А6. Алайда, аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізу мүмкіндігін кеңінен пайдалану аудитордың осындай мәселелер бойынша ақпаратты хабарлау тиімділігінің төмендеуіне алып келуі мүмкін.

Аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізу (9-тармақты қара)

А7. «Маңызды жағдайлар» бөлімін аудиторлық қорытындыға енгізу аудиторлық пікірге әсер етпейді. «Маңызды жағдайлар» бөлімі оны алмастырмайды:

- (a) аудитордың нақты аудиторлық тапсырманың мән-жайларына байланысты талап етілетін кезде 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес өзгертілген пікір білдіруі;
- (b) қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес қаржылық есептілікте басшылық ашуға тиіс немесе дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету үшін өзге жағдайларда ашылуы қажет ақпарат немесе
- (c) ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздік болған жағдайларда 570 (Қайта қаралған) ХАС⁸ талаптарына сәйкес қорытындылар беру.

А8. А16 - А17 тармақтарда нақты мән-жайлар кезіндегі «Маңызды жағдайлар» бөлімінің аудиторлық қорытындысында орналастыруға қатысты қосымша нұсқаулар қамтылады.

Аудиторлық қорытындыдағы «Өзге де мәліметтер» бөлімі (10-11 тармақтарды қара)

Аудиторлық қорытындыға «Өзге де мәліметтер» бөлімін енгізу талап етілуі мүмкін мән-жайлар

Пайдаланушылардың аудит процесі мен нәтижелерін түсінуі үшін маңызы бар мән-жайлар

А9. 260 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес аудитор жоспарланған аудит көлеміне және оны жүргізу мерзімдеріне байланысты мәселелер бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыруға тиіс, бұл аудитор анықтаған елеулі тәуекелдер туралы осы тұлғаларды хабардар етуді қамтиды.⁹ Елеулі тәуекелдермен байланысты мәселелер аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындалуы мүмкін болғанымен, егер негізгі мәселелер қалай ескерілсе, аудитті жоспарлауға және оның көлемін айқындауға қатысты басқа мәселелер (мысалы, аудиттің жоспарланған көлемі немесе аудит мәтініндегі маңыздылық ұғымын қолдану) аудиттің негізгі мәселелеріне айналуы екіталай аудит ХАС701 анықталған. Алайда, заңнама немесе нормативтік актілер аудитордан аудиторлық қорытындыда аудитті жоспарлау және көлемін анықтау мәселелері туралы хабарлауды талап етуі мүмкін немесе аудитор мұндай мәселелер туралы «Басқа да мәселелер» параграфында хабарлауды қажет деп санауы мүмкін.

⁸ 570 (Қайта қаралған) ХАС, 22-23 тармақтар.

⁹ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 15-тармақ.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

A10. Аудитордың тапсырманы орындаудан бас тартуға мүмкіндігі болмаған сирек жағдайларда, тіпті басшылық белгілеген аудит көлемін шектеуге байланысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу мүмкіндігінің болмауынан туындаған ықтимал әсер жан-жақты сипатта болса да¹⁰, аудитор тапсырмадан бас тартуға мүмкіндігі болмаған себептерді түсіндіру үшін аудиторлық қорытындыға «Өзге де мәліметтер» бөлімін енгізу қажет деп есептеуі мүмкін.

Пайдаланушылардың аудитордың міндеттерін немесе аудиторлық қорытындының мазмұнын түсінуі үшін Маңызды жағдайлар

A11. Заңға, нормативтік актіге немесе жалпы қабылданған практикаға сәйкес қандай да бір юрисдикцияда аудитор қаржылық есептілік аудиті кезінде аудитор орындайтын міндеттерді немесе осы есептілік туралы аудиторлық қорытындының мазмұнын қосымша түсіндіруді қамтамасыз ететін мәселелерді егжей-тегжейлі баяндауға міндетті (немесе оған рұқсат етілуі мүмкін) болуы мүмкін. Егер «Басқа да мәліметтер» бөлімінде аудитордың пайымдауына сәйкес, қаржылық есептілікті пайдаланушылардың аудит процесі мен нәтижелерін, аудитордың міндеттерін немесе аудиторлық қорытындының мазмұнын түсінуі үшін маңызы бар бірнеше сұрақтар қамтылса, әрбір мәселе үшін әртүрлі тақырыпшаларды пайдалану пайдалы болуы мүмкін.

A12. «Өзге де мәліметтер» бөлімінде аудитордың халықаралық аудит стандарттарында көзделген аудитордың міндеттеріне қосымша орындайтын басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болған (700 (Қайта қаралған) ХАС¹¹ *Басқа есептерді жасау жөніндегі міндеттер бөлімін* қара) немесе аудитор халықаралық аудит стандарттарында көзделген басқа да есептерді жасау үшін тартылған кездегі жағдайлар қарастырылмайды. тиісті қорытынды бере отырып немесе нақты мәселелерге қатысты пікір білдіру үшін қосымша процедураларды орындау.

Қаржылық есептіліктің бірнеше жиынтығы туралы қорытынды беру

A13. Ұйым қаржылық есептіліктің бір жиынтығын жалпы мақсаттағы бір тұжырымдамаға (мысалы, ұлттық), ал екінші жиынтығын жалпы мақсаттағы басқа тұжырымдамаға (мысалы, халықаралық қаржылық есептілік стандарттары) сәйкес дайындай алады және қаржылық есептіліктің екі жиынтығы туралы қорытынды дайындау үшін аудиторды тарта алады. Егер аудитор тұжырымдамалардың тиісті жағдайларда қолайлы болып табылатынын анықтаса, ол аудиторлық қорытындыға осы ұйымның жалпы мақсаттағы өзге тұжырымдамаға сәйкес жасалған қаржылық есептіліктің басқа жиынтығын дайындағанына және аудитордың көрсетілген қаржылық есептілік туралы қорытынды шығарғанына сілтеме жасай отырып, «Басқа да мәліметтер» бөлімін қоса алады есеп беру.

¹⁰ Осы мән-жайды талқылау үшін 705 (Қайта қаралған) ХАС 13(b) (ii) тармағын қара.

¹¹ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 43-44 - тармақтар.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

Аудиторлық қорытындыны таратуды немесе пайдалануды шектеу

A14. Нақты мақсат үшін дайындалған қаржылық есептілік, егер болжамды пайдаланушылар жалпы мақсаттағы қаржылық есептілік олардың қаржылық ақпаратқа қажеттіліктеріне сәйкес келеді деген қорытындыға келсе, жалпы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес жасалуы мүмкін. Аудиторлық қорытынды нақты пайдаланушыларға арналғанына байланысты аудитор осы мән-жайларда аудиторлық қорытынды тек болжамды пайдаланушыларға арналғанын және басқа тараптар арасында таралмауға немесе олар пайдаланбауға тиіс екенін көрсете отырып, аудиторлық қорытындыға «Өзге мәліметтер» бөлімін енгізу қажет деп есептеуі мүмкін.

Аудиторлық қорытындыға «өзге де мәліметтер» бөлімін енгізу

A15. «Өзге де мәліметтер» бөлімінің мазмұнында қаржылық есептілікте осындай өзге де мәліметтерді ұсыну және ашу талап етілмейтіні анық көрсетілген. «Өзге де мәліметтер» бөліміне аудиторға заңға, нормативтік актіге немесе өзге де кәсіптік стандарттарға, мысалы, ақпараттың құпиялылығына қатысты әдеп стандарттарына сәйкес беруге тыйым салынған ақпарат енгізілмейді. Бұдан басқа, «өзге де мәліметтер» бөліміне басшылық беруге міндетті ақпарат енгізілмейді.

Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдері (9, 11-тармақтарды қара)

A16. Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «өзге де мәліметтер» бөлімдерінің орналасуы болжамды пайдаланушылардың назарына жеткізілуі қажет ақпараттың сипатына және аудитордың 700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес енгізілуі талап етілетін басқа ақпаратпен салыстырғанда олар үшін осы ақпараттың салыстырмалы маңыздылығы туралы пайымдауына байланысты болады. Мысалы:

«Маңызды жағдайлар» бөлімі

- Егер «Маңызды жағдайлар» бөлімі қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына қатысты болса, аудитор заңда немесе нормативтік актіде белгіленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы, егер ол заңда немесе нормативтік актіде белгіленбесе, қолайсыз болар еді деп анықтаған жағдайды қоса алғанда ¹², аудитор «Маңызды жағдайлар» бөлімін аудиторлық пікірдің тиісті контекстін қамтамасыз ету үшін «Пікір білдіру негізі» бөлімінен кейін бірден орналастыруды қажет деп санайды.

¹² Мысалы, «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 19-тармағының және «Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері» 800 (Қайта қаралған) ХАС 14-тармағының талаптарына сәйкес

**АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ**

- Егер аудиторлық қорытындыда «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімі ұсынылса, «Маңызды жағдайлар» бөлімі «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінің алдында немесе аудитордың «Маңызды жағдайлар» бөліміне енгізілген ақпараттың салыстырмалы маңыздылығы туралы пікіріне байланысты одан кейін бірден орналасуы мүмкін. Бұдан басқа, аудитор «Маңызды жағдайлар» бөлімінің тақырыбына «Маңызды жағдайлар» бөлімінде ұсынылған ақпаратты және «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінде сипатталған жекелеген мәселелерді ажырату үшін «Маңызды жағдайлар: есепті күннен кейінгі оқиға» сияқты мәтінді кеңейту үшін қосымша тұжырымды енгізе алады.

«Басқа да мәліметтер» бөлімі

- Егер аудиторлық қорытындыда «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімі ұсынылса және қорытындыға «Өзге де мәліметтер» бөлімін енгізу қажет болса, аудитор мәтінді кеңейту үшін «өзге де мәліметтер» бөлімінің тақырыбына «Басқа да ақпарат» бөлімінде ұсынылған ақпаратты және «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінде сипатталған жеке мәселелерді ажырату үшін қосымша тұжырымдама енгізе алады, мысалы «Басқа да мәліметтер: аудит көлемі».
- Егер «Өзге де мәліметтер» бөлімі аудиторлық қорытындыда қаралатын қорытындыларды ұсыну жөніндегі өзге де міндеттерге қатысты мәселеге пайдаланушылардың назарын аудару мақсатында енгізілсе, бұл бөлім аудиторлық қорытындының «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп беру» бөлімінің құрамында орналасуы мүмкін.
- Егер «Өзге де мәліметтер» бөлімі аудитордың барлық міндеттеріне қатысты болса немесе пайдаланушылардың аудиторлық қорытындының мазмұнын түсінуі үшін маңызды болса, онда осы бөлім «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» бөлімінен және «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» бөлімінен кейін тікелей жеке бөлім ретінде енгізілуі мүмкін.

A17. 3-қосымшада, егер олардың барлығы аудиторлық қорытындыға енгізілген болса, «Аудиттің негізгі мәселелері», «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдерінің бір-біріне қатысты орналасуы мысалы келтірілген. 4-қосымшада «Маңызды жағдайлар» бөлімі бар аудиторлық қорытындының мысалы келтірілген; қорытынды бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйым үшін шығарылған және ескертпесі бар пікірді қамтиды, бұл ретте аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат жоқ.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (12-тармақты қара)

A18. Қажеттілігі 12-тармақта көзделген ақпараттық өзара іс-қимыл аудиторға корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитордың аудиторлық қорытындыда назар аударғысы келетін нақты мәселелердің сипаты туралы хабардар етуге мүмкіндік береді, сондай-ақ қажет болған жағдайда аудитордан қосымша түсініктемелер алуға мүмкіндік береді. Нақты мәселені қозғайтын «Өзге де мәліметтер» бөлімі әрбір келесі тапсырманы орындау кезінде аудиторлық қорытындыға енгізілген жағдайларда аудитор, бұл заңда немесе нормативтік актіде көзделген жағдайларды қоспағанда, әрбір тапсырманы орындау шеңберінде осы ақпаратты қайталау қажеттігі жоқ екендігі туралы шешім қабылдай алады.

1-қосымша

(4, А4 тармақтарын қара)

«Маңызды жағдайлар» бөлімін қосу туралы талаптарды қамтитын ХАС тізбесі

Осы қосымшада белгілі бір жағдайларда аудиторды аудиторлық қорытындыға «Маңызды жағдайлар» бөлімін енгізуге міндеттейтін талаптарды қамтитын жекелеген ХАС тармақтары көрсетілген. Осы тізбе талаптарды, сондай-ақ қолдану жөніндегі тиісті нұсқаулықты және ХАС өзге де түсіндірме материалдарды қарау қажеттілігін жоймайды.

- *«Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 19(b) тармақ.*
- *«Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС, 12(b) және 16-тармақтар;*
- *«Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері» 800 (Қайта қаралған) ХАС, 14-тармақ.*

2-қосымша

(4 тармақты қара)

«Басқа да мәліметтер» бөліміне қатысты талаптарды қамтитын ХАС тізбесі

Осы қосымшада белгілі бір жағдайларда аудиторды аудиторлық қорытындыға «Өзге де мәліметтер» бөлімін енгізуге міндеттейтін талаптарды қамтитын жекелеген ХАС тармақтары көрсетілген. Осы тізбе талаптарды, сондай-ақ қолдану жөніндегі тиісті нұсқаулықты және ХАС өзге де түсіндірме материалдарды қарау қажеттілігін жоймайды.

- *«Есепті күннен кейінгі оқиғалар»* 560 ХАС, 12(b) және 16-тармақтар.
- *«Салыстырмалы ақпарат - салыстырмалы көрсеткіштер және салыстырмалы қаржылық есептілік»* 710 ХАС, 13-14, 16-17 және 19 - тармақтар.

«Аудиттің негізгі мәселелері», «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдерін қамтитын аудиторлық қорытындының мысалдары

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті болып табылмайды (яғни 600 ХАС¹ қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйым басшылығы Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Есепті күн мен аудиторлық қорытындының күні арасындағы кезеңде ұйымның өндірістік кәсіпорындарында өрт болды, ол туралы ақпаратты ұйым есепті күннен кейін оқиға ретінде ашты. Аудитордың пікіріне сәйкес, мәселе соншалықты маңызды, сондықтан оны пайдаланушылар қаржылық есептілікті түсіну үшін өте маңызды. Мәселе ағымдағы кезеңде қаржылық есептілік аудиті барысында аудитордың айтарлықтай назарын талап етпеді.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.
- Салыстырмалы көрсеткіштер ұсынылған, ал алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептіліктің аудитін алдыңғы аудитор жүргізді. Заңдар немесе нормативтік актілер аудиторға алдыңғы аудитордың салыстырмалы көрсеткіштерге

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

қатысты аудиторлық қорытындысын көрсетуге тыйым салмайды және аудитор көрсетілген қорытындыға сілтеме жасауды шешеді.

- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды ²

Пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша компанияның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудиттің стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

¹ 600 ХАС, *Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (компонент аудиторларының жұмысын қоса алғанда)*

² «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

Маңызды жағдайлар³

Біз ұйымның өндірістік кәсіпорындарындағы өрт салдарының әсері сипатталған қаржылық есептілікке X ескертпесіне назар аударамыз. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау]

Басқа да мәліметтер

20X0 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін ABC ұйымының қаржылық есептілігінің аудитін басқа аудитор жүргізді, ол 20x1 жылғы 31 наурызда осы есептілікке қатысты өзгертілмеген пікір білдірді.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған) ХАС 2-қосымшадағы 1-мысалды қара]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁴

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

³ A16-тармақта көрсетілгендей, «Маңызды жағдайлар» бөлімі «Аудиттің негізгі мәселелері» бөлімінің алдында немесе одан кейін «Маңызды жағдайлар» бөліміне енгізілген ақпараттың маңыздылығына қатысты аудитордың пайымы негізінде ұсынылуы мүмкін.

⁴ Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарының мәтінде «басшылық» және «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминдерін нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

Нәтижесі тәуелсіз аудитордың есебі болып табылатын аудит жөніндегі серіктес [атауы]
болып табылады.

*[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан
және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]*

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

4-қосымша

(А8 тармағын қара)

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасынан ауытқу салдарынан ескертілген пікірі бар және «Маңызды жағдайлар» бөлімін қамтитын аудиторлық қорытындының мысалдары

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасынан ауытқуға байланысты пікір ескертумен айтылды.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Есепті күн мен аудиторлық қорытындының күні арасындағы кезеңде ұйымның өндірістік кәсіпорындарында өрт болды, ол туралы ақпаратты ұйым есепті күннен кейін оқиға ретінде ашты. Аудитордың пікіріне сәйкес, мәселе соншалықты маңызды, сондықтан оны пайдаланушылар қаржылық есептілікті түсіну үшін өте маңызды. Мәселе ағымдағы кезеңде қаржылық есептілік аудиті барысында аудитордың айтарлықтай назарын талап етпеді.
- Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін басқа ақпарат алған жоқ.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.

- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды¹

Ескертпемен пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компаниясының (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың *Пікір білдіру үшін негіз* бөлімінде баяндалған сұрақтың әсерін қоспағанда, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік барлық маңызды қатынастарда Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Компанияның қаржылық жағдайы (немесе қаржылық жағдайы туралы), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелері (немесе қаржылық нәтижелері) және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалыстарын) сенімді көрінеді (*немесе шынайы және сенімді көрініс береді*).

Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз

Нарықта айналыстағы Ұйымның қысқа мерзімді бағалы қағаздары ХХХ сомасындағы қаржылық жағдай туралы есепте көрсетілген. Басшылық осы бағалы қағаздарды ағымдағы баға белгілеулер негізінде қайта бағалаған жоқ, оның орнына оларды бастапқы құны бойынша көрсетті, бұл ҚЕХС ауытқуды білдіреді. Ұйымның бухгалтерлік есебінің деректері, егер басшылық нарықта айналыстағы бағалы қағаздарды олардың ағымдағы баға белгіленіміне сәйкес көрсетсе, Ұйым жыл ішіндегі іске асырылмаған залалды ХХХ сомасында жылдық жиынтық кіріс туралы есепте танығанын көрсетеді. 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдай туралы есепте бағалы қағаздардың баланстық құны сол сомаға төмендейді, ал табыс салығы, таза пайда және таза пайда сәйкесінше ХХХ, ХХХ және ХХХ азаяды.

¹ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫДАҒЫ
«МАҢЫЗДЫ ЖАҒДАЙЛАР» ЖӘНЕ «ӨЗГЕ ДЕ МӘЛІМЕТТЕР» БӨЛІМДЕРІ

Біз аудитті Халықаралық аудиттің стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер біздің пікірімізді ескертпемен білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылады деп санаймыз.

Маңызды жағдайлар - Өрт салдарының әсері

Біз ұйымның өндірістік кәсіпорындарындағы өрт салдарының әсері сипатталған қаржылық есептілікке X ескертпесіне назар аударамыз. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі²

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

² Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

710 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Салыстырмалы ақпараттың сипаты	2-3
Күшіне ену күні	4
Мақсаты	5
Анықтамалар	6
Талаптар	
Аудиторлық процедуралар	7-9
Аудиторлық қорытындыны құрастыру	10-19
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Аудиторлық процедуралар	А1
Аудиторлық қорытындыны құрастыру	А2-А13
Қосымша: Аудиторлық қорытындылардың мысалдары	

«Салыстырмалы ақпарат - салыстырмалы көрсеткіштер және салыстырмалы қаржылық есептілік» 710 халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) салыстырмалы ақпаратқа байланысты қаржылық есептілік аудиті кезінде аудитордың міндеттерін белгілейді. Егер алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізбеген не жүргізген болса, кезең басындағы қалдықтарға қатысты 510 ХАС¹ талаптары мен нұсқаулары да қолданылады.

Салыстырмалы ақпараттың сипаты

2. Ұйымның қаржылық есептілігінде ұсынылатын салыстырмалы ақпараттың сипаты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына байланысты болады. Осындай салыстырмалы ақпаратқа қатысты қорытынды жасау үшін аудитордың жауапкершілігіне ең көп таралған екі тәсіл бар: салыстырмалы көрсеткіштерді қарау және салыстырмалы қаржылық есептілікті қарау. Белгілі бір тәсілді қолдану көбінесе заңмен немесе нормативтік актімен белгіленеді, бірақ оны тапсырма шарттарымен де анықтауға болады.
3. Аудиторлық қорытынды дайындау тұрғысынан осы тәсілдердің арасындағы түбегейлі айырмашылықтар:
 - a) салыстырмалы көрсеткіштерді қарау кезінде қаржылық есептілік туралы аудиторлық пікір тек ағымдағы кезеңге ғана қатысты; ал
 - b) салыстырмалы қаржылық есептілікті қарау кезінде аудиторлық пікір қаржылық есептілік ұсынылған кезеңдердің әрқайсысына қатысты болады.

Осы ХАС аудиторлық қорытынды жасауға қойылатын талаптар әрбір тәсіл үшін жеке қаралады.

Күшіне ену күні

4. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

5. Аудитордың мақсаты:
 - (a) салыстырмалы ақпараттың осы қаржылық есептілікте салыстырмалы ақпаратты көрсетуге қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес барлық елеулі қатынастарда көрсетілгеніне жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу;
 - (b) аудитордың қорытындылар беру жөніндегі міндеттеріне сәйкес қорытынды беруге міндетті.

¹ «Алғаш рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар: кезең басындағы қалдықтар» 510 ХАС

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Анықтамалар

6. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналарға ие:
- (a) салыстырмалы ақпарат - қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес алдыңғы бір немесе бірнеше кезеңдер үшін қаржылық есептілікте ұсынылған сандық көрсеткіштер және ақпаратты ашу;
 - (b) салыстырмалы көрсеткіштер - өткен кезеңдегі сандық көрсеткіштер мен басқа да ашылатын ақпарат ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке оның ажырамас бөлігі ретінде енгізілген және ағымдағы кезеңдегі сандық көрсеткіштерді қарауға және басқа ақпаратты ашуға («ағымдағы кезең көрсеткіштері» деп аталатын) байланысты ғана қарауға арналған жағдайдағы салыстырмалы ақпарат. Ұсынылған тиісті сандық көрсеткіштер мен ашылатын ақпараттың егжей-тегжейлі дәрежесі, ең алдымен, олардың ағымдағы кезеңнің көрсеткіштерін қарау үшін қаншалықты маңызды екендігімен анықталады;
 - (c) салыстырмалы қаржылық есептілік - сандық көрсеткіштер және алдыңғы кезең үшін басқа да ашылатын ақпарат салыстыру үшін ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке енгізілген жағдайда салыстырмалы ақпарат, бірақ егер осы деректер мен ақпаратқа қатысты аудит жүргізілсе, онда оларға аудиторлық пікірде сілтеме жасалады. Осы салыстырмалы қаржылық есептілікте қамтылған ақпаратты нақтылау дәрежесін ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептіліктегі ақпаратты нақтылау деңгейімен салыстыруға болады.

ХАС мақсаттары үшін, егер салыстырмалы ақпарат сандық көрсеткіштерді және бір кезеңнен артық ақпаратты ашуды қамтыса, «өткен кезеңге» сілтемелер «өткен кезеңдерді» білдіреді.

Талаптар

Аудиторлық процедуралар

7. Аудитор қаржылық есептіліктің қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін салыстырмалы ақпаратты қамтитынын және осы ақпараттың жіктелуі тиісті сипатта болатындығын анықтауы керек. Ол үшін аудитор мыналарды бағалауы тиіс:
- (a) салыстырмалы ақпарат алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілікте ұсынылған сандық көрсеткіштермен және ақпаратты ашумен сәйкес келе ме немесе қажет болған кезде ол қайта есептелді ме;
 - (b) салыстырмалы ақпаратта, ағымдағы кезеңде қолданылатын есеп саясатында көрсетілген есеп саясаты қайшы келе ме, немесе егер есеп саясатына өзгерістер енгізілген болса, олар бухгалтерлік есепте тиісті түрде көрсетілген, сондай-ақ қаржылық есептілікте жеткілікті көлемде ұсынылған және ашылған ба.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

8. Егер ағымдағы кезеңдегі аудит барысында аудиторға салыстырмалы ақпараттың ықтимал елеулі бұрмалануы туралы белгілі болса, ол елеулі бұрмалаудың орын алғанын анықтау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу үшін осы мән-жайларда қажетті қосымша аудиторлық процедураларды орындауы тиіс. Егер аудитор алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілік аудитін жүргізсе, ол 560 ХАС қолданылатын талаптарын ұстануы тиіс.² Егер алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілік түзетілсе, аудитор салыстырмалы ақпараттың түзетілген қаржылық есептілікке сәйкес келетіндігін анықтауы тиіс.
9. 580 ХАС³ талаптарына сәйкес аудитор аудиторлық пікірде көрсетілген барлық кезеңдер үшін жазбаша өтініштерді сұрауы тиіс. Бұдан басқа, аудитор өткен кезеңдегі қаржылық есептіліктегі елеулі бұрмалаушылықты жою үшін жүргізілген және салыстырмалы ақпаратқа әсер ететін кез келген түзетуге қатысты арнайы жазбаша өтініш алуға тиіс (А1-тармақты қара).

Аудиторлық қорытындыны құрастыру

Салыстырмалы көрсеткіштер

10. Қаржылық есептілікте салыстырмалы көрсеткіштер ұсынылған жағдайда аудиторлық қорытынды 11, 12 және 14-тармақтарда сипатталған жағдайларды қоспағанда, салыстырмалы көрсеткіштерді көрсетпеуі тиіс (А2-тармақты қара).
11. Егер өткен жылғы қаржылық есептілік туралы бұрын шығарылған қорытындыда ескертпесі бар пікір болса, теріс пікір не пікір білдіруден бас тарту болса, бұл ретте пікір өзгертілген мәселе шешілмеген болса, аудитор ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік туралы өзгертілген пікір білдіруге тиіс. Аудиторлық қорытындының «өзгертілген пікірді (немесе ескертумен пікірді) білдіру үшін негіздеме» бөлімінде аудитор:
 - (a) өзгертілген пікір білдіруге себеп болған мәселені сипаттау кезінде - егер мәселе ағымдағы кезеңнің көрсеткіштеріне елеулі әсер ететін немесе әсер етуі мүмкін болса, ағымдағы кезеңнің көрсеткіштерін де, салыстырмалы көрсеткіштерді де келтіру;
 - (b) қалған жағдайларда - аудиторлық пікір ағымдағы кезең көрсеткіштерінің және салыстырмалы көрсеткіштердің салыстырмалылығына шешілмеген мәселенің әсері немесе ықтимал әсері себебінен өзгертілгені түсіндірілсін (А3 - А5 тармақтарын қара).
12. Егер аудитор оған қатысты бұрын өзгертілмеген пікір білдірілген, ал салыстырмалы көрсеткіштер тиісті түрде түзетілмеген немесе тиісті ақпарат ашылмаған алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаудың бар екенін куәландыратын аудиторлық дәлелдемелерді алса, онда ағымдағы кезеңнің қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытындыда аудитор пікірді ескертумен немесе теріс пікірмен білдіруге тиіс оған енгізілген салыстырмалы көрсеткіштерге қатысты (А6-тармақты қара).

² «Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС, 14-17 - тармақтар.

³ «Жазбаша өтініштер» 580 ХАС, 14-тармақ.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Өткен кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізді

13. Егер өткен кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізген болса және заңдар немесе нормативтік актілер аудиторға салыстырмалы көрсеткіштерге қатысты алдыңғы аудитордың аудиторлық қорытындысын көрсетуге тыйым салмаса, ал аудитор көрсетілген қорытындыға сілтеме жасауды шешсе, ол аудиторлық қорытындының «Өзге де мәліметтер» бөлімінде мыналарды көрсетуге тиіс:
- (a) алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізді;
 - (b) алдыңғы аудитор қандай түрдегі пікір білдірді, ал өзгертілген пікір болған жағдайда тиісті себептерді көрсету;
 - (c) көрсетілген қорытындының күні (А7-тармақты қара).

Аудит жүргізілмеген алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігі.

14. Егер өткен кезең үшін қаржылық есептілік аудиті жүргізілмесе, аудитор аудиторлық қорытындының «Өзге де ақпарат» бөлімінде салыстырмалы көрсеткіштерге аудит жүргізілмегенін көрсетуі тиіс. Алайда, мұндай нұсқау аудиторды кезең басындағы қалдықтарда ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке елеулі әсер ететін бұрмалаулар болмайтынына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу туралы талапты орындаудан босатпайды (А8-тармақты қара).⁴

Салыстырмалы қаржылық есептілік

15. Салыстырмалы қаржылық есептілік ұсынылған жағдайда аудиторлық пікірде осы қаржылық есептілік ұсынылған және оған қатысты аудиторлық пікір білдірілген әрбір кезең көрсетілуі тиіс (А9 - А10-тармақтарды қара).
16. Ағымдағы кезеңнің аудитіне байланысты өткен кезең үшін қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды ұсынылған жағдайда, егер алдыңғы кезең үшін осындай қаржылық есептілікке қатысты аудитордың пікірі бұрын айтылған пікірден өзгеше болса, аудитор 706 (Қайта қаралған) ХАС⁵ сәйкес «Өзге де мәліметтер» бөлімінде алдыңғыдан ерекшеленетін пікірді білдірудің негізгі себептерін ашуы тиіс.) (А11 тармағын қара).

Өткен кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізді

17. Егер өткен кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізген болса, ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке қатысты пікір білдіруге қосымша аудитор «Өзге де мәліметтер» бөлімінде мыналарды көрсетуі тиіс:
- (a) алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізді;
 - (b) алдыңғы аудитор қандай түрдегі пікір білдірді, ал өзгертілген пікір болған жағдайда тиісті себептерді көрсету;
 - (c) көрсетілген қорытынды күні,

⁴ 510 ХАС, 6-тармақ.

⁵ «Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «өзге де мәліметтер» бөлімдері»706 (Қайта қаралған) ХАС, 8-тармақ.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

алдыңғы аудитордың алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілік туралы қорытындысы қаржылық есептілікпен бірге қайта шығарылатын жағдайларды қоспағанда.

18. Егер аудитор алдыңғы аудитор бұрын өзгертілмеген қорытынды шығарған алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілікке әсер ететін елеулі бұрмалаушылықтың бар екендігі туралы қорытындыға келсе, аудитор бұл бұрмалау туралы тиісті деңгейдегі⁶ басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға, ұйымдарға хабарлауға тиіс. корпоративтік басқару ұйымды басқарады және бұл туралы алдыңғы аудиторға хабарлауды талап етеді. Егер алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілік түзетілсе және алдыңғы аудитор алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілік туралы жаңа аудиторлық қорытынды шығаруға келіссе, онда аудитор қорытындыны тек ағымдағы кезеңге қатысты ұсынуы тиіс (A12-тармақты қара).

Аудит жүргізілмеген алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігі.

19. Егер алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілік аудиті жүргізілмесе, аудитор аудиторлық қорытындыда «Өзге де мәліметтер» бөлімінде салыстырмалы қаржылық есептілікке аудит жүргізілмегенін көрсетуі тиіс. Алайда мұндай нұсқау аудиторды кезең басындағы қалдықтарда ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке елеулі әсер ететін бұрмалаулар болмайтынына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу туралы талапты орындаудан босатпайды (A13-тармақты қара)⁷.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Аудиторлық процедуралар

Жазбаша өтініштер (9 тармақты қара)

- A1. Салыстырмалы қаржылық есептілік жағдайында аудиторлық пікірде көрсетілген барлық кезеңдерге қатысты жазбаша мәлімдемелерді сұрату қажет, өйткені басшылық алдыңғы кезеңдерге қатысты бұрын жасаған жазбаша мәлімдемелердің күшінде қалатынын тағы да растауы тиіс. Салыстырмалы көрсеткіштер болған жағдайда ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке қатысты жазбаша мәлімдемелерді сұрау қажет, өйткені салыстырмалы көрсеткіштерді қамтитын қаржылық есептілікке қатысты аудиторлық пікір білдіріледі. Алайда аудитор өткен кезеңдегі қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануын түзету үшін жасалған және салыстырмалы ақпаратқа әсер ететін әрбір түзетуге қатысты арнайы жазбаша өтініш алуы тиіс.

⁶ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

⁷ 510 ХАС, 6-тармақ.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Аудиторлық қорытындыны құрастыру

Салыстырмалы көрсеткіштер

Аудиторлық пікірде нұсқаудың болмауы (10-тармақты қара)

A2. Аудиторлық пікірде салыстырмалы көрсеткіштер жоқ, өйткені ол салыстырмалы көрсеткіштерді қоса алғанда, ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке қатысты көрсетіледі.

Алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікір білдіруге себеп болған мәселенің шешілмеуі (11-тармақты қара)

A3. Егер алдыңғы кезең үшін бұрын шығарылған аудиторлық қорытындыда ескертпесі бар пікір болса, пікір білдіруден бас тарту немесе теріс пікір және аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікір білдірудің себебі болып табылатын мәселе шешілсе және тиісті түрде көрсетілсе немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікте ашылса, онда ағымдағы кезеңге қатысты аудиторлық пікірде алдыңғы кезең үшін өзгертілген аудиторлық пікірді көрсету талап етілмейді.

A4. Егер алдыңғы кезеңде бұрын айтылған аудиторлық пікір өзгертілген болса, өзгертілген аудиторлық пікірді білдіруге себеп болған шешілмеген мәселе ағымдағы кезеңнің көрсеткіштері үшін маңызды болуы мүмкін. Дегенмен, ағымдағы кезең көрсеткіштерінің және салыстырмалы көрсеткіштердің салыстырмалылығына шешілмеген мәселенің ықпалы немесе ықтимал әсері себебінен ағымдағы кезең үшін қаржылық есептілікке қатысты пікірді ескертпемен енгізу, пікір білдіруден бас тарту немесе теріс пікір (мән-жайларға байланысты) талап етілуі мүмкін.

A5. Қосымшада алдыңғы кезеңге қатысты аудиторлық қорытындыда өзгертілген пікір білдірілген және өзгертілген пікір білдіруге себеп болған мәселе шешілмей қалған кезде аудиторлық қорытындылардың мысалдары қамтылады (1 және 2-мысалдар).

Өткен кезеңдегі қаржылық есептілікте бұрмалаудың болуы (12-тармақты қара)

A6. Егер бұрмаланулар қамтылған алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілікке түзетулер енгізілмесе және аудиторлық қорытынды қайта шығарылмаса, бірақ салыстырмалы көрсеткіштер тиісті түрде түзетілсе немесе ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікте тиісті ақпарат ашылса, аудиторлық қорытынды мән-жайларды сипаттайтын және қаржылық есептілікте осы мәселе бойынша ақпараттың қай жерде толық ашылғанын көрсететін "Маңызды жағдайлар" бөлімін қамтуы мүмкін (706 ХАС қара).

Аудитін алдыңғы аудитор жүргізген алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілік (13-тармақты қара)

A7. Қосымшада алдыңғы кезең үшін қаржылық есептілік аудитін алдыңғы аудитор жүргізген кезде аудиторлық қорытындының мысалы келтірілген және заңдар немесе нормативтік актілер аудиторға салыстырмалы көрсеткіштерге қатысты алдыңғы аудитордың қорытындысына сілтеме жасауға тыйым салмайды (3-мысал).

Алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігі аудиттелмеген (14-тармақты қара).

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР
ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

А8. Егер аудитор кезең басындағы қалдықтарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаса, аудитордан 705 (Қайта қаралған) ХАС⁸ сәйкес пікірін ескертпемен білдіру немесе 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес нақты жағдайға байланысты пікір білдіруден бас тарту талап етіледі. Егер аудитор кезең басындағы қалдықтардың ағымдағы кезеңнің қаржылық есептілігіне елеулі әсер ететін бұрмаланулар жоқ екендігі туралы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуда елеулі қиындықтарға тап болса, онда ол бұл мән-жайларды 701 ХАС⁹ сәйкес аудиттің негізгі мәселелері деп есептеуі мүмкін.

Салыстырмалы қаржылық есептілік

Аудиторлық пікірде нұсқаудың болуы (15-тармақты қара)

А9. Салыстырмалы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды әрбір ұсынылған кезең үшін қаржылық есептілікке жататындықтан, аудитор бір немесе бірнеше кезеңдерге қатысты пікірін ескертумен немесе теріс пікір білдіре алады, пікірін білдіруден бас тарта алады немесе «Маңызды жағдайлар» бөлімін қоса алады, сонымен бір мезгілде басқа кезең үшін қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда өзгеше пікір білдіре отырып кезең.

А10. Қосымшада аудиторлық қорытындының мысалы келтірілген, ағымдағы кезеңнің аудитіне байланысты аудитор ағымдағы және өткен кезең үшін қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны ұсынуы тиіс, ал алдыңғы кезең үшін қорытындыда өзгертілген пікір айтылған және өзгертілген пікірді білдіруге себеп болған мәселе шешілмей қалған (4-мысал).

Алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілікке қатысты пікір, ол бұрын айтылған пікірден өзгеше (16-тармақты қара)

А11. Егер ағымдағы кезеңнің аудиті барысында аудитор алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілікке елеулі әсер ететін мән-жайлар немесе оқиғалар туралы білсе, ағымдағы кезеңнің аудитіне байланысты өткен кезеңдегі қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды жасау кезінде алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілікке қатысты айтылған пікір бұрын айтылған пікірден өзгеше болуы мүмкін. Кейбір юрисдикцияларда аудитордың алдағы кезеңдегі қаржылық есептілік туралы бұрын шығарылған аудиторлық қорытындыны болашақта пайдалануға жол бермеу мақсатында аудиторлық қорытынды шығару жөніндегі қосымша міндеттері болуы мүмкін.

⁸ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

⁹ «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Аудитін алдыңғы аудитор жүргізген алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілік (18-тармақты қара)

A12. Алдыңғы аудитордың өткен кезеңдегі қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қайта шығаруға мүмкіндігі немесе ниеті болмауы мүмкін. Аудиторлық қорытындының «өзге де мәліметтер» бөлімінде алдыңғы аудитордың ол түзетілгенге дейінгі алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны шығарғаны көрсетілуі мүмкін. Бұдан басқа, егер аудитор түзетулердің тиісті сипатына аудит жүргізу үшін тартылса және түзетулердің негізділігіне жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алса, аудиторлық қорытынды мынадай тұжырымды да қамтуы мүмкін:

20x2 ж. қаржылық есептілік аудиті шеңберінде Біз сондай-ақ 20x1 ж. қаржылық есептілікті түзету үшін жүргізілген X ескертпеде сипатталған түзетулер аудитін жүргіздік. Біздің ойымызша, бұл түзетулер тиісті сипатқа ие және тиісті түрде жасалды. Біз түзетулерді қоспағанда, 20x1 жылғы ұйымның қаржылық есептілігіне қатысты аудит, шолып тексеруді жүргізу немесе процедураларды орындау үшін тартылмадық, демек, жалпы 20x1 жылғы қаржылық есептілікке қатысты қандай да бір басқа нысанда пікір немесе сенімділік білдірмейміз.

Алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігі аудиттелмеген (19-тармақты қара).

A13. Егер аудитор кезең басындағы қалдықтарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаса, аудитордан 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес пікірін ескертпемен білдіру немесе 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес нақты жағдайға байланысты пікір білдіруден бас тарту талап етіледі. Егер аудитор кезең басындағы қалдықтардың ағымдағы кезеңнің қаржылық есептілігіне елеулі әсер ететін бұрмаланулар болмайтындығы туралы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуда елеулі қиындықтарға тап болса, онда ол бұл мән-жайларды 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері деп есептеуі мүмкін.

Аудиторлық қорытындылардың мысалдары

Мысал 1. - Салыстырмалы көрсеткіштер

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті болып табылмайды (яғни 600 ХАС¹ қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйым басшылығы Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.²
- Өткен жылғы қаржылық есептілік туралы бұрын шығарылған қорытындыда ескертпесі бар пікір жазылған.
- өзгертілген пікірді білдіруге себеп болған мәселе шешілмей қалды.
- Осы мәселенің ағымдағы кезеңнің көрсеткіштеріне ықпалы немесе ықтимал әсері елеулі болып табылады және ағымдағы кезеңнің көрсеткіштеріне қатысты өзгертілген пікір білдіруді талап етеді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.³
- Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін басқа ақпарат алған жоқ.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

¹ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (компонент аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

² «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС

³ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР
ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды ¹

Ескертпемен пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың «пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде баяндалған сұрақтың әсерін қоспағанда, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік барлық маңызды қатынастарда Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Компанияның қаржылық жағдайы (немесе қаржылық жағдайы туралы), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелері (немесе қаржылық нәтижелері) және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалыстарын) сенімді көрінеді (немесе шынайы және сенімді көрініс береді).

Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз

Х ескертуде сипатталғандай, қаржылық есептілікте амортизация бойынша шығыстар көрсетілмеген, бұл ХҚЕС халықаралық қаржылық есептілік стандарттарының талаптарынан ауытқу болып табылады. Бұл жағдай басшылық алдыңғы қаржы жылының басында қабылдаған шешімнің нәтижесі болып табылады, соның нәтижесінде біз көрсетілген жылдағы қаржылық есептілікке қатысты ескертпемен пікір білдірдік. Ғимараттар үшін амортизацияның сызықтық әдісі мен амортизацияның жылдық нормаларын 5% және жабдықтар үшін 20% қолдану кезінде жыл ішіндегі шығын 20X1 жылы ХХХ және 20X0 жылы ХХХ көбейтілуі керек, негізгі құралдардың құны 20X1 жылы ХХХ және 20X0 жылы ХХХ жинақталған амортизация сомасына азайтылуы, ал жинақталған шығын 20X1 жылы ХХХ және 20X0 жылы ХХХ көбейтілуі тиіс.

Біз аудитті Халықаралық аудиттің стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген ХАС сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер біздің пікірімізді ескертпемен білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылады деп санаймыз. Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі

¹ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР
ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Корпоративтік басқаруға жауапты басшылық пен тұлғалардың шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі ²

[700 (Қайта қаралған) ХАС ³ сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

² Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарының мәтінде «басшылық» және «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминдерін нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

³ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС

2-мысал - Салыстырмалы көрсеткіштер

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Өткен жылғы қаржылық есептілік туралы бұрын шығарылған қорытындыда ескертпесі бар пікір жазылған.
- Өзгертілген пікірді білдіруге себеп болған мәселе шешілмей қалды.
- Осы мәселенің ағымдағы кезең көрсеткіштеріне әсері немесе ықтимал әсері елеусіз болып табылады, бірақ шешілмеген мәселенің ағымдағы кезең көрсеткіштері мен салыстырмалы көрсеткіштердің салыстырмалылығына әсері немесе ықтимал әсері салдарынан өзгертілген пікір білдіруді талап етеді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудитордан талап етілмейді және басқа себептермен ол 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы есеп беру туралы шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін басқа ақпарат алған жоқ.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁴

Ескертпемен пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде сипатталған мән-жайлардың ықтимал әсерін қоспағанда, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ABC компаниясының қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайы туралы) барлық елеулі қатынастарда дұрыс көрсетеді (немесе шынайы және шынайы көрініс береді), сондай-ақ қаржылық есептілік Қаржылық есептіліктің талаптарына сәйкес келеді, сондай-ақ оның қаржылық нәтижелері (немесе қаржылық нәтижелері) және халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы (немесе қозғалысы) көрсетіледі.

Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз

Біз 20x0 жылы ұйымның аудиторларына тағайындалғандықтан, көрсетілген кезеңнің басында түгендеуді жүргізуді бақылауға немесе олардың санын баламалы процедуралар арқылы тексеруге мүмкіндігіміз болмады. Кезең басындағы қорлар қызмет нәтижелерін есептеу кезінде ескерілетіндіктен, бізде қызмет нәтижелеріне және 20x0 жылдың басындағы бөлінбеген пайдаға қатысты қандай да бір түзетулер қажет пе, жоқ па, соны анықтауға мүмкіндік болмады. 20x0 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған кезеңдегі қаржылық есептілік туралы біздің аудиторлық пікіріміз тиісінше өзгертілді. Ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке қатысты біздің пікіріміз де осы мәселенің ағымдағы кезеңдегі көрсеткіштер мен салыстырмалы көрсеткіштердің салыстырмалылығына ықтимал әсер етуі себебінен өзгертілген.

Біз аудитті Халықаралық аудиттің стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген ХАС сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер біздің пікірімізді ескертпемен білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылады деп санаймыз.

4 «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР
ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁵

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁵ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

3-мысал - Салыстырмалы көрсеткіштер

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 ХАС (Қайта қаралған) сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудитордан талап етілмейді және басқа себептермен ол 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы есеп беру туралы шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.
- Салыстырмалы көрсеткіштер ұсынылған, ал алдыңғы кезеңдегі қаржылық есептіліктің аудитін алдыңғы аудитор жүргізді.
- Заңдар немесе нормативтік актілер аудиторға алдыңғы аудитордың салыстырмалы көрсеткіштерге қатысты аудиторлық қорытындысын көрсетуге тыйым салмайды және аудитор көрсетілген қорытындыға сілтеме жасауды шешеді.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР
ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁶

Пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша компанияның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ХҚЕС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудиттің стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген ХАС сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер аудиторлық пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Басқа да мәліметтер

20x0 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін Компанияның қаржылық есептілігінің аудитін 20x1 жылғы 31 наурызда осы есептілікке қатысты өзгертілмеген пікір білдірген басқа аудитор жүргізді.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

[720 (Қайта қаралған) ХАС қамтылған қорытындыларды жасауға қойылатын талаптарға сәйкес қорытынды жасау – 720 (Қайта қаралған)ХАС 2-қосымшадағы 1-мысалды қара]⁷

⁶ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

⁷ «Басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР
ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁸

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁸ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

4-мысал - Салыстырмалы қаржылық есептілік

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Ағымдағы кезеңнің аудитіне байланысты аудитор ағымдағы, сондай-ақ өткен кезең үшін қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны ұсынуы тиіс;
- Өткен кезеңдегі қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда ескертумен пікір білдірілді;
- Өзгертілген пікірді білдіруге себеп болған мәселе шешілмей қалды.
- Осы мәселенің ағымдағы кезеңнің көрсеткіштеріне әсері немесе ықтимал әсері ағымдағы және өткен кезеңдегі қаржылық есептілік үшін маңызды болып табылады және аудитордың өзгертілген пікір білдіруін талап етеді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудитордан талап етілмейді және басқа себептермен ол 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы есеп беру туралы шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін басқа ақпарат алған жоқ.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР
ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁹

Ескертпемен пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы және 20x0 жылғы қаржылық жағдай туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі жиынтық кіріс, капиталдағы өзгерістер және ақша қаражатының қозғалысы туралы есептерден, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелері және басқа да түсіндірме ақпаратқа қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қоса берілген қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың «Пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде сипатталған мән-жайлардың ықтимал әсерін қоспағанда, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы және 20x0 жылғы жағдай бойынша компанияның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайы туралы) барлық елеулі қатынастарда дұрыс көрсетеді (немесе шынайы және шынайы көрініс береді). (немесе қаржылық нәтижелері) және халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы (немесе қозғалысы) болып бөлінеді.

Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз

X ескертуде сипатталғандай, қаржылық есептілікте амортизация бойынша шығыстар көрсетілмеген, бұл ХҚЕС халықаралық қаржылық есептілік стандарттарының талаптарынан ауытқу болып табылады. Ғимараттар үшін амортизацияның сызықтық әдісі мен амортизацияның жылдық нормаларын 5% және жабдықтар үшін 20% қолдану кезінде жыл ішіндегі шығын 20X1 жылы XXX және 20X0 жылы XXX көбейтілуі керек, негізгі құралдардың құны 20X1 жылы XXX және 20X0 жылы XXX жинақталған амортизация сомасына азайтылуы, ал жинақталған шығын 20X1 жылы XXX және 20X0 жылы XXX көбейтілуі тиіс.

Біз аудитті Халықаралық аудиттің стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген ХАС сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер біздің пікірімізді ескертпемен білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылады деп санаймыз.

⁹ «Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды» деген тақырыпша, егер «басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп» деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, талап етілмейді.

САЛЫСТЫРМАЛЫ АҚПАРАТ-САЛЫСТЫРМАЛЫ КӨРСЕТКІШТЕР
ЖӘНЕ САЛЫСТЫРМАЛЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі¹⁰

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есеп жасау - 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қара]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

¹⁰ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

720 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолдану аясы	1-9
Күшіне ену күні	10
Мақсаты	11
Анықтамалар	12
Талаптар	
Басқа да ақпаратты алу	13
Басқа ақпаратпен танысу және оны қарау	14-15
Басқа ақпараттың елеулі сәйкессіздігі немесе елеулі бұрмалануы мүмкін жағдайларда жүргізілетін процедуралар	16
Аудитор басқа ақпараттың елеулі бұрмалануының болуы туралы қорытынды жасаған жағдайда жүргізілетін процедуралар	17-19
Қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану немесе аудитордың ұйымды және оның айналасын қайтадан зерделеуі қажет болған жағдайларда жүргізілетін процедуралар	20
Қорытынды жасау	21-24
Құжаттама	25
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Анықтамалар	A1-A10
Өзге де ақпаратты алу	A11-A22
Басқа ақпаратпен танысу және оны қарау	A23-A38
Басқа ақпараттың елеулі сәйкессіздігі немесе елеулі бұрмалануы мүмкін жағдайларда жүргізілетін процедуралар	A39-A43
Аудитор басқа ақпараттың елеулі бұрмалануының болуы туралы қорытынды жасаған жағдайда жүргізілетін процедуралар	A44-A50
Қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану немесе аудитордың ұйымды және оның айналасын қайтадан зерделеуі қажеттігі жағдайларында жүргізілетін процедуралар	A51
Қорытынды жасау	A51-A59
1-қосымша: Басқа ақпаратқа енгізілуі мүмкін сандық көрсеткіштердің немесе басқа элементтердің мысалдары	
2-қосымша: Басқа ақпаратқа қатысты аудиторлық қорытындылардың мысалдары	

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

«Басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері» 720 (Қайта қаралған) Халықаралық аудит стандартын (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолдану аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандартында (ХАС) ұйымның жылдық есебіне енгізілген қаржылық және қаржылық емес (қаржылық есептіліктен және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыдан өзгеше) басқа да ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері белгіленеді. Ұйымның жылдық есебі бір құжат немесе бір мақсатқа арналған бірнеше құжаттар жиынтығы болуы мүмкін.
2. Осы ХАС тәуелсіз аудитор жүргізетін қаржылық есептілік аудиті мәтінінде әзірленген. Демек, ХАС сипатталған аудитордың мақсаттары 200 ХАС 13-11 тармағында сипатталған аудитордың негізгі мақсаттары тұрғысынан қарастырылуы тиіс²⁰. Осы ХАС талаптары аудиторға ХАС көрсетілген мақсаттарға, демек аудитордың негізгі мақсаттарына жетуге көмектесу үшін әзірленген. Қаржылық есептілік туралы аудиторлық пікір өзге де ақпаратқа қолданылмайды және ХАС аудитордан қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру үшін қажетті дәлелдемелерге қосымша аудиторлық дәлелдемелер алуды талап етпейді.
3. Осы ХАС аудиторды басқа ақпаратпен танысуға және оны қарауға міндеттейді, өйткені қаржылық есептіліктегі мәліметтерге немесе аудит барысында аудитор алған білімге елеулі дәрежеде сәйкес келмейтін өзге де ақпарат қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы немесе басқа ақпараттың елеулі бұрмалануы орын алғанын және осы бұрмалаулардың кез келгенін көрсетуі мүмкін қаржылық есептілікке және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыға деген сенімге нұқсан келтіруі мүмкін. Мұндай елеулі бұрмаланулар аудиторлық қорытынды дайындалған пайдаланушылар қабылдайтын экономикалық шешімдерге де тиісінше әсер етпеуі мүмкін.
4. Осы ХАС аудиторға тиісті этикалық талаптарды ұстануға да көмектесе алады,²¹ оған сәйкес аудитор белгілі бір дәрежеде жалған немесе жаңылыстыратын мәлімдемені, абайсызда дайындалған мәлімдемені немесе егер енгізу қажет мәліметтер жетіспейтін немесе анық жазылмаған мәліметтерді қамтитын, аудитор болжап отырған ақпаратпен көрінеу ассоциацияланатын жағдайлардан аулақ болуға міндетті. мұндай олқылықтар немесе екіұшты тұжырымдар жаңылыстыруы мүмкін.
5. Өзге ақпарат сандық көрсеткіштерді немесе сандық көрсеткіштерді немесе қаржылық есептіліктің басқа элементтерін ұқсас, жалпылау немесе нақтылау болып табылатын басқа элементтерді не аудитор аудит барысында алған ақпаратты өзге сандық көрсеткіштерді немесе өзге элементтерді қамтуы мүмкін. Басқа ақпарат басқа да мәліметтерді қамтуы мүмкін.
6. Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері (қорытынды жасау бойынша қолданылатын міндеттерден өзгеше) аудитордың өзге ақпаратты аудиторлық қорытынды күніне дейін немесе одан кейін алған-алмағанына қарамастан орындалады.
7. Осы ХАС мыналарға қатысты қолданылмайды:

²⁰ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС

²¹ Бухгалтерлерге арналған этиканың халықаралық стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлерінің әдеп кодексі (БХЭСК кодексі), 110.2-тармақ.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- a) қаржылық ақпаратты алдын ала жариялау; немесе
 - b) бағалы қағаздар проспектінің қоса алғанда, бағалы қағаздарды орналастыру туралы құжаттар.
8. Осы ХАС сәйкес аудитордың міндеттері басқа ақпаратқа қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма болып табылмайды және аудиторға басқа ақпаратқа қатысты сенімділік алу бойынша міндеттемелер жүктемейді.
9. Заңдар немесе нормативтік актілер аудиторға ХАС қолдану аясынан тыс басқа да ақпаратқа қатысты қосымша міндеттер жүктеуі мүмкін.

Күшіне ену күні

10. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

11. Аудитордың мақсаты - басқа ақпаратпен танысу нәтижесінде:
- a) басқа ақпарат пен қаржылық есептілік арасында елеулі сәйкессіздіктің бар-жоғы туралы мәселені қарау;
 - b) аудит процесінде аудитор алған басқа ақпарат пен білім арасында айтарлықтай сәйкессіздік бар-жоғын қарастыру;
 - c) егер аудитор осындай елеулі сәйкессіздіктердің орын алуы ықтимал екенін анықтаса немесе басқа ақпараттың елеулі түрде бұрмаланғаны туралы оған қандай да бір өзге түрде белгілі болса, тиісті процедураларды жүргізу;
 - d) ХАС сәйкес қорытынды беру.

Анықтамалар

12. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- a) Жылдық есеп - меншік иелеріне (немесе ұқсас мүдделі тұлғаларға) қаржылық есептілікте көрсетілген ұйымның қызметі, оның қаржылық нәтижелері және қаржылық жағдайы туралы ақпарат беру мақсатында, әдетте, жыл сайынғы негізде басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар заңдарға, нормативтік актілерге немесе қалыптасқан практикаға сәйкес дайындайтын құжат немесе құжаттар жиынтығы. Жылдық есеп қаржылық есептілікті және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтиды немесе оларға қоса беріледі және әдетте ұйымдағы өзгерістер туралы, оның болашақ перспективалары, тәуекелдері мен белгісіздік факторлары туралы ақпаратты, ұйымның басқару органының мәлідемесін және корпоративтік басқару мәселелері жөніндегі есептерді қамтиды (А1-А5 тармақтарын қара);
 - b) Басқа да ақпаратты бұрмалау - басқа ақпаратты бұрмалау, егер өзге ақпарат дұрыс жазылмаған немесе өзге түрде жаңылыстыратын болса (оның ішінде басқа ақпаратта ашылған қандай да бір мәселені дұрыс түсіну үшін қажетті ақпаратты өткізіп алу немесе анық емес баяндау себебі бойынша) (А6-А7 тармақтарын қара);

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- c) Өзге де ақпарат – ұйымның жылдық есебіне енгізілген қаржылық немесе қаржылық емес ақпарат (қаржылық есептіліктен және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыдан өзгеше) (А8-А10-тармақтарды қара).

Талаптар

Басқа да ақпаратты алу

13 Аудитор (А11–А22 тармақтарын қара):

- a) басшылықпен талқылау арқылы жылдық есептің құрамына қандай құжат немесе құжаттар жиынтығы кіретінін, сондай-ақ ұйым жоспарлаған осындай құжатты немесе осындай құжаттарды шығару тәсілі мен мерзімдерін анықтауы;
- b) басшылықпен аудитордың уақтылы және, егер мүмкін болса, аудиторлық қорытынды күніне дейін құжаттың немесе жылдық есептің құрамына кіретін құжаттардың түпкілікті нұсқасын алуы туралы мәселені келісуі;
- c) егер (a) тармағында айқындалған кейбір немесе барлық құжаттарды аудиторлық қорытынды күніне дейін алу мүмкін болмаса, басшылықтан құжаттың немесе құжаттардың түпкілікті нұсқасы аудиторға ол дайын болған кезде, Бірақ ұйым оны шығарғанға дейін аудитор ХАС талаптарына сәйкес процедураларды аяқтауы үшін берілетінін растайтын жазбаша өтініш сұратуы мүмкін (А22 тармағын қара).

Басқа ақпаратпен танысу және оны қарау

14 Аудитор басқа ақпаратпен танысып (А23–А24 тармақтарын қара):

- a) басқа ақпарат пен қаржылық есептілік арасында айтарлықтай сәйкессіздік бар-жоғын қарауы тиіс. Мұның негізі ретінде аудитор таңдалған сандық көрсеткіштерді немесе басқа ақпарат құрамындағы басқа элементтерді (аналогты, сандық көрсеткіштерді немесе қаржылық есептіліктің басқа элементтерін жалпылау немесе нақтылау) осындай сандық көрсеткіштермен және қаржылық есептіліктің басқа элементтерімен салыстыруы тиіс (А25-А29 тармақтарын қара);
- b) аудит кезінде алынған аудиторлық дәлелдер мен тұжырымдар мәтінінде аудит барысында аудитор алған басқа ақпарат пен білім арасында айтарлықтай сәйкессіздік бар-жоғын қарастыру (А30-А36 тармақтарын қара).

15. 14-тармаққа сәйкес басқа ақпаратпен танысқан кезде аудитор қаржылық есептілікке немесе аудит барысында аудитор алған білімге қатысы жоқ басқа ақпараттың айтарлықтай бұрмалануы мүмкін деген белгілерге аса назар аударуы тиіс (А24, А37-А38-тармақтарды қара).

Басқа ақпараттың елеулі сәйкессіздігі немесе елеулі бұрмалануы мүмкін жағдайларда жүргізілетін процедуралар

16. Егер аудитор ықтимал елеулі сәйкессіздікті анықтаса (немесе оған басқа ақпарат айтарлықтай бұрмалануы мүмкін екені белгілі болса), ол бұл мәселені басшылықпен талқылап, қажет болған жағдайда анықтау үшін басқа да процедураларды жүргізуі тиіс (А39-А43 тармақтарын қара):

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- a) басқа ақпараттың айтарлықтай бұрмалануы бар ма;
- b) қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы бар ма немесе
- c) аудиторға ұйымды және оның айналасын қайта зерттеу қажет пе

Аудитор басқа ақпараттың елеулі бұрмалануының болуы туралы қорытынды жасаған жағдайда жүргізілетін процедуралар

17. Егер аудитор басқа ақпараттың айтарлықтай бұрмалануы бар деген қорытындыға келсе, ол басшылыққа басқа ақпаратты түзету қажеттілігін көрсетуі тиіс. Егер басшылық:
 - a) түзету енгізуге келіседі, аудитор түзету енгізілгенін анықтауы тиіс;
 - b) түзету енгізуден бас тартады, аудитор бұл мәселені корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізіп, түзетуді талап етуі тиіс.
18. Егер аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін алынған басқа ақпаратта Елеулі бұрмалаушылықтың бар екендігі туралы қорытындыға келсе және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар еткеннен кейін өзге ақпарат түзетілмесе, аудитор тиісті шараларды қабылдауы тиіс, оның ішінде (А44-тармақты қара):
 - a) аудиторлық қорытынды үшін салдарды қарау және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудитор аудиторлық қорытындыда елеулі бұрмалаушылықтың болуын қалай көрсетуді жоспарлағаны туралы хабарлау (22(е)(ii) тармақты немесе А45-тармақты қара);
 - b) қолданыстағы заңдарға немесе ережелерге сәйкес мүмкін болса, тапсырмадан бас тарту (А46–А47 тармақтарын қара).
19. Егер аудитор аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін алынған басқа ақпаратта елеулі бұрмалаудың бар екендігі туралы қорытындыға келсе, ол:
 - a) егер басқа ақпарат түзетілсе, нақты жағдайларда қажетті тиісті процедураларды жүргізу (А48-тармақты қара), немесе
 - b) егер корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар еткеннен кейін басқа ақпарат түзетілмесе, аудиторлық қорытынды дайындалған пайдаланушылардың назарын түзетілмеген елеулі бұрмалауға тиісті түрде тарту үшін аудитордың заңды құқықтары мен міндеттерін ескере отырып, тиісті шаралар қабылдасын (А49–А50 тармақтарын қара).

Қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану немесе аудитордың ұйымды және оның айналасын қайтадан зерделеуі қажет болған жағдайларда жүргізілетін процедуралар

20. Егер 14-15-тармақтарда сипатталған процедураларды жүргізу нәтижесінде аудитор қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы орын алды немесе аудитордың ұйымды және оның айналасын қайтадан зерделеуі қажет деген қорытындыға келсе, аудитор басқа ХАС сәйкес тиісті процедураларды жүргізуі тиіс (А51-тармақты қара).

Қорытынды жасау

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

21. Аудиторлық қорытынды, егер аудиторлық қорытынды жасалған күні «Өзге де ақпарат» деп аталатын немесе өзге де тиісті атауы бар жеке бөлімді қамтуы тиіс:
- a) бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізілген жағдайда аудитор өзге ақпаратты алды немесе алуды немесе
 - b) бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізілген жағдайда аудитор басқа ақпараттың бір бөлігін немесе басқа да барлық ақпаратты алды (A52-тармақты қара).
22. «Өзге ақпарат» бөлімін аудиторлық қорытындыға енгізу 21-тармаққа сәйкес қажет болған кезде, бұл бөлімде қамтылуы тиіс (A53-тармақты қара):
- a) басшылық басқа ақпарат үшін жауапты екендігі туралы мәлімдеме;
 - b) мыналарды көрсету:
 - (i) аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін алған өзге де ақпаратты (ол болған кезде);
 - (ii) бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізілген жағдайда, оны аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін алу күтілетін өзге де ақпаратты (ол болған кезде);
 - c) аудитордың пікірі басқа ақпаратқа қолданылмайды, сондықтан аудитор аудиторлық пікірді білдірмейді (немесе білдірмейді) немесе осы ақпаратқа қатысты қандай да бір нысанда сенімділікті қамтамасыз ете отырып, қорытынды жасамайды (немесе қалыптастырмайды) деген мәлімдемені;
 - d) аудитордың басқа ақпаратпен танысу, оны қарау және ХАС талаптарына сәйкес осындай басқа ақпарат туралы қорытынды шығару жөніндегі міндеттерін сипаттауды;
 - e) егер өзге ақпарат аудиторлық қорытынды күніне дейін алынса:
 - (i) аудитор қорытындыда көрсетілуі керек фактілерді анықтаған жоқ; немесе
 - (ii) егер аудитор басқа ақпараттың түзетілмеген маңызды бұрмалануы бар деген қорытындыға келсе, басқа ақпараттың түзетілмеген маңызды бұрмалануын сипаттайтын мәлімдеме.
23. Егер аудитор 705 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес пікірін ескертумен немесе теріс пікірін білдірсе²², онда 22(е) тармаққа сәйкес қажетті өтінішті дайындау үшін өзгертілген пікірді білдіруге себеп болған мәселенің салдарын талдауы тиіс (A54–A58 тармақтарды қара).

Заңдарда немесе нормативтік актілерде көзделген қорытындыларды жасау

24. Егер белгілі бір юрисдикцияның заңдарына немесе нормативтік актілеріне сәйкес аудитор белгілі бір баяндау тәртібін немесе белгілі бір тұжырымды пайдалана отырып, аудиторлық қорытындыда өзге ақпаратты көрсетуі тиіс болса, мұндай аудиторлық қорытындыда, егер ол ең аз дегенде қамтылса ғана, ХАС сілтеме болуы тиіс (A59-тармақты қара):

²²

«Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- a) аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін алған өзге де ақпаратқа сілтеме;
- b) аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттерін сипаттау;
- c) аудитордың осы мақсат үшін жасаған жұмысының нәтижесін нақты көрсететін мәлімдеме.

Құжаттама

25. ХАС230²³ талаптарын орындау үшін аудитор ХАС қатысты аудиторлық құжаттамаға мыналарды енгізуге міндетті:

- a) ХАС сәйкес жүргізілген процедуралар бойынша құжаттама;
- b) аудитор ХАС талаптарына сәйкес жұмысты орындаған басқа да ақпараттың соңғы нұсқасы.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Анықтамалар

Жылдық есеп (12 (а) тармақты қара)

- A1. Заңдар, нормативтік актілер немесе қалыптасқан тәжірибе жылдық есептің мазмұнын және белгілі бір юрисдикция ұйымдары үшін қолданылатын атауды анықтай алады; мазмұны мен атауы бір юрисдикцияда да, әртүрлі юрисдикцияда да әр түрлі болуы мүмкін.
- A2. Жылдық есеп әдетте жыл сайынғы негізде дайындалады. Алайда, егер аудит жүргізілетін қаржылық есептілік бір жылдан аз немесе одан көп кезеңге дайындалған болса, онда қаржылық есептілік сияқты кезеңге жылдық есеп те дайындалуы мүмкін.
- A3. Кейбір жағдайларда ұйымның жылдық есебі бірыңғай құжат болуы мүмкін және «жылдық есеп» немесе басқа атаумен аталуы мүмкін. Басқа жағдайларда заңдар, нормативтік актілер немесе қалыптасқан практика ұйым меншік иелеріне (немесе ұқсас мүдделі тараптарға) ұйымның қызметі, оның қаржылық нәтижелері және қаржылық есептілікте (яғни жылдық есеп) көрсетілген қаржылық жағдайы туралы ақпаратты бір құжат түрінде немесе екі немесе одан да көп жеке құжат түрінде беруге міндетті болатын талапты көздеуі мүмкін жалпы мақсаты бар құжаттар. Мысалы, заңдардың, нормативтік актілердің талаптарына байланысты немесе нақты юрисдикцияның қалыптасқан практикасына байланысты жылдық есептің құрамына төменде аталғандардың ішінен бір немесе бірнеше құжаттар кіруі мүмкін:
- басшылық есебі, басшылық түсініктемелері немесе операциялық және қаржылық талдау не корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұқсас есептері (мысалы, директорлар есебі);
 - Директорлар кеңесі төрағасының есебі;
 - корпоративтік басқару туралы есеп;
 - ішкі бақылау жүйесі және тәуекелдерді бағалау туралы есептер.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- А4. Жылдық есеп пайдаланушыларға ұйымның сайтында орналастыруды қоса алғанда, баспа түрінде немесе электрондық нысанда ұсынылуы мүмкін. Құжат немесе құжаттар жиынтығы жылдық есептің анықтамасына оны пайдаланушыларға ұсыну әдісіне қарамастан жауап бере алады.
- А5. Жылдық есеп өзінің сипаты, мақсаты мен мазмұны бойынша басқа есептерден ерекшеленеді, мысалы, мүдделі тараптардың белгілі бір тобының ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін дайындалған есеп немесе есептерді ұсыну бойынша нақты нормативтік талаптарды ұстану үшін дайындалған есеп (тіпті мұндай есеп көпшілікке қол жетімді болған жағдайда да). Егер олар жекелеген құжаттар түрінде шығарылған жағдайда, әдетте жылдық есепті құрайтын құжаттар жиынтығының бөлігі болып табылмайтын (заңдардың, нормативтік актілердің талаптарын ескере отырып немесе қалыптасқан практикаға байланысты) және осының салдарынан ХАС ережелері қолданылатын басқа ақпарат болып табылмайтын есептердің мысалдары мыналарды қамтиды:
- Банк, сақтандыру және зейнетақы салаларында жасалатын есептер сияқты нормативтік талаптарға сәйкес дайындалған жекелеген салалық есептер немесе есептер (мысалы, капиталдың жеткіліктілігі туралы есеп);
 - Корпоративтік әлеуметтік жауапкершілік туралы есептер;
 - Тұрақты даму туралы есептер;
 - Әртүрлілік және тең мүмкіндіктер туралы есептер;
 - Өндірілген өнім үшін жауапкершілік туралы есептер;
 - Еңбек қатынастарының практикасы және еңбек жағдайлары туралы есептер;
 - Тұлға құқықтарын ұстану туралы есептер.

Басқа да ақпаратты бұрмалау (12(b) - тармақты қара)

- А6. Егер басқа ақпаратта нақты мәселе ашылса, басқа ақпаратта осы мәселені дұрыс түсіну үшін қажетті ақпараттың олқылықтары немесе анық емес мәлімдемесі болуы мүмкін. Мысалы, егер өзге ақпарат басшылық пайдаланатын қызмет тиімділігінің негізгі көрсеткіштері туралы деректерді хабарлауды мақсат етсе, онда басшылық пайдаланатын қызмет тиімділігінің негізгі көрсеткіштерінің бірін өткізіп жіберу өзге ақпараттың жаңылыстыратынын көрсетуі мүмкін.
- А7. Маңыздылық принципін басқа ақпаратқа қолданылатын тұжырымдама аясында қарастыруға болады, егер солай болса, онда мұндай тұжырымдама ХАС сәйкес маңыздылыққа қатысты пайымдауларды қалыптастыруда аудитор үшін критерийлер жүйесі бола алады. Алайда, көптеген жағдайларда басқа ақпаратқа қатысты маңыздылық қағидатын сипаттайтын қолданыстағы тұжырымдама болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор үшін басқа ақпараттың бұрмалануы маңызды ма, жоқ па, соны анықтау үшін критерийлер жүйесі мыналар болып табылады:
- маңыздылық топ ретінде пайдаланушылардың жалпы ақпараттық қажеттіліктері тұрғысынан қарастырылады. Басқа ақпаратты пайдаланушылар қаржылық есептілікті пайдаланушылар болып табылатын тұлғалар болып табылады деп болжанады, өйткені олар қаржылық есептіліктің контекстін қамтамасыз ететін басқа ақпаратты зерттейді деп болжауға болады;
 - маңыздылыққа қатысты пайымдау бұрмалаудың нақты жағдайларын ескере отырып қалыптастырылады, бұл ретте есепті пайдаланушыларға түзетілмеген

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

бұрмалаудың салдары әсер ете ме деген мәселе қаралады. Барлық бұрмаланулар пайдаланушылардың экономикалық шешімдеріне әсер етпейді;

- маңыздылыққа қатысты шешім сапалық және сандық бағалау негізінде қалыптасады. Сондықтан мұндай шешім ұйымның жылдық есебі аясында басқа ақпаратта сипатталған элементтердің сипатын немесе маңыздылығын ескеруі мүмкін.

Басқа да ақпарат (12 (с) тармағын қара)

A8. 1-қосымша басқа ақпаратқа енгізілуі мүмкін сандық көрсеткіштердің немесе басқа элементтердің мысалдарын қамтиды.

A9. Кейбір жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында нақты ақпаратты ашуға қойылатын талаптар болуы мүмкін, бірақ оны қаржылық есептіліктен бөлек орналастыруға рұқсат береді.²⁴ Мұндай ақпаратты ашу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес қажет болғандықтан, ол қаржылық есептіліктің бөлігі болып табылады. Демек, мұндай ақпаратты ашу ХАС мақсаттары үшін басқа ақпарат емес.

A10. XBRL (eXtensible Business Reporting Language – кеңейтілетін іскерлік есептілік тілі) тегтері осы Стандартта қабылданған анықтамаға сәйкес басқа ақпарат болып табылмайды.

Өзге де ақпаратты алу (13-тармақты қара)

A11. Жылдық есеп болып табылатын немесе оның құрамына кіретін құжатты немесе құжаттарды анықтау көбінесе заңдар мен нормативтік актілердің ережелеріне немесе қолданыстағы тәжірибеге негізделген. Көптеген жағдайларда басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар дәстүрлі түрде жылдық есепті құрайтын құжаттар пакетін шығара алады немесе оны орындауға міндеттеме алады. Алайда, кейбір жағдайларда жылдық есеп қандай құжат немесе қандай құжаттар екендігі немесе оның құрамына кіретіні белгісіз болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор жылдық есепті қандай құжат немесе қандай құжаттар ұсынатынын немесе оның құрамына кіретінін анықтай алатын факторлар осы құжаттардың шығарылу мерзімі мен мақсаты, сондай-ақ олар кімге арналғандығы болып табылады.

A12. Жылдық есепті заңға немесе нормативтік актіге сәйкес басқа тілдерге аударған жағдайда (егер юрисдикцияда бірнеше ресми тіл болса, бұл орын алуы мүмкін) немесе әртүрлі заңнаманың талаптарына сәйкес бірнеше жылдық есептерді дайындаған жағдайда (мысалы, егер ұйымның бағалы қағаздары бірқатар юрисдикцияларда ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген болса), онда заңды тұлғалардың өтініштерін қарау қажет болуы мүмкін. басқа ақпараттың құрамына не кіретіні туралы сұрақ - бір немесе бірнеше жылдық есептер. Жергілікті заңдар немесе ережелер осы мәселеге қатысты қосымша нұсқауларды қамтуы мүмкін.

²⁴ Мысалы, 7 (IFRS) "Қаржы құралдары: ақпаратты ашу" халықаралық қаржылық есептілік стандарты ҚЕХС талаптарына сәйкес ашылуға жататын белгілі бір ақпаратты не оны тікелей қаржылық есептілікке енгізу жолымен, не оны тікелей қаржылық есептілікке енгізумен, не қаржылық есептілікте қандай да бір басқа есепке, мысалы қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін қаржылық есептіліктің өзі сияқты шарттарда және сол уақытта қол жетімді тәуекелдер туралы есепте қолжетімді басшылықтың түсініктемесіне немесе қаржылық есептіліктің халықаралық стандартына айқас сілтемені көрсету жолымен ашуға рұқсат береді.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- A13. Корпоративтік басқаруға жауапты басшылық немесе тұлғалар жылдық есепті дайындауға жауап береді. Аудитор басшылыққа немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға төмендегілер туралы хабарлай алады:
- аудитор ХАС талаптарына сәйкес қажетті процедураларды аудиторлық қорытынды күніне дейін немесе, егер бұл мүмкін болмаса, қысқа мерзімде, бірақ кез келген жағдайда аудиторлық қорытынды күніне дейін аяқтауы үшін жылдық есепті бірлесіп құрайтын құжаттар жиынтығын қоса алғанда, жылдық есептің түпкілікті нұсқасын уақтылы (аудиторлық қорытынды күніне дейін) алуға қатысты аудитордың күтулері туралы ұйымның осындай ақпаратты шығаруы;
 - аудиторлық қорытынды берілген күннен кейін басқа да ақпарат алынған жағдайда ықтимал салдарлар туралы хабардар етеді.
- A14. A13-тармақта аталған ақпараттық өзара іс-қимыл әсіресе орынды болуы мүмкін, мысалы, мынадай жағдайларда:
- бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырма үшін;
 - басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың құрамында өзгерістер болған жағдайда;
 - егер аудиторлық қорытынды күнінен кейін басқа да ақпарат алу күтілетін жағдайда.
- A15. Егер өзге ақпаратты ұйым шығарғанға дейін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар бекітуге тиіс болса, басқа ақпараттың түпкілікті нұсқасы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар шығаруға бекіткен нұсқа болып табылады.
- A16. Кейбір жағдайларда ұйымның жылдық есебі заңға немесе нормативтік актіге немесе ұйымның есепті кезең аяқталғаннан кейін көп ұзамай ұйымның есепті дайындау практикасына сәйкес шығарылатын бір құжат болуы мүмкін, сондықтан ол аудиторлық қорытынды күніне дейін аудиторға қол жетімді болады. Басқа жағдайларда мұндай құжатты шығару неғұрлым кеш мерзім немесе ұйымның өзі белгілейтін мерзім басталғанға дейін талап етілмейді. Сонымен қатар, ұйымның жылдық есебі әр түрлі талаптармен анықталатын немесе ұйымның шығару мерзіміне қатысты есептерді дайындаудың әртүрлі тәжірибесіне сәйкес келетін құжаттар жиынтығы болған кезде жағдайлар туындауы мүмкін.
- A17. Аудиторлық қорытынды жасалған күні ұйым ұйымның жылдық есебінің құрамына кіруі мүмкін құжатты (мысалы, мүдделі тараптар үшін ерікті түрде ұсынылатын есеп) дайындау туралы мәселені қарайтын, бірақ басшылық аудиторға осы құжаттың мақсатын немесе шығару мерзімін растай алмайтын жағдайлар туындауы мүмкін. Егер аудитор мұндай құжаттың мақсатын немесе шығарылу мерзімін белгілей алмаса, бұл құжат ХАС мақсаттары үшін басқа ақпарат ретінде қарастырылмайды.
- A18. Басқа ақпаратты уақтылы алу (аудиторлық қорытынды күніне дейін) қаржылық есептілікке, аудиторлық қорытындыға немесе олар шығарылғанға дейін өзге де ақпаратқа қажетті болып табылатын кез келген өзгерістерді енгізуге мүмкіндік береді. Аудиторлық тапсырманың шарттары туралы келісім-хатта²⁵ басшылықпен аудиторға басқа да ақпаратты уақтылы беру туралы және, мүмкін болса, аудиторлық қорытынды жасалған күнге дейін уағдаластыққа сілтеме қамтылуы мүмкін.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- A19. Егер басқа ақпарат пайдаланушыларға ұйымның сайты арқылы ғана ұсынылса, онда аудитордың ХАС сәйкес процедураларды орындауы үшін қолданылатын құжат ұйымның сайтынан тікелей емес, ұйымның өзінен алынған басқа ақпараттың нұсқасы болып табылады. ХАС сәйкес аудитор басқа ақпаратты, оның ішінде ұйымның сайтында орналастырылуы мүмкін басқа ақпаратты іздеуді жүзеге асыруға, сондай-ақ басқа ақпараттың ұйымның сайтында тиісті түрде көрсетілгенін немесе электрондық құралдардың көмегімен қандай да бір басқа тиісті түрде берілгенін немесе көрсетілгенін растау үшін қандай да бір процедураларды орындауға міндетті емес.
- A20. Аудиторға, егер ол басқа ақпараттың бір бөлігін немесе басқа да барлық ақпаратты алмаған болса, аудиторлық қорытындыда күнін көрсетуге немесе оны шығаруға тыйым салынбайды.
- A21. Егер өзге ақпарат аудиторлық қорытынды күнінен кейін алынған болса, аудитор ХАС 560-тың 6 және 7-тармақтарына сәйкес орындалған процедураларды қайта орындамауы тиіс²⁶.
- A22. 580 ХАС²⁷ талаптарды белгілейді және жазбаша өтініштерді пайдалануға қатысты нұсқауларды қамтиды. Аудиторлық қорытынды күнінен кейін ғана қол жетімді болатын басқа ақпаратқа қатысты 13(с) - тармаққа сәйкес сұрау салынуы тиіс жазбаша өтініштер аудитор ХАС сәйкес қажетті осындай ақпаратқа қатысты процедураларды жүргізуге арналған. Сонымен қатар, аудитор басқа жазбаша өтініштерді, мысалы, не туралы сұрауды орынды деп санауы мүмкін:
- басшылық аудиторға ол шығаруды көздейтін және басқа да ақпаратты қамтуы мүмкін барлық құжаттар туралы хабарлады;
 - аудиторлық қорытынды күніне дейін аудитор алған қаржылық есептілік және өзге де барлық ақпарат бір-біріне сәйкес келеді және өзге де ақпарат елеулі бұрмалауларды қамтымайды;
 - аудиторлық қорытынды күніне дейін аудитор алмаған басқа ақпаратқа қатысты басшылық оны шығарудың жоспарланған мерзімдерін көрсете отырып, осындай басқа ақпаратты дайындауды және шығаруды жоспарлап отыр.

Басқа ақпаратпен танысу және оны қарау (14-15 тармақтарды қара)

- A23. 200 ХАС²⁸ талаптарына сәйкес аудитор аудитті кәсіби скептицизммен жоспарлап, жүргізуі тиіс. Басқа ақпаратпен танысу және оны қарау кезінде кәсіби скептицизмді ұстану, мысалы, басшылықтың өз жоспарларын сәтті жүзеге асыруда тым оптимистік болуы мүмкін екенін мойындауды, сондай-ақ сәйкес келмеуі мүмкін ақпаратқа көбірек назар аударуды қамтиды:
- а) қаржылық есептілікті немесе
 - б) аудитордың аудит барысында алған білімі.
- A24. 220ХАС²⁹ сәйкес тапсырма жетекшісі кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес аудиторлық тапсырманы басқаруға, бақылауға және орындауға жауапты болуы тиіс. ХАС мәтінінде 14-15-тармақтардың талаптарын орындау үшін аудиторлық топтың тиісті құрамын анықтау кезінде ескеруге болатын факторларға мыналар жатады:

²⁶ «Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС

²⁷ «Жазбаша өтініштер» 580 ХАС

²⁸ 200 ХАС, 15-тармақ.

²⁹ "Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 15(а) - тармақ.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- Аудиторлық топ мүшелерінің тиісті тәжірибесі;
- тапсырманы орындау үшін тағайындалған аудиторлық топ мүшелерінің басқа ақпарат пен осы білім арасындағы сәйкессіздіктерді анықтау үшін аудит барысында алған қажетті білімі бар ма;
- 14-15-тармақтардың талаптарын орындау кезінде қолданылатын пайымдау деңгейі. Мысалы, басқа ақпаратта қамтылған және қаржылық есептілік көрсеткіштерімен бірдей болуы тиіс сандық көрсеткіштердің сәйкестігін бағалау процедураларын аудиторлық топтың тәжірибесі аз мүшелері орындай алады;
- топ аудиті жағдайында осы құрамдас бөлікке қатысты басқа да ақпаратқа қатысты компонент аудиторына сұрау жіберу қажеттілігінің болуы.

Басқа ақпарат пен қаржылық есептілік арасында елеулі сәйкессіздіктің бар-жоғы туралы мәселені қарау (14(А) - тармақты қара)

A25 Басқа ақпарат сандық көрсеткіштерді немесе сандық көрсеткіштерді немесе қаржылық есептіліктің басқа элементтерін аналогты, жалпылауды немесе нақтылауды білдіретін басқа элементтерді қамтуы мүмкін. Мұндай сандық көрсеткіштердің немесе басқа элементтердің мысалдары мыналарды қамтуы мүмкін:

- қаржылық есептіліктен үзінділері бар кестелер, схемалар немесе графиктер;
- қаржылық есептілікте көрсетілген қалдық немесе шоттың неғұрлым егжей-тегжейлі ақпаратын қамтитын ақпаратты ашу, мысалы: «20x1 жылдағы түсім x өнімін сатудан ХХХ млн және YYY өнімді сатудан Y млн қамтыды»;
- қаржылық нәтижелердің сипаттамасы, мысалы: «Зерттеу және әзірлеу шығындарының жалпы сомасы 20X1 жылы ХХХ болды».

A26 Таңдалған сандық көрсеткіштердің немесе өзге ақпарат құрамындағы басқа элементтердің қаржылық есептілік деректеріне сәйкестігін бағалау кезінде аудитор сандық көрсеткіштердің немесе қаржылық есептіліктің басқа элементтерінің аналогы, жинақталуы немесе нақтылануы болып табылатын өзге ақпараттың барлық сандық көрсеткіштерін немесе басқа элементтерін осындай сандық көрсеткіштермен немесе қаржылық есептіліктің басқа элементтерімен салыстырмауы тиіс.

A27 Салыстыру үшін сандық көрсеткіштерді немесе басқа элементтерді таңдау кәсіби пайымдау пәні болып табылады. Мұндай пайымдауға қолданылатын факторларға мыналар жатады:

- ұсынылған контекстегі сандық көрсеткіштің немесе басқа элементтің маңыздылығы, бұл пайдаланушылардың сандық көрсеткішке немесе басқа элементке, мысалы, кілт коэффициентіне немесе көрсеткішке беретін маңыздылығына әсер етуі мүмкін;
- сандық көрсеткіш болған жағдайда, оның осы факторлар жататын шоттармен немесе қаржылық есептілік элементтерімен немесе өзге де ақпаратпен салыстырғанда салыстырмалы шамасы;
- белгілі бір сандық көрсеткіштің немесе басқа ақпараттағы басқа элементтің сезімталдығы, мысалы, акцияларға негізделген аға менеджменттің төлемдері.

A28 14(а) тармағының талаптарын орындау үшін процедуралардың сипаты мен көлемін айқындау ХАС сәйкес аудитордың міндеттері басқа ақпаратқа қатысты сенімділікті

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

қамтамасыз ететін тапсырманы орындауды көздемейтінін және оған басқа ақпаратқа қатысты сенімділік алу міндеттемесін жүктемейтінін ескере отырып, кәсіби пайымдау мәні болып табылады. Мұндай процедуралардың мысалдары:

- қаржылық есептілікте қамтылған мәліметтердің аналогы болып табылатын ақпарат үшін - мұндай ақпаратты қаржылық есептілікпен салыстыру;
- қаржылық есептілікте ашылған ақпарат сияқты семантикалық мазмұны бар ақпарат үшін пайдаланылатын сөздерді салыстыру және қолданылған тұжырымдардағы сәйкессіздіктердің маңыздылығын, сондай-ақ мұндай сәйкессіздіктер әртүрлі семантикалық мазмұнға әкелетіні туралы мәселені қарастыру қажет;
- салыстырып тексеру басшылығынан басқа ақпараттың құрамында көрсетілген сандық көрсеткішті және қаржылық есептіліктегі көрсеткішті, сондай-ақ:
 - салыстыру элементтерін қаржылық есептілік деректерімен және өзге де ақпаратпен салыстыру;
 - салыстырудағы есептеулердің математикалық дәлдігін тексеру.

A29 Таңдалған сандық көрсеткіштердің немесе басқа ақпараттағы басқа элементтердің қаржылық есептілік деректеріне сәйкестігін бағалау, егер бұл басқа ақпараттың сипатын ескере отырып орынды болса, оларды қаржылық есептілікпен салыстырғанда ұсыну тәртібін қамтиды.

Аудит барысында аудитор алған басқа ақпарат пен білім арасында айтарлықтай сәйкессіздік бар ма деген мәселені қарау (14(b) тармақты қара)

A30 Өзге ақпарат аудитордың аудит барысында алған біліміне қатысы бар сандық көрсеткіштерді немесе элементтерді қамтуы мүмкін (14 (a) тармақта көрсетілгендерден басқа). Мұндай сандық көрсеткіштердің немесе элементтердің мысалдары мыналарды қамтуы мүмкін:

- өндірілген өнім бірліктері туралы ақпаратты ашу немесе географиялық өңірлер бойынша өнім туралы деректері бар кесте;
- «жыл ішінде ұйым X өнімін және Y өнімін шығара бастады» деген мәлімдеме;
- ұйымның негізгі қызметін жүзеге асыратын орындардың жалпыланған тізімі, мысалы: «Ұйымның қызметін жүзеге асыратын негізгі орталық X елінде, қызметі Y және Z елдерінде де жүзеге асырылады».

A31 Аудитордың аудит барысында алған білімдері ұйымның және оның қоршаған ортасының түсінігін, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын және 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС ³⁰ сәйкес алынған ұйымның ішкі бақылау жүйесін қамтиды. 315 (Қайта қаралған, 2019) ХАС аудитор алатын және зерттеу сияқты аспектілерді қамтитын түсінік сипатталған:

- a) тиісті салалық, реттеуші және өзге де сыртқы факторлар;
- b) заңды тұлғаның сипаттамасы;
- c) ұйымның бухгалтерлік есеп принциптерін таңдауы және қолдануы;
- d) құрылымның мақсатты мен стратегиялары;

³⁰ "Елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 19-27-тармақтар.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

- e) ұйымның қаржылық нәтижелерін бағалау мен талдау; және
- f) ұйымның ішкі бақылау жүйесі.

- A32 Аудитордың аудит барысында алған білімдері болжамды сипаттағы мәселелерді де қамтуы мүмкін. Мұндай мәселелер, мысалы, іскерлік перспективалар мен аудитор гудвилл сияқты материалдық емес активтердің құнсыздануына арналған тестілерді жүргізу кезінде басшылық пайдаланған болжамдарды бағалау кезінде немесе басшылықтың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауын талдау кезінде ескерген ақша қаражатының болашақ ағындарын қамтуы мүмкін.
- A33 Аудит барысында аудитор алған басқа ақпарат пен білімнің арасында айтарлықтай сәйкессіздік бар ма деген мәселені қарау кезінде аудитор басқа ақпараттың құрамындағы осындай мәселеге қатысты басқа ақпараттың бұрмалануы маңызды болуы мүмкін мәселелерге назар аудара алады.
- A34 Басқа ақпарат құрамындағы көптеген мәселелерге қатысты аудитордың алған аудиторлық дәлелдерін жадында қалпына келтіруі және аудит барысында жасалған тұжырымдар оған басқа ақпарат пен оның аудит барысында алған білімі арасында елеулі сәйкессіздіктің бар-жоғын анықтауға мүмкіндік беру үшін жеткілікті болуы мүмкін. Аудитор неғұрлым тәжірибелі болса және аудиттің негізгі аспектілері туралы неғұрлым жақсы білсе, соғұрлым ол есте сақтай алатын тиісті мәселелер туралы ақпарат жеткілікті болады. Мысалы, аудитор басшылықпен немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен өткізілген талқылаулар туралы немесе қосымша іс-әрекеттерді орындау қажеттілігінсіз Директорлар кеңесі отырыстарының хаттамаларымен танысу сияқты аудит барысында жүргізілген процедуралардың нәтижелері туралы оның жадында сақталған ақпаратты ескере отырып аудит барысында алынған басқа ақпарат пен білім арасында айтарлықтай сәйкессіздік бар-жоғын қарастыруы мүмкін.
- A35 Аудитор тиісті аудиторлық құжаттамаға жүгіну немесе аудиторлық топтың тиісті мүшелеріне немесе тиісті компоненттердің аудиторларына сұрақ қою аудитордың айтарлықтай сәйкессіздік бар-жоғын қарау үшін тиісті негіз болып табылатындығын анықтай алады. Мысалы:
- басқа ақпарат ірі өнім желісін өндіруді жоспарланған тоқтатуды сипаттаған кезде, аудитор жоспарланған өндірісті тоқтату туралы білсе де, ол осы салада аудиторлық процедураларды орындаған аудиторлық топтың тиісті мүшелерінен осы сипаттама мен оның аудит барысында алған білімі арасында айтарлықтай сәйкессіздік бар-жоғын растау үшін жауап ала алады;
 - басқа ақпарат аудит барысында қаралған сот талқылауының маңызды бөлшектерін сипаттаған кезде, бірақ аудитор оларды дәл есіне түсірмесе, аудиторлық құжаттамаға жүгіну қажет болуы мүмкін, онда аудиторға оларды еске түсіруге көмектесетін мәліметтердің қысқаша сипаттамасы бар.
- A36 Аудитор тиісті аудиторлық құжаттамаға жүгіне ме және аудиторлық топтың тиісті мүшелерінен немесе аудиторлардан тиісті компоненттерді сұрай ма, егер солай болса, кәсіби пайымның мәні болып табылады ма деген сұрақ туындайды. Алайда аудитордың тиісті аудиторлық құжаттамаға жүгінуі немесе аудиторлық топтың тиісті мүшелеріне немесе басқа ақпаратқа енгізілген мәселе бойынша тиісті компоненттердің аудиторларына сұрақ қою қажеттілігі болмауы мүмкін.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

Басқа ақпараттың айтарлықтай бұрмалануы мүмкін басқа белгілерге аса назар аударуды ұстану (15-тармақты қара)

A37 Басқа ақпарат қаржылық есептілікке жатпайтын мәселелерді талқылауды қамтуы мүмкін және аудит барысында алынған аудитордың білімінен де асып кетуі мүмкін. Мысалы, басқа ақпарат ұйымның парниктік газдар шығарындыларына қатысты өтініштерін қамтуы мүмкін.

A38 Қаржылық есептілікке немесе аудит барысында аудитор алған білімге қатысы жоқ басқа ақпараттың елеулі түрде бұрмалануы мүмкін екендігінің басқа белгілеріне көбірек назар аудару аудиторға тиісті этикалық талаптарды ұстануға көмектеседі, оған сәйкес аудитор басқа ақпаратпен әдейі байланысты болған жағдайларды болдырмауға міндетті, ол аудитордың пікірінше, аудитор елеулі дәрежеде жалған немесе жаңылыстыратын мәлімдемені, ұқыпсыз дайындалған мәлімдемені немесе нәтижесінде өзге де ақпарат жаңылыстыратын мәліметтер жоқ немесе анық жазылмаған мәлімдемені қамтиды.³¹ Басқа ақпараттың айтарлықтай бұрмалануы мүмкін басқа белгілерге көбірек назар аудару аудитордың келесі мәселелерді анықтауына әкелуі мүмкін:

- басқа ақпаратпен танысқан аудиторлық топ мүшесінің басқа ақпарат пен жалпы білімдері (аудит барысында алынғандардан басқа) арасында алшақтықтардың болуы, бұл аудиторға өзге ақпарат елеулі бұрмалаушылықтарды қамтуы мүмкін деп пайымдауға мүмкіндік береді, немесе
- аудиторға басқа ақпаратта елеулі бұрмалаулар болуы мүмкін деп болжауға мүмкіндік беретін басқа ақпаратқа енгізілген мәліметтердің ішкі сәйкессіздігі.

Басқа ақпараттың елеулі сәйкессіздігі немесе елеулі бұрмалануы мүмкін жағдайларда жүргізілетін процедуралар (16-тармақты қара)

A39 Аудитордың басшылықпен жүргізген елеулі сәйкессіздікті (немесе елеулі бұрмалауды қамтуы мүмкін басқа да ақпаратты) талқылауы басшылықтың өзге ақпарат шеңберінде жасаған мәлімдемелерінің негіздемесін беру туралы сұрау салуын қамтуы мүмкін. Қосымша ақпарат немесе басшылықтың түсіндірмелері негізінде аудитор басқа ақпаратта елеулі бұрмалаулар жоқ екеніне көз жеткізе алады. Мысалы, басшылықтың түсіндірмелері пайымдаулардағы айырмашылықтардың заңдылығын ақылға қонымды және жеткілікті негіздеуді қамтуы мүмкін.

A40 Керісінше, басшылықпен талқылау аудитордың басқа ақпараттың айтарлықтай бұрмалануы бар деген тұжырымын растайтын қосымша ақпарат бере алады.

A41 Аудиторға көбінесе фактілерге негізделген мәселелерге қарағанда, шешім қабылдауды қажет ететін мәселелер бойынша басшылықтың тұжырымдарына күмән келтіру қиынырақ болуы мүмкін. Алайда, аудитор басқа ақпаратта қаржылық есептілікке немесе аудит барысында алған біліміне сәйкес келмейтін мәлімдеме бар деген қорытындыға келген жағдайлар туындауы мүмкін. Бұл жағдайлар аудитордың аудит барысында алған басқа ақпаратына, қаржылық есептілігіне немесе біліміне күмән келтіруі мүмкін.

A42 Басқа ақпараттың ықтимал маңызды бұрмалануларының кең спектрі болғандықтан, басқа ақпараттың елеулі бұрмалануы бар-жоғы туралы қорытынды жасау үшін аудитор өткізетін басқа процедуралардың сипаты мен көлемі белгілі бір жағдайларда аудитордың кәсіби пікірінің мәні болып табылады.

³¹ БХЭСК кодексі, 110.2-тармақ.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

А43 Сұрақ қаржылық есептілікке немесе аудит барысында аудитор алған білімге қатысты болмаған кезде, ол басшылықтың аудитордың сұрауларына жауаптарын толық бағалай алмауы мүмкін. Дегенмен, қосымша ақпаратқа немесе басшылықтың түсіндірмелеріне немесе басшылықтың басқа ақпаратқа енгізген кейінгі өзгерістеріне сүйене отырып, аудитор басқа ақпараттың елеулі сәйкессіздігінің немесе елеулі бұрмалануының жоқтығына көз жеткізуі мүмкін. Аудитор басқа ақпараттың ықтимал сәйкессіздігі немесе елеулі бұрмалануы жоқ деп қорытынды жасай алмаса, ол басшылыққа білікті үшінші тұлғаға (мысалы, сарапшыға немесе басшылық заңгеріне) жүгінуді ұсынуы мүмкін. Кейбір жағдайларда басшылықтың кеңес беру нәтижелері бойынша жауаптарды қарастырғаннан кейін аудитор басқа ақпараттың айтарлықтай бұрмалануы бар ма, жоқ па деген қорытынды жасай алмауы мүмкін. Содан кейін аудитор келесі әрекеттердің біреуін немесе бірнешеуін қабылдай алады:

- заңгер аудитордан кеңес алу;
- аудиторлық қорытынды үшін салдарларды қарастыру, мысалы, басшылықтың шектеуді енгізумен байланысты мән-жайларды сипаттау қажет пе;
- егер бұл қолданыстағы заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес мүмкін болса, аудит жүргізуден бас тарту.

Аудитор басқа ақпараттың елеулі бұрмалануының болуы туралы қорытынды жасаған жағдайда жүргізілетін процедуралар

Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін алынған басқа да ақпараттың елеулі бұрмалануының бар екендігі туралы қорытындыға келген жағдайда жүргізілетін процедуралар (18-тармақты қара)

А44 Егер корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар еткеннен кейін өзге ақпарат түзетілмеген жағдайда аудитор қолданатын іс-әрекеттер аудитордың кәсіби пайымының мәні болып табылады. Аудитор басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығы мен адалдығына күмән келтіретінін, олардың түзетілмеуінің себептерін негіздейтінін, мысалы, аудитор адастыру ниеті бар деп күдіктенген кезде ескеруі мүмкін. Аудитор сонымен қатар адвокаттың қызметіне жүгінуді орынды деп санауы мүмкін. Кейбір жағдайларда аудитор сұрақ туралы реттеуші органға немесе тиісті кәсіби ұйымға заңдарға, нормативтік актілерге немесе басқа да кәсіби стандарттарға сәйкес хабарлауға міндетті болуы мүмкін.

Салдары туралы хабарлау (18(a) тармақты қара)

А45 Сирек жағдайларда қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тарту, басқа ақпараттағы елеулі бұрмалаушылықты түзетуден бас тарту басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығына елеулі күмән туғызған кезде орынды болуы мүмкін, бұл жалпы аудиторлық дәлелдемелердің сенімділігіне күмән туғызады.

Тапсырмадан бас тарту (18 (b) тармақты қара)

А46 Тапсырмадан бас тарту, егер ол қолданыстағы заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес мүмкін болса, басқа ақпараттағы елеулі бұрмалаушылықты түзетуден бас тартуға байланысты жағдайлар басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығына елеулі күмән туғызған кезде орынды болуы мүмкін, бұл аудит барысында олардан алынған мәлімдемелердің сенімділігіне күмән тудырады.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері (18(b) тармақты қара)

А47 Мемлекеттік сектор ұйымдары жағдайында тапсырмадан бас тарту мүмкін болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор заң шығарушы органға мәселені сипаттай отырып есеп бере алады немесе өзге де тиісті шаралар қабылдай алады.

Аудитор аудиторлық қорытынды күнінен кейін алынған басқа да ақпараттың елеулі бұрмалануының бар екендігі туралы қорытындыға келген жағдайда жүргізілетін процедуралар (19-тармақты қара)

А48 Егер аудитор аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін алынған өзге де ақпарат елеулі бұрмалауды қамтиды және егер осындай елеулі бұрмалау түзетілсе, осы мән-жайларға қажетті аудитордың процедуралары түзетудің енгізілгенін айқындауды қамтиды (17(a) - тармаққа сәйкес) және басқа ақпаратты алғандарды, егер ол бұрын берілген болса, оны қайта қарау туралы хабардар ету жөніндегі басшылық қабылдаған іс-әрекеттерге талдауды қамтуы мүмкін.

А49 Егер корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар басқа ақпаратты қайта қарауға келіспесе, аудиторлық қорытынды дайындалған пайдаланушылардың назарын түзетілмеген бұрмалауға тиісті түрде тарту үшін тиісті шаралар қабылдау кәсіби пайымдауды қолдануды талап етеді және тиісті заңмен немесе нақты юрисдикцияның нормативтік актісімен реттелуі мүмкін. Демек, аудитор өзінің заңды құқықтары мен міндеттерін талқылау үшін адвокаттың қызметіне жүгінуді орынды деп санауы мүмкін.

А50 Егер басқа да ақпараттың елеулі бұрмалануы түзетілмеген болып қалса, аудиторлық қорытынды дайындалған пайдаланушылардың назарын түзетілмеген елеулі бұрмалауға тиісті түрде тарту үшін аудитор қабылдауы мүмкін тиісті шаралар, егер бұған заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынбаған болса, мысалы, мыналарды қамтиды:

- 22-тармаққа сәйкес өзгертілген бөлімді қоса алғанда, басшылыққа жаңа немесе түзетілген аудиторлық қорытындыны беру және басшылыққа аудиторлық қорытынды дайындалған пайдаланушыларға осы жаңа немесе түзетілген аудиторлық қорытындыны беру қажеттілігін көрсету. Бұл ретте аудитор, егер ол бар болса, ХАС талаптарының немесе қолданыстағы заңның немесе нормативтік актінің жаңа немесе түзетілген аудиторлық қорытынды күніне әсерін қарауы мүмкін. Аудитор сондай-ақ осындай пайдаланушыларға жаңа немесе түзетілген аудиторлық қорытындыны ұсыну үшін басшылық қандай іс-әрекеттер жасағанын тексере алады;
- аудиторлық қорытынды дайындалған пайдаланушылардың назарын басқа ақпаратты айтарлықтай бұрмалауға аудару, мысалы, мәселені акционерлердің жалпы жиналысында қарау арқылы;
- түзетілмеген елеулі бұрмалаулар туралы реттеуші немесе тиісті кәсіби органды хабардар ету
- тапсырманы орындауды жалғастырудың салдарын қарастыру (сондай-ақ, А46 тармағын қара).

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

Қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану немесе аудитордың ұйымды және оның айналасын қайтадан зерделеу қажеттігі жағдайларында жүргізілетін процедуралар (20-тармақты қара)

A51 Басқа ақпаратпен танысқан кезде аудиторға салдары бар жаңа ақпарат белгілі болуы мүмкін:

- ұйымның аудиторы және оның қоршаған ортасы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесі, сондықтан аудитордың тәуекелдерді бағалауды қайта қарау қажеттілігін көрсетуі мүмкін³².
- аудитордың анықталған бұрмалаулардың аудитке әсерін және түзетілген бұрмалаулардың, егер бар болса, қаржылық есептілікке әсерін бағалау жөніндегі міндеттері³³.
- есепті күннен кейінгі оқиғаларға қатысты аудитордың міндеттері³⁴.

Қорытынды жасау (21-24 тармақтарды қара)

A52 Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігіне аудит жүргізу мақсатында аудитор аудиторлық қорытынды күнінен кейін аудитор алуды жоспарлап отырған басқа ақпаратты аудиторлық қорытындыда көрсету ХАС сәйкес аудитордың жауапкершілігі қолданылатын басқа ақпараттың қосымша ашықтығын қамтамасыз ету үшін орынды болар еді деп есептеуі мүмкін. Аудитор мұны орынды деп санауы мүмкін, мысалы, басшылық оған осындай басқа ақпарат аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін шығарылатынын хабарлауға мүмкіндігі болған жағдайларда.

Өтініштерді тұжырымдау мысалдары (21-22 тармақтарды қара)

A53 Аудиторлық қорытындының «Өзге де ақпарат» бөлімі тұжырымдарының мысалдары 2-қосымшада келтірілген.

Аудитордың қаржылық есептілік туралы пікірінде ескертпе болған немесе теріс болып табылған жағдайларда қорытынды жасау үшін салдар (23-тармақты қара)

A54 Егер аудитордың пікірі өзгертілген мәселе өзге ақпаратқа енгізілмесе немесе онда өзгеше түрде айтылмаса және егер бұл мәселе басқалардың қандай да бір бөлігіне әсер етпесе, қаржылық есептілік туралы ескертпесі бар пікір немесе аудитордың теріс пікірі 22(е) - тармақта көзделген өтінішке әсер етпеуі мүмкін ақпарат. Мысалы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес директорлардың сыйақысы туралы ақпаратты ашпау салдарынан қаржылық есептілік туралы ескертпесі бар пікір ХАС талаптарына сәйкес қорытынды жасау үшін салдары болмауы мүмкін. Өзге жағдайларда А55-А58 тармақтарда көрсетілгендей осындай қорытынды жасау үшін салдар туындауы мүмкін.

Қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануы салдарынан ескертпесі бар пікір

³² 315(Қайта қаралған) ХАС, 11, 31 және А1 тармақтары.

³³ «Аудит барысында анықталған бұрмалаушылықтарды бағалау» 450 ХАС

³⁴ 560 ХАС, 10 және 14-тармақтар.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

A55 Аудитор ескертпемен пікір білдірген жағдайда, басқа ақпаратта қаржылық есептілік туралы ескертпемен пікір білдіруге әкеп соққан мәселеге ұқсас немесе қатысты мәселе бойынша да бұрмалаулар жоқ па, соны қарау орынды болуы мүмкін.

Аудит көлемін шектеу нәтижесінде ескертпесі бар пікір

A56 Егер қаржылық есептіліктің елеулі элементіне қатысты аудит көлеміне шектеу болса, аудитор осы мәселе бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алмайды. Мұндай жағдайларда аудитор сандық көрсеткіштер немесе осы мәселеге қатысты басқа ақпараттың басқа элементтері басқа ақпараттың айтарлықтай бұрмалануына әкелетіні туралы қорытынды жасай алмауы мүмкін. Демек, аудиторға «Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде көрсетілгендей, қаржылық есептілік туралы аудиторлық пікірге ескерту енгізілген басқа ақпараттың құрамында басшылықтың мәселені сипаттауын қарау мүмкін еместігін көрсету үшін 22(е) тармағында көзделген өтініштің тұжырымын өзгертілгенге тура келуі мүмкін. Аудитор, дегенмен, қорытындыда өзі анықтаған басқа да ақпаратта қамтылған барлық түзетілмеген елеулі бұрмалаулар туралы хабарлауы тиіс.

Теріс пікір

A57 «Теріс пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде сипатталған белгілі бір мәселеге немесе мәселелерге қатысты қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдіру аудитор анықтаған және қорытындыда 22(е)(ii) тармаққа сәйкес көрсетілуі қажет басқа ақпараттағы елеулі бұрмалаулар туралы мәліметтерді аудиторлық қорытындыға енгізбеу үшін негіз болып табылмайды. Егер аудитор қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдірсе, оған, мысалы, сандық көрсеткіштер немесе өзге де ақпарат элементтері қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдіруге әкеп соққан мәселеге ұқсас немесе қатысты мәселеге қатысты елеулі түрде бұрмаланғанын көрсете отырып, 22(е) - тармақта көзделген тұжырымды тиісінше өзгертілген талап етілуі мүмкін.

Пікір білдіруден бас тарту

A58 Егер аудитор қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартса, онда аудит туралы қосымша ақпарат беру, оның ішінде басқа ақпарат туралы бөлім, жалпы қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден бас тартуға назар аударуы мүмкін. Демек, мұндай жағдайларда 705 (Қайта қаралған) ХАС талаптарына сәйкес аудиторлық қорытындыда ХАС көзделген қорытындыларды жасауға қойылатын талаптар көрсетілген бөлім болмауы тиіс.

Заңдарда немесе нормативтік актілерде көзделген қорытындыларды беру (24-тармақты қара)

A59 ХАС200³⁵ аудитордан ХАС талаптарына қосымша заңнамалық немесе нормативтік талаптарды ұстану талап етілуі мүмкін екендігі түсіндіріледі. Бұл жағдайда аудитор аудиторлық қорытындыда осы стандартта сипатталғаннан өзгеше баяндаудың белгілі бір тәртібін немесе белгілі бір тұжырымдарды пайдалануға міндетті болуы мүмкін. Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу кезінде аудиторлық қорытындының тұжырымдамаларындағы бірізділікті ұстану әлемде танылған стандарттарға сәйкес орындалған аудиторлық тапсырмаларды сәйкестендіруді жеңілдеті отырып, әлемдік нарықта оған деген сенімді арттырады. Егер басқа

³⁵ 200 ХАС, А57 тармақ.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

ақпаратқа қатысты қорытындылар беруге қойылатын заңнамалық немесе нормативтік талаптар мен ХАС талаптары арасындағы айырмашылықтар аудиторлық қорытындыны баяндау мен тұжырымдау тәртібіне ғана қатысты болса және кемінде 24-тармақта көрсетілген элементтердің әрқайсысы аудиторлық қорытындыға енгізілген болса, онда мұндай аудиторлық қорытындыда ХАС сілтеме болуы мүмкін. Демек, осы жағдайларда аудитор аудиторлық қорытындыда қолданылатын баяндау мен тұжырымдау тәртібі қорытындыларға қойылатын заңнамалық немесе нормативтік талаптармен регламенттелсе де, ХАС талаптарын орындады деп есептеледі.

Басқа ақпаратқа енгізілуі мүмкін сандық көрсеткіштердің немесе басқа элементтердің мысалдары

Төменде басқа ақпаратқа енгізілуі мүмкін сандық көрсеткіштер мен басқа элементтердің мысалдары келтірілген. Осы тізбесі толық болып табылмайды.

Сандық көрсеткіштер

- Таза пайда, акцияға шаққандағы пайда, дивидендтер, сату және басқа да операциялық кірістер, сондай-ақ сатып алу және операциялық шығыстар сияқты негізгі қаржылық нәтижелер туралы қысқаша есептің баптары.
- Қызметтің негізгі бағыттары бойынша жалғасатын қызметтен немесе географиялық сегменттер немесе өнім топтары бойынша сатудан түсетін табыс сияқты іріктеп операциялық деректер.
- Активтерді сату, сот талқылауы бойынша резервтер, активтердің құнсыздануы, салықтық түзетулер, қоршаған ортаны қалпына келтіруге арналған резервтер және қайта құрылымдау мен қайта ұйымдастыруға арналған шығыстар сияқты ерекше баптар.
- Өтімділік және күрделі ресурстар туралы ақпарат, мысалы, ақша қаражаты және олардың баламалары және нарықтық бағалы қағаздар, дивидендтер, қарыздар, қаржылық жалдау және азшылық үлесі бойынша міндеттемелер.
- Сегменттер немесе бөлімшелер бойынша капитал салу.
- Баланстан тыс келісімдерге байланысты сандық көрсеткіштер және тиісті қаржылық салдар.
- Кепілдіктермен, шарттық міндеттемелермен, заңды немесе экологиялық шағымдармен және басқа да шартты міндеттемелермен байланысты сандық көрсеткіштер.
- Қаржылық көрсеткіштер немесе коэффициенттер, мысалы, жалпы пайда, пайдаланылатын орташа капитал кірісі, орташа меншікті капитал кірісі, өтімділік коэффициенті, пайыздарды жабу коэффициенті және борыштық жүктеме коэффициенті. Осы көрсеткіштердің кейбіреулері қаржылық есептілік деректеріне тікелей сәйкес келуі мүмкін.

Басқа да элементтер

- Маңызды бағалау мәндері мен тиісті болжамдарды түсіндіру.
- Байланысты тараптарды анықтау және олармен операцияларды сипаттау.
- Ұйымның тауарлық, валюталық немесе пайыздық тәуекелдерді басқаруға қатысты саясатын немесе тәсілін, мысалы, форвардтық келісім-шарттарды, пайыздық своптарды немесе өзге қаржы құралдарын пайдалана отырып баяндау.
- Баланстан тыс келісімдердің сипатын сипаттау.
- Кепілдіктердің, өтемақылардың, шарттық міндеттемелердің, сот талқылауларының немесе экологиялық жауапкершіліктің және ұйым басшылығының тиісті тәуекелдерді сапалы бағалауын қоса алғанда, басқа да шартты міндеттемелердің сипаттамасы.
- Ұйымның қызметіне немесе қаржылық жағдайына айтарлықтай әсер еткен немесе ұйымның болашақ қаржылық перспективаларына айтарлықтай әсер ететін жаңа салық

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

немесе экологиялық ережелер сияқты құқықтық немесе нормативтік талаптардағы өзгерістердің сипаттамасы.

- Басшылықтың кезең ішінде күшіне енген немесе келесі кезеңде әрекет ететін қаржылық есептіліктің жаңа стандарттарының ұйымның қаржылық нәтижелеріне, қаржылық жағдайына және ақша қозғалысына әсерін сапалы бағалауы.
- Қызметті жүзеге асыру ортасы мен перспективаларының жалпы сипаттамасы.
- Стратегияға шолу.
- Негізгі тауарларға немесе шикізатқа нарықтық бағалардың өзгеру тенденцияларын сипаттау.
- Ұсыныс, сұраныс және құқықтық реттеу тұрғысынан географиялық аймақтар арасындағы айырмашылықтар.
- Белгілі бір сегменттердегі ұйымның табыстылығына әсер ететін нақты факторларды түсіндіру.

(21-22, А53 тармақтарын қара)

Басқа ақпаратқа қатысты аудиторлық қорытындылардың мысалдары

- Мысал 1. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алған және басқа да ақпараттың елеулі бұрмалануын анықтамаған жағдайда, бағалы қағаздары өзгертілген пікірі бар ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы.
- Мысал 2. Бағалы қағаздары өзгертілмеген пікірі бар ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның аудиторлық қорытындысы, аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін өзге ақпаратты ішінара алған жағдайда, басқа ақпараттың елеулі бұрмалануын анықтамаған және аудиторлық қорытынды күнінен кейін өзге ақпаратты алуды болжаған жағдайда.
- Мысал 3. Бағалы қағаздары өзгертілмеген пікірі бар, ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы, аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін өзге ақпаратты ішінара алған жағдайда, басқа ақпараттың елеулі бұрмалануын анықтамаған және аудиторлық қорытынды күнінен кейін өзге ақпаратты алуды болжаған жағдайда.
- Мысал 4. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін өзге ақпаратты алмаған, бірақ аудиторлық қорытынды күнінен кейін өзге ақпаратты алуды болжаған жағдайда, бағалы қағаздары өзгертілмеген пікірі бар ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның аудиторлық қорытындысы. Мысал 5. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алған және өзге ақпарат елеулі бұрмалауды қамтиды деген қорытындыға келген жағдайда, бағалы қағаздары өзгертілген пікірі бар ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы.
- Мысал 6. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алған және шоғырландырылған қаржылық есептіліктің елеулі элементіне қатысты аудит көлеміне шектеу болған жағдайда, бағалы қағаздары ескертумен пікірін қамтитын ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы
- Мысал 7. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алған жағдайда және шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы теріс пікір де өзге ақпаратқа әсер еткен жағдайда, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы теріс пікірді қамтиды.

Мысал 1. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алған және басқа да ақпараттың елеулі бұрмалануын анықтамаған жағдайда, бағалы қағаздары өзгертілген пікірі бар, ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС³⁶ қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ҚЕХС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («он») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады³⁷.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды³⁸.
- Аудитор аудиторлық қорытындының күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда елеулі бұрмалануларды анықтаған жоқ.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды³⁹
Пікір

¹⁷ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (компоненттер аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

¹⁸ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁹ «Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» ХАС 701, Аудиттің негізгі мәселелері бөлімін қосу бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар үшін ғана талап етіледі.

²⁰ Егер "Басқа заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп" деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, "Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды" деген тақырыпша талап етілмейді.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік есеп саясатының негізгі ережелері.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша компанияның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ҚЕХС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың «*қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі*» бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

[Аудиттің негізгі мәселелері]⁴⁰

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау.]

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

Басшылық басқа ақпарат үшін жауапты болады⁴¹. Басқа ақпарат [Х есебінде қамтылған ақпаратты⁴² қамтиды, бірақ қаржылық есептілікті және ол туралы біздің аудиторлық қорытындымызды қамтымайды].

Қаржылық есептілік туралы біздің пікіріміз басқа ақпаратқа қолданылмайды және біз осы ақпаратқа қатысты қандай да бір нысанда сенім білдіретін қорытынды бермейміз.

Біздің қаржылық есептілік аудитін жүргізуімізге байланысты біздің міндетіміз басқа ақпаратпен танысу және өзге ақпарат пен қаржылық есептілік немесе аудит барысында алынған біздің біліміміз арасында елеулі сәйкессіздіктердің бар-жоғы және өзге де ақпаратта елеулі бұрмаланулар болуы мүмкін бе деген мәселені қарау болып табылады. Егер біз жүргізген жұмыс негізінде біз осындай басқа ақпараттың елеулі бұрмалануы бар

²¹ "Аудиттің негізгі мәселелері" бөлімін қосу бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар үшін ғана талап етіледі.

²² Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

²³ Басқа ақпаратты анықтау үшін оның неғұрлым нақты сипаттамасы, мысалы, "басшылықтың есебі және төрағаның мәлімдемесі" пайдаланылуы мүмкін.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

деген қорытындыға келсек, біз бұл факт туралы хабарлауға міндеттіміз. Біз қорытындыда көрсетілуі керек фактілерді анықтаған жоқпыз.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁴³

[700 (Қайта қаралған) ХАС⁴⁴ сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есепті жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

[Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырма басшысы - [аты].⁴⁵]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

²⁴ Аудиторлық қорытындылардың осы мысалдарының мәтінінде белгілі бір юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес "басшылық" және "корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар" терминдерін басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

²⁵ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС

⁴⁵ Аудит тапсырмасы басшысының аты аудиторлық қорытындыға бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудитін орындау кезінде енгізілуі тиіс, мұндай ақпаратты ашу жеке қауіпсіздікке қауіп төндіруі мүмкін деп негізді түрде күтуге болатын сирек жағдайларды қоспағанда (700 (Қайта қаралған) ХАС, 46-тармақты қараңыз).

Мысал 2. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін өзге ақпаратты ішінара алған жағдайда, басқа ақпараттың елеулі бұрмалануын анықтамаған және аудиторлық қорытынды күнінен кейін өзге ақпаратты алуды болжаған жағдайда, бағалы қағаздары өзгертілмеген пікірі бар ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның аудиторлық қорытындысы

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ҚЕХС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін басқа ақпаратты ішінара алды, басқа ақпараттың елеулі бұрмалануын анықтамады және аудиторлық қорытынды күнінен кейін басқа ақпаратты алуды болжайды.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁴⁶

Пікір

Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік есеп саясатының негізгі ережелері.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша компанияның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ҚЕХС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *«Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі»* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау.]

⁴⁶ Егер "Басқа заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп" деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, "Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды" деген тақырыпша талап етілмейді.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

Басшылық басқа ақпарат үшін жауапты болады⁴⁷. Өзге ақпарат ⁴⁸осы аудиторлық қорытынды күніне дейін біз алған X есебін (бірақ қаржылық есептілікті және ол туралы біздің аудиторлық қорытындымызды қамтымайды) және осы күннен кейін бізге берілуі мүмкін Y есебін қамтиды.

Қаржылық есептілік туралы біздің пікіріміз өзге ақпаратқа қолданылмайды және біз осы ақпаратқа қатысты қандай да бір нысанда сенім білдіретін қорытынды ұсынбаймыз және ұсынбаймыз.

Біздің қаржылық есептілік аудитін жүргізуімізге байланысты біздің міндетіміз жоғарыда көрсетілген басқа да ақпаратпен танысу және өзге ақпарат пен қаржылық есептілік немесе аудит барысында алынған біздің біліміміз арасында елеулі сәйкессіздіктердің бар-жоғы және өзге де ақпаратта елеулі бұрмаланулар болуы мүмкін бе деген мәселені қарау болып табылады.

Егер біз осы аудиторлық қорытынды күніне дейін алған басқа да ақпаратқа қатысты жүргізген жұмысымыздың негізінде осындай өзге де ақпараттың елеулі бұрмалануы бар деген қорытындыға келсек, біз бұл факті туралы хабарлауға міндеттіміз. Біз қорытындыда көрсетілуі керек фактілерді анықтаған жоқпыз.

[Егер Y есебімен танысқан кезде біз оның айтарлықтай бұрмалануы бар деген қорытындыға келсек, біз оны корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізуіміз керек және *[белгілі бір юрисдикцияда қолданылатын әрекеттерді сипаттаңыз.]*⁴⁹

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁵⁰

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есепті жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

⁴⁷ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁴⁸ Басқа ақпаратты анықтау үшін оның неғұрлым нақты сипаттамасы, мысалы, "басшылықтың есебі және төрағаның мәлімдемесі" пайдаланылуы мүмкін.

⁴⁹ Бұл қосымша абзац аудитор аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін алынған басқа ақпаратта түзетілмеген елеулі бұрмалаушылықты анықтаған және осыған байланысты белгілі бір іс-әрекеттер жасауға заңды міндеті болған жағдайда пайдалы болуы мүмкін.

⁵⁰ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырма басшысы - [аты].⁵¹

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁵¹ Аудит тапсырмасы басшысының аты аудиторлық қорытындыға бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудитін орындау кезінде енгізілуі тиіс, мұндай ақпаратты ашу жеке қауіпсіздікке қауіп төндіруі мүмкін деп негізді түрде күтуге болатын сирек жағдайларды қоспағанда (700 (Қайта қаралған) ХАС, 46-тармақты қараңыз).

Мысал 3. Бағалы қағаздары өзгертілмеген пікірі бар, ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы, аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін өзге ақпаратты ішінара алған жағдайда, басқа ақпараттың елеулі бұрмалануын анықтамаған және аудиторлық қорытынды күнінен кейін өзге ақпаратты алуды болжаған жағдайда

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ҚЕХС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасауға шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін басқа ақпаратты ішінара алды, басқа ақпараттың елеулі бұрмалануын анықтамады және аудиторлық қорытынды күнінен кейін басқа ақпаратты алуды болжайды.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Пікір

Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік есеп саясатының негізгі ережелері.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша компанияның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ҚЕХС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *«қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі»* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

Басшылық басқа ақпарат үшін жауапты болады⁵². Осы аудиторлық қорытынды күніне алынған өзге де ақпарат [X есебінде қамтылған ақпаратты білдіреді⁵³, бірақ қаржылық есептілікті және ол туралы біздің аудиторлық қорытындымызды қамтымайды].

Қаржылық есептілік туралы біздің пікіріміз басқа ақпаратқа қолданылмайды және біз осы ақпаратқа қатысты қандай да бір нысанда сенім білдіретін қорытынды бермейміз.

Біздің қаржылық есептілік аудитін жүргізуімізге байланысты біздің міндетіміз басқа ақпаратпен танысу және өзге ақпарат пен қаржылық есептілік немесе аудит барысында алынған біздің біліміміз арасында елеулі сәйкессіздіктердің бар-жоғы және өзге де ақпаратта елеулі бұрмаланулар болуы мүмкін бе деген мәселені қарау болып табылады.

Егер біз осы аудиторлық қорытынды күніне дейін алынған басқа да ақпаратқа қатысты жүргізген жұмысымыздың негізінде осындай өзге ақпараттың елеулі бұрмалануы бар деген

⁵² Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁵³ Басқа ақпаратты анықтау үшін оның неғұрлым нақты сипаттамасы, мысалы, "басшылықтың есебі және төрағаның мәлімдемесі" пайдаланылуы мүмкін.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

қорытындыға келсек, біз бұл факт туралы хабарлауға міндеттіміз. Біз қорытындыда көрсетілуі керек фактілерді анықтаған жоқпыз.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁵⁴

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁵⁴ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

Мысал 4. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін өзге ақпаратты алмаған, бірақ аудиторлық қорытынды күнінен кейін өзге ақпаратты алуды болжаған жағдайда, бағалы қағаздары өзгертілмеген пікірі бар ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның аудиторлық қорытындысы

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Қаржылық есептілік дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалды. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ҚЕХС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («он») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін басқа ақпаратты алған жоқ, бірақ аудиторлық қорытынды күнінен кейін басқа ақпаратты алуды көздейді.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Қаржылық есептілік аудитіне қосымша аудитордың жергілікті заңнамада көзделген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері болады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды⁵⁵

Пікір

Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік есеп саясатының негізгі ережелері.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша компанияның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ҚЕХС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Аудиттің негізгі мәселелері

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау.]

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

⁵⁵ Егер "Басқа заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп" деген екінші тақырыпша пайдаланылмаса, "Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша қорытынды" деген тақырыпша талап етілмейді.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

Басшылық басқа ақпарат үшін жауапты болады⁵⁶. Басқа ақпарат [X есебінде қамтылған ақпаратты⁵⁷ қамтиды, бірақ қаржылық есептілікті және ол туралы біздің аудиторлық қорытындымызды қамтымайды]. X есебі бізге осы аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін беріледі деп болжануда.

Қаржылық есептілік туралы біздің пікіріміз өзге ақпаратқа қолданылмайды және біз осы ақпаратқа қатысты қандай да бір нысанда сенім білдіретін қорытынды бермейтін боламыз.

Біздің қаржылық есептілік аудитін жүргізуімізге байланысты біздің міндетіміз жоғарыда көрсетілген басқа ақпаратпен, ол бізге қашан ұсынылатынымен танысу және өзге ақпарат пен қаржылық есептілік немесе аудит барысында алынған біздің біліміміз арасында елеулі сәйкессіздіктердің бар-жоғы және өзге де ақпаратта өзге де ықтимал елеулі бұрмалаушылықтар жоқ па деген мәселені қарау болып табылады.

[Егер X есебімен танысқан кезде біз онда елеулі бұрмалау бар деген қорытындыға келсек, біз оны корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізуіміз керек және [нақты юрисдикцияда қолданылатын іс-әрекеттерді сипаттаңыз].]⁵⁸

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁵⁹

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есепті жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

Басқа да заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес есеп

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес есепті жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.]

Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырма басшысы - [аты].

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁵⁶ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁵⁷ Басқа ақпаратты анықтау үшін оның неғұрлым нақты сипаттамасы, мысалы, "басшылықтың есебі және төрағаның мәлімдемесі" пайдаланылуы мүмкін.

⁵⁸ Бұл қосымша абзац аудитор аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін алынған басқа ақпаратта түзетілмеген елеулі бұрмалаушылықты анықтаған және осыған байланысты белгілі бір іс-әрекеттер жасауға заңды міндеті болған жағдайда пайдалы болуы мүмкін.

⁵⁹ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

Мысал 5. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алған және өзге де ақпарат елеулі бұрмалауды қамтиды деген қорытындыға келген жағдайда, бағалы қағаздары өзгертілген пікірі бар ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Бұл аудит топтың аудиті емес (яғни 600 ХАС қолданылмайды).
- Қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ҚЕХС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («он») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және онда айтарлықтай бұрмаланудың бар екендігі туралы қорытындыға келді.
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Пікір

Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы есептен, жиынтық кіріс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күні аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC компанияның (Компания) қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік есеп саясатының негізгі ережелері.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша компанияның қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайын), сондай-ақ оның қаржылық нәтижелерін (немесе қаржылық нәтижелерін) және аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысын (немесе қозғалысын) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы көрініс береді) анық көрсетеді халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына (ҚЕХС) сәйкес көрсетілген күнге сәйкес жүзеге асырылады.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың «қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі» бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

Басшылық басқа ақпарат үшін жауапты болады⁶⁰. Басқа ақпарат [X есебінде қамтылған ақпаратты қамтиды⁶¹, бірақ қаржылық есептілікті және ол туралы біздің аудиторлық қорытындымызды қамтымайды].

Қаржылық есептілік туралы біздің пікіріміз басқа ақпаратқа қолданылмайды және біз осы ақпаратқа қатысты қандай да бір нысанда сенім білдіретін қорытынды бермейміз.

Біздің қаржылық есептілік аудитін жүргізуімізге байланысты біздің міндетіміз басқа ақпаратпен танысу және өзге ақпарат пен қаржылық есептілік немесе аудит барысында алынған біздің біліміміз арасында елеулі сәйкессіздіктердің бар-жоғы және өзге де ақпаратта елеулі бұрмаланулар болуы мүмкін бе деген мәселені қарау болып табылады.

Егер біз жүргізген жұмыс негізінде біз осындай басқа ақпараттың елеулі бұрмалануы бар деген қорытындыға келсек, біз бұл факт туралы хабарлауға міндеттіміз. Төменде

⁶⁰ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁶¹ Басқа ақпаратты анықтау үшін оның неғұрлым нақты сипаттамасы, мысалы, "басшылықтың есебі және төрағаның мәлімдемесі" пайдаланылуы мүмкін.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

көрсетілгендей, біз басқа ақпарат айтарлықтай бұрмалануды қамтиды деген қорытындыға келдік.

[*Басқа ақпараттағы елеулі бұрмалаушылықтың сипаттамасы*]

[Аудиттің негізгі мәселелері⁶²

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз.

[*701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау.*]]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁶³

[*700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.*]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

[*700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 1-мысалды қарыңыз.*]

[Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырманың басшысы - *[аты]*.⁶⁴]

[*Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою*]

[*Аудитордың мекенжайы*]

[*Күні*]

⁶² "Аудиттің негізгі мәселелері" бөлімін қосу бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар үшін ғана талап етіледі.

⁶³ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁶⁴ Аудит тапсырмасы басшысының аты аудиторлық қорытындыға бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудитін орындау кезінде енгізілуі тиіс, мұндай ақпаратты ашу жеке қауіпсіздікке қауіп төндіруі мүмкін деп негізді түрде күтуге болатын сирек жағдайларды қоспағанда (ХАС 700(Қайта қаралған), 46-тармақты қараңыз).

Мысал 6. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алған және шоғырландырылған қаржылық есептіліктің елеулі элементіне қатысты аудит көлеміне шектеу болған жағдайда, бағалы қағаздары ескертумен пікірін қамтитын ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның шоғырландырылған қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Аудит - бұл топтың аудиті (яғни 600 ХАС қолданылады).
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Аудитор шетелдік қауымдасқан ұйымға инвестиция салуға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер ала алмады. Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігінің болмауынан туындаған әлеуетті ықпал шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін елеулі, бірақ жан-жақты емес (яғни пікірді ескертпемен заңды түрде білдіру) болып ұсынылады.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алды және шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы ескертпемен пікір білдіруге негіз болған мәселе де өзге ақпаратқа ықпал етеді.
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалауға жауапты тұлғалар шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Ескертпемен пікір

Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есептен, жиынтық кіріс туралы шоғырландырылған есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы шоғырландырылған есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы шоғырландырылған есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда, шоғырландырылған қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC ұйымының және оның еншілес ұйымдарының (тобының) шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың *«Пікір білдіру үшін негіз»* бөлімінде баяндалған мәселенің ықтимал әсерін есепке алмағанда, қоса беріліп отырған шоғырландырылған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Топтың қаржылық жағдайын (немесе қаржылық жағдайы туралы) барлық елеулі қатынастарда (немесе шынайы және шынайы ұсыныс береді), сондай-ақ қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына (ХКЕС) сәйкес көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі шоғырландырылған қаржылық нәтижелерін (немесе шоғырландырылған қаржылық нәтижелері) және ақша қаражатының шоғырландырылған қозғалысын (немесе шоғырландырылған қозғалысы) дұрыс көрсетеді

Ескертпемен пікір білдіру үшін негіз

Топтың жыл ішінде сатып алынған және үлестік қатысу әдісі бойынша танылатын шетелдік XYZ қауымдасқан ұйымына инвестициясы 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есепте ХХХ сомасында көрсетілген және ХХХмөлшеріндегі XYZ таза пайдасындағы ABC үлесі көрсетілген күнге аяқталған жыл үшін ABC кірісіне енгізілген. Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша XYZ-тегі ABC инвестицияларының баланстық құнының жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерін және бір жыл ішінде XYZ таза пайдасындағы ABC үлесін ала алмадық, өйткені бізге қаржылық ақпаратқа қолжетімділік және XYZ басшылығымен және аудиторларымен тікелей өзара іс-қимыл жасау мүмкіндігі берілмеді. Демек, біз көрсетілген сомаларға түзетулер енгізу қажет пе, жоқ па, соны анықтай алмадық.

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *«қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі»* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес топқа тәуелсіз боламыз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер біздің пікірімізді ескертпемен білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылады деп санаймыз.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

Басшылық басқа ақпарат үшін жауапты болады⁶⁵. Басқа ақпарат [X есебінде қамтылған ақпаратты қамтиды⁶⁶, бірақ шоғырландырылған қаржылық есептілікті және ол туралы біздің аудиторлық қорытындымызды қамтымайды].

Шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы біздің пікіріміз басқа ақпаратқа қолданылмайды және біз осы ақпаратқа қатысты қандай да бір нысанда сенімділік білдіретін қорытынды бермейміз.

Біздің шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитін жүргізуімізге байланысты біздің міндетіміз басқа ақпаратпен танысу және өзге ақпарат пен шоғырландырылған қаржылық есептілік немесе аудит барысында алынған біздің біліміміз арасында елеулі сәйкессіздіктердің бар-жоғы және өзге де ақпаратта өзге де елеулі бұрмалаушылықтар жоқ па деген мәселені қарау болып табылады.

Егер біз жүргізген жұмыс негізінде біз осындай басқа ақпараттың елеулі бұрмалануы бар деген қорытындыға келсек, біз бұл факт туралы хабарлауға міндеттіміз. Жоғарыда «*Пікір білдіру үшін негіздеме*» бөлімінде көрсетілгендей, біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша XYZ-ке ABC инвестициясының теңгерімдік құнына және бір жылдағы XYZ таза пайдасындағы ABC үлесіне қатысты жеткілікті тиісті дәлелдер ала алмадық. Демек, біз басқа ақпараттың осы мәселеге қатысты елеулі бұрмаланулар бар-жоғы туралы қорытынды жасай алмаймыз.

[Аудиттің негізгі мәселелері⁶⁷

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі шоғырландырылған қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің шоғырландырылған қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер туралы жеке пікір білдірмейміз. «*Пікір білдіру үшін негіз*» бөлімінде баяндалған сұраққа қосымша ретінде біз төменде көрсетілген мәселелерді аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындадық, олар туралы ақпаратты біздің қорытындымызда хабарлау қажет.

[701 XAC сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау.]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁶⁸

[700 (Қайта қаралған) XAC сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) XAC 2-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

⁶⁵ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁶⁶ Басқа ақпаратты анықтау үшін оның неғұрлым нақты сипаттамасы, мысалы, "басшылықтың есебі және төрағаның мәлімдемесі" пайдаланылуы мүмкін.

⁶⁷ "Аудиттің негізгі мәселелері" бөлімін қосу бағалы қағаздары ұйымдастырылған саудасаттыққа жіберілген ұйымдар үшін ғана талап етіледі.

⁶⁸ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қара]

[Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырманың басшысы - [аты].⁶⁹]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

⁶⁹ Аудит тапсырмасы басшысының аты аудиторлық қорытындыға бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудитін орындау кезінде енгізілуі тиіс, мұндай ақпаратты ашу жеке қауіпсіздікке қауіп төндіруі мүмкін деп негізді түрде күтуге болатын сирек жағдайларды қоспағанда (700 (Қайта қаралған) ХАС, 46-тармақты қараңыз).

Мысал 7. Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық өзге ақпаратты алған жағдайда және шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы теріс пікір де өзге ақпаратқа әсер еткен жағдайда, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның аудиторлық қорытындысы теріс пікірді қамтитын аудиторлық қорытындысы

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылатын немесе болып табылмайтын ұйымның шоғырландырылған қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Аудит - бұл топтың аудиті (яғни 600 ХАС қолданылады).
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті ұйымның басшылығы ХҚЕС (жалпы мақсаттағы тұжырымдама) сәйкес дайындады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Шоғырландырылған қаржылық есептілік еншілес ұйымды шоғырландыруға қоспау салдарынан елеулі бұрмалауды қамтиды. Бұл елеулі бұрмалау шоғырландырылған қаржылық есептілік үшін жан-жақты болып саналады. Шоғырландырылған қаржылық есептілікке бұрмаланудың әсері анықталмады, өйткені оны жасау мүмкін болмады (яғни теріс пікірді заңды түрде білдіру).
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат 701 ХАС сәйкес хабарланды.
- Аудитор аудиторлық қорытынды күніне дейін барлық басқа ақпаратты алды және шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдіруге негіз болған мәселе де басқа ақпаратқа әсер етеді.
- Шоғырландырылған қаржылық есептілікті жасау процесін қадағалауға жауапты тұлғалар шоғырландырылған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

ABC компаниясының акционерлеріне [немесе басқа тиісті адресатқа]

Теріс пікір

Біз 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы шоғырландырылған есептен, жиынтық кіріс туралы шоғырландырылған есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы шоғырландырылған есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы шоғырландырылған есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда, шоғырландырылған қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын ABC ұйымының және оның еншілес ұйымдарының (тобының) шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік

Біздің пікірімізше, біздің қорытындымыздың «*Теріс пікір білдіру үшін негіз*» бөлімінде жазылған мәселенің маңыздылығына байланысты қоса беріліп отырған шоғырландырылған қаржылық есептілік 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша топтың шоғырландырылған қаржылық жағдайын (немесе *шоғырландырылған қаржылық жағдайы туралы*) барлық елеулі қатынастарда дұрыс көрсетпейді (немесе *шынайы және шынайы түсінік бермейді*), сондай-ақ Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарына (ХКЕС) сәйкес көрсетілген күнге аяқталған жыл үшін оның шоғырландырылған қаржылық нәтижелері (немесе шоғырландырылған қаржылық нәтижелері) және ақша қаражатының шоғырландырылған қозғалысы (немесе шоғырландырылған қозғалысы).

Теріс пікір білдірудің негізі

Х ескертуде түсіндірілгендей, топ өзінің еншілес ұйымының 20x1 жылы сатып алған XYZ қаржылық есептілігін шоғырландырмады, өйткені ол еншілес ұйымның кейбір елеулі активтері мен міндеттемелерінің әділ құнын әлі анықтай алмады. Демек, бұл инвестиция сатып алу құны бойынша ескеріледі. ҚЕХС сәйкес топ осы еншілес ұйымды шоғырландыруға және алдын ала бағаланған сома негізінде сатып алуды ескеруге тиіс болды. Егер XYZ ұйымы шоғырландырылған болса, бұл біріктірілген қаржылық есептіліктегі көптеген элементтерге айтарлықтай әсер етеді. XYZ ұйымын шоғырландыруға қоспау нәтижесінде шоғырландырылған қаржылық есептілікке әсері анықталған жоқ.

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың «*қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі*» бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес топқа тәуелсіз боламыз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдемелер теріс пікір білдіруге негіз бола алатындай жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Басқа ақпарат [немесе қажет болған жағдайда өзге де атауы, мысалы «Қаржылық есептіліктен және ол туралы аудиторлық қорытындыдан ерекшеленетін ақпарат»]

Басшылық басқа ақпарат үшін жауапты болады⁷⁰. Басқа ақпарат [X есебінде қамтылған ақпаратты ⁷¹қамтиды, бірақ шоғырландырылған қаржылық есептілікті және ол туралы біздің аудиторлық қорытындымызды қамтымайды].

Шоғырландырылған қаржылық есептілік туралы біздің пікіріміз басқа ақпаратқа қолданылмайды және біз осы ақпаратқа қатысты қандай да бір нысанда сенімділік білдіретін қорытынды бермейміз.

Біздің шоғырландырылған қаржылық есептілік аудитін жүргізуімізге байланысты біздің міндетіміз басқа ақпаратпен танысу және өзге ақпарат пен шоғырландырылған қаржылық есептілік немесе аудит барысында алынған біздің біліміміз арасында елеулі сәйкессіздіктердің бар-жоғы және өзге де ақпаратта өзге де елеулі бұрмалаушылықтар жоқ па деген мәселені қарау болып табылады. Егер біз жүргізген жұмыс негізінде біз осындай басқа ақпараттың елеулі бұрмалануы бар деген қорытындыға келсек, біз бұл факт туралы хабарлауға міндеттіміз. Жоғарыда «*Теріс пікір білдіру үшін негіз*» бөлімінде көрсетілгендей, топ XYZ ұйымын шоғырландыруға және алдын ала бағаланған сомалар негізінде сатып алуды ескеруге тиіс болды. Біз басқа ақпарат дәл сол себеппен XYZ ұйымының шоғырлануына қосылмау әсер ететін сандық көрсеткіштерге немесе X есебінің басқа элементтеріне қатысты елеулі бұрмалаушылықтарды қамтиды деген қорытындыға келдік.

[Аудиттің негізгі мәселелері⁷²

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің шоғырландырылған қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер туралы жеке пікір білдірмейміз. «*Теріс пікір білдіру үшін негіз*» бөлімінде баяндалған сұраққа қосымша, біз төменде көрсетілген мәселелерді аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындадық, олар туралы ақпаратты біздің қорытындымызда хабарлау қажет.

[701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір негізгі мәселесін сипаттау.]

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁷³

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қара]

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

⁷⁰ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁷¹ Басқа ақпаратты анықтау үшін оның неғұрлым нақты сипаттамасы, мысалы, "басшылықтың есебі және төрағаның мәлімдемесі" пайдаланылуы мүмкін.

⁷² "Аудиттің негізгі мәселелері" бөлімін қосу бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар үшін ғана талап етіледі.

⁷² Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

⁷² Аудит тапсырмасы басшысының аты аудиторлық қорытындыға бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудитін орындау кезінде енгізілуі тиіс, мұндай ақпаратты ашу жеке қауіпсіздікке қауіп төндіруі мүмкін деп негізді түрде күтуге болатын сирек жағдайларды қоспағанда (ХАС 700(Қайта қаралған), 46-тармақты қараңыз).

АУДИТОРДЫҢ БАСҚА АҚПАРАТҚА ҚАТЫСТЫ МІНДЕТТЕРІ

[700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес қорытынды жасау – 700 (Қайта қаралған) ХАС 2-мысалды қара]

[Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырманың басшысы - [аты].⁷⁴]

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы]

[Күні]

800 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-3
Күшіне ену күні	4
Мақсаттары	5
Анықтамалар	6-7
Талаптар	
Тапсырманы қабылдау ерекшеліктері	8
Аудитті жоспарлау және жүргізу ерекшеліктері	9-10
Пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау ерекшеліктері	11-14
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Арнайы мақсаттағы тұжырымдаманың анықтамасы	A1-A4
Аудитті жоспарлау мен жүргізудің ерекшеліктері	A5-A8
Аудитті жоспарлау мен жүргізудің ерекшеліктері	A9-A12
Пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау ерекшеліктері	A13- A21
Қосымша: Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы тәуелсіз аудитордың аудиторлық қорытындыларының мысалдары	

«Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері» 800 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. 100-ден 700-ге дейінгі нөмірленген халықаралық аудитстандарттары (ХАС) қаржылық есептілік аудитіне қолданылады. Осы ХАС арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ХАС деректерін қолдану ерекшеліктері қарастырылады.
2. Осы ХАС арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептіліктің толық жиынтығына қатысты әзірленді. Қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептің жеке элементі, баптар тобы немесе баптары аудитінің ерекшеліктері 805 (Қайта қаралған) ХАС¹ қаралады.
3. Осы ХАС басқа ХАС талаптарын жоймайды, сонымен қатар тапсырманы орындаудың белгілі бір жағдайларында қолдануға болатын барлық ерекшеліктерді қарастыруды мақсат етпейді.

Күшіне енген күні

4. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаттары

5. ХАС арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитіне қолданған кезде аудитордың мақсаты мынадай мәселелерге қатысты ерекшеліктерді тиісті түрде ескеру болып табылады:
 - (a) тапсырманы қабылдау;
 - (b) осы тапсырманы жоспарлау және орындау;
 - (c) қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау.

Анықтамалар

6. ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
 - (a) арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік - арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік (A4-тармақты қара);
 - (b) арнайы мақсаттағы тұжырымдама - нақты пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа деген қажеттіліктерін қанағаттандыру мақсатында әзірленген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы дұрыс ұсыну тұжырымдамасы немесе сәйкестік тұжырымдамасы түрінде ұсынылуы мүмкін²(A1 - A4 тармақтарын қара).

¹ «Қаржылық есептіліктің жекелеген есептері мен жеке элементтерінің, қаржылық есептіліктің баптары немесе баптары топтарының аудит ерекшеліктері»805 (Қайта қаралған) ХАС

² «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 13(a) - тармақ.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

7. Осы ХАС «қаржылық есептілік» термині «тиісті ескертпелері бар арнайы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығын» білдіреді. Қаржылық есептіліктің нысаны мен мазмұны, сондай-ақ қаржылық есептіліктің толық жиынтығының құрамы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарымен айқындалады. «Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік» термині ақпараттың тиісті ашылуын қамтиды.

Талаптар

Тапсырманы қабылдау ерекшеліктері

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамасы

8. 210 ХАС сәйкес аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылған тұжырымдамасы осы қаржылық есептілікті жасау үшін қолайлы болып табылатындығын анықтауы тиіс³. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік аудиті кезінде аудитор мынадай мәселелер туралы түсінік алуы тиіс (A5 - A8 тармақтарын кара):
- (a) қаржылық есептілікті дайындау мақсаты;
 - (b) болжалды пайдаланушылар;
 - (c) осы жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының қолайлылығын анықтау үшін басшылық қабылдаған шаралар.

Аудитті жоспарлау және жүргізу ерекшеліктері

9. 200 ХАС сәйкес аудитор нақты аудит үшін қолданылатын барлық ХАС ұстануы керек.⁴ Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік аудитін жоспарлау және жүргізу кезінде аудитор тапсырманың нақты жағдайларын ескере отырып, халықаралық аудит стандарттарын қолдану ерекшеліктерін қарастыру қажет пе, жоқ па, соны анықтауға міндетті (A9 - A12 тармақтарын кара).
10. 315 (Қайта қаралған) ХАС⁵ сәйкес аудитор ұйымның есеп саясатын таңдауы мен қолдануы туралы түсінік алуы керек. Егер қаржылық есептілік шарттың ережелеріне сәйкес дайындалған болса, аудитор осы қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық жүзеге асырған шарттың барлық елеулі түсіндірмелері туралы түсінік алуы тиіс. Егер басқа негізделген интерпретацияны қолдану қаржылық есептілікте ұсынылғаннан айтарлықтай ерекшеленетін ақпаратты көрсетуге әкелсе, түсіндіру маңызды болып саналады.

Пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау ерекшеліктері

11. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау кезінде аудитор 700 (Қайта қаралған) ХАС⁶ талаптарын ұстануға міндетті (A13 - A19 тармақтарды кара).

³ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 6(a) - тармақ.

⁴ 200 ХАС, 18-тармақ.

⁵ «Ұйымды және оның айналасын зерделеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС, 11(c) - тармақ.

⁶ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамасы

12. 700 (Қайта қаралған) ХАС⁷ сәйкес аудитор қаржылық есептілікте қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына тиісті нұсқаудың немесе осындай Тұжырымдаманың сипаттамасының бар-жоғын бағалауға тиіс. Егер қаржылық есептілік шарттың ережелеріне сәйкес дайындалған болса, аудитор қаржылық есептілікте қаржылық есептілікті дайындауға негіз болған шарттың барлық маңызды түсіндірмелері жеткілікті дәрежеде сипатталғанын бағалауы тиіс.
13. 700 (Қайта қаралған) ХАС аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұнына қатысты мәселелер, оның ішінде жекелеген элементтердің белгілі бір реттілігі қаралады. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды жасалған жағдайда:
- (a) аудиторлық қорытындыда сондай-ақ осы қаржылық есептілікті дайындау мақсатының сипаттамасы, ал қажет болған кезде болжамды пайдаланушылар да қамтылуға не осы ақпарат ұсынылған арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікке ескертпеге сілтеме берілуі тиіс;
 - (b) егер қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылықта қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын таңдау мүмкіндігі болса, басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау жөніндегі міндеттерінің сипаттамасында басшылықтың⁸ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы нақты мән-жайларды ескере отырып, қолайлы болып табылатынын белгілеу міндеті де айтылуы тиіс.

Пайдаланушылардың назарын қаржылық есептілік арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалуына аудару

14. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда «маңызды мән-жайлар» бөлімі қамтылуға тиіс, онда пайдаланушылардың назарын қаржылық есептілік арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалғандығына және тиісінше қандай да бір өзге мақсаттарда пайдалануға жарамсыз болуы мүмкін екендігіне аударарды (A20 - A21 тармақтарды қара).

* * *

⁷ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 15-тармақ.

⁸ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Арнайы мақсаттағы тұжырымдаманың анықтамасы (б-тармақты қара)

А1. Арнайы мақсаттағы тұжырымдамалардың мысалдары:

- ұйымның салық декларациясына қоса берілетін қаржылық есептілік жиынтығын қалыптастыру кезінде қолданылатын салықтық есепке алу қағидаттары;
- ұйымның кредиторлары сұрай алатын ақша қаражатының қозғалысы туралы ақпаратты дайындау үшін қолданылатын бухгалтерлік есептің кассалық әдісі;
- реттеуші органның осы реттеуші орган талаптарының сақталуын қамтамасыз ету үшін қаржылық есептілікті дайындауға қатысты нұсқамалары;
- қаржылық есептілікті дайындауға қатысты шарттың ережелері, мысалы, облигациялық қарыз шығару туралы шарт, кредиттік шарт немесе нақты жобаны іске асыруға грант беру туралы шарт.

А2. Арнайы мақсаттағы тұжырымдама стандарттарды әзірлеу жөніндегі уәкілетті немесе ресми танылған ұйым қабылдаған не заңда немесе нормативтік актіде қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына негізделетін, бірақ бұл ретте осындай тұжырымдаманың барлық талаптарын қанағаттандырмайтын мән-жайлар туындауы мүмкін. Мысал ретінде қаржылық есептілікті дайындау кезінде Х юрисдикциясында қабылданған қаржылық есептілік стандарттарының көпшілігі (бірақ барлық стандарттар емес) қолданылуы керек деген шарт келтірілген. Егер мұндай шарттар тапсырманың нақты мән-жайларын ескере отырып, қолайлы болып табылса, онда арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікте ұсынылған қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамасында қолданылатын тұжырымдама стандарттарды әзірлеу жөніндегі уәкілетті немесе ресми танылған ұйым қабылдаған не заңда немесе нормативтік актіде қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына толық сәйкес келетінін көрсетуге жол берілмейді. Шарттың жоғарыда келтірілген мысалында қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының сипаттамасында Х юрисдикциясында қабылданған қаржылық есептілік стандарттарын көрсетудің орнына қаржылық есептілікті дайындауға қатысты шарттың ережелеріне сілтеме болуы мүмкін.

А3. А2-тармақта сипатталған жағдайда, арнайы мақсаттағы тұжырымдама, егер ол сенімді ұсыну тұжырымдамасы болып табылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына негізделсе де, сенімді ұсыну тұжырымдамасы болмауы мүмкін. Бұл арнайы мақсаттағы тұжырымдама стандарттарды әзірлеу жөніндегі уәкілетті немесе ресми танылған ұйым қабылдаған не қаржылық есептіліктің дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ету үшін сақталуы қажет заңмен немесе нормативтік актімен қабылданған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының барлық талаптарын қанағаттандырмаумен түсіндіріледі.

А4. Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік ұйым жасайтын жалғыз қаржылық есептілік болуы мүмкін. Бұл жағдайда осы қаржылық есептілікті қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы арналған пайдаланушылар ғана пайдалана алмайды. Осы жағдайларда пайдаланушылардың кең ауқымы арасында қаржылық есептіліктің таралуына қарамастан, халықаралық аудит стандарттарының мақсаттары үшін мұндай қаржылық есептілік арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік болып саналады. 13-14 тармақтардағы талаптар

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

қаржылық есептілікті дайындау мақсатын дұрыс түсінбеуді болдырмау үшін көзделген. Ақпаратты тиісінше ашу тікелей қаржылық есептерде немесе оларға ескертпелерде қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының тікелей немесе өзге де талаптарына сәйкес орналастырылған не оларға айқас сілтемелер арқылы енгізілген түсіндірме немесе сипаттау ақпаратын қамтиды.⁹

Тапсырманы қабылдау ерекшеліктері

Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлылығы (8-тармақты қара)

- A5. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындаған жағдайда болжамды пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа қажеттілігі осы есептілікті дайындау кезінде қолданылған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлылығын айқындау кезінде негізгі фактор болып табылады.
- A6. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындау үшін стандарттарды белгілеуге уәкілетті ресми танылған ұйым қабылдаған қаржылық есептілік стандарттарын қамтуы мүмкін. Мұндай жағдайда, егер ұйым тиісті мүдделі тараптардың пікірлерін талқылау мен қарауды көздейтін белгіленген ашық процедураны ұстанса, аталған стандарттар көрсетілген мақсат үшін қолайлы болып саналады. Жекелеген юрисдикцияларда арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындау кезінде белгілі бір типтегі ұйымдардың басшылығы пайдалануы тиіс қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы заңмен немесе нормативтік актімен белгіленуі мүмкін. Мысалы, реттеуші орган осы реттеуші органның талаптарын ұстануды қамтамасыз ету үшін қаржылық есептілікті дайындаудың өз ережелерін белгілей алады. Керісінше куәландыратын факторлар болмаған кезде қаржылық есептілікті дайындаудың мұндай тұжырымдамасы осындай ұйым дайындаған арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік үшін қолайлы болып саналады.
- A7. Егер A6-тармақта көрсетілген қаржылық есептілік стандарттары заңнамалық немесе нормативтік талаптармен толықтырылса, 210 ХАС сәйкес аудитор қаржылық есептілік стандарттары мен қосымша талаптар арасында қандай да бір сәйкессіздіктердің бар-жоғын анықтауы тиіс. Сонымен қатар, 210 ХАС¹⁰ осындай сәйкессіздіктер болған кезде аудитор қабылдауы керек әрекеттерді көрсетеді.

⁹ 200 ХАС, 13-тармақ (f).

¹⁰ 210 ХАС, 18-тармақ.

**АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

A8. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы қаржылық есептілікті дайындауға қатысты шарттың ережелерін немесе А6 және А7-тармақтарда көрсетілгеннен басқа өзге де көздерді қамтуы мүмкін. Мұндай жағдайда тапсырманың нақты жағдайлары жағдайында қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлылығы 210 ХАС 2-қосымшада сипатталғандай, әдетте қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамаларына тән белгілердің осы тұжырымдамаға тән екендігіне қарай айқындалады. Арнайы мақсаттағы тұжырымдама жағдайында, әдетте, қаржылық есептілікті дайындаудың қолайлы тұжырымдамаларын сипаттайтын белгілердің әрқайсысының нақты тапсырмасы үшін салыстырмалы маңыздылығы кәсіби пайымның мәні болып табылады. Мысалы, ұйымның сату күніндегі таза активтерінің құнын анықтау үшін сатушы мен сатып алушы, егер мұндай қаржылық ақпарат жалпы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық ақпаратпен салыстырғанда бейтарап болмаса да, үмітсіз дебиторлық берешек бойынша резервтерді өте консервативті бағалау олардың қажеттіліктеріне сәйкес келеді деп келісе алады.

Аудитті жоспарлау мен жүргізудің ерекшеліктері (9-тармақты қара)

A9. 200 ХАС сәйкес аудитор (а) қаржылық есептілік аудиті жөніндегі тапсырмаға қатысты тәуелсіздік талаптарын қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды және (б) нақты аудиторлық тапсырма үшін қолданылатын барлық ХАС ұстануы тиіс. Бұдан басқа, ХАС сәйкес аудитор аудиттің нақты жағдайларында барлық ХАС қолданылмайтын немесе қандай да бір талап қолданылмайтын болып табылатын жағдайларды қоспағанда, қандай да бір ХАС әрбір талабын орындауы тиіс, өйткені ол осы жағдайда жоқ шартқа негізделген. Ерекше жағдайларда аудитор ХАС қандай да бір қолданылатын талаптарынан ауытқуды және осы талапты орындау үшін баламалы аудиторлық процедураларды орындауды қажет деп есептеуі мүмкін.¹¹

A10. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік аудиті кезінде аудитордан халықаралық аудит стандарттарының кейбір талаптарын қолдану ерекшеліктерін қарау талап етілуі мүмкін. Мысалы, 320 ХАС қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін маңызды болып табылатын мәселелерге қатысты кәсіби пайымдар пайдаланушылар арасында бірыңғай топтың өкілдері ретінде қаржылық ақпаратқа деген жалпы қажеттіліктерді қарау негізінде қалыптастырылады.¹² Алайда, арнайы мақсаттағы қаржылық есептіліктің аудитін жүргізу кезінде бұл пайымдаулар болжамды пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа деген қажеттіліктерін қарау негізінде қалыптастырылады.

A11. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік жағдайында, мысалы, шарттың талаптарына сәйкес дайындалған есептілік кезінде басшылық болжамды пайдаланушылармен бұрмалау үшін шекті мәнді келісуі мүмкін және егер аудит барысында осы мәннен төмен бұрмалаулар анықталса, онда олар түзетуге немесе өзге де түзетуге жатпайды. Мұндай шекті мәнді белгілеу аудиторды арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік аудитін жоспарлау және жүргізу мақсаттары үшін 320 ХАС сәйкес маңыздылық деңгейін айқындау жөніндегі міндеттен босатпайды.

¹¹ 200 ХАС, 14, 18 және 22 - 23 тармақтар.

¹² «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС, 2-тармақ.

**АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

A12. 260 (Қайта қаралған) ХАС талаптарына сәйкес аудитор өзі ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыратын ұйымның корпоративтік басқару құрылымындағы тиісті тұлғаны немесе тұлғаларды айқындауы тиіс.¹³ 260 (Қайта қаралған) ХАС кейбір жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысады және осы жағдайды ескере отырып, ақпараттық өзара іс-қимыл туралы талаптарды қолдану тәртібі өзгереді.¹⁴ Ұйым сондай-ақ жалпы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығын дайындаған жағдайда арнайы мақсаттағы қаржылық есептіліктің дайындалуын қадағалауға жауапты тұлға немесе тұлғалар корпоративтік басқаруға жауапты және жалпы мақсаттағы осындай қаржылық есептіліктің дайындалуын қадағалауды қамтамасыз ететін тұлғалар болып табылмауы мүмкін.

Пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау ерекшеліктері (11-тармақты қара)

A13. Осы ХАС қосымшада арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы тәуелсіз аудитордың аудиторлық қорытындыларының мысалдары келтірілген. Аудиторлық қорытындылардың басқа мысалдары арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы қорытынды жасауға да қолданылуы мүмкін (мысалы, 700 (Қайта қаралған) ХАС, (Қайта қаралған) ХАС¹⁵, 570 (Қайта қаралған) ХАС¹⁶, 720 (Қайта қаралған) ХАС¹⁷ және 706 (Қайта қаралған) ХАС қосымшаларын қара)).¹⁸

Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы қорытынды жасау кезінде 700 (Қайта қаралған) ХАС қолдану

A14. Осы ХАС11-тармағы арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау кезінде аудитор 700 (Қайта қаралған) ХАС қолдануы тиіс екенін түсіндіреді. Сонымен қатар, аудитор басқа ХАС қамтылған қорытынды жасауға қойылатын талаптарды қолдануы керек және төмендегі А15-А19 тармақтарында қарастырылатын қолдану ерекшеліктерін пайдалы деп санауы мүмкін.

¹³ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁴ 260 (Қайта қаралған) ХАС, А8-тармақ.

¹⁵ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁶ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁷ «Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁸ «Аудиторлық қорытындыдағы «маңызды мән-жайлар» және «өзге де мәліметтер» бөлімдері» 706 (Қайта қаралған) ХАС

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қызметтің үздіксіздігі

A15. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік бухгалтерлік есепте қолданылатын қызметтің үздіксіздігі қағидаты қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын пайдалана отырып та, пайдаланбай да жасалуы мүмкін (мысалы, белгілі бір юрисдикцияларда бухгалтерлік есепте қолданылатын қызметтің үздіксіздігі принципі салықтық есепке алу қағидаттарына сәйкес жасалатын қаржылық есептіліктің кейбір түрлеріне қолданылмайды)¹⁹. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікті жасау кезінде пайдаланылатын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына байланысты аудиторлық қорытындыдағы басшылықтың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілеті үшін жауапкершілігінің сипаттамасы²⁰ тиісті түзетуді талап етуі мүмкін. Аудиторлық қорытындыдағы аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы²¹ тапсырманың мән-жайларын ескере отырып, 570 (Қайта қаралған) ХАСқалай қолданылатынына байланысты тиісті түзетуді талап етуі мүмкін.

Аудиттің негізгі мәселелері

A16. 700 (Қайта қаралған) ХАС егер аудитор бағалы қағаздары ұйымдастырылған саудаттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізсе, 701 ХАС²² сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар етуді талап етеді. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік аудиті жағдайында 701 ХАС арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпараттандыру заңға немесе нормативтік актіге сәйкес талап етілген кезде немесе аудитор өзге себептер бойынша аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлауға шешім қабылдаған кезде ғана қолданылады. Егер арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат хабарланатын болса, 701 ХАС²³ толық көлемде қолданылады.

Басқа да ақпарат

A17. 720 (Қайта қаралған) ХАС аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттерін реттейді. ХАС мәтінінде арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікті қамтитын немесе оған қоса берілетін және мақсаты меншік иелеріне (немесе ұқсас мүдделі тараптарға) арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікте баяндалған мәселелер туралы ақпарат беру болып табылатын есептер 720 (Қайта қаралған) ХАС мақсаттары үшін жылдық есептер болып саналады. Арнайы мақсаттағы тұжырымдаманы пайдалана отырып дайындалған қаржылық есептілік жағдайында «ұқсас мүдделі тараптар» термині арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындау үшін пайдаланылатын арнайы мақсаттағы тұжырымдаманың талаптарына қаржылық ақпаратқа олардың қажеттіліктеріне сәйкес келетін нақты пайдаланушыларды қамтиды. Егер аудитор ұйымның осындай есепті шығаруды жоспарлап отырғанын анықтаса, арнайы мақсаттағы қаржылық есептіліктің аудитіне 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары қолданылады.

¹⁹ 570 (Қайта қаралған) ХАС, 2-тармақ.

²⁰ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 34 (b) және А48-тармақты қара.

²¹ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 39(b) (iv) тармақты қара.

²² «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

²³ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Тапсырма жетекшісінің есімі

A18. 700 (Қайта қаралған) ХАС талабы, оған сәйкес аудитор аудиторлық қорытындыда тапсырма басшысының атын көрсетуі тиіс, сондай-ақ бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың арнайы мақсаттағы қаржылық есептілігінің аудитіне қолданылады²⁴. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар болып табылмайтын ұйымдардың арнайы мақсаттағы қаржылық есептілігі туралы қорытынды жасау кезінде аудиторлық қорытындыда тапсырма басшысының атын көрсету заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудитордан талап етілуі мүмкін немесе аудитор мұны өзге себептер бойынша жасауға шешім қабылдауы мүмкін.

Жалпы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға сілтемені енгізу

A19. Аудитор арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындының «Өзге де мәліметтер» бөлімінде жалпы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға немесе оған енгізілген сұраққа немесе сұрақтарға сілтеме жасауды қажет деп есептеуі мүмкін (706 (Қайта қаралған) ХАС²⁵ қара). Мысалы, аудитор арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда жалпы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға енгізілген «Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік» бөліміне сілтеме жасауды қажет деп есептеуі мүмкін.

Пайдаланушылардың назарын қаржылық есептілік арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалуына аудару (14-тармақты қара)

A20. Арнайы мақсаттағы қаржылық есептілік ол дайындалған мақсаттар үшін ғана пайдаланыла алмайды. Мысалы, реттеуші орган кейбір ұйымдардан еркін қол жеткізу үшін арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікті ашуды талап етуі мүмкін. Түсінбеушіліктерді болдырмау үшін аудитор аудиторлық қорытындыны пайдаланушылардың назарын «Маңызды мән-жайлар» бөлімін қосу арқылы қаржылық есептілік арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалғандығына, демек, өзге мақсат үшін жарамсыз болуы мүмкін екендігіне аударды. 706 (Қайта қаралған) ХАС²⁶ сәйкес бұл тармақ тиісті термині бар «Маңызды мән-жайлар» тақырыбымен аудиторлық қорытындының жеке бөліміне енгізілуге тиіс.

Таратуға немесе пайдалануға шектеу (14-тармақты қара)

A21. 14-тармақта көзделген назар аударудан басқа, аудитор аудиторлық қорытынды тек нақты пайдаланушыларға арналғанын көрсету қажет деп есептеуі мүмкін. Заңға немесе белгілі бір юрисдикцияның нормативтік актісіне байланысты бұл мақсатқа аудиторлық қорытындының таралуын немесе пайдаланылуын шектеу арқылы қол жеткізуге болады. Осы жағдайларда 14-тармақта аталған бөлім оған осындай басқа да мәліметтерді енгізу есебінен кеңейтілуі мүмкін, бұл ретте тақырып тиісті түрде өзгертілуі тиіс (мысалдарды ХАС қосымшасынан қара).

²⁴ 700(Қайта қаралған) ХАС, 45 және А56 - А58 тармақтарын қарыңыз

²⁵706 (Қайта қаралған) ХАС, 10-11 тармақтарын қарыңыз.

²⁶706 (Қайта қаралған) ХАС 9 (а) тармағын қара.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қосымша

(А14 тармағын қара)

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ТӘУЕЛСІЗ
АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫЛАРЫНЫҢ МЫСАЛДАРЫ

- Мысал 1. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын Компанияның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды. Қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындауға қатысты шарттың ережелеріне сәйкес дайындалды (осы мысалдың мақсаттары үшін сәйкестік тұжырымдамасы қарастырылады).
- Мысал 2. X юрисдикциясында қолданылатын салықтық есепке алу қағидаттарына сәйкес дайындалған, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын Компанияның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды (осы мысалдың мақсаттары үшін сәйкестік тұжырымдамасы қаралады).
- Мысал 3. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген Компанияның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды. Қаржылық есептілік реттеуші органның қаржылық есептілікті дайындауға қатысты талаптарына сәйкес дайындалды (осы мысалдың мақсаттары үшін дұрыс ұсыну тұжырымдамасы қаралады).

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Мысал 1. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын Компанияның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды. Қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындауға қатысты шарттың ережелеріне сәйкес дайындалды (осы мысалдың мақсаттары үшін сәйкестік тұжырымдамасы қарастырылады).

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Қаржылық есептілікті ұйым басшылығы шарт талаптарын орындау мақсатында қаржылық есептілікті (яғни арнайы мақсаттағы тұжырымдаманы) дайындауды көздейтін шарттың ережелеріне сәйкес дайындады. Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасын таңдауға мүмкіндігі жоқ.
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы сәйкестік тұжырымдамасы болып табылады.
- Жалпы мақсаттағы қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды шығарылған жоқ.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор ХАС 570 (Қайта қаралған) сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиторлық қорытындыны таратуға және пайдалануға қатысты шектеулер бар.
- Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасамау туралы шешім қабылдады.
- Аудитор басқа ақпараттың жоқтығын анықтады (яғни 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары қолданылмайды).
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір

Біз ABC (Компания) Компанияның 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, кіріс пен шығыс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік .

Біздің ойымызша, Компаниясы мен DEF компаниясы арасында жасалған 20X1 жылғы 1 қаңтардағы шарттың Z бөлімінде (бұдан әрі - «Шарт») ұсынылған қаржылық есептілікті дайындау туралы ережелерге сәйкес барлық маңызды қатынастарда 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін Ұйымның қоса берілген қаржылық есептілігі.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Компанияға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Маңызды жағдайлар - есепке алу принциптері және таратуға немесе пайдалануға қатысты шектеулер

Біз қаржылық есептілікті дайындау қағидаттары сипатталған қаржылық есептілікке Х ескертпесіне назар аударамыз. Қаржылық есептілік Компанияның қаржылық есептілікті дайындауға қатысты жоғарыда көрсетілген шарт ережелерін ұстануға көмек көрсету мақсатында дайындалды. Нәтижесінде, бұл қаржылық есептілік басқа мақсатқа жарамсыз болуы мүмкін. Біздің қорытынды тек Компания және DEF компаниясына арналған және оны басқа тараптар таратпайды немесе пайдаланбайды. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

¹ Аудиторлық қорытындының осы мысалының мәтінінде белгілі бір юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес «басшылық» және «корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар» терминдерін басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі¹

Басшылық шарттың Z бөлімінде ұсынылған қаржылық есептілікті дайындау туралы ережелерге сәйкес көрсетілген қаржылық есептілікті дайындауға және басшылық ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалауларды қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті деп есептейтін ішкі бақылау жүйесіне жауапты болады.

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық Компанияның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау үшін, басшылық Компанияны таратуға немесе оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген немесе оның қызметін таратудан немесе тоқтатудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған жағдайларды қоспағанда тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашқаны үшін және бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздік қағидатын қолданғаны үшін жауапты болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар Компанияның қаржылық есептілігін дайындауды қадағалауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ ХАС сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықылассыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

700 (Қайта қаралған) ХАС 41 (b) тармағы төменде ұсынылған көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. ХАС 700(Қайта қаралған) 41 (c) тармағы, заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда бұған рұқсат берген жағдайларда, ресми сайттағы сипаттама төменде келтірілген аудитор жауапкершілігінің сипаттамасын көрсететін және оған қайшы келмейтін жағдайда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы бар тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді.

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз. Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

- ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені ықылассыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, мән-жайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз;²
- қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;
- біз басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашуға назар аударуымыз немесе, егер мұндай ақпаратты ашу тиісті емес болып табылса, біздің пікірімізді өзгертілгеніміз қажет. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы] [Күні мен мекенжайын көрсету тәртібі өзгертілген)

[Күні]

² Бұл ұсыныс аудитор қаржылық есептілік аудитімен қатар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге міндетті болған жағдайда да тиісті түрде өзгертілетін болады.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Мысал 2. X юрисдикциясында қолданылатын салықтық есепке алу қағидаттарына сәйкес дайындалған, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын Компанияның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды (осы мысалдың мақсаттары үшін сәйкестік тұжырымдамасы қаралады).

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Серіктестікке қатысушыларға олардың жеке салық декларацияларын дайындауға жәрдем көрсету мақсатында X юрисдикциясында қолданылатын салық есебінің қағидаттарына сәйкес (яғни арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес) серіктестік басшылығы дайындаған қаржылық есептіліктің толық жиынтығына аудит жүргізілді. Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасын таңдауға мүмкіндігі жоқ.
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы сәйкестік тұжырымдамасы болып табылады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор ХАС 570 (Қайта қаралған) сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Аудиторлық қорытындыны таратуға қатысты шектеулер бар.
- Аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол оны қандай да бір себептермен жасамау туралы шешім қабылдады.
- Аудитор басқа ақпараттың жоқтығын анықтады (яғни 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары қолданылмайды).
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір

Біз ABC серіктестігінің (Серіктестіктің) қоса беріліп отырған 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша баланстан және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі пайда мен залал туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің қысқаша шолуын қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік.

Біздің ойымызша, ABC Серіктестігінің 20x1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін қоса берілген қаржылық есептілігі x юрисдикциясының [*кірістерге салық салу туралы қолданылатын заң*] юрисдикциясына сәйкес барлық маңызды қатынастарда дайындалған.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [*юрисдикция атауы*] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Серіктестікке қатысты тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа да этикалық міндеттерді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Маңызды жағдайлар - есепке алу принциптері және таратуды шектеу

Біз қаржылық есептілікті дайындау қағидаттары сипатталған қаржылық есептілікке X ескертпесіне назар аударамыз. Қаржылық есептілік серіктестікке қатысушыларға олардың жеке салық декларацияларын дайындауда жәрдем көрсету мақсатында дайындалды. Нәтижесінде, бұл қаржылық есептілік басқа мақсатқа жарамсыз болуы мүмкін. Біздің тұжырымымыз тек Серіктестік пен оның қатысушыларына арналған және Серіктестіктен немесе оның мүшелерінен басқа тараптар арасында таратылмайды. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі³

Басшылық X юрисдикциясында қолданылатын салықтық есепке алу қағидаттарына сәйкес көрсетілген қаржылық есептілікті дайындауға және басшылық ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалауларды қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті деп санайтын ішкі бақылау жүйесіне жауапты болады.

³ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық Компанияның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау үшін, басшылық Компанияны таратуға немесе оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген немесе оның қызметін таратудан немесе тоқтатудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған жағдайларды қоспағанда тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашқаны үшін және бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздік қағидатын қолданғаны үшін жауапты болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар Компанияның қаржылық есептілігін дайындауды қадағалауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықпалсыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

ХАС 700(Қайта қаралған) 41 (b) тармағы төменде ұсынылған көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. ХАС 700(Қайта қаралған) 41 (c) тармағы, заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда бұған рұқсат берген жағдайларда, ресми сайттағы сипаттама төменде келтірілген аудитор жауапкершілігінің сипаттамасын көрсететін және оған қайшы келмейтін жағдайда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы бар тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді.

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз. Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

- ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Ықпалсыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені ықпалсыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында, бірақ серіктестіктің ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз.⁴

⁴ Аудитор қаржылық есептілік аудитімен қатар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікірін білдіруге міндетті болған жағдайда, осы ұсыныс тиісті түрде өзгертілетін болады.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруді қолданудың заңдылығы туралы қорытынды, ал алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде нәтижесінде серіктестіктің өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тууы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің бар - жоғы туралы қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашуға назар аударуымыз немесе, егер мұндай ақпаратты ашу тиісті емес болып табылса, біздің пікірімізді өзгертілгеніміз қажет. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар Серіктестіктің өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;
- қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы] [Күні мен мекенжайын көрсету тәртібі өзгертілген)

[Күні]

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС
ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Мысал 3. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген Компанияның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды. Қаржылық есептілік реттеуші органның қаржылық есептілікті дайындауға қатысты талаптарына сәйкес дайындалды (осы мысалдың мақсаттары үшін дұрыс ұсыну тұжырымдамасы қаралады).

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген Компанияның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізілді, оны осы реттеуші органның талаптарын ұстануды қамтамасыз ету үшін реттеуші органның қаржылық есептілікті дайындауға қатысты талаптарына сәйкес (яғни арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес) ұйым басшылығы дайындады. Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасын таңдауға мүмкіндігі жоқ.
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы сенімді ұсыну тұжырымдамасы болып табылады.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор өзгертілмеген («оң») пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің болуы туралы қорытынды жасады. Елеулі белгісіздіктің болуы туралы ақпарат қаржылық есептілікте тиісті түрде ашылған.
- Аудиторлық қорытындыны таратуға немесе пайдалануға қатысты шектеулер жоқ.
- Аудитордан реттеуші орган 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлауды талап етеді.
- «Басқа да мәліметтер» бөлімінде аудитор жалпы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес сол кезеңде дайындалған АВС компаниясының қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды шығарғаны да көрсетілген.
- Аудитор басқа ақпараттың жоқтығын анықтады (яғни 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары қолданылмайды).
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[ABC компанияның акционерлеріне немесе басқа тиісті адресатқа]

Пікір

Біз ABC (Компания) компаниясының 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы қаржылық жағдайы туралы есептен, кіріс пен шығыс туралы есептен, меншікті капиталдағы өзгерістер туралы есептен және көрсетілген күнге аяқталған жыл ішіндегі ақша қаражатының қозғалысы туралы есептен, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелеріне қысқаша шолуды қоса алғанда, қаржылық есептілікке ескертпелерден тұратын қаржылық есептілігіне аудит жүргіздік .

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептілік барлық елеулі аспектілерде 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Компанияның қаржылық жағдайы туралы және Z ережесінің Y тарауындағы қаржылық есептіліктің ережелеріне сәйкес осы күнге аяқталған жыл ішіндегі қаржылық нәтижелері мен ақша қаражатының қозғалысы туралы анық көрсетеді (*немесе дұрыс және әділ түсінік береді*) көрсетеді.

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес Компанияға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз.

Маңызды жағдайлар - Есепке алу принциптері

Біз қаржылық есептілікті дайындау қағидаттары сипатталған қаржылық есептілікке X ескертпесіне назар аударамыз. Қаржылық есептілік компанияға DEF реттеуші органының талаптарын ұстануға жәрдемдесу мақсатында дайындалды. Нәтижесінде, бұл қаржылық есептілік басқа мақсатқа жарамсыз болуы мүмкін. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік

Біз қаржылық есептіліктің 6-ескертпесіне назар аударамыз, онда Компания 20X1 жылдың 31 желтоқсанында аяқталған жыл ішінде ZZZ сомасында таза шығынға ұшырады және осы күні Компанияның ағымдағы міндеттемелері оның YYY активтерінің жалпы сомасынан асып түсті. 6-ескертпеде атап өтілгендей, осы оқиғалар немесе жағдайлар 6-ескертпеде баяндалған басқа мәселелермен қатар Компанияның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін елеулі белгісіздіктің болуын көрсетеді. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Аудиттің негізгі мәселелері

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер. Бұл мәселелер біздің қаржылық есептілік аудиті аясында және осы есептілік туралы пікірімізді қалыптастыру кезінде қаралды және біз бұл мәселелер бойынша жеке пікір білдірмейміз. «Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік» бөлімінде баяндалған сұраққа қосымша, біз төменде көрсетілген мәселелерді біздің қорытындымызда хабарлануы қажет аудиттің негізгі мәселелері ретінде айқындадық.

[*Осы аудитке қатысты 701 ХАС сәйкес аудиттің әрбір түйінді мәселесін сипаттау*]

Басқа да мәліметтер

Ұйым Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін қаржылық есептіліктің жеке жинағын дайындады, оған қатысты біз 20X2 жылғы 31 наурызға белгіленген ABC компанияның акционерлері үшін жеке аудиторлық қорытынды шығардық.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁵

Басшылық Z⁶ нормативтік актінің Y бөлімінде ұсынылған қаржылық есептілікті дайындау туралы ережелерге сәйкес көрсетілген қаржылық есептілікті дайындау және дұрыс ұсыну үшін және басшылық ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалауларды қамтымайтын қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті деп есептейтін ішкі бақылау жүйесі үшін жауапты болады.

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалау үшін, басшылық Компанияны таратуға немесе оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген немесе оның қызметін таратудан немесе тоқтатудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған жағдайларды қоспағанда тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашқаны үшін және бухгалтерлік есепте пайдаланылатын қызметтің үздіксіздік қағидатын қолданғаны үшін жауапты болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар Компанияның қаржылық есептілігін дайындауды қадағалауға жауапты болады.

⁵ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес өзге де терминдер.

⁶ Егер басшылықтың жауапкершілігі шынайы және шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындау болса, онда ол келесідей тұжырымдалуы мүмкін: «Басшылық Z нормативтік актісінің Y бөлімінде ұсынылған қаржылық есептілікті дайындау туралы ережелерге сәйкес шынайы және шынайы көрініс беретін қаржылық есептілікті дайындауға, және ... үшін жауап береді».

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау ықылассыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

700 (Қайта қаралған) ХАС 41 (b) тармағы төменде ұсынылған көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. ХАС 700(Қайта қаралған) 41 (c) тармағы, заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда бұған рұқсат берген жағдайларда, ресми сайттағы сипаттама төменде келтірілген аудитор жауапкершілігінің сипаттамасын көрсететін және оған қайшы келмейтін жағдайда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы бар тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді.

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз.

Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

- ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені ықылассыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, мән-жайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз;⁷
- қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;
- біз басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашуға назар аударуымыз немесе, егер мұндай ақпаратты ашу тиісті емес болып табылса, біздің пікірімізді өзгертілгеніміз қажет. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;

⁷Бұл ұсыныс аудитор қаржылық есептілік аудитімен қатар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге міндетті болған жағдайда да тиісті түрде өзгертілетін болады.

АРНАЙЫ МАҚСАТТАҒЫ ТҰЖЫРЫМДАМАҒА СӘЙКЕС ДАЙЫНДАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- жалпы қаржылық есептілікті, оның құрылымы мен мазмұнын, ақпаратты ашуды қоса алғанда, сондай-ақ қаржылық есептіліктің оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды олардың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететіндей етіп ұсынуын бағалауды жүргіземіз.

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

Біз сондай - ақ, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға тәуелсіздікке қатысты барлық тиісті этикалық талаптарды сақтағанымыз және осы тұлғаларға аудитордың тәуелсіздігіне негізді түрде ықпал ететін барлық өзара қатынастар мен өзге де мәселелер туралы, ал қажет болған жағдайларда тиісті сақтық шаралары туралы хабардар еткеніміз туралы мәлімдемені ұсынамыз.

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізген сұрақтардың ішінен ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды мәселелерді анықтаймыз, сондықтан аудиттің негізгі мәселелері болып табылады. Біз бұл мәселелерді аудиторлық қорытындымызда сипаттаймыз, егер бұл мәселелер туралы ақпаратты заңмен немесе нормативтік актімен жария етуге тыйым салынса немесе өте сирек жағдайларда кез-келген мәселе туралы ақпарат біздің қорытындымызда хабарланбауы керек деген қорытындыға келсек, өйткені теріс деп болжауға болады мұндай ақпаратты хабарлаудың салдары оның хабарлауының әлеуметтік маңызды пайдасынан асып түседі.

Нәтижелері бойынша тәуелсіз аудитордың осы аудиторлық қорытындысы шығарылған аудит жөніндегі тапсырманың басшысы - [есімі].

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы] [Күні мен мекенжайын көрсету тәртібі өзгертілген)

[Күні]

805 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН)

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін
қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1-3
Күшіне ену күні	4
Мақсаты	5
Анықтамалар	6
Талаптар	
Тапсырманы қабылдау ерекшеліктері	7-9
Аудитті жоспарлау және жүргізу ерекшеліктері	10
Пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау ерекшеліктері	11-17
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Осы ХАС қолданылу аясы	A1-A4
Тапсырманы қабылдау ерекшеліктері	A5-A9
Аудитті жоспарлау мен жүргізудің ерекшеліктері	A10-A15
Пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау ерекшеліктері	A16-A28
1-қосымша: Қаржылық есептілік баптарының немесе баптары тобының жеке элементтердің мысалдары	
2-қосымша: Тәуелсіз аудитордың қаржылық есептілігінің жеке есебі және қаржылық есептіліктің жеке элементтері туралы аудиторлық қорытындылардың мысалдары	

«Жеке ұйымның қаржылық есептілігінің жекелеген есептері мен қаржылық есептіліктің жекелеген элементтері, баптар топтары немесе баптары аудитінің ерекшеліктері» 805 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Осы стандарттың қолданылу аясы

1. 100-ден 700-ге дейінгі сандық кодтары бар Халықаралық аудит стандарттары (ХАС) қаржылық есептілік аудитіне қолданылады және олар өткен кезеңдердегі өзге қаржылық ақпарат аудитіне қолданылған жағдайда тиісті түрде бейімделуі тиіс. Аталған ХАС-та осы ХАС қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің, баптарының тобының немесе бабының аудитіне қолдану ерекшеліктері қарастырылады. Қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе жеке элемент, баптар тобы немесе қаржылық есептіліктің бабы жалпы немесе арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалуы мүмкін. Оларды арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындаған жағдайда аудитке 800 (Қайта қаралған) ХАС¹ (A1 - A4 тармақтарын қараңыз) қолданылады.
2. Осы ХАС Топтың қаржылық есептілігінің аудиті мақсаттары үшін топтың аудитор командасының сұрау салуы бойынша құрамдас бөліктің қаржылық ақпаратына қатысты жұмыстарды орындау нәтижелері бойынша ұсынылған компонент аудиторының қорытындысына қолданылмайды (ХАС 600 қараңыз)².
3. Бұл ХАС басқа ХАС талаптарын жоймайды, сонымен қатар тапсырманы орындаудың белгілі бір жағдайларында қолдануға болатын барлық ерекшеліктерді қарастыруды мақсат етпейді.

Күшіне енген күні

4. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін қаржылық есептіліктің жекелеген есептеріне немесе жекелеген элементтерге, мақалалар тобына немесе баптарға аудит жүргізу кезінде қолданылады. Белгілі бір күнге дайындалған қаржылық есептіліктің жекелеген есептеріне немесе қаржылық есептіліктің жекелеген элементтеріне, баптарының топтарына немесе баптарына аудит жүргізілген жағдайда, аталған ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанға немесе одан кейінгі күнге дайындалған осындай ақпараттың аудитіне қолданылады.

Мақсаттары

5. ХАС қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің, баптар тобының немесе бабының аудитіне қолданған кезде аудитордың мақсаты мынадай мәселелерге қатысты ерекшеліктерді тиісті түрде ескеру болып табылады:
 - (a) тапсырманы қабылдау;
 - (b) осы тапсырманы жоспарлау және орындау;
 - (c) қаржылық есептіліктің жекелеген есебіне немесе қаржылық есептіліктің жекелеген элементіне, баптарының тобына немесе бабына қатысты пікір қалыптастыру және қорытынды жасау.

¹ "Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктері» 800 (Қайта қаралған) ХАС

² «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (компонент аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

Анықтамалар

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

6. Осы ХАС мақсаттары үшін мынадай терминдердің төменде келтірілген мәндері бар:
- (a) қаржылық есептілік элементі (сондай-ақ элемент) - қаржылық есептің элементі, баптар тобы немесе бабы;
 - (b) Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары - Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары жөніндегі кеңес шығарған Халықаралық қаржылық есептілік стандарттары;
 - (c) қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі ақпараттың тиісті ашылуын қамтиды. Тиісті ақпаратты ашу, әдетте, қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе қаржылық есептіліктің жеке элементіне қатысты түсіндірме немесе сипаттамалық ақпаратты қамтиды (A2-тармақты қараңыз).

Талаптар

Тапсырманы қабылдау ерекшеліктері

Халықаралық аудит стандарттарын қолдану

7. 200 ХАС сәйкес аудитор нақты аудит үшін қолданылатын барлық ХАС сақтауы керек.³ Қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін аудиттеу жағдайында бұл талап аудитор ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізетініне қарамастан қолданылады. Егер аудитор бір уақытта ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізбесе, ол халықаралық аудит стандарттарына сәйкес қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе осы қаржылық есептіліктің жеке элементіне аудит жүргізуге болатындығын анықтайды (A5 - A6 тармақтарын қараңыз).

Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлылығы

8. 210 ХАС⁴ сәйкес аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылған тұжырымдамасы осы қаржылық есептілікті жасау үшін қолайлы болып табылатындығын анықтауы тиіс. Қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе қаржылық есептіліктің жеке элементіне аудит жүргізілген жағдайда, бұл қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын қолдану қаржылық есептіліктің жеке есебінде немесе оның элементінде қамтылған мәліметтерді түсінуге мүмкіндік беретін ақпаратты тиісінше ұсынуға және ашуға әкелетінін айқындауды, сондай-ақ қаржылық есептіліктің жеке есебінде немесе оның элементінде қамтылған ақпаратқа елеулі операциялар мен оқиғалардың әсерін болжайды. (A7-тармақты қараңыз).

³ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Халықаралық аудитің стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 18-тармақ.

⁴ «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, 6(a) - тармақ.

Аудиторлық пікір нысаны

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

9. 210 ХАС аудиторлық тапсырманың келісілген шарттарында аудитор ұсынған қорытындының болжамды нысаны болуын талап етеді.⁵ Қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе қаржылық есептіліктің жеке элементіне аудит жүргізілген жағдайда аудитор аудиторлық пікірдің болжамды нысаны осы мән - жайларда тиісті болып табыла ма деген мәселені қарайды (A8-A9-тармақтарды қараңыз).

Аудитті жоспарлау және жүргізу ерекшеліктері

10. 200 ХАС қаржылық есептілік аудиті мәнмәтінінде әзірленгені, оларды өткен кезеңдердің басқа қаржылық ақпаратын аудитке қолданған кезде мән-жайларға сәйкес бейімдеу қажет деп көрсетілген.^{6,7} Қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудитін жоспарлау және жүргізу кезінде аудитор аудиторлық тапсырманың мән - жайларына сәйкес ХАС аудитіне қолданылатын барлық талаптарды бейімдеуі тиіс (A10-A15 тармақтарын қараңыз).

Пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау ерекшеліктері

11. Қаржылық есептіліктің құрамында немесе қаржылық есептіліктің жекелеген элементінде жеке есеп туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау кезінде аудитор аудиторлық тапсырманың мән - жайларына тиісті түрде бейімделген 700 (Қайта қаралған) ХАС⁸ және, егер қолданылса, 800 (Қайта қаралған) ХАС талаптарын қолданады (A16-A22-тармақтарды қараңыз).

Ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына және қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе осы қаржылық есептіліктің жеке элементіне қатысты қорытындылар (14-тармақты қараңыз)

12. Егер аудитор ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудиті бойынша тапсырмамен бір мезгілде қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі туралы қорытынды бере отырып, тапсырманы орындау бойынша міндеттемелер қабылдаса, ол әрбір тапсырма бойынша жеке пікір білдіруі тиіс.

⁵ 210 ХАС, 10 (е) тармағы

⁶ 200 ХАС, 2-тармақ.

⁷ ХАС 200-нің 13(f) - тармағында "қаржылық есептілік" термині, әдетте, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарында айқындалғандай, қаржылық есептіліктің толық жиынтығын білдіретіні түсіндіріледі.

⁸ "Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС

13. Қаржылық есептіліктің аудит жүргізілген жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің аудит жүргізілген жеке элементі ұйымның аудит жүргізілген қаржылық есептілігінің

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

толық жиынтығымен бірге жариялануы мүмкін. Егер аудитор қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін ұсыну қаржылық есептіліктің толық жиынтығынан жеткілікті дәрежеде ерекшеленбейді деген қорытындыға келсе, ол жағдайды түзету туралы өтінішпен басшылыққа жүгінуі керек. 15 және 16-тармақтарға сәйкес аудитор қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе қаржылық есептіліктің жеке элементіне қатысты айтылған пікір мен қаржылық есептіліктің толық жиынтығына қатысты пікір арасындағы айырмашылықты қамтамасыз етуі тиіс. Аудитор сондай-ақ жеткілікті айырмашылыққа көз жеткізгенге дейін қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе қаржылық есептіліктің жеке элементіне қатысты пікірі бар аудиторлық қорытындыны ұсынбауы тиіс.

Қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудиті үшін және осындай есеп немесе элемент туралы аудиторлық қорытынды үшін ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға енгізілген белгілі бір мәселелердің салдарларын қарау.

14. Егер аудитордың ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы қорытындысында айтылған пікір мыналарды қамтыса:
- (a) 705 (Қайта қаралған) ХАС⁹ сәйкес өзгертілген пікір;
 - (b) 706 (Қайта қаралған) ХАС¹⁰ сәйкес «Маңызды жағдайлар» немесе «Басқа мәліметтер» бөлімі;
 - (c) 570 (Қайта қаралған) ХАС¹¹ сәйкес Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік бөлімі;
 - (d) 701 ХАС¹² сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы мәліметтер
 - (e) 720 (Қайта қаралған) ХАС¹³ сәйкес басқа да ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануын сипаттайтын өтініш,

онда аудитор, егер олар мүмкін болса, қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудиті үшін және осындай есеп немесе элемент туралы аудиторлық қорытынды үшін берілген мәселелердің салдарын қарастыруы тиіс (A23 - A27 тармақтарын қараңыз).

⁹ "Аудиторлық қорытындыдағы түрлендірілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁰ «Аудиторлық қорытындыдағы "Маңызды жағдайлар" және "Өзге де мәліметтер" бөлімдері» ХАС 706 (Қайта қаралған),

¹¹ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС, 22-тармақ.

¹² «Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС

¹³ «Басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттері» 720 (Қайта қаралған) ХАС, 22(e) (ii) тармақ.

Ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыда теріс пікір немесе пікір білдіруден бас тарту

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

15. Егер аудитор жалпы ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына қатысты теріс пікір білдіру немесе пікір білдіруден бас тарту қажеттілігі туралы қорытындыға келсе, 705 (Қайта қаралған) ХАС¹⁴ аудиторға осы қаржылық есептіліктің бөлігі болып табылатын жеке есеп туралы немесе көрсетілген қаржылық есептіліктің бір бөлігін құрайтын жеке элемент туралы өзгертілген емес пікірді сол аудиторлық қорытындыға енгізуге тыйым салады қаржылық есеп беру. Себебі, мұндай өзгертілмеген пікір теріс пікірге немесе тұтастай алғанда ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына қатысты пікір білдіруден бас тартуға қайшы келеді (А28-тармақты қараңыз).
16. Егер аудитор тұтастай алғанда ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына қатысты теріс пікір білдіру немесе пікір білдіруден бас тарту қажеттілігі туралы қорытындыға келсе, бірақ белгілі бір элементтің жеке аудиті, қаржылық есептіліктің осы қаржылық есептілігі контекстінде ол осы элементке қатысты өзгертілмеген пікір білдіруді заңды деп санаса, аудитор мұны тек осы тармақта ғана жасауы керек жағдайда:
- (a) аудиторға мұны заңмен немесе нормативтік актімен жасауға тыйым салынбайды;
 - (b) бұл пікір теріс пікірді немесе пікір білдіруден бас тартуды қамтитын аудиторлық қорытындымен бірге жарияланбайтын аудиторлық қорытындыда көрсетіледі;
 - (c) жеке элемент ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығының маңызды бөлігін құрмайды.
17. Егер аудитор теріс пікір білдірсе немесе жалпы қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы пікір білдіруден бас тартса, қаржылық есептіліктің толық жиынтығының жеке есебіне қатысты өзгертілмеген пікір білдіре алмайды. Бұл, егер қаржылық есептіліктің жеке есебіне қатысты аудиторлық қорытынды теріс пікірді немесе пікір білдіруден бас тартуды қамтитын аудиторлық қорытындымен бірге жарияланбаған жағдайларға да қолданылады. Бұл қаржылық есептіліктің жеке есебі осы қаржылық есептіліктің маңызды бөлігі болып саналатындығына байланысты.

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Осы ХАС қолданылу аясы (1, 6(c) тармақтарды қараңыз)

- A1. 200 ХАС "өткен кезеңдердің қаржылық ақпараты" терминін нақты ұйымға қатысты, негізінен осы ұйымның бухгалтерлік есеп жүйесінен алынған, өткен кезеңдер ішінде орын алған экономикалық оқиғалар туралы, не өткен кезеңдегі белгілі бір сәттердегі экономикалық жағдайлар немесе жағдайлар туралы қаржылық көрсеткіштер түрінде ұсынылған ақпарат ретінде айқындайды.¹⁵

¹⁴ 705 (Қайта қаралған) ХАС, 15-тармақ.

¹⁵ 200 ХАС, 13-тармақ (g).

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- A2. 200 ХАС "қаржылық есептілік" термині қаржылық есептілікті қалыптастырудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес белгілі бір сәтте ұйымның экономикалық ресурстарының немесе міндеттемелерінің жай-күйін не белгілі бір кезең ішінде осы жай-күйдегі өзгерістерді ұсынуға арналған ақпаратты тиісті ашуды қоса алғанда, өткен кезеңдердегі қаржылық ақпаратты құрылымдалған ұсыну ретінде айқындалады. "Қаржылық есептілік" термині, әдетте, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарымен анықталғандай, қаржылық есептіліктің толық жиынтығын білдіреді, алайда оны қаржылық есептіліктің жеке есебіне қатысты қолдануға болады. Ақпаратты ашу белгіленген талаптарға сәйкес ұсынылған, анық нысанда рұқсат етілген немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес өзге де түрде рұқсат етілген және қаржылық есептіліктің беткі жағында немесе оған ескертпелерде орналастырылған не оған айқас сілтемелер арқылы енгізілген түсіндірме немесе сипаттамалық ақпаратты баяндауды қамтиды.¹⁶ б(с) - тармақта көрсетілгендей, қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе қаржылық есептіліктің жеке элементіне сілтеме ақпараттың тиісті ашылуын қамтиды.
- A3. ХАС қаржылық есептілік аудиті мәнмәтінінде¹⁷ әзірленді, оларды аудитке қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі сияқты өткен кезеңдердегі өзге қаржылық ақпаратты қолдану кезінде мән-жайларға сәйкес бейімдеу қажет. Бұл нақты ХАС көмектеседі. (1-қосымшада өткен кезеңдердегі осындай өзге қаржылық ақпараттың мысалдары келтірілген.)
- A4. Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма, өткен кезеңдердің қаржылық ақпаратының аудитінен басқа, 3000 (Қайта қаралған) сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандартының (СҚЕҒХС)¹⁸ талаптарына сәйкес орындалады.

Тапсырманы қабылдау ерекшеліктері

ХАС қолдану (7-тармақты қараңыз)

- A5. 200 ХАС сәйкес аудитор (а) қаржылық есептілік аудиті жөніндегі тапсырмаға қатысы бар тиісті этикалық талаптарды (тәуелсіздікке қатысты талаптарды қоса алғанда) және (b) нақты аудит үшін қолданылатын барлық ХАС сақтауы тиіс. Бұдан басқа, осы стандартқа сәйкес аудитор аудиттің нақты жағдайларында барлық ХАС қолданылмайтын немесе қандай да бір талап қолданылмайтын болып табылатын жағдайларды қоспағанда, қандай да бір ХАС әрбір талабын орындауы тиіс, өйткені ол осы жағдайда жоқ шартқа негізделген. Ерекше жағдайларда аудитор ХАС қандай да бір қолданылатын талаптарынан ауытқуды және осы талапты орындау үшін балама аудиторлық процедураларды орындауды қажет деп есептеуі мүмкін.¹⁹

¹⁶ 200 ХАС, 13-тармақ (f).

¹⁷ 200 ХАС, 2-тармақ.

¹⁸ "Өткен кезеңдердің қаржылық ақпаратын аудиттен және шолулық тексеруден ерекшеленетін сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар» 3000 (Қайта қаралған) СҚЕҒХС

¹⁹ 200 ХАС, 14, 18 және 22 - 23 тармақтар.

**ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН
ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ
НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

А6. Жеке қаржылық есептілік есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің нақты аудитіне қолданылатын ХАС талаптарын орындау, егер аудитор ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығын тексеруге тартылмаса, мүмкін болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитордың ұйымның және оның қоршаған ортасының, оның ішінде ішкі бақылау жүйесін түсінуі көбінесе аудитордың осы факторларды түсіну деңгейіне сәйкес келмейді, ол сонымен бірге ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығын тексереді. Аудитордың бухгалтерлік жазбалардың жалпы сапасына немесе ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығын тексерген жағдайда алатын басқа да бухгалтерлік ақпаратқа қатысты аудиторлық дәлелдері жоқ. Демек, аудитор бухгалтерлік жазбалардан алынған аудиторлық дәлелдерді растау үшін қосымша дәлелдемелерді талап етуі мүмкін. Қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудиті жағдайында кейбір ХАС аудит аясында аудиттелетін элементтің көлемімен салыстыруға келмейтін жұмыстарды жүргізуді талап етеді. Мысалы, 570 (Қайта қаралған) ХАС талаптары дебиторлық берешекті декодтау аудитінің жағдайларында қолданылуы мүмкін, бірақ бұл талаптарды орындау қажетті жұмыс көлеміне байланысты мүмкін болмауы мүмкін. Егер ХАС сәйкес қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудиті орынсыз болуы мүмкін деген қорытындыға келсе, ол басшылықпен тапсырманың басқа түрін орындаудың орындылығын талқылауы мүмкін.

Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қолайлылығы (8-тармақты қараңыз)

А7. Қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі қаржылық есептіліктің толық жиынтығын жасау мақсаттары үшін стандарттарды әзірлеу жөніндегі уәкілетті немесе ресми танылған ұйым қабылдаған қаржылық есептілік тұжырымдамасына негізделген қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына (мысалы, ХҚЕС-ке) сәйкес дайындалуы мүмкін. Бұл жағдайда қолданылатын тұжырымдаманың қолайлылығын айқындау оның қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе ақпараттың тиісінше ашылуын қамтамасыз ететін қаржылық есептіліктің жеке элементін ұсынуға қолданылатын, оның негізінде жатқан тұжырымдаманың барлық талаптарын қамтитынын қарауды көздеуі мүмкін.

Аудиторлық пікір нысаны (9-тармақты қараңыз)

А8. Аудитор білдірген пікірдің нысаны қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына және барлық қолданылатын заңдарға немесе нормативтік актілерге байланысты.²⁰ ХАС 700 (Қайта қаралған)²¹ сәйкес:

(а) дұрыс ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы өзгертілмеген пікір білдірген кезде аудитордың пікірі мынадай тұжырымдардың бірін қамтуы тиіс (егер заңдарда немесе нормативтік актілерде өзгеше көзделмесе):

- (i) қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес барлық елеулі қатынастарда дұрыс көрсетіледі;
- (ii) қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес шынайы және шынайы көрініс береді;

²⁰ 200 ХАС, 8-тармақ.

²¹ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 25-26 тармақтар.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (b) сәйкестік тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы өзгертілмеген пікір білдірген кезде аудитордың пікірінде қаржылық есептілік [қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына] сәйкес барлық маңызды қатынастарда дайындалғандығы туралы тұжырым болуы тиіс.

А9. Қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі жағдайында қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында жекелеген есептерді немесе қаржылық есептіліктің жекелеген элементтерін ұсынуды тікелей регламенттейтін ережелер болмауы мүмкін. Бұл қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы қаржылық есептіліктің толық жиынтығын (мысалы, ХҚЕС) жасау мақсаттары үшін стандарттарды әзірлеу жөніндегі уәкілетті немесе ресми танылған ұйым қабылдаған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына негізделген жағдайда орын алуы мүмкін. Демек, аудитор аудиторлық пікірдің болжамды нысаны қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы аясында дұрыс па, жоқ па, соны бағалайды. Аудитордың пікірін білдіру кезінде "барлық маңызды қатынастарда сенімді көрінеді" немесе "шынайы және шынайы көрініс береді" деген сөздерді қолдану туралы шешімге әсер етуі мүмкін факторлар мыналарды қамтиды:

- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында оны қаржылық есептіліктің толық жиынтығын жасау мақсаттары үшін ғана пайдалануды талап ететін тікелей немесе жанама шектеулер бар ма;
- қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі бола ма;
- белгілі бір есепке немесе белгілі бір элементке қолданылатын тұжырымдама талаптарының әрқайсысына толық сәйкес келуі және жеке қаржылық есепті немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін ұсыну ақпараттың тиісті ашылуын қамти ма;
- дұрыс ұсынуды қамтамасыз ету, тұжырымдамада тікелей талап етілетінге қосымша ақпаратты ашу немесе ерекше жағдайларда тұжырымдаманың қандай да бір талабынан ауытқу қажет болған жағдайда жүзеге асырылады.

Аудитордың аудиторлық пікірдің болжамды нысанына қатысты шешімі кәсіби пайымның мәні болып табылады. Ол аудитордың қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе белгілі бір юрисдикцияда жалпыға бірдей қабылданған сенімді ұсыну тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептіліктің жеке элементі туралы пікірінде "барлық маңызды қатынастарда дұрыс көрсетеді" немесе "шынайы және шынайы ұсыну береді" деген тұжырымдарды қолдануына байланысты болуы мүмкін.

**ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН
ҚАРЖЫЛЫҚЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ
НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

Аудитті жоспарлау мен жүргізудің ерекшеліктері (10-тармақты қараңыз)

- A10. Әрбір ХАС ережелерінің қолданылуы мұқият қарауды қажет етеді. Аудит мәні тек қаржылық есептіліктің жеке элементі болған жағдайда да, 240 ХАС²², 550 ХАС²³ және 570 (Қайта қаралған) ХАС негізінен қолданылады. Бұл элементтің жосықсыз әрекеттер, байланысты тараптар арасындағы операциялардың әсері немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қызметтің үздіксіздігі туралы болжамды дұрыс қолданбау нәтижесінде бұрмалануы мүмкін екендігімен түсіндіріледі.
- A11. 260 (Қайта қаралған) ХАС талаптарына сәйкес аудитор өзі ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыратын ұйымның корпоративтік басқару құрылымындағы тиісті тұлғаны немесе тұлғаларды айқындауы тиіс.²⁴ 260 (Қайта қаралған) ХАС кейбір жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысады және осы жағдайды ескере отырып, ақпараттық өзара іс-қимыл туралы талаптарды қолдану тәртібі өзгереді.²⁵ Ұйым қаржылық есептіліктің толық жиынтығын дайындаған жағдайда қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе оның элементін дайындауды қадағалауға жауапты тұлға немесе тұлғалар корпоративтік басқаруға жауапты және қаржылық есептіліктің толық жиынтығын дайындауды қадағалауды қамтамасыз ететін тұлғалар болып табылмауы мүмкін.
- A12. Бұдан басқа, ХАС қаржылық есептілік аудиті мәнмәтінінде әзірленді, оларды жеке қаржылық есептілік есебінің²⁶ немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудитіне қатысты мән-жайларға сәйкес бейімдеу қажет. Мысалы, қаржылық есептіліктің толық жиынтығына қатысты басшылықтың жазбаша мәлімдемелері қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес есепті немесе қаржылық есептілік элементін ұсынуға қатысты жазбаша мәлімдемелермен алмастырылады.
- A13. Қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға енгізілген мәселелер қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептілік элементінің аудиті үшін салдары болуы мүмкін (14-тармақты қараңыз). Қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудитін жоспарлау және жүргізу кезінде аудитор ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудитімен бір мезгілде ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығының аудиті шеңберінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді жеке есептің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудиті үшін пайдалана алады. Алайда, ХАС аудитордан қаржылық есептілік есебінің немесе оның элементінің аудитін есепке немесе қаржылық есептілік элементіне қатысты өз пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алу үшін жоспарлауын және жүргізуін талап етеді.

²² "Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі жосықсыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері" 240 ХАС

²³ «Байланысты тараптар» 550 ХАС

²⁴ "Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 (Қайта қаралған) ХАС, 11-тармақ.

²⁵ 260 (Қайта қаралған) ХАС, 10 (b), 13, А1 (үшінші буллит), А2 және А8 тармақтары.

²⁶ 200 ХАС, 2-тармақ.

**ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН
ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ
НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

- A14. Қаржылық есептіліктің толық жиынтығын құрайтын жеке есептер және осы қаржылық есептіліктің көптеген элементтері, соның ішінде тиісті ақпаратты ашу өзара байланысты. Сондықтан, қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін тексеру кезінде аудитор бұл есепті немесе элементті бөлек қарастыра алмауы мүмкін. Осылайша, аудиторға аудит міндетін орындау үшін өзара байланысты баптарға қатысты рәсімдер жүргізу қажет болуы мүмкін.
- A15. Сонымен қатар, қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі үшін анықталған маңыздылық деңгейі ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы үшін анықталған маңыздылық деңгейінен төмен болуы мүмкін және бұл аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзіміне және көлеміне және түзетілмеген бұрмалануларды бағалауға әсер етеді.

Пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау ерекшеліктері (11-тармақты қараңыз)

- A16. 700 (Қайта қаралған) ХАС пікірді қалыптастыру кезінде аудитор болжамды пайдаланушыларға қаржылық есептілікте ұсынылған мәліметтерге елеулі операциялар мен оқиғалардың әсерін түсінуге мүмкіндік беретін тиісті ақпараттың қаржылық есептілікте ашылғанын бағалауды талап етеді.²⁷ Қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі жағдайында қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын ескере отырып, осындай есеп немесе элемент болжамды пайдаланушыларға қаржылық есептіліктің есебінде немесе оның элементінде қамтылған мәліметтерді түсінуге мүмкіндік беретін ақпаратты, сондай-ақ осындай есептілікте қамтылған ақпаратқа елеулі операциялар мен оқиғалардың әсерін тиісінше ашуы маңызды. есеп немесе қаржылық есеп беру элементі.
- A17. Осы ХАС 2-қосымшада тәуелсіз аудитордың қаржылық есептіліктің жеке есебіне және қаржылық есептіліктің жеке элементіне қатысты аудиторлық қорытындыларының мысалдары қамтылады. Қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі туралы аудиторлық қорытындыны жасау кезінде аудиторлық қорытындылардың өзге де мысалдары (мысалы, 700 (Қайта қаралған) ХАС, 705 (Қайта қаралған) ХАС, 570 (Қайта қаралған) ХАС, 720 (Қайта қаралған) ХАС және 706 (Қайта қаралған) ХАС қосымшаларында келтірілген) ескерілуі мүмкін.

Қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі туралы қорытынды жасау кезінде 700 (Қайта қаралған) ХАС қолдану

- A18. Осы ХАС 11-тармағында қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау кезінде аудитор тапсырманың мән-жайларын ескере отырып, тиісті түрде бейімделген 700 (Қайта қаралған) ХАС талаптарын қолдануға тиіс екендігі түсіндіріледі. Бұл ретте аудитор басқа ХАС қамтылған және тапсырманың мән-жайларын ескере отырып тиісті түрде бейімделген қорытынды жасауға қойылатын талаптарды қолдануы тиіс және төмендегі А19-А21 тармақтарда қаралатын қолдану ерекшеліктерін пайдалы деп есептеуі мүмкін.

²⁷ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 13(е) -тармағы

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қызметтің үздіксіздігі

A19. Қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін жасау кезінде пайдаланылатын қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына байланысты аудиторлық қорытындыда²⁸ ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілеті үшін басшылықтың жауапкершілігін сипаттау тиісті бейімделуді талап етуі мүмкін. Аудиторлық қорытындыдағы аудитор жауапкершілігінің сипаттамасы²⁹ сондай-ақ тапсырманың мән-жайларын ескере отырып, 570 (Қайта қаралған) ХАС қалай қолданылатынына байланысты тиісті бейімделуді талап етуі мүмкін.

Аудиттің негізгі мәселелері

A20. ХАС700 (Қайта қаралған) егер аудитор бағалы қағаздары ұйымдастырылған саудасаттыққа жіберілген ұйымдардың жалпы мақсаттағы қаржылық есептілігінің толық жиынтығына аудит жүргізсе, 701ХАС³⁰ сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар етуді талап етеді. Қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін аудиттеу жағдайында 701 ХАСосындай қаржылық есептер немесе қаржылық есептіліктің элементтері туралы аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпараттандыру заңда немесе нормативтік актіде талап етілгенде немесе аудитор өзге себептер бойынша аудиттің негізгі мәселелері туралы хабарлауға шешім қабылдағанда ғана қолданылады. Егер қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі туралы аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпарат хабарланатын болса, 701ХАС³¹ толық көлемде қолданылады.

Басқа да ақпарат

A21. 720 (Қайта қаралған) ХАС аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттерін реттейді. Осы ХАС мәтінінде қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін қамтитын не оларға қоса берілетін және мақсаты меншік иелеріне (немесе ұқсас мүдделі тараптарға) қаржылық есептіліктің жеке есебінде немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінде жазылған мәселелер туралы ақпарат беру болып табылатын есептер (Қайта қаралған) ХАСмақсаттары үшін жылдық есептер болып саналады. Егер аудитор ұйымның осындай есепті шығаруды жоспарлағанын анықтаса, қаржылық есептілік есебінің немесе оның элементінің аудитіне 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары қолданылады.

²⁸ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 34 (b) және А48-тармақтар

²⁹ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 39(b) (iv) тармақ.

³⁰ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 17-тармақ.

³¹ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 31-тармақ.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Тапсырма жетекшісінің аты

A22. 700 (Қайта қаралған) ХАС талабы, оған сәйкес аудитор аудиторлық қорытындыда тапсырма басшысының атын көрсетуі тиіс, сондай-ақ бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігінің жекелеген есептерінің немесе қаржылық есептілігінің жекелеген элементтерінің аудитіне қолданылады.³² Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар болып табылмайтын ұйымдардың қаржылық есептілігінің жеке есебі немесе қаржылық есептілігінің элементі туралы қорытынды жасау кезінде аудиторлық қорытындыда тапсырма басшысының атын көрсету заңға немесе нормативтік актіге сәйкес аудитордан талап етілуі мүмкін немесе аудитор мұны өзге себептер бойынша жасауы мүмкін.

Ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығына және қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе осы қаржылық есептіліктің жеке элементіне қатысты қорытындылар (14-тармақты қараңыз)

Қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудиті үшін және осындай есеп немесе элемент туралы аудиторлық қорытынды үшін ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға енгізілген белгілі бір мәселелердің салдарларын қарау

A23. 14-тармақ аудитордан, егер олар мүмкін болса, қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға енгізілген белгілі бір мәселелердің салдарын ескеруді, қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін және осы есеп немесе элемент туралы аудиторлық қорытындыны тексеруді талап етеді. Қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға енгізілген мәселе қаржылық есептіліктің жеке есебі немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырманың мәнмәтінінде орынды болып табылатындығын қарау кезінде кәсіби пайымдауды пайдалану қажет.

A24. Осы салдарларды қарастыру кезінде ескерілуі мүмкін факторларға мыналар жатады:

- қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыда сипатталған мәселенің немесе мәселелердің сипаты және олар қаржылық есептіліктің жеке есебіне немесе қаржылық есептіліктің жеке элементіне енгізілгенге қаншалықты қатысты;
- ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыда сипатталған сұрақ немесе сұрақтар қаншалықты жан-жақты;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамалары арасындағы айырмашылықтардың сипаты мен дәрежесі;
- қаржылық есептіліктің толық жиынтығы берілген кезең немесе кезеңдер мен қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің кезеңі, кезеңдері немесе күндері арасындағы айырмашылықтар дәрежесі;

³² 700 (Қайта қаралған) ХАС, 46 және А61 - А63 тармақтары.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды күнінен кейін өткен уақыт кезеңі.

A25. Мысалы, ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыда дебиторлық берешекке қатысты ескерту болған және қаржылық есептіліктің жеке есебінде дебиторлық берешек немесе қаржылық есептіліктің жеке элементі дебиторлық берешекке қатысты болған жағдайда, аудит үшін салдардың туындау ықтималдығы жоғары болады. Екінші жағынан, егер қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыда қамтылған ескертпе ұзақ мерзімді берешекті жіктеуге жататын болса, онда бұл жағдайда пайда мен залал туралы есепті білдіретін қаржылық есептіліктің жеке есебінің аудиті үшін салдарлардың туындау ықтималдығы аз болады немесе егер қаржылық есептіліктің жеке элементі дебиторлық берешекке жататын болса.

A26. Қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыда хабарланатын аудиттің негізгі мәселелері қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептілік элементінің аудиті үшін салдары болуы мүмкін. "Аудиттің негізгі мәселелері" бөліміне енгізілген және қаржылық есептіліктің толық жиынтығын тексеру аясында мәселенің қалай шешілгеніне қатысты ақпарат, егер ол қаржылық есептіліктің жеке есебін немесе қаржылық есептіліктің жеке элементін тексеру үшін маңызды болса, мәселені қалай шешу керектігін анықтаған кезде аудитор үшін пайдалы болуы мүмкін.

Қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға сілтемені енгізу

A27. Ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға енгізілген белгілі бір мәселелер қаржылық есептіліктің жеке есебінің немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінің аудитіне немесе осындай есеп немесе элемент туралы аудиторлық қорытындыға әсер етпесе де, аудитор осы мәселені немесе сұрақтарды жеке есеп туралы аудиторлық қорытындының "Өзге де мәліметтер" бөлімінде атап өту қажет деп есептеуі мүмкін (706 (Қайта қаралған) ХАС қараңыз).³³ Мысалы, аудитор қаржылық есептіліктің жеке есебі туралы аудиторлық қорытындыда немесе қаржылық есептіліктің жеке элементінде ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыға енгізілген "Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік" бөліміне сілтеме жасау қажет деп есептеуі мүмкін.

Ұйымның қаржылық есептілігінің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытындыда теріс пікір немесе пікір білдіруден бас тарту (15-тармақты қараңыз)

A28. Қаржылық есептіліктің толық жиынтығына қатысты аудиторлық қорытындыда тиісті мән-жайлар кезінде қызмет нәтижелері мен ақша қаражатының қозғалысына қатысты пікір білдіруден бас тартуға және қаржылық жағдайға қатысты өзгертілмеген пікір білдіруге рұқсат етіледі, өйткені пікір білдіруден бас тартуға тұтастай алғанда қаржылық есептілікке емес, қызмет нәтижелері мен ақша қаражатының қозғалысына қатысты ғана жол беріледі³⁴.

³³ 706 (Қайта қаралған) ХАС, 10-11 тармақтар

³⁴ «Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар: кезең басындағы қалдықтар» 510 ХАС, A8 тармағы және 705 (Қайта қаралған) ХАС, A16 тармақ.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН
ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ
НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

1-қосымша

(А3 тармағын қараңыз)

Қаржылық есептілік баптарының немесе баптары тобының жеке элементтердің мысалдары

- Дебиторлық берешек, күмәнді дебиторлық берешек бойынша резерв, қорлар, жеке зейнетақы бағдарламасының есептелген төлемдері бойынша міндеттеме, сәйкестендірілген материалдық емес активтердің көрсетілген құны немесе тиісті ескертпелерді қоса алғанда, сақтандыру портфелі бойынша болған, бірақ мәлімделмеген залалдар бойынша міндеттемелер.
- Тиісті ескертпелерді қоса алғанда, жеке зейнетақы бағдарламасының активтері мен кірістерінің сыртқы басқаруымен толық жазылуы.
- Тиісті ескертпелерді қоса алғанда, таза материалдық активтердің талдамасы.
- Түсіндірме ескертулерді қоса алғанда, жалға алынған мүлікке қатысты төлемдердің толық жазылуы.
- Түсіндірме ескертулерді қоса алғанда, қызметкерлердің пайдасына немесе сыйлықақыларына қатысудың талдамасы.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН
ҚАРЖЫЛЫҚЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ
НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

2-қосымша

(А17 тармағын қараңыз)

Тәуелсіз аудитордың қаржылық есептілігінің жеке есебі және қаржылық есептіліктің жеке элементтері туралы аудиторлық қорытындылардың мысалдары

- Мысал 1. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің жеке есебі туралы аудиторлық қорытынды. Есеп жалпы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалды (осы мысалдың мақсаттары үшін сенімді ұсыну тұжырымдамасы қарастырылады).
- Мысал 2. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің жеке есебі туралы аудиторлық қорытынды. Есеп арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалды (осы мысалдың мақсаттары үшін сенімді ұсыну тұжырымдамасы қарастырылады).
- Мысал 3. Бағалы қағаздары арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің жеке элементі туралы аудиторлық қорытынды (осы мысалдың мақсаттары үшін сәйкестік тұжырымдамасы қаралады).

**ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН
ҚАРЖЫЛЫҚЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ
НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

Мысал 1. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің жеке есебі туралы аудиторлық қорытынды. Есеп жалпы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалды (осы мысалдың мақсаттары үшін сенімді ұсыну тұжырымдамасы қарастырылады).

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның бухгалтерлік балансының аудиті (яғни қаржылық есептіліктің жеке есебі).
- Бухгалтерлік балансты ұйым басшылығы X юрисдикциясында қабылданған бухгалтерлік балансты жасауға қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының талаптарына сәйкес жасайды.
- Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.
- Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы пайдаланушылардың кең тобының қаржылық ақпаратына жалпы қажеттіліктерін қанағаттандыру мақсатында әзірленген дұрыс ұсыну тұжырымдамасын білдіреді.
- Аудитор аудиторлық қорытындыда "Барлық маңызды қатынастарда сенімді түрде көрінеді" деген тұжырымды қолдануды заңды деп тапты.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады. Қаржылық есептілікте елеулі белгісіздіктің болуы туралы барабар ақпарат ашылады.
- Бухгалтерлік баланс аудиті аясында аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол қандай да бір себептермен бұл туралы шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор басқа ақпараттың жоқтығын анықтады (яғни 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары қолданылмайды).
- Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қоса беріліп отырған ABC ұйымының (ұйымның) бухгалтерлік балансына, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің және өзге де түсіндірме ақпараттың (бұдан әрі "Қаржылық есептіліктің жеке есебі" деп аталатын) қысқаша шолуын қоса алғанда, осы есепке ескертпелерге аудит жүргіздік.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған қаржылық есептіліктің жеке есебі 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша Қаржылық есептіліктің осындай жеке есебін дайындауға қолданылатын, X юрисдикцияда қабылданған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының талаптарына сәйкес барлық маңызды қатынастарда ұйымның қаржылық жағдайын шынайы көрсетеді. ["Пікір" бөлімі 700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес басында орналасады.]

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың "Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі" бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] жеке қаржылық есептілік есебінің аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға қатысты тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа да этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық деп есептейміз. [Осы бөлімнің бірінші және соңғы ұсыныстары бұрын "Аудитордың жауапкершілігі" бөліміне енгізілген. Сонымен қатар, "қорытынды негізі" бөлімі 700 (Қайта қаралған) ХАС талап еткендей "қорытынды" бөлімінен кейін тікелей орналасқан.]

Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік

Біз қаржылық есептілікке ХХХ ескертпеге назар аударамыз, онда ұйым 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл ішінде ZZZ сомасында таза залал келтіргені және осы күні ұйымның ағымдағы міндеттемелері оның YYY активтерінің жалпы сомасынан асып түскені көрсетілген. 6-ескертпеде атап өтілгендей, осы оқиғалар немесе жағдайлар 6-ескертпеде баяндалған басқа мәселелермен қатар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін елеулі белгісіздіктің болуын көрсетеді. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі³⁵

Басшылық X юрисдикциясында қабылданған қаржылық есептіліктің осындай жеке есебін жасауға қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының талаптарына және басшылық теріс пиғылды іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтарды қамтымайтын қаржылық есептіліктің жеке есебін дайындау үшін қажетті деп есептейтін ішкі бақылау жүйесіне сәйкес қаржылық есептіліктің осы жеке есебін дайындау және дұрыс ұсыну үшін жауапты болады.

³⁵ Аудиторлық қорытындының осы мысалының мәтінінде белгілі бір юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес "басшылық" және "корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар" терминдерін басқа терминдермен ауыстыру талап етілуі мүмкін.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық басшылық ұйымды таратуға, оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген кезде немесе оның қызметін жою немесе тоқтатудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған кезде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауға, тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашуға және қызметтің үздіксіздігі туралы жорамал негізінде есептілік жасауға жауапты болады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесін қадағалауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептіліктің жеке есебінде жосықсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау теріс пиғылды әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында осы жеке қаржылық есептілік есебі негізінде пайдаланушылар қабылдайтын экономикалық шешімдерге әсер етуі мүмкін деп жеткілікті негізмен болжауға болатын болса, елеулі болып есептеледі.

700 (Қайта қаралған) ХАС 41 (b) тармағы төменде ұсынылған көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. ХАС 700(Қайта қаралған) 41 (c) тармағы, заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда бұған рұқсат берген жағдайларда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына, аудитор жауапкершілігінің сипаттамасын қамтитын тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді. ресми сайттағы сипаттама аудитордың жауапкершілігінің төмендегі сипаттамасын көрсетеді және оған қайшы келмейді.

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз. Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

- жосықсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Жосықсыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені жосықсыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, мән-жайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз³⁶;
- қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін, егер бар болса, және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

³⁶ Аудитор қаржылық есептілік аудитімен бір мезгілде ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге міндетті болған жағдайда, осы ұсыныс тиісті түрде өзгертілетін болады.

- біз басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті түрде ашуға назар аударуымыз немесе, егер мұндай ақпаратты ашу тиісті емес болып табылса, біздің пікірімізді өзгертуіміз керек. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;
- тұтастай алғанда, қаржылық есептіліктің жеке есебін, оның құрылымы мен мазмұнын, оның ішінде ақпаратты ашуды, сондай-ақ қаржылық есептіліктің жеке есебі оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды олардың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететіндей етіп ұсынатындығына бағалау жүргіземіз.

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы] (Күні мен мекенжайын көрсету тәртібі өзгертілген)

[Күні]

**ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН
ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ
НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

Мысал 2. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның қаржылық есептілігінің жеке есебі туралы аудиторлық қорытынды. Есеп арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалды (осы мысалдың мақсаттары үшін сенімді ұсыну тұжырымдамасы қарастырылады).

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылмайтын ұйымның ақша қаражатының түсімдері мен төлемдері туралы есебінің аудиті (яғни қаржылық есептіліктің жеке есебі).
- Қаржылық есептіліктің толық жиынтығы туралы аудиторлық қорытынды шығарылған жоқ.
- Қаржылық есепті ақша қаражатының қозғалысы туралы ақпарат беру туралы кредитордың сұрау салуына жауап беру үшін есепке алудың кассалық әдісіне сәйкес ұйым басшылығы дайындады. Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын таңдау мүмкіндігі бар.
- Есепті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы нақты пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа деген ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін әзірленген шынайы ұсыну тұжырымдамасы болып табылады.³⁷
- Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор түрлендірілген ("оң") пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.
- Аудитор аудиторлық қорытындыда "Барлық маңызды қатынастарда сенімді түрде көрінеді" деген тұжырымды қолдануды заңды деп тапты.
- Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады
- Аудиторлық қорытындыны таратуға немесе пайдалануға қатысты шектеулер жоқ.
- Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.
- Есеп айырысу аудиті аясында аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол қандай да бір себептермен бұл туралы шешім қабылдаған жоқ.
- Аудитор басқа ақпараттың жоқтығын анықтады (яғни 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары қолданылмайды).
- Басшылық қаржылық есептіліктің жеке есебін дайындауға және қаржылық есептіліктің жеке есебін дайындау процесін қадағалауға жауапты болады.
- Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.

³⁷ ХАС 800 (Қайта қаралған), Арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептіліктің нысаны мен мазмұнына қатысты талаптар мен нұсқауларды қамтиды.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір

Біз қоса беріліп отырған 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ABC (ұйым) ақша қаражатының түсімдері мен төлемдері туралы есептің, сондай-ақ есеп саясатының негізгі ережелерінің және өзге де түсіндірме ақпараттың қысқаша шолуын (бұдан әрі бірге "Қаржылық есептіліктің жеке есебі" деп аталады) қоса алғанда, осы қаржылық есептілік есебіне ескертпелердің аудитін жүргіздік.

Біздің пікірімізше, қаржылық есептіліктің қоса беріліп отырған жеке есебі X ескертуде баяндалған ["Пікір" бөлімі басында ХАС 700 (Қайта қаралған) сәйкес орналастырылады.] ұйымның ABC ұйымының 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін ақша қаражатының түсуі мен төленуінің барлық маңызды қатынастарында, ақша қаражатының түсімдері мен төлемдерінің бухгалтерлік есебінің қағидаттарына сәйкес шынайы көрсетіледі. ["Пікір" бөлімі ХАС700 (Қайта қаралған) сәйкес басында орналасады.]

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың *Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі* бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] жеке қаржылық есептілік есебінің аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға қатысты тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа да этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз. [Осы бөлімнің бірінші және соңғы ұсыныстары *Аудитордың жауапкершілігі* бөліміне енгізілуі тиіс. Сонымен қатар, "Пікір білдіру негізі" бөлімі 700 (Қайта қаралған) ХАС талаптарына сәйкес "Пікір" бөлімінен кейін бірден орналастырылады.]

Маңызды жағдайлар - есепке алу принциптері

Біз есепке алу қағидаттары сипатталған жеке қаржылық есептілік есебіне X ескертпесіне назар аударамыз. Қаржылық есептіліктің осы жеке есебі XYZ кредиторына ақпарат беру мақсатында дайындалды. Нәтижесінде, бұл есеп басқа мақсат үшін жарамсыз болуы мүмкін. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Корпоративтік басқаруға жауапты басшылық пен тұлғалардың қаржылық есептіліктің жеке есебі үшін жауапкершілігі ³⁸

Басшылық осы қаржылық есептілік есебін x ескертпеде жазылған ақшалай қаражат түсімдері мен төлемдерінің бухгалтерлік есебінің қағидаттарына сәйкес дайындауға және дұрыс ұсынуға жауапты болады. Бұл ақша қаражатының түсімдері мен төлемдерін есепке алу қағидаттары осы мән-жайларда қаржылық есептіліктің жеке есебін дайындау үшін және басшылық жосықсыз іс-әрекеттерден немесе қателіктерден туындаған елеулі бұрмалаушылықтарды қамтымайтын қаржылық есептіліктің жеке есебін дайындау үшін қажет деп есептейтін ішкі бақылау жүйесі үшін қолайлы болып табылатынын айқындауды қамтиды.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

38 Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық басшылық ұйымды таратуға, оның қызметін тоқтатуға ниет білдірген кезде немесе оның қызметін жою немесе тоқтатудан басқа қандай да бір нақты баламасы болмаған кезде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауға, тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашуға және қызметтің үздіксіздігі туралы жорамал негізінде есептілік жасауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте жосықсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау теріс пиғылды әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында осы жеке қаржылық есептілік есебі негізінде пайдаланушылар қабылдайтын экономикалық шешімдерге әсер етуі мүмкін деп жеткілікті негізбен болжауға болатын болса, елеулі болып есептеледі.

700 (Қайта қаралған) ХАС 41 (b) тармағы төменде ұсынылған көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. ХАС 700(Қайта қаралған) 41 (c) тармағы, заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда бұған рұқсат берген жағдайларда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына, аудитор жауапкершілігінің сипаттамасын қамтитын тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді. ресми сайттағы сипаттама аудитордың жауапкершілігінің төмендегі сипаттамасын көрсетеді және оған қайшы келмейді.

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз.

Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

- жосықсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Жосықсыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені жосықсыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, мән-жайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз³⁹;

³⁹ Аудитор қаржылық есептілік аудитімен бір мезгілде ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіруге міндетті болған жағдайда, осы ұсыныс тиісті түрде өзгертілетін болады.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- біз басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз өзіміздің аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктің жеке есебінде ақпаратты тиісінше ашуға назар аударуымыз немесе, егер ақпаратты мұндай ашу жеткіліксіз болса, біздің пікірімізді түрлендіруі тиіс. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;
- қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін, егер бар болса, және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;
- тұтастай алғанда, қаржылық есептіліктің жеке есебін, оның құрылымы мен мазмұнын, оның ішінде ақпаратты ашуды, сондай-ақ қаржылық есептіліктің жеке есебі оның негізінде жатқан операциялар мен оқиғаларды олардың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз ететіндей етіп ұсынатындығына бағалау жүргіземіз.

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы] (Күні мен мекенжайын көрсету тәртібі өзгертілген)

[Күні]

**ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН
ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ
НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ**

Мысал 3. Бағалы қағаздары арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің жеке элементі туралы аудиторлық қорытынды.

Аудиторлық қорытындының осы мысалының мақсаттары үшін мынадай мән-жайлар көзделеді:

- **Дебиторлық берешекті есептеу аудиті (яғни қаржылық есептіліктің элементі, баптар тобы немесе баптары).**
- **Қаржылық ақпаратты осы реттеуші орган талаптарының сақталуын қамтамасыз ету үшін қаржылық есептілікті дайындауға қатысты Реттеуші органның ережелеріне сәйкес ұйым басшылығы дайындады. Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамасын таңдауға мүмкіндігі жоқ. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы белгілі бір пайдаланушылардың қаржылық ақпаратқа қажеттілігін қанағаттандыру мақсатында әзірленген сәйкестік тұжырымдамасын білдіреді ⁴⁰.**
- **Аудиторлық тапсырманың шарттары 210 ХАС сәйкес қаржылық есептілікті дайындау үшін басшылықтың жауапкершілігін көрсетеді.**
- **Алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде аудитор түрлендірілген ("оң") пікірді білдіру негізді болып табылады деген қорытындыға келді.**
- **Аудитке осы юрисдикцияда қабылданған тиісті этикалық талаптар қолданылады**
- **Аудиторлық қорытындыны таратуға қатысты шектеулер бар.**
- **Алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде аудитор 570 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты елеулі белгісіздіктің жоқтығы туралы қорытынды жасады.**
- **Есеп айырысу аудиті аясында аудитордан 701 ХАС сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы ақпаратты хабарлаудың қажеті жоқ және ол қандай да бір себептермен бұл туралы шешім қабылдаған жоқ.**
- **Аудитор басқа ақпараттың жоқтығын анықтады (яғни 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары қолданылмайды).**
- **Қаржылық есептіліктің жасалуын қадағалауға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындауға жауапты тұлғалар болып табылмайды.**
- **Аудитордың заңдарда немесе нормативтік актілерде белгіленген басқа да есептерді жасау жөніндегі міндеттері жоқ.**

⁴⁰ 800 (Қайта қаралған) ХАС арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалған қаржылық есептіліктің нысаны мен мазмұнына қатысты талаптар мен нұсқауларды қамтиды.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[ABC ұйымының акционерлеріне немесе басқа тиісті адресатқа]

Пікір

Біз 20X1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ABC ұйымының (Ұйымның) дебиторлық берешегін есептеу аудитін (бұдан әрі - есеп) жүргіздік.

Біздің ойымызша, 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша ұйымның есептеуіндегі қаржылық ақпарат [қаржылық есептілікті дайындауға қатысты реттеуші органның ережелеріне] сәйкес барлық маңызды қатынастарда дайындалған. ["Пікір" бөлімі ХАС 700 (Қайта қаралған) сәйкес басында орналасады.]

Пікір білдіру негізі

Біз аудитті Халықаралық аудит стандарттарына (ХАС) сәйкес жүргіздік. Біздің жауапкершілігіміз көрсетілген стандарттарға сәйкес бұдан әрі біздің қорытындымыздың "Қаржылық есептілік аудиті үшін аудитордың жауапкершілігі" бөлімінде ашылады. Біз [юрисдикция атауы] қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын этикалық талаптарға сәйкес ұйымға тәуелсізбіз және осы талаптарға сәйкес басқа этикалық міндеттерімізді орындадық. Біз алған аудиторлық дәлелдер біздің пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті деп санаймыз. [Осы бөлімнің бірінші және соңғы ұсыныстары "Аудитордың жауапкершілігі" бөліміне енгізілуі тиіс. Сонымен қатар, "Пікір білдіру негізі" бөлімі 700 (Қайта қаралған) ХАС талаптарына сәйкес "Пікір" бөлімінен кейін бірден орналастырылады.]

Маңызды жағдайлар - есепке алу принциптері және таратуды шектеу

Біз есепке алу принциптері сипатталған есептеуге Х ескертпесіне назар аударамыз. Есеп DEF реттеуші органының талаптарын сақтауда ұйымға көмек көрсету мақсатында дайындалған. Нәтижесінде, бұл есептеу басқа мақсат үшін жарамсыз болуы мүмкін. Біздің қорытынды тек DEF ұйымы мен реттеуші органына арналған және DEF ұйымы мен реттеуші органынан басқа тараптар арасында таратылмайды. Біз бұл мәселеге қатысты өзгертілген пікір білдірмейміз.

Басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілік үшін жауапкершілігі⁴¹

Басшылық [қаржылық есептілікті дайындауға қатысты реттеуші органның ережелеріне] сәйкес осы есепті дайындауға және жосықсыз іс-әрекеттерден немесе қателіктерден туындаған елеулі бұрмалауларды қамтымайтын түсіндіруді дайындау үшін басшылық қажетті деп есептейтін ішкі бақылау жүйесіне жауапты болады.

⁴¹ Не нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа терминдер.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін бағалауға, тиісті жағдайларда қызметтің үздіксіздігіне қатысты мәліметтерді ашуға және басшылық ұйымды таратуға, оның қызметін тоқтатуға ниеттенген немесе оның қандай да бір қызметі болмаған жағдайларды қоспағанда, қызметтің үздіксіздігі туралы жол беру негізінде есептілік жасауға жауапты болады қызметті жою немесе тоқтатудан басқа нақты балама.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесін қадағалауға жауапты болады.

Аудитордың қаржылық есептілік аудиті үшін жауапкершілігі

Біздің мақсатымыз қаржылық есептілікте жосықсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалаулар жоқ екендігіне ақылға қонымды сенімділік алу және біздің пікірімізді қамтитын аудиторлық қорытынды шығару болып табылады. Ақылға қонымды сенімділік жоғары сенімділік дәрежесін білдіреді, бірақ Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізілген аудит олар болған кезде әрдайым елеулі бұрмалаушылықтарды анықтайтынына кепілдік болып табылмайды. Бұрмалау жосықсыз әрекеттердің немесе қателіктердің нәтижесі болуы мүмкін және егер олар жеке-жеке немесе жиынтығында пайдаланушылардың осы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып саналады.

700 (Қайта қаралған) ХАС 41 (b) тармағы төменде ұсынылған көлеңкеленген мәтін аудиторлық қорытындыға қосымшада орналастырылуы мүмкін екенін түсіндіреді. ХАС 700(Қайта қаралған) 41 (c) тармағы, заң, нормативтік акт немесе аудиттің ұлттық стандарттары анық нысанда бұған рұқсат берген жағдайларда, осы материалды аудиторлық қорытындыға енгізудің орнына, аудитор жауапкершілігінің сипаттамасын қамтитын тиісті уәкілетті органның ресми сайтына сілтеме беруге болатындығын түсіндіреді. ресми сайттағы сипаттама аудитордың жауапкершілігінің төмендегі сипаттамасын көрсетеді және оған қайшы келмейді.

ХАС сәйкес жүргізілетін аудит шеңберінде біз кәсіби пайымдауды қолданамыз және бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді сақтаймыз. Сонымен қатар, біз мыналарды орындаймыз:

- жосықсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаймыз және бағалаймыз; осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлейміз және жүргіземіз; пікірімізді білдіруге негіз болу үшін жеткілікті және тиісті болып табылатын аудиторлық дәлелдемелерді аламыз. Жосықсыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелі қателік нәтижесінде елеулі бұрмалануды анықтамау тәуекелінен жоғары, өйткені жосықсыз іс-әрекеттер сөз байласуды, жалғандықты, қасақана өткізіп жіберуді, ақпаратты бұрмаланған ұсынуды немесе ішкі бақылау жүйесінен тыс іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін;
- ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, мән-жайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында аудит үшін маңызы бар ішкі бақылау жүйесін түсінеміз⁴²

⁴² Аудитор есептеу аудитімен бір мезгілде ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікірін білдіруге міндетті болған жағдайда осы ұсыныс тиісінше өзгертілетін болады.

ЖЕКЕ ҰЙЫМНЫҢ ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІГІНІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЕСЕПТЕРІ МЕН ҚАРЖЫЛЫҚЕСЕПТІЛІКТІҢ ЖЕКЕЛЕГЕН ЭЛЕМЕНТТЕРІНІҢ, БАПТАРЫНЫҢ НЕМЕСЕ БАПТАРЫНЫҢ ТОПТАРЫНЫҢ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- біз басшылықтың қызметтің үздіксіздігіне жол беруінің заңдылығы туралы қорытынды жасаймыз, ал алынған аудиторлық дәлелдердің негізінде ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты айтарлықтай белгісіздік бар ма деген қорытынды жасаймыз. Егер біз елеулі белгісіздіктің бар екендігі туралы қорытындыға келсек, біз аудиторлық қорытындымызда қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісінше ашуға назар аударуымыз немесе, егер ақпаратты мұндай ашу жеткіліксіз болса, біздің пікірімізді түрлендіруіміз қажет. Біздің тұжырымдарымыз аудиторлық қорытынды жасағанға дейін алынған аудиторлық дәлелдерге негізделген. Алайда, болашақ оқиғалар немесе жағдайлар ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетін жоғалтуына әкелуі мүмкін;
- қолданылатын есеп саясатының тиісті сипатын және басшылық есептеген бағалау мәндерінің негізділігін, егер бар болса, және ақпараттың тиісті ашылуын бағалаймыз;

Біз корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен аудиттің жоспарланған көлемі мен мерзімдері туралы, сондай-ақ аудит нәтижелері бойынша елеулі ескертулер, оның ішінде аудит процесінде анықтайтын ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері туралы ақпаратты олардың назарына жеткізе отырып, ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асырамыз.

Біз сондай - ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға Тәуелсіздікке қатысты барлық тиісті этикалық талаптарды сақтағанымыз және осы адамдарға аудитордың тәуелсіздігіне негізді түрде ықпал ететін барлық өзара қатынастар мен өзге де мәселелер туралы, ал қажет болған жағдайларда тиісті сақтық шаралары туралы хабарлағанымыз туралы мәлімдемені ұсынамыз.

Нәтижесі тәуелсіз аудитордың осы есебі болып табылатын аудит жүргізу жөніндегі серіктес [аты] болып табылады.

[Аудиторлық ұйымның атынан, аудитордың атынан не аудиторлық ұйымның атынан және нақты юрисдикцияның талаптарына байланысты аудитордың атынан қол қою]

[Аудитордың мекенжайы] (Күні мен мекенжайын көрсету тәртібі өзгертілген)

[Күні]

810 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН)

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

(2016 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
Осы ХАС қолданылу аясы	1
Күшіне ену күні	2
Мақсаты	3
Анықтамалар	4
Талаптар	
Тапсырманы қабылдау	5-7
Процедураның сипаты	8
Аудиторлық пікір нысаны	9-11
Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды күнінен кейінгі жұмысты орындау мерзімдері және оқиғалар	12-13
Жинақталған қаржылық есептілікті қамтитын құжаттардағы өзге де ақпарат	14-15
Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды	16-21
Таратуға, пайдалануға шектеу немесе оқырмандардың назарын есеп принциптеріне аудару	22
Салыстырмалы деректер	23-24
Жинақталған қаржылық есептілікпен бірге ұсынылған аудит жүргізілмеген қосымша ақпарат	25
Аудитордың байланыстылығы	26-27
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Тапсырманы қабылдау	A1-A7
Аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің қолжетімділігін бағалау.....	A8
Аудиторлық пікір нысаны	A9
Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды күнінен кейінгі жұмысты орындау мерзімдері және оқиғалар	A10
Жинақталған қаржылық есептілікті қамтитын құжаттардағы өзге де ақпарат	A11-A16
Аудиторлық қорытындының элементтері	A17-A23
Салыстырмалы деректер	A24-A25
Жинақталған қаржылық есептілікпен бірге ұсынылған аудит жүргізілмеген қосымша ақпарат	A26

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Аудитордың қауымдасуы А27

Қосымша: Тәуелсіз аудитордың жинақталған қаржылық есептілігі туралы
аудиторлық қорытындының мысалдары

«Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру бойынша тапсырмалар» 810 халықаралық аудит стандарты (ХАС) 810 «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудиті халықаралық аудит стандарттарына сәйкес сол аудитормен жүргізілген қаржылық есептілік негізінде дайындалған жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды ұсыну бойынша тапсырмамен байланысты аудитордың міндеттерін белгілейді.

Күшіне енген күні

2. Осы ХАС 2016 жылғы 15 желтоқсанға немесе осы күннен кейін аяқталатын кезеңдер үшін жиынтық қаржылық есептілік бойынша тапсырмалар үшін күшіне енеді.

Мақсаттары

3. Аудитордың мақсаты:
 - (a) жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырманы қабылдауға болатынын анықтау;
 - (b) Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру бойынша тапсырма қабылданған жағдайда:
 - (i) алынған дәлелдемелер негізінде жасалған қорытындыларды бағалауға сүйене отырып, жинақталған қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру;
 - (ii) осындай пікір үшін негізді сипаттайтын жазбаша есептегі пікірді нақты білдіреді.

Анықтамалар

4. Осы ХАС мақсаттары үшін мынадай терминдердің төменде келтірілген мәндері бар:
 - (a) қолданылатын критерийлер - Жинақталған қаржылық есептілікті дайындау кезінде басшылық қолданатын критерийлер;
 - (b) аудит жүргізілген қаржылық есептілік - аудитті аудитор халықаралық аудит стандарттарына сәйкес жүргізген және оның негізінде Жинақталған қаржылық есептілік жасалатын қаржылық есептілік¹;
 - (c) жинақталған қаржылық есептілік - қаржылық есептілік негізінде жасалған, бірақ қаржылық есептілікке қарағанда мәліметтерді аз қамтитын өткен кезеңдердің қаржылық ақпараты, бұл ретте ол қаржылық есептілікте ұсынуға сәйкес белгілі бір уақыт сәтіндегі жағдай бойынша Ұйымның экономикалық ресурстарын немесе міндеттемелерін немесе осы ресурстардың немесе белгілі бір уақыт кезеңіндегі міндеттемелердің өзгеруін құрылымды түрде ұсынады.² Әр түрлі юрисдикцияларда өткен кезеңдердегі осындай қаржылық ақпаратты сипаттау үшін әр түрлі терминологияны қолдануға болады.

¹ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Халықаралық аудиттің стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС, 13(f) - тармағында «Қаржылық есептілік» терминінің анықтамасы келтірілген.

² 200 ХАС, 13-тармақ (f).

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Талаптар

Тапсырманы қабылдау

5. Аудитор осы ХАС сәйкес жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырманы, ХАС негізіне сәйкес жинақталған қаржылық есептілік жасалатын қаржылық есептілік аудитін жүргізген жағдайда ғана қабылдай алады (A1-тармақты қараңыз).
6. Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру тапсырмасын қабылдас бұрын, аудитор (A2 тармағын қараңыз):
 - (a) қолданылатын критерийлердің қолайлы болып табылатынын анықтауға (A3 - A7 тармақтарын қараңыз);
 - (b) басшылықтан:
 - (i) қолданылатын критерийлерге сәйкес жинақталған қаржылық есептілікті дайындау;
 - (ii) жинақталған қаржылық есептіліктің болжамды пайдаланушыларына аудит жүргізілген қаржылық есептілікке кедергілерсіз қол жеткізуді ұсыну (немесе, егер заңда немесе нормативтік актіде болжамдалған қаржылық есептілікті болжамды пайдаланушыларға міндетті түрде аудит жүргізілген қаржылық есептілікті ұсыну көзделмесе және жинақталған қаржылық есептілікті дайындау үшін критерийлер белгіленсе, осындай заңның немесе нормативтік актінің сипаттамасын жинақталған қаржылық есептілікке енгізу);
 - (iii) жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтитын және аудитор ол туралы қорытынды дайындағанын көрсететін кез келген құжатқа енгізу үшін өзінің жауапкершілігін мойындайтынын және түсінетінін растауды алуға;
 - (c) жинақталған қаржылық есептілік туралы айтылатын пікір нысанын басшылықпен келісуге міндетті (9-11 тармақтарды қараңыз).
7. Егер аудитор қолданылатын критерийлер қолайсыз деген қорытындыға келсе немесе ол б(б) - тармақта көзделген басшылықтан растау ала алмаса, онда аудитор заңға немесе нормативтік актіге сәйкес талап етілетін жағдайларды қоспағанда, жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырманы қабылдамауға тиіс. Осындай заңға немесе нормативтік актіге сәйкес орындалатын тапсырма ХАС талаптарына жауап бермейді. Демек, жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда тапсырманың ХАС сәйкес орындалғаны туралы нұсқаулар болмауы керек. Аудитор тапсырма шарттарына осы фактінің тиісті көрсеткішін қосуы керек. Аудитор сонымен қатар осы фактінің қаржылық есептіліктің аудиторлық тапсырмасына тигізетін әсерін анықтауы керек, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік дайындалады.

Процедуралардың сипаты

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

8. Аудитор төменде келтірілген процедураларды және жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық пікір білдіру үшін негіз құру үшін қажет деп санайтын кез келген басқа процедураларды орындауы керек:
- (a) жинақталған қаржылық есептілік өзінің жинақталған сипатын тиісті түрде ашатынын және аудит жүргізілген қаржылық есептілікті анықтайтынын бағалау;
 - (b) егер жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліксіз ұсынылса, осы жинақталған қаржылық есептілік мыналарды анық сипаттайтынын бағалау:
 - (i) аудит жүргізілген қаржылық есептілікті кімнен немесе қайдан алуға болады
 - (ii) аудит жүргізілген қаржылық есептілікті ұсынылған пайдаланушыларға жинақталған қаржылық есептілікті ұсыну міндетті емес және жинақталған қаржылық есептілікті дайындау критерийлерін белгілейтін заң немесе нормативтік акт;
 - (c) жинақталған қаржылық есептілік қолданылатын критерийлерді тиісті түрде ашатындығын бағалау;
 - (d) жинақталған қаржылық есептілікті аудит жүргізілген қаржылық есептіліктегі тиісті ақпаратпен салыстыру, жинақталған қаржылық есептіліктің аудит жүргізілген қаржылық есептіліктегі тиісті ақпаратпен сәйкес келетіндігін немесе оның негізінде қайта есептелетіндігін анықтау;
 - (e) жинақталған қаржылық есептіліктің қолданылатын критерийлерге сәйкес дайындалғанын бағалау;
 - (f) жинақталған қаржылық есептіліктің мақсатын ескере отырып, жинақталған қаржылық есептілікте қажетті ақпарат бар-жоғын және пайдаланушыларды осы жағдайларда адастырмау үшін тиісті деңгейде жинақталғанын бағалау;
 - (g) заңда немесе нормативтік актіде болжамды қаржылық есептілікті пайдаланушыларға жалпыланған қаржылық есептілікті ұсыну міндетті емес деп көзделген жағдайларды қоспағанда, жинақталған қаржылық есептілікті болжамды пайдаланушылардың аудит жүргізілген қаржылық есептілікке негізсіз кедергілерсіз қол жеткізе алатынын бағалау және жалпыланған қаржылық есептілікті дайындау критерийлері белгіленген (А8-тармақты қараңыз).

Аудиторлық пікір нысаны

9. Егер аудитор жинақталған қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікірді білдіру негізді деген қорытындыға келсе және егер заңға немесе нормативтік актіге сәйкес өзгеше талап етілмесе, аудиторлық пікірде мынадай тұжырымдардың бірі болуы тиіс (А9-тармақты қараңыз):
- (a) жинақталған қаржылық есептілік [*қолданылатын критерийлерге*] сәйкес аудит жүргізілген қаржылық есептілікке барлық маңызды қатынастарда сәйкес келеді немесе
 - (b) жинақталған қаржылық есептілік [*қолданылатын критерийлерге*] сәйкес аудит жүргізілген қаржылық есептілікті сенімді жалпылау болып табылады.
10. Егер заңда немесе нормативтік актіде 9-тармақта сипатталған тұжырымдардан ерекшеленетін жинақталған қаржылық есептілік туралы пікір білдіру үшін тұжырым қаралса, аудитор:

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

- (а) 8-тармақта сипатталған процедураларды және аудиторға көзделген пікірді білдіру үшін қажетті кез келген қосымша процедураларды қолдануы;
- (б) жинақталған қаржылық есептілікті пайдаланушылар жалпыланған қаржылық есептілікке қатысты аудиторлық пікірді дұрыс түсінбеуі мүмкін бе, егер солай болса, жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда қосымша түсініктеме қате түсіну ықтималдығын төмендетуі мүмкін бе, жоқ па, екенін бағалауы тиіс.

11. Егер 10(b) - тармақта сипатталған жағдай туындаған жағдайда аудитор жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда қосымша түсіндірме дұрыс түсінбеу ықтималдығын төмендете алмайды деген қорытындыға келсе, аудитор тапсырманы заңға немесе нормативтік актіге сәйкес орындауға міндетті жағдайларды қоспағанда қабылдамауы керек. Осындай заңға немесе нормативтік актіге сәйкес орындалатын тапсырма осы стандарттың талаптарына жауап бермейді. Демек, жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда тапсырманың осы стандартқа сәйкес орындалғаны туралы нұсқаулар болмауы керек.

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды күнінен кейінгі жұмысты орындау мерзімдері және оқиғалар

12. Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда кешірек болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда жалпыланған қаржылық есептілік пен аудит жүргізілген қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындының күнінен кейін болған оқиғалардың әсерін көрсетпейтіні көрсетілуге тиіс (A10-тармақты қараңыз).
13. Аудитор аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды жасалған күні болған, бірақ аудитор бұрын білмеген фактілер туралы біле алады. Мұндай жағдайларда аудитор осындай фактілерді қарауды 560 ХАС³ сәйкес аудит жүргізілген қаржылық есептілікке қатысты аяқтағанға дейін жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды шығармауы тиіс.

Жинақталған қаржылық есептілікті қамтитын құжаттардағы өзге де ақпарат

14. Аудитор жинақталған қаржылық есептілік пен осындай есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтитын құжатқа енгізілген ақпаратты қарауға және осы ақпарат пен жинақталған қаржылық есептілік арасында елеулі сәйкессіздіктің бар-жоғын анықтауы тиіс.
15. Егер аудитор елеулі сәйкессіздікті анықтаса, ол бұл мәселені басшылықпен талқылап, жинақталған қаржылық есептілікті немесе осы есептілік туралы жинақталған қаржылық есептілікті және аудиторлық қорытындыны қамтитын құжатқа енгізілген ақпаратты өзгерту қажеттілігі бар-жоғын анықтауы тиіс. Егер аудитор ақпараттың өзгертілуі тиіс екенін анықтаса, ал басшылық осы ақпаратқа қажетті өзгерістер енгізуден бас тартса, онда аудитор жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды үшін салдарларды қарауды қоса алғанда, мән - жайларға сәйкес тиісті шаралар қабылдауы тиіс (A11-A16-тармақтарды қараңыз).

³ «Есепті күннен кейінгі оқиғалар» 560 ХАС,

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды

Аудиторлық қорытындының элементтері

16. Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда⁴ (A23-тармақты қараңыз):
- (a) бұл құжаттың тәуелсіз аудитордың қорытындысы екенін нақты көрсететін тақырып (A17-тармақты қараңыз);
 - (b) (A18 тармағын қара)
 - (c) жинақталған қаржылық есептіліктің құрамына кіретін әрбір есептің атауын қоса алғанда, аудитор қорытынды беретін жинақталған қаржылық есептіліктің құрамына нұсқау (A19-тармақты қараңыз);
 - (d) аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің құрамын көрсету;
 - (e) 20-тармаққа сәйкес, анық айтылған пікір (79-11-тармақтарды қараңыз):
 - (f) жинақталған қаржылық есептілікте аудит жүргізілген қаржылық есептілікті дайындау кезінде қолданылған қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес ашылуға жататын барлық ақпарат ашылмағаны және жинақталған қаржылық есептілікпен танысу аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен танысуды алмастырмайтыны көрсетілген мәлімдеме;
 - (g) егер қолданылатын болса, 12-тармақта талап етілетін өтініш;
 - (h) аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға осы қорытындының күнін көрсете отырып және аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы өзгертілген пікір білдірілгені фактісінің 19-20 тармақтарының талаптарын ескере отырып сілтеме жасау;
 - (i) басшылық қолданылатын критерийлерге сәйкес жинақталған қаржылық есептілікті⁵ дайындауға жауапты екенін түсіндіретін жинақталған қаржылық есептілік⁶ үшін басшылық жауапкершілігінің сипаттамасы;
 - (j) ХАС сәйкес аудитор жүргізген процедуралар негізінде пікір білдіру үшін аудитордың жауапты екендігі туралы, жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық елеулі қатынастарында сәйкес келе ме [немесе көрсетілген есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің дұрыс қорытылуы болып табыла ма];
 - (k) Аудитордың қолтаңбасы

⁴ Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды өзгертілген мән - жайлар қаралатын 19-20-тармақтар осы тармақта аталғандардан басқа қосымша элементтерді пайдалануды талап етеді.

⁵ Немесе белгілі бір юрисдикцияны құқықтық реттеуге сәйкес басқа термин.

⁶ Немесе белгілі бір юрисдикцияны құқықтық реттеуге сәйкес басқа термин.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

- (l) аудитордың мекенжайы;
- (m) аудиторлық қорытындының күні (A20-тармақты қараңыз) элементтері қамтылуы тиіс.
17. Егер жинақталған қаржылық есептіліктің адресаты аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындының адресаты болмаса, аудитор басқа адресатты пайдаланудың орындылығын бағалауы тиіс (A18-тармақты қараңыз).
18. Аудитор жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындының күнін көрсетуі тиіс, ол (A20-тармақты қараңыз):
- (a) жинақталған қаржылық есептілік дайындалғандығы және қажетті өкілеттіктері бар тұлғалар ол үшін өз жауапкершілігін растағаны туралы дәлелді қоса алғанда аудитор жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемелер алған, оның негізінде ол пікірін білдірген күннен;
- (b) аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындының күнінен ерте болмауы тиіс.

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға сілтеме (23-тармақты қараңыз)

19. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды мыналарды қамтитын жағдайларда:
- (a) 705 (Қайта қаралған) ХАС⁷ сәйкес ескертпесі бар пікір;
- (b) 706 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес⁸ *Маңызды жағдайлар* бөлімі немесе *Өзге де мәліметтер* бөлімі;
- (c) 570 (Қайта қаралған) ХАС⁹ сәйкес *Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік* бөлімі;
- (d) 701ХАС¹⁰ немесе сәйкес аудиттің негізгі мәселелері туралы мәліметтер
- (e) 720 (Қайта қаралған)ХАС¹¹ сәйкес басқа да ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануын сипаттайтын өтініш,

аудитор жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық маңызды қатынастарына сәйкес келетініне немесе қолданылатын критерийлерге сәйкес оның сенімді жалпылануы екендігіне сенімді, 16-тармақта көзделген элементтерге қосымша жалпыланған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды,:

⁷ 705 (Қайта қаралған) ХАС, *Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір*

⁸ 706 (Қайта қаралған) ХАС, *Аудиторлық қорытындыдағы «Маңызды жағдайлар» және «Өзге де мәліметтер» бөлімдері*

⁹ 570 (Қайта қаралған) ХАС *Қызметтің үздіксіздігі*, 22-тармақ.

¹⁰ 701 ХАС, *Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету*

¹¹ 720 (Қайта қаралған) ХАС *Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері*

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

- (i) аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда ескертпесі бар пікір, «Маңызды жағдайлар» бөлімі, «Өзге де мәліметтер» бөлімі, *Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік* бөлімі, аудиттің негізгі мәселелері туралы мәліметтер немесе басқа ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануы сипатталған өтініш қамтылғанын көрсету және (A21-тармақты қараңыз)
 - (ii) мыналарды сипаттайды (A22 тармағын қара)
 - a. аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы ескертпемен пікір білдіру үшін негіз және егер бар болса, оның жинақталған қаржылық есептілікке әсерін;
 - b. аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындының «Маңызды жағдайлар» бөлімінде, «Өзге де мәліметтер» бөлімінде немесе *Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік* бөлімінде көрсетілген мәселе және егер бар болса, жинақталған қаржылық есептілікке оның әсері, немесе
 - c. басқа ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануы және оның, егер бар болса, жинақталған қаржылық есептілік пен осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтитын құжатқа енгізілген ақпаратқа әсері (A15-тармақты қараңыз).
20. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда теріс пікір немесе пікір білдіруден бас тарту болған жағдайларда, жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды 16-тармақта көзделген элементтерге қосымша:
- (a) аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда теріс пікір немесе пікір білдіруден бас тарту қамтылғанын көрсетуі;
 - (b) теріс пікір білдірудің немесе пікір білдіруден бас тартудың негізін сипаттауы;
 - (c) аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы теріс пікірдің немесе пікір білдіруден бас тартудың себебі бойынша жинақталған қаржылық есептілік туралы пікір білдіруге жол берілмейтіндігін көрсетуі тиіс (A23-тармақты қараңыз).

Жинақталған қаржылық есептілік туралы өзгертілген пікір

21. Егер жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық елеулі қатынастарында сәйкес келмесе немесе қолданылатын критерийлерге сәйкес оны дұрыс қорыту болып табылмаса және басшылық қажетті өзгерістер енгізуден бас тартса, онда аудитор жинақталған қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдіруі тиіс (A23-тармақты қараңыз).

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Таратуға, пайдалануға шектеу немесе оқырмандардың назарын есеп принциптеріне аудару

22. Егер аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны тарату немесе пайдалану шектеулі болса немесе егер аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда оқырмандардың назары аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің арнайы мақсаттағы тұжырымдамаға сәйкес дайындалғанына тартылса аудитор осындай шектеуді немесе жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға назар аударуды қамтуы керек.

Салыстырмалы деректер

23. Егер аудит жүргізілген қаржылық есептілікте салыстырмалы деректер болса, ал жинақталған қаржылық есептілікте мұндай деректер болмаса, онда аудитор мұндай жетіспеушіліктің нақты тапсырма жағдайында негізді екендігін анықтауы керек. Аудитор салыстырмалы деректердің негізсіз болмауының жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға әсерін анықтауы тиіс (A24-тармақты қараңыз).
24. Егер жинақталған қаржылық есептілікте басқа аудитор берген қорытынды бойынша салыстырмалы деректер болса, жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда 710ХАС¹² талаптарына сәйкес аудитор аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға енгізуі тиіс мәліметтер де болуы тиіс (A25-тармақты қараңыз).

Жинақталған қаржылық есептілікпен бірге ұсынылған аудит жүргізілмеген қосымша ақпарат

25. Аудитор жинақталған қаржылық есептілікпен бірге ұсынылған аудит жүргізілмеген қосымша ақпарат пен осы жинақталған қаржылық есептілік арасында нақты айырмашылық бар-жоғын бағалауы тиіс. Егер аудитор ұйымның аудит жүргізілмеген қосымша ақпаратты ұсынуы аудит жүргізілмеген қосымша ақпарат пен жинақталған қаржылық есептілік арасында нақты айырмашылық жасауға мүмкіндік бермейді деген қорытындыға келсе, онда аудитор басшылықтан аудит жүргізілмеген қосымша ақпаратты ұсынуды өзгертуді сұрауы керек. Егер басшылық мұны орындаудан бас тартса, аудитор жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда осы қорытынды мұндай ақпаратқа қолданылмайтынын түсіндіруі тиіс (A26-тармақты қараңыз).

Аудитордың байланыстылығы

26. Егер аудитор ұйымның аудитордың жиынтық қаржылық есептілікті қамтитын құжатта жиынтық қаржылық есептілік туралы есеп жасағанын көрсетуді жоспарлап отырғанын білсе, бірақ тиісті аудиторлық есепті қамтуды жоспарламаса, аудитор басшылықтан аудиторлық есепті осы құжатқа енгізуді сұрауы керек. Егер басшылық мұны жасамаса, аудитор басшылықтың осы құжаттағы аудиторды жинақталған қаржылық есептілікпен заңсыз байланыстыруына жол бермеуге бағытталған басқа да тиісті шараларды анықтап, қабылдауы керек (A27-тармақты қараңыз).

¹² «Салыстырмалы ақпарат - салыстырмалы көрсеткіштер және салыстырмалы қаржылық есептілік» 710 ХАС, 9-тармақ.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

27. Аудитор ұйымның қаржылық есептілігі туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырманы орындау үшін тартылуы мүмкін, бірақ сонымен бірге жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру бойынша тапсырманы орындау үшін тартылмауы мүмкін. Егер бұл жағдайда аудитор ұйымның аудиторға нұсқауы бар қандай да бір құжатта мәлімдеме жасауды жоспарлап отырғанын және жинақталған қаржылық есептілік аудитті осы аудитор жүргізген қаржылық есептілік негізінде жасалғанын білсе, ол:

- (a) аудитордың нұсқауы контексте жасалғанына көз жеткізуі керек аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды жасауға мүмкіндік бермейді;
- (b) осы өтініш аудитордың жалпыланған қаржылық есептілік туралы қорытынды бергені туралы қорытынды жасауға мүмкіндік бермейді.

Егер (a) немесе (b) тармақшалардың шарттары орындалмаса, аудитор басшылықтан мәлімдемені осы шарттар орындалатындай етіп өзгертуді немесе осы құжатта аудиторға сілтеме жасамауды талап етуі тиіс. Балама ретінде ұйым жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырманы орындау үшін аудиторды тарта алады және тиісті аудиторлық қорытындыны құжатқа енгізе алады. Егер басшылық бұл өтінішті өзгертпесе, аудитордың нұсқауын жоймаса немесе жалпыланған қаржылық есептілікті қамтитын құжатқа жалпыланған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қоспаса, аудитор басшылықты аудитордың нұсқауымен келіспейтіндігі туралы хабардар етуі керек, сондай-ақ басшылықтың аудитордың дұрыс емес нұсқауын пайдалануына жол бермеу үшін басқа да тиісті шараларды анықтап, қабылдауы керек (A27-тармақты қараңыз).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Тапсырманы қабылдау (5-6 тармақтарды қараңыз)

A1. Оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалатын қаржылық есептілік аудиті аудиторға осы ХАС талаптарына сәйкес жинақталған қаржылық есептілікке қатысты оның міндеттемелерін орындау үшін қажетті білімді ұсынады. Осы ХАС қолдану, егер аудитор осы жалпыланған қаржылық есептілік жасалатын қаржылық есептілік аудитін де жүргізбесе, оның негізінде жалпыланған қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыруға болатын жеткілікті және тиісті дәлелдемелерді қамтамасыз етпейді.

A2. Басшылықтың 6-тармақта сипатталған ережелермен келісуі оның тапсырма шарттарымен жазбаша келісімін алу жолымен расталуы мүмкін.

Критерийлер (6(a) тармағын қара)

A3. Жинақталған қаржылық есептілікті дайындау басшылықтан аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық маңызды қатынастарында жинақталған қаржылық есептіліктің сәйкестігін немесе аудит жүргізілген қаржылық есептілікті сенімді жалпылауды қамтамасыз ету үшін жинақталған қаржылық есептілікте көрсетілуі керек ақпаратты анықтауды талап етеді. Жинақталған қаржылық есептілік өзінің

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

сипаты бойынша жиынтық деректерді қамтитындықтан және онда ақпараттың шектеулі көлемі ашылғандықтан, ол осы жағдайларда мұндай есептілік жаңылыстырмауы үшін қажетті ақпаратты қамтымауы мүмкін жоғары тәуекел бар. Бұл тәуекел жинақталған қаржылық есептілікті дайындау үшін белгіленген критерийлер болмаған кезде артады.

А4. Қолданылатын критерийлердің қолайлылығына қатысты аудитордың шешіміне әсер етуі мүмкін факторларға мыналар жатады:

- Ұйымның ерекшелігі;
- Жинақталған қаржылық есептілікті дайындау мақсаты;
- Жинақталған қаржылық есептілікті болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктері;
- Қолданылатын критерийлер осы жағдайларда жаңылыстырмайтын қысқаша қаржылық есептілікті жасауға әкеле ме.

А5. Жинақталған қаржылық есептілікті дайындау үшін критерийлерді стандарттарды әзірлеу жөніндегі уәкілетті немесе танылған ұйым не заңда немесе нормативтік актіде белгілеуі мүмкін. 210ХАС¹³ сипатталған қаржылық есептілікте көрсетілгендей көптеген ұқсас жағдайларда аудитор мұндай критерийлердің қолайлы екендігіне негізделуі мүмкін.

А6. Жинақталған қаржылық есептілікті дайындау үшін белгіленген критерийлер болмаған жағдайда осы критерийлерді басшылық, мысалы, нақты салада қабылданған практика негізінде әзірлеуі мүмкін. Осы жағдайларда қолайлы критерийлерді қолдану жинақталған қаржылық есептілікті дайындауға әкеледі, онда:

- (a) оның жалпылама сипаты тиісті түрде ашылды және аудит жүргізілген қаржылық есептілік сәйкестендірілді;
- (b) аудит жүргізілген қаржылық есептілікті кімнен немесе қайда алуға болатындығы анық сипатталған немесе егер заңда немесе нормативтік актіде аудит жүргізілген қаржылық есептілікті болжамды пайдаланушыларға жинақталған қаржылық есептілікті міндетті түрде беру көзделмесе және жинақталған қаржылық есептілікті дайындау үшін критерийлер белгіленсе, онда осы заңға немесе нормативтік актіге сілтеме қамтылады;
- (c) қолданылатын критерийлер туралы ақпарат тиісті түрде ашылды;
- (d) ұсынылған деректер аудит жүргізілген қаржылық есептіліктегі тиісті ақпаратпен келісіледі немесе осы ақпарат негізінде қайта есептелуі мүмкін;
- (e) жинақталған қаржылық есептіліктің мақсаты ескеріле отырып, пайдаланушыларды осы жағдайларда адастырмау үшін тиісті жалпылау деңгейінде ұсынылған қажетті ақпарат қамтылады.

13 «Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу» 210 ХАС, А3 және А8 - А9 тармақтары.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

А7. А6(а) тармағында көрсетілгендей, жинақталған қаржылық есептіліктің жалпылама сипатын тиісінше ашуға және аудит жүргізілген қаржылық есептілікті сәйкестендіруге, мысалы, «20x1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін аудит жүргізілген қаржылық есептілік негізінде дайындалған жинақталған қаржылық есептілік» деген тақырыпты пайдалану арқылы қол жеткізуге болады.

Аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің қолжетімділігін бағалау (8(g) тармақты қараңыз)

А8. Аудитордың аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің ақталмаған кедергілерсіз жинақталған қаржылық есептілікті болжамды пайдаланушыларға қолжетімді болуын бағалауы, атап айтқанда, мынадай факторларға байланысты болады:

- жинақталған қаржылық есептілікте аудит жүргізілген қаржылық есептілікті кімнен немесе қайдан алуға болатыны анық сипатталған ба;
- аудит жүргізілген қаржылық есептілік жарияланды ма;
- басшылық болжамды пайдаланушылардың жинақталған қаржылық есептілікті аудит жүргізілген қаржылық есептілікке еркін қол жеткізу процесін енгізді ме

Аудиторлық пікір нысаны (9-тармақты қараңыз)

А9. 8-тармақта сипатталған процедураларды орындау кезінде алынған дәлелдемелерді бағалауға негізделген және жинақталған қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікірді білдірудің негізділігін растайтын қорытынды аудиторға 9-тармақта көрсетілген тұжырымдардың бірін қамтитын пікір білдіруге мүмкіндік береді. Аудитордың қандай тұжырымдарды қолдану туралы шешіміне белгілі бір юрисдикциядағы жалпы қабылданған тәжірибе әсер етуі мүмкін.

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды күнінен кейінгі жұмысты орындау мерзімдері және оқиғалар (12-тармақты қараңыз)

А10. 8-тармақта сипатталған процедуралар көбінесе қаржылық есептілік аудиті барысында немесе оны жүргізгеннен кейін орындалады. Егер аудитор аудит аяқталғаннан кейін Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды берсе, ол аудит жүргізілген қаржылық есептілікке қатысты қосымша аудиторлық дәлелдемелер алуға немесе аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды күнінен кейін болған оқиғалардың аудит жүргізілген қаржылық есептілікке әсері туралы хабарлауға міндетті емес, өйткені жинақталған қаржылық есептілік осы аудит жүргізілген қаржылық есептілік негізінде жасалған және оны жаңарту болып табылмайды.

Жинақталған қаржылық есептілікті қамтитын құжаттардағы өзге де ақпарат (14-15 - тармақтарды қараңыз)

А11. 720 (Қайта қаралған) ХАС қаржылық есептілік аудиті шеңберінде басқа ақпаратқа қатысты аудитордың міндеттерін регламенттейді. 720 (Қайта қаралған) ХАС мәтінінде басқа ақпарат - бұл ұйымның жылдық есебіне енгізілген қаржылық немесе қаржылық емес ақпарат (қаржылық есептіліктен және осы есептілік туралы

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

аудиторлық қорытындыдан өзгеше). Жылдық есеп қаржылық есептілікті және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтиды немесе оларға қоса беріледі.

A12. Сонымен бірге, 14-15 тармақтар аудитордың құжатқа енгізілген ақпаратқа қатысты міндеттерін белгілейді, онда жинақталған қаржылық есептілік және осы есептілік туралы аудиторлық қорытынды бар. Бұл ақпарат мыналарды қамтуы мүмкін:

- жылдық есепке енгізілген өзге де ақпарат шеңберінде қаралатын кейбір немесе барлық мәселелер (мысалы, Жинақталған қаржылық есептілік және осы есептілік туралы аудиторлық қорытынды қысқа жылдық есептің құрамына кірген кезде) немесе
- жылдық есепке енгізілген басқа да ақпарат шеңберінде қаралмайтын мәселелер.

A13. Жинақталған қаржылық есептілік пен осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыдан тұратын құжатқа енгізілген ақпаратты қарау кезінде аудитор мұндай ақпараттың жаңылыстыратынын анықтауы мүмкін және оған тиісті шаралар қабылдау қажет болуы мүмкін. Тиісті этикалық талаптар аудитор, аудитор пайымдауынша, елеулі дәрежеде жалған немесе жаңылыстыратын мәлімдемені, ұқыпсыз дайындалған мәлімдемелерді немесе мәліметтерді не егер мұндай олқылықтар немесе анық емес тұжырымдар жаңылыстыруы мүмкін болса, енгізілуі қажет мәліметтер өткізіп алынған немесе анық жазылмаған мәліметтерді қамтитын аудитор ақпаратпен әдейі байланысқан жағдайларды болдырмауы тиіс дегенді қарастырады¹⁴.

Жылдық есептегі өзге ақпаратқа енгізілген кейбір немесе барлық мәселелерге қатысты жинақталған қаржылық есептілікті қамтитын құжаттағы ақпарат

A14. Ақпарат жинақталған қаржылық есептілікті және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтитын құжатқа енгізілген және бұл ақпарат жылдық есепте өзге ақпаратқа енгізілген кейбір немесе барлық мәселелерге қатысты болған жағдайда, ХАС 720 (Қайта қаралған) сәйкес осындай өзге ақпаратқа қатысты орындалған жұмыс осы стандарттың 14-15 тармақтарының мақсаттары үшін жеткілікті болуы мүмкін.

A15. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда басқа ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануы көрсетілген және осындай түзетілмеген елеулі бұрмалау жинақталған қаржылық есептілікті және осы есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтитын құжатқа енгізілген ақпарат шеңберінде қаралатын мәселеге қатысты болған жағдайларда, жинақталған қаржылық есептілік пен осындай ақпарат арасында елеулі сәйкессіздік орын алуы мүмкін немесе бұл ақпарат жаңылыстыруы мүмкін.

¹⁴ Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК Кодексі) Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексіне, 110.2-тармақ.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Жылдық есепте басқа ақпарат шеңберінде қаралмайтын мәселелерге қатысты жинақталған қаржылық есептілікті қамтитын құжаттағы ақпарат

A16. Нақты мән-жайларды ескере отырып, тиісті түрде бейімделген 720 (Қайта қаралған) ХАС талаптары аудитордың басшылыққа жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды үшін салдарларды қарауды қоса алғанда, ақпаратқа қажетті өзгерістер енгізуден бас тартқан жағдайда қабылдануы тиіс тиісті шараларды айқындауы кезінде пайдалы болуы мүмкін.

Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды

Аудиторлық қорытындының элементтері

Тақырып (16(a) тармағын қара)

A17. Осы қорытынды тәуелсіз аудитордың қорытындысы болып табылатынын көрсететін тақырып (мысалы, «Тәуелсіз аудитордың аудиторлық қорытындысы») аудитордың тәуелсіздік қағидатын сақтауға қатысты барлық тиісті этикалық талаптарды орындағанын растайды. Бұл тәуелсіз аудитордың қорытындысын басқа тұлғалар шығарған қорытындылардан ерекшелендіреді.

Адресат (16 (b), 17 тармақтарды қараңыз)

A18. Аудитордың жинақталған қаржылық есептіліктің адресатын таңдаудың дұрыстығын бағалауына әсер етуі мүмкін факторларға тапсырма шарттары, ұйымның ерекшелігі және жалпыланған қаржылық есептіліктің мақсаты жатады.

Жинақталған қаржылық есептіліктің құрамына нұсқау (16(c) тармақты қараңыз)

A19. Егер аудитор жинақталған қаржылық есептілік жинақталған қаржылық есептіліктен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыдан басқа ақпаратты қамтитын құжатқа енгізілетінін білсе, ол ақпаратты ұсыну нысаны жалпыланған қаржылық есептілік берілген беттердің нөмірлерін көрсетуге мүмкіндік бере ме, жоқ па деген мәселені қарастыруы мүмкін. Бұл пайдаланушыларға аудиторлық қорытындыға қатысты жинақталған қаржылық есептілікті анықтауға көмектеседі.

Аудиторлық қорытындының күні (16(m), 18-тармақтарды қараңыз)

A20. Жинақталған қаржылық есептіліктің дайындалғанын растау үшін тиісті өкілеттіктері бар және ол үшін жауапкершілікті өз мойнына алатын тұлға немесе тұлғалар тапсырманың шарттары, ұйымның ерекшелігі және жинақталған қаржылық есептіліктің мақсаттары негізге алына отырып айқындалады.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға сілтеме (19-тармақты қараңыз)

A21. Осы ХАС 19(i) - тармағы аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда 701ХАС¹⁵ сәйкес жазылған аудиттің бір немесе бірнеше түйінді мәселелері туралы мәліметтер болған жағдайларда аудитордан жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға тиісті өтінішті енгізуді талап етеді. Алайда аудитордан аудиттің жекелеген негізгі мәселелерін жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда сипаттау талап етілмейді.

A22. 19-тармаққа сәйкес талап етілетін өтініш немесе арыздар және сипаттама немесе сипаттамалар осы мәселелерге назар аудару үшін арналған және аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысуды өзімен алмастырмауы тиіс. Талап етілетін сипаттамалар сұрақтың немесе сұрақтардың сипатын беруге арналған және аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындының тиісті мәтінін толық қайталамауы тиіс.

Мысалдар (16, 19 - 21 тармақтарды қараңыз)

A23. Осы ХАС қосымшада жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындылардың мысалдары келтірілген, олар:

- (a) өзгертілмеген пікірлер бар;
- (b) аудит жүргізілген қаржылық есептілік негізінде құрастырылған, оған қатысты аудитор өзгертілген пікір шығарды;
- (c) өзгертілген пікір бар;
- (d) егер осындай есептілік туралы аудиторлық қорытынды 720 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес басқа ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануын сипаттайтын өтінішті қамтыса, аудит жүргізілген қаржылық есептілік негізінде жасалды;
- (e) егер осындай есептілік туралы аудиторлық қорытынды «Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік» бөлімін және аудиттің басқа да түйінді мәселелері туралы мәліметтерді қамтитын болса, аудит жүргізілген қаржылық есептілік негізінде жасалды.

Салыстырмалы деректер (23-24 тармақтарды қара)

A24. Егер аудит жүргізілген қаржылық есептілікте салыстырмалы деректер болса, жинақталған қаржылық есептілікте салыстырмалы деректер де болуы тиіс деп болжанады. Аудит жүргізілген қаржылық есептіліктегі салыстырмалы деректер ретінде салыстырмалы көрсеткіштер немесе салыстырмалы қаржылық ақпарат қарастырылуы мүмкін. 710 ХАС осындай айырмашылық қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қалай әсер ететінін, атап айтқанда, өткен кезең үшін қаржылық есептілік аудитін жүргізген басқа аудиторларды көрсетуді сипаттайды.

¹⁵ ХАС 701, 13-тармақ.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

A25. Аудитордың салыстырмалы деректердің жоқтығына қатысты шешіміне әсер етуі мүмкін мән-жайлар жинақталған қаржылық есептіліктің сипаты мен мақсатын, қолданылатын критерийлер мен жинақталған қаржылық есептілікті болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктерін қамтиды.

Жинақталған қаржылық есептілікпен бірге ұсынылған аудит жүргізілмеген қосымша ақпарат (25-тармақты қараңыз)

A26. ХАС 700 (Қайта қаралған)¹⁶ аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен бірге аудит жүргізілмеген қосымша ақпарат ұсынылған жағдайда қолданылуы тиіс және 25-тармақтың талаптарын қолдану кезінде жағдайларға сәйкес тиісінше бейімделу кезінде пайдалы болуы мүмкін талаптар мен ұсынымдарды қамтиды.

Аудитордың байланыстылығы (26-27 тармақтарды қараңыз)

A27. Егер басшылық талап етілетін іс-әрекеттерді орындамаса аудитор қабылдауы мүмкін басқа тиісті шаралар болжамды пайдаланушыларға және басқа да белгілі үшінші тарап пайдаланушыларына аудитордың дұрыс көрсетілмегендігі туралы есеп беруді қамтуы мүмкін. Аудитордың әрекет ету тәртібі аудитордың заңды құқықтары мен міндеттеріне байланысты болады. Сондықтан аудитор заңгерлік кеңес алу үшін жүгінген жөн деп санауы мүмкін.

¹⁶ ХАС 700 (Қайта қаралған), *Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау*, 53-54 - тармақтар.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Қосымша

(A23 тармағын қараңыз)

Тәуелсіз аудитордың жинақталған қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытындының мысалдары

- Мысал 1. Белгіленген критерийлерге сәйкес дайындалған жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір айтылды. Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалды. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды *Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік* бөлімін және аудиттің басқа да негізгі мәселелері туралы мәліметтерді қамтиды.
- Мысал 2. Басшылық әзірлеген және жинақталған қаржылық есептілікте тиісті түрде ашылған критерийлерге сәйкес дайындалған жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды. Аудитор осы жағдайларда қолданылатын критерийлер қолайлы екенін анықтады. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір айтылды. Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалды. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды басқа ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануы сипатталған өтінішті қамтиды. Осы түзетілмеген елеулі бұрмалауға жататын өзге де ақпарат, сондай-ақ жинақталған қаржылық есептілікті және осы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтитын құжатқа енгізілген ақпарат болып табылады.
- Мысал 3. Басшылық әзірлеген және жинақталған қаржылық есептілікте тиісті түрде ашылған критерийлерге сәйкес дайындалған жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды. Аудитор осы жағдайларда қолданылатын критерийлер қолайлы екенін анықтады. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы ескертпесі бар пікір білдірілді. Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалды.
- Мысал 4. Басшылық әзірлеген және жинақталған қаржылық есептілікте тиісті түрде ашылған критерийлерге сәйкес дайындалған жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды. Аудитор осы жағдайларда қолданылатын критерийлер қолайлы екенін анықтады. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір айтылды. Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде Жинақталған қаржылық есептілік жасалды.
- Мысал 5. Белгіленген критерийлерге сәйкес дайындалған жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

туралы өзгертілмеген пікір айтылды. Аудитор жинақталған қаржылық есептілікке қатысты өзгертілмеген пікір білдіру мүмкін емес деген қорытындыға келді. Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалды.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Мысал 1.

Жағдайлар келесідей:

- Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның аудит жүргізілген қаржылық есептілігі туралы өзгертілмеген пікір білдірілді.
- Жинақталған қаржылық есептілікті дайындау үшін критерийлер белгіленді.
- Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалды.
- Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды *Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік* бөлімін қамтиды.
- Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды аудиттің басқа да түйінді мәселелері туралы мәліметтерді қамтиды.¹⁷

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір

Қоса беріліп отырған 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша жинақталған баланстан тұратын жинақталған қаржылық есептілік, кірістер мен шығындар туралы жинақталған есеп, капиталдағы өзгерістер туралы жинақталған есеп және көрсетілген күнге аяқталған жыл үшін ақша қаражатының қозғалысы туралы жинақталған есептен, сондай-ақ тиісті ескертпелер ABC ұйымының 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін аудит жүргізілген қаржылық есептілігі негізінде жасалды.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған жинақталған қаржылық есептілік көрсетілген аудит жүргізілген қаржылық есептілікке *(немесе оның шынайы қорытылуы болып табылатын)* [белгіленген критерийлерді сипаттау] сәйкес барлық маңызды қатынастарда келісіледі.

Жинақталған қаржылық есептілік

Жинақталған қаржылық есептілікте [ABC ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігін дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын сипаттау] сәйкес ашылуы тиіс барлық қажетті ақпарат қамтылмаған. Сондықтан жинақталған қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысу аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысуды алмастыра алмайды. Жинақталған қаржылық есептілік және аудит жүргізілген қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы біздің қорытындымыз күнінен кейін болған оқиғалардың әсерін көрсетпейді.

¹⁷ 701ХАС 15-тармағында түсіндірілгендей, ұйымның өз қызметін өзінің сипаты бойынша үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты елеулі белгісіздік аудиттің негізгі мәселесі болып табылады, алайда

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

ол туралы ақпарат 570 (Қайта қаралған) ХАС 22-тармағына сәйкес аудиторлық қорытындының жеке бөлімінде ашылуы тиіс.

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік және осы есептілік туралы біздің қорытынды

Біз 20x2 жылғы 15 ақпандағы қорытындымызда аудит жүргізілген қаржылық есептілікке қатысты өзгертілмеген аудиторлық пікір білдірдік. Бұл қорытынды сонымен қатар мыналарды қамтиды:

- аудит жүргізілген қаржылық есептілікке 6-ескертпеге назар аударылатын *Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік* бөлімі. Аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің 6-ескертпесінде ABC ұйымы 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл ішінде ZZZ сомасында таза залал келтіргені және осы күні ABC ұйымының ағымдағы міндеттемелері оның ҮҮҮ активтерінің жалпы сомасынан асып түскені көрсетілген. Осы оқиғалар немесе шарттар аудит жүргізілген қаржылық есептілікке 6-ескертпеде баяндалған басқа мәселелермен қатар ABC ұйымының өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін елеулі белгісіздіктің болуын көрсетеді. Бұл мәселелер жинақталған қаржылық есептілікке 5-ескертпеде қаралды;
- аудиттің басқа да негізгі мәселелері туралы мәліметтер¹⁸. [Аудиттің негізгі мәселелері - бұл біздің кәсіби пікірімізге сәйкес ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілік аудиті үшін ең маңызды болып табылатын мәселелер.]¹⁹

Жинақталған қаржылық есептілік үшін басшылықтың²⁰ жауапкершілігі

Басшылық [белгіленген критерийлерді сипаттау] сәйкес қаржылық есептілікті дайындауға жауапты болады.

Аудитордың жауапкершілігі

Біздің жауапкершілігіміз 810 (Қайта қаралған) *жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырмалар* халықаралық аудит стандартына (ХАС) сәйкес біз орындаған процедуралар негізінде жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық елеулі қатынастарында (немесе көрсетілген есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептілікті дұрыс қорыту болып табыла ма) сәйкес келетіні туралы пікір білдіруден тұрады.

[Аудитордың қолы]

[Аудитордың мекенжайы]

[Аудиторлық қорытындының күні]

¹⁸ Ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты елеулі белгісіздік болмаған жағдайда, аудиттің негізгі мәселелері туралы мәліметтерді хабарлау туралы мәлімдемеге «басқа» деген сөзді енгізу талап етілмейді.

¹⁹ Аудитор аудиттің негізгі мәселелеріне қатысты ол Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны пайдаланушылар үшін пайдалы деп есептейтін қосымша түсіндірмені қоса алады.

²⁰ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа термин.

Басшылық [белгіленген критерийлерді сипаттау] сәйкес қаржылық есептілікті дайындауға жауапты болады.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Мысал 2.

Жағдайлар келесідей:

- Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір айтылды.
- Критерийлер басшылықпен әзірленген және тиісті түрде X ескертпеде ұсынылған. Аудитор критерийлердің осы жағдайларда қолайлы екенін анықтады.
- Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалды.
- Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды басқа ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануы сипатталған өтінішті қамтиды. Осы түзетілмеген елеулі бұрмалауға жататын өзге де ақпарат, сондай-ақ Жинақталған қаржылық есептілікті және осы қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыны қамтитын құжатқа енгізілген ақпарат болып табылады.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір

Қоса беріліп отырған 20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша жалпыланған баланстан, кірістер мен шығыстар туралы жалпыланған есептен, капиталдағы өзгерістер туралы жалпыланған есептен және көрсетілген күні аяқталған жылдағы ақша қаражаттарының қозғалысы туралы жалпыланған есептен, сондай-ақ тиісті ескертпелерден тұратын жинақталған қаржылық есептілік 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін ABC ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігі негізінде жасалды.

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған жинақталған қаржылық есептілік көрсетілген аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен *(немесе оның дұрыс жинақталуы болып табылады)* барлық елеулі қатынастарда X ескертпеде сипатталған негізде келісіледі.

Жинақталған қаржылық есептілік

Жинақталған қаржылық есептілікте [ABC ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігін дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын сипаттау] сәйкес ашылуы тиіс барлық қажетті ақпарат қамтылмаған. Сондықтан жинақталған қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысу аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысуды алмастыра алмайды.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік және осы есептілік туралы біздің қорытынды

Біз 20x2 жылғы 15 ақпандағы қорытындымызда аудит жүргізілген қаржылық есептілікке қатысты өзгертілмеген аудиторлық пікір білдірдік. [Аудит жүргізілген қаржылық есептілік 20x1 жылдың жылдық есебіне енгізілген. Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды 20x1 жылғы жылдық есептің «Қаржылық жағдай мен қызмет нәтижелерін басшылықтың талдауы және бағалауы» бөлімінде қамтылған басқа да ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануын сипаттайтын өтінішті қамтиды. «Басшылықтың қаржылық жағдайы мен қызмет нәтижелерін талдау және бағалау» бөлімі және ондағы басқа ақпараттың түзетілмеген елеулі бұрмалануы да 20x1 жылғы қысқаша жылдық есепке енгізілген.] [*Басқа ақпараттағы түзетілмеген елеулі бұрмалаулардың сипаттамасы*].

Жинақталған қаржылық есептілік үшін басшылықтың жауапкершілігі ²¹

Басшылық X ескертуде сипатталған негізде жинақталған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты болады.

Аудитордың жауапкершілігі

Біздің жауапкершілігіміз *Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырмалар* 810 (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандартына (ХАС) сәйкес біз орындаған процедуралар негізінде жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық елеулі қатынастарында (немесе көрсетілген есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептілікті дұрыс қорыту болып табыла ма) сәйкес келетіні туралы пікір білдіруден тұрады

[Аудитордың қолы]

[Аудитордың мекенжайы]

[Аудиторлық қорытындының күні]

²¹ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа термин.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Мысал 3.

Жағдайлар келесідей:

- Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы ескертпесі бар пікір білдірілді.
- Критерийлер басшылықпен әзірленген және тиісті түрде X ескертпеде ұсынылған. Аудитор критерийлердің осы жағдайларда қолайлы екенін анықтады.
- Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалды.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір

20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша қаржылық жағдай туралы жалпыланған есептен, жиынтық табыс туралы жалпыланған есептен, капиталдағы өзгерістер туралы жалпыланған есептен және көрсетілген күні аяқталған жылдағы ақша қаражаттарының қозғалысы туралы жалпыланған есептен, сондай-ақ тиісті ескертпелерден тұратын жалпыланған қаржылық есептілік, 20x1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін ABC (ұйым) ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігі негізінде жасалған. Біз 20x2 жылғы 15 ақпандағы қорытындымызда аудит жүргізілген қаржылық есептілікке қатысты ескертпемен аудиторлық пікір білдірдік.²²

Біздің пікірімізше, қоса беріліп отырған жинақталған қаржылық есептілік көрсетілген аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен *(немесе оның дұрыс жинақталуы болып табылады)* барлық елеулі қатынастарда x ескертпеде сипатталған негізде келісіледі. Алайда, жинақталған қаржылық есептілік ABC ұйымының 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін аудит жүргізілген қаржылық есептілігімен бірдей дәрежеде бұрмалануларды қамтиды.

²² Пікір туралы осы ескертуді аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыда ескертумен қоса Жинақталған қаржылық есептілікке қатысты «пікір» бөліміне енгізу пайдаланушыларға аудитор жинақталған қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір білдіргенімен, жинақталған қаржылық есептілік елеулі бұрмалаушылықты қамтитын аудит жүргізілген қаржылық есептілікті көрсететінін түсінуге көмектеседі.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Жинақталған қаржылық есептілік

Жинақталған қаржылық есептілікте [ABC ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігін дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын сипаттау] сәйкес ашылуы тиіс барлық қажетті ақпарат қамтылмаған. Сондықтан жинақталған қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысу аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысуды алмастыра алмайды.

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік және осы есептілік туралы біздің қорытынды

Біз 20x2 жылғы 15 ақпандағы қорытындымызда аудит жүргізілген қаржылық есептілікке қатысты ескертпесі бар аудиторлық пікір білдірдік. Басшылық қорларды екі соманың ең азы - өзіндік құны және өткізудің таза бағасы бойынша емес, тек өзіндік құны бойынша көрсеткен, бұл Қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарынан ауытқу болып табылатын жағдай ескертумен пікір білдіру үшін негіз болды]. Ұйымның бухгалтерлік жазбалары, егер басшылық қорларды екі соманың ең азы - өзіндік құн және өткізудің таза бағасы бойынша көрсетсе, қорлардың құнын сатудың таза бағасына дейін xxx сомасына азайту қажет болатынын көрсетеді. Демек, сату құны xxx-ке артып, табыс салығы, таза пайда және таза пайда сәйкесінше xxx, xxx және xxx-ке азаяды.

Жинақталған қаржылық есептілік үшін басшылықтың²³ жауапкершілігі

Басшылық X ескертуде сипатталған негізде жинақталған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты болады.

Аудитордың жауапкершілігі

Біздің жауапкершілігіміз *Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырмалар 810* (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандартына (ХАС) сәйкес біз орындаған процедуралар негізінде жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық елеулі қатынастарында (немесе көрсетілген есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептілікті дұрыс қорыту болып табыла ма) сәйкес келетіні туралы пікір білдіруден тұрады

[Аудитордың қолы]

[Аудитордың мекенжайы]

[Аудиторлық қорытындының күні]

23 Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа термин.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Мысал 4.

Жағдайлар келесідей:

- Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір айтылды.
- Критерийлер басшылықпен әзірленген және тиісті түрде X ескертпеде ұсынылған. Аудитор критерийлердің осы жағдайларда қолайлы екенін анықтады.
- Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде жинақталған қаржылық есептілік жасалды.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Пікір білдіруден бас тарту

20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша жалпыланған баланстан, кірістер мен шығыстар туралы жалпыланған есептен, капиталдағы өзгерістер туралы жалпыланған есептен және көрсетілген күні аяқталған жылдағы ақша қаражаттарының қозғалысы туралы жалпыланған есептен, сондай-ақ тиісті ескертпелерден тұратын жалпыланған қаржылық есептілік ABC ұйымының бір жылдағы аудит жүргізілген қаржылық есептілігі негізінде жасалған, 20x1 жылдың 31 желтоқсанында аяқталды.

Біздің қорытындымыздың *Аудит жүргізілген қаржылық есептілік және осы есептілік туралы біздің қорытынды* бөлімінде жазылған аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы теріс пікір білдірудің салдарынан қоса беріліп отырған жинақталған қаржылық есептілік туралы пікір білдіруге жол берілмейді.

Жинақталған қаржылық есептілік

Жинақталған қаржылық есептілікте [ABC ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігін дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын сипаттау] сәйкес ашылуы тиіс барлық қажетті ақпарат қамтылмаған. Сондықтан жинақталған қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысу аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысуды алмастыра алмайды.

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік және осы есептілік туралы біздің қорытынды

20X2 жылғы 15 ақпандағы қорытындыда біз ABC ұйымының 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін қаржылық есептілігі туралы теріс аудиторлық пікір білдірдік. Теріс аудиторлық пікірді білдіру үшін негіз [теріс аудиторлық пікірді білдіру үшін негізді сипаттау] болды.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Жинақталған қаржылық есептілік үшін басшылықтың жауапкершілігі ²⁴

Басшылық X ескертуде сипатталған негізде жинақталған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты болады.

Аудитордың жауапкершілігі

Біздің жауапкершілігіміз *Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырмалар 810* (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандартына (ХАС) сәйкес біз орындаған процедуралар негізінде жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық елеулі қатынастарында (немесе көрсетілген есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептілікті дұрыс қорыту болып табыла ма) сәйкес келетіні туралы пікір білдіруден тұрады

[Аудитордың қолы]

[Аудитордың мекенжайы]

[Аудиторлық қорытындының күні]

²⁴ Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа термин.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Мысал 5.

Жағдайлар келесідей:

- Аудит жүргізілген қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікір айтылды.
- Жинақталған қаржылық есептілікті дайындау үшін критерийлер белгіленді.
- Аудитор жинақталған қаржылық есептілікке қатысты өзгертілмеген пікір білдіру мүмкін емес деген қорытындыға келді.
- Жинақталған қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытынды қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға қарағанда неғұрлым кешірек күнмен көрсетіліп, оның негізінде Жинақталған қаржылық есептілік жасалды.

ТӘУЕЛСІЗ АУДИТОРДЫҢ ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ ҚАТЫСТЫ АУДИТОРЛЫҚ ҚОРЫТЫНДЫСЫ

[Тиісті адресат]

Теріс пікір

20x1 жылғы 31 желтоқсандағы жағдай бойынша жалпыланған баланстан, кірістер мен шығыстар туралы жалпыланған есептен, капиталдағы өзгерістер туралы жалпыланған есептен және көрсетілген күні аяқталған жылдағы ақша қаражаттарының қозғалысы туралы жалпыланған есептен, сондай-ақ тиісті ескертпелерден тұратын жалпыланған қаржылық есептілік ABC ұйымының бір жылдағы аудит жүргізілген қаржылық есептілігі негізінде жасалған, 20x1 жылдың 31 желтоқсанында аяқталды.

Біздің пікірімізше, «Теріс пікір білдіру үшін негіз» бөлімінде баяндалған мән-жайлардың маңыздылығына байланысты [белгіленген критерийлерді сипаттау] сәйкес 20X1 жылғы 31 желтоқсанда аяқталған жыл үшін ABC ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігімен (немесе ABC ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігінің шынайы қорытылуы болып табылмайды) барлық маңызды қатынастарда сәйкес келмейді.

Теріс пікір білдірудің негізі

[Қолданылатын критерийлерге сәйкес аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен барлық маңызды қатынастарда жинақталған қаржылық есептіліктің сәйкес келмеуіне (немесе аудит жүргізілген қаржылық есептілікті шынайы жинақтау болып табылмауына) әкелген мәселені сипаттау.

Жинақталған қаржылық есептілік

Жинақталған қаржылық есептілікте [ABC ұйымының аудит жүргізілген қаржылық есептілігін дайындау кезінде қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасын сипаттау] сәйкес ашылуы тиіс барлық қажетті ақпарат қамтылмаған. Сондықтан жинақталған қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысу аудит жүргізілген қаржылық есептілікпен және осындай қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындымен танысуды алмастыра алмайды.

ЖИНАҚТАЛҒАН ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК ТУРАЛЫ ҚОРЫТЫНДЫ БЕРУ БОЙЫНША ТАПСЫРМАЛАР

Аудит жүргізілген қаржылық есептілік және осы есептілік туралы біздің қорытынды

Біз 20x2 жылғы 15 ақпандағы қорытындымызда аудит жүргізілген қаржылық есептілікке қатысты өзгертілмеген аудиторлық пікір білдірдік.

Жалпы аудит жүргізілген қаржылық есептілік үшін басшылықтың жауапкершілігі²⁵

Басшылық [белгіленген критерийлерді сипаттау] сәйкес жинақталған қаржылық есептілікті дайындауға жауапты болады.

Аудитордың жауапкершілігі

Біздің жауапкершілігіміз *Жинақталған қаржылық есептілік туралы қорытынды беру жөніндегі тапсырмалар 810* (Қайта қаралған) халықаралық аудит стандартына (ХАС) сәйкес біз орындаған процедуралар негізінде Жинақталған қаржылық есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептіліктің барлық елеулі қатынастарында (немесе көрсетілген есептілік аудит жүргізілген қаржылық есептілікті дұрыс қорыту болып табыла ма) сәйкес келетіні туралы пікір білдіруден тұрады

[Аудитордың қолы]

[Аудитордың мекенжайы]

[Аудиторлық қорытындының күні]

<25 > Немесе нақты юрисдикцияның құқықтық реттеуіне сәйкес басқа термин.

АУДИТ ПРАКТИКАСЫ ТУРАЛЫ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ЕСЕП 1000

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

МАЗМҰНЫ

	тармақ
Кіріспе	1-10
I-бөлім - Қаржы құралдары туралы жалпы мәліметтер	11-69
Қаржы құралдарын пайдалану мақсаты және онымен байланысты тәуекелдер	14-19
Қаржы құралдарына жататын бақылау құралдары	20-23
Толықтығы, дәлдігі және болуы	24-33
Сауда операциясының жасалуын растау және есеп айырысу (клирингтік) палаталары	25-26
Банктермен және депозитариймен салыстырып тексеру жүргізу	27-30
Толықтығын, дәлдігін және бар болуын бақылаудың өзге де құралдары	31-33
Қаржы құралдарын бағалау	34-64
Қаржылық есептілікті жасауға қойылатын талаптар	34-37
Бақыланатын және бақыланбайтын бастапқы деректер	38-39
Белсенді емес нарықтардың салдары	40-42
Басшылықтың бағалауды жүргізу процесі	43-63
Модельдер	47-49
Қарапайым қаржы құралының мысалы	50-51
Баға ақпаратының сыртқы көздері	52-62
Сарапшы-бағалаушыларды тарту	63
Қаржылық міндеттемелерге байланысты мәселелер	64
Қаржы құралдары туралы ақпаратты ұсыну және ашу	64-69
Ашылатын ақпараттың санаттары	67-69
II-бөлім - Қаржы құралдары аудитінің ерекшеліктері	70-145
Кәсіби скептицизм	71-72
Жоспарлау мәселелері	73-84
Бухгалтерлік есепке және ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды түсіну	74
Қаржы құралдарын зерттеу	75-77
Аудит жүргізуге арнайы білімі мен дағдылары бар тұлғаларды тарту	78-80
Ішкі бақылаудың жүйесін түсіну	81

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Ішкі аудит функциясының сипатын, рөлін және қызметін зерделеу	82-83
Қаржы құралдарын бағалау кезінде басшылық пайдаланатын әдіснаманы зерделеу	84
Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау және осы тәуекелдерге жауап ретінде қабылданатын шаралар	85-105
Қаржы құралдарына байланысты жалпы мәселелер	85
Теріс пиғылды әрекеттердің тәуекел факторлары ²¹	86-88
Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау	89-90
Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеудің орындылығы мен көлемін анықтау кезінде ескеру қажет факторлар	91-95
Мәні бойынша тексеру процедуралары	96-97
Қосарланған тесттер	98
Аудиторлық процедураларды жүргізу мерзімдері ²⁴	99-102
Толықтығын, дәлдігін, бар болуын, туындауын, сондай-ақ құқықтары мен міндеттемелерін тексеруге қатысты процедуралар	103-105
Қаржы құралдарын бағалау	106-137
Қаржылық есептілікті жасауға қойылатын талаптар	106-108
Бағалауға байланысты елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау	109-113
Елеулі тәуекелдер	110-113
Аудит әдіснамасын әзірлеу	114-115
Басшылық баға ақпаратының сыртқы көздерін пайдаланған жағдайда аудиттің ерекшеліктері	116-120
Басшылық модельді пайдалана отырып әділ құнды бағалаған жағдайда аудиттің ерекшеліктері	121-132
Басшылық пайдаланатын жорамалдардың негізділігін бағалау	129-132
Ұйым сарапшыны басшылыққа тартқан жағдайда аудиттің ерекшеліктері	133-135
Нүктелік бағалауды немесе диапазонды бағалауды әзірлеу	136-137
Қаржы құралдары туралы ақпаратты ұсыну және ашу	138-141
Қаржы құралдары туралы ақпаратты ұсынуға және ашуға байланысты процедуралар	140-141
Аудиттің басқа да маңызды ерекшеліктері	142-145
Жазбаша өтініштер	142
Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және басқа тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл	143-145

Қаржы құралдары аудитінің ерекшеліктері 1000 аудит практикасы туралы халықаралық есепті (АПХЕ) Сапаны бақылаудың, аудиттің және шолу тексерулерінің халықаралық стандарттары жинағына, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларға және ілесне қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларға алғысөзбен бірге қараған жөн. АПХЕ аудиторларға Халықаралық аудит стандарттарында (ХАС) қамтылғаннан басқа қосымша талаптардың сақталуы үшін жауапкершілік жүктемейді және аудитордың осы аудиторлық тапсырмаға қолданылатын аудиттің барлық халықаралық стандарттарын ұстану міндетіне әсер етпейді. АПХЕ аудиторларға практикалық көмек көрсетеді. Оларды ұлттық стандарттарды әзірлеуге жауапты ұйымдар таратуы керек немесе ұлттық деңгейде тиісті материалдарды дайындауда қолданылуы керек. Сонымен қатар, олар аудиторлық ұйымдар өздерінің оқу бағдарламалары мен ішкі бағыттарын әзірлеу кезінде қолдана алатын материалдарды ұсынады.

АПХЕ 1000 540 (Қайта қаралған) ХАС өзгерістерін еске отырып жаңартылған жоқ. Сондықтан АПХЕ1000-дағы 540 ХАС барлық сілтемелер 2018 жылғы IAASB нұсқаулығында ұсынылған 540 ХАС қатысты. АПХЕ 1000 2021 жылғы IAASB нұсқаулығындағы 540 ХАС және 315 (Қайта қаралған) ХАС қайта қарау жобаларына байланысты туындайтын тиісті өзгерістерді ескере отырып жаңартылатын болады.

Кіріспе

1. Қаржы құралдарын кез келген көлемдегі қаржылық және қаржылық емес ұйымдар әртүрлі мақсаттар үшін пайдалана алады. Кейбір ұйымдарда қаржы құралдарының едәуір саны және олармен операциялардың үлкен көлемі бар, ал басқалары қаржы құралдарымен операциялардың аз ғана санын жүзеге асыра алады. Кейбір ұйымдар тәуекелдерді өз мойнына алу есебінен пайда ала отырып, қаржы құралдары бойынша позициялар аша алады, ал басқалары осы тәуекелдерді хеджирлеу немесе басқару есебінен белгілі бір тәуекелдерді төмендету үшін қаржы құралдарын пайдалана алады. Осы Аудит практикасы туралы халықаралық есеп (АПХЕ) барлық осы жағдайларға қолданылады.
2. Қаржы құралдарының аудиті кезінде аудиттің мынадай халықаралық стандарттары (ХАС) ерекше мәнге ие:
 - (a) 540 ХАС¹ бағалау мәндерін, оның ішінде әділ құны бойынша бағаланатын қаржы құралдарымен байланысты бағалау мәндерін тексеруге қатысты аудитордың міндеттерін белгілейді;
 - (b) 315 ХАС (Қайта қаралған)² және 300 ХАС³ қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мен бағалауға және осы тәуекелдерге жауап ретінде тиісті шаралар қабылдауға қатысты;
 - (c) 500 ХАС⁴ аудиторлық дәлелдемелер ұғымына не кіретіні түсіндіріледі және аудиторға аудиторлық пікірдің негізін құрайтын негізделген тұжырымдар жасауға мүмкіндік беретін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу мақсатында аудиторлық процедураларды әзірлеуге және жүргізуге байланысты аудитордың міндеттері қарастырылады.
3. Осы есептің мақсаты:
 - (a) қаржы құралдары туралы жалпы мәліметтерді ұсыну (I-бөлім);
 - (b) қаржы құралдарына байланысты ескерілуі тиіс аудит мәселелерін қарастыру (II-бөлім).

АПХЕ аудиторларға практикалық көмек көрсетеді. Оларды ұлттық стандарттарды әзірлеуге жауапты ұйымдар таратуы керек немесе ұлттық деңгейде тиісті материалдарды дайындауда қолданылуы керек. Сонымен қатар, олар аудиторлық ұйымдар өздерінің оқу бағдарламалары мен ішкі стандарттарын әзірлеу кезінде қолдана алатын материалдарды ұсынады.

4. Осы АПХЕ кез келген көлемдегі ұйымдарға қолданылады, өйткені қаржы құралдарын пайдаланған жағдайда барлық ұйымдар қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекеліне ұшырауы мүмкін.

¹ «Әділ құнды бағалауды және ақпаратты тиісінше ашуды қоса алғанда, бағалау мәндерінің аудиті» 540 ХАС

² «Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған) ХАС

³ «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар» 300 ХАС,

⁴ «Аудиторлық дәлелдер» 500 ХАС

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

5. Бағалау жүргізу жөніндегі⁵ осы АПХЕ нұсқаулар әділ құны бойынша бағаланатын немесе олардың әділ құны туралы ақпарат ашылатын қаржы құралдары үшін неғұрлым маңызды болуы ықтимал, ал бағалауға байланысты емес бағыттар бойынша нұсқаулар әділ құны бойынша бағаланатын қаржы құралдарына тең дәрежеде қолданылады, сондай-ақ амортизацияланған құны бойынша. Сонымен қатар, нақты АПХЕ қаржылық активтерге де, қаржылық міндеттемелерге де қолданылады. Нағыз АПХЕ мұндай құралдарды қарастырмайды:
 - (a) ең қарапайым қаржы құралдары, мысалы, ақша, қарапайым қарыздар, сауда дебиторлық берешек және сауда кредиторлық берешек;
 - (b) биржада айналысқа түспейтін үлестік құралдарға инвестициялар немесе
 - (c) сақтандыру шарттары.
6. Бұдан басқа, осы АПХЕ қаржы құралын бастапқы тану кезінде хеджирлеу есебі, пайда немесе залалдар (көбінесе «бірінші күннің пайдасы немесе залалдары» деп аталады), өзара есепке алу, тәуекелдердің ауысуы немесе қарыздар бойынша залалдар резервін құруды қоса алғанда, құнсыздану сияқты қаржы құралдарына қатысы бар бухгалтерлік есептің нақты мәселелері қаралмайды. Бұл мәселелер ұйымдағы қаржы құралдарының бухгалтерлік есебіне қатысты болуы мүмкін болса да, аудитордың бухгалтерлік есептің нақты талаптарын қалай ұстану керектігін қарастыруы талқыланбайды, өйткені ол нақты АПХЕ шеңберінен шығады.
7. ХАС сәйкес аудит ұйымның басшылығы және егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар белгілі бір міндеттерді мойындауына байланысты жүзеге асырылады. Бұл міндеттерге әділ құн бойынша бағалау жүргізу кіреді. Осы АПХЕ басшылыққа немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға міндеттер жүктемейді және аталған тұлғалардың міндеттер аясын айқындайтын заңдар мен нормативтік актілерді алмастырмайды.
8. Осы АПХЕ жалпы мақсаттағы қаржылық есептілікті сенімді ұсыну тұжырымдамалары мәтінінде әзірленген, алайда белгілі бір жағдайларда ол арнайы мақсаттағы қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары сияқты қаржылық есептілікті дайындаудың басқа тұжырымдамаларын пайдалану жағдайларында да пайдалы болуы мүмкін.
9. Қазіргі АПХЕ бағалаудың алғышарттары, сондай-ақ идеялар мен ашылулар басты назарда, бірақ сонымен бірге толықтығы, нақтылығы, болуы, құқықтары мен міндеттері сияқты алғышарттар аз егжей-тегжейлі қарастырылады.
10. Қаржы құралдарына бағалау белгісіздігі факторы әсер етеді, ол 540 ХАС «Бағалау мәндеріне және тиісті ашылатын ақпаратқа тән өлшемнің дәл еместігі» ретінде айқындалады.⁶ Бағалаудың белгісіздігі басқа факторлардың арасында қаржы құралының қаншалықты күрделі болуына байланысты. Қаржылық құралдарды бағалауды растауды алуға болатын ақпараттың сипаты мен сенімділік дәрежесі айтарлықтай ерекшеленеді, бұл осы құралдарды бағалаудың белгісіздігіне әсер етеді. Осы АПХЕ әділ құнды өлшеуге байланысты бағалаудың белгісіздігін белгілеу үшін «бағалаудың белгісіздігі» термині пайдаланылады.

⁵ Қазіргі АПХЕ «бағалау» және «өлшеу» терминдері бірдей мағынада қолданылады.

⁶ 540 ХАС, 7(с) тармағы

I-бөлім - Қаржы құралдары туралы жалпы мәліметтер

11. Қаржылық есептілікті дайындаудың әртүрлі тұжырымдамаларында қаржы құралдары әртүрлі жолмен анықталуы мүмкін. Мысалы, қаржылық есептіліктің халықаралық стандарттарында (ХҚЕС) қаржы құралы бір ұйымда қаржы активінің және басқа ұйымда қаржылық міндеттеменің немесе үлестік құралдың туындауына әкелетін кез келген шарт ретінде айқындалады.⁷ Қаржы құралдары ретінде мыналар бола алады: ақша қаражаты; басқа ұйымның капиталындағы үлестер; шартта айқындалған ақша қаражатын алу құқығы немесе ақша қаражатымен төлем жүргізу не Қаржы активтерімен немесе міндеттемелермен алмасуды жүзеге асыру міндеттемесі; міндеттемелерді өтеу ұйымның меншікті үлестік құралдарымен жүзеге асырылатын кейбір шарттар; қаржылық емес баптарға қатысты жасалған кейбір шарттар немесе қаржылық емес баптарға қатысты жасалған кейбір шарттар. сақтандыру ұйымдары шығарған, бірақ сақтандыру шартының анықтамасына сәйкес келмейтін кейбір шарттар. Осы анықтамаға қарапайым шарттар көзделген қарыздар мен депозиттерден бастап күрделі туынды қаржы құралдарына, құрылымдалған өнімдерге және кейбір тауарлық келісімшарттарға дейін кең ауқымды қаржы құралдары жатады.
12. Қаржы құралдары күрделілік деңгейінде ерекшеленеді, дегенмен қаржы құралының күрделілігі әртүрлі факторларға байланысты болуы мүмкін, мысалы:
- жеке ақша ағындарының өте үлкен көлемі, біртектіліктің болмауына байланысты, мысалы, несиелік тәуекелді бағалау үшін әр ағынға немесе ақша ағындарының топтарына біріктірілген үлкен санына талдау жүргізу қажет болған кезде (атап айтқанда, қамтамасыз етілген борыштық міндеттемелер (ҚЕБМ));
 - ақша ағындарын есептеуге арналған күрделі формулалар;
 - болашақта ақша ағындарының белгісіздігі немесе өзгермелілігі, мысалы, ұзақ орындау мерзімі бар кредиттік тәуекелдің, опциондардың немесе қаржы құралдарының болуы салдарынан.

Ақша ағындарының нарықтық конъюнктураның өзгеруіне сезімталдығы неғұрлым жоғары болса, қаржы құралының әділ құнын бағалау неғұрлым күрделі және белгісіз болады. Сонымен қатар, кейде белгілі бір жағдайларға байланысты қаржы құралдарын бағалау кезінде қиындықтар туындауы мүмкін, олар қалыпты жағдайда оңай бағаланады, мысалы, нарығы өз қызметін жоғалтқан құралдар немесе ұзақ мерзімді құралдар. Туынды қаржы құралдарын және құрылымдалған өнімдерді бағалау, егер олар жекелеген қаржы құралдарының үйлесімі болса, күрделене түседі. Бұдан басқа, қаржылық есептілікті дайындаудың белгілі бір тұжырымдамаларына сәйкес немесе нарықтың белгілі бір конъюнктурасы кезінде қаржы құралдарының бухгалтерлік есебі де күрделі болуы мүмкін.

13. Бағалаудың күрделілігінің тағы бір себебі - ұйымдағы қаржы құралдарының көлемі немесе осы құралдармен сауда операцияларының көлемі. «Қарапайым» пайыздық своптың өзі қарапайым болуы мүмкін, бірақ көптеген своптардың иесі болып табылатын ұйым осы құралдарды анықтау және бағалау, сондай-ақ олармен операциялар жүргізу үшін күрделі ақпараттық жүйені қолдана алады.

⁷ «Қаржы құралдары: ақпарат беру»³² халықаралық аудит стандарты (ХАС), 11-тармақ.

Қаржы құралдарын пайдалану мақсаты және онымен байланысты тәуекелдер

14. Қаржы құралдары мыналар үшін пайдаланылады:
- хеджирлеу мақсаттары үшін (яғни ұйымның қолданыстағы тәуекелдер құрылымын өзгертілген үшін). Оларға мыналар кіреді:
 - болашақ айырбас мөлшерлемесін бекіту мақсатында валютаны сатып алуға немесе сатуға форвардтар;
 - болашақ пайыздық мөлшерлемелерді своптарды пайдалану есебінен тіркелген немесе құбылмалы мөлшерлемелерге айырбастау;
 - ұйымды бағаның нақты өзгеруінен қорғау мақсатында опциондық келісім-шарттарды, оның ішінде кіріктірілген туынды қаржы құралдары болуы мүмкін келісімшарттарды сатып алу;
 - сауда операцияларының мақсаттары үшін (мысалы, ұйым нарықтың қысқа мерзімді ауытқуларынан пайда алу үшін тәуекел позициясын аша алады);
 - инвестициялық мақсаттар үшін (мысалы, ұйым ұзақ мерзімді инвестициялардан түскен кірістер түрінде пайда табуы үшін).
15. Қаржы құралдарының көмегімен ұйымның белгілі бір бизнес-тәуекелдерге (мысалы, айырбас бағамдарының, пайыздық мөлшерлемелер мен тауар бағаларының өзгеру тәуекелдеріне) немесе осы тәуекелдердің кешенді әсеріне ұшырауын төмендетуге болады. Екінші жағынан, кейбір қаржы құралдарына тән күрделілік тәуекелдің жоғарылауына әкелуі мүмкін.
16. Бизнес-тәуекел және қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелі корпоративтік басқаруға жауапты басшылық пен тұлғалар болған жағдайда артады:
- қаржы құралдарын пайдалануға байланысты тәуекелдерді толық көлемде сезінбейді және олардың біліктілігі мен тәжірибесі осы тәуекелдерді басқару үшін жеткіліксіз;
 - қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес оларды тиісті бағалауды жүргізу үшін қажетті білімі мен тәжірибесі жоқ;
 - ұйымға қаржы құралдарымен операцияларды бақылаудың тиімді жүйесін енгізбеді немесе
 - тәуекелдерді дұрыс хеджирлемейді немесе алыпсатарлық операциялар жасайды.
17. Басшылықта қандай да бір қаржы құралына тән тәуекелдерді толық түсінудің болмауы басшылықтың осы тәуекелдерді тиісті түрде басқару қабілетіне тікелей әсер етуі мүмкін және нәтижесінде ұйымның өміршеңдігіне қатер төндіруі мүмкін.
18. Төменде қаржы құралдарына тән тәуекелдердің негізгі түрлері келтірілген. Бұл тізбе түпкілікті болып табылмайды, ал көрсетілген тәуекелдерді сипаттау немесе нақты тәуекелдердің құрамдас бөліктерін жіктеу үшін әртүрлі терминология пайдаланылуы мүмкін.
- (а) Кредиттік тәуекел (контрагенттің шарттық міндеттемелерді орындамау тәуекелі) - бұл қаржы құралы тараптарының бірінің өз міндеттемелерін орындамау тәуекелі, соның нәтижесінде екінші тарапқа қаржылық залал келтіріледі. Бұл қауіп көбінесе дефолтпен байланысты. Кредиттік тәуекел мәміленің бір тарабы өз міндеттемелерін орындаған, ал клиенттен немесе контрагенттен төлем алынбаған жағдайда туындайтын есеп айырысуды жүргізбеу тәуекелін қамтиды.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (b) Нарықтық тәуекел - бұл нарықтық бағалардың өзгеруіне байланысты әділ құнның немесе қаржы құралы бойынша ақша қаражатының болашақ ағындарының ауытқу тәуекелі. Нарықтық тәуекелдің мысалдары валюталық тәуекел, пайыздық тәуекел, тауарлар бағасының өзгеру тәуекелі және меншікті капитал құнының өзгеру тәуекелі болуы мүмкін.
- (c) Өтімділік тәуекелі - бұл қаржы құралын іске асыру үшін нарықтық мүмкіндіктердің болмауына байланысты қаржы құралын тиісті бағамен уақтылы сатып алуға немесе сатуға қабілетсіздігімен байланысты тәуекел.
- (d) Операциялық тәуекел қаржы құралдары үшін талап етілетін өңдеудің ерекше тәртібімен байланысты. Операциялық тәуекел қаржы құралы шарттарының күрделенуіне қарай өсуі мүмкін. Операциялық тәуекелді тиімсіз басқару тәуекелдердің басқа түрлерінің күшеюіне әкелуі мүмкін. Операциялық тәуекел мыналарды қамтиды:
- (i) растау және салыстырып тексеру нысанындағы бақылау құралдарының жеткіліксіз болып табылу тәуекелі, бұл бухгалтерлік есепте қаржы құралдарының толық немесе дәл көрсетілмеуіне алып келеді;
 - (ii) операцияларды тиісінше құжаттық рәсімдеу және осы операциялардың жеткіліксіз мониторингі тәуекелі;
 - (iii) операцияларды дұрыс есепке алмау және өңдеу және осы операцияларға байланысты туындайтын тәуекелдерді тиісінше басқармау тәуекелі, демек, сауда операцияларының экономикалық аспектілерін тұтастай дұрыс көрсетпеу тәуекелі;
 - (iv) қызметкерлердің қажетті тексерулер болмаған кезде жүргізілетін бағалау әдістерінің дәлдігіне шамадан тыс сенім арту тәуекелі, соның нәтижесінде операцияларды бағалау дұрыс орындалмайды не олармен байланысты тәуекел тиісінше бағаланбайды;
 - (v) ұйымның тәуекелдерді басқару саласындағы саясатында және тиісті процедураларда қаржы құралдарын пайдалануды есепке алудың жеткіліксіздігі тәуекелі;
 - (vi) жеткіліксіз тиімді немесе тиімсіз корпоратившілік процестер мен жүйелер салдарынан немесе өз қызметкерлерінің де, бөгде тұлғалардың да ықылассыз іс-әрекеттер жасау тәуекелін қоса алғанда, сыртқы факторлардың іс-әрекеті нәтижесінде шығындар тәуекелі;
 - (vii) қаржы құралдарын өлшеу үшін пайдаланылатын бағалау әдістері дұрыс емес немесе уақтылы қолданылмау тәуекелі;
 - (viii) операциялық тәуекелдің құрамдас бөлігі болып табылатын және заң шығарушы немесе нормативтік органдардың соңғы пайдаланушының немесе оның контрагентінің шарттың талаптарына немесе өзара есеп айырысу туралы келісімдерге сәйкес міндеттемелерін жарамсыз деп танытын немесе өзгеше түрде орындауға мүмкіндік бермейтін әрекеттері нәтижесінде алынған шығындармен байланысты құқықтық тәуекел. Мысалы, құқықтық тәуекел шартты жеткіліксіз немесе дұрыс емес құжаттық рәсімдеудің; банкроттық жағдайында өзара есеп айырысу туралы уағдаластықтардың орындалуына мәжбүрлеу тәртібімен қол жеткізу мүмкін еместігінің; салық заңнамасының қолайсыз өзгерістерінің немесе ұйымдардың белгілі бір қаржы құралдарына қаражат салуына тыйым салатын Жарғыда шарттардың болуының салдарынан туындауы мүмкін.

19. Қаржы құралдарын пайдалануға байланысты туындайтын тәуекелдерге қатысты басқа мәселелердің ішінде мыналарды атауға болады:
- егер, мысалы, ықылассыз іс-әрекеттер жасауға мүмкіндігі бар қызметкер қаржы құралдарын түсінсе және оларды есепке алу тәртібімен корпоративтік басқаруға жауапты басшылық пен тұлғаларға қарағанда жақсы болса, ықылассыз іс-әрекеттердің өсуі мүмкін тәуекелі;
 - өзара есеп айырысу туралы бас келісімдер⁸ қаржылық есептілікте дұрыс көрсетілмеуі мүмкін;
 - кейбір қаржы құралдарының олардың қолданылу мерзімі ішінде активтер санатынан міндеттемелер санатына ауысу тәуекелі және осы ауысудың жылдам жүзеге асырылуы мүмкін тәуекелі.

Қаржы құралдарына жататын бақылау құралдары

20. Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің қажетті күрделілік деңгейін анықтау үшін маңызды факторлар ұйым жасайтын қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың көлемі және осы құралдардың күрделілік деңгейі болып табылады. Мысалы, шағын ұйымдар өз мақсаттарына жету үшін құрылымы аз өнімдерді, сондай-ақ қарапайым процестер мен процедураларды қолдана алады.
21. Көптеген ұйымдарда қаржы құралдарымен операциялар көлеміне қатысты саясатты айқындау, оны бекіту және оның сақталуын бақылау жөніндегі функциялар корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жүктелген, ал басшылықтың рөлі осы қаржы құралдарымен байланысты ұйым ұшырайтын тәуекелдерді басқару және осы тәуекелдерге мониторинг жүргізу болып табылады. Басшылық және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті жасауды қамтамасыз ету үшін ішкі бақылау жүйесін әзірлеуге және енгізуге де жауапты болады. Ұйымдағы қаржы құралдарына қатысты қолданылатын ішкі бақылау құралдары, егер басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тиімді болса, тиімді болады:
- (a) тиісті бақылау ортасын құрдық, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржы құралдарын пайдалануды бақылауды жүзеге асыруға белсенді қатысуын қамтамасыз еттік, өкілеттіктер мен жауапкершілік салаларын нақты бөле отырып, ойластырылған ұйымдық құрылымды құрдық, сондай-ақ персоналды басқару саласында тиісті процедуралар мен саясатты енгіздік. Атап айтқанда, өкілеттіктерді белгілейтін нақты ережелер қажет, олардың шеңберінде қаржы құралдарымен жасалатын операцияларға жауапты тұлғаларға әрекет етуге рұқсат етіледі. Бұл ережелер қаржы құралдарын пайдалануға қатысты барлық заңнамалық немесе нормативтік шектеулерді ескереді. Мысалы, мемлекеттік сектордың кейбір ұйымдары туынды қаржы құралдарын қолдана отырып, экономикалық қызметті жүргізуге құқылы болмауы мүмкін;
 - (b) ұйымның мөлшері мен ұйым пайдаланатын қаржы құралдарының күрделілік деңгейін ескере отырып, тәуекелдерді басқару процесі енгізілді (мысалы, кейбір ұйымдарда тәуекелдерді басқару бойынша жеке функция құрылуы мүмкін);

⁸Бір контрагентпен қаржы құралдарымен бірқатар операциялар жүргізетін ұйым осы контрагентпен өзара есеп айырысу туралы бас келісім жасасуы мүмкін. Мұндай келісім шарттардың қандай да бірі бұзылған жағдайда Келісімнің күші қолданылатын барлық қаржы құралдары бойынша бірыңғай өзара есеп айырысуды көздейді.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (с) Ақпараттық жүйелер енгізілді, соның арқасында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың сипаты және осы құралдармен байланысты тәуекелдер, оның ішінде операцияларды тиісті құжаттау туралы толық түсінік ала алады;
- (d) Қамтамасыз ету үшін ішкі бақылау жүйесін әзірледі, енгізді және құжатпен ресімдеді:
 - ұйымның қаржы құралдарын пайдалануы оның тәуекелдерді басқару саласындағы саясатының талаптарына сәйкес келетіндігіне ақылға қонымды сенім;
 - қаржы құралдарын қаржылық есептілікте тиісінше ұсыну;
 - ұйымның қолданылатын заңдар мен нормативтік актілерді ұстануы;
 - тәуекелдер мониторингі.

Қосымшада үлкен көлемде қаржы құралдарымен операцияларды жүзеге асыратын ұйымда болуы мүмкін бақылау құралдарының мысалдары келтірілген;

- (e) тиісті есеп саясатын, оның ішінде қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес бағалау саласында қабылдады.

22. Ұйымның қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдерді басқару процестерінің және ішкі бақылау жүйесінің негізгі элементтеріне мыналар жатады:

- қаржы құралдарына инвестициялау саласындағы саясатты, сондай-ақ қаржы құралдарымен байланысты қызметке қатысты қолданылатын бақылау қағидаттарын қоса алғанда, ұйым қаржы құралдарымен операциялар жүргізу кезінде өзіне қабылдауға дайын тәуекел деңгейін айқындауға тәсілді әзірлеу (бұл әзірлікті кейде «тәуекелге тәбет» деп те атайды);
- бухгалтерлік, қаржылық, операциялық тәуекелдер, сондай-ақ осындай құралдарға байланысты заңдар мен нормативтік актілерді сақтамауға байланысты тәуекелдер ескерілген қаржы құралдарымен операциялардың жаңа түрлерін құжаттамалық рәсімдеу және санкциялау үшін процестерді енгізу;
- қолда бар ақша қаражаты мен активтерді үшінші тараптардан алынған деректермен растауды және салыстырып тексеруді қоса алғанда, қаржы құралдарымен операцияларды өңдеу және есеп айырысу тәртібі;
- қаржы құралдарына инвестиция салумен немесе осы құралдарды сатумен айналысатын тұлғалар мен қаржы құралдарын өңдеуге және бағалауға және осындай құралдар бойынша тиісті ақпаратты растауға жауапты тұлғалар арасындағы міндеттерді бөлу. Мысалы, мәмілелер бойынша бағаны қалыптастыруға қатысатын модельдерді әзірлеу бөлімінің қызметкерлері операциялық бөлімнен функционалды және ұйымдастырушылық тұрғыдан бөлінген бөлім қызметкерлеріне қарағанда объективті емес;
- баға ақпаратының сыртқы көздерінен алынған деректерді бақылау құралдарын қоса алғанда, бағалау процестері мен бақылау құралдары;
- бақылау құралдарының мониторингі

23. Қаржы құралдарының үлкен көлемі мен алуан түрлілігі бар ұйымдар ұшырайтын тәуекелдердің сипаты қаржы құралдарымен операциялардың аз ғана санын жасайтын ұйымдарға тән тәуекелдер сипатынан жиі ерекшеленеді. Сондықтан ішкі бақылау жүйесіне көзқарастар да әртүрлі. Мысалы,

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- қаржы құралдарының үлкен көлемі бар ұйымда, әдетте, трейдер-мамандар жұмыс істейтін операциялық зал бар және осы трейдерлер мен құжаттаманы өңдеу бөлімінің мамандары арасында міндеттерді бөлу бар (бұл деректер қатесіз екендігіне көз жеткізу үшін жүргізілген сауда операциялары бойынша деректерді тексерумен айналысатын, сондай-ақ қажетті аударымдарды жүзеге асыратын операциялық қызметтің атауы). Мұндай жағдайларда жұмыс істеу кезінде трейдерлер әдетте телефон арқылы немесе электрондық сауда платформасы арқылы ауызша келісім жасайды. Мұндай жағдайда тиісті операцияларды қадағалау және қаржы құралдарын дәл көрсету қаржы құралдарының аз ғана саны бар ұйымға қарағанда анағұрлым күрделі міндет болып табылады, өйткені мұндай құралдардың болуы және олар бойынша деректердің толықтығы көбінесе бірнеше банктердің банктік растамалары арқылы расталуы мүмкін.
- Қаржы құралдарының саны аз ұйымдарда, керісінше, міндеттердің бөлінуі жиі болмайды және нарыққа қол жетімділік шектеулі. Мұндай жағдайларда, қаржы құралдарымен операцияларды сәйкестендіру жеңіл болуы мүмкін екендігіне қарамастан, басшылық тек қызметкерлердің шектеулі тобына ғана сенім арта алады, бұл рұқсат етілмеген операцияларды жүргізу тәуекелінің немесе есепке алудағы операцияларды көрсетпеу тәуекелінің жоғарылауына әкелуі мүмкін.

Толықтығы, дәлдігі және болуы

24. 25-33 тармақтарда операциялық залдары бар ұйымдарды қоса алғанда, үлкен көлемде қаржы құралдарымен операциялар жүргізетін ұйымдарда енгізілуі мүмкін бақылау құралдары мен процестер сипатталған. Қаржы құралдарымен үлкен көлемде операциялар жүргізбейтін ұйымда мұндай бақылау құралдары мен процестер болмауы мүмкін, бірақ оның орнына ол контрагентпен немесе есеп айырысу (клиринг) палатасымен өз операцияларын растай алады. Бұл әрекеттерді орындау қиын болмауы мүмкін, өйткені ұйым бір немесе екі контрагентпен операциялар жасауы мүмкін.

Сауда операциясының жасалуын растау және есеп айырысу (клирингтік) палаталары

25. Қаржы ұйымдары жүргізетін операциялар шеңберінде қаржы құралдарының шарттары әдетте контрагенттер алмасатын растамаларда, сондай-ақ заңды рәсімделген келісімдерде құжат түрінде ресімделеді. Есеп айырысу (клирингтік) палаталары растаулар алмасуды мониторингтеуге арналған; осы мақсатта олар сауда операцияларын байланыстырады және олар бойынша есеп айырысулар жүргізеді. Орталық клиринг палатасы биржамен байланысты және клиринг палаталары арқылы есеп айырысуды жүзеге асыратын ұйымдарда, әдетте, клиринг палатасына берілетін ақпаратты басқару процестері жүзеге асырылады.
26. Осындай алмасудың көмегімен барлық мәмілелер бойынша есептеулер жүргізілмейді. Көптеген басқа нарықтарда есептеулер басталғанға дейін операциялардың шарттарын үйлестірудің қалыптасқан тәжірибесі бар. Бұл процестің тиімді болуы үшін оны басқаруға қаржы құралдарымен сауда операцияларын жүзеге асыратын тұлғалар қатыспауы тиіс. Бұл ықылассыз әрекеттер қаупін азайтады. Басқа нарықтарда операциялар есептеулер басталғаннан кейін расталады және кейде растаудың кешігуіне байланысты есептеулер барлық шарттар толық келісілгенге дейін басталады. Нәтижесінде қосымша тәуекел туындайды, өйткені операцияға қатысатын ұйымдар сауда операциясының шарттарын келісудің балама құралдарына сүйенуге мәжбүр. Бұл бақылау құралдарына мыналар кіруі мүмкін:

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- операцияларды адал жүргізуді қамтамасыз ету үшін қаржы құралдарымен сауда операцияларын жүзеге асыратын тұлғаларға қатаң жедел бақылаумен ұштастыра отырып, қаржы құралдарымен сауда операцияларын жүзеге асыратын тұлғалардың және есеп айырысуды жүргізетін тұлғалардың жазбаларын мұқият салыстырып тексеруді жүргізу (осы екі тараптың арасында міндеттерді нақты бөлудің маңызы зор);
- операцияның барлық шарттары келісілмесе де, операцияның негізгі шарттары келтірілген, оңайлатылған нысанда дайындалған контрагенттердің құжаттамасын тексеру;
- бұл деректердің құжаттаманы өңдеу бөлімі жүргізген есептеулерге қайшы келмейтіндігіне көз жеткізу үшін трейдерлердің кірістері мен шығындарын мұқият тексеру.

Банктермен және депозитариймен салыстырып тексеру жүргізу

27. Акциялар мен облигациялар сияқты қаржы құралдарының кейбір құрамдас бөліктері әртүрлі депозитарийде сақталуы мүмкін. Сонымен қатар, белгілі бір уақытта көптеген қаржы құралдары қолма-қол ақшаны төлейді және бұл ақша ағындары көбінесе келісімшарттың басында пайда болады. Мұндай төлемдер мен ақша түсімдері ұйымның банктік шоты арқылы өтеді. Ұйымның бухгалтерлік жазбаларын банктер мен депозитарийлердің бухгалтерлік жазбаларымен тұрақты негізде салыстырып тексеруді жүргізу ұйымдарға есептегі операциялардың тиісті көрінісін қамтамасыз етуге мүмкіндік береді.
28. Барлық қаржы құралдары бойынша ақша қаражатының ағындары шарттың қолданылу мерзімінің басында туындамайтынын және барлық қаржы құралдарын биржа немесе депозитарий есепке ала алмайтынын атап өту қажет. Мұндай жағдайларда салыстыру процедурасы шеңберінде есепке алынбаған немесе дұрыс көрсетілмеген сауда операциялары анықталмайды және растау нысанындағы бақылау құралдары неғұрлым маңызды болады. Егер мұндай ақша ағыны құралдың әрекет ету мерзімінің басында есепте дұрыс көрсетілсе де, бұл құралдың барлық параметрлерінің немесе шарттарының (мысалы, өтеу мерзімінің немесе оның қолданылуын мерзімінен бұрын тоқтатудың көзделген мүмкіндігінің) дұрыс көрсетілуіне кепілдік бермейді.
29. Сонымен қатар, ақша қаражаттарының қозғалысы сауда операцияларының жалпы көлемімен және ұйымның меншікті балансымен салыстырғанда шамалы болуы мүмкін, сондықтан оны анықтау қиын болуы мүмкін. Қаржы бөлімінің немесе құжаттаманы өңдеу бөлімінің қызметкерлері негізгі тіркелімнің барлық шоттары бойынша бухгалтерлік жазбаларды тексеріп, олардың негізделгеніне және құжатпен расталатынына көз жеткізу үшін салыстырудың мәні артады. Осы процедураның көмегімен қаржы құралдарымен операцияға байланысты ақша қаражатын есепке алу бойынша бухгалтерлік жазбаның екінші жағы тиісті түрде көрсетілмеген жағдайларды анықтауға болады. Шоттың қалдығына қарамастан аралық және клирингтік шоттарды тексеру маңызды, өйткені олар бойынша салыстыру кезінде анықталған сәйкессіздіктер сомасына түзетуші бухгалтерлік жазба жүргізілуі мүмкін.
30. Үлкен көлемде қаржы құралдарымен операциялар жүргізетін ұйымға салыстырып тексеру және растау жүргізу үшін автоматтандырылған бақылау құралдары енгізілуі мүмкін және бұл жағдайда осы процестерді қолдау үшін ақпараттық жүйелерді бақылаудың қажетті құралдары іске қосылуы тиіс. Атап айтқанда, бақылау құралдары деректердің сыртқы көздерден (мысалы, банктер мен депозитарийлерден) және

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ұйымның бухгалтерлік жазбаларынан толық көлемде және қатесіз алынғанына және бұл деректердің салыстырып тексеруге дейін немесе кезінде бұрмаланбағанына кепілдік беру үшін қажет. Бұдан басқа, бақылау құралдары бухгалтерлік жазбаларды салыстырып тексеру жүзеге асырылатын критерийлер салыстырып тексеру кезінде анықталған сәйкессіздіктердің дәл емес клирингін болдырмау үшін жеткілікті дәрежеде шектеу сипатына ие болуын қамтамасыз ету үшін қажет.

Толықтығын, дәлдігін және бар болуын бақылаудың өзге де құралдары

31. Кейбір қаржы құралдарына тән күрделілік оларды ұйым жүйелерінде есепке алу тәртібі әрдайым айқын бола бермейтінін білдіреді. Мұндай жағдайларда басшылық операциялардың нақты түрлерін бағалаудың, көрсетудің және есепке алудың белгілі бір тәртібін белгілейтін саясаттың сақталуын мониторингтеу үшін бақылау процедурасын белгілей алады. Мұндай саясатты әдетте қажетті біліктілігі бар және қаржы құралдарын есепке алуда көрсетудің барлық салдарын түсінуге қабілетті қызметкерлер әзірлейді және алдын ала тексереді.
32. Кейбір операциялар бастапқы орындалғаннан кейін жойылуы немесе өзгертілуі мүмкін. Операциялардың күшін жоюға немесе олардың шарттарына өзгерістер енгізуге қатысты бақылаудың тиісті құралдарын қолдану есебінен ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін азайтуға қол жеткізуге болады. Бұдан басқа, ұйымда жойылған не шарттарына өзгерістер енгізілген сауда операцияларын қайта растау процесі енгізілуі мүмкін.
33. Қаржы құралдарымен операциялар үлкен көлемде жүргізілетін қаржы ұйымдарында жекелеген трейдерлердің шоттары бойынша күнделікті кірістер мен залалдарды, әдетте, өзінің нарықты түсінуіне қарай олардың негізділігін бағалайтын жоғары санаттағы қызметкер тексереді. Осының арқасында басшылық қандай нақты сауда операцияларының толық емес немесе дәл көрсетілмегенін анықтай алады немесе нақты трейдер тарапынан ықпалсыз әрекеттерді анықтай алады. Жоғары деңгейдегі менеджерлердің тексеруін жеңілдететін операцияларды санкциялау процедураларының болуы үлкен маңызға ие.

Қаржы құралдарын бағалау

Қаржылық есептілікті жасауға қойылатын талаптар

34. Бухгалтерлік балансты ұсыну, пайданы немесе залалды есептеу және (немесе) ақпаратты ашу мақсаттары үшін қаржылық есептілікті дайындаудың көптеген тұжырымдамаларында қаржы құралдары, оның ішінде кіріктірілген туынды қаржы құралдары көбінесе әділ құн бойынша бағаланады. Тұтастай алғанда, әділ құнды бағалау ағымдағы нарықтық конъюнктура кезінде бағалау күніне нарыққа қатысушылар арасында тиісті операция жүргізілетін бағаны алу мақсатында жүргізіледі; яғни бұл баға мәжбүрлеп тарату кезінде немесе мәжбүрлі сату жағдайында белгіленген операция бағасы бола алмайды. Осы мақсатқа жету үшін операцияға қатысты барлық қолда бар нарықтық ақпарат ескеріледі.
35. Қаржы активтері мен қаржылық міндеттемелердің әділ құнын бағалаудағы қажеттілік операцияларды бастапқы көрсету кезінде де, құн өзгерген жағдайда да кейінірек туындауы мүмкін. Қаржылық есептілікті дайындаудың әртүрлі тұжырымдамаларында уақыт өте келе пайда болатын әділ құнды бағалаудағы

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

өзгерістер басқаша қарастырылуы мүмкін. Мысалы, бұл өзгерістер пайданың немесе шығынның құрамында көрсетілуі мүмкін немесе басқа жиынтық табыстың құрамында көрсетілуі мүмкін. Бұдан басқа, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына байланысты әділ құн бойынша бүкіл қаржы құралы не оның құрамдас бөлігі ғана (мысалы, егер ол жеке есепке алынған жағдайда кіріктірілген туынды қаржы құралы) бағалануы мүмкін.

36. Әділ құнды бағалау және онымен байланысты ашылатын мәліметтер неғұрлым дәйекті және салыстырмалы болуы үшін қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымы енгізіледі. Бастапқы деректердің үш деңгейін бөлуге болады:

- 1-деңгейдің бастапқы деректері - бұл ұйым бағалау күніне ала алатын белсенді нарықтағы ұқсас қаржылық активтердің немесе қаржылық міндеттемелердің баға белгіленімдері (түзетілмеген) туралы ақпарат.
- 2-деңгейдің бастапқы деректері - бұл 1-деңгейге енгізілген баға белгілеулерден басқа, нарықтан тікелей немесе жанама түрде алынатын қаржылық активтер немесе қаржылық міндеттемелер бойынша ақпарат. Егер қаржылық активтің немесе қаржылық міндеттеменің айналыстың белгілі бір (шарттық) мерзімі болса, 2-деңгейдің бастапқы деректері осы қаржылық активтің немесе міндеттеменің айналысының іс жүзінде барлық мерзімі бойында байқалуы тиіс. 2-деңгейдің бастапқы деректеріне мыналар жатады:
 - ұқсас қаржы активтерінің немесе белсенді нарықтардағы міндеттемелердің баға белгіленімдері;
 - белсенді болып табылмайтын нарықтардағы бірдей немесе ұқсас қаржылық активтердің немесе қаржылық міндеттемелердің баға белгіленімдері;
 - қаржы активтері немесе қаржылық міндеттемелер бойынша нарықта байқалатын деректер (баға белгілеулерден басқа) (мысалы, баға белгілеулер үшін әдеттегі кезеңділікпен байқалатын пайыздық мөлшерлемелер және кірістілік қисықтары, жасырын құбылмалылық, кредиттік спредтер);
 - негізінен бақыланатын ақпарат негізінде алынған немесе корреляция әдісімен немесе өзге тәсілмен бақыланатын ақпаратпен расталған бастапқы деректер (нарықтық ақпаратпен расталған бастапқы деректер).
- 3-деңгейдің бастапқы деректері - бұл қаржылық активтер немесе қаржылық міндеттемелер бойынша бақыланбайтын ақпарат. Бақыланбайтын бастапқы деректер тиісті бақыланатын деректер болмаған жағдайда әділ құнды бағалау үшін пайдаланылады, бұл бағалау күніне нарықта қаржы активтерімен немесе міндеттемелермен өте аз операциялар жүргізілетін не мұндай операциялар мүлдем жүргізілмейтін жағдайларды ескеруге мүмкіндік береді.

Жалпы алғанда, егер қаржы құралы 1-ші деңгейден 2-ші деңгейге немесе 2-ші деңгейден 3-ші деңгейге ауысса, бағалау белгісіздігі артады. Сонымен қатар, 2-ші деңгей нарықтық деректерді алу мүмкіндігіне, қаржы құралының күрделілік деңгейіне, оны бағалауға және басқа факторларға байланысты бағалаудың белгісіздігінің кең спектрімен сипатталады.

37. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында тәуекелдерді ескере отырып түзету үшін бағалаудың белгісіздігі факторларын ескере отырып, бағалауға түзетулер енгізу талабы немесе рұқсаты қарастырылған. Мұндай түзету баға

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

белгілеу кезінде баға белгілеуге немесе қаржы құралы бойынша ақша қаражатының ағынына байланысты туындайтын тәуекелдерге байланысты белгісіздік факторларын көрсету үшін нарыққа қатысушыға енгізу талап етіледі немесе рұқсат етіледі. Мысалы:

- Модельді түзету. Қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті тұжырымдамасы шеңберінде әділ құнды бағалаудың кейбір модельдеріне белгілі кемшіліктер тән болуы мүмкін немесе кемшілік модельде оны тексеру нәтижесінде анықталуы мүмкін.
- Кредиттік тәуекелді ескере отырып, түзетулер енгізу. Кейбір модельдерде контрагенттің шарттық міндеттемелерді орындамау тәуекелін немесе өзінің кредиттік тәуекелін қоса алғанда, кредиттік тәуекел ескерілмеген.
- Өтімділік тәуекелін ескере отырып түзету. Белгілі бір модельдерде орташа нарықтық баға есептеледі, тіпті қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасында өтімділікті ескере отырып түзетілген соманы, мысалы, сатып алу-сату бағасы арасындағы айырмашылықты пайдалану көзделуі мүмкін. Өтімділікті ескере отырып, кәсіби пайымға көп дәрежеде тәуелді болатын басқа түзету кезінде кейбір қаржы құралдары өтімсіз болып табылады, бұл олардың бағалауына әсер етеді.
- Басқа тәуекелдерді ескере отырып түзетулер. Нарық қатысушылары қаржы құралының бағасын белгілеу кезінде ескеретін барлық басқа факторларды ескермейтін модель көмегімен өлшенген құн бағалау күніндегі әділ құн болып табылмауы да мүмкін, сондықтан оны қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы талаптарының сақталуын қамтамасыз ету үшін бөлек түзету қажет болуы мүмкін.

Егер қаржы құралының өлшенген немесе бағаланған құнын түзету нәтижесінде алынған шама қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасындағы оның анықтамасына сәйкес әділ құнға сәйкес келмесе, түзетулер, мысалы, бағалауға неғұрлым консервативтік тәсілді пайдалана отырып түзетулер тиісінше сипатта болмайды.

Бақыланатын және бақыланбайтын бастапқы деректер

38. Жоғарыда айтылғандай, қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары көбінесе бастапқы деректерді санаттар бойынша бөледі, бұл деректер бақыланатын (нарықтық) ақпаратты қаншалықты көрсететініне байланысты. Қаржы құралдары нарығындағы белсенділіктің төмендеуіне және бақыланатын ақпаратты алу мүмкіндіктерінің төмендеуіне байланысты бағалаудың белгісіздігі артады. Қаржы құралдарын бағалауды растау үшін бар ақпарат бағалау мақсаттары үшін бақыланатын ақпаратты алу мүмкіндіктеріне байланысты өзінің сипаты мен сенімділік дәрежесі бойынша ерекшеленуі мүмкін. Бұл мүмкіндіктерге нарық сипаттамалары әсер етуі мүмкін (мысалы, нарықтық белсенділік деңгейі қандай, операциялар биржада немесе биржадан тыс нарықта жүргізіле ме). Демек, бағалауды растау үшін қолданылатын дәлелдердің сипаты мен сенімділік дәрежесі әрқашан үлкен мәнге ие болады, ал нарықтар белсенді емес болып, нарықта байқалатын ақпаратты бастапқы деректер ретінде пайдалану мүмкіндігі төмендеген кезде басшылыққа олардың бағасын растау үшін ақпарат алу қиындай түседі.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

39. Бастапқы деректер ретінде пайдалануға болатын бақыланатын ақпарат болмаған жағдайда, ұйым бақыланбайтын ақпаратты пайдаланады (3-деңгейдің бастапқы деректері). Бұл бастапқы деректер нарық қатысушылары қаржы активіне немесе қаржылық міндеттемелерге баға белгілеу кезінде пайдаланатын жол берулерді, оның ішінде тәуекелдерге қатысты жол берулерді көрсетеді. Мұндай бастапқы деректер осы жағдайларда қол жетімді ең дәл және сенімді ақпарат негізінде алынады. Қадағаланбайтын бастапқы деректерді дайындау кезінде ұйым, егер бар негізделген ақпарат (а) нарықтың басқа қатысушылары басқа деректерді пайдаланатынын немесе (б) ұйымның нарықтың басқа қатысушыларында жоқ ерекше сипаттамалары бар екенін (мысалы, тек осы ұйым алатын синергия әсерін) көрсетсе, түзетілетін өз деректерінен басталуы мүмкін).

Белсенді емес нарықтардың салдары

40. Қаржы құралдары немесе олардың құрамдас бөліктері айналыста болатын нарықтардағы белсенділіктің төмендеу кезеңдерінде бағалаудың белгісіздігі артады, ал бағалау процедурасы күрделене түседі. Белсенді нарықтың белсенді емес нарыққа айналуының айқын сәті жоқ, дегенмен қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасында осы мәселеге қатысты нұсқаулар болуы мүмкін. Белсенді емес нарықтың сипаттамаларына сауда белсенділігінің көлемі мен деңгейінің едәуір төмендеуі, уақыт өте келе бағаның айтарлықтай өзгеруі немесе нарықтың әртүрлі қатысушылары арасындағы бағаның үлкен таралуы, сондай-ақ ағымдағы құнды көрсетпейтін бағаларды пайдалану жатады. Алайда, нарықтың белсенді емес екенін бағалау үшін кәсіби шешім қабылдау қажет.
41. Белсенді емес нарықтар жағдайында баға белгілеулер ескіруі мүмкін (яғни олар бұдан былай ағымдағы құнды көрсетпейді), нарық қатысушылары операцияларды жүзеге асыра алатын бағаларды білдірмеуі мүмкін немесе олар мәжбүрлі операциялар бойынша бағаларды білдіруі мүмкін (мысалы, егер сатушы активті нормативтік немесе құқықтық талаптарды орындау мақсатында сатуы керек болса немесе өтімділікті қамтамасыз ету үшін активті дереу сатуға мәжбүр болса немесе заңды немесе уақытша шектеулер нәтижесінде бір ғана әлеуетті сатып алушы бар). Сондықтан бағалау 2-ші және 3-ші деңгейлердің бастапқы деректерін қолдана отырып жүргізіледі. Бұл жағдайда ұйым болуы мүмкін:
- 1-деңгейдің бастапқы деректерін алу мүмкіндігі бар-жоғын анықтауға болатын процедураны қамтитын бағалау жүргізуге қатысты саясат;
 - осы бағалар мен деректердің сенімділігін бағалау үшін бағалау әдістерін қолдану кезінде бастапқы деректер ретінде пайдаланылатын нақты бағалар немесе сыртқы көздерден алынған мәліметтер қалай есептелетінін түсіну. Мысалы, белсенді нарықта бұрын биржада айналысқа шықпаған қаржы құралы бойынша брокердің баға белгілеулері ұқсас қаржы құралымен іс жүзінде жүргізілген операциялардың бағаларын көрсететін болады. Алайда, нарықтағы белсенділіктің төмендеуіне байланысты брокер бағаны анықтау кезінде бағалаудың өзіндік әдістеріне көбірек сене алады;
 - нарықтық конъюнктураның нашарлауы контрагентке қалай әсер ететінін, сондай-ақ контрагентке ұқсас ұйымдарда қызмет жүргізу жағдайларының нашарлауы контрагенттің өз міндеттемелерін орындамау мүмкіндігін (яғни міндеттемелерді орындамау тәуекелінің болуын) көрсетуі мүмкін бе деген түсінік;

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- бағалаудың белгісіздігі факторларын ескере отырып, түзетулер енгізу саясаты. Мұндай түзетулер модельге түзетулерді, өтімділік тапшылығын ескере отырып, түзетулерді, кредиттік тәуекелді ескере отырып, түзетулерді және басқа да тәуекелдерді ескере отырып, түзетулерді қамтуы мүмкін;
- белгісіздіктің бар факторларын ескере отырып, мысалы, сезімталдыққа талдау жүргізу есебінен нақты нәтижелер ауқымын есептеу мүмкіндіктері;
- әділ құнды анықтау үшін бастапқы деректер әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымында басқа деңгейге ауысқанын анықтауға мүмкіндік беретін саясат.

42. Нақты қаржы құралдарымен сауда операцияларының көлемі айтарлықтай қысқарған немесе тіпті оларды тоқтатқан кезде ерекше қиындықтар туындауы мүмкін. Мұндай жағдайларда бұрын нарықтық бағаларды қолдана отырып бағаланған қаржы құралдары енді модель арқылы бағалануы мүмкін.

Басшылықтың бағалауды жүргізу процесі

43. Басшылық өзінің қаржы құралдарына бағалау жүргізе алатын әдістер ағымдағы нарықтық бағаларды, жақында жүргізілген операциялар бойынша бағаларды, сондай-ақ бақыланатын, сол сияқты бақыланбайтын ақпаратпен ұсынылған бастапқы деректер қолданылатын модельдерді пайдалануды қамтиды. Сонымен қатар, басшылық:

- (a) ақпараттық-бағалық агенттіктің деректері немесе брокерлік баға белгіленімдері сияқты бағалық ақпараттың сыртқы көздерін пайдалана алады, немесе
- (b) сарапшы-бағалаушыны тарта алады.

Баға ақпаратының сыртқы көздері мен бағалаушы сарапшылар бағалаудың бір немесе бірнеше әдістерін қолдана алады.

44. Қаржылық есептілікті дайындаудың көптеген тұжырымдамаларында белсенді нарықта жүзеге асырылатын ағымдағы операциялардың бағалары (яғни 1-деңгейдің бастапқы деректері) қаржы құралының әділ құнының ең сенімді дәлелі болып саналады. Мұндай жағдайларда қаржы құралын бағалау салыстырмалы түрде қарапайым болуы мүмкін. Биржалардың баға белгілеу тізіміне енгізілген немесе өтімді биржадан тыс нарықтарда айналысқа түсетін қаржы құралдарының баға белгілеулерін тікелей биржалардан немесе баға ақпаратының сыртқы көздерінен қаржы басылымдарынан алуға болады. Котировкаларды пайдаланған кезде басшылық мұндай котировканың негізінде не жатқанын түсінуі маңызды. Бұл басшылықтың баға бағалау күніндегі нарықтық жағдайларды көрсететініне сенімділік алуы үшін қажет. Қаржы басылымдарынан немесе биржалардан алынған баға белгілеулер әділ құнды растау үшін жеткілікті дәлелдемелерді қамтамасыз ете алады, мысалы:

- (a) бағалар ескірген немесе маңызды емес (мысалы, егер баға белгілеу соңғы жасалған сауда операциясының бағасына негізделсе, содан кейін біраз уақыт өтті);
- (b) баға белгілеулер дилерлер қаржы құралымен нақты операцияларды жеткілікті жүйелілікпен және жеткілікті көлемде жүргізетін бағаларды көрсетеді.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

45. Қаржы құралының бағасы туралы ағымдағы байқалатын нарықтық деректер (яғни 1-деңгейдің бастапқы деректері) болмаған кезде қаржы құралын бағалауды жүргізу үшін ұйымға бағалау әдісін қолдану кезінде қажет болатын бағаның басқа индикаторларын жинау қажет болады. Баға индикаторлары:
- осы құралмен жақында жасалған операциялар, соның ішінде есепті күннен кейін жасалған операциялар ретінде шыға алады. Бұл ретте бағалау күні мен операцияны жасау күні арасындағы кезеңдегі нарықтық жағдайлардың өзгерістерін ескере отырып түзету қажеттілігі бар-жоғы туралы мәселені қарау қажет, өйткені бұл операциялар есепті күні болған нарықтық жағдайларды әрдайым көрсете бермейді. Сонымен қатар, операция мәжбүрлі мәміле болуы мүмкін, сондықтан қолданылған баға әдеттегі сауда операциясы шеңберіндегі мәміле бағасын көрсетпейді;
 - ұқсас құралдармен ағымдағы немесе жақында жүргізілген операциялар (мұндай индикатор көбінесе «аналогтың бағасы» деп аталады). Аналог пен бағаланатын құрал арасындағы айырмашылықтарды, мысалы, екі құрал арасындағы өтімділік тәуекелі немесе несиелік тәуекел тұрғысынан айырмашылықтарды ескеру үшін аналогтың бағасы түзетілуі керек;
 - ұқсас құралдарға қатысты индекстер. Ұқсас құралдармен операциялар сияқты, бағаланатын құрал мен индекс жасалған құрал немесе құралдар арасындағы айырмашылықтарды ескеру үшін түзетулер қажет болады.
46. Басшылық өзінің бағалау саласындағы саясатын және қолданылатын модельді немесе модельдерді негіздеуді, бағалау әдіснамасында пайдаланылатын жорамалдарды таңдауды, сондай-ақ ұйымның бағалаудың белгісіздігін ескере отырып түзетулерге қажеттілік бар-жоғы туралы мәселені қарауды қоса алғанда, нақты қаржы құралын бағалау үшін пайдаланылатын модельді құжатпен рәсімдеуі тиіс деп болжанады.

Модельдер

47. Егер қаржы құралдарының бағасы туралы ақпаратты нарықта жасалатын операциялардың нәтижелері бойынша тікелей алу мүмкін болмаса, қаржы құралдарын бағалау үшін модельдерді пайдалануға болады. Модельдер қарапайым болуы мүмкін, мысалы, облигацияның бағасын анықтау үшін кеңінен қолданылатын формула немесе күрделі, оның ішінде 3-деңгейдің бастапқы деректері негізінде қаржы құралдарын бағалау үшін күрделі, арнайы жасалған бағдарламалық құралдар. Көптеген модельдер дисконтталған ақша ағындарын пайдаланатын есептеулерге негізделген.
48. Модель әдіснаманы, болжамдарды және деректерді қамтиды. Әдістеме бағалау моделіндегі айнымалы шамалар арасындағы қатынасты реттейтін ережелерді немесе принциптерді сипаттайды. Болжамдарға қатысты белгісіздік бар модельде қолданылатын айнымалы шамалардың бағалау мәндері жатады. Деректер қаржы құралы туралы нақты немесе гипотетикалық ақпаратты немесе қаржы құралына қатысы бар басқа да бастапқы деректерді қамтуы мүмкін.
49. Жағдайларға байланысты, қаржы құралын бағалау үшін қолданылатын модельді құру немесе тексеру кезінде ұйым шеше алатын мәселелер мыналарды қамтиды:

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- модельді тексеру оны пайдалану басталғанға дейін жүргізіле ме, модель әлі де мақсатына сәйкес келетініне көз жеткізу үшін мерзімді тексерулер жүргізіле ме. Ұйымның моделін оны қолданудың негізділігін растау үшін тексеру процесі мыналарды қамтуы мүмкін:
 - параметрлердің тиісті сипатын және сезімталдықтың рұқсат етілген шектерін қоса алғанда, модельдің теориялық негізділігі мен математикалық дәлдігін бағалау;
 - модельде пайдаланылатын бастапқы деректердің толықтығын және олардың нарықтық практикаға сәйкестігін, сондай-ақ модельде пайдаланылатын тиісті бастапқы деректердің болуын бағалау;
- бақылауды өзгертілген саласында тиісті саясат, сондай-ақ модельді қорғау процедуралары мен құралдары бар ма;
- модельге нарықтық конъюнктураның өзгеруін ескере отырып, уақтылы өзгерістер мен түзетулер енгізіле ме;
- жеке объективті функционалды қызметтің қызметкерлері модельді мезгіл-мезгіл конфигурациялауды, тексеруді және тестілеуді жүргізе ме? Бұл шаралар модельдің көмегімен алынған нәтижелер нарық қатысушылары ол үшін белгілейтін қаржы құралының құнын сенімді ұсынуға қол жеткізуге мүмкіндік береді;
- модельде тиісті бақыланатын деректер барынша көп пайдаланыла ма және бақыланбайтын бастапқы деректерді пайдалану барынша азайтыла ма;
- нарық қатысушылары ұқсас жағдайда қолданатын жорамалдарды көрсету мақсатында модель көмегімен алынған нәтижелерді түзету жүргізіле ме;
- үлгі қолдану салалары мен шектеулерді айқындауды, түйінді параметрлерді, қажетті деректерді, тексеру және растау мақсатында орындалған кез келген талдаудың нәтижелерін және модельдің көмегімен алынған нәтижеге қатысты жүргізілген барлық түзетулерді қоса алғанда, жеткілікті көлемде құжатпен ресімделді.

Қарапайым қаржы құралының мысалы

50. Төменде активтермен қамтамасыз етілген бағалы қағаз деп аталатын қарапайым қаржы құралын бағалау кезінде модельдерді қалай қолдануға болатындығы сипатталған.⁹ Активтермен қамтамасыз етілген бағалы қағаздар көбінесе 2-ші немесе 3-ші деңгейдегі бастапқы деректер негізінде бағаланатындықтан, оларды бағалау көбінесе модельдерді қолдану арқылы жүзеге асырылады және мыналарды қамтиды:
- бағалы қағаздың қандай типке жататынын, не үшін қамтамасыз ету ретінде берілген базалық активті және (b) бағалы қағаздың шарттарын қарау қажет екенін түсіну. Кепіл ретінде берілген негізгі актив пайыздық төлемдер және ипотека немесе несие картасы бойынша негізгі сомалар сияқты ақша ағындарының мерзімдері мен сомаларын бағалау үшін қолданылады;

⁹Активтермен қамтамасыз етілген бағалы қағаз-құны мен кірістілігі осы базалық активтер есебінен қалыптасатын базалық активтер пулымен қамтамасыз етілген қаржы құралы (кепілзаттық қамтамасыз ету ретінде белгілі, мысалы, кредиттік карталар бойынша дебиторлық берешек немесе автокредиттер).

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- ақша ағындарына шартта көзделген құқықтарды, мысалы, өтеу тәртібін, сондай-ақ міндеттемелерді орындамаудың барлық жағдайларын бағалауды қамтитын бағалы қағаздың талаптарын түсіну. Көбінесе талаптарды қанағаттандыру кезектілігі деп аталатын өтеу тәртібі бағалы қағаздардың кейбір сыныптарының ұстаушыларына төлемдер басқа ұстаушыларға (реттелген борыш) қарағанда ертерек (бірінші кезектегі борыш) жүргізілетін шарттарды анықтайды. Бағалы қағаздардың әр класын ұстаушылардың ақша қаражатын пайдалану кезектілігі деп аталатын ақша ағындарына құқықтары, сондай-ақ ақша ағындарының мерзімдері мен сомасына қатысты жорамалдар бағалы қағаздардың әр класы бойынша күтілетін ақша ағындарының қатарын есептеу үшін қолданылады. Содан кейін есептік әділ құнды алу мақсатында ақша қаражатының күтілетін ағындарын дисконттау жүргізіледі.

51. Активтермен қамтамасыз етілген бағалы қағаз бойынша ақша ағындарына кепілдік қамтамасыз етуді мерзімінен бұрын өтеу, сондай-ақ міндеттемелерді орындамаудың ықтимал тәуекелі және осыған байланысты туындайтын күтілетін шығын деңгейі әсер етуі мүмкін. Мерзімінен бұрын өтеуге қатысты жол берілімдер (егер орынды болса) әдетте бағалы қағазды қамтамасыз ету ретінде берілген базалық актив бойынша мөлшерлемелермен ұқсас қамтамасыз ету бойынша нарықтық пайыздық мөлшерлемелерді салыстыруға негізделеді. Мысалы, ипотекалық несиелер бойынша нарықтық пайыздық мөлшерлемелер төмендеген жағдайда, ипотекалық несиелерді мерзімінен бұрын өтеудің жоғары қарқыны байқалуы мүмкін, бұл бастапқыда болжанғаннан гөрі бағалы қағазды қамтамасыз ету нысаны болып табылады. Міндеттемелердің орындалмауы мен шығындар деңгейін бағалау үшін кепіл ретінде берілген активті және қарыз алушыларды мұқият бағалау қажет; бұл орындалмаған міндеттемелердің күтілетін пайызын есептеу үшін қажет. Мысалы, егер кепіл ретінде берілген актив тұрғын үй ипотекасын қамтыса, шығын деңгейіне бағалы қағаздың қолданылу мерзімі ішінде тұрғын үй бағасын бағалау әсер етуі мүмкін.

Баға ақпаратының сыртқы көздері

52. Ұйымдар әділ құнды анықтау үшін деректерді алу үшін бағалық ақпараттың сыртқы көздерін пайдалана алады. Қаржы құралдарын бағалауды және осы құралдар бойынша қаржылық есептілікте ашылатын ақпаратты дайындауды қоса алғанда, ұйымның қаржылық есептілігін дайындау үшін басшылықта жоқ білім мен тәжірибе талап етілуі мүмкін. Ұйымдарда бағалаудың тиісті әдістерін, оның ішінде бағалау кезінде пайдаланылуы мүмкін модельдерді әзірлеу үшін әрдайым мүмкіндіктер бола бермейді, сондықтан олар бағалауды алу немесе қаржылық есептілікте ашылатын ақпаратты дайындау үшін баға ақпаратының сыртқы көздерін пайдалана алады. Бұл әсіресе шағын ұйымдарға немесе үлкен көлемде қаржы құралдарымен операциялар жасамайтын ұйымдарға тән (мысалы, қазынашылық бөлімдері бар қаржылық емес ұйымдар). Егер басшылық баға туралы ақпараттың сыртқы көздерін пайдаланса да, соңында бағалау үшін басшылық жауап береді.
53. Бұдан басқа, баға ақпаратының сыртқы көздері ұйым өзінде бар Бағалы қағаздар көлемі үшін бағаны қысқа мерзімде анықтай алмаған жағдайларда пайдаланылуы мүмкін. Мұндай жағдай көбінесе айналымдағы бағалы қағаздарға қаражат салатын және активтердің таза құнын күн сайын анықтауға міндетті инвестициялық қорларда кездеседі. Мысалы, басшылық бағаны анықтаудың жеке процесін жүзеге асыра алады, бірақ сонымен бірге өз бағаларын растау үшін баға ақпаратының сыртқы көздерін қолдана алады.

54. Осы себептердің біріне немесе бірнешеуіне байланысты бағалы қағаздарды бағалау кезінде ұйымдардың көпшілігі негізгі ақпарат көзі ретінде немесе өз бағаларын растау үшін ақпарат көзі ретінде баға ақпаратының сыртқы көздерін пайдаланады. Бағалық ақпараттың сыртқы көздері мынадай санаттарға бөлінеді:
- ақпараттық-баға агенттіктері, оның ішінде консенсустық бағалар туралы ақпарат беретін агенттіктер;
 - брокерлік баға ұсыныстарын ұсынатын брокерлер.

Баға агенттіктері

55. Ұйымдар ақпараттық-баға агенттіктерінен қаржы құралдарының кең ауқымы бойынша бағаларды және олармен байланысты деректерді алады. Бұл агенттіктер көбінесе күнделікті қаржылық құралдарды үлкен көлемде бағалайды. Мұндай бағалар нарықтың белсенді қатысушыларын («маркет-мейкерлерді») қоса алғанда, алуан түрлі көздерден нарықтық деректер мен бағалар туралы ақпаратты жинау нәтижесінде, ал кейде әділ құн бағаларын алу үшін бағалаудың өзіндік әдістерін пайдалану нәтижесінде алынуы мүмкін. Бағаны анықтау үшін ақпараттық-бағалық агенттіктер бірнеше тәсілдерді қолдана алады. Ақпараттық-баға агенттіктері көбінесе 2-деңгейдің бастапқы деректері негізінде бағаны есептеу үшін ақпарат көзі ретінде қолданылады. Ақпараттық-баға агенттіктерінде бағаны есептеу тәртібін бақылаудың тиімді жүйесі енгізілуі мүмкін және олардың клиенттерінің қатарына көбінесе әртүрлі ұйымдар, соның ішінде сатушы-инвесторлар мен сатып алушы-инвесторлар, операциялық және ұйымдастыру-бақылау бөлімдері, аудиторлар және басқа да ұйымдар кіреді.
56. Ақпараттық-баға агенттіктерінде көбінесе рәсімделген процесс бар, оның аясында клиенттер агенттіктен алынған бағаларға қарсы шығуы мүмкін. Клиенттерге алынған бағаға қарсы шығу мүмкіндігін беретін осы процестер аясында, әдетте, тапсырыс берушіден балама бағаны растайтын дәлелдер ұсыну талап етіледі, ал шағымдар ұсынылған дәлелдемелердің сапасына байланысты санаттарға бөлінеді. Мысалы, баға агенттігі білмейтін осы құралмен жақында жасалған сату операциясына негізделген шағым қанағаттандырылуы мүмкін, ал клиент қолданған өзіндік бағалау әдістеріне негізделген шағым мұқият тексерілуі мүмкін. Осылайша, көптеген жетекші нарық қатысушылары (сатып алушылар да, сатушылар да) бар клиенттер арасында баға агенттігі нарық қатысушылары қол жетімді ақпаратты неғұрлым толық көрсететін етіп бағаларды үнемі түзете алады.

Консенсустық бағалар туралы ақпарат беретін агенттіктер

57. Кейбір ұйымдар консенсус бағалары туралы ақпарат беретін агенттіктерден алынған баға деректерін пайдалана алады. Мұндай агенттіктер басқа ақпарат және баға агенттіктерінен ерекшеленеді. Консенсустық бағалар туралы ақпарат беретін агенттіктер құралдың бағасы туралы ақпаратты бірнеше қатысушы ұйымдардан (пайдаланушылардан) алады. Әрбір пайдаланушы ақпараттық-баға агенттігіне өз бағалары туралы ақпарат береді. Ақпараттық-баға агенттігі бұл ақпаратты құпия деп санайды және әр қолданушыға консенсус бағасын хабарлайды, бұл әдетте күрт ауытқып кететін мәндерді жою үшін өңделгеннен кейін алынған мәліметтердің арифметикалық орташа мәні болып табылады. Кейбір нарықтар үшін, мысалы, ерекше туынды қаржы құралдарының нарықтары үшін консенсустық бағалар ең дәл қол

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

жетімді ақпарат болуы мүмкін. Алайда, консенсус бағасының өкілдік сенімділігін бағалау кезінде көптеген факторлар ескеріледі, мысалы, мыналар:

- Пайдаланушылар берген бағалар нақты жасалған операциялар бойынша бағаларды не өздерінің бағалау әдістері негізінде алынған бағдарлы бағаларды ғана көрсете ме;
- бағалар алынған көздер саны;
- консенсустық бағалар туралы ақпарат беретін агенттік пайдаланатын көздердің сапасы;
- сауалнамаға қатысушылардың қатарына нарықтың жетекші қатысушылары кіреді ме?

58. Әдетте, консенсус бағалары туралы ақпаратты агенттікке өз бағаларын берген пайдаланушылар ғана ала алады. Демек, барлық ұйымдар консенсус бағаларына тікелей қол жеткізе бермейді. Пайдаланушы әдетте пайдаланушылар берген бағаны қалай бағалағаны туралы ақпаратқа ие болмағандықтан, бағалауды растау үшін басшылыққа консенсус бағалары туралы ақпарат беретін агенттіктерден алынған ақпаратқа қосымша басқа дәлелдер көздері қажет болуы мүмкін. Атап айтқанда, егер көздер өздерінің бағалау әдістерін қолдану арқылы алынған болжамды бағаларды ұсынса және басшылық бұл бағалардың қалай есептелгенін біле алмаса, қажет болуы мүмкін.

Брокерлік баға ұсыныстарын ұсынатын брокерлер

59. Брокерлер өз клиенттеріне баға белгілеулерін тек негізгі емес қызмет ретінде ұсынатындықтан, бұл баға белгілеулер ақпараттық-бағалық агенттіктерден алынған бағалардан көп жағынан ерекшеленеді. Брокерлер баға белгілеуді есептеу процедурасы туралы ақпарат бергісі келмеуі мүмкін, бірақ олар баға агенттігі иеленбейтін операциялар туралы ақпаратқа қол жеткізе алады. Брокерлік баға белгілеу қатты немесе индикативті болуы мүмкін. Индикативтік баға белгілеулер брокердің әділ құнды неғұрлым дәл бағалауын білдіреді, ал қатты баға белгілеулер брокер операцияны жүргізуге дайын бағаны көрсетеді. Қатты баға белгілеу - бұл әділ құнның сенімді дәлелі. Индикативтік баға белгілеулер брокер баға белгілеуді анықтау кезінде қолданған әдістерге қатысты ашықтықтың болмауына байланысты аз сенімді. Сонымен қатар, брокердің баға ұсыныстарын бақылау көбінесе брокердің жеке портфелінде бірдей бағалы қағаздың бар-жоғына байланысты өзгереді. Брокерлік баға белгілеулер көбінесе 3-деңгейдегі бастапқы деректерді пайдаланатын бағалы қағаздарға қолданылады, кейде бұл баға белгілеулер сыртқы көздерден алуға болатын жалғыз ақпарат болуы мүмкін.

Баға ақпаратының сыртқы көздеріне байланысты басқа да мәселелер

60. Бағалық ақпарат көздерінің бағаны есептеу тәртібін түсінуі басшылыққа мұндай ақпараттың өзінің бағалауын жүргізу кезінде, оның ішінде өзінің бағалау әдісін қолдану кезінде бастапқы деректер ретінде пайдалануға жарамдылығын анықтауға мүмкіндік береді. Сондай-ақ, басшылық қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашу мақсаттары үшін бастапқы деректер деңгейі тұрғысынан бағалы қағазды қандай санатқа жатқызу керектігін айқындауы мүмкін. Мысалы, бағалық ақпараттың сыртқы көздері қаржы құралдарын өз модельдерін пайдалана отырып бағалай алады және басшылыққа модельде пайдаланылған әдіснаманы, жорамалдар мен деректерді түсіну маңызды.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

61. Егер баға ақпаратының сыртқы көздерінен алынған әділ құнды бағалаудың негізінде белсенді нарықтың ағымдағы бағасы жатпаса, басшылыққа әділ құнды бағалаудың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына қайшы келмейтін тәсілмен алынғанын бағалау талап етіледі. Әділ құнды бағалауды түсіну үшін басшылық мыналарды білуі керек:

- әділ құнды бағалау әдісі оған қол жеткізу үшін жүргізілген мақсатқа қайшы келмейтінін анықтау үшін әділ құнды бағалау қалай алынды (мысалы, әділ құн бағалау әдісінің көмегімен анықталды ма);
- баға белгілеулер дегеніміз не - болжамды бағалар, индикативті спред немесе міндетті ұсыныс;
- баға ақпаратының сыртқы көздері әділ құнды бағалауды қаншалықты жиі жүргізеді, бұл оның бағалау күніндегі нарықтық жағдайларды көрсететіндігін анықтауға мүмкіндік береді.

Егер басшылық ұстаушысы ұйым болып табылатын нақты қаржы құралдары үшін бағалық ақпараттың сыртқы көздерімен белгіленген баға белгілеулердің негізделгенін түсінсе, басшылыққа осы дәлелдеменің маңыздылығы мен сенімділігін оның басшылықтың бағаларын растауға жарамдылығы тұрғысынан бағалау оңайырақ болады.

62. Әр түрлі көздерден алынған баға көрсеткіштері әртүрлі болуы мүмкін. Осы баға индикаторларын қалыптастыру тәртібін түсіну және көрсетілген сәйкессіздіктерді зерделеу басшылыққа бағалаудың негізді болып табылатындығын бағалау үшін қаржы құралдарына бағалау жүргізу кезінде пайдаланылған ақпаратты растауға көмектеседі. Берілген баға белгілеулеріндегі арифметикалық орташа мәнді қосымша зерттеусіз қарапайым есептеу мүмкін емес, өйткені бағаның барлық ауқымынан бір баға әділ құнды дәл көрсете алады және бұл баға міндетті түрде орташа арифметикалық мән бола бермейді. Оның қаржы құралдарын бағалауы негізделген бе, жоқ па, соны анықтау үшін басшылық:

- осы операцияны жасағысы келетін сатып алушылар мен сатушылар арасындағы операциялардан айырмашылығы, іс жүзінде жасалған операциялар мәжбүрлі болып табыла ма деген мәселені қарастырыңыз. Мұндай бағаны салыстыру мақсатында пайдалануға болмайды;
- қаржы құралы бойынша болашақта күтілетін ақша ағындарын талдау. Алынған нәтижелер неғұрлым барабар баға деректерін көрсетуі мүмкін;
- бақыланбайтын деректердің сипатына қарай нарықта байқалатын бақыланбайтын бағаларға бағаларды экстраполяциялау (мысалы, өтеу мерзімі он жылға дейінгі, бірақ одан аспайтын қаржы құралдарына байқалатын бағалар болуы мүмкін, алайда он жылдық қаржы құралдары бойынша баға қисығын он жылдан асатын кезеңге экстраполяциялауға болады және ол индикатор ретінде қызмет ететін болады). Экстраполяция кезінде осы бағалармен байланыс тым әлсіз және сенімсіз болуы мүмкін нарықта байқалатын бағалар қисығынан алыс кезеңге таралмауы үшін экстраполяцияны сақтықпен қолдану керек;
- ұқсас қаржы құралдарының бағалары бір-біріне сәйкес келетініне көз жеткізу үшін портфель шеңберіндегі қаржы құралдарының бағаларын өзара салыстыру;
- әрбір модельде пайдаланылған деректер мен жорамалдарды ескере отырып, әрбір модель шеңберінде алынған нәтижелерді растау үшін екі немесе одан да көп модельді пайдалану, немесе
- тиісті хеджирлеу құралдары мен кепілдікке бағаның өзгеруін бағалау.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Сонымен қатар, оны бағалау туралы шешім қабылдау үшін ұйым оның жағдайларына нақты қатысты болуы мүмкін басқа факторларды қарастыруы мүмкін.

Сарапшы-бағалаушыларды тарту

63. Өзінің бағалы қағаздарына немесе олардың қандай да бір бөлігіне бағалау жүргізу үшін басшылық инвестициялық банктен, бағалаумен айналысатын брокерлік немесе өзге де ұйымнан сарапшы-бағалаушыны тарта алады. Ақпараттық-бағалық агенттіктер немесе брокерлер пайдаланылатын жағдайлардан айырмашылығы, оның тапсырмасы бойынша бағалау жүргізу үшін сарапшыны тартқан кезде басшылыққа пайдаланылатын деректер мен әдістеме туралы ақпаратқа қол жеткізу оңайырақ болады. Егер басшылық сарапшыны тартса да, соңында бағалау үшін басшылық жауап береді.

Қаржылық міндеттемелерге байланысты мәселелер

64. Қаржылық активтер мен қаржылық міндеттемелерді бағалаудың маңызды аспектісі несиелік тәуекелдің әсерін түсіну болып табылады. Мұндай бағалау эмитенттің да, кредиттік қолдау кепілгерінің де кредиттік қабілеттілігі мен қаржылық тұрақтылығын көрсетеді. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында қаржылық міндеттемені бағалау осы міндеттеме нарық қатысушысына бағалау күніне ауысады деп болжайды. Қаржылық міндеттеменің бағасы туралы байқалатын деректер болмаған кезде оның шамасы осы міндеттемеге тән факторлар (мысалы, үшінші тараптың есебінен кредиттік сапаны арттыру) болған жағдайларды қоспағанда, контрагент тиісті активтің құнын бағалау үшін пайдаланатын әдісті пайдалана отырып айқындалады. Атап айтқанда, ұйымның жеке несиелік тәуекелін¹⁰ бағалау көбінесе қиын.

Қаржы құралдары туралы ақпаратты ұсыну және ашу

65. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларының көпшілігінде қаржылық есептілікте оны пайдаланушыларға қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдер мен белгісіздік факторлары туралы ақпаратты қоса алғанда, ұйым қаржы құралдарымен жүргізетін операциялардың әсерін тиімді бағалауға мүмкіндік беретін ақпаратты ашу туралы талап қамтылған.
66. Көптеген тұжырымдамаларда қаржы құралдарына қатысты сандық деректерді де, сапалық ақпаратты да (есеп саясатын қоса алғанда) ашу қажет. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларының көпшілігінде қаржылық есептіліктегі әділ құнды бағалау туралы ақпаратты ұсыну мен ашуға қатысты бухгалтерлік есептің көптеген талаптары бар және бұл талаптар қаржылық құралдарды бағалаудан гөрі кеңірек. Мысалы, қаржы құралдары туралы жария етілетін сапалы ақпарат қаржы құралдарының параметрлеріне және осы құралдар бойынша ақша қаражатының болашақ ағындарына қатысты маңызды контекстік деректерді қамтиды. Мұндай деректер инвесторларды ұйым ұшырайтын тәуекелдер туралы хабардар етуге көмектеседі.

¹⁰ Меншікті кредиттік тәуекел-бұл нарықтық жағдайлардың өзгеруіне байланысты емес әділ құнның өзгеру шамасы.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Ашылатын ақпараттың санаттары

67. Ақпаратты ашуға қойылатын талаптар мыналарды қамтиды:
- (a) қаржылық есептілікте көрсетілген сомалар негізінде есептелген сандық деректерді ашу (мысалы, қаржы активтері мен міндеттемелерінің санаттары);
 - (b) маңызды пайымдауларды қолдануды талап ететін сандық деректерді ашу (мысалы, ұйым ұшырайтын нарықтық тәуекелдердің әрбір түрі бойынша сезімталдықты талдау);
 - (c) сапалы ақпаратты ашу, мысалы, қаржы құралдарын басқару жүйесінің сипаттамасы; мақсаттары; қолда бар бақылау құралдары, қаржы құралдарымен байланысты туындайтын тәуекелдің әрбір түрін басқаруға арналған саясат пен процестер, сондай-ақ тәуекелдерді бағалау үшін пайдаланылатын әдістер.
68. Бағалаудың белгілі бір айнымалының өзгеруіне сезімталдығы неғұрлым жоғары болса, бағалауға байланысты белгісіздік факторларының болуын көрсететін ақпаратты ашу қажет болады. Сонымен қатар, қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында сезімталдықты талдау туралы ақпаратты ашу, оның ішінде ұйым қолданатын бағалау әдістерінде қолданылатын болжамдардағы өзгерістердің салдары туралы талап болуы мүмкін. Мысалы, бастапқы деректері әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымындағы 3-ші деңгейге жатқызылған әділ құн бойынша бағаланатын қаржы құралдары туралы қосымша ақпаратты ашу қаржылық есептілікті пайдаланушыларды неғұрлым субъективті бастапқы деректер пайдаланылатын әділ құнды бағалаудың салдары туралы хабардар ету үшін қажет.
69. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында қаржылық есептілікті пайдаланушыларға есепті күні ұйым ұшыраған қаржы құралдарына байланысты туындайтын тәуекелдердің сипаты мен көлемін бағалауға мүмкіндік беретін ақпаратты ашу туралы талап қамтылған. Бұл ашылатын ақпарат аудит жүргізілген қаржылық есептілікте айқас сілтеме берілетін жылдық есепте қаржылық есептілікке ескертпелерде немесе «Басшылықтың қаржылық жағдай мен қызмет нәтижелерін талдауы мен бағалауы» бөлімінде қамтылуы мүмкін. Ашылатын ақпараттың көлемі ұйымның қаржы құралдарына байланысты туындайтын тәуекелдерге ұшырау дәрежесіне байланысты болады және мынадай мәселелер бойынша сапалы ақпаратты ашуды қамтиды. Оның ішінде:
- тәуекелдерге ұшырау және ұйымның өтімділікке және кепілмен қамтамасыз етуге болашақ қажеттіліктері үшін ықтимал салдарларды қоса алғанда, олардың туындауына ықпал ететін факторлар;
 - ұйымдағы тәуекелдерді басқару саласындағы мақсаттар, саясат және процестер және тәуекелді бағалау үшін қолданылатын әдістер;
 - алдыңғы кезеңмен салыстырғанда тәуекелдерді басқару саласындағы тәуекелдерге немесе мақсаттарға, саясатқа және процестерге ұшырағыштықтағы өзгерістер.

II-бөлім - Қаржы құралдары аудитінің ерекшеліктері

70. Кейбір факторлардың әсерінен қаржы құралдарының аудиті айтарлықтай күрделене түсуі мүмкін. Мысалы:

- басшылықта да, аудиторда да қаржы құралдарының сипатын, оларды пайдалану мақсатын және ұйым ұшырайтын тәуекелдерді түсінуде қиындықтар туындауы мүмкін;
- нарықтық көңіл-күй мен өтімділік күрт өзгеріске ұшырауы мүмкін, бұл менеджментті тәуекелдерді тиімді басқаруға мәжбүр етеді;
- бағалауды растау үшін дәлелдер алуда қиындықтар туындауы мүмкін;
- белгілі бір қаржы құралдарымен байланысты жекелеген төлемдер елеулі болуы мүмкін, соның нәтижесінде активтерді иелену тәуекелі артуы мүмкін;
- қаржылық есептілікте көрсетілген қаржы құралдарына жататын сомалар елеусіз болуы мүмкін, алайда бұл қаржы құралдарымен елеулі тәуекелдер және сыртқы әсерлерге ұшырағыштық байланысты болуы мүмкін;
- бірнеше қызметкер ұйым жүргізетін қаржы құралдарымен жасалатын операцияларға айтарлықтай әсер етуі мүмкін, әсіресе олардың сыйақысы қаржы құралдарымен жасалатын операциялардан түскен түсіммен байланысты болған жағдайларда және ұйымның басқа қызметкерлері бұл тұлғаларға шамадан тыс сенім артуы мүмкін.

Аталған факторларға байланысты тәуекелдер мен тиісті мән-жайлар айқын болмауы мүмкін, бұл аудитордың қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауына әсер етуі мүмкін, ал жасырын тәуекелдер, әсіресе қолайсыз нарықтық жағдайларда тез іске асырылуы мүмкін.

Кәсіби скептицизм¹¹

71. Аудиторлық дәлелдерді бірінші кезекте бағалау үшін кәсіби скептицизмді қолдану қажет, соның арқасында аудитор басшылықтың бұрмалануының ықтимал белгілерін үнемі қадағалап отырады. Бұл аудитор, басқалармен қатар, қарама-қайшы аудиторлық дәлелдерге және құжаттардың сенімділігіне, сұрауларға жауаптарға және басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан алынған басқа да ақпаратқа күмән келтіруі керек дегенді білдіреді. Сонымен қатар, аудитор қателіктер немесе ықылассыз әрекеттер салдарынан ақпараттың бұрмалануын көрсететін факторларға ерекше назар аударуы керек, сонымен қатар нақты жағдайларға байланысты алынған аудиторлық дәлелдердің жеткіліктілігі мен тиісті сипаты туралы мәселені қарастыруы керек.

72. Кәсіби скептицизмді кез келген жағдайларда қолдану қажет, бұл ретте кәсіби скептицизмді қолдану қажеттілігі қаржы құралдарының күрделілігі ұлғайған сайын, мысалы, қажет болған кезде артады:

- модельдер қолданылған немесе нарықтар белсенді емес екенін анықтау қажет болған жағдайда ерекше қиындық тудыруы мүмкін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдердің алынғанын бағалау;

¹¹ 200 ХАС, 15-тармақ.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- ұйымның қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын пайдаланған кезде басшылықтың пікірлерін және басшылықтың бұрмалануы үшін алғышарттардың болуын бағалау, атап айтқанда басшылықтың бағалау әдістерін таңдауы, бағалау әдістерін қолдану кезінде болжамдарды пайдалану, сондай-ақ аудитор мен басшылықтың пікірлері әр түрлі болған жағдайларда шешімдерді іздеу;
- алынған аудиторлық дәлелдерге сүйене отырып қорытынды жасаңыз, мысалы, сарапшылар дайындаған бағалаудың негізділігін бағалаңыз және қаржылық есептіліктегі ақпараттың ашылуы оның сенімді ұсынылуын қамтамасыз ете ме, жоқ па, соны анықтаңыз.

Жоспарлау мәселелері¹²

73. Аудитті жоспарлау кезінде аудитордың назарында келесі мәселелер бар:

- бухгалтерлік есепке және ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды түсіну;
- ұйымға әсер етуі мүмкін қаржы құралдарын, сондай-ақ оларды пайдалану мақсаттары мен байланысты тәуекелдерді түсіну;
- аудит жүргізу кезінде арнайы білім мен дағдыларға қажеттілікті айқындау;
- ұйым жүргізетін қаржы құралдарымен операцияларды және аудит көлеміне кіретін оның ақпараттық жүйелерін ескере отырып, ішкі бақылау жүйесін түсіну және бағалау;
- ішкі аудит қызметінің сипатын, рөлін және қызметін түсіну;
- басшылық пайдаланатын қаржы құралдарын бағалау процедурасын, оның ішінде басшылық осы бағалауға сарапшыны немесе қызмет көрсететін ұйымды тартты ма деген мәселені түсіну;
- Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау және осы тәуекелдерге жауап ретінде қабылданатын шаралар.

Бухгалтерлік есепке және ақпаратты ашуға қойылатын талаптарды түсіну

74. 540 ХАС сәйкес аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың бағалау мәндеріне қатысты қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын, оның ішінде тиісті ашылатын ақпаратқа қойылатын талаптарды және нормативтік талаптарды түсінуі керек.¹³ Қаржы құралдарына қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары өздігінен күрделі болуы және ақпараттың үлкен көлемін ашуды көздеуі мүмкін. Осы аудит практикасы туралы халықаралық есеппен танысу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының барлық талаптарын жан-жақты түсінуді алмастыра алмайды. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларында келесі мәселелерді қарастыру қажет:

- хеджирлеуді есепке алу;
- «бірінші күні» алынған пайданы немесе залалды есепке алу;
- қаржы құралдарын тану және тануды тоқтату жөніндегі операциялар;
- меншікті кредиттік тәуекел;
- тәуекелдерді мойындаудың ауысуы және тоқтатылуы, атап айтқанда ұйым күрделі қаржы құралдарын құруға және құрылымдауға қатысқан жағдайларда.

¹² «Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау» 300 ХАС қаржылық есептілік аудитін жоспарлауға байланысты аудитордың міндеттерін қарастырады.

¹³ 540 ХАС, 8-тармақ (а).

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Қаржы құралдарын зерттеу

75. Қаржы құралдарының параметрлері жасырын тәуекелдердің және сыртқы әсерлерге ұшыраудың белгілі бір элементтерін қамтуы мүмкін. Ұйым салған және ұйым үшін қауіп-қатермен байланысты құралдарды, соның ішінде құрал параметрлерін зерттеу аудиторға мыналарды анықтауға көмектеседі:

- операцияның маңызды аспектілерін есепке алуда көрсетпеу немесе дәл емес көрсету бар ма;
- бағалау тиісті сипатқа ие ме;
- ұйым қаржы құралдарына тән тәуекелдерді толық түсінеді ме және ол осы тәуекелдерді басқарады ма;
- қаржы құралдары тиісті түрде қысқа мерзімді және ұзақ мерзімді активтер мен міндеттемелер санатына жатқызылды ма.

76. Төменде аудитор ұйымның қаржы құралдарын зерттеу кезінде қарастыра алатын сұрақтар келтірілген:

- ұйымның тәуекелдерге ұшырауына байланысты қаржы құралдарының түрлері;
- олар қолданылатын мақсаттар;
- басшылықтың және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржы құралдарын, оларды пайдалану тәртібін және осы құралдардың бухгалтерлік есебіне қойылатын талаптарды түсінуі;
- қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың және (әсіресе өзара байланысты операциялар жағдайында) осы операциялардың жалпы әсерінің салдарын толық түсіну мүмкіндігін қамтамасыз ету үшін осы құралдардың нақты шарттары мен параметрлері;
- олардың тәуекелдерді басқару саласындағы ұйымның жалпы стратегиясына сәйкестігі.

Қаржы құралдарын зерделеу процесінде аудитор ішкі аудит қызметінің қызметкерлеріне сауалнама жүргізу, тәуекелдерді басқару функциялары (осындай функциялар мен қызметтер болған кезде), сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылау барысында ақпарат ала алады.

77. Кейбір жағдайларда шартта, оның ішінде нысанасы қаржылық емес құрал болып табылатын шартта туынды қаржы құралы болуы мүмкін. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамаларына сәйкес, кейбір жағдайларда мұндай «кіріктірілген» туынды қаржы құралдарын негізгі шарттан бөлуге рұқсат етіледі немесе талап етіледі. Аудитор ұйым ұшырайтын тәуекелдерді зерделеген кезде оған кіріктірілген туынды қаржы құралдарын анықтау және есепке алу үшін басшылық пайдаланатын процедураларды түсінуге көмектеседі.

*Аудит жүргізуге арнайы білімі мен дағдылары бар тұлғаларды тарту*¹⁴

78. Аудитордың құзыреттілігі қаржы құралдарын, әсіресе күрделі қаржы құралдарын тексеруді қамтитын аудит кезіндегі негізгі мәселелердің бірі болып табылады. 220ХАС¹⁵ сәйкес тапсырма жетекшісі кәсіптік стандарттарға және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес аудиторлық тапсырманы орындау үшін, сондай-ақ осы тапсырманың мән-жайларын ескере отырып, тиісті сипатта болатын аудиторлық қорытынды шығару үшін аудиторлық топтың және аудиторлық топтың құрамына кірмейтін кез келген сарапшы аудиторлардың жиынтығында тиісті құзыретке және қажетті мүмкіндіктерге ие екендігіне көз жеткізуі тиіс. Бұдан басқа, тиісті этикалық талаптарға¹⁶ сәйкес аудитор тапсырманы қабылдауға байланысты кәсіби құзыреттілік және адалдық қағидаттарын қоса алғанда, негіз қалаушы қағидаттарды ұстануға қандай да бір қауіптің туындамайтынын анықтауы тиіс. Төмендегі 79-тармақта қаржы құралдарын қарау кезінде аудитор үшін маңызды болуы мүмкін сұрақтардың мысалдары келтірілген.
79. Демек, қаржы құралдарының аудиті кезінде, атап айтқанда, келесі салаларда білетін бір немесе бірнеше сарапшыларды немесе мамандарды тарту қажет болуы мүмкін:
- ұйым пайдаланатын қаржы құралдарын, сондай-ақ күрделілік деңгейін қоса алғанда, олардың параметрлерін түсіну. Арнайы білім мен дағдыларды пайдалану қаржылық есептілікте қаржы құралының барлық аспектілері және осыған байланысты мәселелер көрініс тапқанын тексеру және тәуекелдер туралы ақпаратты ашу талап етілетін жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес қажетті ақпараттың жеткілікті дәрежеде ашылғанын бағалау үшін талап етілуі мүмкін;
 - қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын түсіну, әсіресе әртүрлі түсіндірулерге ұшырайтын салалар болған кезде немесе қолданыстағы тәжірибе сәйкес келмеген немесе тек қалыптасқан кезде;
 - қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың құқықтық, нормативтік және салықтық салдарларын, оның ішінде ұйым шарттардың орындалуын талап ете ала ма (мысалы, базалық шарттарды талдау) түсіну арнайы білім мен дағдыларды талап етуі мүмкін;
 - қаржы құралына тән тәуекелдерді бағалау;
 - аудиторлық топқа басшылықтың бағалауын растау үшін немесе нақты бағалауды немесе диапазонды бағалауды әзірлеу үшін, әсіресе әділ құн күрделі модельді пайдалана отырып анықталған жағдайларда; белсенді нарықтар болмаған және деректер мен жол берулерді алу қиын болған кезде аудиторлық дәлелдемелерді жинауға көмек көрсету;

¹⁴ Егер мұндай тұлғаның аудит және бухгалтерлік есеп саласында білімі мен тәжірибесі болса, осы тұлға ұйымның қызметкері немесе тартылған маман болып табыла ма, осы тұлға аудиторлық топтың құрамына кіретін тұлға ретінде қаралады және оған «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапаны бақылау» 220 ХАС талаптары қолданылады. Егер мұндай тұлғаның басқа салада (аудит пен бухгалтерлік есептен басқа) білімі мен тәжірибесі болса, мұндай тұлға аудитордың сарапшысы болып саналады және оған «Аудитор сарапшысының жұмысын пайдалану» 620 ХАС ережесі қолданылады. 620 ХАС бухгалтерлік есеп және аудит саласындағы мамандандыру мен басқа саладағы білім мен тәжірибе арасындағы айырмашылықты анықтау кәсіби пайымдау пәні болып табылатындығы түсіндіріледі, бұл ретте қаржы құралдарының бухгалтерлік есеп әдістерін (бухгалтерлік есеп және аудит саласындағы білім мен тәжірибе) білу мен бағалаудың күрделі әдістерін иелену арасындағы айырмашылықты белгілеуге болатындығы атап өтілді (бухгалтерлік есеп пен аудиттен басқа саладағы білім мен тәжірибе).

¹⁵ 220 ХАС, 14-тармақ.¹⁶Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексі, 210.1 және 210.6-тармақтар.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- әсіресе үлкен көлемде қаржы құралдарымен операцияларды жүзеге асыратын ұйымдарда ақпараттық технологияларды бақылаудың жалпы құралдарын бағалау. Мұндай ұйымдардағы ақпараттық жүйелер өте күрделі болуы мүмкін, мысалы, осы қаржы құралдары туралы маңызды ақпаратты беру, өңдеу және басқару, сондай-ақ оған қол жеткізу электрондық құралдардың көмегімен жүзеге асырылған кезде. Бұдан басқа, мұндай ақпараттық жүйелер қызмет көрсететін ұйымның тиісті қызметтер көрсетуін көздеуі мүмкін.
80. Қаржы құралдарының сипатына және осындай құралдардың нақты түрлерін пайдалануға, сондай-ақ оларды бухгалтерлік есепке алумен байланысты қиындықтарға және нарықтық жағдайларға байланысты аудиторлық топта бухгалтерлік есеп және аудит саласындағы басқа мамандарға консультация¹⁷ алу үшін жүгіну қажеттігі туындауы мүмкін бухгалтерлік есеп және аудит әдіснамасы саласында қажетті білімі мен тәжірибесі бар мамандар даярлауға міндетті. Бұл жағдайда келесі факторлар ескеріледі:
- аудиторлық топтың мүмкіндіктері мен құзыреттілігі, оның ішінде оның мүшелерінің тәжірибесі;
 - ұйым пайдаланатын қаржы құралдарының параметрлері;
 - тапсырмаға байланысты анықталған ерекше мән-жайлар немесе тәуекелдер, сондай-ақ кәсіби пайымдауды, әсіресе маңыздылық және елеулі тәуекелдер мәселелері бойынша қолдану қажеттілігі;
 - нарықтық жағдайлар.
81. 315 (Қайта қаралған) ХАС аудитор ұйымды және оның ортасын, оның ішінде ішкі бақылау жүйесін зерттеуге міндетті талаптар белгіленеді. Ұйымды және оның қоршаған ортасын, оның ішінде ішкі бақылау жүйесін зерттеу аудиттің барлық кезеңдерінде ақпаратты жинаудың, нақтылаудың және талдаудың үздіксіз, динамикалық процесі болып табылады. Алынған түсінік аудиторға қаржылық есептілік деңгейінде және қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға мүмкіндік береді және осылайша елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шараларды әзірлеу және іске асыру үшін негіз береді. Ұйымда енгізілуі мүмкін бақылау құралдарының сипаты мен деңгейі, әдетте, ұйым жүргізетін қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың көлемі мен әртүрлілігін ескере отырып айқындалады. Қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың мониторингі мен бақылау процестерін түсіну аудиторға аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімі мен көлемін анықтауға көмектеседі. Қосымшада үлкен көлемде қаржы құралдарымен операцияларды жүзеге асыратын ұйымда болуы мүмкін бақылау құралдарының мысалдары келтірілген;

¹⁷ 220 ХАС 18(b) тармағының талаптарына сәйкес тапсырма басшысы тапсырманы орындау барысында аудиторлық топ мүшелерінің аудиторлық топ ішінде де, сондай-ақ аудиторлық топ мүшелері мен тиісті деңгейдегі басқа да мамандар (аудиторлық ұйым қызметкерлерінің немесе бөгде мамандардың қатарынан) арасында да тиісті консультациялар жүргізгеніне көз жеткізуі тиіс.

Ішкі бақылау жүйесін зерттеу

Ішкі аудит функциясының сипатын, рөлін және қызметін зерделеу

82. Көптеген ірі ұйымдарда ішкі аудит қызметі жоғары басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржы құралдарын пайдалануға қатысты ұйымға енгізілген бақылау құралдарын тексеруге және бағалауға мүмкіндігі бар қызметті жүзеге асыра алады. Ішкі аудит қызметі теріс пиғылды іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға жәрдем көрсете алады. Алайда, ішкі аудит қызметі басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұйымның қаржы құралдарын тиісті түрде пайдалануына деген сенімін қамтамасыз ететін процедураларды түсіну және орындау үшін талап ететін білім мен дағдылар, әдетте, қызметтің басқа құрамдас бөліктеріне деген сенімділікті қамтамасыз ету үшін қажетті білім мен дағдылардан айтарлықтай ерекшеленеді. Ішкі аудит қызметінің ұйым жүзеге асыратын қаржы құралдарымен операцияларды қараумен айналысу (және қазірдің өзінде айналысып жатыр) үшін қажетті білімі мен дағдылары қандай шамада болатыны туралы мәселе, сондай-ақ ішкі аудит функциясының біліктілігі мен объективтілігі туралы мәселе, ішкі аудит қызметі аудиттің жалпы стратегиясына және аудит жоспарына сәйкес келе ме, жоқ па деген шешім қабылдаған кезде сыртқы аудитор үшін маңызды болып табылады.
83. Ішкі аудит қызметінің жұмысы мынадай салаларда ерекше маңызға ие болуы мүмкін:¹⁸
- қаржы құралдарын пайдалану көлемін көрсете отырып, жалпы шолуды дайындау;
 - саясат пен процедуралардың тиісті сипатын, сондай-ақ басшылықтың оларды ұстануын бағалау;
 - қаржы құралдарымен операцияларға қатысты бақылау іс-қимылдарының тиімділігін бағалау;
 - қаржы құралдарымен операцияларға қатысы бар жүйелерді бағалау;
 - қаржы құралдарымен байланысты жаңа тәуекелдерді анықтау және бағалау және осы тәуекелдерді басқару жүзеге асырылатынын анықтауға мүмкіндік беретін талдау.

Қаржы құралдарын бағалау кезінде басшылық пайдаланатын әдіснаманы зерделеу

84. Қаржылық есептілікті дайындау жөніндегі басшылықтың міндеттеріне қаржы құралдарын бағалауға қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын ұстану кіреді. 540 ХАС сәйкес аудитор басшылықтың бағалау мәндерін қалай алатындығын және олардың негізінде қандай мәліметтер бар екенін түсінуге міндетті.¹⁹Бағалауға басшылық тәсілінде бағалаудың тиісті әдіснамасын таңдау және алуға болжанатын дәлелдемелер деңгейі де ескеріледі.Әділ құнды бағалау мақсаттары үшін ұйым қаржы құралдарының әділ құнын бағалауды жүргізу үшін тиісті әдіснаманы әзірлейді, онда осы бағалауға жататын барлық қолда бар нарықтық ақпарат ескеріледі. Бағаланатын қаржы құралын жан-жақты түсіну ұйымға бағалау әдістемесінде көрсетілуі тиіс бірдей немесе ұқсас құралдар бойынша қолда бар нарықтық ақпаратты анықтауға және бағалауға мүмкіндік береді.

¹⁸ Тәуекелдерді басқару функциясы, модельдерді талдау функциясы және техникалық бақылау функциясы сияқты басқа функциялармен орындалатын жұмыс та өзгеруі мүмкін.

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау және осы тәуекелдерге жауап ретінде қабылданатын шаралар

Қаржы құралдарына байланысты жалпы мәселелер

85. 540 ХАС¹⁹ бағалау белгісіздігінің дәрежесі бағалау мәндерінің елеулі бұрмалану қаупіне әсер ететіні түсіндіріледі. Неғұрлым күрделі қаржы құралдарын, мысалы, белгісіздіктің жоғары деңгейі және болашақ ақша ағындарының тұрақсыздығы сипатталатын құралдарды пайдалану, әсіресе бағалауға қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдерінің өсуіне әкелуі мүмкін. Елеулі бұрмалану қаупіне әсер ететін басқа факторларға мыналар жатады:

- ұйым тәуекелдерге ұшырайтын қаржы құралдарының көлемі;
- қаржы құралының шарттары, оның ішінде қаржы құралының өзінде басқа қаржы құралдары бар ма;
- орындалған жұмыстардың сипаты.

*Теріс пиғылды әрекеттердің тәуекел факторлары*²¹

86. Сыйақы жүйесі қаржы құралдарын пайдалану нәтижесінде алынатын кірістерге байланысты болған жағдайларда қызметкерлердің қаржылық есептілікті ықпалсыз жасауы үшін ынталандырулар туындауы мүмкін. Ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелін бағалау кезінде ұйымның сыйақы саласындағы саясаты мен ұйымның тәуекелдерді қабылдауға дайындығы арасында қандай байланыс бар екенін, сондай-ақ басшылық пен трейдерлерде осыған байланысты қандай ынталандырулар туындауы мүмкін екенін түсіну маңызды болуы мүмкін.

87. Қаржы нарықтарындағы күрделі жағдай басшылық немесе қатардағы қызметкерлер тарапынан қаржылық есептілікті жасау кезінде ықпалсыз іс-әрекеттер үшін қосымша ынталандырулар туғызуы мүмкін. Мұндай ынталандыруларға сыйлықақы алуды қамтамасыз етуге, басшылықтың немесе қатардағы қызметкерлердің ықпалсыз әрекеттерін немесе қателіктерін жасыруға, реттеу органдары белгілеген нормативтерді, өтімділік нормативтерін және қарыз алу лимиттерін бұзушылыққа жол бермеуге немесе есептілікте залалдарды көрсетпеуге ұмтылу жатады. Мысалы, нарықтағы тұрақсыздық кезеңінде ұйым нарықтық бағалардың шамадан тыс ауытқуы, активтер бағасының күтпеген жерден төмен деңгейін белгілеу, сауда операциялары аясында немесе басқа себептер бойынша дұрыс емес шешімдер қабылдау нәтижесінде күтпеген шығындарға ұшырауы мүмкін. Сонымен қатар, қаржыландыру проблемалары бизнестің қаржылық жағдайына алаңдайтын басшылықты қиын жағдайға душар етеді.

¹⁹ 540 ХАС, 8(с)-тармақ

²⁰ 540 ХАС, 2-тармақ.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

²¹ Ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторларына қатысты талаптар мен нұсқауларды «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС бөлімінен қара.

88. Активтерді иемдену және қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау көбінесе әдеттегі жағдайларда тиімді жұмыс істей алатын бақылау жүйесін айналып өту әрекеттерімен қатар жүруі мүмкін. Мұндай әрекеттер деректер мен болжамдарды бақылау құралдарын және шығындарды немесе ұрлықты жасыруға мүмкіндік беретін процестерді терең бақылау құралдарын елемеу болуы мүмкін. Мысалы, қиын нарықтық жағдай сауда операцияларын жасыруға немесе шығындарды өтеу үшін оларды өзара есепке алуға мәжбүр ету арқылы қысымды күшейте алады.

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау

89. 315 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес аудитордың қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде анықталған тәуекелдерді бағалауы ішкі бақылау жүйесін әзірлеу мен іске асыруды бағалауды қамтиды. Мұндай бағалау мәні бойынша тексеру процедуралары мен бақылау құралдарының тестілерін қоса алғанда, 300 ХАС сәйкес одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу үшін аудиттің тиісті әдіснамасын қарау үшін негіз жасайды. Әдіснаманы таңдауға аудитордың ішкі бақылау жүйесін аудит үшін маңызды бөлігінде түсінуі, соның ішінде бақылау ортасының тиімділігі мен тәуекелдерді басқару функциялары, ұйым қызметінің көлемі мен күрделілігі, сондай-ақ аудитор жүргізетін елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау ішкі бақылау жүйесінің тиімді жұмыс істейтіндігі туралы болжамға негізделгені туралы мәселе әсер етеді.

90. Аудит барысында, қосымша ақпарат алынған кезде, аудитордың қаржылық есептілікті дайындаудың алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмалану қаупін бағалауы өзгеруі мүмкін. Аудит барысында қырағылықты ұстану, мысалы, бухгалтерлік жазбаларды немесе құжаттарды тексеру кезінде аудитордың бұрын басшылық көрсетпеген немесе аудиторға ашылмаған қаржы құралдарының болуын куәландыратын уағдаластықтарды немесе өзге де мәліметтерді анықтауына ықпал етуі мүмкін. Мұндай бухгалтерлік жазбалар мен құжаттарға мыналар кіруі мүмкін, мысалы:

- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар отырыстарының хаттамалары;
- ұйымның кәсіби кеңесшілерінің қызметтері үшін шоттар және осы кеңесшілермен хат алмасу.

Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеудің орындылығы мен көлемін анықтау кезінде ескеру қажет факторлар

91. Бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуі туралы болжамды ішкі бақылаудың сенімді жүйелері енгізілген қаржы ұйымдары үшін тапсырмаларды орындау кезінде жиі қолдануға болады, сондықтан бақылау құралдарын тестілеу аудиторлық дәлелдерді алудың тиімді әдісі болуы мүмкін. Егер ұйымда сауда операциялары бөлімі болса, тек бір ғана тестілер шарттардың үлкен көлеміне және әртүрлі жүйелерді пайдалануға байланысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз ете алмайды. Алайда, бақылау құралдарының тестілері де жеткіліксіз, өйткені 300 ХАС сәйкес аудитор әрбір маңызды операциялар класына, шоттағы қалдыққа немесе ақпаратты ашуға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеуге және орындауға міндетті.²²

22 300 ХАС, 18-тармақ.

92. Сауда операцияларын үлкен көлемде жүргізетін және қаржы құралдарын белсенді қолданатын ұйымдарда бақылаудың күрделі құралдары және тәуекелдерді басқарудың тиімді функциясы болуы мүмкін, сондықтан аудитор салыстырмалы түрде дәлелдер алған кезде бақылау құралдарын тексеруі мүмкін:
- операциялардың пайда болуы, толықтығы, дәлдігі және оларды тиісті кезеңге жатқызу дұрыстығы;
 - шоттағы қалдықтардың болуы мен толықтығы, сондай-ақ осы қалдықтарға қатысты құқықтар мен міндеттемелер.
93. Қаржы құралдарымен операциялардың салыстырмалы түрде аз көлемі бар ұйымдарда:
- корпоративтік басқаруға жауапты басшылық пен тұлғалар қаржы құралдары және олардың ұйымның қызметіне әсері туралы шектеулі түсінікке ие бола алады;
 - ұйымда қаржылық құралдардың бірнеше түрі болуы мүмкін және олар аз немесе мүлдем байланысты болмауы мүмкін;
 - ұйымда күрделі бақылау ортасы болуы екіталай (мысалы, ұйымда Қосымшада сипатталған бақылау құралдары болмауы мүмкін);
 - өз құралдарын бағалау үшін басшылық баға ақпаратының сыртқы көздерінен алынған баға ақпаратын пайдалана алады;
 - баға ақпаратының сыртқы көздерінен алынған баға ақпаратын пайдалануды бақылау құралдары жеңілдетілуі мүмкін.
94. Егер ұйым қаржы құралдарымен салыстырмалы түрде аз операциялар жүргізсе, аудитор ұйымның қаржы құралдарын қандай мақсатта пайдаланатынын оңай түсініп, олардың параметрлерін зерттей алады. Мұндай жағдайларда аудиторлық дәлелдемелердің едәуір бөлігі, өз сипаты бойынша, мәні бойынша тексеру р процедураларын жүргізу нәтижесінде алынған дәлелдемелер болып табылады және аудитор аудиторлық процедуралардың көпшілігін жыл соңында орындай алады, ал сыртқы тараптардан алынған растамалар операциялардың толықтығына, нақтылығына және болуына қатысты дәлелдемелерді қамтамасыз етеді.
95. Бақылау құралдарын тестілеудің сипаты, өткізу мерзімі және көлемі туралы шешім қабылдаған кезде аудитор мынадай факторларды қарастыра алады:
- қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың сипаты, жиілігі және көлемі;
 - бақылау құралдарының тиімділігі, оның ішінде олар ұйым жүргізетін қаржы құралдарымен операциялардың көлеміне байланысты туындайтын тәуекелдерге жауап ретінде тиісінше әзірленген бе және ұйымда қаржы құралдарымен байланысты қызметті басқару жүйесі бар ма;
 - қаржы құралдарымен операцияларды қолдауға арналған ақпараттық жүйелердің күрделілігін қоса алғанда, ұйымдарға енгізілген ішкі бақылау жүйесінің және бақылау процедураларының жалпы мақсаттары үшін нақты бақылау құралдарының маңыздылығы;
 - бақылау құралдарының мониторингі және бақылау процедураларында анықталған кемшіліктер;

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- бақылау құралдарын қамтитын салалар, мысалы, растау деректерін бақылау құралдарынан айырмашылығы, пайымдауларды қолдануға қатысты бақылау құралдары. Мәні бойынша тесттерді өткізу сот шешімін қолдануға байланысты бақылау құралдарына сүйене отырып, процедураларды орындаудан гөрі тиімді нәтиже береді;
- бақылау әрекеттерін орындайтын тұлғалардың құзыреттілігі. Мысалы, ұйымның ресурстары жеткілікті ме, оның ішінде стресстік кезеңдерде және оған байланысты тәуекелдерге ұшыраған қаржы құралдарын бағалау және осындай бағалау нәтижелерін тексеру мүмкіндігі бар ма;
- осы бақылау іс-қимылдарын орындау кезеңділігі;
- бақылау құралдары қамтамасыз етуі тиіс дәлдік деңгейі;
- бақылау іс-қимылдарын орындау дәлелдемелері;
- қаржы құралдарымен негізгі операцияларды жүргізу мерзімдері, мысалы, олар кезең аяқталғанға дейін жүргізіледі ме.

Мәні бойынша тексеру процедуралары

96. Тексеру процедураларын әзірлеу мәні бойынша мынадай мәселелерді қарауды қамтиды:

- Аналитикалық процедураларды қолдану²³ - Аудитор жасаған аналитикалық процедуралар тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде тиімді болуы мүмкін, өйткені олар аудиторға ұйымның қызметі туралы ақпарат береді, егер олар басқа процедуралар болмаған кезде орындалса, мәні бойынша тексеру процедуралары ретінде аз нәтиже беруі мүмкін. Бұл бағалауға әсер ететін факторлардың күрделі өзара әрекеттесуіне байланысты ерекше тенденциялардың пайда болуын байқау қиынға соғады.
- Стандартты емес операциялар - Көптеген қаржылық операциялар - бұл ұйым мен оның контрагенті арасындағы келіссөздер нәтижесінде жасалған шарттар (олар көбінесе «биржадан тыс мәмілелер» немесе БТМ деп аталады). Егер қаржы құралдарымен операциялар стандартты болып табылмаса және ұйымның әдеттегі қызметі шеңберінде жүргізілмесе, мәні бойынша тексеру процедуралары аудиттің жоспарланған мақсаттарына қол жеткізу үшін неғұрлым тиімді құрал болып табылуы мүмкін. Қаржы құралдарымен операциялар ұйымның әдеттегі қызметінің бөлігі болып табылмаған жағдайларда, бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде жүргізілетін аудиторлық процедураларда, оның ішінде аудиторлық процедураларды әзірлеу кезінде және орындау барысында ұйымның осы салада тәжірибесінің болмауы ескеріледі.
- Дәлелдемелердің болуы - Мысалы, егер ұйым баға туралы ақпараттың сыртқы көздерін пайдаланса, қаржылық есеп берудің тиісті алғышарттарына қатысты ұйымнан дәлелдер алу мүмкін болмайды.
- Аудиттің басқа салаларында орындалатын процедуралар - Қаржылық есептілікпен қамтылатын есепке алудың басқа салаларында орындалатын процедуралар қаржы құралдарымен операциялардың толық көрсетілгенін растайтын дәлелдемелерді қамтамасыз ете алады. Мұндай процедураларға ақшалай қаражат түсімдері мен есеп беру күнінен кейінгі төлемдерді тексеру, сондай-ақ есепте көрсетілмеген міндеттемелерді іздеу кіруі мүмкін.

²³ 315 (Қайта қаралған) ХАС 6 (b) тармағының талаптарына сәйкес тәуекелді бағалау процедуралары ретінде аудитор бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде шараларды әзірлеу және іске асыру үшін негіз жасау үшін елеулі бұрмалану тәуекелін бағалауға ықпал ететін Талдамалық процедураларды орындауға міндетті. 520 ХАС *Талдамалық процедуралар* деген 6-тармаққа сәйкес аудитор қаржылық есептілікке қатысты жалпы

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

қорытындыны қалыптастыру кезінде талдамалық процедураларды пайдалануға міндетті. Аналитикалық процедуралар аудиттің басқа кезеңдерінде де орындалуы мүмкін.

- Тестілеуге арналған мақалаларды (баптарды) таңдау - Кейбір жағдайларда қаржы құралдарының портфеліне күрделіліктің әртүрлі деңгейімен сипатталатын және әртүрлі тәуекелдерге ұшырайтын құралдар кіреді. Мұндай жағдайларда кәсіби пікірді қолдана отырып іріктеу пайдалы болуы мүмкін.

97. Мысалы, активтермен қамтамасыз етілген бағалы қағаз болған жағдайда, осы бағалы қағазға байланысты туындайтын елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде шараларды таңдау кезінде аудитор мынадай аудиторлық процедуралардың кейбірін орындау мүмкіндігін қарастыруы мүмкін:

- қамтамасыз ету ретінде ұсынылған бағалы қағаздың, активтің және әрбір сыныптағы бағалы қағаздарды ұстаушылардың құқықтарының шарттарын зерделеу мақсатында шарттық құжаттаманы тексеру;
- басшылық қолданатын ақша ағындарын бағалау процедурасы туралы сұрау салуды жіберу;
- мерзімінен бұрын өтелген кредиттердің үлесі, орындалмаған міндеттемелердің пайызы және шығындар деңгейі сияқты жол берулердің негізділігін бағалау;
- қаражатты пайдалану кезектілігін анықтау үшін қолданылатын әдісті зерттеу;
- әділ құнды бағалау нәтижелерін ұқсас шарттармен және кепілмен қамтамасыз етілген басқа бағалы қағаздарды бағалау нәтижелерімен салыстыру;
- есептеулерді қайта орындау.

Қосарланған тесттер

98. Бақылау тестінің мақсаты егжей-тегжейлі тесттің мақсатынан өзгеше болғанымен, екі түрді де бір уақытта орындау тиімді болуы мүмкін, мысалы:

- бақылау құралдарының тестін және дәл сол операцияға қатысты егжей-тегжейлі тест жүргізу (мысалы, қол қойылған шарттың болуы және жиынтық кестеде қаржы құралының параметрлерін тиісінше көрсету тұрғысынан тестілеу) немесе
- басшылық қолданатын бағалау жүргізу процедурасын тестілеу кезінде бақылау құралдарын тестілеу.

Аудиторлық процедураларды жүргізу мерзімдері²⁴

99. Қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдерді бағалағаннан кейін аудиторлық топ бақылау құралдарының жоспарланған тестілерін және мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедураларды жүргізу мерзімдерін белгілейді. Жоспарланған аудиторлық процедураларды жүргізу мерзімдері бақылау операциясын жүргізу мерзімділігін, бақыланатын қызметтің маңыздылығын және елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелін қоса алғанда, бірқатар факторларға байланысты өзгеріп отырады.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

²⁴ 300 ХАС 11-12 және 22-23 - тармақтарында аудиторлық процедуралар аралық кезеңде орындаған жағдайға қатысты талаптар белгіленген және осындай аудиторлық дәлелдемелерді қалай пайдалануға болатыны түсіндіріледі.

100. Деректерді бағалауға және ұсынуға байланысты аудиторлық процедуралардың негізгі бөлігін кезең соңында жүргізу қажет болғанымен, қаржылық есептілікті жасаудың толықтығы мен болуы сияқты басқа алғышарттарына жататын аудиторлық процедуралар аралық кезеңде пайдалы тестіленуі мүмкін. Мысалы, аралық кезеңде АТ бақылау немесе жаңа өнімдерді санкциялау сияқты стандартты бақылау құралдарына қатысты сынақтар жүргізуге болады. Сонымен қатар, аралық кезеңдегі аудиторлық дәлелдерді жинау арқылы жаңа өнімдерді бекіту процедурасын бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеру пайдалы болуы мүмкін, бұл жаңа қаржы құралын тиісті деңгейдегі менеджердің мақұлдағанын көрсетеді.
101. Аудиторлар аралық күнгі жағдай бойынша модельдерге қатысты кейбір сынақтарды жүргізе алады, мысалы, модельді пайдалану арқылы алынған нәтижелерді нарықтық операциялармен салыстыру арқылы. Бақыланатын бастапқы деректері бар құралдар үшін аралық күнге арналған тағы бір ықтимал процедура баға ақпаратының сыртқы көзі ұсынған баға ақпаратының негізділігін тестілеу болып табылады.
102. Неғұрлым маңызды пайымдауларды қолдануды қажет ететін мәселелер көбінесе жылдың аяғында немесе жылдың соңында тексеріледі, өйткені:
 - бағалау қысқа уақыт аралығында айтарлықтай өзгеруі мүмкін, осыған байланысты есепті күнгі салыстырмалы ақпаратпен аралық күндегі шоттар бойынша қалдықтарды салыстыру және салыстыру қиын болады;
 - аралық кезең мен жылдың соңы арасындағы уақыт аралығында ұйым қаржы құралдарымен операцияларды ұлғайтылған көлемде жүргізе алады;
 - қолмен көрсетілетін бухгалтерлік жазбаларды есепті кезең аяқталғаннан кейін ғана жүргізуге болады;
 - стандартты емес немесе ірі операциялар есепті кезеңнің соңында жасалуы мүмкін.

Толықтығын, дәлдігін, бар болуын, туындауын, сондай-ақ құқықтары мен міндеттемелерін тексеруге қатысты процедуралар

103. Қаржылық есеп берудің бірқатар алғышарттарын тексеру үшін көптеген аудиторлық процедураларды қолдануға болады. Мысалы, кезеңнің соңында шоттағы қалдықтың бар-жоғын тексеру үшін жүргізілетін процедуралардың көмегімен операциялар класының пайда болуы да тексеріледі, сонымен қатар олар операциялардың тиісті кезеңге жатқызылғанын анықтауға көмектеседі. Бұл қаржылық құралдардың заңды түрде жасалған келісімшарттарға негізделгендігімен түсіндіріледі және операцияны көрсетудің дәлдігін тексеру кезінде аудитор оның бар екеніне көз жеткізіп, қаржылық есептіліктің пайда болуы, құқықтары мен міндеттемелері сияқты алғышарттарын растайтын дәлелдер ала алады, сонымен қатар операциялардың дұрыс есепті кезеңде көрсетілгенін растайды.
104. Қаржылық есептілікті жасаудың толықтығы, дәлдігі және бар болуы сияқты алғышарттарын растайтын аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алатын процедуралар мыналарды қамтиды:

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- Банк шоттарына, сауда операцияларына және депозитарийдің есеп беру құжаттарына қатысты сыртқы растау.²⁵ Мұндай растауды тікелей контрагенттен (оның ішінде банктік растамалардан) алуға болады, ал жауап тікелей аудиторға жіберіледі. Балама ретінде бұл ақпаратты контрагент жүйелерінен деректер арнасы арқылы алуға болады. Мұндай жағдайларда растау нәтижесінде алынған дәлелдемелердің сенімділігін бағалау кезінде аудитор ақпарат беру жүзеге асырылатын компьютерлік жүйелердегі деректердің бұрмалануын болдырмауға арналған бақылау құралдарын қарауы мүмкін. Егер растау алынбаса, аудитор дәлелдерді шарттарды талдау және тиісті бақылау құралдарын тексеру арқылы ала алады. Алайда, сыртқы растау көбінесе бағалауға қатысты қаржылық есеп берудің алғышарттарына қатысты жеткілікті аудиторлық дәлелдерді қамтамасыз етпейді, дегенмен олар кез-келген қосымша келісімдерді анықтауға ықпал етуі мүмкін.
- Депозитарийлерден алынған үзінділерді немесе деректерді ұйымның меншікті бухгалтерлік жазбаларымен салыстыру нәтижелерін тексеру. Ол үшін автоматтандырылған салыстыру процестеріне қатысты ақпараттық технологияларды бақылау құралдарын бағалау және салыстыру кезінде анықталған сәйкессіздіктердің тиісті түрде талданып, жойылғанын анықтау қажет болуы мүмкін.
- Бухгалтерлік жазбалар мен оларды көрсету процесін бақылау құралдарын талдау. Бұл процедураның көмегімен, мысалы:
 - бухгалтерлік жазбаларды тиісті өкілеттіктері жоқ қызметкерлер жасағанын анықтаңыз;
 - әділетсіз әрекеттердің тәуекеліне байланысты болуы мүмкін кезеңнің соңындағы ерекше және орынсыз бухгалтерлік жазбаларды анықтаңыз.
- Жекелеген шарттармен танысу және ұйым жүргізетін қаржы құралдарымен операцияларды растайтын құжаттаманы, оның ішінде бухгалтерлік есеп деректерімен талдау. Осылайша, сіз осы операциялардың болуын және олармен байланысты құқықтар мен міндеттемелерді тексере аласыз. Мысалы, аудитор жеке шарттармен танысып, растайтын құжаттаманы, оның ішінде шартты бастапқы тану кезінде көрсетілген бухгалтерлік жазбаларды талдай алады, ал кейіннен бағалау мақсаттары үшін көрсетілген бухгалтерлік жазбаларды тексере алады. Бұл аудиторға операцияларға тән күрделі аспектілердің толық анықталғанын және есепте көрсетілгенін бағалауға мүмкіндік береді. Құқықтардың бар екеніне көз жеткізу үшін қажетті білімі мен тәжірибесі бар мамандар заңды түрде жасалған мәмілелер мен олармен байланысты тәуекелдерді қарастыруы тиіс.
- Бақылау құралдарын тестілеу, мысалы, бақылау құралын қайта қолдану арқылы.
- Ұйымда қолданылатын шағымдарды басқару жүйесін талдау. Көрінбейтін операциялардың болуы ұйымның контрагентке ақша төлеуді жүзеге асырмауына әкелуі мүмкін. Мұндай операциялар алынған шағымдарды талдау нәтижесінде анықталуы мүмкін.
- Көрсетілмеген құралдарды анықтау мақсатында өзара есеп айырысу туралы бас келісімдермен танысу.

²⁵ "Сыртқы растамалар" 505 ХАС Аудитордың 300 ХАС және «Аудиторлық дәлелдемелер» 500 ХАС, талаптарына сәйкес аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін сыртқы растау процедураларын пайдалану мәселелерін қарайды. 2009 жылғы қарашада шығарылған *Қаржылық есептілік аудиті кезінде сыртқы*

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

растауды пайдалануға байланысты туындайтын жаңа практикалық мәселелер аудиторлық ұйымдардың қызметкерлеріне арналған бюллетеньді де қара.

105. Бұл процедуралар туынды қаржы құралдары немесе кепілдіктер сияқты кейбір қаржы құралдары үшін өте маңызды. Бұл оларға үлкен бастапқы инвестициялар қажет болмауы мүмкін, яғни олардың бар екенін анықтау қиын болуы мүмкін. Мысалы, ендірілген туынды қаржы құралдары көбінесе деректерді растау процедураларына енгізілмеуі мүмкін қаржылық емес құралдар болып табылатын шарттарда болады.

Қаржы құралдарын бағалау

Қаржылық есептілікті жасауға қойылатын талаптар

106. Қаржылық есептілікті сенімді ұсыну тұжырымдамаларында әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымдары жиі пайдаланылады, мысал ретінде ҚЕХС және АҚШ ЖБЕК келтіруге болады; бұл, әдетте, бағалау белгісіздігінің өсуімен ашылатын ақпараттың көлемі мен егжей-тегжейлі дәрежесіне қойылатын талаптар артатынын білдіреді. Иерархия деңгейлері арасында демаркация жүргізу үшін сот шешімін қолдану қажет болуы мүмкін.

107. Аудитор қаржы құралдарының әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымында қандай орын алатынын зерделеуді пайдалы деп есептеуі мүмкін. Бағалаудың белгісіздігі ұлғайған сайын, әдетте, қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану қаупі және қолданылуы тиіс аудиторлық процедураларың деңгейі артады. Әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымында 3-деңгейдің бастапқы деректерін және 2-деңгейдің кейбір деректерін пайдалану бағалаудың белгісіздігі дәрежесінің пайдалы индикаторы болуы мүмкін. 2-деңгейдің бастапқы деректері қол жетімді деректерден 3-деңгейге жақын деректерге дейін. Аудитор қолда бар дәлелдемелерді бағалайды және әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымын да, әділ құнның иерархиясына сәйкес санаттар бойынша қаржы құралдарын бөлу кезінде басшылықтың екіжүзділік тәуекелін де түсінуге келеді.

108. 540 ХАС²⁶ сәйкес аудитор бағалау әдіснамасын қолдану кезінде пайдаланылатын деректер мен жорамалдар тұрғысынан ұйымда қабылданған бағалау саясаты мен бағалау әдіснамасын қарауы тиіс. Көптеген жағдайларда қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы көбінесе бағалаудың нақты әдістемесін қолдануды білдірмейді. Мұндай жағдайларда аудитордың басшылық пайдаланатын қаржы құралдарын бағалау әдістерін түсінуі үшін маңызы болуы мүмкін мәселелерге, мысалы, мыналар жатады:

- басшылықта бағалау саласында қалыптасқан саясат бар ма және осындай саясат болған жағдайда, осы саясатқа сәйкес қаржы құралдарына қолданылатын бағалау әдістемесі құжатпен тиісінше ресімделді ме;
- қандай модельдерді қолдану нәтижесінде елеулі бұрмаланудың ең үлкен қаупі туындауы мүмкін;
- бағалаудың нақты әдісін таңдау кезінде басшылық қаржы құралын бағалаудың күрделілігін қалай ескерді;
- басшылық қаржы құралдарын бағалау үшін өз моделін әзірлеуіне немесе нақты қаржы құралын бағалау үшін кеңінен пайдаланылатын бағалау әдістемесінен ауытқуына байланысты елеулі бұрмалау тәуекелі арта ма;
- басшылық баға ақпаратының сыртқы көздерін пайдаланды ма;
- бағалау әдісін әзірлеуге және қолдануға қатысатын тұлғалардың қажетті біліктілігі мен тәжірибесі бар ма, оның ішінде басшылық сарапшысы осы жұмысқа тартылды ма;

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

²⁶ 540 ХАС, 8-тармақ (с).

- қолданылатын бағалау әдісін таңдау кезінде басшылықтың екіжүзділік белгілері бар ма.

Бағалауға байланысты елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау

109. Аудитор осы жағдайларда ұйым қолданатын бағалау әдістері тиісті болып табылатындығын, сондай-ақ бағалау әдістерін пайдалануды бақылау құралдары енгізілгенін анықтау үшін қарастыратын факторларға мыналар жатуы мүмкін:

- бағалау әдістері нарықтың басқа қатысушыларының тәжірибесінде кең таралған ба және осы әдістер арқылы нарықтық операциялар туралы мәліметтер негізінде бағаны сенімді бағалау мысалдары бар ма;
- бағалау әдістері олардың мақсатына сәйкес нәтиже бере ме, оларды жасау кезінде қателіктер жіберілген бе, әсіресе төтенше жағдайларда көрінетін бе, және бұл әдістер объективті түрде тексеріліп, бекітілген бе. Қателіктердің болуын бақылау көрсеткіштеріне қатысты жүйесіз өзгерістер көрсетуі мүмкін;
- бағалау әдістерінде контрагенттің кредиттік қабілеттілігін, сондай-ақ қаржылық міндеттемелерді бағалау үшін осы әдістерді қолданған жағдайда өзінің кредиттік тәуекелін қоса алғанда, бағаланатын қаржы құралына тән ажырамас тәуекелдер ескерілді ме;
- бағалау әдістері нарыққа қаншалықты бейімделеді, оның ішінде нарықтық параметрлердің өзгеруіне қаншалықты сезімтал;
- нарықтық параметрлер мен жорамалдарды дәйекті пайдалану қамтамасыз етіле ме және пайдаланылатын бағалау әдістеріндегі, нарықтық параметрлердегі және жорамалдардағы өзгеріс жаңа шарттарды ескере отырып негізделген болып табыла ма;
- талдау нәтижелері болжамдардағы елеусіз және орташа өзгерістер бағалаудың өзгеруіне айтарлықтай әсер ететіндігін көрсете ме;
- ұйымдастырушылық құрылым дегеніміз не, атап айтқанда, ұйымда белгілі бір құралдарды бағалау үшін модельдерді жасауға жауап беретін бөлім бар ма, әсіресе егер 3-деңгейдің бастапқы деректері қолданылса. Мысалы, мәмілелер бойынша бағаны қалыптастыруға қатысатын модельдерді әзірлеу бөлімінің қызметкерлері операциялық функциядан функционалды және ұйымдастырушылық жағынан бөлінген бөлімше қызметкерлерімен салыстырғанда объективті емес;
- бағалау әдістерін әзірлеуге және қолдануға жауапты тұлғалардың құзыреттілігі мен объективтілігі, соның ішінде жақында әзірленген нақты модельдерді қолданудағы басшылықтың тиісті тәжірибесі.

Сонымен қатар, аудитор (немесе аудитордың сарапшысы) олардың көмегімен алынған нәтижелерді басшылық қолданатын бағалау әдістерін қолдана отырып алынған нәтижелермен салыстыру үшін бағалаудың бір немесе бірнеше әдісін дербес жасай алады.

Елеулі тәуекелдер

110. Тәуекелді бағалау процедурасының нәтижелері бойынша аудитор мынадай жағдайлардың кез келгені болған кезде қаржы құралдарын бағалауға қатысты бір немесе бірнеше елеулі тәуекелдерді анықтай алады:

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- қаржы құралдарын бағалауға байланысты белгісіздіктің жоғары деңгейі (мысалы, бағалау үшін бақыланбайтын деректер пайдаланылатын қаржы құралдары);²⁷
- басшылық жүргізген ұйымның қаржы құралдарын бағалауды растайтын жеткілікті дәлелдемелердің болмауы;
- басшылықтың ұйымның қаржы құралдарын жеткіліксіз түсінуі не басшылықтың осы құралдарды тиісті түрде бағалау үшін қажетті білімі мен тәжірибесінің болмауы, оның ішінде бағалауды түзету талап етілетінін анықтау мүмкіндігінің болмауы;
- басшылықтың қаржы құралдарын бағалауға және тиісті ақпаратты ашуға қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының күрделі талаптарын жеткіліксіз түсінуі, сондай-ақ басшылықтың осы талаптарды тиісінше орындау үшін қажетті пайымдаулар шығара алмауы;
- егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында осындай түзетулер енгізуге талап немесе рұқсат көзделсе, бағалау әдістерін қолдану кезінде алынған нәтижелерге елеулі түзетулер енгізу.

111. Осыған байланысты елеулі тәуекелдер туындайтын бағалау мәндеріне қатысты 300 ХАС, 540 ХАС²⁸ талаптарын ұстану мақсатында орындалатын мәні бойынша тексерудің басқа процедураларына қосымша аудитор мыналарды бағалауды талап етеді:

- (a) басшылық балама жорамалдарды немесе нәтижелерді қалай қарады және неге оларды қабылдамады; басшылық бағалау мәнін анықтау кезінде бағалаудың белгісіздігі мәселесін басқаша қалай шешті;
- (b) басшылық пайдаланған маңызды жорамалдар негізді болып табыла ма;
- (c) басшылықтың белгілі бір іс-қимыл жоспарын ұстану ниеті мен қабілеті, егер бұл айтарлықтай болжамдардың негізділігіне немесе басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын тиісінше пайдалануына қатысты болса.

112. Нарықтардағы белсенділік төмендеген кезде жағдайлардың өзгеруі нарықтық бағадан модельді қолдана отырып бағалауға ауысуға әкелуі мүмкін немесе бір нақты модельді басқасына ауыстыруға әкелуі мүмкін. Егер басшылық осы өзгерістер басталғанға дейін тиісті саясаты болмаса, нарықтық жағдайдың өзгеруіне жауап ретінде шаралар қабылдау қиын болуы мүмкін. Сонымен қатар, нұсқаулықта шұғыл түрде үлгіні жасау немесе осындай жағдайларда қолданылуы керек бағалау әдісін таңдау үшін қажетті білім мен тәжірибе болмауы мүмкін. Бағалау әдістерін жүйелі негізде қолданған жағдайда да басшылық қаржы құралдарының құнын анықтау үшін пайдаланылатын бағалау әдістері мен жорамалдардың әлі де тиісті сипатқа ие екендігін үнемі тексеріп отыруы қажет. Сонымен қатар, бағалау әдістері нарықтық ақпарат қол жетімді болған кезеңде таңдалуы мүмкін, бірақ осы әдістерді қолдана отырып, жағдайдың күтпеген нашарлауы жағдайында негізделген баға алу мүмкін емес.

²⁷ Егер аудитор күрделі қаржы құралдарын бағалауға байланысты белгісіздіктің жоғары дәрежесі салдарынан елеулі тәуекел туындайтынын анықтаса, аудитор 540 ХАС талаптарына сәйкес мәні бойынша тексеру процедураларын орындауы және осы құралдарды бағалаудың белгісіздігі туралы ақпараттың жеткілікті түрде толық ашылғанын бағалауы тиіс. 540 ХАС, 11, 15 және 20-тармақтар қарыңыз.

²⁸ 540 ХАС.15(a)-(b) тармақтар.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

113. Басшылықтың қасақана немесе байқаусызда біржақты көзқарастың көріну ықтималдығы бағалаудың субъективтілігі мен оның белгісіздік деңгейінің жоғарылауымен артады. Мысалы, басшылық нарықта байқалған деректерді немесе болжамдарды ескермеуді жөн көруі мүмкін және егер ол неғұрлым қолайлы нәтиже берсе, оның орнына өзін-өзі дамыту моделін қолдануы мүмкін. Жаман ниет болмаса да, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келетін деп санауға болатын белгілі бір диапазондағы нәтижеден гөрі, мүмкін болатын мәндердің кең ауқымынан ең қолайлы нәтиже алу үшін субъективті шешім қабылдауға деген табиғи ниет болуы мүмкін. Мұндай ауыстырудың айқын және негізделген себебі болмаған кезде әр түрлі кезеңдерде бағалаудың бір әдісін басқасына ауыстыру басшылықтың белгісі бола алады. Қаржы құралдарын бағалауға қатысты субъективті шешімдер басшылықтың бұрмалануының бір немесе басқа формасына тән болса да, егер есеп беру пайдаланушыларын адастыру ниеті болса, мұндай бейтараптық өзінің сипаты бойынша ықылассыз әрекетті білдіреді.

Аудит әдіснамасын әзірлеу

114. Басшылықтың қаржы құралдарын бағалауды жүргізу процедурасын тестілеу және Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау кезінде аудитор 540 ХАС²⁹ сәйкес бағалау мәндерінің сипатын ескере отырып, мынадай процедуралардың біреуін немесе бірнешеуін орындауға міндетті:

- (a) басшылықтың бағалау мәнін алу процедурасын және оның негізінде осы мән анықталған деректерді (ұйым осы мақсат үшін пайдаланған бағалау әдістерін қоса алғанда) тексеру;
- (b) басшылықтың бағалау мәнін алу процесін бақылау құралдарының операциялық тиімділігін мәні бойынша тексерудің тиісті процедураларын орындаумен бірге тексеру;
- (c) нұсқаулықтың нүктелік бағалауын талдау үшін өз бетінше нүктелік бағалауды немесе диапазонды бағалауды әзірлеу;
- (d) аудиторлық қорытынды күніне дейін болған оқиғалар бағалау мәнін растайтын аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алатындығын анықтаңыз.

Көптеген аудиторлардың пікірінше, басшылықтың бағалау мәні мен деректерін алу процедурасын тексеру, соның негізінде осы мән анықталған, бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеумен бірге аудиттің тиімді және тиімді әдістемесі болып табылады. Есепті күннен кейінгі оқиғалар қаржы құралдарын бағалауға қатысты кейбір дәлелдемелерді ұсынуы мүмкін болса да, осы дәлелдемелерді пайдаланған кезде есепті күннен кейін нарық жағдайындағы кез келген өзгерістерді ескеру үшін басқа факторларды ескеру қажет болуы мүмкін.³⁰ Егер аудиторда басшылықтың бағалау мәнін алу процедурасын тексеруге мүмкіндігі болмаса, ол өз бетінше нүктелік бағалауды немесе диапазонды бағалауды әзірлей алады.

115. I-бөлімде сипатталғандай, қаржы құралдарының әділ құнын бағалау үшін басшылық:

- баға ақпаратының сыртқы көздерінен алынған деректерді пайдалану;
- әр түрлі бағалау әдістерін, соның ішінде модельдерді қолдана отырып, жеке бағалауды жасау үшін мәліметтер жинаңыз;
- бағалауды әзірлеу үшін сарапшыны тарту.

²⁹ 540 ХАС, 12-14 тармақтар.

³⁰ 540 ХАС A63 - A66 тармақтарында назарға алынуы мүмкін кейбір факторлардың мысалдары келтірілген.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Көптеген жағдайларда нұсқаулық осы тәсілдердің тіркесімін қолдана алады. Мысалы, басшылық бағаны анықтаудың жеке процесін жүзеге асыра алады, бірақ сонымен бірге өз бағаларын растау үшін баға ақпаратының сыртқы көздерін қолдана алады.

Басшылық баға ақпаратының сыртқы көздерін пайдаланған жағдайда аудиттің ерекшеліктері

116. Ұйымда бар қаржы құралдарын бағалау кезінде басшылық ақпараттық-бағалық агенттіктер немесе брокерлер сияқты бағалық ақпараттың сыртқы көздерін пайдалана алады. Басшылықтың ақпаратты пайдалану тәртібін және ақпараттық-баға агенттігінің жұмыс әдістерін түсінуі аудиторға орындалуы қажет аудиторлық процедуралардың сипаты мен көлемін анықтауға көмектеседі.
117. Басшылық баға ақпаратының сыртқы көздерін пайдаланған жағдайда аудитор мынадай мәселелерді қарауы мүмкін:
 - *Баға ақпаратының сыртқы көзінің объективтілігі* - Баға туралы ақпараттың кейбір сыртқы көздері олардың жұмыс процестері туралы көбірек ақпарат береді. Мысалы, ақпараттық-баға агенттігі қаржы құралдарын активтер класы деңгейінде бағалау кезінде қолданылатын әдіснамалар, жорамалдар және деректер туралы ақпаратты жиі ұсынады. Ақпараттық-бағалық агенттіктерден айырмашылығы, брокерлер көбінесе өздерінің бастапқы деректері мен баға белгілеуді алу үшін пайдаланылатын жорамалдар туралы ақпаратты бермейді немесе шектеулі көлемде ұсынады.
 - *Пайдаланылған бастапқы деректердің сипаты және бағалау әдісінің күрделілік деңгейі* - Бағалық ақпараттың сыртқы көздерінен алынған бағалар бойынша деректер олардың бақыланатын немесе бақыланбайтын санатқа жататындығына (және, тиісінше, әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымындағы бастапқы деректердің тиісті деңгейіне) және бағалы заттардың нақты сыныбын бағалау үшін қолданылған әдіснаманың күрделілік деңгейіне байланысты олардың сенімділік дәрежесі бойынша ерекшеленуі мүмкін бағалы қағаздар немесе активтер. Мысалы, өтімді нарықта белсенді айналымдағы үлестік құралдың бағасы туралы ақпараттың сенімділік деңгейі өтімді нарықта айналымдағы, бірақ Бағалау күні сауда операциялары жасалмаған корпоративтік облигацияның бағасы туралы ақпаратқа қарағанда жоғары. Өз кезегінде, мұндай облигацияның бағасы туралы ақпараттың сенімділік деңгейі активтермен қамтамасыз етілген бағалы қағаздың бағасы туралы ақпаратқа қарағанда жоғары, оны бағалау дисконтталған ақша ағындарының моделін қолдана отырып жүзеге асырылады.
 - *Баға туралы ақпараттың сыртқы көзінің беделі мен тәжірибесі* - Мысалы, баға ақпаратының сыртқы көзі белгілі бір типтегі қаржы құралдарымен жұмыс істеу тәжірибесіне ие болуы және осы салада сарапшы ретінде танылуы мүмкін, бірақ сонымен бірге басқа түрдегі қаржы құралдарымен жұмыс істеу тәжірибесіне ие болмауы мүмкін. Бұл тұрғыда аудитордың баға туралы ақпараттың сыртқы көзімен бұрынғы тәжірибесі де үлкен өзгеріс әкелуі мүмкін.
 - *Баға ақпаратының сыртқы көзінің объективтілігі* - Мысалы, егер баға контрагенттің басшылығына, атап айтқанда ұйымның қаржы құралын сатқан брокерге немесе аудит жүргізілетін ұйыммен тығыз байланысы бар ұйымға берілсе, онда бұл баға сенімді болмауы мүмкін.
 - *Ұйымда қолданылатын баға ақпаратының сыртқы көздерін пайдалануды бақылау құралдары* - Әділ құнды бағалаудың сенімділік деңгейіне бағалық ақпараттың сыртқы көздерінен алынған деректердің сенімділігін бағалауды

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

бақылаудың басшылығы белгілеген деңгейі әсер етеді. Мысалы, басшылық бақылау құралдарын қолдана алады:

- баға ақпаратының сыртқы көзін пайдалануды тексеру және бекіту, оның ішінде оның беделін, тәжірибесін және объективтілігін назарға алу;
 - бағалардың және олармен байланысты деректердің толықтығын, маңыздылығын және дәлдігін анықтау.
- *Баға ақпаратының сыртқы көзі пайдаланатын бақылау құралдары* - Аудитор үшін қызығушылық тудыратын активтер класын бағалауға арналған бақылау құралдары мен процедуралар. Мысалы, баға туралы ақпараттың сыртқы көзі бағаны алу процесін бақылаудың тиімді жүйесін, оның ішінде тапсырыс берушілер (сатып алушылар да, сатушылар да) баға агенттігінен алынған бағаларға қатысты шағымдарды ұсыну үшін рәсімделген процедураны қолдана алады, егер мұндай талап тиісті дәлелдермен расталса. Бұл баға туралы ақпараттың сыртқы көзіне нарық қатысушыларын толық ақпаратпен қамтамасыз ету үшін бағаларды үнемі түзетуге мүмкіндік береді.

118. Баға ақпаратының сыртқы көзінен алынған деректерге қатысты аудиторлық дәлелдемелерді жинаудың ықтимал тәсілдеріне, атап айтқанда, мыналар жатады:

- 1-деңгейдің бастапқы деректері үшін - баға ақпаратының сыртқы көзінен алынған деректерді нарықта байқалатын бағалармен салыстыру;
- баға ақпаратының сыртқы көзі ұсынған, ол енгізген бақылау құралдары мен процестер, қолданылатын бағалау әдістері, бастапқы деректер мен жорамалдар туралы ашылатын ақпаратты талдау;
- бағалық ақпараттың сыртқы көздерінен алынған деректердің сенімділігін бағалау үшін басшылық пайдаланатын бақылау құралдарын тестілеу;
- аудитор үшін қызығушылық тудыратын активтердің немесе нақты қаржы құралдарының сыныптарын бағалау үшін пайдаланылатын бақылау құралдары мен процестерді, бағалау әдістерін, бастапқы деректер мен жорамалдарды зерделеу және тестілеу мақсатында бағалық ақпараттың сыртқы көзіне қатысты процедураларды орындау;
- баға ақпаратының сыртқы көзінен алынған бағалардың негізділігін баға ақпаратының басқа сыртқы көздерінен алынған бағалармен салыстыруда, сондай-ақ ұйым алған бағалаумен және аудитордың өз бағалауымен бағалау;
- бағалау әдістерінің, жорамалдар мен бастапқы деректердің негізділігін бағалау;
- бағалары бағалық ақпараттың сыртқы көзімен анықталған кейбір қаржы құралдары бойынша нүктелі бағалауды немесе диапазонды бағалауды әзірлеу және алынған нәтижелер бір-біріне жеткілікті жақын екендігін анықтау мақсатында бағалау жүргізу;
- бағалардың дұрыстығын тексеру саласындағы бақылау құралдарына қатысты қызмет көрсететін ұйым аудиторының есебін алу.³¹

³¹ Кейбір ақпараттық-бағалық агенттіктер өз деректерін пайдаланушыларға өздерінің бағалық деректерді бақылау құралдарының қалай жұмыс істейтінін түсіндіретін есептерді, яғни «Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарына қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін есептер» 3402 Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандартының (СҚТХС) талаптарына сәйкес жасалған есептерді ұсына алады. Басшылық осындай есепті сұрата алады, ал аудитор баға деректерінің қалай дайындалғанын түсіну және ақпараттық-баға агенттігінде бақылау құралдарына қаншалықты сенім артуға болатындығын бағалау үшін оны алу туралы мәселені қарастыра алады.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

119. Баға туралы ақпараттың бірнеше сыртқы көздерінен баға деректерін алу бағалаудың белгісіздігі туралы пайдалы ақпарат бере алады. Бағалардың кең ауқымы бағалаудың белгісіздігінің жоғары дәрежесін көрсетуі мүмкін және қаржы құралы деректер мен болжамдардың шамалы өзгеруіне сезімтал деп болжауы мүмкін. Тар диапазон бағалаудың белгісіздігін көрсетуі мүмкін және қаржылық құралдың деректер мен болжамдардың өзгеруіне сезімталдығын төмендетуі мүмкін. Бағаларды бірнеше көздерден алу пайдалы болуы мүмкін, әсіресе бастапқы деректері әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымындағы 2 және 3 деңгейлерге жататын қаржы құралдарын қарау кезінде бірнеше көздерден бағаларды алудың өзі жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпеуі ықтимал. Бұл келесі себептерге байланысты:
- (a) баға туралы ақпараттың әртүрлі көздері ретінде қабылданатын көздер баға туралы ақпараттың бірдей негізгі көзін қолдана алады;
 - (b) қаржы құралын әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымында белгілі бір санатқа жатқызу үшін бағаны айқындау кезінде баға ақпаратының сыртқы көзі пайдаланған бастапқы деректерді түсіну талап етілуі мүмкін.
120. Кейбір жағдайларда аудиторда баға алынған процесті, оның ішінде белгіленген бағаның қаншалықты сенімді екенін бақылау құралын зерттеу мүмкіндігі болмауы мүмкін немесе аудиторда болжамдар мен басқа да бастапқы деректерді қоса алғанда, пайдаланылған модельге қол жетімділік болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда бағаланған тәуекелге жауап ретінде аудитор басшылықтың нүктелік бағасын бағалау үшін өзінің нүктелік бағасын немесе диапазонды бағалауды әзірлеу туралы шешім қабылдауы мүмкін.

Басшылық модельді пайдалана отырып әділ құнды бағалаған жағдайда аудиттің ерекшеліктері

121. 540 ХАС 13(b) тармағына сәйкес, егер аудитор басшылықтың бағалау мәнін анықтау процесін тестілес, ол нақты мән-жайларды ескере отырып, тиісті болып табылатындығын, пайдаланылған бағалау әдісін және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес бағалау мақсаттарын ескере отырып, басшылық пайдаланған жорамалдар негізді болып табылатындығын бағалауға міндетті.
122. Басшылық бағалық ақпараттың сыртқы көзін немесе бағалаудың өзіндік әдістерін пайдаланғанына қарамастан, қаржы құралдарын бағалау үшін, әсіресе әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымында 2-ші және 3-ші деңгейдегі бастапқы деректерді пайдалану кезінде модельдер жиі қолданылады. Модельге бағдарланған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде аудитор модельде пайдаланылатын әдіснаманы, жорамалдар мен деректерді қарай алады. Осы үш компоненттің барлығын тестілеу аудиторлық дәлелдердің пайдалы көзі бола алады, мысалы, бағалау үшін 3-деңгейдің бастапқы деректері қолданылатын құралдар. Алайда, егер модель қарапайым және жалпыға бірдей танылған болса, мысалы, облигациялар бағасының кейбір есептеулері болса, болжамдар мен деректерді қарауға баса назар аударылған жағдайда алынған аудиторлық дәлелдер дәлелдемелердің пайдалы көзі бола алады.

123. Модельді тестілеу екі негізгі тәсілді қолдана отырып жүргізілуі мүмкін:

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (a) аудитор басшылық пайдаланған модельді қолданудың орындылығын, пайдаланылған болжамдар мен деректердің дұрыстығын, сондай-ақ математикалық есептеулердің дәлдігін қарастыра отырып тексере алады немесе
- (b) аудитор бағалауды өз бетінше орындай алады, содан кейін өз нәтижесін ұйым жүргізген бағалаумен салыстыра алады.

124. Егер қаржы құралдарын бағалаудың негізінде бақыланбайтын бастапқы деректер (яғни 3-деңгейдің деректері) жатса, аудитор оның ішінде басшылық мыналарды қалай растайтыны туралы мәселені де қарай алады:

- қаржы құралы үшін маңызды нарық қатысушылары қандай ұйымдар болып табылады және олардың сипаттамалары қандай;
- бастапқы тану кезінде бақыланбайтын бастапқы деректер қалай анықталады;
- нарық қатысушылары пайдаланатын жол берулер туралы оның пікірін көрсету үшін басшылық өз жол берулеріне қандай өзгерістер енгізді;
- осы жағдайларда қол жетімді ең дәл бастапқы ақпарат ескерілді ме;
- жорамалдарда салыстырмалы операциялар бойынша ақпарат қалай ескерілген (егер орынды болса);
- бақыланбайтын бастапқы деректерді пайдалану жағдайында модельдердің сезімталдығын талдау нәтижелері қандай және бағалаудың белгісіздігін ескеру үшін түзетулер енгізілді ме.

125. Бұдан басқа, бағалау аудитори тестілеу және бағалау жалпы негізделген болып табыла ма деген мәселені қарау кезінде аудитордың сала ерекшелігі мен нарықтық үрдістерді білуі, басқа ұйымдар орындаған бағаларды (құпиялылықты ескере отырып) және осы бағалауға қатысы бар басқа да баға индикаторларын түсінуі үлкен маңызға ие. Егер бағалау үнемі тым агрессивті немесе консервативті болып көрінсе, бұл басшылықтың бұрмалануының болуы мүмкін екенін көрсетуі мүмкін.

126. Нарықта бақыланатын деректер түрінде сыртқы дәлелдер болмаған жағдайда, корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар көшбасшылық бағалаудың субъективті сипатын түсінуге және осы бағалауды растау үшін алынған дәлелдемелерді зерттеуге ерекше назар аударуы өте маңызды. Мұндай жағдайларда аудиторға Ұйым шеңберіндегі басшылықтың барлық тиісті деңгейлерінде, оның ішінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар деңгейінде тиісті құжаттаманы қоса алғанда, мәселелерді мұқият талдау және қарау жүргізілгенін бағалау қажет болуы мүмкін.

127. Нарықтардағы әдеттегі белсенділіктің төмендеуі немесе бұзылуы кезеңдерінде немесе бақыланатын бастапқы деректер болмаған жағдайда басшылықты бағалау неғұрлым субъективті және аз дәрежеде тексерілуі мүмкін, демек, нәтижесінде олар сенімдірек болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор модельді процедуралар жиынтығын қолдана отырып тексере алады: ұйымдағы бақылау құралдарын тестілеу, модельдің құрылымы мен жұмыс істеуін бағалау, модельде қолданылатын болжамдар мен деректерді тестілеу және оның көмегімен алынған нәтижелерді аудитор әзірлеген нүктелік бағалаумен немесе диапазонды бағалаумен немесе бағалаудың басқа әдістерімен салыстыру сыртқы тараптар.³²

³² 540 ХАС 13(d) тармағында аудитор басшылықтың нүктелік бағасын талдау үшін мәнгер диапазонын бағалауды дербес әзірлеген жағдайда қолданылатын талаптар келтірілген. Сыртқы тараптар әзірлеген және аудитор пайдаланатын бағалау әдістері кейбір жағдайларда аудитор сарапшысы орындаған жұмысқа жатқызылуы мүмкін және мұндай жағдайда оларға 620 ХАС талаптары қолданылады.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

128. Ұйым қолданатын бағалау әдіснамасында³³ пайдаланылатын бастапқы деректерді тестілеу кезінде аудитор қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес ашылған ақпаратты растайтын дәлелдемелерді алады. Мысалы, аудитор пайдаланатын бағалау әдісінде қолданылатын бастапқы деректердің (яғни, 1-ші, 2-ші және 3-ші деңгейлердің бастапқы деректері) және ұйым жасаған сезімталдықты талдауды тестілеу дұрыс екенін бағалау үшін аудитор жүргізетін маңызды тексеру процедуралары қажет болады. Аудитор ашылған ақпарат қаржылық есептіліктің сенімді ұсынылуын қамтамасыз ете ме, жоқ па, соны бағалай алады.

Басшылық пайдаланатын жорамалдардың негізділігін бағалау

129. Егер болжамнан қолайлы ауытқу қаржы құралын бағалауға елеулі әсер етуі мүмкін болса, модельде пайдаланылатын жол берілім елеулі деп есептелуі мүмкін.³⁴ Нұсқаулық сезімталдықты талдау арқылы балама болжамдарды немесе нәтижелерді қарастыруы мүмкін. Болжамдармен байланысты субъективтілік деңгейі бағалаудың белгісіздік деңгейіне әсер етеді, нәтижесінде аудитор айтарлықтай тәуекелдің болуы туралы қорытынды жасай алады, мысалы, 3-деңгейдің бастапқы деректерін пайдаланған жағдайда.

130. Басшылық пайдаланатын жол берулерді, оның ішінде модельдерде бастапқы деректер ретінде пайдаланылатын жол берулерді тестілеу үшін орындалатын аудиторлық процедуралар мынадай мәселелерді бағалауды қамтуы мүмкін:

- нұсқама жол берулерді әзірлеу кезінде нарықтық бастапқы деректерді пайдаланды ма (және егер солай болса, онда қалай), өйткені тұтастай алғанда тиісті бақыланатын бастапқы деректерді барынша пайдалану және бақыланбайтын бастапқы деректерді қолдануды барынша азайту керек;
- жол берілімдер байқалатын нарықтық шарттарға және қаржы активінің немесе қаржы міндеттемесінің сипаттамаларына қайшы келмейді ме;
- нарық қатысушылары қолданатын болжамдардың көздері қаншалықты қолайлы және сенімді және егер нарықта бірнеше түрлі болжамдар болса, басшылық ол қолданатын болжамдарды қалай таңдады;
- талдау нәтижелері болжамдардағы шамалы немесе орташа өзгерістер бағалауларда елеулі өзгерістерге әкелетінін көрсетеді ме.

Басшылық пайдаланатын жорамалдарды бағалауға қатысты қосымша мәселелер 540 ХАС А77 - А83 тармақтарында қаралады.

131. Аудитордың болашақ кезеңдерге қатысты пайымдауларды қарауы шешім шығару сәтіндегі ақпаратқа негізделеді. Есепті күннен кейінгі оқиғалар оларды шығару кезінде негізді болып табылған пайымдауларға қайшы келетін нәтижелерге әкелуі мүмкін.

³³ Мысалы, 540 ХАС 15-тармағындағы басшылық пайдаланған жол берулерді аудитордың бағалауына қатысты талаптарды қара.

³⁴ 540 ХАС, А107 тармақты қара.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

132. Кейбір жағдайларда бағалаудың белгісіздігін ескеру үшін келтірілген құнды есептеу кезінде әрбір жорамалға түзету жүргізудің орнына дисконттау мөлшерлемесі түзетілуі мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор орындайтын процедуралар дисконттау мөлшерлемесіне шоғырлануы мүмкін. Ол үшін аудитор пайдаланылған дисконттау мөлшерлемелерін салыстыру мақсатында нарықта ұқсас бағалы қағаздармен жүргізілетін сауда операциясын зерделей алады немесе дисконттау мөлшерлемесін есептеу үшін өзінің моделін жасай алады, оны кейін ол басшылық пайдаланған мөлшерлеменен салыстыра алады.

Ұйым сарапшыны басшылыққа тартқан жағдайда аудиттің ерекшеліктері

133. I-бөлімде талқыланғандай, басшылық өзінің кейбір немесе барлық бағалы қағаздарына бағалау жүргізу үшін сарапшы-бағалаушыны тарта алады. Мұндай сарапшылардың рөлі брокерлер, инвестициялық банктер, сараптамалық бағалау қызметтерін ұсынатын ақпараттық-баға агенттіктері немесе басқа мамандандырылған бағалаушы ұйымдар болуы мүмкін.

134. 500 ХАС 8-тармағында басшылық тартқан сарапшыдан алынған дәлелдемелерді бағалау кезінде аудитор ұстануға тиісті талаптар бар. Басшылық сарапшысына және осы сарапшы орындаған жұмысқа қатысты аудиторлық процедуралардың көлемі аудитордың алдында тұрған мақсаттар үшін сарапшы жұмысының маңыздылығына байланысты болады. Басшылық тартқан сарапшының жұмысының тиісті сипатын бағалау аудиторға сарапшы ұсынған бағалар немесе бағалаулар бағалауды растау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелермен қамтамасыз етілгенін бағалауға көмектеседі. Аудитор орындай алатын процедуралардың мысалдарына мыналар жатады:

- сарапшы басшылығының құзыретін, мүмкіндіктері мен объективтілігін бағалау, мысалы: сарапшы мен ұйымның өзара қарым-қатынасы; оның нарықтағы беделі мен жағдайы; сарапшының құралдардың нақты түрімен жұмыс тәжірибесі; оның бағалауға қолданылатын қаржылық есептілікті дайындаудың тиісті тұжырымдамасының талаптарын түсінуі;
- басшылық сарапшысының жұмысын зерделеу, мысалы, қолданылған әдіс немесе бағалау әдістерінің тиісті сипатын, негізгі нарықтық параметрлерін және бағалау әдісі мен әдістерін қолдану кезінде пайдаланылатын жорамалдарды бағалау арқылы;
- аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдалану үшін осындай сарапшының жұмыс нәтижелерінің қолайлылығын бағалау. Бұл кезеңде сарапшы жұмысының тиісті сипатын жеке қаржы құралы деңгейінде бағалауға баса назар аударылады. Тиісті құралдарды іріктеу үшін әр түрлі деректер мен жорамалдарды пайдалана отырып, бағалауды дербес әзірлеген дұрыс (нүктелік бағалауды немесе диапазонды бағалауды әзірлеу туралы 136-137 тармақтарды қара), содан кейін осы бағалауды басшылық сарапшысы алған бағалаумен салыстырған жөн;
- басқа процедуралар мыналарды қамтуы мүмкін:
 - басқа модель шеңберінде жорамалдарды алу үшін әртүрлі жорамалдарды модельдеу және осындай тәсілмен алынған жорамалдардың негізділігін кейіннен қарау;
 - басшылықтың ұпайлары аудитордың ұпайларынан үнемі жоғары немесе төмен болатындығын анықтау үшін басшылықтың ұпайларын аудитордың ұпайларымен салыстыру.

135. Ұйымның қаржы құралдарын бағалауда басшылыққа көмек көрсету үшін басшылық сарапшысы жол берулерді әзірлей немесе анықтай алады. Мұндай жол берулер, оларды басшылық пайдаланған жағдайда, аудитор басшылықтың басқа жол берулерімен бірдей тәртіппен қарауы қажет басшылықтың жол берулеріне айналады.

Нүктелік бағалауды немесе диапазонды бағалауды әзірлеу

136. Басшылық жүргізген бағалаудың негізділігін талдау үшін пайдаланылатын ауқымды бағалауды әзірлеу үшін аудитор бағалау әдісін әзірлеп, бағалау әдісін қолдану кезінде пайдаланылған бастапқы деректер мен болжамдарды түзете алады. Осы АПХЕ106-135 тармақтарындағы ақпарат аудиторға нақты бағалауды немесе диапазонды бағалауды әзірлеуге көмектесе алады. 540 ХАС³⁵ сәйкес, егер аудитор басшылық қолданған болжамдардан немесе әдістемелерден өзгеше болжамдарды немесе әдістемелерді қолданса, онда ол диапазонды аудиторлық бағалауда тиісті айнымалы мәндер ескерілгенін анықтау үшін басшылықтың болжамдары немесе әдістемелері туралы жеткілікті түсінік алуға және басшылық бағалауларындағы барлық маңызды сәйкессіздіктерді талдауға міндетті. Басшылықты бағалаудың дұрыстығын анықтау үшін аудитор сарапшы аудиторды жұмысқа тарту пайдалы деп санайды.
137. Кейбір жағдайларда аудитор басшылық пайдаланған жорамалдарды немесе әдіснаманы зерделеуге өзі жасаған талпыныстардың нәтижесінде жеткілікті дәлелдемелер алудың мүмкін еместігі туралы қорытынды жасай алады, мысалы, егер бағалық ақпараттың сыртқы көзі өз әзірлемесінің модельдері мен бағдарламалық қамтылымын пайдаланса және тиісті ақпаратқа қол жеткізуді ұсынбаса. Мұндай жағдайларда аудитор, егер ол өзінің нүктелік бағалауын әзірлеу немесе басшылықтың нүктелік бағалауын талдау үшін диапазонды бағалау сияқты елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде басқа процедураларды орындай алмаса, бағалауға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ала алмауы мүмкін.³⁶ 705 ХАС³⁷ аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу мүмкіндігі болмаған жағдайда туындайтын салдарларды сипаттайды.

Қаржы құралдары туралы ақпаратты ұсыну және ашу

138. Басшылықтың міндеттеріне қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындау кіреді.³⁸ Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларында қаржылық есептілікте оны пайдаланушыларға қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдер мен белгісіздік факторларын қоса алғанда, ұйым қаржы құралдарымен жүргізетін операциялардың әсерін тиімді бағалауға мүмкіндік беретін ақпаратты ашу туралы талап жиі қамтылады. Бағалау негізі туралы ақпаратты ашудың маңыздылығы қаржы құралдарын бағалаудың белгісіздігі деңгейінің жоғарылауымен артады, сондай-ақ әділ құнды бағалаудың иерархиялық құрылымындағы бастапқы деректердің деңгейіне байланысты болады.

³⁵ 540 ХАС, 13-тармақ (с).

³⁶ 540 ХАС, 13-тармақ (d).

³⁷ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 ХАС

³⁸ 200 ХАС 4 және А2 тармақтарын қара.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

139. Қаржылық есептіліктің қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкестігі туралы мәлімдемелерде басшылық айқын немесе анық емес нысанда қаржылық есептіліктің әртүрлі элементтерін және ашылуға жататын тиісті ақпаратты ұсынуға және ашуға қатысты қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттарын ұсынады. Ақпаратты ұсыну мен ашуға қатысты алғышарттар мыналарды қамтиды:

- (a) оқиғаның басталу фактісі және құқықтар мен міндеттемелер - яғни барлық ашылған фактілер, операциялар және басқа да мәселелер болды және ұйымға жатады;
- (b) толықтығы - яғни қаржылық есептілікке ашылатын барлық ақпарат кіреді;
- (c) жіктеу және түсініктілік - яғни қаржылық ақпарат тиісті түрде ұсынылған және сипатталған, ашылуы тиіс ақпарат нақты тұжырымдалған;
- (d) дәлдік пен бағалау - яғни қаржылық және басқа ақпарат дұрыс және тиісті сома түрінде ашылады.

Аудитке қатысты ақпаратты ашуға байланысты аудиторлық процедуралар осы алғышарттарды ескере отырып әзірленеді.

Қаржы құралдары туралы ақпаратты ұсынуға және ашуға байланысты процедуралар

140. Қаржы құралдары туралы ақпаратты ұсыну және ашу үшін ерекше маңызды мәселелерге мыналар жатады:

- қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларында, әдетте, активтерге, міндеттемелерге, кірістер мен шығыстарға қатысты мәліметтер қосу және түсініктемелер беру мақсатында бағалау және олармен байланысты тәуекелдер мен белгісіздік факторлары туралы ақпаратты қосымша ашуға қатысты талаптар болады. Аудиторға тәуекелдер туралы ақпаратты ашуға және сезімталдықты талдауға назар аудару қажет болуы мүмкін. Аудитордың тәуекелдерді бағалау және бақылау іс-қимылдарын тестілеу процедураларын орындау барысында алынған ақпарат аудиторға қаржылық есептілікте ашылған ақпараттың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келетіні туралы қорытынды жасауға мүмкіндік беретін дәлелдемелерді ұсына алады. Мысалы, бұл келесі ақпарат болуы мүмкін:
 - ұйымның ресми бекітілген есеп саясатын қоса алғанда, ұйымның қаржы құралдарын пайдалану мақсаттары мен стратегиясы туралы;
 - қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдерді басқару саласындағы ұйымның ішкі бақылау тұжырымдамасы;
 - қаржы құралдарына байланысты белгісіздік тәуекелдері мен факторлары;
- ақпарат қаржылық есептілікті дайындау үшін пайдаланылатын дәстүрлі жүйелерден емес, тәуекелдерді басқару жүйелері сияқты басқа жүйелерден алынуы мүмкін. Аудитор ақпаратты ашумен байланысты бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде таңдай алатын процедураларды жүргізу мысалдарына тестілеу жатады:
 - ашылған ақпаратты алу үшін қолданылатын процесс;
 - ашылатын ақпаратты дайындау кезінде пайдаланылатын деректерді бақылау құралдарының операциялық тиімділігі;

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- елеулі тәуекел³⁹ тән қаржы құралдарына байланысты, егер ашылатын ақпарат қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес келсе де, аудитор бағалаудың белгісіздігі туралы ақпарат тиісті
мән-жайлар мен фактілерді ескере отырып, жеткіліксіз көлемде ашылғандығы туралы қорытынды жасай алады, демек, қаржылық есептілік ақпараттың дұрыс ұсынылуын қамтамасыз етпейді. 705 ХАС аудитор қаржылық есептілікте басшылық ашқан ақпарат жеткіліксіз деп есептейтін не есептілікті пайдаланушыларды жаңылыстыратын жағдайды аудиторлық пікірде көрсетуге қатысты нұсқауларды қамтиды;
- аудиторлар ашылатын ақпараттың толық және түсінікті екендігі туралы мәселені де қарастыруы мүмкін. Мысалы, қаржылық есептілікке немесе қоса берілген есептерге барлық маңызды ақпарат енгізілуі мүмкін, бірақ ол қаржылық есептілікті пайдаланушылар ұйымның қаржылық жағдайын түсінуі үшін жеткілікті дәрежеде өзара байланыстырылмауы мүмкін немесе сапалы ақпарат қаржылық есептілікте көрсетілген сомалар түсінікті болуы үшін жеткіліксіз дәрежеде ашылуы мүмкін. Мысалы, ұйым ашылған ақпаратқа сезімталдықты талдауды қосса да, бұл ақпаратта бағалаудағы өзгерістерге, кредиттік шарттардың арнайы талаптарына ықтимал әсер етуге, қамтамасыз етуге қойылатын талаптарға және ұйымның өтімділігіне қатысты жағдайларға байланысты туындауы мүмкін тәуекелдер мен белгісіздік факторларының толық сипаттамасы болмауы мүмкін. 260 ХАС⁴⁰ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты талаптар мен нұсқауларды, соның ішінде аудитордың ұйымдағы бухгалтерлік есепті жүргізу тәжірибесінің елеулі сапалы аспектілері туралы, оның ішінде есеп саясаты, бағалау мәндері және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашу туралы пікірін қамтиды.

141. Ақпаратты ұсынудың тиісті сипатын қарастыру, мысалы, қаржылық құралдарды мәні бойынша тестілеу кезінде қысқа мерзімді және ұзақ мерзімді деп жіктеуге қатысты аудитордың ақпаратты ұсыну мен ашуды бағалауы үшін маңызы бар.

³⁹ 540 ХАС 20-тармағына сәйкес аудитор елеулі тәуекелдер туындауына байланысты бағалау мәндеріне жататын ашылатын ақпаратқа қатысты қосымша процедураларды орындауға міндетті. Осы процедуралар қаржылық есептілікте қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы аясында бағалаудың белгісіздігіне қатысты ақпаратты ашу жеткілікті ме, жоқ па, соны бағалау үшін жүргізіледі.

⁴⁰ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 ХАС,

Аудиттің басқа да маңызды ерекшеліктері

Жазбаша өтініштер

142. 540 ХАС сәйкес аудитор басшылықтан, сондай-ақ қажет болған жағдайда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан бағалау мәндерін қалыптастыру кезінде қолданылатын маңызды болжамдарды негізді деп санауына қатысты жазбаша мәлімдемелер алуға міндетті.⁴¹ 580 ХАС⁴² сәйкес, егер аудитор осындай өтініштерді сұраудан басқа, қаржылық есептілікке қатысы бар басқа аудиторлық дәлелдемелерді немесе қаржылық есептілікті жасаудың бір немесе бірнеше белгілі бір алғышарттарын негіздеу үшін бір немесе бірнеше жазбаша өтініш алу қажет деп шешсе, аудитор осындай қосымша жазбаша өтініштерді сұратуы тиіс. Қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың көлемі мен күрделілік дәрежесіне қарай қаржы құралдарына қатысты алынған өзге де дәлелдемелерді растау үшін сұрау салынатын жазбаша өтініштер мынадай аспектілерді қамтуы мүмкін:

- басшылық хеджирлеу, активтер мен міндеттемелерді басқару немесе инвестициялау сияқты қаржы құралдарын пайдаланатын мақсаттар;
- қаржылық есептілікті ұсынудың тиісті сипатына қатысты өтініштер (мысалы, сату бойынша операциялар ретінде немесе қаржыландыру бойынша операциялар ретінде қаржы құралдарымен операцияларды көрсету);
- қаржылық есептілікте қаржы құралдары туралы ақпаратты ашу туралы мәлімдемелер, мысалы:
 - есепте қаржы құралдарымен жасалатын барлық операциялар көрсетілген;
 - барлық енгізілген туынды қаржы құралдары анықталды;
- барлық операциялар нарықтық жағдайда және нарықтық баға бойынша жүргізілгені туралы мәлімдемелер;
- операциялар жүргізілген шарттар;
- қаржы құралдарын бағалаудың тиісті сипаты;
- қаржы құралдарымен байланысты қандай да бір қосымша келісімдердің бар-жоғы туралы өтініштер;
- ұйым қандай да бір опциондық шарттар жасағандығы туралы мәлімдемелер;
- басшылықтың белгілі бір әрекеттерді орындау ниеті мен қабілеті⁴³;
- есепті күннен кейін қандай да бір оқиғаның қаржылық есептілікте ашылатын бағалар мен ақпаратты түзетуді талап ететіні туралы мәлімдемелер.

⁴¹ 540 ХАС, 22-тармақ. «Жазбаша мәлімдемелер» 580 ХАС 4-тармағында, басшылықтың жазбаша мәлімдемелері оларда қарастырылған мәселелер бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ұсынбайтыны көрсетілген. Егер аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді өзге түрде ала алмаса, бұл аудит көлемінің шектелуіне алып келуі мүмкін, бұл аудиторлық қорытындыға әсер етуі мүмкін («Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 ХАС, қара).

⁴² 580 ХАС, 13-тармақ.

⁴³ 540 ХАС A80-тармағында осы жағдайларда тиісті болуы мүмкін болатын процедуралардың мысалдары келтірілген.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және басқа тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл

143. Қаржы құралдарын бағалауға байланысты белгісіздік факторларына байланысты кез-келген елеулі тәуекелдердің қаржылық есептілігіне ықтимал әсер ету мәселелері корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін қызығушылық тудыруы мүмкін. Аудитор оларды әділ құнды бағалау кезінде пайдаланылған елеулі жол берулердің сипаты мен салдары, жол берулерді әзірлеуге тән субъективтілік дәрежесі және тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін әділ құн бойынша бағаланатын объектілердің салыстырмалы маңыздылығы туралы хабардар ете алады. Бұдан басқа, қаржы құралдары болып табылатын шарттарды жасасу жөніндегі міндеттемелерді және кейіннен бағалау процедураларын бақылаудың тиісті құралдарына қажеттілікке байланысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау қажеттілігі туындауы мүмкін.

144. 260 ХАС қаржылық есептілік аудиті кезінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылды жүзеге асыру аудитордың міндетіне қатысты мәселелерді қарастырады. Қаржы құралдарына қатысты аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар етуге міндетті мәселелер мыналарды қамтуы мүмкін:

- басшылықтың ұйымдағы қаржы құралдарымен операциялардың немесе осындай қызметке байланысты тәуекелдердің сипаты мен көлемін жеткіліксіз түсінуі;
- аудит барысында аудитор анықтаған қаржы құралдарымен ұйым жүргізетін операциялар бөлігінде ішкі бақылау немесе тәуекелдерді басқару жүйелерінің құрылымы мен жұмыс істеуінде елеулі кемшіліктер;⁴⁴
- басшылық немесе басшылық сарапшысы орындаған бағалауға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу кезінде аудитор тап болатын елеулі қиындықтар, мысалы, басшылық сарапшылары пайдаланған бағалау әдіснамасын, жорамалдар мен деректерді зерделеуге мүмкіндігі болмаған жағдайда және сарапшы аудиторға бұл ақпаратты ұсынбаса;
- аудитор мен басшылық немесе басшылық сарапшысы арасындағы бағалау жөніндегі пайымдаулардағы елеулі айырмашылықтар;
- қаржы құралдарымен байланысты бағалаудың белгісіздігі туралы ақпаратты қоса алғанда, олар туралы ақпаратты қаржылық есептілікте ашу талап етілетін елеулі тәуекелдердің және сыртқы әсерлерге ұшыраудың ұйымның қаржылық есептілігіне әлеуетті әсер етуі;
- аудитордың таңдалған есеп саясатының тиісті сипатына және қаржылық есептілікте қаржы құралдарымен операцияларды ұсынуға қатысты көзқарасы;
- аудитордың ұйымдағы есеп жүргізу әдістерінің сапалық сипаттамаларына және қаржылық есептілікте қаржы құралдарын көрсетуге қатысты көзқарасы немесе
- операциялық бақылау құралдарын, қаржы құралдарын хеджирлеу және тәуекелдер мониторингі құралдарына жатқызу процедураларын қоса алғанда, қаржы құралдарын сатып алу, сату немесе пайдалану саласындағы толық және нақты тұжырымдалған саясаттың болмауы.

Ақпараттық өзара іс-қимылдың тиісті мерзімдері аудиторлық тапсырманың нақты жағдайларына байланысты өзгеріп отырады; егер корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар аудиторға осы қиындықты жеңуге көмектесе алатын болса немесе оның өзгертілген пікірге әкелуі мүмкін болса, аудитор аудит барысында кездескен елеулі қиындық туралы алғашқы мүмкіндікте хабарлау орынды болуы мүмкін.

Реттеуші және өзге де органдармен ақпараттық өзара іс-қимыл

145. Кейбір жағдайларда аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қосымша қаржы құралдарымен байланысты мәселелер туралы тікелей реттеуші немесе қадағалаушы органдарды (не тиісінше санауы мүмкін) хабардар етуге міндетті болуы мүмкін.⁴⁵ Мұндай ақпараттық өзара іс-қимыл аудиттің барлық кезеңдерінде пайдалы болуы мүмкін. Мысалы, кейбір юрисдикцияларда банк секторын реттеу органдары аудиторлармен қаржы құралдарымен операцияларды жүзеге асыруды бақылау құралдарының жұмыс істеуі және қолданылуы, белсенді нарықтар болмаған жағдайда қаржы құралдарына бағалау жүргізу қиындықтары және нормативтік актілерді ұстану туралы ақпарат алмасу бөлігінде ынтымақтастыққа бағытталған. Мұндай ынтымақтастық Қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаған кезде аудиторға пайдалы болуы мүмкін.

⁴⁴ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы басшылықты, ал корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер туралы хабардар етуге қатысты талаптар белгіленген және нұсқаулар ұсынылған. Онда ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер аудитордың 315 ХАС (Қайта қаралған) сәйкес тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау барысында немесе аудит жүргізудің кез келген басқа кезеңінде анықталуы мүмкін екендігі түсіндіріледі.

⁴⁵Мысалы, «Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 ХАС, талаптарына сәйкес аудиторлар ұйымдар жөнінде сыртқы тараптарды заңдар мен нормативтік актілердің анықталған сақталмау жағдайлары туралы (немесе сақталмау күдіктері туралы) хабардар ету жөніндегі міндеттің бар-жоғын анықтауға міндетті. Сонымен қатар, көптеген елдерде аудитордың банктік қадағалау органдарымен немесе басқа органдармен ақпараттық өзара әрекеттесуіне қатысты талаптар заңмен, қадағалау органының тиісті құжатымен, ресми келісіммен немесе хаттамамен белгіленуі мүмкін.

**ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫМЕН БАЙЛАНЫСТЫ БАҚЫЛАУ ҚҰРАЛДАРЫНЫҢ
МЫСАЛДАРЫ**

1. Төменде мақсаттарына - сауда немесе инвестициялық мақсаттарына қарамастан, үлкен көлемде қаржы құралдарымен операциялар жүргізетін ұйымда болуы мүмкін бақылау құралдарының жалпы сипаттамасы мен мысалдары келтірілген. Келтірілген мысалдар барлық ықтимал нұсқаларды қамтуды көздемейді және ұйымдар басқа бақылау ортасын құра алады және ұйымның көлеміне, олар өз қызметін жүзеге асыратын салаға және олар жүргізетін қаржы құралдарымен операциялар көлеміне қарай басқа да процестерді енгізе алады. Сауда операциялары мен есеп айырысу (клиринг) палаталарының растамаларын пайдалану туралы қосымша ақпарат 25-26 - тармақтарда берілген.
2. Кез-келген бақылау жүйесін көрсетілгендей, елеулі бұрмалану қаупін болдырмау үшін кейде бақылаудың әртүрлі деңгейлерінде (мысалы, алдын-алу, анықтау және бақылау деңгейлерінде) бақылау құралдарын қайталау қажет болады.

Ұйымның бақылау ортасы

Қаржы құралдарын сауатты пайдалану жөніндегі міндеттеме

3. Қаржы құралдарымен жасалатын кейбір операциялардың күрделілігі мынадай, ұйымда осы операцияларды толық түсінетін немесе осы құралдарды тұрақты негізде бағалауды жүргізу үшін қажетті тәжірибесі мен білімі бар бірнеше қызметкер ғана болуы мүмкін. Егер қаржы құралдары ұйымда осындай біліктілігі бар тиісті мамандар болмаған кезде пайдаланылса, қаржылық есептілікті елеулі түрде бұрмалау тәуекелі артады.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қатысуы

4. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйым өзіне қабылдауға дайын басшылық белгілейтін тәуекел шегін бақылайды және бекітеді және ұйым қаржы құралдарымен жүргізетін операцияларды қадағалауды жүзеге асырады. Ұйымның қаржы құралдарын сатып алу, сату және ұстап қалу саласындағы саясаты ұйымның тәуекелдерді өзіне қабылдауға дайындығына сәйкес және қаржы құралдарымен операциялармен айналысатын қызметкерлердің білімі мен тәжірибесін ескере отырып құрылған. Сонымен қатар, ұйымда корпоративтік басқару құрылымдары және бақылау процестері құрылуы мүмкін:
 - (a) бағалаудың елеулі белгісіздігінің барлық жағдайларында инвестициялық шешімдер және ықтимал салдарлар туралы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар етуге;
 - (b) ұйымның қаржы құралдарымен операциялар жүргізу кезіндегі тәуекелдерді өзіне қабылдауға дайындығын жалпы бағалау.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Ұйымдастыру құрылымы

5. Қаржы құралдарымен операциялар орталықтандырылған не орталықтандырылмаған негізде жүргізілуі мүмкін. Бұл қызмет және тиісті шешім қабылдау процесі көбінесе нақты, сенімді және уақтылы басқару ақпаратын алуға байланысты. Мұндай ақпаратты жинауға және жалпылауға байланысты қиындықтар ұйымдағы бөлімшелер санының және оның қызмет бағыттарының өсуімен артады. Қаржы құралдарымен жасалатын операцияларға байланысты туындайтын елеулі бұрмалау тәуекелдері бақылау іс-қимылдарын орталықсыздандыру дәрежесінің артуына қарай өсуі мүмкін. Бұл үлгі, әсіресе, ұйымның бірнеше аумақтық бөлімшелері болған және олардың кейбіреулері басқа елдерде орналасуы мүмкін жағдайлар үшін жарамды.

Өкілеттіктер мен міндеттерді бөлу

Инвестициялау және бағалау саласындағы саясат

6. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар бекіткен нақты тұжырымдалған саясатқа сәйкес қаржы құралдарын сатып алуға, сатуға және ұстап қалуға арналған нұсқауларды ұйым басшылығы береді, бұл оған бизнес-тәуекелдерді қабылдауға және оларды басқаруға пәрменді тәсіл қолдануға мүмкіндік береді. Мұндай саясат, егер онда ұйымның тәуекелдерді басқару саласындағы қызметіне байланысты мақсаттары және осы мақсаттарға қол жеткізу үшін инвестициялау мен хеджирлеудің қолда бар балама мүмкіндіктері көрсетілсе, сондай-ақ онда мынадай аспектілер көрсетілсе, неғұрлым нақты тұжырымдалған:
 - (a) басшылықтың біліктілік деңгейі;
 - (b) ішкі бақылау және мониторинг жүйелерінің күрделілік деңгейі;
 - (c) ұйымның активтері мен міндеттемелерінің құрылымы;
 - (d) ұйымның өтімділіктің белгілі бір деңгейін ұстап тұру және капиталдың жоғалуына төтеп беру қабілеті;
 - (e) басшылықтың пікірінше, оның мақсаттарына қол жеткізуді қамтамасыз ететін қаржы құралдарының түрлері;
 - (f) басшылықтың пікірі бойынша оның мақсаттарына қол жеткізуді қамтамасыз ететін қаржы құралдарын пайдалану бағыттары (мысалы, туынды қаржы құралдары алыпсатарлық мақсаттарда немесе хеджирлеу мақсатында ғана пайдаланылуы мүмкін бе).
7. Басшылық ұйымның бағалау жүргізу саласындағы мүмкіндіктеріне сәйкес келетін саясатты әзірлей алады және бағалауды жүргізуге жауапты қызметкерлердің осы саясатты ұстануын қамтамасыз ететін бақылау құралдарын енгізе алады. Бұл бақылау құралдарына мыналар кіруі мүмкін:
 - (a) бағалауды алу үшін пайдаланылатын әдістемелерді әзірлеу, тексеру және бекіту процестері, оның ішінде бағалаудың белгісіздігін ескеру үшін қолданылатын іс-әрекеттер;
 - (b) қаржы құралдарын бағалауды растау үшін жиналуы қажет бақыланатын бастапқы деректер мен ақпарат түрлерін барынша пайдалануға қатысты саясат.
8. Шағын ұйымдарда қаржы құралдарымен операциялар сирек жүргізілуі мүмкін, ал басшылық осы салада шектеулі білім мен тәжірибеге ие болуы мүмкін. Дегенмен, қаржы құралдарымен операциялар саласында саясатты қалыптастыру және енгізу

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

ұйымға тәуекелдерді өзіне қабылдауға өзінің дайындығын айқындауға және нақты қаржы құралдарына инвестициялау арқылы мәлімделген мақсатқа қол жеткізілетіндігін анықтауға көмектеседі.

Кадр саясаты және тәжірибе

9. Ұйымдар клиенттерге қызмет көрсету бөлімшелерінің де, құжаттаманы өңдеу бөлімшелерінің де негізгі қызметкерлері өз міндеттерін орындауды міндетті түрде уақытша тоқтатуы тиіс саясатты енгізе алады. Бақылаудың бұл түрі ықпалсыз әрекеттердің алдын алу және анықтау құралы ретінде пайдаланылады, әсіресе сауда операцияларымен айналысатын тұлғалар жалған операциялар жасаған немесе операцияларды дұрыс көрсетпеген жағдайларда.

Қызмет көрсететін ұйымдарды тарту

10. Ұйымдар, сондай-ақ Қызмет көрсететін ұйымдарды (мысалы, активтерді басқарушыларды) қаржы құралдарын сату және сатып алу операцияларына бастамашылық етуі, ұйым үшін операцияларды есепке алуды жүзеге асыруы және қаржы құралдарын бағалауды жүргізуі үшін тарта алады. Сонымен қатар, кейбір ұйымдар қызмет көрсететін ұйымдардан өздерінің қаржы құралдары бойынша есептілікті дайындау үшін бастапқы деректерді ала алады. Алайда, егер басшылық қызмет көрсететін ұйымда қандай ішкі бақылау жүйесінің жұмыс істейтінін білмесе, онда аудитор оған қызмет көрсететін ұйымда қолданылатын ішкі бақылау жүйесіне сенім артуға мүмкіндік беретін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмауы мүмкін. 402 ХАС¹ қара, оған сәйкес аудитор егер ұйым бір немесе бірнеше қызмет көрсететін ұйымдардың қызметтерін пайдаланса, жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуға міндетті талаптар белгіленген.
11. Қызмет көрсететін ұйымдарды тарту қаржы құралдарына қатысы бар бақылау ортасын жақсартуы да, нашарлатуы да мүмкін. Мысалы, қызмет көрсететін ұйымның қызметкерлері ұйым басшылығына қарағанда қаржы құралдарымен көбірек тәжірибеге ие болуы мүмкін немесе қызмет көрсететін ұйым қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ішкі бақылаудың тиімді жүйесіне ие болуы мүмкін. Сонымен қатар, қызмет көрсететін ұйымды тарту ұйымға міндеттерді неғұрлым нақты бөлуге мүмкіндік беруі мүмкін. Екінші жағынан, қызмет көрсететін ұйымның әлсіз бақылау ортасы болуы мүмкін.

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі

12. Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі басшылықтың қаржы құралдарын пайдалануына байланысты туындайтын бизнес-тәуекелдерді анықтау тәртібін, оның ішінде басшылықтың тәуекелдердің маңыздылығын бағалау, олардың туындау ықтималдығын бағалау және осы тәуекелдерді басқару жөніндегі іс-шаралар туралы шешім қабылдау тәртібін белгілеу үшін бар.
13. Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі менеджменттің басқарылуы қажет тәуекелдерді анықтауға негіз болады. Тәуекелдерді бағалау процестерінің мақсаты-басшылықты қамтамасыз ету:

¹ «Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері» 402 ХАС

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (a) қаржы құралымен операция басталғанға дейін онымен қандай ажырамас тәуекелдер байланысты екенін, оның ішінде операцияның мақсаты мен оның құрылымын (мысалы, ұйым қаржы құралымен жүргізетін операциялардың шаруашылық-экономикалық мәні) түсіну үшін;
 - (b) нақты қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдермен шамалас, жеткілікті түрде мұқият кешенді талдау жүргізу үшін;
 - (c) нарықтық жағдай ұйымның тәуекелдерге ұшырауына қалай әсер ететінін түсіну үшін ұйымның ашық позицияларына мониторинг жүргізу үшін;
 - (d) тәуекелге ұшырағыштықты (қажет болған жағдайда) азайту немесе өзгертілген және бедел тәуекелін басқару үшін процедураларға ие болу үшін;
 - (e) бұл процестерге қатаң бақылау және оларды мұқият тексеру жүргізу үшін.
14. Тәуекелдерге ұшырағыштық мониторингі және тәуекелдерді басқару үшін іске асырылған құрылым мынадай талаптарға жауап беруі тиіс:
- (a) тиісті сипатта болуы және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар айқындаған тәуекелдерге қатысты ұйымның ұстанымына қайшы келмеуі;
 - (b) қаржы құралдарының әртүрлі түрлерін санкциялау және қандай операцияларды жүргізуге рұқсат етілетінін және қандай мақсаттар үшін бекітілетінін көздеу. Рұқсат етілген құралдар мен бекіту деңгейлері қаржы құралдарымен операциялармен айналысатын қызметкерлердің тәжірибесі мен білімін көрсетуі және басшылықтың осындай операцияларды жүргізу үшін ұйымда білікті мамандардың болуын қамтамасыз етуге ұмтылысын көрсетуі тиіс;
 - (c) қаржы құралдарының (бекітілген контрагенттерді қоса алғанда) әрбір түрі бойынша тәуекелге ұшырауды шектеу үшін тиісті лимиттер белгіленсін. Тәуекелдің рұқсат етілген деңгейі тәуекелдің түріне немесе контрагентке байланысты өзгеруі мүмкін;
 - (d) қаржылық тәуекелдер мен бақылау іс-әрекеттерінің объективті және уақтылы мониторингін қамтамасыз ету;
 - (e) тәуекелдерді басқару мақсатында әлеуетті сыртқы әсерлер, тәуекелдер және қаржы құралдарымен операциялардың нәтижелері туралы объективті және уақтылы есептілікті дайындауды көздеу;
 - (f) басшылықтың нақты қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдерді бағалау нәтижелерін үнемі талдау.
15. Ұйым тап болатын тәуекелдердің түрлері мен деңгейлері ол пайдаланатын қаржы құралдарының түрлеріне, оның ішінде осы құралдардың күрделілік деңгейі мен қаржы құралдарымен операциялар көлеміне тікелей байланысты.

Тәуекелдерді басқару қызметі

16. Заң немесе нормативтік акт кейбір ұйымдарға, мысалы, үлкен көлемде қаржы құралдарымен операцияларды жүзеге асыратын ірі қаржы ұйымдарына тәуекелдерді басқарудың жеке қызметін құруды немесе олар осындай қызметті өз қалауы бойынша құруды ұйғаруы мүмкін. Бұл қызмет қаржы құралдарымен операциялар жүргізуге және осы құралдарды басқаруға жауапты бөлімшелерден бөлек жұмыс істеуі тиіс. Бұл қызмет қаржы құралдарымен операциялар бойынша есептілікті дайындауға және осы операцияларды бақылауға жауап береді. Қызмет аясында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тәуекелдерді басқару жөніндегі ресми комитетті құра алады. Осы саладағы негізгі міндеттердің мысалдары мыналарды қамтуы мүмкін:

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (a) корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар белгілеген тәуекелдерді басқару саясатын іске асыру (ұйым ұшырайтын тәуекелдерді талдауды қоса алғанда);
 - (b) тәуекелдер бойынша шектеулер жүйесін әзірлеу және осы шектеулердің практикада сақталуын қамтамасыз ету;
 - (c) стресс-сценарийлерді әзірлеу және позициялардың ерекше өзгерістерін қарауды қоса алғанда, қаржы құралдары портфеліндегі ашық позицияларға қатысты сезімталдыққа талдау жүргізу;
 - (d) қаржы құралдарының жаңа түрлерін қарау және талдау.
17. Шамасы бухгалтерлік баланста танылған қаржы құралының құнынан (болған кезде) асатын шығынға ұшырау тәуекелі қаржы құралдарымен байланысты. Мысалы, тауардың нарықтық бағасының күрт төмендеуі нәтижесінде ұйым кепілдікті қамтамасыз ету немесе маржаны ұстап тұру талаптарына байланысты осы тауар бойынша форвардтық позицияны жабу үшін шығынды сатуға мәжбүр болуы мүмкін. Кейбір жағдайларда ықтимал шығындардың мөлшері ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне айтарлықтай күмән тудыруы мүмкін. Нарықтық тәуекелдерге ұшыраған қаржы құралдарына болашақ гипотетикалық әсерді бағалау мақсатында ұйым сезімталдыққа талдау немесе тәуекел құнына талдау жүргізе алады. Алайда, тәуекел құнын талдау ұйым ұшырауы мүмкін барлық тәуекелдерді толық көрсетпейді; сезімталдықты талдау және сценарийлік талдау да кейбір шектеулерге ие.
18. Ұйымның қарауына тәуекелдерді басқарудың жеке қызметін құру немесе құру туралы мәселе, егер ол қандай құрылымға ие болса, қаржы құралдарымен операциялардың көлемі мен күрделілік деңгейі және тиісті нормативтік талаптар әсер етеді. Тәуекелдерді басқарудың жеке қызметі құрылмаған ұйымдарда, мысалы, аз қаржы құралдарын пайдаланатын немесе күрделі емес қаржы құралдарын пайдаланатын ұйымдарда қаржы құралдарымен операциялар туралы есептілікті дайындау және осы операциялардың мониторингі бухгалтерлік есеп бөлімінің немесе қаржы қызметінің міндеттерінің шеңберіне не басшылықтың жалпы міндеттеріне кіруі мүмкін. Мұндай ұйымдарда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тәуекелдерді басқару жөніндегі ресми комитетті құруы мүмкін.

Ұйымның ақпараттық жүйелері

19. Ұйымның ақпараттық жүйесінің негізгі мақсаты барлық операциялар туралы деректер жинауды қамтамасыз ету және оларды дәл көрсету, олар бойынша есептеулер жүргізу, оларды бағалауды орындау және қаржы құралдарымен байланысты тәуекелдерді басқаруға мүмкіндік беретін ақпарат дайындау, сондай-ақ бақылау құралдарына мониторинг жүргізу болып табылады. Әсіресе нашар интеграцияланған және қолмен реттелетін интерфейстері бар жүйелер көп болған жағдайда және жеткілікті бақылау құралдары болмаған жағдайда қаржы құралдарымен операцияларды үлкен көлемде жүргізетін ұйымдарда қиындықтар туындауы мүмкін.
20. Кейбір қаржы құралдарын есепке алуда көрсету үшін көптеген бухгалтерлік жазбалар қажет болуы мүмкін. Қаржы құралдарымен операциялардың күрделілігінің немесе деңгейінің артуына қарай ақпараттық жүйені жетілдіру де талап етіледі. Қаржы құралдарына байланысты туындауы мүмкін нақты мәселелерге мыналар жатады:

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

- (a) техникалық мүмкіндіктері жоқ немесе қаржы құралдарымен операцияларды өңдеу үшін қажетті конфигурациясы жоқ ақпараттық жүйелердің (әсіресе шағын ұйымдарда) болуы, әсіресе егер ұйымда қаржы құралдарымен жұмыс істеудің алдында қандай да бір тәжірибесі болмаса. Нәтижесінде қолмен жасалатын операциялардың саны артуы мүмкін, бұл өз кезегінде қате қауіпін арттыруы мүмкін;
 - (b) күрделі операцияларды орындау үшін қажет жүйелердің ықтимал әртүрлілігі және осы жүйелердің деректері арасында үнемі салыстыру қажет, әсіресе егер жүйелерде интерфейс болмаса немесе қолмен араласуға болатын болса;
 - (c) неғұрлым күрделі операцияларды бағалау, егер оларды аз ғана тұлғалар жүргізсе, сондай-ақ олар бойынша тәуекелдерді басқару деректерді өңдеудің негізгі жүйелерінде емес, электрондық кестелерді қолдана отырып жүзеге асырылады және осы электрондық кестелерден физикалық және логикалық парольдік қорғауды алып тастау оңайырақ болады;
 - (d) жүйелер қалыптастырған бухгалтерлік жазбаларды тексеру және растау үшін жүйелер, сыртқы растау немесе брокерлік баға белгілеулер (олар болған кезде) бойынша ерекше жағдайлар журналдарын талдаудың болмауы;
 - (e) қаржы құралдарын бағалау үшін жүйелерге енгізілетін негізгі бастапқы деректерді бақылаудағы және бағалаудағы қиындықтар, әсіресе бұл жүйелерге трейдерлер тобы (фронт-офис деп аталатын) немесе сыртқы қызметтерді жеткізуші қызмет көрсеткен және (немесе) қаралатын операциялар ерекше болып табылған не баяу айналыстағы құралдармен жүргізілген жағдайларда;
 - (f) операцияларды бастапқы және мерзімді өңдеу үшін пайдаланылған күрделі модельдердің құрылымы мен параметрлерін бағалау мүмкін еместігі;
 - (g) мұндай модельдердің аккредиттелген нұсқаларын кейіннен тексеру мүмкіндігін сенімді қамтамасыз ету және рұқсатсыз кіруді немесе осы модельдерге өзгерістер енгізуді болдырмау үшін Басшылық қол жеткізуді басқару, жеке модельдерді өзгертілген немесе қызмет көрсету құралдары бар модельдер кітапханасын құрмауы мүмкіндігі;
 - (h) ұйым қаржы құралдарымен операциялардың шектеулі санын ғана жүргізген жағдайларда тәуекелдерді басқару жүйелері мен бақылау жүйелеріне талап етілетін инвестициялардың мөлшерлес еместігі, сондай-ақ егер оның осындай операцияларды жүргізу тәжірибесі болмаса, басшылықтың нәтижелерді түсінбеуі ықтимал;
 - (i) қаржы құралдарымен операцияларды көрсету, өңдеу және есепке алу және осы операцияларға байланысты туындайтын тәуекелдерді тиісінше басқару үшін сыртқы тараптардың (мысалы, қызмет көрсететін ұйымның) жүйелерін пайдаланудағы әлеуетті қажеттілік, сондай-ақ осындай өнім берушілерден алынған нәтижелерді тиісінше салыстырып тексеру және даулау қажеттілігі;
 - (j) ұйым қаржы құралдарымен операциялар жүргізу кезінде сауданың электрондық әдістерін пайдаланған жағдайларда электрондық сауда-саттық желісін пайдалануға байланысты қосымша қорғауды және қосымша бақылауды қамтамасыз ету мәселелері.
21. Қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ақпараттық жүйелер қаржылық есептіліктегі сандық ақпаратты ашудың маңызды көзі болып табылады. Алайда, ұйымдар ішкі есептілікті дайындау үшін және ашылатын сапалы ақпаратқа, мысалы, белгісіздік тәуекелдері мен факторларына қатысты немесе сезімталдықты талдауға қатысты ақпаратты қалыптастыру үшін пайдаланылатын қаржылық емес жүйелерді де әзірлеп, қолдай алады.

Ұйымның бақылау әрекеттері

22. Қаржы құралдарымен операциялар саласындағы бақылау іс - қимылдарын жүзеге асырудың мақсаты - ұйымның өз мақсаттарына қол жеткізуіне кедергі келтіретін проблемалардың алдын алу немесе оларды анықтау. Бұл мақсаттар өзінің сипаты бойынша операциялық қызметке, қаржылық есептілікті жасауға немесе заңдар мен нормативтік талаптарды ұстануға қатысты болуы мүмкін. Қаржы құралдарымен операциялар саласындағы бақылау іс-қимылдары қаржы құралдарымен операциялардың күрделілік деңгейі мен көлемін ескере отырып әзірленеді және әдетте тиісті авторизациялану процесін ұйымдастыруды, міндеттерді жеткілікті түрде нақты бөлуді және ұйымның бақылау саласындағы өз мақсаттарына қол жеткізуге бағытталған өзге де процедуралар мен саясатты қамтиды. Осы процестердің ағымдағы схемаларын қолдана отырып, ұйымда енгізілген бақылау құралдарын немесе олардың болмауын анықтауға болады. Бұл есепте қаржылық есеп берудің толықтығы, дәлдігі, болуы, бағалау, ұсыну және ашу сияқты алғышарттарына байланысты бақылау әрекеттеріне баса назар аударылады.

Авторзация

23. Авторзация қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттарына тікелей де, жанама да әсер етуі мүмкін. Мысалы, егер операция ұйымда қабылданған саясат аясында жасалмаса да, ол дұрыс көрсетілуі және ескерілуі мүмкін. Алайда, рұқсат етілмеген операциялар ұйым тәуекелдерінің едәуір артуына әкелуі мүмкін, бұл өз кезегінде елеулі бұрмалану қаупін арттырады, өйткені бұл операциялар ішкі бақылау жүйесі аясында жүргізілмейді. Бұл тәуекелді азайту үшін ұйымдар көбінесе нақты тұжырымдалған саясатты қабылдайды, онда қандай сауда операцияларын жасауға болатындығы және оларды кім жүзеге асыра алатындығы қарастырылған, оны ұстануды кейіннен құжаттарды өңдеу бөлімдері (бэк-офис) үнемі қадағалап отырады. Нақты тұлғалар жүзеге асыратын сауда операцияларының мониторингі, мысалы, ерекше үлкен көлемдерге, алынған елеулі пайдаға немесе келтірілген елеулі залалдарға талдау жүргізу шеңберінде басшылықтың операциялардың жаңа түрлерін санкциялауды және ықпалсыз іс-әрекеттердің ықтимал жасалуын бағалауды қоса алғанда, ұйым саясатының сақталуын қамтамасыз етуге ықпал ететін болады.

24. Бастамашылық операцияларды есепке алудың негізгі функциясы жеке операциялардың сипаты мен мақсатын, сондай-ақ шартты мәжбүрлеп орындау мүмкіндігін қоса алғанда, қаржы құралы болып табылатын әрбір шарт бойынша құқықтар мен міндеттемелерді нақты айқындау болып табылады. Қаржылық деректерді есепке алуда толық және дәл көрсету, әдетте, номиналды сома сияқты базалық қаржылық деректерді көрсетуден басқа, кем дегенде мынадай мәліметтерді көрсетуді білдіреді:

- (a) дилер бойынша сәйкестендіру ақпаратын;
- (b) операцияны көрсеткен тұлға туралы сәйкестендіру ақпаратын (егер осы тұлға дилер болып табылмаса), оның қашан басталғаны (операцияны жасау күні мен уақытын қоса алғанда) және оның ұйымның ақпараттық жүйелерінде қалай көрсетілгені туралы ақпаратты;
- (c) операцияның сипаты мен мақсаты, оның ішінде оның тиісті коммерциялық тәуекелді хеджирлеуге арналғандығы.

ҚАРЖЫ ҚҰРАЛДАРЫ АУДИТІНІҢ ЕРЕКШЕЛІКТЕРІ

Міндеттерді бөлу

25. Міндеттерді бөлу және қызметкерлерді тағайындау, әсіресе қаржы құралдарына қатысты маңызды бақылау әрекеті болып табылады. Қаржы құралдарымен операциялар жүргізу кезінде бірқатар функцияларды бөлуге болады, соның ішінде:
 - (a) мәмілені ресімдеу (дилинг). Қаржы құралдарымен операциялар үлкен көлемде жүргізілетін ұйымдарда бұл міндетті клиенттерге қызмет көрсету бөлімі (фронт-офис) орындай алады;
 - (b) төлемдерді жүргізу және түсімдерді алу (есеп айырысулар);
 - (c) сауда операцияларына қатысты растауларды жіберу және ұйымның бухгалтерлік жазбалары мен контрагенттердің жауаптарындағы деректер арасындағы алшақтықтарды салыстырып тексеру (осындай жауаптар болған кезде);
 - (d) бухгалтерлік есеп деректеріндегі барлық операциялардың дұрыс көрсетілуі;
 - (e) тәуекелдер сомасы бойынша шектеулерді ұстану мониторингі. Қаржы құралдарымен операциялар үлкен көлемде жүргізілетін ұйымдарда бұл міндетті тәуекелдерді басқару қызметі орындай алады;
 - (f) позициялардың мониторингі және қаржы құралдарын бағалау.
26. Көптеген ұйымдар мынадай міндеттерді бөліседі: қаржы құралдарына инвестициялау, қаржы құралдарын бағалау, қаржы құралдарымен операциялар бойынша есеп айырысу, сондай-ақ қаржы құралдарын есепке алу және есептілікте көрсету.
27. Шағын ұйымдарда міндеттердің тиісті бөлінуін қамтамасыз ету қиын, сондықтан қаржы құралдарымен операциялар мониторингін жүргізудегі басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың рөлі ерекше маңызды болады.
28. Кейбір ұйымдардағы ішкі бақылау жүйелері бағаны тексерудің тәуелсіз қызметінің (IPV) болуымен сипатталады. Бұл қызмет кейбір қаржы құралдарының бағасын тәуелсіз тексеруге жауап береді және балама деректер көздерін, әдіснамалар мен болжамдарды қолдана алады. Қызмет ұйымның басқа құрылымдық бөлімшесі әзірлеген бағалардың объективті қаралуын қамтамасыз етеді.
29. Бағалау саласындағы саясатты әзірлеу және осы саясатты ұстануды қамтамасыз ету үшін әдетте ұйымдастыру-бақылау бөлімшелері және құжаттаманы өңдеу жөніндегі бөлімшелер жауап береді. Қаржы құралдарымен операциялар неғұрлым үлкен көлемде жүргізілетін ұйымдар күн сайын өзінің қаржы құралдары портфеліне бағалау жүргізе алады және бағалаудың негізділігіне тест ретінде нақты қаржы құралының үлесіне қандай пайда немесе қандай шығын келетінін тексере алады.

Толықтығы, дәлдігі және болуы

30. Ұйымның бухгалтерлік жазбаларын банктер мен депозитарийлердің бухгалтерлік жазбаларымен тұрақты негізде салыстырып тексеруді жүргізу ұйымдарға есептегі операциялардың тиісті көрінісін қамтамасыз етуге мүмкіндік береді. Сауда операцияларын жасайтын тұлғалар мен деректерді салыстыратын тұлғалар арасындағы міндеттердің дұрыс бөлінуін қамтамасыз ету өте маңызды. Салыстыру нәтижелерін мұқият тексеру және анықталған сәйкессіздіктерді жою процесі бірдей маңызды.

31. Бұдан басқа, бақылау құралдары енгізілуі мүмкін, оған сәйкес трейдерлер күрделі қаржы құралына бірегей сипаттамалардың тән еместігін анықтауға міндетті. Мысал ретінде кіріктірілген туынды қаржы құралдарын келтіруге болады. Мұндай жағдайларда оларды жасау кезінде қаржы құралдарымен күрделі операцияларды бағалауды жүргізетін жеке қызметтің болуы мүмкін (оны өнімді бақылау қызметі деп атауға болады). Есеп саясаты жөніндегі топпен бірге бұл қызмет операцияның дұрыс көрінісін қамтамасыз етеді. Шағын ұйымдарда өнімді бақылау қызметі болмауы мүмкін, бірақ мұндай ұйымдарда олар жасалған кезде күрделі қаржы құралдары болып табылатын шарттарды бақылау процедурасы енгізілуі мүмкін. Оның мақсаты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарына сәйкес осы шарттардың тиісті есебін қамтамасыз ету болып табылады.

Бақылау құралдарының мониторингі

32. Ұйымның мониторингті тұрақты негізде жүзеге асыру жөніндегі қызметі қаржы құралдарымен операциялармен және оларды бағалаумен байланысты бақылау құралдарының жұмыс істеуінде кемшіліктерді табуға және түзетуге бағытталған. Ұйымда қаржы құралдарымен операцияларды қадағалау және осы операцияларды талдау жеткілікті көлемде жүзеге асырылуы маңызды. Оларға мыналар кіреді:
- (a) барлық бақылау құралдарын талдау, мысалы, салыстыру кезінде анықталған сәйкессіздіктер саны немесе ұйым ішінде белгіленген бағалар мен баға ақпаратының сыртқы көздерінің деректері арасындағы айырмашылық сияқты ұйымның статистикалық деректерін бақылау;
 - (b) ақпараттық жүйелерді бақылаудың тиімді құралдарын пайдалану қажеттілігі, олардың қолданылуын мониторингтеу, тексеру және бекіту;
 - (c) әр түрлі процестер мен әртүрлі жүйелер аясында алынған ақпаратты тиісті түрде салыстыруды қамтамасыз ету қажеттілігі. Мысалы, егер алынған нәтижелер негізгі тізілімдегі мәліметтермен тиісті түрде салыстырылмаса, бағалау процесі аса маңызды емес.
33. Ірі ұйымдарда қаржы құралдарымен жасалатын операциялардың барлық кезеңдері, әдетте, есеп айырысудың уақтылығын қамтамасыз етуге арналған күрделі компьютерлік ақпараттық жүйелерде көрсетіледі. Неғұрлым күрделі компьютерлік жүйелер ақша қаражатының қозғалысын мониторингтеу мақсатында клирингтік шоттар бойынша бухгалтерлік жазбаларды автоматты түрде қалыптастыра алады. Бұл ұйымдарда ұйымның есебінде қаржы құралдарымен операциялардың дұрыс көрсетілуін қамтамасыз етуге арналған операцияларды өңдеуді бақылау құралдары енгізілді. Компьютерлік жүйелерде қаржы құралдарын пайдаланудың рұқсат етілген көлемдері асып кеткен немесе операциялар нақты контрагенттер үшін белгіленген лимиттерден жоғары жүргізілген жағдайлар туындаған жағдайда басшылық сигнал алуы үшін ауытқулар туралы есептерді қалыптастыру мүмкіндігі көзделуі мүмкін. Алайда, тіпті өте жақсы компьютерлік жүйелер қаржы құралдарымен операцияларды толық есепке алуды қамтамасыз ете алмайды. Демек, басшылық операцияларды толық көлемде көрсету ықтималдығын арттыру мақсатында қосымша процедураларды жиі енгізеді.

**315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН, 2019 Ж.)
ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ**

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

(2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолдану саласы	1
Осы стандарттың негізгі қағидаттары	2
Ауқымдылығы	9
Күшіне ену күні	10
Мақсаты	11
Анықтамасы	12
Талаптар	
Тәуекелдерді бағалау процедуралары және ілеспе әрекеттер	13-18
Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу	19-27
Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	28-37
Құжаттама	38
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Анықтамалар	A1-A10
Тәуекелдерді бағалау процедуралары және ілеспе әрекеттер	A11-A47
Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу	A48-A183
Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау	A184-A236
Құжаттама	A237-A241
1-қосымша: Ұйым туралы түсінік алу және оның бизнес-модельдері кезінде қарастыруға арналған сұрақтар	

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- 2-қосымша: Ажырамайтын тәуекел факторларына қатысты түсінік алу
- 3-қосымша: Ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу
- 4-қосымша: Ұйымның ішкі аудит қызметінің жұмысы туралы ұсыныс
алған кезде қарауға арналған сұрақтар
- 5-қосымша. Ақпараттық технологияларға (АТ) қатысты түсінік алу кезінде
қарауға арналған сұрақтар
- 6-қосымша: АТ-бақылау құралдарына қатысты түсінік алу кезінде қарауға
арналған сұрақтар

«Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау» 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) халықаралық аудит стандарты (ХАС) «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс..

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау жөніндегі міндеттерін белгілейді.

Осы стандарттың негізгі қағидаттары

2. 200 ХАС¹ аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер алуды қоса алғанда, қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудитордың жалпы мақсаттарын қарайды². Аудиторлық тәуекел елеулі бұрмалану тәуекелінің және анықталмау тәуекелінің функциясы болып табылады³. 200 ХАС елеулі бұрмалану тәуекелдерінің екі деңгейде⁴: тұтастай қаржылық есептілік деңгейінде және операциялар түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттар деңгейінде болуы мүмкін екендігі түсіндірілді.
3. 200 ХАС аудитордан аудитті жоспарлау және жүргізу кезінде кәсіби пайымдауды қолдануды, сондай-ақ аудитті кәсіби скептицизммен жоспарлауды және жүзеге асыруды талап етіп, қаржылық есептілік айтарлықтай бұрмаланған жағдайлар болуы мүмкін екенін түсінеді⁵.
4. Қаржылық есептілік деңгейіндегі тәуекелдер тұтастай алғанда қаржылық есептілікке жан-жақты қолданылатын және бірқатар алғышарттарға әсер ететін елеулі бұрмалану тәуекелдерін білдіреді. Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдері екі компоненттен тұрады: ажырамас тәуекел және бақылау құралдарының тәуекелі.
 - Ажырамас тәуекел - операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға қатысты немесе қандай да бір тиісті бақылау құралдарын қарағанға дейін ақпаратты ашуға қатысты елеулі бұрмалауға (жеке-жеке немесе басқа да бұрмалаулармен жиынтықта) алғышарттардың ұшырауы.
 - Бақылау құралдарының тәуекелі - операциялар түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қатысты алғышарттардың ықтимал елеулі бұрмалануының (жеке-жеке немесе басқа да бұрмаланулармен жиынтықта) ұйымның тиісті бақылау құралдарының көмегімен уақтылы алдын алынбауының немесе анықталуының және түзетілуінің тәуекелі.

¹ «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС.

² 200 ХАС, 17-тармақ.

³ 200 ХАС, 13(с)-тармағы.

⁴ 200 ХАС, А36 тармағы.

⁵ 200 ХАС, 15-16 тармақтар

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

5. 200 ХАС елеулі бұрмалану тәуекелдері тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті санын алу үшін қажетті әрі қарайғы аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтау үшін алғышарттар деңгейінде бағаланатынын түсіндіреді⁶. Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін нақты ХАС бөлінбейтін тәуекел мен бақылау құралдарының тәуекелін бөлек бағалауды талап етеді. 200 ХАС түсіндіргендей, кейбір алғышарттар мен операциялардың тиісті түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу үшін ажырамас тәуекел басқаларға қарағанда жоғары. Бұл стандартта бөлінбейтін тәуекелдің өзгеру дәрежесі «бөлінбейтін тәуекел диапазоны» деп аталады.
6. Аудитор анықтаған және бағалаған елеулі бұрмалау тәуекелдеріне қатенің салдарынан бұрмалау тәуекелі де, ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан бұрмалау тәуекелі де жатады. Тәуекелдердің екі түрі де осы стандартта қарастырылғанымен, ықылассыз іс-әрекеттер соншалықты маңызды, сондықтан 240 ХАС⁷ ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде тәуекелдерді анықтау, бағалау және процедураларды жүргізу үшін пайдаланылатын ақпаратты алу бойынша тәуекелдерді бағалау процедураларына және олармен байланысты іс-әрекеттерге қатысты қосымша талаптар мен ұсынымдар енгізілген әрекеттер.
7. Аудитордың тәуекелдерді анықтау және бағалау процесі итеративті және динамикалық. Аудитордың ұйым мен оның ортасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын және ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсінуі елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға қойылатын талаптардың негізінде жатқан принциптерімен өзара байланысты. Осы стандартта талап етілетін түсінікті алу үшін тәуекелдерді алдын ала бағалау қалыптастырылуы мүмкін, ол кейіннен аудитор тәуекелдерді анықтау және бағалау процесін жүзеге асырған сайын нақтылануы мүмкін. Бұдан басқа, осы ХАС пен 300 ХАС аудитордан 300 ХАС сәйкес одан әрі аудиторлық процедуралар нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелердің негізінде немесе жаңа ақпарат алынған жағдайда жалпы сипаттағы одан әрі аудиторлық процедураларды және одан әрі аудиторлық процедураларды қайта қарауды және өзгертілгенді талап етеді.
8. 300 ХАС⁸ аудитордан қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы аудиторлық процедураларды әзірлеуді және орындауды талап етеді. Бұдан әрі 300 ХАС аудитордың қаржылық есептілік деңгейінде Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы және жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар оның бақылау ортасын түсінуіне байланысты екендігі түсіндіріледі. 300 ХАС⁹ сондай-ақ аудитордан әрі қарай аудиторлық процедураларды әзірлеуді және орындауды талап етеді, олардың сипаты, мерзімдері мен көлемі үй-жайлар деңгейінде және оларға жауап ретінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерін ескере отырып айқындалады.

⁶ 200 ХАС, А43а тармағы және «Бағаланған тәуекелдерге жауап ретіндегі аудиторлық процедуралар» 300 ХАС, 6-тармақ.

⁷ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері» 240 ХАС

⁸ 300 ХАС, 5-тармақ.

⁹ 300 ХАС, 6-тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Ауқымдылығы

9. 200 ХАС¹⁰ кейбір ХАС ауқымдылығы туралы ережелер қамтылғандығы көрсетіледі, бұл олардың қызметінің сипатына және оның көп немесе аз күрделілігіне қарамастан барлық ұйымдарға қойылатын талаптардың қолданылуын суреттейді. Бұл стандарт барлық ұйымдардың көлеміне немесе күрделілігіне қарамастан аудит жүргізуге арналған, сондықтан оны қолдану жөніндегі нұсқаулық қажет болған жағдайда аз және одан да күрделі ұйымдардың ерекшеліктерін қарастырады. Ұйымның мөлшері оның күрделілік деңгейінің көрсеткіші болғанымен, кейбір шағын ұйымдар күрделілігімен ерекшеленуі мүмкін, ал үлкен ұйымдар онша күрделі болмауы мүмкін.

Күшіне ену күні

10. Осы ХАС 2021 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

11. Аудитордың мақсаты - ықпалсыз әрекеттердің салдарынан да, қатенің салдарынан да, қаржылық есептілік деңгейінде де, алғышарттар деңгейінде де елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау, осылайша бағаланған елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау үшін негіз қамтамасыз ету.

Анықтамалар

12. ХАС мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
 - (a) *Алғышарттар* - қаржылық есептілікте ақпаратты тануға, бағалауға, ұсынуға және ашуға қатысты айқын немесе өзге нысанда жасалған, басшылықтың қаржылық есептілік қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес жасалғаны туралы мәлімдемесінің ажырамас бөлігі болып табылатын мәлімдемелер. Алғышарттарды аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау, бағалау және анықталған тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдау кезінде туындауы мүмкін ықтимал бұрмалаулардың әртүрлі түрлерін қарау үшін пайдаланады (A1-тармақты қара);
 - (b) *Бизнес-тәуекел* - ұйымның қойылған мақсаттарға қол жеткізу және өз стратегиясын іске асыру қабілетіне теріс әсер етуі мүмкін елеулі жағдайлардың, оқиғалардың, мән-жайлардың, әрекеттердің немесе әрекетсіздіктердің нәтижесінде туындайтын немесе тиісті емес мақсаттар мен стратегияларды белгілеу нәтижесінде туындайтын тәуекел;
 - (c) *Бақылау* - басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар айқындаған ішкі бақылау жүйесінің мақсаттарына қол жеткізу үшін ұйым белгілеген саясат немесе процедуралар. Осы мәтінде (A2 -A5 тармақтарын қара):

¹⁰ 200 ХАС, A65a тармағы.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (i) Саясат - бақылауды жүзеге асыру мақсатында ұйымда не жүзеге асырылуы тиіс немесе болмауы тиіс ережелер. Мұндай ережелер құжатпен ресімделуі, ақпараттық хабарламаларда нақты көрсетілуі немесе іс-әрекеттерді жүзеге асыру немесе шешімдер қабылдау кезінде тұспалдануы мүмкін;
 - (ii) Процедуралар - бұл саясатты іске асыру жөніндегі іс-қимылдар;
- (d) *АТ-бақылаудың жалпы құралдары* - ұйымның ақпараттық жүйесіндегі ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарының үздіксіз тиімді жұмыс істеуін және ақпараттың бүтіндігін (яғни ақпараттың толықтығын, дәлдігін және анықтығын) қоса алғанда, АТ-ортаның үздіксіз тиісті жұмыс істеуін қолдайтын ұйымның ақпараттық-технологиялық процестерін (АТ - процестерін) бақылау құралдары. Сондай-ақ, *АТ- ортасының* анықтамасын қара;
- (e) *Ақпаратты өңдеуді бақылау құралдары* - АТ-қосымшалар немесе ұйымның ақпараттық жүйесінде қолмен орындалатын ақпараттық процестер арқылы ақпаратты өңдеуге қатысты, ақпарат тұтастығының бұзылу тәуекелін (яғни операциялардың және басқа да ақпараттың толықтығын, дәлдігі мен анықтығын) тікелей төмендететін бақылау құралдары (А6-тармақты қара);
- (f) *Ажырамайтын тәуекел факторлары* - бақылау құралдары есепке алынғанға дейін операциялар түріне, шоттар бойынша қалдықтарға қатысты алғышарттардың немесе ақпаратты ашудың ықылассыз әрекеттер немесе қателер салдарынан бұрмалануға ұшырауына әсер ететін оқиғалардың немесе жағдайлардың сипаттамасы. Мұндай факторлар сапалық немесе сандық сипатта болуы мүмкін және басшылықтың немесе ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелінің¹¹ өзге де факторларына байланысты күрделілікті, субъективтілікті, өзгергіштікті, белгісіздікті немесе бұрмалануға ұшырағыштықты олар ажырамайтын тәуекелге әсер ететін бөлігінде қамтиды (А7 - А8 тармақтарын қара);
- (g) *АТ-орта* - АТ-қосымшалар және қосалқы АТ-инфрақұрылым, сондай-ақ АТ-процестер және ұйым шаруашылық операцияларды қолдау және бизнес-стратегияны іске асыру үшін пайдаланатын, осы процестерге қатысатын қызметкерлер. Осы ХАС мақсаты үшін:
- (i) АТ-қосымшасы операцияларды немесе ақпаратты бастамалау, өңдеу, есепке алу және есептілікте көрсету үшін пайдаланылатын бағдарламаны немесе бағдарламалар кешенін білдіреді. АТ-қосымшаларына деректер қоймалары мен есеп генераторлары кіреді;
 - (ii) АТ-инфрақұрылым желіні, операциялық жүйелерді, дерекқорларды және тиісті аппараттық және бағдарламалық қамтылымды қамтиды;
 - (iii) АТ-процестер - бұл АТ-ортаға қолжетімділікті, бағдарламаларға немесе АТ-ортаға өзгерістер енгізуді басқаруға және ақпараттық технологиялардың жұмыс істеуін бақылауға арналған ұйымдастыру процестері;
- (h) *Тиісті алғышарттар* - операциялардың түріне, шот бойынша қалдыққа немесе елеулі бұрмалаудың анықталған тәуекелімен байланысты ақпаратты ашуға қатысты осындай алғышарттар. Алғышарттың сәйкестігі бақылаудың кез келген тиісті құралдарын қарағанға дейін (яғни ажырамайтын тәуекелді бағалағанға дейін) анықталады (А9-тармақты қара);

¹¹ 240 ХАС, 27-тармақ және 550 ХАС «Байланысты тараптар», 18-тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (i) *Ақпараттық технологияларды пайдалануға байланысты тәуекелдер* - ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарының құрылымның немесе жұмыс істеуінің тиімсіздігіне ұшырауы немесе ұйымның ақпараттық жүйесіндегі ақпарат тұтастығының (яғни операциялардың және өзге ақпараттың толықтығы, дәлдігі және анықтығы) ұйымның АТ-процестеріндегі бақылау құралдары құрылымының тиімсіздігі немесе жұмыс істеуі салдарынан бұзылу тәуекелі (АТ-ортаны қара);
- (j) *Тәуекелдерді бағалау процедуралары* - қаржылық есептілік пен алғышарттар деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін әзірленген және жүргізілетін аудиторлық процедуралар;
- (k) *Операциялардың елеулі түрі, шот бойынша қалдық немесе ақпаратты елеулі ашу* - операциялардың түрі, шот бойынша қалдық немесе бір немесе бірнеше тиісті алғышарттары бар ақпаратты ашу (оған қатысты, ол үшін бір немесе одан көп тиісті алғышарттар бар);
- (l) *Елеулі тәуекел* - елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелі (А10-тармақты қара):
 - (i) егер бұрмалау орын алса, ажырамайтын тәуекелдің болуы ықтималдығы мен әлеуетті бұрмалау шамасының үйлесуіне ажырамайтын тәуекел факторларының әсер ету дәрежесінің арқасында ажырамайтын тәуекел диапазонының жоғарғы шегіне жақын болып табылатын ажырамайтын тәуекелді бағалау үшін; немесе
 - (ii) ол басқа ХАС талаптарына сәйкес елеулі тәуекел ретінде қарастырылуға жатады¹²;
- (m) *Ішкі бақылау жүйесі* - қаржылық есептілікті дайындау процесінің сенімділігіне, операциялардың тиімділігі мен нәтижелілігіне, сондай-ақ қолданылатын заңдар мен нормативтік актілерді ұстануға қатысты ұйымның мақсаттарына қол жеткізуге ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ету үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, басшылық және басқа да қызметкерлер әзірлеген, енгізген және қолдайтын жүйе. ХАС мақсаттары үшін ішкі бақылау жүйесі өзара байланысты бес компонентке бөлінеді:
 - (i) бақылау ортасы;
 - (ii) ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі;
 - (iii) ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесі;
 - (iv) ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл;
 - (v) бақылау процедуралары.

¹² 240 ХАС, 27-тармақ және «Байланысты тараптар» 550 ХАС, 18-тармақ.

Тәуекелдерді бағалау процедуралары және ілеспе әрекеттер

13. Аудитор тиісті негізді қамтамасыз ететін аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін тәуекелдерді бағалау процедураларын әзірлеуі және орындауы тиіс (A11-A18 тармақтарын қара):

- (a) қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде ықпалсыз іс-әрекеттерден немесе қателіктен туындаған елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау;
- (b) 300 ХАС сәйкес одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу.

Аудитор аудиторлық процедураларды басшылықтың бағалауын растайтын дәлелдемелерді ғана жинаудан немесе оларға қайшы келетін дәлелдемелерді алып тастаудан тұратын бұрмалаушылықты болдырмау үшін әзірлеуі және жүргізуі тиіс (A14-тармақты қара).

14. Тәуекелдерді бағалау процедуралары мыналарды қамтуы тиіс (A19 - A21 тармақтарын қара):

- (a) ұйым ішіндегі басшылыққа және басқа да тиісті тұлғаларға, оның ішінде ішкі аудит қызметінің қызметкерлеріне сұрау салу (егер мұндай қызмет бар болса) (A22 - A26 тармақтарын қара);
- (b) талдау процедуралары (A27 - A31 тармақтарын қара);
- (c) бақылау және инспекциялау (A32 - A36 тармақтарын қара).

Басқа көздерден ақпарат

15. 13-тармаққа сәйкес аудиторлық дәлелдемелерді жинау кезінде аудитор қорытындылар бойынша алынған ақпаратты қарауы тиіс (A37-A38-тармақтарды қара):

- (a) аудитордың клиенттермен қарым-қатынастарды қабылдауға немесе жалғастыруға немесе аудиторлық тапсырмалар бойынша жұмысқа қатысты процедуралар жүргізуі;
- (b) егер қолданылса, басшының ұйым үшін басқа тапсырмаларды орындауы.

16. Егер аудитор аудитордың ұйыммен өткен жұмыс тәжірибесінің және алдыңғы аудиторлық тапсырмалар шеңберінде аудиторлық процедураларды орындаудың нәтижесінде алынған ақпаратты пайдалануды жоспарласа, ол мұндай ақпараттың ағымдағы аудит мақсаттары үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдалану үшін орынды және сенімді болып қалатынын бағалауы тиіс (A39 - A41 тармақтарын қара).

Аудиторлық топта талқылау

17. Тапсырма жетекшісі және аудиторлық топтың басқа да негізгі мүшелері қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын пайдалану және ұйымның қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануға ұшырауы мәселелерін талқылауы тиіс (A42 - A47 тармақтарын қара).

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

18. Егер аудиторлық топта талқылауға қатыспаған аудиторлық топ мүшелері болса, тапсырма менеджері олардың назарына қандай сұрақтар қойылуы керек екенін анықтауы керек.

Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу (A48 - A49 тармақтарын қара).

Ұйымды және оның айналасын, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын зерттеу (A50 - A55 тармақтарын қара)

19. Аудитор түсіну үшін тәуекелді бағалау процедураларын орындауы тиіс:

- (a) ұйым қызметінің және оның қоршаған ортасының мынадай аспектілері:
- (i) ұйымның ұйымдық құрылымы, меншік құрылымы және корпоративтік басқару жүйесі, сондай-ақ ұйымның бизнес-моделі, оның ішінде оның бизнес - моделі ақпараттық технологияларды пайдалануды қаншалықты көздейтіні (A56-A67-тармақтарды қара);
 - (ii) салалық, реттеуші және өзге де сыртқы факторлар (A68 - A73-тармақтарды қара);
 - (iii) ұйымның қаржылық нәтижелерін ішкі және сыртқы мақсаттар үшін бағалау кезінде пайдаланылатын көрсеткіштер (A74 - A81-тармақтарды қара);
- (b) ұйымның қаржылық есептілігі мен есеп саясатын дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын, сондай-ақ оны өзгертілгендік кез келген себептерін (A82-A84-тармақтарды қара);
- (c) (a) және (b) тармақтарына сәйкес алынған ақпаратты түсінуге сүйене отырып, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті құрастыру кезінде бұрмалануға алғышарттардың бұрмалануға ұшырауына ажырамайтын тәуекел факторларының әсер ету сипаты мен дәрежесі (A85 - A89-тармақтарды қара).

20. Аудитор ұйымның есеп саясатының тиісті сипаты бар-жоғын және оның қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес келетіндігін бағалауы керек.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктерін түсіну (A90 - A95 тармақтарын қара)

Бақылау ортасы, тәуекелдерді бағалау процесі және ұйымдағы ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесі (A96-A98 тармақтарын қара)

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

<p>21. Аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау барысында қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты бақылау ортасына қатысты мынадай түсінік алуы тиіс (A99 - A100 тармақтарын қара):</p>	
<p>(a) анықтайтын бірқатар бақылау құралдарын, процестер мен құрылымдарды зерттеу (A101 - A102 тармақтарын қара):</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) Басшылықтың қадағалау функциялары қалай орындалады, мысалы, ұйымның мәдениетін қалыптастыру және басшылықтың адалдық қағидаттары мен этикалық құндылықтарды ұстануы бөлігінде; (ii) Корпоративтік басқаруға жауапты және ұйымның ішкі бақылау жүйесін қадағалауды жүзеге асыратын тұлғалар қаншалықты тәуелсіз, егер мұндай тұлғалар басшылық құрамына кірмесе; (iii) Ұйымда өкілеттіктер мен жауапкершілік қалай бөлінеді; (iv) Ұйым құзыретті қызметкерлерді қалай тартады, дамытады және ұстайды; (v) Ұйым ішкі бақылау жүйесінің мақсаттарына қол жеткізу үшін қызметкерлерді өз міндеттерін орындамағаны үшін жауапкершілікке қалай тартады; 	<p>(b) оларды бағалары (A103 - A108 тармақтарын қара):</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қадағалауымен басшылық адалдық пен этикалық мінез-құлық мәдениетін қалыптастырды және қолдайды ма; (ii) бақылау ортасы оның қызметінің сипаты мен күрделілігін ескере отырып, ұйымның ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктері үшін тиісті негізді қамтамасыз ете ме; (iii) бақылау ортасында анықталған бақылау жүйесінің кемшіліктері ұйымның ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктеріне теріс әсер ете ме.

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі

<p>21. Аудитор қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ұйымда тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау барысында тәуекелдерді бағалау процесі туралы түсінік алуы керек:</p>	
<p>(a) ұйымда қолданылатын процестерді зерттеу үшін (A109 - A110 тармақтарын қара):</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) қаржылық есептілікті дайындау мақсаттарына байланысты бизнес-тәуекелдерді анықтау (A62-тармақты қара); (ii) олардың туындау ықтималдығын қоса алғанда, осы тәуекелдердің маңыздылығын бағалау; (iii) осы тәуекелдерді азайту; 	<p>және</p> <p>(b) тәуекелдерді бағалау процесі оның қызметінің сипаты мен күрделілігін ескере отырып, ұйымның мән - жайларына сәйкес келетіндігін бағалау (a111-A113-тармақтарды қара).</p>

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

23. Егер аудитор басшылық анықтамаған елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаса, ол:
- (a) олардың ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесінің шеңберінде аудитор анықтауды күтетін тәуекелдерге жататындығын анықтау және егер солай болса, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесінде мұндай елеулі бұрмалану тәуекелдері нәліктен анықталмағанын түсіну;
 - (b) 22(b) тармағында көрсетілген аудиторды бағалау үшін салдарды қарау.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесі

24. Аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау барысында қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесі туралы түсінік алуы керек (A24 - A115 тармақтарын қара):

<p>(a) ұйым процесінің регламенттейтін аспектілерін зерделеу:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) бақылау құралдарының тиімділігін мониторингтеу, сондай - ақ бақылау жүйесінің анықталған кемшіліктерін анықтау және жою мақсаттары үшін жүйелі және жекелеген бағалаулар жүргізу (<u>A116-A117-тармақтарды қара</u>); (ii) егер бар болса, ұйымның ішкі аудит қызметінің функциялары, оның ішінде оның сипаты, міндеттері мен қызметі (<u>A118-тармақты қара</u>); <p>(b) ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесінде пайдаланылатын ақпарат көздерін және басшылық ақпаратты осы мақсат үшін жеткілікті сенімді деп есептейтін негіздерді зерделеу (<u>A119 - A120 тармақтарын қара</u>);</p>	<p>және</p> <p>(c) ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесі оның қызметінің сипаты мен күрделілігін ескере отырып, ұйымның мән - жайларына сәйкес келетіндігін бағалау (<u>A121- A122-тармақтарды қара</u>).</p>
---	---

Ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл, сондай - ақ бақылау процедуралары (A123-A130 тармақтарын қара)

Ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл

25. Аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау барысында қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ақпараттық жүйеге және ұйымдағы ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты түсіністік алуы тиіс (A131-тармақты қара):

<p>(a) ақпаратты өңдеу жөніндегі ұйымның қызметін, оның деректері мен мәліметтерін, осындай қызмет шеңберінде пайдаланылатын ресурстарды, сондай-ақ операциялардың елеулі түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу үшін айқындайтын саясатты қоса алғанда, зерделеу (A132-A143-тармақтарды қара):</p> <p>(i) ұйымның ақпараттық жүйесі арқылы ақпараттың өту процесі, оның ішінде:</p> <p>a. операцияларға қалай бастамашылық жасалады және олар туралы ақпарат қалай жазылады, өңделеді, қажеттілігіне қарай түзетіледі, негізгі тіркелімге енгізіледі және қаржылық есептілікте көрсетіледі;</p> <p>b. қаржылық есептілікте операциялардан басқа оқиғалар мен шарттар туралы ақпарат қалай жиналады, өңделеді және ашылады;</p> <p>(ii) бухгалтерлік есептіліктің деректері, қаржылық есептіліктің белгілі бір шоттары және ақпараттық жүйедегі ақпарат ағынына қатысты өзге де растайтын жазбалар;</p> <p>(iii) ақпаратты ашуды қоса алғанда, ұйымның қаржылық есептілігін дайындау үшін пайдаланылатын қаржылық есептілікті жасау процесі;</p> <p>(iv) (a) (i)-(a) (iii) тармақтарына қатысты АТ - ортаны қоса алғанда, ұйымның ресурстары;</p> <p>(b) қаржылық есептілікті дайындауға әсер ететін маңызды мәселелер бойынша ұйымда ақпараттық өзара іс - қимылдың</p>	<p>және</p> <p>(c) ұйымда ақпараттық жүйе мен ақпараттық өзара іс-қимыл қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес оның қаржылық есептілігін жасауды тиісті түрде қолдайтындығын бағалау (A146-тармақты қара).</p>
--	--

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

<p>қалай жүзеге асырылатынын және ақпараттық жүйеде және ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктерінде есептілікті жасау жөніндегі тиісті міндеттерді зерделеу (A144-A145-тармақтарды қара):</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) ұйым қызметкерлері арасында, оның ішінде олардың қаржылық есептілікті дайындау жөніндегі функциялары мен міндеттері туралы ақпарат қалай беріледі; (ii) басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасында; (iii) реттеуші органдар сияқты сыртқы тараптармен; 	
--	--

Бақылау процедуралары

<p>26. Аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау барысында бақылау процедураларының құрамдас бөлігіне қатысты түсінік алуы тиіс (A147 - A157 тармақтарын қара):</p>	
<p>(a) бақылау процедуралары құрамдаушы шеңберінде алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалау тәуекелдерін төмендетуге арналған мынадай бақылау құралдарын анықтау арқылы:</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) елеулі ретінде айқындалатын тәуекелді төмендететін бақылау құралдары (A158 - A159 тармақтарын қара); (ii) тұрақты емес, ерекше операцияларды немесе түзетулерді көрсету үшін пайдаланылатын стандартты емес бухгалтерлік жазбаларды қоса алғанда, бухгалтерлік жазбаларды бақылау құралдары (A160 - A161 тармақтарын қара); (iii) мәні бойынша тексеру процедуралары жеке-жеке жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдерді төмендететін бақылау құралдарын қоса алғанда, 	<p>(d) (a) немесе (c) (ii) тармақтарды орындау кезінде анықталған әрбір бақылау құралына қатысты (A175 - A181 тармақтарды қара):</p> <ul style="list-style-type: none"> (i) бақылау құралының алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелін тиімді төмендету үшін әзірленгенін немесе іс жүзінде бақылаудың басқа құралдарының жұмыс істеуін қолдау үшін әзірленгенін бағалау; (ii) ұйым қызметкерлеріне сұрау салулар жіберуге қосымша процедураларды орындау арқылы бақылау құралын енгізу фактісін айқындау жолымен жүзеге асырылады.

<p>олардың операциялық тиімділігін аудитор мәні бойынша тестілеудің сипатын, мерзімдерін және көлемін айқындау кезінде тестілеуді жоспарлап отырған бақылау құралдары (A162-A164-тармақтарды қара);</p> <p>(iv) өзінің кәсіби пайымына сүйене отырып, алғышарттар деңгейінде тәуекелдерге қатысты 13-тармақта көрсетілген мақсаттарға қол жеткізу үшін аудитор тиісті деп санайтын өзге де бақылау құралдары (A165-тармақты қара);</p> <p>(b) ақпараттық технологияларды пайдалануға байланысты туындайтын тәуекелдерге ұшыраған АТ-қосымшаларын және ұйымның АТ-ортасының басқа да аспектілерін анықтау арқылы (a) тармағына сәйкес анықталған бақылау құралдарының негізінде (A166 - A172 тармақтарын қара);</p> <p>(c) осындай АТ-қосымшаларға және (b) тармаққа сәйкес анықталған АТ-ортаның басқа да аспектілеріне қатысты анықтау арқылы (A173 -A174-тармақтарды қара):</p> <p>(i) ақпараттық технологияларды пайдалануға байланысты туындайтын тиісті тәуекелдер;</p> <p>(ii) осы тәуекелдерді төмендететін ұйымның АТ-бақылаудың жалпы құралдары;</p>	
---	--

Ұйымның ішкі бақылау жүйесіндегі бақылау құралдарының кемшіліктері

27. Аудитордың ұйымның ішкі бақылау жүйесінің әрбір құрамдас бөлігін бағалауы негізінде аудитор бақылау жүйесінде бір немесе бірнеше кемшіліктердің анықталғанын анықтауы тиіс (A182 - A183 тармақтарын қара).

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау (A184, A185 тармақтарын қара) *Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау*

28. Аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтап, олардың бар - жоғын анықтауы тиіс (A186-A192 тармақтарын қара):
- (a) қаржылық есептілік деңгейінде (A193 - A200-тармақтарды қара);
 - (b) операциялар түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттар деңгейінде (A201-тармақты қара).
29. Аудитор операциялардың тиісті алғышарттарын және тиісті маңызды түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды және ашылатын ақпаратты анықтауы тиіс (A202 - A204 тармақтарын қара).

Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау

30. Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелдеріне қатысты аудитор тәуекелдерді бағалауы тиіс және (A193 - A200 тармақтарын қара):
- (a) мұндай тәуекелдер алғышарттар деңгейінде тәуекелдерді бағалауға әсер ететінін анықтау;
 - (b) олардың сипатын және олардың қаржылық есептілікке әсері қаншалықты жан-жақты екенін бағалау.

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау

Ажырамайтын тәуекелді бағалау (A205 - A217 тармақтарын қара)

31. Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелдеріне қатысты аудитор бұрмаланудың ықтималдығы мен мөлшерін анықтай отырып, ажырамас тәуекелді бағалауы тиіс. Бұл жағдайда аудитор қандай дәрежеде және қандай дәрежеде екенін ескеруі керек:
- (a) бөлінбейтін тәуекел факторлары тиісті алғышарттардың бұрмалануға ұшырауына әсер етеді;
 - (b) қаржылық есептілік деңгейіндегі елеулі бұрмалау тәуекелдері алғышарттар деңгейіндегі елеулі бұрмалау тәуекелдері үшін ажырамас тәуекелді бағалауға әсер етеді (A215 - A216-тармақтарды қара).
32. Аудитор бағаланған елеулі бұрмалану тәуекелдерінің елеулі тәуекелдер болып табылатындығын анықтауы тиіс (A218 - A221 тармақтарын қара).
33. Аудитор тексеру процедураларының өздері үй - жайлар деңгейінде елеулі бұрмаланудың кез келген қатері үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуды қамтамасыз ете алатындығын анықтауы керек (A222-A225 тармақтарын қара).

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Бақылау құралдарының тәуекелін бағалау

34. Егер аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруді жоспарласа, ол бақылау құралдарының тәуекелін бағалауы тиіс. Егер аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарламаса, оның бақылау құралдарының тәуекелін бағалауы елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау ажырамайтын тәуекелді бағалауға сәйкес болатындай болуы тиіс (A226 - A229 тармақтарын қара)

Тәуекелдерді бағалау процедураларының нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді бағалау

35. Аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларының нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелердің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін тиісті негізді қамтамасыз ететіндігін бағалауы тиіс. Өзге жағдайда аудитор осындай негізді қамтамасыз ететін аудиторлық дәлелдемелер алынғанға дейін тәуекелдерді бағалаудың қосымша процедураларын орындауы тиіс. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор басшылықтың мәлімдемелерін растайтынына немесе оларға қайшы келетініне қарамастан, тәуекелдерді бағалау процедураларының нәтижесінде алынған барлық аудиторлық дәлелдемелерді ескеруі тиіс (A230 - A232 тармақтарын қара).

Маңызды болып саналмайтын, бірақ маңызды болып табылатын операциялардың түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу

36. Операциялардың елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе операциялардың елеулі түрлері ретінде айқындалмаған ақпаратты ашуға, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қатысты аудитор мұндай анықтаманың әлі де негізді болып табылатындығын бағалауы тиіс (A233-A235 тармақтарды қара).

Тәуекелдерді бағалауды қайта қарау

37. Егер аудитор аудиторлық дәлелдерге сәйкес келмейтін жаңа ақпаратты алса, соның негізінде аудитор бастапқыда елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтаған немесе бағалаған болса, ол тәуекелдерді анықтау немесе бағалау нәтижелерін қайта қарауы тиіс (A236-тармақты қара).

Құжаттама

38. Аудиторлық құжаттамада аудитор мыналарды көрсетуі тиіс¹³ (A237-A241 тармақтарын қара):

- (a) аудиторлық топта талқылау және қабылданған маңызды шешімдер;
- (b) 19, 21, 22, 24 және 25-тармақтарда сипатталған ұйымның және оның қоршаған ортасының әрбір аспектілерін түсінудің түйінді элементтері, осындай түсінік алынған ақпарат көздері; сондай-ақ орындалған тәуекелдерді бағалау процедуралары;

¹³ «Аудиторлық құжаттама» 230 ХАС, 8 - 11 және А6 - А7-тармақтар.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (с) сәйкестендірілген бақылау құралдарының құрылымын бағалау және осындай бақылау құралдарының 26-тармақтың талаптарына сәйкес енгізілгенін айқындау;
- (d) қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың анықталған және бағаланған тәуекелдері, оларға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларымен ғана жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер беру мүмкін болмайтын елеулі тәуекелдер мен тәуекелдерді қоса алғанда, сондай-ақ шығарылған елеулі пайымдардың негіздемесі.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Анықтамалар (12-тармақты кара)

Алғышарттар (12(a) тармағын кара)

A1. Алғышарттардың санаттарын аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде, сондай-ақ оларға жауап ретінде процедуралар жүргізу кезінде туындауы мүмкін ықтимал бұрмалаулардың әртүрлі түрлерін қарау үшін пайдаланады. Осындай алғышарттар санаттарының мысалдары А190 тармағында келтірілген. Алғышарттар белгілі бір ақпаратты растау немесе басқа аудиторлық дәлелдерді бекіту үшін 580 ХАС¹⁴ талап ететін жазбаша мәлімдемелерден ерекшеленеді.

Бақылау құралдары (12(c) тармақты кара)

- A2. Бақылау құралдары ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктеріне жатады.
- A3. Саясат ұйым қызметкерлерінің іс-әрекеттері немесе оларға осындай саясатқа қайшы келетін әрекеттерді жасауға тыйым салу арқылы жүзеге асырылады.
- A4. Процедуралар ресми құжатпен немесе басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың басқа хабарламасымен белгіленуі мүмкін немесе тағайындалмаған, бірақ көбінесе ұйымның мәдениетімен байланысты мінез-құлықтың нәтижесі болуы мүмкін. Процедураларды орындау ұйым пайдаланатын АТ-қосымшалармен немесе оның АТ-ортасының өзге де аспектілерімен рұқсат етілген іс-қимылдар арқылы қамтамасыз етілуі мүмкін.
- A5. Бақылау құралдары тікелей немесе жанама болуы мүмкін. Тікелей бақылау құралдары - бұл алғышарттар деңгейінде айтарлықтай бұрмалану қаупін азайту үшін жеткілікті дәл бақылау құралдары. Жанама бақылау құралдары - бұл тікелей бақылауды қолдайтын бақылау құралдары.

¹⁴ «Жазбаша мәлімдемелер» 580 ХАС

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Ақпаратты өңдеуді бақылау құралдары (12(е) тармақты қара)

А6. Ақпараттың тұтастығын бұзу тәуекелдері ұйымның ақпараттық жүйесіндегі ақпараттық ағындарды, жазбаларды және есеп беруді дайындау процестерін анықтайтын ұйымның ақпараттық саясатының тиімсіз іске асырылуына байланысты туындайды. Ақпаратты өңдеуді бақылау құралдары - бұл ұйымның ақпараттық саясатын тиімді жүзеге асыруды қолдайтын процедураларды білдіреді. Ақпаратты өңдеуді бақылау құралдары автоматтандырылған (яғни АТ-қосымшаларға кіріктірілген) немесе қолмен қолданылуы мүмкін (мысалы, деректерді енгізу мен шығаруды бақылау құралдары) және ақпаратты өңдеуді бақылаудың өзге құралдарын немесе АТ-бақылаудың жалпы құралдарын қоса алғанда, басқа бақылау құралдарына байланысты болуы мүмкін.

Ажырамайтын тәуекел факторлары (12 (f) тармақты қара)

2-қосымшада ажырамас тәуекел факторларын зерделеу кезінде қаралуы тиіс қосымша мәселелер ұсынылған.
--

А7. Тәуекелдің ажырамас факторлары сапалық немесе сандық сипатта болуы мүмкін және бұрмаланудың алғышарттарына әсер етуі мүмкін. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес талап етілетін ақпаратты дайындауға қатысты ажырамайтын тәуекелдің сапалық факторлары мыналарды қамтиды:

- қиындық;
- субъектілік;
- өзгергіштік;
- белгісіздік немесе
- басшылықтың немесе ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелінің өзге де факторларының ажырағысыз тәуекелге әсер ететіндей дәрежеде бұрмалануына ұшырау.

А8. Операциялардың түріне, шот бойынша қалдыққа немесе ақпаратты ашуға қатысты алғышарттардың бұрмалануына әсер ететін ажырамайтын тәуекелдің басқа да факторлары мыналарды қамтуы мүмкін:

- операциялар түрінің, шот бойынша қалдықтың немесе ақпаратты сандық немесе сапалық тұрғыдан ашудың маңыздылығы;
- операциялардың түрлері, шоттар бойынша қалдықтар бойынша өңделетін немесе ашылатын ақпаратта көрсетілетін баптар құрамының көлемі немесе әртектілігі.

Тиісті алғышарттар (12 (h) тармағын қара)

А9. Елеулі бұрмалану қаупі бірнеше үй-жайларға қатысты болуы мүмкін, бұл жағдайда мұндай тәуекелге қатысты барлық алғышарттар тиісті алғышарттар болып табылады. Егер алғышартқа қатысты елеулі бұрмалану қаупі анықталмаса, онда ол тиісті шарт емес.

Елеулі тәуекел (12 (l) тармақты қара)

А10. Маңыздылықты мәселенің салыстырмалы маңыздылығы ретінде анықтауға болады және аудитор мәселені қарастыратын контексте бағалайды. Ажырамайтын тәуекелдің маңыздылығын, егер бұрмалану орын алса, бұрмалану ықтималдығы мен ықтимал бұрмалану шамасының үйлесіміне ажырамайтын тәуекел факторлары қалай және қандай шамада әсер ететіндігі тұрғысынан қарастыруға болады.

Тәуекелдерді бағалау процедуралары және ілеспе әрекеттер (13-18 тармақтарды қара)

A11. Елеулі бұрмаланудың анықталатын және бағаланатын тәуекелдеріне ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан туындайтын тәуекелдер де, қателер нәтижесінде туындайтын тәуекелдер де кіреді және тәуекелдердің екі түрі де ХАС қарастырылады. Алайда ықпалсыз іс-әрекеттердің маңыздылығы соншалық, 240 ХАС теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін пайдаланылатын ақпарат алу жөніндегі тәуекелдерді бағалау процедураларына және олармен байланысты іс-әрекеттерге қатысты қосымша талаптар мен ұсынымдар енгізілген¹⁵. Сонымен қатар, келесі ХАС белгілі бір мәселелер мен жағдайларға қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау бойынша қосымша талаптар мен ұсыныстарды қамтиды:

- 540 (Қайта қаралған) ХАС¹⁶ - бағалау мәндеріне қатысты;
- 550 ХАС- байланысты тараптармен қатынастар және операциялар бөлігінде;
- 570 (Қайта қаралған) ХАС¹⁷ - қызметтің үздіксіздігіне қатысты;
- 600 ХАС¹⁸ - топтың қаржылық есептілігіне қатысты.

A12. Кәсіби скептицизм тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау барысында жиналған аудиторлық дәлелдемелерді сыни бағалау үшін қажет және аудиторға тәуекелдердің болу фактісін біржақты растамайтын немесе оған қайшы келуі мүмкін аудиторлық дәлелдемелерге қатысты қырағылық танытуға көмектеседі. Кәсіби скептицизм - бұл аудитордың іс-әрекеті үшін негіз болатын кәсіби пайымдаулар жасау кезінде қолданатын қондырғы. Аудитор өзі алған аудиторлық дәлелдемелердің тәуекелдерді бағалау үшін тиісті негізді қамтамасыз ететінін анықтау кезінде кәсіби пайымдауды қолданады.

A13. Кәсіби скептицизмнің аудиторының көрінісі мыналарды қамтуы мүмкін:

- қарама-қайшы ақпаратқа және құжаттардың сенімділігіне күмән келтіру қажеттілігі;
- сұрауларға жауаптарды және басшылықтан және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан алынған басқа да ақпаратты қарау;
- теріс пиғылды әрекеттер немесе қателіктер салдарынан ықтимал бұрмалануды көрсетуі мүмкін жағдайларға қатысты қырағылық көрінісі;
- алынған аудиторлық дәлелдемелер ұйым қызметінің сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауды және бағалауды растай ма деген мәселені қарау.

¹⁵ ХАС 240, 12-27 тармақтар.

¹⁶ «Бағалау мәндерінің аудиті және ақпаратты тиісті ашу» 540 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁷ «Қызметтің үздіксіздігі» 570 (Қайта қаралған) ХАС

¹⁸ «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрамдас бөліктер аудиторларының жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Неліктен аудиторлық дәлелдерді алу кезінде біржақтылықтың болмауы маңызды (13-тармақты қара)

A14. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мен бағалауды растайтын аудиторлық дәлелдерді алу үшін тәуекелдерді бағалау процедураларын әзірлеу және орындау аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мен бағалауда кәсіби скептицизмді көрсетуге ықпал ететін ықтимал даулы ақпаратты анықтауға көмектеседі.

Аудиторлық дәлелдемелердің көздері (13-тармақты қара)

A15. Аудиторлық дәлелдерді біржақты емес алу үшін тәуекелдерді бағалау процедураларын әзірлеу және орындау ұйымның ішінде де, одан тыс жерлерде де көптеген көздерден дәлелдер алуды қамтуы мүмкін. Алайда аудитор аудиторлық дәлелдердің барлық мүмкін көздерін анықтау үшін толық іздеу жүргізбеуі керек. Басқа көздерден алынған ақпаратқа қосымша¹⁹ тәуекелдерді бағалау процедураларына арналған ақпарат көздері мыналарды қамтуы мүмкін:

- басшылықпен, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және ішкі аудиторлар сияқты ұйымның өзге де негізгі қызметкерлерімен өзара іс-қимыл жасау;
- кейбір сыртқы тараптар, мысалы, реттеуші органдар, ақпарат тікелей немесе жанама түрде алынғанына қарамастан;
- ұйым туралы жалпыға қол жетімді ақпарат, мысалы, ол шығарған баспасөз-хабарламасы, талдаушыларға немесе инвесторлар тобының жиналыстарына арналған материалдар, аналитикалық есептер немесе сауда қызметі туралы ақпарат.

Ақпарат көзіне қарамастан аудитор аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын ақпараттың орындылығы мен сенімділігін ХАС 500²⁰ сәйкес қарайды.

Ауқымдылығы (13 тармақты қара)

A16. Тәуекелдерді бағалау процедураларының сипаты мен көлемі ұйымның сипаты мен жағдайларына байланысты болады (мысалы, ұйымның саясаты мен процедураларын, сондай-ақ процестер мен жүйелерді рәсімдеу). Аудитор ХАС талаптарын ұстану үшін орындалатын тәуекелдерді бағалау процедураларының сипаты мен көлемін анықтау үшін кәсіби пайымдауды қолданады.

A17. Ұйымның саясаты мен процедураларын, сондай-ақ оның процестері мен жүйелерін рәсімдеу дәрежесі әр түрлі болуы мүмкін, дегенмен аудитор кез-келген жағдайда 19, 21, 22, 24, 25 және 26-тармақтарға сәйкес осыған байланысты түсінік алуға міндетті.

¹⁹ А37 және А38 тармақтарын қара.

²⁰ «Аудиторлық дәлелдемелер» ХАС 500, 7-тармақ.

Мысалдар

Кейбір ұйымдарда, оның ішінде күрделі емес ұйымдарда, әсіресе меншік иесі басқаратын ұйымдарда белгіленген құрылымдалған процестер мен жүйелер болмауы мүмкін (мысалы, тәуекелдерді бағалау процесі немесе ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесі) не белгіленген процестер немесе құжаттамасы шектеулі немесе пайдалану дәйектілігі жеткіліксіз жүйелер болуы мүмкін. Егер мұндай жүйелер мен процестер жеткілікті түрде рәсімделмеген болса, аудитор бақылау және сұраныстарды жіберу арқылы тәуекелдерді бағалау процедураларын орындай алады.

Басқа, әдетте неғұрлым күрделі ұйымдарда рәсімделген және құжатталған саясат пен процедуралар болады деп болжанады. Аудитор осындай құжаттаманы тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау кезінде пайдалана алады.

- A18. Тапсырманы бірінші рет орындау кезінде жүргізілетін тәуекелдерді бағалау процедураларының сипаты мен көлемі тапсырманы қайта орындау процедураларына қарағанда кеңірек болуы мүмкін. Келесі кезеңдерде аудитор алдыңғы кезеңнің соңында болған өзгерістерге назар аудара алады.

Тәуекелдерді бағалау процедураларының түрлері (14-тармақты қара)

- A19. 500 ХАС²¹ тәуекелдерді бағалау процедуралары мен одан әрі аудиторлық процедуралар негізінде аудиторлық дәлелдемелерді алу кезінде орындалуы мүмкін аудиторлық процедуралардың түрлері көрсетілген. Аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдеріне және көлеміне бухгалтерлік есептің кейбір деректері мен басқа да дәлелдемелердің тек электрондық нысанда немесе белгілі бір уақыт аралығында ғана қолжетімді болуы әсер етуі мүмкін²². Аудитор МСА 330 сәйкес мәні бойынша тексеру процедураларын немесе Бақылау құралдарын тестілерді, егер бұл тиімді болса, тәуекелдерді бағалау процедураларымен қатар орындай алады. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауды және бағалауды растайтын алынған аудиторлық дәлелдемелер, сондай-ақ бақылау құралдарының алғы шарты деңгейінде анықталған бұрмалаушылықтарды немесе операциялық тиімділігін бағалауды растау бола алады.

- A20. Аудитор 14 - тармақта сипатталған тәуекелдерді бағалаудың барлық процедураларын ұйымның қызметі мен оның айналасы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы қажетті түсінік алу барысында орындауы керек (19-26 тармақтарды қара), аудитордан ұйымды түсінудің әр аспектіне қатысты барлық процедураларды орындау талап етілмейді. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін пайдалы болуы мүмкін ақпаратты алу үшін басқа да процедуралар қолданылуы мүмкін. Мұндай процедуралардың мысалдары ұйымның сыртқы адвокатына немесе оның сыртқы бақылау органдарына немесе ұйым қызметтерін пайдаланған бағалау сарапшыларына сұраныстар жіберуді қамтуы мүмкін.

²¹ 500 ХАС, А14 - А17 және А21 - А25 тармақтары.

²² 500 ХАС, А12 тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Автоматтандырылған құралдар мен әдістер (14 тармақты қара)

A21. Аудитор автоматтандырылған құралдар мен әдістерді пайдалана отырып, деректердің үлкен көлемінде (негізгі тіркелімнен, қосалқы тіркелімдерден немесе өзге де операциялық деректерден), оның ішінде талдау, қайта есептеу, қайта қолдану немесе салыстырып тексеру мақсаттары үшін тәуекелдерді бағалау процедураларын орындай алады.

Ұйымның басшылығына және басқа қызметкерлеріне сұраныстар жолдау (14(а) тармақты қара)

Неліктен ұйымның басшылығы мен басқа қызметкерлеріне сұраныс жіберіледі

A22. Тәуекелдерді анықтау мен бағалау және одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу үшін тиісті негізді қамтамасыз ету үшін аудитор пайдаланатын ақпарат қаржылық есептілікті дайындауға жауапты басшылық пен қызметкерлерге сұрау жіберу арқылы алынуы мүмкін.

A23. Қаржылық есептілікті дайындауға жауапты басшылық пен қызметкерлерге, сондай-ақ ұйым ішіндегі басқа да тиісті тұлғаларға және әртүрлі деңгейдегі өкілеттіктерге ие басқа қызметкерлерге сұрау салу аудиторды елеулі бұрмалану қаупін анықтау және бағалау кезінде әртүрлі көзқарастармен таныстыра алады.

Мысалдары

- Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жіберілген сұраулар аудиторға басшылықтың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жүзеге асыратын қаржылық есептілікті дайындау процесіне қадағалау әрекеттерінің көлемін бағалауға көмектесуі мүмкін. 260 (Қайта қаралған) ХАС²³ аудитордың осы мәселелер бойынша корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан ақпарат алуы үшін тиімді екі жақты ақпараттық өзара іс-қимылдың маңыздылығын көрсетеді.
- Күрделі немесе ерекше операцияларды бастауға, өңдеуге немесе есепке алуға жауапты қызметкерлерге жіберілген сұраулар аудиторға есеп саясатының белгілі бір принциптерін таңдау мен қолданудың тиісті сипатын бағалауға көмектеседі.
- Ішкі заңгерге жіберілген сұраулар сот ісі, заңдар мен ережелерді ұстану, ұйымға әсер ететін нақты немесе болжалды ықпалсыз әрекеттер туралы хабардар болу, кешілдіктер, сатудан кейінгі міндеттемелер, іскери серіктестермен келісімдер (мысалы, бірлескен кәсіпорындар туралы) және шарттық талаптардың мазмұны туралы ақпаратты бере алады.
- Маркетингтік немесе коммерциялық бөлімшелердің қызметкерлеріне жіберілген сұраулар ұйымның маркетингтік стратегиясындағы өзгерістер, сату тенденциялары немесе тапсырыс берушілермен шарттық қатынастар туралы ақпарат бере алады.
- Тәуекелдерді басқару жөніндегі қызметке (немесе осындай функцияларды орындайтын қызметкерлерге) жіберілген сұрау салулар қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін операциялық және реттеуші тәуекелдер туралы ақпарат бере алады.
- Ақпараттық технологиялар бөлімшелерінің қызметкерлеріне жіберілген сұраулар жүйелердегі өзгерістер, жүйелердегі немесе бақылау құралдарындағы іркілістер немесе ақпараттық технологияларға байланысты өзге де тәуекелдер туралы ақпарат бере алады.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A24. Болжам бойынша елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға көмектесетін ақпараты бар тұлғаларға сұрау салулар жіберген кезде мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары қосымша көздерден, мысалы, ұйымға қатысты басқа аудиторлық тапсырмаларды орындауға қатысатын аудиторлардан ақпарат ала алады.

Ішкі аудит қызметіне сұрау салу жіберу

4-қосымшада ұйымның ішкі аудит қызметін зерделеу кезінде қаралуы қажет мәселелер ұсынылған.

Неліктен сұрау салулар ішкі аудит қызметіне жіберіледі (бар болса)

A25. Егер ұйымның ішкі аудит қызметі болса, оның қызметкерлеріне сұрау салу аудиторға ұйымды және оның қоршаған ортасын, сондай-ақ тәуекелдерді анықтау және бағалау процесінде ұйымның ішкі бақылау жүйесін зерттеуге көмектеседі.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A26. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары көбінесе ішкі бақылауға және қолданыстағы заңдар мен нормативтік актілерді ұстануға қатысты қосымша міндеттерге ие. Ішкі аудит қызметінің тиісті қызметкерлеріне сұрау салу аудиторларға қолданыстағы заңдар мен нормативтік актілерді елеулі түрде сақтамау тәуекелін және қаржылық есептілікті дайындауды бақылау жүйесінің кемшіліктері тәуекелін анықтауға көмектесе алады.

Талдамалық процедуралар (14 (b) - тармақты қара)

Неліктен аналитикалық процедуралар тәуекелдерді бағалау процедурасы ретінде орындалады

A27. Аналитикалық процедуралар сәйкессіздіктерді, ерекше операцияларды немесе оқиғаларды, сомаларды, коэффициенттерді және аудитке әсер етуі мүмкін сұрақтардың болуын көрсететін тенденцияларды анықтауға көмектеседі. Анықталған ерекше немесе күтпеген қатынастар аудиторға елеулі бұрмалану қаупін, әсіресе әділетсіз әрекеттерге байланысты елеулі бұрмалану қаупін анықтауға көмектеседі.

A28. Сондықтан, аналитикалық процедураларды тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде орындау аудиторға белгісіз ұйым туралы мәселелерді анықтау арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға немесе өзгергіштік сияқты ажырамас тәуекел факторларының бұрмалану алғышарттарына әсеріне қалай әсер ететінін түсінуге көмектеседі.

Аналитикалық процедуралардың түрлері

A29. Тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде орындалатын талдамалық процедуралар:

- қаржылық және қаржылық емес ақпаратты қосу, мысалы, сату көлемі мен сауда алаңдарының көлемі немесе сатылған тауарлар көлемі арасындағы арақатынас (қаржылық емес көрсеткіш);

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- жоғары деңгейде біріктірілген деректерді пайдалану. Сондықтан, осындай аналитикалық процедуралардың нәтижелері елеулі бұрмалану ықтималдығы туралы жалпы алдын-ала нұсқау бере алады.

Мысалы:

Көптеген ұйымдардың, соның ішінде күрделі бизнес-модельдер мен процестердің және аз күрделі ақпараттық жүйенің аудиті болған жағдайда, аудитор, мысалы, жоғары тәуекелдің мүмкін бағыттары туралы түсінік алу үшін аралық кезеңдегі шоттардағы немесе алдыңғы кезеңдердегі қалдықтардағы айлардағы өзгерістер сияқты ақпараттың қарапайым салыстыруын жүргізе алады.

А30. Осы ХАС аудитордың талдамалық процедураларды тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде пайдалануын регламенттейді. 520 ХАС²⁴ аудитордың талдамалық процедураларды мәні бойынша тексеру процедуралары ретінде пайдалануын («мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары») және аудитордың аудитті аяқтамас бұрын талдамалық процедураларды жүргізу міндетін реттейді. Демек, тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде орындалатын аналитикалық процедураларды 520 ХАС талаптарына сәйкес жүргізу қажет емес. Алайда, 520 ХАС қолдану жөніндегі талаптар мен нұсқаулық тәуекелдерді бағалау процедуралары шеңберінде талдамалық процедураларды орындау кезінде аудитор үшін пайдалы ұсынымдар болуы мүмкін.

Автоматтандырылған құралдар мен әдістер

А31. Аналитикалық процедураларды бірқатар автоматтандырылған құралдарды немесе әдістерді қолдана отырып жүргізуге болады. Деректерге автоматтандырылған аналитикалық процедураларды қолдану деректерді талдау ретінде қарастырылуы мүмкін.

Мысалы

Аудитор электронды кестені бухгалтерлік есепте көрсетілген нақты сомаларды бюджет көрсеткіштерімен салыстыру үшін қолдана алады немесе ұйымның ақпараттық жүйесінен деректерді алудың неғұрлым күрделі процедурасын орындай алады және операциялардың түрлерін, шот-фактуралардың қалдықтарын анықтау үшін визуализация әдістерін қолдана отырып, осы деректерді одан әрі талдай алады. немесе нақты тәуекелдерді бағалаудың одан әрі процедураларын қолдану мүмкін болатын ақпаратты ашу негізді болу.

Бақылау және инспекциялау (14 (с) тармағын қара)

Неліктен бақылау және тексеру тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде жүргізіледі

А32. Бақылау және инспекциялау басшылықтың және басқа тұлғалардың сауалнама нәтижелерін растауы, толықтыруы немесе жоққа шығаруы, сондай-ақ ұйым және оның айналасы туралы ақпарат беруі мүмкін.

²⁴ «Аналитикалық процедуралар» 520 ХАС

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Ауқымдылығы

А33. Егер саясат немесе процедуралар құжатпен рәсімделмеген болса немесе ұйымның бақылау құралдары аз рәсімделген болса, аудитор бақылау құралының қолданылуын қадағалау немесе оны инспекциялау арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мен бағалауды растау үшін кейбір аудиторлық дәлелдемелерді ала алады.

Мысалдар

- Аудитор түгендеуді жүргізуді бақылау құралдарына қатысты, тіпті егер олар ұйым тікелей бақылау арқылы құжатталмаған болса да, түсінік ала алады.
- Аудитор міндеттердің қалай бөлінетінін байқай алады.
- Аудитор құпия сөздерді енгізу тәртібін бақылай алады.

Тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде қадағалау және инспекциялау

А34. Тәуекелдерді бағалау процедуралары төмендегілерге қатысты бақылауды немесе инспекциялауды қамтуы мүмкін:

- ұйымның қызметі;
- ішкі құжаттар(бизнес-жоспарлар және стратегия сияқты), ішкі бақылау процедураларының жазбалары мен регламенттері;
- басшылық (тоқсан сайынғы басқару есептері және аралық қаржылық есептілік сияқты) және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар дайындаған есептер (мысалы, директорлар кеңесі отырыстарының хаттамалары);
- ұйымның үй-жайлары мен өндірістік объектілері;
- сауда және экономикалық журналдар, талдаушылардың, банктердің немесе рейтингтік агенттіктердің есептері, реттеуші және қаржы органдарының жарияланымдары немесе ұйымның қаржылық нәтижелері туралы өзге де сыртқы құжаттар сияқты сыртқы көздерден алынған ақпарат (мысалы, А79-тармақта көрсетілген);
- басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың мінез-құлқы мен іс-әрекеттері (мысалы, аудит жөніндегі комитет отырысының өткізілуін қадағалау).

Автоматтандырылған құралдар мен әдістер

А35. Автоматтандырылған құралдар мен әдістерді бақылау немесе тексеру үшін де қолдануға болады, атап айтқанда активтерді, мысалы, қашықтан бақылау құралдарын (мысалы, дрондар) пайдалану арқылы.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А36. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары орындайтын тәуекелдерді бағалау процедуралары, сондай-ақ заңнамалық органдар үшін басшылық дайындаған құжаттарды, мысалы, нәтижелер туралы міндетті есептілікке жататын құжаттарды бақылауды және инспекциялауды қамтуы мүмкін.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Басқа көздерден алынған ақпарат (15-тармақты қара)

Неліктен аудитор ақпаратты басқа көздерден қарайды

A37. Басқа көздерден алынған ақпарат:

- ұйымның сипаты және оның бизнес-тәуекелдері, сондай-ақ алдыңғы кезеңдерге қатысты ықтимал өзгерістерге;
- бұл аудитордың бақылау ортасын түсінуі үшін де маңызды болуы мүмкін басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығы мен этикалық құндылықтарға;
- ұйымның сипаты мен жағдайларын ескере отырып, қаржылық есептілікті дайындаудың және оны пайдаланудың қолданыстағы тұжырымдамасына қатысты мәліметтер мен талдамалық бағалауды ұсына отырып елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін маңызды болуы мүмкін.

Басқа да қолда бар көздер

A38. Басқа қол жетімді ақпарат көздері мыналарды қамтиды:

- аудитордың 220 ХАС²⁵ сәйкес жүргізілетін клиенттермен қарым-қатынастарды немесе аудиторлық тапсырмаларды қабылдау немесе жалғастыру бойынша процедуралары, оның ішінде олардың нәтижелері бойынша қорытындылар;
- ұйымның басшысы орындайтын басқа да тапсырмалар. Тапсырма жетекшісі ұйым үшін басқа тапсырмаларды орындау кезінде аудитке қатысты, оның ішінде ұйым және оның айналасы туралы ақпарат ала алады. Мұндай тапсырмалар келісілген процедураларды орындау жөніндегі тапсырмаларды немесе сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де аудиторлық тапсырмаларды немесе тапсырмаларды, оның ішінде юрисдикцияда қойылатын есептілікке қойылатын қосымша талаптарды орындау жөніндегі тапсырмаларды қамтуы мүмкін.

Аудитордың ұйыммен өткен жұмыс тәжірибесі және алдыңғы аудиторлық тапсырмалар туралы ақпарат (16-тармақты қара)

Неліктен алдыңғы аудит нәтижелері бойынша алынған ақпарат ағымдағы аудит үшін үлкен маңызға ие

A39. Аудитордың ұйыммен өткен жұмыс тәжірибесі және алдыңғы аудиторлық тапсырмалар шеңберінде аудиторлық процедураларды орындау аудиторды тәуекелдерді бағалау жөніндегі процедуралардың сипаты мен көлемін аудитор анықтау үшін және елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін маңызы бар ақпаратпен қамтамасыз ете алады.

²⁵ «Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау» 220 ХАС, 12-тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалардың қорытындылары бойынша алынған ақпараттың сипаты

А40. Аудитордың ұйымдастырумен өткен тәжірибесінің және алдыңғы аудиторлық тапсырмалар аясында аудиторлық процедураларды орындауының арқасында аудитор келесі:

- бұрмалау болған бұрынғы кезеңде, яғни, болды ма, олар уақытылы түзетілуі;
- ұйымның және оның қоршаған ортасының сипаты, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесі (бақылау жүйесінің кемшіліктерін қоса алғанда);
- ұйым немесе оның қызметі алдыңғы қаржы кезеңінің соңында болуы мүмкін елеулі өзгерістер;
- операциялардың белгілі бір түрлері және шоттар бойынша басқа да оқиғалар немесе қалдықтар (және ақпаратты тиісінше ашу), Егер аудитор қажетті аудиторлық процедураларды жүргізу кезінде қиындықтарға тап болса, мысалы, олардың күрделілігіне байланысты мәселелер туралы ақпарат ала алады.

А41. Аудитор өзінің ұйыммен бұрынғы жұмыс тәжірибесінен және алдыңғы аудиторлық тапсырмалар шеңберінде аудиторлық процедураларды орындаудан алынған ақпарат, егер ол оны ағымдағы аудит мақсаттары үшін пайдалануды жоспарласа, орынды және сенімді болып қалатынын анықтауға міндетті. Егер ұйымның сипаты немесе мән-жайлары өзгерсе немесе жаңа ақпарат алынса, алдыңғы кезеңдерге қатысты мәліметтер ағымдағы аудит үшін сенімді немесе орынды болмауы мүмкін. Мұндай ақпараттың орындылығына немесе сенімділігіне әсер етуі мүмкін өзгерістердің болғанын анықтау үшін аудитор сұрау жібере алады және тиісті жүйелерді түпкілікті тестілеу сияқты басқа да тиісті аудиторлық процедураларды орындай алады. Егер ақпарат сенімді болып табылмаса, аудитор мән-жайларға сәйкес келетін қосымша процедураларды орындау мүмкіндігін қарастыра алады.

Аудиторлық топта талқылау (17-18 тармақтарды қара)

Неліктен аудиторлық топ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын қолдануды және ұйымның қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануға ұшырауын талқылауы тиіс

А42. Аудиторлық топтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын пайдалануды және ұйымның қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануға ұшырауын талқылауы:

- аудиторлық топтың тәжірибелі мүшелеріне, соның ішінде тапсырма жетекшісіне, ұйымның ерекшелігін білу негізінде жасалған аналитикалық қорытындылары туралы хабарлауға мүмкіндік береді. Ақпарат алмасу аудиторлық топтың барлық мүшелерінің мәселелерді тереңірек түсінуіне ықпал етеді;
- аудиторлық топ мүшелеріне ұйым ұшырайтын бизнес-тәуекелдер туралы, ажырамас тәуекел факторлары операциялар түрлерінің бұрмалануына, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қалай әсер етуі мүмкін екендігі туралы, сондай-ақ қаржылық есептілік ықпалсыз әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалануға қалай және қандай салада ұшырауы мүмкін екендігі туралы ақпарат алмасуға мүмкіндік береді;

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- аудиторлық топ мүшелеріне өздері жауап беретін салалардағы қаржылық есептілікті айтарлықтай бұрмалау мүмкіндіктерін түсінуді жақсартуға және олар орындайтын аудиторлық процедуралардың нәтижелері аудиттің басқа аспектілеріне, оның ішінде одан әрі аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі туралы шешімдерге қалай әсер етуі мүмкін екендігі туралы түсінік алуға көмектеседі. Атап айтқанда, талқылау аудиторлық топ мүшелеріне қарама-қайшы ақпаратты әрі қарай қарастыруға, топтың әр мүшесінің ұйымның сипаты мен жағдайларын өз түсінуіне сүйене отырып көмектеседі;
- аудиторлық топ мүшелерінің ақпараттық өзара іс-қимылына және аудит барысында алынған, елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға немесе осы тәуекелдерді төмендету үшін орындалатын аудиторлық процедураларға әсер етуі мүмкін жаңа ақпаратпен алмасуға негіз береді.

240 ХАС аудиторлық топтағы талқылау шеңберінде ұйымның қаржылық есептілігі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалануға қалай және қандай салада ұшырауы мүмкін екендігіне, сондай-ақ ықылассыз іс-әрекеттер қалай жасалуы мүмкін екендігіне ерекше назар аударуды талап етеді²⁶.

A43. Кәсіби скептицизм аудиторлық дәлелдерді сыни бағалау үшін қажет және аудиторлық топта, оның ішінде қайталама аудиторлық тапсырмалар аясында тиімді және ашық талқылау елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау сапасының артуына әкелуі мүмкін. Талқылаудың тағы бір нәтижесі аудитордың аудиттің белгілі бір салаларын анықтауы болуы мүмкін, онда кәсіби скептицизмнің көрінісі ерекше мәнге ие болуы мүмкін және осы салаларға қатысты аудиторлық процедураларды орындауға қатысу үшін тиісті дағдылары бар аудиторлық топтың тәжірибелі мүшелерін тартуға әкелуі мүмкін.

Ауқымдылығы

A44. Тапсырманы бір тұлға орындаған кезде, мысалы, жеке аудитор (яғни аудиторлық топта талқылау мүмкін болмаған кезде), A42 және A46 тармақтарында көрсетілген мәселелерді қарау аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелдері туындауы мүмкін ықтимал салаларды анықтауға көмектеседі.

A45. Тапсырманы үлкен аудиторлық топ орындаған кезде, топтың қаржылық есебін тексерген жағдайда, топтың барлық мүшелерінің қатысуымен бір талқылау жүргізу әрдайым қажет емес немесе пайдалы емес (мысалы, әр түрлі аумақтық бөлімшелерде тапсырма болған жағдайда), сонымен қатар аудиторлық топтың барлық мүшелеріне талқылау аясында қабылданған барлық шешімдер туралы хабарлаудың қажеті жоқ. Тапсырма жетекшісі мәселелерді аудиторлық топтың негізгі мүшелерімен, оның ішінде, егер қажет болса, арнайы дағдылары немесе білімі бар, сондай-ақ аудитке жауапты құрамдас бөліктермен талқылай алады және аудиторлық топ аясында қажет деп саналатын ақпараттық өзара іс-қимыл көлемін ескере отырып, топтың басқа мүшелерімен талқылауды тапсыра алады. Тапсырма жетекшісімен келісілген ақпараттық өзара іс-қимыл жоспарын жасау орынды болуы мүмкін.

²⁶ 240 ХАС, 16-тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес ақпаратты ашуды талқылау

А46. Аудиторлық топта талқылау шеңберінде ақпаратты ашуға қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын қарау ақпаратты ашуға қатысты елеулі бұрмалау тәуекелдері туындауы мүмкін салаларды аудиттің ерте кезеңдерінде, тіпті қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы ақпаратты тек оңайлатылған ашуды талап ететін жағдайда да анықтауға көмектеседі. Аудиторлық топ талқылай алатын мәселелерге мыналар кіреді:

- айтарлықтай көлемде жаңа немесе Қайта қаралған ақпаратты ашуға әкелуі мүмкін қаржылық есептілікті дайындауға қойылатын талаптардың өзгеруі;
- ұйым ортасындағы, қаржылық жағдайлардағы немесе қызметіндегі елеулі көлемдегі жаңа немесе Қайта қаралған ақпараттың ашылуына әкеп соғуы мүмкін өзгерістер, мысалы, аудит жүргізілетін кезеңде бизнесті біріктіру бойынша елеулі мәміле жүргізу;
- бұрын жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу қиын болған ақпаратты ашу;
- күрделі мәселелер бойынша ақпаратты, оның ішінде басшылықтың қандай ақпаратты ашу керектігі туралы маңызды пікірін талап ететін ақпаратты ашу.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А47. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлық топтарында талқылау шеңберінде аудит жүргізуге арналған тапсырмаға немесе мемлекеттік сектор ұйымдарының міндеттемелеріне байланысты туындайтын қосымша, неғұрлым кең міндеттерді және тиісті тәуекелдерді де қарауға болады.

Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу (19-27 тармақтарды қара)

<p>1-6 қосымшаларда ұйымның қызметі мен оның айналасы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алуға байланысты қарастырылуы қажет қосымша мәселелер ұсынылған.</p>
--

Қажетті түсінікті алу (19-27 тармақтарды қара)

А48. Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу аудиттің барлық кезеңдерінде ақпаратты жинаудың, нақтылаудың және талдаудың динамикалық итеративті процесі болып табылады. Демек, аудитор жаңа ақпарат алған сайын оның үміттерін өзгертілгенге болады.

А49. Сонымен қатар, аудитордың ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі туралы түсінігін, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын алуы аудиторға операциялардың қандай түрлері, шоттардағы қалдықтар және қандай ақпаратты ашу маңызды болуы мүмкін деген алғашқы үміттерді қалыптастыруға көмектеседі. Операциялардың күтілетін маңызды түрлерінің, шоттар бойынша қалдықтардың және ақпаратты ашудың негізінде аудитордың ұйымның ақпараттық жүйесін зерттеу шекаралары анықталады.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Неліктен ұйымның қызметін және оның айналасын, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын түсіну қажет (19-20 тармақтарды қара)

A50. Ұйымның қызметі және оның қоршаған ортасы, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы туралы түсінік алу аудиторға ұйым үшін маңызды оқиғалар мен жағдайларды түсінуге, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті дайындау кезінде бұрмаланудың алғышарттарына қалай және қаншалықты әсер ететінін анықтауға көмектеседі. Бұл ақпарат аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтайтын және бағалайтын нұсқаулық жүйесін белгілейді. Бұл нұсқаулық жүйесі аудиторға аудитті жоспарлау және аудиттің барлық кезеңдерінде, мысалы, процедураларды орындау кезінде кәсіби пікір мен кәсіби скептицизмді қолдану міндетін жеңілдетеді:

- 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС немесе басқа қолданылатын ХАС (мысалы, 240 ХАС сәйкес ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелдерінің санатына жататын тәуекелдер) сәйкес қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау немесе 540 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес бағалау мәндеріне қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау немесе бағалау кезінде) сәйкес анықтау және бағалау;
- 250 ХАС²⁷ сәйкес қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін заңдар мен нормативтік талаптарды сақтамау жағдайларын анықтауға ықпал ететін процедураларды орындау;
- 700 (Қайта қаралған) ХАС²⁸ сәйкес қаржылық есептілік ақпараттың барабар ашылуын қамтамасыз ететіндігін бағалау;
- 320 ХАС²⁹ сәйкес аудиторлық процедураларды орындау үшін жалпы қаржылық есептілік үшін маңыздылықты немесе маңыздылықты анықтау;
- есеп саясатын таңдау мен қолданудың тиісті сипатын және қаржылық есептіліктегі ақпаратты ашудың барабарлығын қарау.

A51. Сонымен қатар, ұйымды және оның айналасын, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын зерттеу нәтижесінде аудитор келесі аудиторлық процедураларды жоспарлау және орындау үшін ақпарат алады:

- 520 ХАС³⁰ сәйкес талдамалық процедураларды жүргізу кезінде ескерілетін күтулерді қалыптастыру;
- 300 ХАС сәйкес жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау;
- алынған аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау (мысалы, басшылықтың ауызша және жазбаша мәлімдемелеріне немесе жол берулеріне жататындар).

²⁷ «Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау» 250 (Қайта қаралған) ХАС, 14-тармақ.

²⁸ «Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау» 700 (Қайта қаралған) ХАС, 13(е) - тармақ.

²⁹ «Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық» 320 ХАС, 10-11 тармақтар.

³⁰ 520 ХАС, 5-тармақ.

Ауқымдылығы

A52. Ұйымды қаншалықты терең зерттеу қажет екендігі туралы мәселе және мұндай зерттеудің сипаты аудитордың кәсіби пікірінің мәні болып табылады және ұйымның табиғаты мен жағдайларына байланысты әр түрлі ұйымдарда ерекшеленеді, олар мыналарды қамтиды:

- ұйымның, оның ішінде оның АТ-ортасының мөлшері мен күрделілігі;
- аудитордың осы ұйыммен алдыңғы жұмыс тәжірибесі;
- ұйымның жүйелері мен процестерінің сипаты, атап айтқанда, олар құжатталған ба, жоқ па;
- ұйым құжаттамасының сипаты мен нысаны.

A53. Ұйым туралы қажетті түсінік алу үшін аудитор орындайтын тәуекелдерді бағалау процедуралары неғұрлым күрделі ұйымдардың аудиті кезінде неғұрлым егжей - тегжейлі және неғұрлым күрделі ұйымдардың аудиті кезінде неғұрлым егжей-тегжейлі болуы мүмкін. Аудитор ұйымды басқаратын басшылық мүшелерімен салыстырғанда тереңірек түсінуді қажет етеді деп болжанады.

A54. Қаржылық есептілікті дайындаудың кейбір тұжырымдамалары шағын ұйымдарға қаржылық есептілікте қарапайым және аз егжей-тегжейлі ақпаратты ашуға мүмкіндік береді. Алайда, бұл аудиторды ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі туралы түсінік алу үшін жауапкершіліктен, сондай-ақ ұйымға қолданылатын қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасынан босатпайды.

A55. Ұйымның ақпараттық технологияларды қолдануы, сондай-ақ АТ-ортадағы өзгерістердің сипаты мен дәрежесі аудиторға ұйым туралы қажетті түсінік алуға көмектесетін арнайы дағдыларды қажет ететініне әсер етуі мүмкін.

Ұйым және оның айналасы (19 (а) тармақты қара)

Ұйымдық құрылым, меншік және корпоративтік басқару құрылымы, сондай-ақ бизнес-модель (19(а) (і) тармағын қара)

Ұйымның ұйымдық құрылымы және меншік құрылымы

A56. Ұйымның ұйымдық құрылымы мен меншік құрылымын зерттеу аудиторға келесі мәселелерді түсінуге мүмкіндік береді:

- ұйым құрылымының күрделілігі;

Мысалы

Ұйым жеке экономикалық бірлік бола алады немесе ұйымның құрылымына әр түрлі нүктелерде орналасқан еншілес ұйымдар, бөлімшелер және басқа құрамдас бөліктер кіруі мүмкін. Сонымен қатар, ұйымдық-құқықтық нысан операциялық құрылымнан өзгеше болуы мүмкін.

Күрделі құрылымдарда ұйымның елеулі бұрмалану тәуекелдеріне бейімділігін арттыратын факторлар жиі әрекет ете бастайды. Мұндай аспектілерге мыналар жатады: гудвилл, бірлескен кәсіпорындар, инвестициялар немесе арнайы мақсаттағы ұйымдар тиісті түрде ескеріледі ме және қаржылық есептілікте осындай мәселелер бойынша ақпарат жеткілікті түрде ашылды ма.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- меншік құрылымы және меншік иелері мен басқа тұлғалар немесе ұйымдар арасындағы өзара қарым-қатынас, байланысты тараптарды қоса алғанда. Осы аспектілерді түсіну байланысты тараптармен жасалатын операциялардың қаржылық есептілігінде тиісті түрде анықталғанын, ескерілгенін және барабар ашылғанын анықтауға көмектеседі³¹;
- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар мен басшылық арасында айырмашылық жүргізу;

Мысалы

Аз күрделі ұйымдарда олардың иелері ұйымды басқаруға қатыса алады, сондықтан айырмашылық жоқ немесе ол шамалы. Керісінше, мысалы, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген кейбір ұйымдарда басшылық, ұйым иелері және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасында нақты бөліну болуы мүмкін³².

- ұйымдағы АТ-ортаның құрылымы мен күрделілігі.

Мысалы

Ұйым:

- күрделі АТ-ортаға әкелетін жалпы ат жүйесіне дұрыс интеграцияланбаған әртүрлі қызмет бағыттарындағы бірнеше ескірген АТ жүйелеріне қолдау көрсете алады;
- АТ-ортасының белгілі бір аспектілерін қолдау үшін сыртқы немесе ішкі қызмет жеткізушілерін тарта (мысалы, АТ-ортасын үшінші тарапқа аутсорсингке жіберу немесе топтағы АТ процестерін орталықтандырылған басқару үшін ортақ қызмет көрсету орталығын пайдалану) алады.

Автоматтандырылған құралдар мен әдістер

A57. Аудитор ақпараттық жүйені зерттеуге бағытталған процедураларды орындау аясында операциялар ағынын және оларды өңдеу тәртібін түсіну үшін автоматтандырылған құралдар мен әдістерді қолдана алады. Осы процедураларды орындаудың нәтижесі аудитордың ұйымның немесе ол өз қызметін жүргізетін ұйымдардың (мысалы, жеткізушілердің, клиенттердің, байланысты тараптардың) ұйымдық құрылымы туралы ақпарат алуы болуы мүмкін.

³¹ 550 ХАС аудитордың байланысты тараптарға қатысты мәселелерді қарауына қатысты талаптар белгіленген және ұсынымдар берілген.

³² 260 (Қайта қаралған) ХАС А1 және А2-тармақтарда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды анықтау бойынша нұсқаулық ұсынылған және кейбір жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты кейбір немесе барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатыса алады деп түсіндіріледі.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A58. Мемлекеттік сектор ұйымындағы меншік құқығы жеке сектор ұйымында көрсетілгендей маңызды болмауы мүмкін, өйткені ұйымға қатысты шешімдер саяси процестер нәтижесінде ұйымнан тыс қабылдануы мүмкін. Сондықтан басшылық белгілі бір шешімдер қабылдауды басқара алмауы мүмкін. Маңызды мәселелердің ішінде ұйымның біржақты шешім қабылдау қабілетін, сондай-ақ мемлекеттік сектордағы басқа ұйымдардың ұйымды бақылауды жүзеге асыру немесе ұйымның саясатына немесе оның дамуының стратегиялық бағытына әсер ету мүмкіндігін түсінуді атап өтуге болады.

Мысалы

Мемлекеттік секторды ұйымдастыруға ұйым оларды іске асыруды бастамас бұрын ұйым үшін сыртқы тараптардан ұйымның стратегиясы мен мақсаттарының мақұлдауын талап ететін заңдар немесе мемлекеттік органдардың басқа директивалары қолданылуы мүмкін. Демек, ұйымның ұйымдық-құқықтық нысанын зерттеуге қатысты мәселелер қолданылатын заңдар мен нормативтік актілерді және ұйымды белгілі бір санатқа жатқызуды қамтуы мүмкін (яғни ол министрлік, ведомство, агенттік болып табылады ма немесе ұйымдардың өзге түріне жатады ма).

Корпоративтік басқару

Неліктен аудитор корпоративтік басқару жүйесін зерттейді

A59. Ұйымдағы корпоративтік басқару жүйесін зерттеу аудиторға ұйымның ішкі бақылау жүйесін тиісті қадағалауды жүзеге асыру бөлігіндегі мүмкіндіктерін түсінуге көмектеседі. Алайда, бұл түсінік ұйымның қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалану тәуекелдеріне ұшырауының артуын көрсететін кемшіліктердің бар екендігінің дәлелдерін де қамтамасыз ете алады.

Ұйымдағы корпоративтік басқару жүйесі туралы түсінік алу

A60. Ұйымдағы корпоративтік басқару жүйесі туралы түсінік алған кезде аудитор қарастыруы мүмкін мәселелер мыналарды қамтиды:

- ұйымды басқаруға корпоративтік басқаруға жауапты кейбір немесе барлық тұлғалар қатыса ма;
- атқарушы емес директорлардан (бар болса) тұратын кеңес бар ма және ол атқарушы басшылықтан бөлінген бе;
- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның ұйымдық-құқықтық нысанының ажырамас бөлігі болып табылатын лауазымдарда, мысалы, директор лауазымында отыр ма;
- аудит комитеті сияқты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың кіші топтары бар ма және мұндай топтың міндеттері қандай;
- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілікті дайындауды, оның ішінде қаржылық есептілікті бекітуді қадағалау бөлігіндегі міндеттері қандай.

Ұйымның бизнес-моделі

1-қосымшада ұйымды және оның бизнес-моделін зерделеу үшін қарастырылуы қажет қосымша мәселелер, сондай-ақ арнайы мақсаттағы ұйымдардың аудиті кезінде ескерілуі тиіс қосымша мәселелер ұсынылған.

Неліктен аудитор ұйымның бизнес-моделін зерттейді

А61. Ұйымның мақсаттарын, стратегиясын және бизнес-моделін зерттеу аудиторға ұйымды стратегиялық деңгейде зерттеуге және ұйым қабылдайтын және оған тап болатын іскерлік тәуекелдерді түсінуге көмектеседі. Қаржылық есептілікке әсер ететін бизнес-тәуекелдерді түсіну аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға ықпал етеді, өйткені бизнес-тәуекелдердің негізгі бөлігі белгілі бір уақытта қаржылық салдарға әкеледі, демек, қаржылық есептілік көрсеткіштеріне әсер етеді.

Мысалдар

Ұйымның бизнес-моделі АТ әртүрлі тәсілдермен қолдануға сүйенуі мүмкін:

- ұйым аяқ киімді офлайн дүкенде сатады және аяқ киімнің сатылымын көрсету үшін сату нүктесінде қорларды есепке алу мен сатудың озық жүйесін қолданады
- ұйым аяқ киімді онлайн режимінде сатады, сондықтан барлық сату операциялары АТ-ортасында өңделеді, соның ішінде веб-сайттағы операцияларды бастайды.

Екі ұйымда да айтарлықтай әр түрлі бизнес-модельдер аясында пайда болатын іскерлік тәуекелдер екі ұйым да аяқ киім сатумен айналысқанына қарамастан айтарлықтай өзгереді.

Ұйымның бизнес-моделін зерттеу

А62. Ұйымның бизнес-моделінің барлық аспектілері аудитор үшін оны зерттеуде маңызды емес. Бизнес-тәуекелдер - бұл қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қарағанда кеңірек ұғым, дегенмен соңғысы бизнес-тәуекелдердің қатарына кіреді. Аудитор барлық бизнес-тәуекелдерді зерттеуге немесе анықтауға міндетті емес, өйткені барлық бизнес-тәуекелдер елеулі бұрмалану тәуекелдеріне әкелмейді.

А63. Елеулі бұрмалану тәуекелдеріне ұшырауды арттыратын бизнес-тәуекелдер келесі жағдайларда пайда болуы мүмкін:

- мақсаттардың немесе стратегиялардың орындалмауы, стратегиялардың тиімсіз іске асырылуы немесе өзгеруі немесе күрделілігі;
- өзгерістер қажеттілігін мойындамау да бизнес-тәуекелдің туындауына әкелуі мүмкін, мынадай себептер бойынша:
 - нарыққа шыққан кезде сәтсіздікке ұшырауы мүмкін жаңа өнімдер мен қызметтерді дамыту;
 - белгілі бір өнімді немесе белгілі бір қызметті сатуды қолдау үшін жеткіліксіз нарықтың болуы (егер ол жақсы дамыған нарық болса да) немесе

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- заңды жауапкершілікке немесе беделді тәуекелге әкелуі мүмкін өнімнің немесе қызметтің кемшіліктері;
- басшылықтың қасақана немесе байқаусызда бұрмалануына әкелуі мүмкін, демек, басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың маңызды болжамдары мен үміттерінің негізділігіне әсер ететін ынталандыру сыйақылары мен басшылықтағы қысым.

А64. Аудитор қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекеліне әкелуі мүмкін ұйымның бизнес-моделін, мақсаттарын, стратегияларын және тиісті бизнес-тәуекелдерін түсіну кезінде назарға алатын мәселелердің мысалдарына мыналар жатады:

- саладағы өзгерістер, мысалы, саланың дамуына байланысты мәселелерді шешу үшін персоналдың немесе білікті кадрлардың жетіспеушілігі;
- пайда болуы нәтижесінде өнімнің (қызметтердің) сапасы үшін жоғары жауапкершілік туындауы мүмкін жаңа өнімдер мен қызметтер;
- сұранысты нақты бағалау болмаған кезде ұйымның бизнесін кеңейту;
- бухгалтерлік есепке қойылатын жаңа талаптар, оларды ұйымда толық немесе тиісінше енгізбеген кезде;
- жоғары құқықтық тәуекелдерге әкелетін нормативтік талаптар;
- ағымдағы және болашақ қаржыландыру қажеттіліктері, мысалы, ұйымның белгіленген талаптарды сақтамауы нәтижесінде қаржыландыруды жоғалту;
- АТ пайдалану, мысалы, қызметке де, қаржылық есептілікке де әсер ететін жаңа ат жүйесін енгізу немесе
- стратегияны іске асырудың салдары, әсіресе жаңа бухгалтерлік талаптардың пайда болуына әкеледі.

А65. Әдетте, басшылық бизнес-тәуекелдерді анықтайды және оларды басқару тәсілдерін әзірлейді. Тәуекелді бағалаудың бұл процесі ұйымның ішкі бақылау жүйесінің ажырамас бөлігі болып табылады. Ол 22-тармақта және А109-А113-тармақтарда қарастырылады.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А66. Мемлекеттік секторда жұмыс істейтін ұйымдар өз иелері үшін құндылықты құратын ұйымдарға қарағанда құндылықты құра алады және басқа жолмен пайда көре алады, бірақ оларда нақты мақсатпен жүзеге асырылатын бизнес-модель бар. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары ұйымның бизнес-моделіне қатысты зерделей алатын мәселелерге мыналар жатады:

- мемлекеттік сектордағы тиісті қызмет түрлерін, оның ішінде тиісті бағдарламаларды түсіну;
- мемлекеттік саясаттың элементтерін қоса алғанда, бағдарламалардың мақсаттары мен стратегиялары.

А67. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиті кезінде басқару мақсаттары жария жауапкершілікті көрсету талаптарына байланысты болуы және заңда, нормативтік актіде немесе өзге регламенттеуші құжатта белгіленген мақсаттарды қамтуы мүмкін екенін ескеру қажет.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Салалық, реттеуші және өзге де сыртқы факторлар (19(a)(ii) тармақты қара)

Салалық факторлар

А68. Салалық маңызды факторларға бәсекелестік орта, жеткізушілермен және сатып алушылармен қарым-қатынас, сондай-ақ технологияларды дамыту сияқты салада қалыптасқан жағдайлар жатады. Аудитор қарастыруы мүмкін сұрақтардың мысалдары:

- нарық және бәсекелестік орта, оның ішінде сұраныс, өнімділік және баға бәсекелестігі;
- циклдік немесе маусымдық қызмет;
- ұйымның өнімдеріне қатысты өндірістік технологиялар.
- энергиямен жабдықтау және оның құны.

А69. Ұйым қызмет жүргізетін салада қызметтің сипатына немесе реттеу деңгейіне байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануының ерекше тәуекелдері туындауы мүмкін.

Мысалы

Құрылыс саласында ұзақ мерзімді келісімшарттар бойынша кірістер мен шығыстардың едәуір бағалау мәндерін есептеу елеулі бұрмалану тәуекелдеріне әкелуі мүмкін. Мұндай жағдайларда аудиторлық топтың құрамына тиісті салада жеткілікті білімі мен тәжірибесі бар мүшелер кіруі маңызды³³.

Реттеуші факторлар

А70. Маңызды реттегіш факторларға реттегіш орта жатады. Реттеуші орта, атап айтқанда, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын, сондай-ақ құқықтық және саяси ортаны және оларға тиісті өзгерістерді қамтиды. Аудитор қарастыруы мүмкін сұрақтардың мысалдары:

- реттелетін саланың нормативтік базасы, мысалы, ақпаратты ашуға қойылатын тиісті талаптарды қоса алғанда, пруденциалдық нормалар;
- еңбек заңнамасы мен нормативтік актілерді қоса алғанда, ұйымның қызметіне айтарлықтай әсер ететін заңдар мен нормативтік актілер;
- салық салу туралы заңдар мен нормативтік актілер;
- қазіргі уақытта ұйымның бизнесті жүргізуіне әсер ететін мемлекеттік саясат, атап айтқанда ақша-несие саясаты, оның ішінде валюталық бақылау жүйесі, салық, қаржылық жеңілдіктер (мысалы, мемлекеттік көмек бағдарламалары), сондай-ақ тарифтер мен сауданы шектеу саясаты;
- ұйымның саласы мен бизнесіне байланысты қоршаған ортаны қорғау бойынша талаптар.

³³ 220 ХАС, 14-тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A71. Ол қызмет жүргізетін ұйымға және салаға немесе экономика секторына қолданылатын құқықтық реттеуге байланысты кейбір нақты талаптар ХАС 250 (Қайта қаралған)³⁴ келтіріледі.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A72. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиті кезінде ұйымның қызметіне нақты заңдардың немесе нормативтік актілердің әсерін ескеру қажет. Бұл элементтер ұйымның қызметі мен оның қоршаған ортасы туралы түсінік алу кезінде ескерілуі керек.

Басқа сыртқы факторлар

A73. Ұйымға әсер ететін және аудитор ескеруі мүмкін басқа сыртқы факторлардың қатарына жалпы экономикалық жағдайлар, пайыздық мөлшерлемелер және қаржыландырудың қол жетімділігі, сондай-ақ инфляция және валютаны қайта бағалау жатады.

Ұйымның қаржылық нәтижелерін бағалау кезінде басшылық пайдаланатын көрсеткіштер (19(A)(iii) тармақты қара)

Неліктен аудитор басшылық пайдаланатын көрсеткіштерді зерттеуі керек

A74. Ұйымның көрсеткіштерін түсіну аудиторға ұйымның сыртында да, ішінде де қолданылатын бұл көрсеткіштер мақсатты көрсеткіштерге қол жеткізуде ұйымға қысым жасай ала ма деген мәселені шешуге көмектеседі. Мұндай қысым басшылықты басшылықтың бұрмалануы немесе ықылассыз әрекеттер нәтижесінде бұрмалануға бейімділікті арттыратын әрекеттерді жасауға итермелеуі мүмкін (мысалы, қызмет нәтижелерін жақсарту немесе қаржылық есептілікті қасақана бұрмалау үшін) (240 ХАС қара, онда ықылассыз әрекеттер тәуекелдеріне қатысты талаптар мен ұсыныстар бар).

A75. Қызмет көрсеткіштері аудиторға қаржылық есептіліктегі тиісті ақпараттың елеулі бұрмалануы тәуекелдерінің ықтималдығының болуын да көрсетуі мүмкін. Мысалы, қызмет нәтижелерін бағалау ұйымның сол салада жұмыс істейтін басқа ұйымдардың өсуі мен кірістілігімен салыстырғанда өте жылдам өсуі немесе кірістілігі бар екенін көрсетуі мүмкін.

Басшылық пайдаланатын көрсеткіштер

A76. Әдетте, ұйым басшылығы және басқа тұлғалар маңызды деп санайтын мәселелерді бағалайды және талдайды. Басшылықтың сауалнамасы қаржылық нәтижелерді бағалау және шаралар қабылдау үшін белгілі бір негізгі көрсеткіштерге (ашық және басқа көздерден) сүйенетінін көрсетуі мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор ұйым өз қызметін басқару үшін пайдаланатын ақпаратты қарап, қызмет нәтижелерінің тиісті көрсеткіштерін (ішкі және сыртқы) анықтай алады. Егер мұндай сауалнама қызмет нәтижелерін бағалаудың немесе талдаудың жоқтығын көрсетсе, бұрмаланулардың анықталмауы және түзетілмеуі қаупі жоғары болуы мүмкін.

³⁴ 250 (Қайта қаралған) ХАС, 13-тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

А77. Қаржылық нәтижелерді бағалау үшін қолданылатын негізгі көрсеткіштер мыналарды қамтуы мүмкін:

- қызметтің түйінді көрсеткіштері (қаржылық және қаржылық емес) және түйінді коэффициенттер, үрдістер және операциялық статистика;
- алдыңғы кезеңмен салыстырғанда қаржылық нәтижелерді талдау;
- бюджеттер, болжамдар, ауытқуларды талдау, сегменттер бойынша ақпарат, бөлімшелердің, департаменттердің және басқа да ұйымдық құрылымдардың есептері;
- қызметкерлердің жұмыс нәтижелерін бағалау және материалдық ынталандыру саласындағы саясат;
- ұйым қызметінің нәтижелерін бәсекелестер қызметінің нәтижелерімен салыстыру.

Ауқымдылығы (19(А) (iii) тармақты қара)

А78. Ұйым қызметінің көрсеткіштерін зерделеу мақсатында жүргізілетін процедуралар ұйымның мөлшері мен күрделілігіне, сондай-ақ меншік иелерінің немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұйымды басқаруға қатысуына байланысты ерекшеленуі мүмкін.

Мысалдар

- Кейбір күрделі емес ұйымдарда банктік кредиттердің шарттары (яғни банктермен жасалған шарттар бойынша шектеу шарттары) қызметтің қаржылық нәтижелеріне немесе ұйымның қаржылық жағдайына байланысты қызметтің нақты көрсеткіштерімен байланыстырылуы мүмкін (мысалы, айналым капиталының ең жоғары сомасы). Банк пайдаланатын қызмет көрсеткіштерін түсіну аудиторға елеулі бұрмалану тәуекеліне жоғары ұшырайтын салаларды анықтау міндетін жеңілдетуі мүмкін.
- Қызметтің неғұрлым күрделі сипаты мен мән-жайлары бар кейбір ұйымдарда, мысалы сақтандыру немесе банк саласында жұмыс істейтін ұйымдарда қызметтің қаржылық нәтижелері немесе қаржылық жағдайы реттеушінің талаптарына сәйкес бағалануы мүмкін (мысалы, капиталдың жеткіліктілігі мен өтімділігінің міндетті нормативтерін ұстану сияқты меншікті капитал деңгейіне қойылатын талаптарды орындау мәніне). Қызметтің осы көрсеткіштерін түсіну аудиторға елеулі бұрмалану қаупі жоғары аудандарды анықтау міндетін жеңілдетуі мүмкін.

Өзге де сұрақтар

А79. Үшінші тараптар ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерін бағалай және талдау жүргізе алады, атап айтқанда, бұл қаржылық ақпараты ашық қолжетімді ұйымдарға қатысты. Аудитор оған ұйымның бизнесін жақсы түсінуге немесе қарама-қайшы ақпаратты анықтауға көмектесетін мынадай ашық көздерден ақпаратты қарастыра алады:

- талдаушылардың есептері және кредиттік рейтингтік агенттіктердің есептері;
- әлеуметтік желілерді қоса алғанда, жаңалықтар және өзге де бұқаралық ақпарат құралдары;
- салық органдары;
- реттеуші органдар;

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- кәсіподақтар;
- қаржыландырушы ұйымдар.

Мұндай қаржылық ақпаратты жиі аудит жүргізілетін ұйымнан алуға болады.

A80. Қаржылық нәтижелерді бағалау мен талдау ішкі бақылау жүйесінің мониторингіне ұқсас емес (ол A114-A122 тармақтардағы ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөлігі ретінде қаралады), бірақ олардың мақсаттары ішінара сәйкес келуі мүмкін:

- қаржылық нәтижелерді бағалау және талдау қызмет нәтижелерінің ұйым басшылығы (немесе үшінші тұлғалар) белгілеген мақсаттарға сәйкес келетіндігін анықтауға бағытталған;
- керісінше, ішкі бақылау жүйесінің мониторингі бақылау құралдарының тиімділігін, оның ішінде ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерін бағалауға және талдауға қатысты мониторингпен байланысты.

Алайда кейбір жағдайларда қызмет көрсеткіштері ұйым басшылығына бақылау жүйесінің кемшіліктерін анықтауға мүмкіндік беретін ақпаратпен қамтамасыз етеді.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A81. Өз қызметінің қаржылық нәтижелерін бағалау кезінде мемлекеттік сектор ұйымы пайдаланатын қызметтің тиісті көрсеткіштерін қарауға қосымша мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары қоғамдық-пайдалы нәтижелерге қол жеткізу сияқты қаржылық емес ақпаратты да (мысалы, ол қандай да бір нақты бағдарламамен қамтылған тұлғалардың саны) қарай алады.

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы (19 (b) - тармақты қара)

Ұйымның қаржылық есептілігі мен есеп саясатын дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын зерделеу

A82. Аудитор ұйымның қаржылық есептілігін дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын және ұйымның және оның қоршаған ортасының сипаты мен жағдайларын ескере отырып, оны қолдану тәртібін зерделеу кезінде қарауы мүмкін мәселелердің мысалдары:

- ұйымның қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы бөлігінде қаржылық есептілікті ұсыну тәжірибесі, мысалы:
 - бухгалтерлік есептің қағидаттары және салалық практиканың ерекшеліктері, оның ішінде операциялардың елеулі салалық түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және қаржылық есептілікте тиісті ақпаратты ашу бөлігінде (мысалы, банктер үшін қарыздар мен инвестициялар немесе фармацевтикалық компаниялар үшін зерттеулер мен әзірлемелер);
 - түсімді тану;
 - тиісті кредиттік шығындарды қоса алғанда, қаржы құралдарын есепке алу тәртібі;
 - шетел валютасындағы активтер, міндеттемелер және операциялар;

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- даулы немесе жаңа қызмет салаларымен байланысты операцияларды қоса алғанда, ерекше немесе күрделі операцияларды есепке алу тәртібі (мысалы, криптовалюта есепке алу);
- ұйымның есеп саясатын таңдауы мен қолдануын, оның ішінде оған енгізілген өзгерістерді, сондай-ақ осы өзгерістердің себептерін түсінуі мынадай мәселелерді қамтуы мүмкін:
 - елеулі және ерекше операцияларды тану, бағалау, ұсыну, сондай-ақ олар туралы ақпаратты ашу үшін ұйым пайдаланатын әдістер;
 - ресми ұсынымдар жеткіліксіз немесе консенсус жоқ даулы немесе жаңа салалардағы есеп саясатының негізгі ережелерінің әсері;
 - ұйым ортасындағы өзгерістер, мысалы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасындағы өзгерістер немесе ұйымның есеп саясатын өзгертілгенді талап етуі мүмкін салық салу саласындағы реформалар;
 - қаржылық есептілікке қатысты және ұйым үшін жаңа болып табылатын стандарттар, заңдар мен ережелер, сондай-ақ ұйымның осындай талаптарды қолдану немесе ұстану мерзімі мен тәртібі.

А83. Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі туралы түсінік алу аудиторға оның қаржылық есептілігінің қай саласында өзгерістер күтуге болатындығын (мысалы, өткен кезеңдерге қатысты) қарауды жеңілдетуі мүмкін.

Мысалы

Егер ұйым есепті кезеңде бизнесті біріктіру бойынша елеулі операция жүргізсе, аудитордың ықтималдығы жоғары болса, операциялардың түрлерінде, шоттар бойынша қалдықтарда және бизнесті біріктіруге байланысты ақпаратты ашуда өзгерістерді күту керек; және керісінше, егер есепті кезең ішінде қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасында елеулі өзгерістер болмаса, онда аудиторда бар түсінік, мүмкін, өткен кезеңде алынған түсініктің күшінде қалатындығын растауға ықпал етеді.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А84. Мемлекеттік сектор ұйымдары үшін қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы әрбір юрисдикцияда немесе әрбір географиялық өңірде қолданылатын заңнамалық және нормативтік базамен белгіленеді. Ұйымның қаржылық есептілікті дайындауға қойылатын қолданылатын талаптарды және ұйымның және оның қоршаған ортасының сипаты мен мән-жайлары тұрғысынан ұйымның оларды қолдану тәртібін ұстануына қатысты қаралуы мүмкін мәселелер ұйымның мемлекеттік сектор үшін халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына сәйкес есепке алуды есептеу әдісі бойынша немесе кассалық әдіс бойынша толық қолданатыны не екі әдістің үйлесімін пайдаланатыны туралы мәселені қамтиды.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Ажырамайтын тәуекел факторлары алғышарттардың бұрмалануға ұшырауына қалай әсер етеді (19(c) тармақты қара)

2-қосымшада елеулі бұрмалану тәуекелдеріне әкелуі мүмкін оқиғалар мен жағдайлардың мысалдары келтірілген. Бұл оқиғалар мен шарттар ажырамайтын тәуекел факторлары бойынша бөліністе ұсынылған.

Неліктен аудитор ұйым мен оның қоршаған ортасы туралы, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы туралы түсінік алу кезінде ажырамас тәуекел факторларын зерттейді

A85. Ұйымды және оның қоршаған ортасын, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын зерттеу аудиторға сипаттамалары операциялардың түрлеріне, шоттардағы қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттардың бұрмалануына әсер етуі мүмкін оқиғалар мен жағдайларды анықтауға көмектеседі. Бұл сипаттамалар ажырамас тәуекел факторлары болып табылады. Ажырамайтын тәуекел факторлары бұрмаланудың туындау ықтималдығына немесе егер ол орын алса, бұрмалану шамасына әсер ету есебінен алғышарттардың бұрмалануға ұшырауына әсер етуі мүмкін. Ажырамас тәуекел факторлары алғышарттардың бұрмалануға ұшырауына қалай әсер ететінін түсіну аудиторға бұрмаланудың ықтималдығы немесе шамасы туралы алдын ала түсінік жасауға көмектеседі, бұл аудиторға 28(b) тармаққа сәйкес алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға көмектеседі. Бұдан басқа, ажырамас тәуекел факторлары алғышарттардың бұрмалануға ұшырауына әсер ететін дәрежені түсіну аудиторға 31(A) тармағына сәйкес ажырамайтын тәуекелді бағалау кезінде ықтимал бұрмалану ықтималдығы мен шамасын бағалауды жеңілдетеді. Демек, тәуекелдің ажырамас факторларын түсіну аудиторға 300 ХАС сәйкес әрі қарай аудиторлық процедураларды әзірлеуге және орындауға көмектеседі.

A86. Аудитордың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауына және ажырамас тәуекелді бағалауға аудитор тәуекелдерді бағалаудың басқа процедураларын, одан әрі аудиторлық процедураларды орындау кезінде немесе ХАС қамтылған басқа да талаптарды орындау кезінде алған аудиторлық дәлелдемелер де әсер етуі мүмкін (A95, A103, A111, A121, A124 және A151-тармақтарды қара).

Операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға ажырамайтын тәуекел факторларының әсері

A87. Күрделілік немесе субъективтілік деңгейіне байланысты операциялар түрінің бұрмалануына, шоттағы қалдыққа немесе ақпаратты ашуға бейімділік дәрежесі көбінесе олар белгісіздік факторларының өзгеруіне немесе әсеріне ұшырайтын дәрежемен тығыз байланысты.

Мысалы

Егер ұйым бағалау мәнін маңызды пайымдауды қолдана отырып таңдалған жорамалдар негізінде пайдаланса, онда субъективтілік те, белгісіздік те бағалау мәнінің шамасына үлкен әсер етеді.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

А88. Күрделілік пен субъективтілік деңгейіне байланысты операциялар түрін бұрмалауға, шоттағы қалдықты немесе ақпаратты ашуға бейімділік дәрежесі неғұрлым жоғары болса, аудитордан кәсіби скептицизмнің көрінісі соғұрлым қажет болады. Сонымен қатар, операциялардың түрі, шоттағы қалдық немесе ақпараттың ашылуы күрделілікке, субъективтілікке, өзгергіштікке немесе белгісіздікке байланысты бұрмалануға ұшыраған кезде, бұл тәуекел факторлары басшылықтың бұрмалануына (байқаусызда да, қасақана да) мүмкіндік тудыруы мүмкін және басшылықтың бұрмалануы нәтижесінде бұрмалануға әсер етуі мүмкін. Аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауы және алғышарттар деңгейінде ажырамайтын тәуекелді бағалау да ажырамайтын тәуекел факторлары арасындағы өзара байланыстарға байланысты болады.

А89. Басшылықтың бұрмалануына әсер етуі мүмкін оқиғалар немесе жағдайлар ықпалсыз әрекеттердің басқа тәуекел факторларының әрекеті нәтижесінде бұрмалануға сезімталдыққа әсер етуі мүмкін. Демек, бұл ақпарат 240 ХАС 24-тармағына сәйкес пайдалану үшін маңызды болуы мүмкін, оған сәйкес аудитор тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе іс-әрекеттерді орындау нәтижесінде алынған ақпараттың ықпалсыз іс-әрекеттердің тәуекел факторы немесе бірнеше осындай факторлар бар екенін көрсететіндігін бағалауы тиіс.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу (21-27 тармақтарды қара)

3-қосымшада ұйымның ішкі бақылау жүйесінің сипаты және оған тән ішкі бақылаудың ажырамас шектеулері одан әрі сипатталады. Бұдан басқа, 3-қосымшада ХАС мақсаттары үшін ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктеріне қосымша түсініктеме беріледі.

А90. Аудитор 21-27 тармақтарда көрсетілгендей ішкі бақылау жүйесінің әрбір құрамдас бөлігін зерттеу және бағалау мақсатында тәуекелдерді бағалау процедурасын орындау арқылы ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсінеді.

А91. Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктері ХАС мақсаттары үшін ұйымның ішкі бақылау жүйесін қалай әзірлейтінін, енгізетінін және қолдайтынын немесе қандай да бір компонентті қалай жіктейтінін әрдайым көрсете бермейді. Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің әртүрлі аспектілерін сипаттау үшін басқа терминдер мен принциптер қолданылуы мүмкін. Аудит мақсаттары үшін аудиторлар ХАС сипатталған барлық құрамдас бөліктер қарастырылған жағдайда басқа терминдер мен қағидаларды қолдана алады.

Ауқымдылығы

А92. Ішкі бақылау жүйесін әзірлеу және енгізу ұйымның мөлшері мен күрделілік деңгейіне байланысты өзгеруі мүмкін, оны қолдау да әртүрлі жолдармен жүзеге асырылуы мүмкін. Мысалы, аз күрделі ұйымдар өз мақсаттарына жету үшін аз құрылымдалған және қарапайым бақылау құралдарын (яғни саясат пен процедураларды) қолдана алады.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

А93. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары көбінесе ішкі бақылау жүйесіне қатысты қосымша міндеттерге ие болады, мысалы, ұйымның белгіленген нормалар мен ережелерді немесе талаптарды ұстануы туралы есепті дайындау міндеті

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

бюджеттік параметрлермен салыстырғанда қаражаттың нақты жұмсалуды туралы есеп беру. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары заңнама, нормативтік және өзге де актілер талаптарының сақталуы туралы есеп дайындауға да міндетті болуы мүмкін. Нәтижесінде ішкі бақылау жүйесін тексеру неғұрлым кең және егжей-тегжейлі болуы мүмкін.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктеріндегі ақпараттық технологиялар

5-қосымшада ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктерінде ат қолдануын зерделеуге қатысты одан әрі ұсынымдар берілген.

A94. Аудиттің жалпы мақсаты мен көлемі ұйымның іс-әрекетті негізінен қолмен, автоматтандырылған ортада немесе қолмен орындалатын элементтерді және автоматтандырылған элементтерді (яғни, қолмен қолданылатын бақылау құралдары, және автоматтандырылған бақылау құралдары, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесінде пайдаланылатын басқа да ресурстар) біріктіретін ортада жүргізетініне байланысты ерекшеленбейді.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесі құрамдас бөліктерінің сипатын зерттеу

A95. Бақылау құралдарын әзірлеу тиімділігін бағалау және олардың енгізілгенін бағалау кезінде (A175-A181 тармақтарын қара), аудитордың ұйымның ішкі бақылау жүйесінің әрбір құрамдас бөлігін зерттеуі оған ұйымның бизнес-тәуекелдерді қалай анықтайтынын және ол қандай жауап шараларын қабылдайтынын алдын ала түсінуді қамтамасыз етеді. Бұл түсінік аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға әртүрлі жолдармен әсер етеді (A86 тармағын қара). Ол аудиторға бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу жоспарларын қоса алғанда, одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуге және орындауға көмектеседі. Мысалы:

- аудитордың ұйымның бақылау ортасын, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесін және бақылау құралдарының құрамдас бөліктерін бақылау процесін түсінуі қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға көбірек әсер етеді;
- аудитордың ұйымдағы ақпараттық жүйе мен ақпараттық өзара іс-қимылды, сондай-ақ ұйымдағы бақылау процедураларының құрамдас бөлігін түсінуі алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға көбірек әсер етеді.

Бақылау ортасы, тәуекелдерді бағалау процесі және ұйымдағы ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесі (21-24 тармақтарды қара)

A96. Бақылау ортасындағы бақылау құралдары, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі және ұйымда енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесі негізінен жанама бақылау құралдары болып табылады (яғни, бұрмалануды уақтылы анықтау және алдын-алу ықтималдығына жанама әсер етуі мүмкін алғышарттар деңгейінде бұрмалануды болдырмау, анықтау немесе түзету үшін жеткілікті дәл емес бақылау құралдары, алайда басқа бақылау құралдары үшін көмекші болып табылады). Алайда, осы құрамдас бөліктердегі кейбір бақылау құралдары тікелей бақылау құралы бола алады.

Неліктен аудитор бақылау ортасын, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесін және ұйымда енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесін зерттеуге міндетті

A97. Осы құрамдас бөліктер ұйымның ішкі бақылау жүйесінің негізі болғандықтан, олардың жұмысындағы кез-келген кемшіліктер қаржылық есептілікті дайындауға жан-жақты әсер етуі мүмкін. Бақылау ортасының өзі бұрмалануды болдырмайды, анықтамайды және түзетпейді. Дегенмен, ол ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктеріндегі бақылау құралдарының тиімділігіне әсер етуі мүмкін. Осылайша, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі және ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесі жұмыс істеген кезде олар бүкіл ішкі бақылау жүйесін қолдайтындай етіп құрылған.

A98. Бұл құрамдас бөліктер ұйымның ішкі бақылау жүйесінің негізін құрайтындықтан, олардың жұмысындағы кез-келген кемшіліктер қаржылық есептілікті дайындауға жан-жақты әсер етуі мүмкін. Демек, аудитордың осы құрамдас бөліктерді зерттеуі және бағалауы аудитордың қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелін анықтауға және бағалауға әсер етеді, сонымен қатар алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелін анықтауға және бағалауға әсер етуі мүмкін. Қаржылық есептілік деңгейіндегі елеулі бұрмалану тәуекелдері аудитордың жалпы сипаттағы процедураларды әзірлеуіне, оның ішінде 300 ХАС түсіндірілгендей, одан арғы аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне әсер етеді³⁵.

Бақылау ортасы туралы түсінік алу (21-тармақты қара)

Ауқымдылығы

A99. Құрылымы аз ұйымдардағы басқару ортасы неғұрлым күрделі құрылымы бар ұйымдардағы басқару ортасынан өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, аз күрделі ұйымдардағы корпоративті басқаруға жауапты тұлғалардың құрамына тәуелсіз мүшелер немесе үшінші тараптар кірмеуі мүмкін, ал басқа меншік иелері болмаған жағдайда корпоративті басқару функцияларын тікелей басшы-меншік иесі алады. Демек, ұйымдағы бақылау ортасына қатысты кейбір мәселелер онша маңызды емес немесе қолданылмауы мүмкін.

A100. Сонымен қатар, аз күрделі ұйымдардағы бақылау ортасының элементтеріне қатысты аудиторлық дәлелдер құжатталған түрде қол жетімді болмауы мүмкін, әсіресе егер басшылық пен басқа қызметкерлер арасындағы ақпарат алмасу бейресми болса, бірақ дәлелдемелер жағдайды ескере отырып, әлі де маңызды және сенімді болуы мүмкін.

³⁵ 300 ХАС, А1 - А3 тармақтары.

Мысалдар

- Күрделі құрылымы аз ұйымның ұйымдық құрылымы қарапайым болуы мүмкін және қаржылық есептілікке байланысты функцияларды орындайтын қызметкерлердің аз санын қамтуы мүмкін.
- Егер корпоративтік басқару функциясын тікелей басшы-меншік иесі қабылдаса, аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың тәуелсіздігі маңызды мәселе емес екенін анықтай алады.
- Аз күрделі ұйымда құжатталған мінез-құлық кодексі болмауы мүмкін, бірақ оның орнына ұжымдық мәдениетке ие болуы мүмкін, оның аясында ауызша қарым-қатынас пен басшылық берген жеке мысал адалдық пен этикалық мінез-құлықтың маңыздылығын көрсетеді. Демек, менеджменттің немесе меншік иесінің бақылау ортасына қатынасы, олардың хабардарлығы мен іс-әрекеті аудитордың күрделі құрылымы аз ұйымның бақылау ортасын түсінуі үшін ерекше маңызды.

Бақылау ортасын түсіну (21(a) тармағын қара)

A101. Аудитордың бақылау ортасын түсінуі үшін қажетті аудиторлық дәлелдемелер тәуекелдерді бағалаудың басқа да процедураларын орындаумен үйлестіре отырып, сұрау салулар жіберу арқылы алынуы мүмкін (мысалы, сұрау салулар бойынша алынған ақпаратты құжаттаманы қадағалау немесе инспекциялау арқылы растау).

A102. Басшылық адалдық пен этикалық мінез-құлықты ұстанатындығын қаншалықты көрсететіні туралы мәселені қарау кезінде аудитор басшылық пен қызметкерлерге сұрау жіберу арқылы, сондай-ақ сыртқы көздерден алынған ақпаратты мынадай аспектілерге қатысты қарау арқылы түсінік ала алады:

- басшылықтың іскерлік тәжірибеге және этикалық мінез-құлыққа өз көзқарастарын қызметкерлердің назарына жеткізуі;
- басшылықпен құжатталған мінез-құлық кодексін тексеру және басшылық осы кодекске сәйкес әрекет ететінін бақылау.

Бақылау ортасын бағалау (21 (b) тармақты қара)

Неліктен аудитор бақылау ортасын бағалайды

A103. Аудитордың ұйым адалдық пен этикалық құндылықтар қағидаттарын ұстануға өзінің адалдығына сәйкес келетін мінез-құлықты қалай көрсететінін, бақылау ортасы ұйымның ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктері үшін тиісті негізді қамтамасыз ететінін және бақылау жүйесінің анықталған кемшіліктері ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктеріне теріс әсер етпейтінін бағалауы аудиторға ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктеріндегі ықтимал проблемаларды анықтауға көмектеседі. Бұл бақылау ортасы ұйымның ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктерінің негізінде болатындығына байланысты. Бұл бағалау аудиторға ұйымның алдында тұрған тәуекелдерді түсіну міндетін жеңілдетуі мүмкін, сондықтан қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау (А86-тармақты қара).

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Аудитордың бақылау ортасын бағалауы

A104. Аудитордың бақылау ортасын бағалауы 21(а) - тармаққа сәйкес алынған түсінікке негізделген.

A105. Кейбір ұйымдарда көбінесе өз қалауы бойынша әрекет ете алатын бір тұлғаның үстемдігі болуы мүмкін. Мұндай тұлғаның іс-әрекеті мен көзқарасы ұйымның корпоративті мәдениетіне жан-жақты әсер етуі мүмкін, бұл өз кезегінде бақылау ортасына жан-жақты әсер етуі мүмкін. Бұл әсер оң немесе теріс болуы мүмкін.

Мысалы

Бір тұлғаның тікелей қатысуы ұйымның өсу мақсаттарына және басқа мақсаттарға қол жеткізуінің негізгі факторы болуы мүмкін, сонымен қатар ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін қамтамасыз етуге айтарлықтай үлес қоса алады. Екінші жағынан, ақпарат пен өкілеттіктердің мұндай шоғырлануы басшылықтың бақылау құралдарын айналып өтуі нәтижесінде бұрмалануға жоғары бейімділікке әкелуі мүмкін.

A106. Аудитор корпоративті басқаруға жауапты тұлғалар арасынан тәуелсіз мүшелердің қатысуын ескере отырып, басқару ортасының әртүрлі элементтеріне жоғары басшылықтың басқару философиясы мен стилі қалай әсер етуі мүмкін екенін қарастыруы мүмкін.

A107. Бақылау ортасы ішкі бақылау жүйесінің тиісті негізін қамтамасыз ете алады және ықпалсыз әрекеттер қаупін азайтуға ықпал ете алады, дегенмен тиісті бақылау ортасы әрдайым ықпалсыз әрекеттерге тиімді кедергі бола бермейді.

Мысалы

Қаржы, бухгалтерлік есеп және АТ саласында білікті мамандарды тартуға бағытталған кадрлық саясат пен процедуралар қаржылық ақпаратты өңдеу және көрсету кезінде қателіктер қаупін азайтуы мүмкін. Алайда, мұндай саясат пен процедуралар жоғары басшылықтың бақылау құралдарын айналып өту қаупін азайта алмайды (мысалы, пайданы асыра бағалау үшін).

A108. Аудитордың бақылау ортасын ұйымның АТ пайдалануға қатысты бөлігінде бағалауы мынадай мәселелерді қамтуы мүмкін:

- АТ саласындағы корпоративтік басқару ұйым құрылымының сипаты мен күрделілігіне және ұйымда пайдаланылатын технологиялық платформаның немесе архитектураның күрделілік немесе жетілу деңгейін қоса алғанда, АТ пайдалану негізінде жүзеге асырылатын оның операциялық қызметіне және ұйым өзінің қаржылық есептілігін дайындау кезінде АТ-қосымшаларға қаншалықты сенетініне сәйкес келе ме;
- АТ саласындағы басқарудың ұйымдық құрылымы және бөлінетін ресурстар (мысалы, ұйым тиісті АТ-ортаны дамытуға және қажетті жаңартуларға қаражат салды ма немесе тиісті біліктілігі бар мамандардың жеткілікті саны жұмысқа қабылданды ма, атап айтқанда, егер ұйым коммерциялық бағдарламалық қамтамасыз етуді қолданған жағдайда (модификацияларсыз немесе шектеулі санымен)).

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процестері туралы түсінік алу (22-23 тармақтарды қара)

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процестерін түсіну (22(a) тармақты қара)

A109. A62 тармағында түсіндірілгендей, барлық бизнес-тәуекелдер елеулі бұрмалану тәуекелдерінің пайда болуына әкелмейді. Басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты бизнес-тәуекелдерді қалай анықтағаны және осы тәуекелдерді азайту үшін қажетті іс-шаралар туралы шешім қабылдағаны туралы түсінік алған кезде, аудитор сонымен қатар басшылық пен егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар туралы мәселені қарастыра алады:

- осы мақсаттарға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау үшін ұйымның мақсаттарын жеткілікті дәлдік пен анықтықпен көрсетті;
- ұйымның мақсаттарына қол жеткізбеу тәуекелдерін анықтап, олардың негізінде тәуекелдерді басқару әдістерін анықтай отырып, тәуекелдерді талдады;
- ұйымның мақсаттарына қол жеткізуге байланысты тәуекелдерді қарау кезінде ықпалсыз әрекеттер жасау мүмкіндіктерін қарастырды³⁶.

A110. Аудитор ұйымның қаржылық есептілігін дайындау үшін осындай бизнес-тәуекелдердің салдарын және оның ішкі бақылау жүйесінің басқа аспектілерін қарастыра алады.

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесін талдау (22(b) тармақты қара)

Неліктен аудитор ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі дұрыс екенін бағалайды

A111. Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау аудиторының талдауы оған ұйымның қандай салаларда жүзеге асырылуы мүмкін тәуекелдерді анықтағанын және ұйым осы тәуекелдерге жауап ретінде қандай шаралар қабылдағанын түсінуге көмектеседі. Аудитордың ұйымның осы тәуекелдерді қалай анықтайтынын, бағалайтынын және оларды азайту бойынша шаралар қолданатынын бағалауы аудиторға ұйымның алдында тұрған тәуекелдердің анықталғанын және бағаланғанын және ұйымның сипаты мен күрделілігін ескере отырып, оларды азайту бойынша шаралар қабылданғанын түсінуге көмектеседі. Сонымен қатар, бұл бағалау аудиторға қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға көмектеседі (A86-тармақты қара).

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесінің тиісті сипатын бағалау (22(b) тармақты қара)

A112. Аудитор 22(a)-тармаққа сәйкес алынған түсінік негізінде ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесінің тиісті сипатын бағалайды.

Ауқымдылығы

A113. Ұйымның тәуекелдерін бағалау процесі оның қызметінің сипаты мен күрделілігін ескере отырып, қалыптасқан жағдайларға сәйкес келе ме деген сұрақ аудитордың кәсіби пікірінің мәні болып табылады.

³⁶ 240 ХАС, 19-тармақ.

Мысалы

Кейбір күрделі емес ұйымдарда, әсіресе меншік иесі басқаратын ұйымдарда тәуекелдерді тиісті бағалау басшылықтың немесе басшының-меншік иесінің тікелей қатысуымен жүзеге асырылуы мүмкін (мысалы, басшы немесе басшы-меншік иесі пайда болатын бизнес-тәуекелдерді анықтау мақсатында бәсекелестердің қызметін және нарықтағы басқа да өзгерістерді бақылауға үнемі уақыт бөле алады). Мұндай ұйымдарда осындай тәуекелдерді бағалаудың дәлелдері көбінесе құжатталмаған, бірақ аудитордың басшылықпен өткізген талқылауларынан басшылық іс жүзінде тәуекелдерді бағалау процедураларын орындайтындығы анық болуы мүмкін.

Ұйымда енгізілген оның ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесін түсіну (24-тармақты қара)

Ауқымдылығы

A114. Аз күрделі ұйымдарда және әсіресе меншік иесі басқаратын ұйымдарда аудитордың мониторинг процесінде енгізілген ішкі бақылау жүйесін зерттеуі көбінесе менеджменттің немесе менеджердің-меншік иесінің қызметке тікелей қатысуына бағытталған, өйткені мониторинг бойынша басқа да іс-шаралар болмауы мүмкін.

Мысалы

Басшылық клиенттерден олардың ай сайынғы үзінді көшірмелеріндегі дәлсіздіктер туралы шағымдар ала алады, бұл басшы-меншік иесінің назарын клиенттің бухгалтерлік есепте жүргізген төлемдерін тану сәтіне байланысты мәселелерге аударады.

A115. Ішкі бақылау жүйесінің мониторингінің формальды процесі жоқ ұйымдар үшін ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесін түсіну, атап айтқанда, ұйымның бұрмалануын болдырмауға және анықтауға ықпал етуі тиіс басқарушылық есепке алу деректерін мерзімді тексеруді зерделеуді білдіруі мүмкін.

Ұйымда енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесін түсіну (24(a) тармақты қара)

A116. Ұйымда енгізілген мониторинг процесін ішкі бақылау жүйесін зерделеу кезінде аудитордың қарауы үшін маңызды болуы мүмкін мәселелердің мысалдары:

- мониторинг бойынша іс-шараларды әзірлеу, мысалы, мониторинг мерзімдік немесе үздіксіз негізде жүргізіле ме;
- мониторинг бойынша іс-шараларды жүргізу және оларды өткізу кезеңділігі;
- бақылау құралдарының тиімді жұмыс істегенін анықтау үшін мониторинг бойынша іс-шаралар нәтижелерін уақтылы бағалау;
- кемшіліктерді жою жөніндегі шараларға жауапты тұлғаларды уақтылы хабардар етуді қоса алғанда, анықталған кемшіліктерді жою үшін қандай тиісті шаралар қабылданды.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A117. Сонымен қатар, аудитор ішкі бақылау жүйесін бақылау процесінің бөлігі ретінде АТ қолдана отырып жұмыс істейтін ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарын бақылау мәселесін қалай шешуге болатындығын қарастыра алады. Бұған, мысалы, мыналар кіруі мүмкін:

- арналған күрделі АТ-ортаны бақылауға арналған бақылау құралдары:
 - шарттардың өзгеруін ескере отырып, ақпаратты өңдеуді және олардың тиісті модификациясын бақылау құралдарын ұйымдастырудың үздіксіз тиімділігін бағалау немесе
 - ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарының операциялық тиімділігін бағалау;
- ақпаратты өңдеудің автоматтандырылған бақылау құралдарында қолданылатын және лауазымдық міндеттерді бөлуді қамтамасыз ететін қол жеткізу құқықтарының мониторингін жауап беретін бақылау құралдары;
- қаржылық есептілікті дайындауды автоматтандыруға байланысты бақылау жүйесінің қателіктерін немесе кемшіліктерін анықтау және жою мониторингін жауап беретін бақылау құралдары.

Ұйымдағы ішкі аудит қызметінің жұмысы туралы түсінік алу (24(А)(ii) тармақты қара)

4-қосымшада ұйымның ішкі аудит қызметінің жұмысы туралы түсінік алу ерекшеліктері толығырақ баяндалады.

A118. Ішкі аудит қызметінің тиісті қызметкерлеріне аудиторлық сұраулар жіберу аудиторға ішкі аудит қызметі міндеттерінің сипатын түсінуге көмектеседі. Егер аудитор қызметтің міндеттері ұйымның қаржылық есептілігін дайындаумен байланысты деп белгілесе, ол нақты кезеңге арналған аудит жоспарын (мұндай жоспар болған кезде) талдау жолымен және оны қызметтің тиісті қызметкерлерімен талқылау жолымен ішкі аудит қызметі жүргізген немесе жоспарлаған іс-шаралармен қосымша таныса алады. Мұндай түсінік аудитордың сұраныстарын жіберу арқылы алынған ақпаратпен бірге аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға тікелей қатысты ақпарат бере алады. Егер аудитордың ішкі аудит қызметі туралы алдын ала алған түсінігінің негізінде аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын жоспарланған аудиторлық процедуралардың сипатын немесе жүргізу мерзімін өзгертілген немесе көлемін қысқарту үшін пайдалануды көздесе, 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС³⁷ қолданылады.

Ұйымға енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесі шеңберінде пайдаланылатын басқа да ақпарат көздері

³⁷ «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Ақпарат көздерін зерттеу (24 (b) тармақты қара)

A119. Мониторинг бойынша іс-қимылдарды жүзеге асыру кезінде басшылық сыртқы тараптардың хабарламаларында қамтылған ақпаратты, мысалы, клиенттердің шағымдарын немесе реттеуші органдардың ескертулерін пайдалана алады. Мұндай ақпарат проблемаларды немесе жақсартуды қажет ететін аймақтарды көрсетуі мүмкін.

Неліктен аудитор ішкі бақылау жүйесін ұйымдастыру бақылау мақсатында қандай ақпарат көздерін пайдаланатынын түсінуі керек

A120. Аудитордың ішкі бақылау жүйесін мониторингтеу мақсаттары үшін ұйым пайдаланатын ақпарат көздерін түсінуі, оның ішінде пайдаланылатын ақпараттың орынды және сенімді екенін түсінуі аудиторға ұйымда енгізілген ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесінің тиісті болып табылатындығын бағалауға көмектеседі. Егер басшылық мониторинг мақсаттары үшін пайдаланылатын ақпарат осындай жол беру үшін негіздер болмаған кезде орынды және сенімді болып табылатындығына негізделсе, онда осы ақпаратта болуы мүмкін қателер, мониторинг бойынша өз іс-шараларын жүргізу нәтижесінде басшылықты қате тұжырымдарға әкелуі мүмкін.

Ұйымға енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесін бағалау (24(c) тармағын қара)

Неліктен аудитор ұйымға енгізілген ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесінің тиісті екенін бағалайды

A121. Аудитордың бақылау құралдарының тиімділігін бақылау үшін ұйымның ағымдағы және жеке бағалауды қалай жүргізетінін бағалауы аудиторға ұйымның ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктерінің бар-жоғын және жұмыс істейтінін түсінуге көмектеседі, сондықтан оған ұйымның ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктерін түсінуге көмектеседі. Сонымен қатар, бұл бағалау аудиторға қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға көмектеседі (A86-тармақты қара).

Ұйымға енгізілген ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесінің тиісті болып табылатындығын бағалау (24(c) - тармақты қара)

A122. Аудитордың ұйымға енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесінің тиісті сипатын бағалауы аудитордың ұйымға енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесін түсінуіне негізделеді.

Ақпараттық жүйе, ақпараттық өзара іс-қимыл және бақылау процедуралары (25-26 тармақтарды қара)

A123. Ақпараттық жүйе, ақпараттық өзара іс-қимыл және бақылау процедуралары сияқты құрамдас бөліктердегі бақылау құралдары негізінен тікелей бақылау құралдары болып табылады (яғни, үй-жай деңгейіндегі бұрмалануды болдырмау, анықтау немесе түзету үшін жеткілікті дәл бақылау құралдары).

Неліктен аудитор ақпараттық жүйе мен ақпараттың өзара әрекеттесуі, сондай-ақ бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдары туралы түсінік алуы керек

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A124. Аудитор ұйымдағы ақпараттық жүйе мен ақпараттық өзара іс-қимыл туралы түсінік алуы керек, өйткені қаржылық есептілікті дайындау үшін маңызды болып табылатын операциялар ағындарын және ақпаратты өңдеу жөніндегі ұйым қызметінің басқа аспектілерін анықтайтын ұйымның саясатын түсіну және осы компонент ұйымның қаржылық есептілігін дайындауды жеңілдететінін бағалау аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға көмектеседі алғышарттар деңгейінде. Бұдан басқа, мұндай түсінік және мұндай бағалау аудитор орындаған процедуралардың нәтижелері жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процесінде алынған ақпарат негізінде айқындалған ұйымдағы ішкі бақылау жүйесіне қатысты күтулерге сәйкес келмеген жағдайларда қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға алып келуі мүмкін осы тапсырма бойынша (A86 тармақты қара).

A125. Аудитор бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі нақты бақылау құралдарын анықтап, олардың құрылымын бағалауы керек, сонымен қатар бақылау құралдарының енгізілгенін анықтауы керек. Мұндай әрекеттер аудиторға басшылықтың белгілі бір тәуекелдерді азайтуға қандай тәсіл қолданатынын түсінуге көмектеседі, сондықтан 300 ХАС талаптарына сәйкес осы тәуекелдерге жауап ретінде әрі қарай аудиторлық процедураларды әзірлеуге және орындауға негіз береді. Ажырамайтын тәуекел мәндерінің ауқымында бағаланған тәуекелдің мәні неғұрлым жоғары болса, аудиторлық дәлелдер неғұрлым жан-жақты болуы тиіс. Аудитор анықталған бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруді жоспарламаса да, аудиторды түсіну маңызды бұрмаланудың тиісті тәуекелдеріне жауап ретінде орындалатын аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдерін және көлемін анықтауға әсер етуі мүмкін.

Аудитордың ақпараттық жүйені, ақпараттық өзара іс-қимылды және бақылау процедураларын зерделеуі мен бағалауының итерациялық сипаты

A126. A49 тармағында түсіндірілгендей, аудитордың ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметін, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын түсінуі аудиторға операциялардың қандай түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу маңызды болуы мүмкін деген алғашқы күтулерді қалыптастыруға көмектеседі. 25(a)-тармаққа сәйкес ақпараттық жүйеге және ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты түсінік алған кезде аудитор осы бастапқы күтулерді қол жеткізуге қажетті ақпаратты өңдеу жөніндегі ұйымның қызметін түсіну дәрежесін айқындау мақсаттары үшін пайдалана алады.

A127. Аудитордың ақпараттық жүйені түсінуі операциялардың едәуір түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға, сондай-ақ ақпаратты өңдеу жөніндегі ұйым қызметінің өзге де байланысты аспектілеріне жататын ақпарат ағынын айқындайтын саясатты түсінуді қамтиды. Осы ақпарат, сондай-ақ аудитордың ақпараттық жүйені бағалауды жүргізуі нәтижесінде алынған ақпарат операциялардың бастапқы анықталған елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты аудитордың күткеніне растауы немесе одан әрі әсер етуі мүмкін (A126-тармақты қара).

A128. Операциялардың елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты ақпарат ұйымның ақпараттық жүйесіне қалай түсетінін, оның жүйе ішінде қалай қозғалатынын және жүйеден қалай шығатынын зерделеу кезінде аудитор сондай-ақ 26(a) тармаққа сәйкес анықтау талап етілетін бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдарын анықтай алады.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдарын аудитордың анықтауы мен бағалауы алдымен бухгалтерлік жазбалар мен бақылау құралдарының бақылау құралдарына шоғырлануы мүмкін, олардың операциялық тиімділігі аудитор тексеру процедураларының сипатын, мерзімдерін және көлемін әзірлеу кезінде тексеруді жоспарлайды.

A129. Сонымен қатар, аудитордың ажырамас тәуекелді бағалауы бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдарын анықтауға әсер етуі мүмкін. Мысалы, аудитордың елеулі тәуекелдерге жататын бақылау құралдарын анықтауы, егер аудитор ажырағысыз тәуекелді 31-тармаққа сәйкес алғышарттар деңгейінде бағалаған жағдайда ғана мүмкін болады. Бұдан басқа, аудитор оларға қатысты тәуекелдерді төмендететін бақылау құралдары тексеру процедураларының өзі мәні бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтінін (33-тармаққа сәйкес), сондай-ақ аудитор ажырамайтын тәуекелді бағалауды жүргізген жағдайда ғана анықталуы мүмкін.

A130. Аудитордың алғышарттар деңгейіндегі елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға екі фактор да әсер етеді:

- аудитордың ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл құрамдас бөлігіндегі ақпаратты өңдеу жөніндегі қызметке қатысты ұйым саясатын түсінуі және
- аудитордың бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдарын анықтауы және бағалауы.

Ақпараттық жүйеге және ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты түсінік алу (25-тармақты қара)

3-қосымшада 15-19 - тармақтарда ақпараттық жүйеге және ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты қаралуы қажет қосымша мәселелер ұсынылған.
--

Ауқымдылығы

A131. Ақпараттық жүйе және аз күрделі ұйымдардағы тиісті бизнес-процестер, әдетте, үлкен ұйымдар сияқты күрделі емес және әдетте аз күрделі АТ-ортасын ұсынады; дегенмен, бұл ақпараттық жүйенің рөлін төмендетпейді. Басқаруға басшылық тікелей қатысатын неғұрлым күрделі емес ұйымдар бухгалтерлік есеп процедураларының, бухгалтерлік есептің күрделі деректерінің немесе құжат жүзінде рәсімделген саясаттың егжей-тегжейлі сипаттамасын талап етпеуі мүмкін. Сондықтан, құрылымы аз ұйымдарды тексеру кезінде ұйымның ақпараттық жүйесінің тиісті аспектілерін зерттеу аз көлемде талап етілуі мүмкін және құжаттаманы бақылауға немесе тексеруге қарағанда көбірек сұраныстарды білдіруі мүмкін. Алайда, ақпараттық жүйеге қатысты түсінік алу қажеттілігі өзекті болып қала береді, өйткені ол 300 ХАС сәйкес одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу үшін негіз болады және аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау міндетін одан әрі жеңілдетуі мүмкін (А86-тармақты қара).

Ақпараттық жүйеге қатысты түсінік алу (25(a) тармағын қара)

A132. Ұйымның ішкі бақылау жүйесіне қаржылық есептіліктің мақсаттарын қоса алғанда, ұйымның есеп беру мақсаттарына қатысты аспектілер кіреді, бірақ оның операциялық қызметінің мақсаттарына немесе егер мұндай аспектілер қаржылық есептілікті дайындауға қатысты болса, заңдар мен нормативтік актілерді ұстануға байланысты аспектілер де кіруі мүмкін. Аудитордың ақпараттық жүйені зерделеуі шеңберінде ұйымның операцияларға бастамашылық жасау және ақпарат жинау тәртібін түсінуі заңдар мен нормативтік актілердің сақталуын қамтамасыз етуге және операциялық қызметтің мақсаттарына қол жеткізуге арналған ұйымның жүйелері (оның саясаты) туралы ақпаратты қамтуы мүмкін, өйткені бұл ақпарат қаржылық есептілікті дайындау үшін маңызды болып табылады. Сонымен қатар, кейбір ұйымдарда жоғары интеграцияланған ақпараттық жүйелер болуы мүмкін, онда бақылау құралдары қаржылық есептілік мақсаттарына қол жеткізуді, заңдар мен ережелерді ұстануды, операциялық қызмет мақсаттарына қол жеткізуді қамтамасыз ететін етіп жасалған, сонымен қатар бұл міндеттер бір-бірімен бірге орындалуы мүмкін.

A133. Ұйымның ақпараттық жүйесін зерттеу сонымен қатар ұйымдағы ақпаратты өңдеу процесінде қолданылатын ресурстарды зерттеуді қамтиды. Ақпараттық жүйенің тұтастығын бұзу тәуекелдерін түсіну үшін маңызды болуы мүмкін тартылатын кадрлық ресурстар туралы ақпарат мыналарды қамтиды:

- жұмысты орындайтын тұлғалардың біліктілігі қандай;
- жеткілікті ресурстар бар ма;
- лауазымдық міндеттерді тиісінше бөлу бар ма.

A134. Аудитор операциялардың елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпараттық жүйе мен ақпараттық өзара іс-қимыл құрамындағы ақпаратты ашуға жататын ақпарат ағындарын айқындайтын саясатты зерделеу кезінде қарауы мүмкін мәселелер мынадай ақпарат пен процестердің сипатын қамтиды:

- (a) операцияларға, басқа оқиғалар мен шарттарға қатысты өңдеуге жататын деректер немесе ақпарат;
- (b) көрсетілген деректердің немесе ақпараттың тұтастығын ұстану үшін ақпаратты өңдеу;
- (c) ақпаратты өңдеу процесінде пайдаланылатын ақпараттық процестердің, персоналдың және өзге де ресурстардың болуы.

A135. Ұйымның бизнес-процестері, оның ішінде оларды бастау тәртібі туралы түсінік алу аудиторға ұйымның жағдайына сәйкес келетін тәсілмен ұйымның ақпараттық жүйесіне қатысты түсінік алуға көмектеседі.

A136. Аудитор ақпараттық жүйеге қатысты түсінікті әртүрлі тәсілдермен ала алады, соның ішінде:

- операциялардың есептілігінде бастамашылық ету, көрсету, өңдеу және ұсыну үшін немесе ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесіне қатысты қолданылатын процедураларға қатысты тиісті персоналға сұрау салулар жіберу;

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- саясатты немесе процедураларды ұстану бойынша регламенттерді немесе ұйымның ақпараттық жүйесі бойынша өзге де құжаттаманы инспекциялау;
- ұйым персоналының саясатты немесе процедураларды орындауын қадағалау;
- ақпараттық жүйеде қолданылатын процесс аясында операцияларды таңдау және оларды бақылау (яғни, тексеруді аяқтау).

Автоматтандырылған құралдар мен әдістер

A137. Сонымен қатар, аудитор операциялардың бухгалтерлік деректері сақталатын ақпараттық жүйеде дерекқорға тікелей қол жеткізу үшін немесе осындай дерекқорлардан сандық деректерді түсіру үшін автоматтандырылған әдістерді қолдана алады. Осы ақпаратқа автоматтандырылған құралдарды немесе әдістерді қолдана отырып аудитор нақты операцияға қатысты бухгалтерлік жазбаларды немесе өзге де цифрлық жазбаларды не бухгалтерлік есеп деректерінің құрамына енгізілген сәттен бастап негізгі тіркелімде көрсетілген сәтке дейінгі операциялардың бүкіл жиынтығын бақылай отырып, ақпараттық жүйедегі операциялар ағынына қатысты өз түсінігін растай алады. Операциялардың толық немесе үлкен топтарын талдау осы операцияларды өңдеудің әдеттегі немесе күтілетін процедураларда ауытқуларды анықтауға әкелуі мүмкін, нәтижесінде айтарлықтай бұрмалану қаупі анықталуы мүмкін.

Негізгі тіркелімнен және қосалқы тізімдемелерден алынбаған ақпарат

A138. Қаржылық есептілікте негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан алынбаған ақпарат болуы мүмкін. Аудитор қарастыруы мүмкін осындай ақпараттың мысалдары:

- қаржылық есептілікте ақпаратты ашу үшін маңызды жалдау шарттарынан алынған ақпарат;
- ұйымның тәуекелдерді басқару жүйесі ұсынатын қаржылық есептілікте ашылған ақпарат;
- басшылық сарапшылары ұсынатын және қаржылық есептілікте ашылған әділ құн туралы ақпарат;
- модельдеу негізінде немесе өзге де есептеу тәсілімен алынған және осындай модельдеу кезінде пайдаланылатын базалық деректер мен жорамалдарға жататын ақпаратты қоса алғанда, қаржылық есептілікте танылған немесе ашылған бағалау мәндерін қалыптастыру үшін пайдаланылатын қаржылық есептілікте ашылған ақпарат, мысалы:
 - активтің пайдалы қызмет мерзіміне әсер етуі мүмкін ұйым ішінде қабылданған жорамалдар;
 - ұйымның бақылауынан тыс факторлардың әсеріне ұшырайтын пайыздық мөлшерлемелер сияқты ақпарат;
- басшылықтың баламалы жол берулерді пайдалануын көрсететін қаржылық модельдер негізінде орындалған сезімталдықты талдауға қатысты қаржылық есептілікте ашылған ақпарат;
- қаржылық есептілікте танылған немесе ашылған, салық декларацияларынан немесе ұйымның салықтық есебінен алынған ақпарат;

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- қаржылық есептілікте ашылған, басшылықтың ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты жасаған бағалауын растау үшін дайындалған талдамалық деректер негізінде алынған ақпарат, мысалы, сәйкестендірілген оқиғаларға немесе шарттарға қатысты ақпаратты ашу (егер бар болса) және ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне қатысты елеулі күмән тудыруы мүмкін³⁸.

A139. Ұйымның қаржылық есептілігіндегі кейбір сомалар немесе ақпаратты ашу (мысалы, кредиттік тәуекел, өтімділік тәуекелі және нарықтық тәуекел туралы ақпаратты ашу) ұйымның тәуекелдерді басқару жүйесінен алынған ақпаратқа негізделуі мүмкін. Алайда аудитор тәуекелдерді басқару жүйесінің барлық аспектілерін түсінуді қажет етпейді және түсінуді қажет ететін салаларды анықтау үшін кәсіби пікірлерді қолданады.

Ұйымның ақпараттық жүйеде ақпараттық технологияларды пайдалануы

Неліктен аудитор ақпараттық жүйеге қатысты АТ-ортасын түсінуі керек

A140. Ақпараттық жүйе аудиторының түсінігін алу ұйымның ақпараттық жүйесіндегі операциялар мен ақпаратты өңдеуге қатысты АТ-ортасын қамтиды, өйткені ұйымның ат қосымшаларын немесе АТ-ортасының басқа аспектілерін пайдалану нәтижесінде АТ пайдалануға байланысты тәуекелдер туындауы мүмкін.

A141. Ұйымның бизнес-моделін және оның АТ қалай біріктіретінін зерттеу ақпараттық жүйеде АТ күтілетін сипаты мен көлемін түсіну үшін пайдалы болуы мүмкін.

Ұйымда АТ қолдануды түсіну

A142. АТ-ортаны зерделеу кезінде аудитор нақты АТ-қосымшалардың сипаты мен санын және ақпараттық жүйеде операциялар ағынына және ақпаратты өңдеуге қатысты ат-ортаның басқа да аспектілерін анықтауға және зерделеуге көңіл бөле алады. Ақпараттық жүйедегі операциялар немесе ақпарат ағынындағы өзгерістер АТ-қосымшалардағы бағдарламалық өзгерістер немесе операциялар немесе өзге де ақпарат бойынша деректерді өңдеуге немесе ұстануға тартылған деректер базасындағы тікелей деректердегі өзгерістер нәтижесінде болуы мүмкін.

A143. Аудитор АТ-қосымшаларын және қолдаушы АТ-инфрақұрылымын операциялардың едәуір түрлеріне, шот-фактуралардың қалдықтарына және ақпаратты ашуға қатысты ақпараттың ұйымның ақпараттық жүйесіне қалай енетінін, оның жүйе ішінде қалай қозғалатынын және жүйеден шығу кезінде не алынатынын зерттеумен бір уақытта анықтай алады.

Ұйымда ақпараттық өзара іс-қимыл туралы түсінік алу (25(b) - тармақты қара)

Ауқымдылығы

A144. Үлкен, күрделі ұйымдарда аудитор ұйымдағы ақпараттық өзара әрекеттесуді зерттеу кезінде қарастыратын ақпарат саясат пен қаржылық есептілікті дайындауға қатысты ішкі ережелерде болуы мүмкін.

³⁸ 570 (Қайта қаралған) ХАС, 19-20 тармақтар.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A145. Аз күрделі ұйымда ақпараттың өзара әрекеттесуі жауапкершілік деңгейінің аздығына және ашықтықтың жоғары деңгейіне, сондай-ақ басшылықтың жақындығы мен қол жетімділігіне байланысты аз құрылымдалған болуы мүмкін (мысалы, ресми нұсқаулықтар пайдаланылмауы мүмкін). Ұйымның көлеміне қарамастан, ақпараттық өзара іс-қимылдың ашық арналары ерекше жағдайлар туралы хабарлауға көмектеседі және тиісті шаралар қабылдауды қамтамасыз етеді.

Ақпараттық жүйенің тиісті аспектілері ұйымның қаржылық есептілігін дайындауды қолдайтындығын бағалау (25(c) тармағын қара)

A146. Аудитордың ұйымның ақпараттық жүйесі қаржылық есептілікті тиісті түрде дайындауды қолдайтынын-қолдамайтынын бағалауы 25(a) - (b) - тармақтарға сәйкес алынған түсінікке негізделеді.

Бақылау процедуралары (26-тармақты қара)

Бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдары

3-қосымшада 20 және 21-тармақтарда бақылау процедураларына қатысты қаралуы қажет қосымша мәселелер ұсынылған.

A147. Бақылау процедураларының құрамдаушына ұйымның ішкі бақылау жүйесінің барлық басқа құрамдаушыларында саясатты тиісінше қолдануды қамтамасыз ету үшін әзірленген бақылау құралдары (ол да бақылау құралы болып табылады) жатады. Бұл бақылау құралдарына тікелей және жанама бақылау құралдары кіреді.

Мысалы

Жыл сайынғы түгендеу кезінде қорларды тиісті есепке алу және персонал көрсету үшін ұйым белгілеген бақылау құралдары қорлардың шоты бойынша қалдықтың болуы және толықтығы сияқты алғышарттармен байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдеріне тікелей жатады.

A148. Аудитор бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдарын анықтаған және бағалаған кезде аудитор ұйымның ақпараттық жүйесінде ақпаратты өңдеу кезінде қолданылатын бақылау құралы болып табылатын және ақпараттың тұтастығына байланысты тәуекелдерді тікелей төмендететін ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарына ерекше назар аударады (яғни операциялар мен басқа ақпараттың толықтығы, дәлдігі және сенімділігі). Алайда аудитор операциялардың, шоттардың қалдықтарына немесе ақпаратты ашуға қатысты операциялар ағындарын және оның ақпаратты өңдеу жөніндегі қызметінің басқа да аспектілерін айқындайтын ұйымның саясатына қатысты ақпаратты өңдеуді бақылаудың барлық құралдарын анықтауға және бағалауға міндетті емес.

A149. Сондай-ақ бақылау ортасында, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесінде немесе ұйымға енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесінде болатын және 26-тармаққа сәйкес анықталуы мүмкін тікелей бақылау құралдарының болуы мүмкін. Алайда, бақылаудың басқа құралдарына көмекші болып табылатын бақылау құралдары мен қарастырылып отырған бақылау құралы арасындағы байланыс неғұрлым делдал болса, бұл бақылау құралы тиісті бұрмалаулардың алдын-алу немесе анықтау және түзету кезінде соғұрлым тиімді бола алады.

Мысалы

Сату жөніндегі менеджердің аймақтағы белгілі бір дүкендердегі сату туралы есептерді талдауы, әдетте, сатудан түскен түсімнің толықтығы туралы алғышартқа қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдерімен жанама түрде ғана байланысты. Демек, мұндай бақылау құралы осы алғышартпен тікелей байланысты, мысалы, жөнелту құжаттарын төлем құжаттарымен салыстыру сияқты тәуекелдерді азайту үшін аз тиімді болуы мүмкін.

A150. 26-тармаққа сәйкес аудиторға АТ-қосымшаларға арналған АТ-бақылаудың жалпы құралдарын және аудитор белгілегендей, АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-ортаның басқа да аспектілерін анықтау және бағалау талап етіледі, өйткені АТ-бақылаудың жалпы құралдары ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарының үздіксіз тиімді жұмыс істеуін қолдайды. АТ-бақылаудың жалпы құралы, әдетте, үй-жайлар деңгейінде елеулі бұрмалану қаупін басқару үшін жеткіліксіз.

A151. Аудитор олардың құрылымын бағалау және 26-тармаққа сәйкес енгізілгенін анықтау арқылы анықтауға міндетті бақылау құралдары-бұл бақылау құралдары:

- аудитор тексеру процедураларының сипатын, мерзімдерін және көлемін анықтау кезінде операциялық тиімділікті тексеруді жоспарлап отыр. Мұндай бақылау құралдарын бағалау тестілеу аудиторының 330 ХАС сәйкес бақылау процедураларын әзірлеуіне негіз береді. Бұл бақылау құралдары, сондай-ақ мәні бойынша тексеру процедураларының өзі жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдерді төмендететін бақылау құралдарын да қамтиды;
- бақылау құралдарына елеулі тәуекелдерді төмендететін бақылау құралдары және бухгалтерлік жазбаларға қатысты бақылау құралдары кіреді. Аудитордың осындай бақылау құралдарын анықтауы және бағалауы аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін түсінуіне, оның ішінде елеулі бұрмаланудың қосымша тәуекелдерін анықтауға да әсер етуі мүмкін (А95-тармақты қара). Осы түсінік негізінде аудитор елеулі бұрмаланудың олармен байланысты бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде тексеру процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтайды;
- аудитор өзінің кәсіби пайымын негізге ала отырып, алғышарттар деңгейінде тәуекелдерге қатысты 13-тармақта көрсетілген міндеттерді орындай алуы үшін тиісті деп санайтын бақылаудың өзге де құралдары.

A152. Бақылау құралдары бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде, егер осы бақылау құралдары 26(а)-тармақта көрсетілген бір немесе бірнеше критерийлерді қанағаттандырған жағдайда анықталуы қажет. Алайда, егер әр түрлі бақылау құралдары бірдей мақсатқа жетуге бағытталған болса, онда мұндай мақсатқа қатысты осы бақылау құралдарының әрқайсысын анықтаудың қажеті жоқ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Бақылау процедуралары құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдарының түрлері (26-тармақты қара)

A153. Бақылау процедуралары құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдарының мысалдары санкциялауды және бекітуді, салыстырып тексеруді, верификацияны (мысалы, өзгерістер енгізуді және дұрыстығын растауды тексеру немесе автоматтандырылған есептеу), лауазымдық міндеттерді бөлуді және активтердің сақталуын қамтамасыз етуге байланысты бақылау құралдарын қоса алғанда, физикалық және логикалық бақылау құралдарын қамтиды.

A154. Бұдан басқа, бақылау процедуралары құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдары қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес дайындалмаған ақпаратты ашумен байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендететін басшылық белгілеген бақылау құралдарын қамтуы мүмкін. Мұндай бақылау құралдары негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан алынбаған қаржылық есептілікке енгізілген ақпаратқа жатқызылуы мүмкін.

A155. Басқару құралдары АТ-ортасы немесе операциялар қолмен жүзеге асырылатын жүйелер аясында жұмыс істейтініне қарамастан, басқару құралдарында әртүрлі мақсаттар болуы мүмкін және оларды әртүрлі ұйымдастырушылық және функционалдық деңгейлерде қолдануға болады.

Ауқымдылығы (26 тармақты қара)

A156. Аз күрделі ұйымдардағы бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдары үлкен ұйымдардағы сияқты болуы мүмкін, бірақ олардың жұмыс істеу тәртібін құжаттау дәрежесі әр түрлі болуы мүмкін. Сонымен қатар, аз күрделі ұйымдарда басшылықтың тікелей бақылау құралдарын қолдануы мүмкін.

Мысалы

Басшылықтың клиенттерге кредит беру және елеулі сатып алуды бекіту жөніндегі жеке-дара өкілеттіктері маңызды шоттар мен операциялар бойынша қалдықтарды қатаң бақылауды қамтамасыз етуі мүмкін.

A157. Қызметкерлердің саны аз күрделі ұйымдарда лауазымдық міндеттерді бөлуді енгізу орынды емес. Алайда, меншік иесі басқаратын ұйымдарда ол өзінің тікелей қатысуы арқылы тиімді бақылауды жүзеге асыра алады, бұл тұтастай алғанда лауазымдық міндеттерді бөлу үшін шектеулі мүмкіндіктердің болуын өтей алады. Сонымен қатар, 240 ХАС түсіндірілгендей, бір тұлғаның басшылығындағы үстемдік бақылау құралының ықтимал кемшілігі болып саналуы мүмкін, өйткені басшылық бақылау құралдарын айналып өте алады³⁹.

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендетуге арналған бақылау құралдары (26(a) тармақты қара)

Елеулі тәуекелдер ретінде айқындалған тәуекелдерді төмендетуге арналған бақылау құралдары (26(a)(i) тармақты қара)

³⁹ 240 ХАС, А28 тармақ.

⁴⁰ 300 ХАС, 21-тармақ.

A158. Аудитор елеулі тәуекелдерді азайтуға арналған бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарлап отырғанына қарамастан, осы тәуекелдерді азайту үшін басшылық қолданатын тәсіл туралы алынған түсінік 300 ХАС⁴⁰ талаптарына сәйкес елеулі тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеу және орындау үшін негіз бере алады.

Маңызды стандартты емес сұрақтармен немесе пайымдауды талап ететін сұрақтармен байланысты тәуекелдер стандартты бақылау құралдарының қолданылу аясына түсу ықтималдығы аз болғанына қарамастан, басшылық осындай тәуекелдерге жауап ретінде басқа шараларды қолдана алады.

Демек, аудитордың ұйымның стандартты емес мәселелерге немесе пайымдауды қажет ететін мәселелерге байланысты туындайтын елеулі тәуекелдерге қатысты бақылау құралдарын әзірлегені және енгізгені туралы ұсынысына басшылық осы тәуекелдерге жауап ретінде қандай да бір шаралар қабылдайтынын және егер солай болса, қандай екенін түсіну кіруі мүмкін. Мұндай шаралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- жоғары басшылықтың немесе сарапшылардың жорамалдарды тексеруі сияқты бақылау құралдары;
- бағалау мәндерін есепке алудың құжатпен рәсімделген процестері;
- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың растауы.

Мысал

Елеулі сот талабы туралы хабарлама алу сияқты бір жолғы сипаттағы оқиғалар туындаған кезде ұйымның жауап іс-қимылдарын қарау мұндай хабарлама тиісті сарапшыларға (мысалы, ұйымның ішкі заңгерлеріне немесе сыртқы заңгерлерге) жіберілгені туралы мәселелерді қарауды да, мүмкін болатын салдарды бағалау жүргізілді ме және осы жағдайлар туралы қандай ақпаратты қаржылық есептілікте беру ұсынылады деген сұрақтарды да қамтуы мүмкін.

A159. 240 ХАС⁴¹ талаптарына сәйкес аудитор ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерімен байланысты бақылау құралдарын зерделеуге міндетті (олар елеулі тәуекелдер болып саналады). Бұдан әрі ХАС-та аудиторға ықылассыз әрекеттердің алдын алу және анықтау үшін қандай бақылау құралдары әзірленгені, енгізілгені және басшылық қолдайтыны туралы түсінік алу маңызды екендігі түсіндіріледі.

Бухгалтерлік жазбаларды бақылау құралдары (26(a)(ii) тармақты қара)

A160. Барлық тексерулер аясында анықталуы керек Үй-жайлар деңгейінде Елеулі бұрмалану қаупін азайтуға арналған бақылау құралдары бухгалтерлік жазбаларды бақылау құралы болып табылады, өйткені ұйымның операцияларды өңдеу нәтижесінде ақпаратты негізгі тіркелімге енгізу әдісі, әдетте, стандартты немесе стандартты болсын, бухгалтерлік жазбаларды пайдалануды білдіреді. Стандартты емес жазбалар, автоматтандырылған жазбалар немесе қолмен жасалған жазбалар. Бақылаудың басқа құралдарын анықтау көлемі ұйымның сипатына және аудитордың одан әрі аудиторлық процедураларды жүргізуге жоспарланған тәсіліне байланысты өзгеруі мүмкін.

⁴⁰ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 ХАС,

⁴¹ 240 ХАС, 28 және А33-тармақтар.

Мысалы

Құрылымы күрделі емес ұйымдардың аудитін жүргізу кезінде ұйымның ақпараттық жүйесі күрделі болмауы мүмкін және аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенуді жоспарламауы мүмкін. Оның үстіне, аудитор оларға қатысты бақылау құралдарының құрылымын бағалау және олардың енгізілгенін анықтау қажет болатын елеулі тәуекелдерді немесе елеулі бұрмаланудың өзге де тәуекелдерін анықтамауы мүмкін. Мұндай аудитті жүргізу кезінде аудитор бухгалтерлік жазбаларды бақылау құралдарын қоспағанда, ұйымда анықталған бақылау құралдарының жоқ екенін анықтай алады.

Автоматтандырылған құралдар мен әдістер

A161. Негізгі тіркелім қолмен жүргізілетін жүйелерде стандартты емес бухгалтерлік жазбалар тіркелімдерді, журналдарды және растайтын құжаттаманы инспекциялау нәтижесінде анықталуы мүмкін. Автоматтандырылған процедуралар негізгі тізілімді жүргізу және қаржылық есептілікті дайындау үшін пайдаланылған жағдайларда, мұндай жазбалар тек электронды түрде болуы мүмкін, сондықтан оларды автоматтандырылған әдістерді қолдану арқылы анықтау оңайырақ болады.

Мысалы

Құрылымы аз ұйымға аудит жүргізу кезінде аудитор қарапайым кесте түрінде барлық бухгалтерлік жазбалардың жалпы тізімін алуы мүмкін. Демек, ол бухгалтерлік жазбаларды әртүрлі сүзгілерді қолдана отырып сұрыптай алады, мысалы, валюта сомасы, Орындаушының немесе тексерушінің аты, бухгалтерлік баланста немесе кірістер мен шығындар туралы есепте көрсеткіштерді жинақтайтын бухгалтерлік жазбалар немесе негізгі тізілімде бухгалтерлік жазбаны көрсету күні бойынша тізімді көре алады. процедураларды әзірлеу бойынша тапсырманы жеңілдету үшін бухгалтерлік жазбалармен байланысты анықталған тәуекелдерге жауап ретінде.

Аудитор операциялық тиімділікті сынауды жоспарлап отырған бақылау құралдары (26(a)(iii) тармақты қара)

A162. Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді мәні бойынша тексеру процедураларын орындау арқылы ғана алу мүмкін болмайтын алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерінің бар-жоғын анықтайды. 330 ХАС⁴² сәйкес аудитор, егер тек тексеру процедуралары іс жүзінде алғышарттар деңгейінде жеткілікті аудиторлық дәлелдемелер алуды қамтамасыз етпесе, елеулі бұрмаланудың осындай тәуекелдерін төмендетуге арналған бақылау құралдарының тестілерін әзірлеуге және орындауы тиіс. Нәтижесінде, осы тәуекелдерді төмендететін бақылау құралдары болған жағдайда, оларды анықтау және бағалау қажет.

⁴² 300 ХАС, 8(b)-тармақ

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A163. Басқа жағдайларда, аудитор 330ХАС сәйкес тексеру процедураларының сипатын, мерзімдерін және көлемін анықтау кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігін ескеруді жоспарлаған кезде, мұндай бақылау құралдарын да анықтау қажет, өйткені 300 ХАС⁴³ сәйкес аудитор осы бақылау құралдарына қатысты тестілерді әзірлеп, орындауы керек.

Мысалдар

Аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне тест жүргізуді жоспарлай алады:

- операциялардың стандартты түрлеріне қатысты, өйткені мұндай тестілеу біртекті операциялардың үлкен көлемі жағдайында тиімді және тиімді болуы мүмкін;
- аудитор бұдан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау кезінде осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігін назарға алғысы келген жағдайларда осы ақпараттың сенімділігін айқындау үшін ұйым қалыптастыратын ақпараттың толықтығы мен дәлдігіне қатысты (мысалы, жүйе қалыптастыратын есептерді дайындауды бақылау құралдары);
- операциялық қызметтің мақсаттарына және осы бақылау құралдары аудитор аудиторлық процедураларды орындау кезінде бағалайтын немесе пайдаланатын деректерге жататын заңдар мен нормативтік актілерді ұстануға қатысты.

A164. Аудитордың бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеру жоспарларына қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелдері де әсер етуі мүмкін. Мысалы, бақылау ортасына байланысты кемшіліктерді анықтау аудитордың тікелей бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жалпы үміттеріне әсер етуі мүмкін.

Аудитор тиісті деп санайтын басқа бақылау құралдары (26(a)(iv) тармақты қара)

A165. Аудитордың пікірінше, олардың құрылымын бағалау және олардың енгізілгенін анықтау арқылы анықтау қажет басқа бақылау құралдарына мыналар жатады:

- ажырамайтын тәуекел мәндерінің диапазонында жоғары ретінде бағаланған, бірақ елеулі тәуекелдер ретінде анықталмаған тәуекелдерді төмендетуге арналған бақылау құралдары;
- егжей-тегжейлі жазбаларды негізгі регистрмен салыстыруға байланысты бақылау құралдары немесе
- қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланған жағдайда пайдаланушы ұйымды бақылаудың қосымша құралдары⁴⁴.

АТ-қосымшаларын және АТ-ортаның басқа аспектілерін, ақпараттық технологияларды және АТ-бақылаудың жалпы құралдарын пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерді анықтау (26(b) - (c) тармақтарды қара)

⁴³ 300 ХАС, 8(a)-тармақ

⁴⁴ «Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері» 402 ХАС

5-қосымшада АТ-қосымшалар сипаттамаларының және АТ-ортаның басқа да аспектілерінің мысалдары, сондай-ақ АТ-қосымшаларды және ақпараттық технологияларды пайдалануға байланысты тәуекелдерге ұшыраған АТ-ортаның өзге де аспектілерін анықтау кезінде маңызды болуы мүмкін осы сипаттамаларға қатысты ұсынымдар келтірілген.

АТ-қосымшаларын және АТ-ортасының басқа аспектілерін анықтау (26(b) тармағын қара)

Неліктен аудитор ақпараттық технологияларды пайдалану нәтижесінде туындайтын тәуекелдерді және анықталған АТ-қосымшаларына және АТ-ортасының басқа аспектілеріне қатысты АТ-бақылаудың жалпы құралдарын анықтайды

A166. АТ және осы тәуекелдерді басқару үшін ұйымға енгізілген АТ-бақылаудың жалпы құралдарын пайдалану нәтижесінде туындайтын тәуекелдерді түсіну:

- аудитордың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендетуге арналған бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруге қатысты шешімі;

Мысалы

АТ-бақылаудың жалпы құралдары ақпараттық технологияларды пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерді төмендету мақсатында тиімді әзірленбеген немесе тиісті түрде енгізілмеген кезде (мысалы, бақылау құралдары бағдарламадағы авторланбаған өзгерістерді немесе АТ-қосымшаларға рұқсатсыз қол жеткізуді болғызбайды немесе тиісті түрде анықтамайды), бұл факт аудитордың автоматтандырылған технологияларға сүйену шешіміне әсер етуі мүмкін қарастырылып отырған АТ қосымшалары шеңберіндегі басқару құралдары.

- аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін алғышарттар деңгейінде бағалауы;

Мысалы

Ақпаратты өңдеуді бақылау құралының үздіксіз тиімді жұмыс істеуі АТ-ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарындағы авторланбаған бағдарламалық өзгерістерді болдырмайтын немесе анықтайтын белгілі бір жалпы АТ-бақылау құралдарына (яғни тиісті АТ-қосымшаға қатысты бағдарламалық қамтылымның өзгерістерін бақылау құралдары) байланысты болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда АТ-бақылаудың жалпы құралдарының күтілетін операциялық тиімділігі (немесе оның болмауы) аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін бағалауына әсер етуі мүмкін (мысалы, егер мұндай АТ-бақылаудың жалпы құралдары тиімсіз болады деп күтілсе немесе аудитор жалпы АТ-бақылау құралдарын тестілеуді жоспарламаса, бақылау құралдарының тәуекелі жоғары болуы мүмкін).

- ұйымның АТ-қосымшаларында құрылған немесе осы қосымшалардағы ақпаратты қамтитын ұйым берген ақпаратты тексеруге қатысты аудитордың стратегиясы;

Мысалы

Егер аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ұйым ұсынған ақпарат АТ-қосымшаларымен қалыптастырылса, аудитор тиісті емес немесе авторланбаған бағдарламалық өзгерістердің немесе тікелей есеп деректеріндегі өзгерістердің тәуекелдерін төмендетуге арналған жалпы АТ-бақылау құралдарын анықтауды және тестілеуді қоса алғанда, жүйе қалыптастырған есептерді бақылау құралдарын тестілеу туралы шешім қабылдай алады.

- аудитордың ажырағысыз тәуекелді алғышарттар деңгейінде бағалауы немесе

Мысалы

Қолданыстағы қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының жаңа немесе қайта қаралған есептілік талаптарын ескере отырып, АТ-қосымшаларға елеулі немесе көптеген бағдарламалық өзгерістер енгізу жаңа талаптардың күрделілігін және олардың ұйымның қаржылық есептілігіне әсерін көрсетуі мүмкін. Бағдарламада немесе деректерде осындай көптеген өзгерістер болған кезде, АТ-қосымшасы ақпараттық технологияларды қолданумен байланысты қауіптерге ұшырауы мүмкін.

- одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу.

Мысалы

Егер ақпаратты өндеуді бақылау құралдары АТ-бақылаудың жалпы құралдарына сүйенсе, аудитор жалпы АТ-бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу туралы шешім қабылдауы мүмкін, нәтижесінде осындай жалпы АТ-бақылау құралдары үшін бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу қажет болады. Егер дәл осындай жағдайларда аудитор жалпы АТ-бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жүргізбеу туралы шешім қабылдаса немесе жалпы АТ-бақылау құралдары тиімсіз деп болжанса, мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеу арқылы АТ пайдалану салдарынан туындайтын тиісті тәуекелдерді төмендету қажет болуы мүмкін. Алайда, АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерді, егер олар мәні бойынша тексеру процедураларының өзі жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдерге қатысты болса, төмендету мүмкін емес. Мұндай жағдайларда аудитор аудиторлық пікірдің салдарын қарастыруы қажет болуы мүмкін.

АТ қолдану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшаларын анықтау

A167. Ақпараттық жүйеге қатысты ат қосымшалары үшін нақты АТ процестерінің сипаты мен күрделілігін және ұйым енгізген АТ-бақылаудың жалпы құралдарын түсіну аудиторға ұйымның ақпараттық жүйесіндегі ақпаратты дәл өндеу және тұтастығын ұстану бөлігінде ұйымның қандай АТ-қосымшаларға сүйенетінін анықтау міндетін жеңілдетуі мүмкін. Мұндай АТ-қосымшалар ат пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырауы мүмкін.

A168. АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшаларды анықтаған кезде аудитор анықтаған бақылау құралдары ескеріледі, өйткені бұл бақылау құралдары АТ пайдалануы немесе АТ сүйенуі мүмкін. Аудитор АТ-қосымшасы басшылық сүйенетін және аудитор анықтаған автоматтандырылған бақылау құралдарын, оның ішінде мәні бойынша тексеру процедураларының өзі жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдерді төмендететін бақылау құралдарын қамтитынына назар аудара алады. Бұдан басқа, аудитор ақпараттық жүйеде операциялардың елеулі түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу бөлігінде ақпаратты ұстану және өңдеу тәртібін қарастыра алады. Аудитор сондай-ақ осы ақпараттың тұтастығын ұстану мақсатында басшылық АТ-бақылаудың жалпы құралдарына сүйенетіні туралы мәселені қарастыруы мүмкін.

A169. Аудитор анықтаған бақылау жүйесі жүйе жасаған есептерге байланысты болуы мүмкін. Мұндай жағдайда осы есептерді қалыптастыратын АТ-қосымшалар АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырауы мүмкін. Басқа жағдайларда аудитор жүйе қалыптастырған есептерге қатысты бақылау құралдарына сүйенетінін жоспарламауы және осы есептерде ұсынылған тікелей бастапқы деректер мен нәтижелерді тестілеуді жоспарлауы мүмкін. Мұндай жағдайда аудитор тиісті АТ-қосымшаларды АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын қосымшалар ретінде анықтамауы мүмкін.

Ауқымдылығы

A170. Аудитордың АТ-процестерін, оның ішінде ұйымның АТ-бақылаудың жалпы құралдарын енгізу көлемін түсіну дәрежесі ұйымның және оның АТ-ортасының сипаты мен мән-жайларына, сондай-ақ аудитор анықтаған бақылау құралдарының сипаты мен көлеміне байланысты өзгеріп отырады. АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшалардың саны да осы факторларға байланысты өзгеріп отырады.

Мысалдар

- Коммерциялық бағдарламалық қамтылымды пайдаланатын және кез-келген бағдарламалық қамтылымды өзгертілген үшін бастапқы кодқа қол жеткізе алмайтын ұйымда бағдарламалық қамтылымды өзгертілген процесі болуы екіталай, бірақ бағдарламалық қамтылымды конфигурациялау процесі немесе процедуралары болуы мүмкін (мысалы, шот-фактуралар жоспары, есеп беру параметрлері немесе шекті мәндер). Бұдан басқа, ұйымда қосымшаға кіруді басқару процесі немесе процедуралары болуы мүмкін (мысалы, коммерциялық бағдарламалық қамтамасыз етуге әкімшілік рұқсаты бар тағайындалған тұлға). Мұндай жағдайларда ұйымның АТ-бақылаудың формализацияланған жалпы құралдары болуы (немесе оған талап етілуі) екіталай.
- Керісінше, үлкен ұйымдар ақпараттық технологияларға көп арқа сүйей алады, ал АТ-ортада көптеген АТ қосымшалары болуы мүмкін, ал АТ-ортаны басқаруға арналған АТ-процестер күрделі болуы мүмкін (мысалы, бағдарламалық қамтылымды өзгертетін және енгізетін және қол жеткізу құқықтарын басқаратын арнайы құрылған АТ бөлімі бар), соның ішінде ұйым АТ-процестерге қатысты формализацияланған жалпы АТ-бақылау құралдарын енгізді.

- Егер басшылық операцияларды өңдеу немесе деректерді ұстану үшін автоматтандырылған бақылау құралдарына немесе АТ-бақылаудың жалпы құралдарына сүйенбесе және аудитор қандай да бір автоматтандырылған бақылау құралдарын немесе ақпаратты өңдеуді бақылаудың өзге құралдарын (немесе АТ-бақылаудың жалпы құралдарына сүйенетін қандай да бір бақылау құралдарын) анықтамаса, аудитор АТ пайдалана отырып ұйым дайындаған ақпаратты тікелей тестілеуді жоспарлауы мүмкін және АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын қандай да бір АТ-қосымшаларды анықтамауы мүмкін.
- Егер басшылық деректерді өңдеуге немесе ұстануға арналған АТ-қосымшасына сүйенсе және деректер көлемі елеулі болса, бұл ретте басшылық аудитор анықтаған автоматтандырылған бақылау құралдарын жүзеге асыруға арналған АТ-қосымшаға сүйенеді, АТ-қосымшасы АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырауы ықтимал.

A171. Егер ұйымда күрделі АТ-ортасы болса, АТ қосымшаларын және АТ-ортасының басқа аспектілерін анықтау, АТ пайдалану нәтижесінде туындайтын байланысты тәуекелдерді анықтау және АТ-бақылаудың жалпы құралдарын анықтау үшін АТ саласында арнайы біліктілігі бар аудиторлық топ мүшелерінің қатысуы қажет болады. Мұндай қатысу өте қажет болады және ақпараттық технологиялардың күрделі ортасында маңызды болуы мүмкін.

АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-ортасының өзге аспектілерін анықтау

A172. АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырауы мүмкін АТ-ортаның басқа аспектілеріне желі, операциялық жүйе және деректер базасы, сондай-ақ белгілі бір жағдайларда АТ-қосымшалар арасындағы интерфейстер жатады. Егер аудитор ат қолдану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшаларды анықтамаса, АТ-ортасының басқа аспектілері, әдетте, анықталмайды. Егер аудитор АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшаларды анықтаса, АТ-ортаның басқа аспектілері (мысалы, дерекқор, операциялық жүйе, желі) анықталуы мүмкін, өйткені бұл аспектілер анықталған АТ-қосымшаларға көмекші болып табылады және олармен өзара әрекеттеседі.

АТ және АТ-бақылаудың жалпы құралдарын пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерді анықтау (26(с) - тармақты қара)

6-қосымшада АТ-бақылаудың жалпы құралдарын зерделеу кезінде қаралуы тиіс мәселелер келтіріледі.

A173. АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерді анықтаған кезде аудитор анықталған АТ-қосымшаның немесе АТ-ортаның өзге аспектісінің сипатын, сондай-ақ олардың АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырау себептерін қарауы мүмкін. Кейбір анықталған АТ-қосымшалар мен АТ-ортаның басқа аспектілері бойынша аудитор АТ пайдалану салдарынан туындайтын және негізінен рұқсат етілмеген қолжетімділікке немесе рұқсат етілмеген бағдарламалық өзгерістерге жататын қолданылатын тәуекелдерді, сондай-ақ деректердің лайықсыз өзгерістерімен байланысты тәуекелдерді (мысалы, дерекқорға тікелей қол жеткізу

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

немесе ақпаратты тікелей манипуляциялау мүмкіндігі арқылы деректерге тиісті емес өзгерістер енгізу тәуекелі) анықтай алады.

A174. АТ пайдалану салдарынан туындайтын қолданылатын тәуекелдердің көлемі мен сипаты анықталған АТ-қосымшалардың сипаты мен сипаттамаларына және АТ-ортаның басқа да аспектілеріне байланысты әр түрлі болады. Қолданылатын АТ-тәуекелдер ұйым өзінің АТ-ортасының анықталған аспектілерін қолдау үшін сыртқы немесе ішкі қызмет жеткізушілерін тартқан жағдайларда туындауы мүмкін (мысалы, өз АТ-ортасының хостингін үшінші тарапқа аутсорсингке береді немесе топтағы АТ-процестерін орталықтандырылған басқару үшін жалпы қызмет көрсету орталығын пайдаланады). АТ пайдалану салдарынан туындайтын қолданылатын тәуекелдер киберқауіпсіздік бөлігінде де анықталуы мүмкін. АТ пайдалану кезінде автоматтандырылған қолданбалы бақылау құралдарының көлемі үлкен немесе олардың күрделілік деңгейі жоғары болған жағдайда және басшылық операцияларды тиімді өңдеу немесе негізгі ақпараттың тұтастығын тиімді қамтамасыз ету үшін осы бақылау құралдарына көбірек сенім артады.

Бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде анықталған бақылау құралдарының құрылымын бағалау және енгізуді айқындау (26(d) тармақты қара)

A175. Анықталған бақылау құралының құрылымын бағалау аудитордың бақылау құралының жеке-жеке немесе басқа бақылау құралдарымен үйлесімде елеулі бұрмалаушылықтарды (яғни бақылау мақсатын) тиімді болдырмауға не анықтауға және түзетуге мүмкіндігі бар-жоғы туралы мәселені қарауын қамтиды.

A176. Аудитор егер осы бақылау құралы қолда бар екенін және ұйым оны қолданатынын анықтаса, анықталған бақылау құралының енгізілгенін анықтайды. Егер аудитор тиімсіз дамыған болса, бақылау құралын енгізуді бағалау мүмкін емес. Сондықтан аудитор алдымен бақылау құралының құрылымын бағалайды. Дұрыс жасалмаған басқару құралы басқару құралының жетіспеуі болуы мүмкін.

A177. Бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде анықталған бақылау құралдарының құрылымына және оларды енгізуге қатысты аудиторлық дәлелдемелер алуға бағытталған тәуекелдерді бағалау процедуралары мыналарды қамтуы мүмкін:

- ұйым қызметкерлеріне сұраныстар жолдау;
- нақты бақылау құралдарының қолданылуын бақылау;
- құжаттар мен есептерді тексеру.

Алайда, көрсетілген мақсаттарға жету үшін сұраулардың өзі жеткіліксіз.

A178. Аудитор алдыңғы аудитті жүргізу тәжірибесіне немесе ағымдағы кезеңдегі тәуекелдерді бағалау процедураларының нәтижелеріне сүйене отырып, басшылық тиімді дамуды қамтамасыз етпеді және елеулі тәуекелді азайтуға арналған бақылау құралдарын енгізбеді деп болжай алады. Мұндай жағдайларда 26(d) тармақта қамтылған талап бөлігінде орындалған процедуралар осы бақылау құралдарының тиімді әзірленбегенін немесе енгізілмегенін айқындауда болуы мүмкін. Егер процедуралардың нәтижелері бақылау құралдарының жақында әзірленгенін немесе енгізілгенін көрсетсе, аудитор жаңа ғана әзірленген немесе енгізілген бақылау құралдарына қатысты 26(b) - (d) - тармақтарда көрсетілген процедураларды орындауға міндетті.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- A179. Аудитор тиімді әзірленген және енгізілген бақылау құралын тестілеу мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеу кезінде оның операциялық тиімділігін ескеру үшін қажет болуы мүмкін деген қорытындыға келуі мүмкін. Алайда, егер бақылау құралы әзірленбесе немесе тиімді енгізілмесе, оны тестілеу іс жүзінде мүмкін емес. Егер аудитор бақылау құралын сынауды жоспарласа, бақылау құралы Елеулі бұрмалану тәуекелін (тәуекелдерін) қаншалықты төмендететіні туралы алынған деректер аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін алғышарттар деңгейінде бағалауы үшін бастапқы деректер болып табылады.
- A180. Бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде анықталған бақылау құралдарының құрылымын бағалау және оларды енгізуді айқындау олардың операциялық тиімділігін тестілеу үшін жеткіліксіз. Алайда, автоматтандырылған бақылау құралдары үшін аудитор тікелей автоматтандырылған басқару құралдарының операциялық тиімділігін тексерудің орнына автоматтандырылған басқару құралының дәйекті жұмысын қамтамасыз ететін жалпы ат бақылау құралдарын анықтау және тестілеу арқылы олардың операциялық тиімділігін тексеруді жоспарлай алады. Белгілі бір уақытта қолмен қолданылатын бақылау құралын енгізуге қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу аудит жүргізілетін кезең ішінде бақылау құралының басқа сәттердегі операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелі болып табылмайды. Жанама бақылау құралдарының тестілерін қоса алғанда, бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің тестілері туралы неғұрлым егжей-тегжейлі ақпарат 300 ХАС⁴⁵ қамтылған.
- A181. Егер аудитор анықталған бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруді жоспарламаса, оларды түсіну оған елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелдеріне жауап ретінде орындалатын мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін әзірлеу кезінде көмектесе алады.

Мысалы

Осы тәуекелдерді бағалау процедураларының нәтижелері аудитордың аудиторлық іріктемені қалыптастыру кезінде жиынтықтағы ықтимал ауытқуларды қарастыруына негіз бола алады.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесіндегі бақылау құралдарының кемшіліктері (27-тармақты қара)

- A182. Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің әрбір құрамдас бөлігін бағалауды орындау кезінде⁴⁶ аудитор құрамдас бөліктегі ұйым саясатының жекелеген ережелері ұйымның сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, лайықсыз болып табылатынын айқындауы мүмкін. Мұндай қорытынды аудиторға бақылау жүйесінің кемшіліктерін анықтауға көмектесетін белгі бола алады. Егер аудитор бақылау жүйесінің бір немесе одан да көп кемшіліктерін анықтаса, олар 330ХАС сәйкес одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуге олардың әсерін қарастыра алады.

⁴⁵ 300 ХАС, 8 - тармақтар-11.

⁴⁶ 21(b), 22(b), 24(C), 25(c) және 26(d) тармақтар.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A183. Егер аудитор бақылау жүйесінің бір немесе одан да көп кемшілігін анықтаса, 265 ХАС⁴⁷ сәйкес ол кемшіліктердің әрқайсысы жеке-жеке де, басқалармен бірге де маңызды кемшіліктердің бар-жоғын анықтауы қажет. Бақылау құралдарының жетіспеушілігі елеулі кемшілік болып табылатындығын анықтау үшін аудитор кәсіби пайымдауды⁴⁸ қолданады.

Мысалдар

Бақылау құралдарының елеулі жетіспеушілігін көрсетуі мүмкін мән-жайларға мыналар жатады:

- жоғары басшылықтың қатысуымен кез келген ауқымдағы ықылассыз іс-әрекеттерді анықтау;
- есептілікті дайындауға және ішкі аудиторлар белгілеген кемшіліктер туралы хабардар етуге қатысты жеткіліксіз тиімді болып табылатын ішкі процестерді анықтау;
- бұрын хабарланған және басшылық уақтылы жоймаған кемшіліктер;
- басшылықтың елеулі тәуекелдерге жауап ретінде тиісті шаралар қабылдауға қабілетсіздігі, мысалы, елеулі тәуекелдерге қатысты бақылау құралдарын енгізуге қабілетсіздігі;
- бұрын шығарылған қаржылық есептілікті қайта есептеу.

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау (28-37 тармақтарды қара)

Неліктен аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтайды және бағалайды

A184. Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, жүргізу мерзімдерін және көлемін айқындау үшін елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтайды және бағалайды. Бұл дәлелдер аудиторға аудиторлық тәуекелдің қолайлы төмен деңгейінде қаржылық есептілік туралы пікір білдіруге мүмкіндік береді.

A185. Тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау кезінде жиналған ақпарат елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін негізді қамтамасыз ету мақсатында аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылады. Мысалы, анықталған бақылау құралдарының құрылымын бағалау және осы бақылау құралдарының бақылау процедураларының құрамдас бөлігіне енгізілгенін анықтау кезінде алынған аудиторлық дәлелдемелер тәуекелдерді бағалауды растау үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылады. Бұдан басқа, осы дәлелдемелер аудитордың қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы аудиторлық процедураларды әзірлеуі үшін, сондай-ақ 300 ХАС сәйкес өзінің сипаты, мерзімі және көлемі бойынша алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде процедуралар болып табылатын одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуі және орындауы үшін негізді қамтамасыз етеді.

⁴⁷ «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету» 265 ХАС, 8-тармақ.

⁴⁸ 265 ХАС А6-А7-тармақтарда елеулі кемшіліктердің белгілері және ішкі бақылау жүйесінің кемшіліктерінің болмауы немесе үйлесуі елеулі кемшілік болып табылатындығын анықтау үшін қарастыру қажет мәселелер белгіленген.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау (28-тармақты қара)

A186. Елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау бақылаудың қандай да бір байланысты құралдарын (мысалы, ажырамайтын тәуекелді) қарағанға дейін жүзеге асырылады және аудитордың бұрмалауларды алдын ала қарауына негізделеді, оларда іске асырудың да, егер олар іске асырылса, елеулі болып қалудың да негізделген мүмкіндігі бар⁴⁹.

A187. Сонымен қатар, елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау аудитордың қаржылық есептілікті жасаудың тиісті алғышарттарын анықтауға негіз береді, бұл аудиторға операциялардың маңызды түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды анықтау және ақпаратты ашу міндетін жеңілдетеді.

Қаржылық есеп берудің алғышарттары

Аудитор қаржылық есептілікті құрастырудың алғышарттарын неге қолданады

A188. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор қаржылық есеп берудің алғышарттарын гипотетикалық түрде болуы мүмкін бұрмалаулардың әртүрлі түрлерін қарастыру үшін пайдаланады. Аудитор елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелдерін анықтаған алғышарттар қаржылық есептілікті жасаудың тиісті алғышарттары болып табылады.

Қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттарын пайдалану

A189. Елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор төменде А190(а) - (b) тармақтарында сипатталған алғышарттар санаттарын пайдалана алады немесе төменде сипатталған барлық аспектілер қамтылған жағдайда оларды басқа тәсілмен тұжырымдай алады. Аудитор операциялар мен оқиғалар түрлеріне қатысты алғышарттар мен тиісті ақпаратты ашу мен шоттар бойынша қалдықтарға қатысты алғышарттар мен тиісті ақпаратты ашу үйлесімін пайдалануға шешім қабылдай алады.

A190. Аудитор гипотетикалық түрде болуы мүмкін бұрмаланудың әртүрлі түрлерін қарастыру кезінде қолданатын алғышарттар келесі санаттарға бөлінеді:

- (a) операциялар мен оқиғалардың түрлеріне, сондай-ақ аудит жүргізілетін кезеңдегі ақпаратты тиісінше ашуға қатысты алғышарттар:
 - (i) Болуы - есепте көрсетілген және есептілікте ашылған операциялар мен оқиғалар орын алды және осы операциялар мен оқиғалар ұйымға қатысы бар;
 - (ii) Толықтығы - ескерілуі тиіс, ескерілген барлық операциялар мен оқиғалар және қаржылық есептілікке енгізілуге тиіс ақпараттың барлық тиісті ашылуы;
 - (iii) Дәлдік - есепке алынған операциялар мен оқиғаларға қатысты сомалар мен өзге де деректер тиісті түрде көрсетілген және ақпаратты тиісінше ашу дұрыс бағаланған және сипатталған;
 - (iv) Уақтылы тану - операциялар мен оқиғалар тиісті есепті кезеңде көрсетілген;

⁴⁹ 200 ХАС, А15а тармағы.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- (v) Жіктеу - тиісті шоттарда көрсетілген операциялар мен оқиғалар;
 - (vi) Ұсыну - операциялар мен оқиғалар тиісінше топтастырылған немесе топталмаған және анық сипатталған, ал ақпаратты тиісінше ашу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы талаптарының мәтінінде тиісті және түсінікті болып табылады;
- (b) шоттар бойынша қалдықтарға және кезең соңындағы ақпараттың тиісті ашылуына қатысты алғышарттар:
- (i) Бар болуы - активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері шын мәнінде бар;
 - (ii) Құқықтар мен міндеттер - ұйым активтерге құқықтарды иеленеді немесе оларды бақылайды, ал міндеттемелер ұйымның заңды міндеттемелерін білдіреді;
 - (iii) Толықтық - есепке алынуы, есепке алынуы қажет барлық активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері және қаржылық есептілікке енгізілуі тиіс ақпараттың барлық тиісті ашылуы, енгізілген;
 - (iv) Дәлдік, бағалау және бөлу - активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері тиісті сомаларда қаржылық есептілікке енгізілген, бағалауға және бөлуге байланысты барлық тиісті түзетулер тиісті түрде көрсетілген және ақпараттың тиісті ашылуы дұрыс бағаланған немесе сипатталған;
 - (v) Сыныптамасы - активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері тиісті шоттарда көрсетілген;
 - (vi) Ұсыну - активтер, міндеттемелер және капиталға қатысу үлестері тиісті түрде топтастырылған немесе топталмаған және анық сипатталған және байланысты ақпаратты ашу қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы талаптарының мәтінінде орынды және түсінікті болып табылады.

A191. Жоғарыда A190(a)- (b) тармақтарында сипатталған тиісті түрде қолданылған алғышарттарды аудитор операциялардың көрсетілген түрлеріне, оқиғалар немесе шоттар бойынша қалдықтарға тікелей қатысы жоқ ақпаратты ашуда гипотетикалық түрде болуы мүмкін бұрмалаулардың әртүрлі түрлерін қарау кезінде де пайдалана алады.

Мысалы

Ақпаратты мұндай ашудың мысалы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес ұйымнан оның қаржы құралдары бойынша туындайтын тәуекелдерге ұшырағыштығын сипаттау, оның ішінде осы тәуекелдердің қалай туындайтынын сипаттау, тәуекелдерді басқару мақсаттарын, саясаты мен процестерін, сондай-ақ тәуекелдерді бағалау үшін пайдаланылатын әдістерді сипаттау талап етілуі мүмкін жағдай болуы мүмкін.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A192. Мемлекеттік сектор ұйымдарында қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттарын қалыптастыру кезінде A190(a) - (b) тармақтарында көрсетілген алғышарттарға қосымша басшылық операциялар мен оқиғалардың заңда, нормативтік актіде немесе өзге де регламенттеуші құжатта белгіленген талаптарға сәйкес келуін негізге алуы мүмкін. Бұл алғышарттар қаржылық есептілік аудитінің көлеміне енгізілуі мүмкін.

Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдері (28(a) және 30-тармақтарды қара)

Неліктен аудитор қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтайды және бағалайды

A193. Аудитор тәуекелдердің қаржылық есептілікке жан-жақты әсер ететінін анықтау үшін қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтайды, сондықтан олар 300 ХАС⁵⁰ сәйкес жалпы сипаттағы жауап шараларын қабылдауды талап етеді.

A194. Сонымен қатар, қаржылық есептілік деңгейіндегі елеулі бұрмалану тәуекелдері жеке алғышарттарға әсер етуі мүмкін және осы тәуекелдерді анықтау аудиторға алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау міндетін және анықталған тәуекелдерді азайту үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу міндетін жеңілдетуі мүмкін.

Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

A195. Қаржылық есептілік деңгейіндегі елеулі бұрмалану тәуекелдері тұтастай алғанда қаржылық есептілікке жан-жақты қолданылатын және бірқатар алғышарттарға ықтимал әсер ететін тәуекелдерге жатады. Мұндай сипаттағы тәуекелдер міндетті түрде операциялардың түрі, шоттағы қалдық немесе ақпаратты ашу деңгейінде белгілі бір алғышарттар бойынша анықталуы мүмкін тәуекелдер болып табылмайды (мысалы, басшылықтың бақылау құралдарын айналып өту тәуекелі). Олар, ең алдымен, үй-жайлар деңгейінде елеулі бұрмалану қаупін арттыруы мүмкін жағдайларды көрсетеді және мұндай өсу жан-жақты. Аудитордың анықталған тәуекелдердің қаржылық есептілікке әсері жан-жақты ма, жоқ па деген бағасы аудитордың қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауын растайды. Басқа жағдайларда, тәуекелге ұшырайтын бірқатар үй-жайларды анықтауға болады, сондықтан аудитордың алғышарттар деңгейіндегі елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға әсер етуі мүмкін.

⁵⁰ 300 ХАС, 5-тармақ.

Мысалы

Ұйым әлі қамтамасыз етілмеген қаржыландыруға сүйене отырып, операциялық шығындар мен өтімділік проблемаларына тап болады. Осындай жағдайларды ескере отырып, аудитор қызметтің үздіксіздігі туралы болжамды пайдалану нәтижесінде қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану қаупі туындайтынын анықтай алады. Бұл жағдайда тарату перспективасын ескере отырып, бухгалтерлік есеп принциптерін қолдану қажет болуы мүмкін, бұл қаржылық есеп берудің барлық алғышарттарына жан-жақты әсер етуі мүмкін.

A196. Аудитордың қаржылық есептілік деңгейіндегі елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға аудитордың ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсінуі, әсіресе аудитордың бақылау ортасын, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесін және оған енгізілген ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесін түсінуі, сондай-ақ:

- 21(b), 22(b), 24(c) және 25(c) тармақтарына сәйкес талап етілетін тиісті бағалау нәтижелері;
- 27-тармаққа сәйкес анықталған бақылау жүйесінің кез келген кемшіліктері.

Атап айтқанда, қаржылық есептілік деңгейіндегі тәуекелдер бақылау ортасындағы кемшіліктерге байланысты немесе сыртқы оқиғаларға немесе экономикалық жағдайдың нашарлауы сияқты жағдайларға байланысты туындауы мүмкін.

A197. Теріс пиғылды әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдері аудитор қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін қараған кезде ерекше мәнге ие болуы мүмкін.

Мысалы

Аудитор басшылықтың сауалнамасының нәтижелері бойынша ұйымның қаржылық есептілігі айналым капиталының белгілі бір деңгейін ұстап тұру мақсатында одан әрі қаржыландыруды қамтамасыз ету үшін кредиторлармен талқылау кезінде пайдаланылады деген түсінік алды. Демек, аудитор ажырамас тәуекелге әсер ететін ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторторларының әсерінен бұрмалануға сезімталдықтың жоғары деңгейі бар екенін анықтай алады (яғни қаржылық есептілікті ықылассыз жасау тәуекеліне байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануына ұшырауы, мысалы, активтер мен кірістердің құнын арттыру және қаржыландыруды қамтамасыз ету үшін міндеттемелер мен шығыстарды төмендету).

A198. Аудитордың бақылау ортасын және ішкі бақылау жүйесінің басқа да құрамдас бөліктерін тиісті бағалауды қоса алғанда, түсінуі, оның негізінде аудиторлық пікір қалыптастыруы мүмкін аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкіндігіне қатысты күмән тудыруы немесе егер бұл қолданыстағы заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес мүмкін болса, тапсырманы орындаудан бас тартуға себеп болуы мүмкін.

Мысалдар

- Ұйымның бақылау ортасын бағалау нәтижесінде аудитор ұйым басшылығының адалдығына қатысты алаңдаушылық туғызды, ол соншалықты маңызды болуы мүмкін, сондықтан аудитор басшылықтың қаржылық есептілікте дұрыс емес деректерді қасақана ұсыну қаупі соншалықты жоғары, сондықтан аудит жүргізу мүмкін емес деген қорытындыға келуі мүмкін.
- Ұйымдағы ақпараттық жүйені және ақпараттық өзара әрекеттесуді бағалау нәтижесінде аудитор АТ-ортадағы маңызды өзгерістерді басқару тиімсіз деп тапты, өйткені корпоративті басқаруға жауапты басшылық пен тұлғалар бұл өзгерістерді дерлік бақыламады. Аудитор ұйымның бухгалтерлік есеп деректерінің жай-күйі мен сенімділігіне қатысты айтарлықтай алаңдаушылық бар деген қорытындыға келеді. Осы мән-жайларды ескере отырып, аудитор қаржылық есептілік туралы өзгертілмеген пікірді растау үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің алыну ықтималдығының төмендігі бар екенін анықтай алады.

A199. 705 (Қайта қаралған) ХАС⁵¹ ескертпемен пікір білдіру қажеттілігін анықтауға қатысты талаптар белгіленеді және ұсынымдар беріледі, немесе пікір білдіруден бас тарту, немесе (кейбір жағдайларда талап етілуі мүмкін), егер бұған қолданыстағы заңдарда немесе нормативтік актілерде рұқсат етілсе, тапсырманы орындаудан бас тарту.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A200. Мемлекеттік сектор ұйымдары үшін қаржылық есептілік деңгейінде тәуекелдерді анықтау олардың саяси климатқа, қоғамдық мүдделерге немесе мемлекеттік бағдарламаға байланысты тәуекелдерге бейімділігіне байланысты мәселелерді қарауды қамтуы мүмкін.

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдері (28(b) тармақты қара)

2-қосымша елеулі болуы мүмкін бұрмалануға ұшырауды көрсетуге қабілетті оқиғалардың немесе жағдайлардың мысалдары (ажырамас тәуекел факторларының мәтінінде) келтірілген.

A201. Қаржылық есептілік үшін жан-жақты сипатта болмайтын елеулі бұрмалану тәуекелдері алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдері болып табылады.

Қаржылық есептілікті жасаудың тиісті алғышарттары және операциялардың елеулі түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу (29-тармақты қара)

Неліктен қаржылық есептіліктің тиісті алғышарттарын және операциялардың маңызды түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды және ақпаратты ашуды анықтау қажет

⁵¹ «Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір» 705 (Қайта қаралған) ХАС

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A202. Қаржылық есептілікті жасаудың тиісті алғышарттарын және операциялардың елеулі түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды айқындау және ақпаратты ашу аудитордың 25(a) - тармаққа сәйкес ұйымның ақпараттық жүйесін түсінуі қажет болатын көлемді айқындау үшін негізді қамтамасыз етеді. Мұндай түсінік одан әрі аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға көмектеседі (А86-тармақты қара).

Автоматтандырылған құралдар мен әдістер

A203. Аудитор операциялардың маңызды түрлерін, шот-фактуралардың қалдықтарын және ақпаратты ашуды жеңілдететін автоматтандырылған әдістерді қолдана алады.

Мысалдар

- Операциялардың бүкіл жиынтығын операциялардың сипатын, көзін, сомасы мен көлемін түсіну үшін автоматтандырылған құралдар мен әдістерді қолдана отырып талдауға болады. Мысалы, автоматтандырылған әдістерді қолданудың арқасында аудитор кезеңнің соңында нөлдік қалдығы бар шот бойынша кезең ішінде өзара есепке алу бойынша операциялардың көп саны жүргізілгенін анықтай алады, бұл шот бойынша қалдық немесе операциялар түрі елеулі болуы мүмкін екенін көрсетеді (мысалы, жалақыны есептеу шоты бойынша). Дәл сол жалақы шоты басшылыққа (және басқа қызметкерлерге) шығындарды өтеуді анықтай алады, бұл маңызды ақпаратты ашуды білдіруі мүмкін, өйткені бұл төлемдер байланысты тараптардың пайдасына жасалды.
- Кірістерді тану бойынша операциялардың бүкіл жиынтығының ағындарын талдау арқылы аудитор бұрын анықталмаған операциялардың маңызды түрін оңай анықтай алады.
-

Маңызды болуы мүмкін ақпаратты ашу

A204. Маңызды ақпаратты ашу сандық және сапалық сипаттағы ақпаратты ашуды қамтуы мүмкін, оған бір немесе бірнеше тиісті алғышарттар кіруі мүмкін. Сапалық аспектілері бар және тиісті алғышарттар жататын, сондықтан аудитор маңызды деп санайтын ақпаратты ашу мысалдары келесі мәселелерге қатысты ақпаратты ашуды қамтиды:

- ауыр қаржылық жағдайда тұрған ұйымның кредиттік шарттарының өтімділігі мен шектеу талаптары;
- құнсызданудан болатын залалды тануға әкеп соққан оқиғалар мен мән-жайлар;
- болашақ оқиғаларға қатысты жорамалдарды қоса алғанда, бағалау белгісіздігінің негізгі көздері;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес ашылуы талап етілетін есеп саясатын өзгертілген сипатының және басқа да тиісті ақпараттың, мысалы, егер қаржылық есептілікті дайындауға қойылатын жаңа талаптар ұйымның қаржылық жағдайына және қаржылық нәтижелеріне елеулі әсер етеді деп болжанса;
- бухгалтерлік есепте танылған сол немесе өзге сомалардың қалай есептелгені туралы ақпаратты және ақпараттың өзге де тиісті ашылуын қоса алғанда, акциялар негізіндегі төлемдер туралы келісімдер;

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- байланысты тараптар және байланысты тараптармен операциялар;
- есептілікте көрсетілген немесе ашылған сомаларды бағалаумен байланысты белгісіздікті түсінуде пайдаланушылардың мүдделерін қанағаттандыруға бағытталған бағалау модельдерінде ұйым пайдаланатын болжамдардағы өзгерістердің әсерін қоса алғанда, сезімталдықты талдау.

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау

Ажырамайтын тәуекелді бағалау (31-33 тармақтарды қара)

Бұрмалау ықтималдығы мен шамасын бағалау (31-тармақты қара)

Неліктен аудитор бұрмаланудың ықтималдығы мен мөлшерін бағалайды

A205. Аудитор, егер бұрмалау ажырамайтын тәуекел мәндерінің диапазонында бағаланған анықталған тәуекел болатын байланыс орын алатын болса, өйткені бұрмалану ықтималдығы мен ықтимал бұрмалану шамасының үйлесімі қаншалықты маңызды болатын анықталған елеулі бұрмалану тәуекелдері бойынша бұрмалану ықтималдығы мен шамасын бағалайды, оның нәтижесінде аудитор тәуекелге жауап ретінде одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу үшін қажетті ақпаратты алады.

A206. Сонымен қатар, елеулі бұрмаланудың ажырамас тәуекелін бағалау аудиторға маңызды тәуекелдерді анықтауға көмектеседі. Аудитор маңызды тәуекелдерді анықтайды, өйткені 330 ХАС тжәне басқа ХАС талаптарына сәйкес аудитор маңызды тәуекелдерге жауап ретінде нақты процедураларды жасауы керек.

A207. Ажырамас тәуекел факторлары аудитордың ықтималдық пен бұрмалану шамасын алғышарттар деңгейінде анықталған елеулі бұрмалану тәуекелдері бойынша бағалауына әсер етеді. Операциялардың түрі, шоттағы қалдық немесе ақпаратты ашу елеулі бұрмалау тәуекеліне неғұрлым көп ұшыраса, ажырамайтын тәуекелді бағалау соғұрлым жоғары болуы ықтимал. Ажырамайтын тәуекел факторлары үй-жайдың бұрмалануға ұшырауына қаншалықты әсер ететіндігі туралы мәселені қарау аудиторға алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдері бөлігінде ажырамайтын тәуекелді тиісті түрде бағалауға және осындай тәуекелге жауап ретінде процедураларды неғұрлым дәл әзірлеуге көмектеседі.

Тәуекелдің ажырамас мәндерінің ауқымы

A208. Бөлінбейтін тәуекелді бағалау кезінде аудитор бұрмалану ықтималдығы мен шамасының үйлесімінің маңыздылығын анықтау үшін кәсіби пайымдауды қолданады.

A209. Үй-жайлар деңгейінде елеулі бұрмаланудың нақты тәуекеліне жататын бағаланған ажырамайтын тәуекел ажырамайтын тәуекел мәндерінің ауқымы шеңберінде - неғұрлым төмен мәннен жоғары мәнге дейін кәсіби пайымдау болып табылады. Бағаланатын тәуекел ажырамайтын тәуекел мәндерінің диапазонында қайда орналасқандығына қатысты пайымдау ұйым қызметінің сипатына, мөлшеріне және күрделілігіне қарай әр түрлі болуы мүмкін. Бұл бұрмалану ықтималдығы мен шамасын бағалауды, сондай-ақ ажырамас тәуекел факторларын ескереді.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- A210. Бұрмалау ықтималдығын бағалау кезінде аудитор ажырамайтын тәуекел факторларына сүйене отырып, бұрмалаудың болу ықтималдығын бағалайды.
- A211. Бұрмалау шамасын бағалау кезінде аудитор ықтимал бұрмалаудың сапалық және сандық аспектілерін қарастырады (яғни операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттардағы бұрмалауларды олардың сомасына, сипатына немесе нақты жағдайларына байланысты маңызды деп бағалауға болады).
- A212. Ажырамайтын тәуекел мәндерінің диапазонында ажырамайтын тәуекел қайда болатынын анықтау үшін аудитор ықтималдық пен ықтимал бұрмалану шамасының үйлесімі қаншалықты маңызды екенін ескереді. Ықтималдық пен шаманың үйлесімі неғұрлым маңызды болса, бөлінбейтін тәуекелді бағалау соғұрлым жоғары болады; ықтималдық пен шаманың үйлесімі неғұрлым аз болса, бөлінбейтін тәуекелді бағалау соғұрлым төмен болады.
- A213. Ажырамайтын тәуекелді бағалау диапазонның жоғарғы мәніне жақын болуы үшін шамасы да, ықтималдығы да жоғары болып бағалануы міндетті емес. Керісінше, бағаланған ажырамайтын тәуекелдің ажырамайтын тәуекел мәндерінің диапазонынан жоғары немесе төмен екендігін анықтау үшін шама қиылысу нүктесінің және ажырамайтын тәуекел диапазонындағы елеулі бұрмалану ықтималдығының орналасуы анықталады. Ажырамайтын тәуекелді бағалаудың жоғарылауы ықтималдық пен шаманың әртүрлі комбинациялары нәтижесінде пайда болуы мүмкін, мысалы, ажырамайтын тәуекелді жоғары бағалау неғұрлым төмен ықтималдықпен және өте жоғары шамамен алынуы мүмкін.
- A214. Елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде тиісті іс-қимыл стратегияларын әзірлеу үшін аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін ажыратылмайтын тәуекелді бағалау негізінде ажыратылмайтын тәуекел ауқымы шеңберінде санаттар бойынша бөле алады. Осы санаттағы сипатталуы мүмкін әр түрлі. Егер алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелдерін төмендету үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және енгізу ажырамас тәуекелді бағалауды және осы бағалау жүргізілетін себептерді тиісті түрде ескеретін болса, сыныптарға бөлудің пайдаланылатын әдісіне қарамастан, ажырамас тәуекелді бағалау тиісті болып табылады.

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың жан-жақты тәуекелдері (31(b) - тармақты кара)

- A215. Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелдерін бағалау кезінде аудитор елеулі бұрмаланудың кейбір тәуекелдері тұтастай алғанда қаржылық есептілік үшін неғұрлым жан-жақты сипатқа ие және көптеген алғышарттарға ықтимал әсер етеді деген қорытынды жасай алады. Мұндай жағдайда аудитор қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін сәйкестендіруді нақтылай алады.
- A216. Елеулі бұрмалану тәуекелдері бірқатар алғышарттарға олардың жан-жақты әсер етуіне байланысты қаржылық есептілік деңгейінде тәуекелдер ретінде анықталған және бұл тәуекелдер нақты алғышарттар бойынша анықталған жағдайларда аудитор осы тәуекелдерді алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты ажыратылмайтын тәуекелді бағалау кезінде назарға алуы қажет.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A217. Елеулі бұрмалану тәуекелін бағалауға қатысты кәсіби пайымдауды қолданған кезде мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары нормативтік актілер мен директивалардың күрделілік дәрежесін, сондай-ақ уәкілетті органдардың талаптарын сақтамау тәуекелдерін қарауы мүмкін.

Елеулі тәуекелдер (32-тармақты қара)

Маңызды тәуекелдерді не үшін анықтау керек және олардың аудитке әсері қандай

A218. Маңызды тәуекелдерді анықтау аудиторға белгілі бір қажетті жауап әрекеттерін, соның ішінде төменде көрсетілгендерді орындау арқылы бөлінбейтін тәуекел мәндерінің диапазонының жоғарғы жағында орналасқан тәуекелдерге көбірек көңіл бөлуге мүмкіндік береді:

- Елеулі тәуекелдерді азайтуға арналған бақылау құралдары 26(a)(i) тармақтың талаптарына сәйкес анықталуы тиіс, ал бақылау құралын тиімді әзірлеу мен енгізуді бағалауды 26(d) тармаққа сәйкес жүргізу талап етіледі.
- 300 ХАС талаптарына сәйкес елеулі тәуекелдерді төмендетуге арналған бақылау құралдарын ағымдағы кезеңде тексеру қажет (егер аудитор осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сүйенуді жоспарласа), сондай-ақ анықталған елеулі тәуекелге тікелей жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедураларын жоспарлау және орындау қажет⁵².
- 330 ХАС талаптарына сәйкес аудитор тәуекелді қаншалықты жоғары бағаласа, соғұрлым ол сенімді аудиторлық дәлелдер алуы тиіс⁵³.
- 260 (Қайта қаралған) ХАС талаптарына сәйкес аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға анықталған елеулі тәуекелдер туралы хабарлауы тиіс⁵⁴.
- 701 ХАС сәйкес аудитор өзінің елеулі назарын талап ететін мәселелерді анықтау кезінде елеулі тәуекелдерді ескеруге міндетті, бұл аудиттің негізгі мәселелері болуы мүмкін⁵⁵.
- Аудиторлық құжаттаманы басшының аудиттің тиісті кезеңдерінде уақтылы тексеруі маңызды мәселелерді, оның ішінде елеулі тәуекелдер мәселелерін уақтылы шешуге мүмкіндік береді, бұл тапсырма жетекшісіне аудиторлық қорытынды күнінен кешіктірмей көз жеткізуге мүмкіндік береді⁵⁶.
- 600 ХАС сәйкес, егер топтың аудиті кезінде компонентке айтарлықтай қауіп төнсе, топтың тапсырма жетекшісінің көбірек қатысуы қажет, ал топтың аудитор командасы компоненттің аудитору деңгейінде орындауы керек жұмысты бағыттауы керек⁵⁷.

⁵² 300 ХАС, 15 және 21-тармақтар.

⁵³ 300 ХАС, 7-тармақ (b).

⁵⁴ 260 ХАС (Қайта қаралған), 15-тармақ.

⁵⁵ «Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету» 701 ХАС, 9-тармақ.

⁵⁶ 220 ХАС, 17 және А19 тармақтар.

⁵⁷ 600 ХАС, 30 және 31-тармақтар.

Елеулі тәуекелдерді анықтау

- A219. Елеулі тәуекелдерді анықтау кезінде аудитор алдымен олардың қайсысы диапазонның жоғарғы шегіне жақын болуы мүмкін екенін түсіну үшін ажырамас тәуекел мәндерінің диапазонында жоғарылаған деп бағаланған елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтай алады. Әр түрлі ұйымдар үшін бөлінбейтін тәуекел диапазонының жоғарғы шегіне жақын орналасуы әр түрлі болады және әр түрлі кезеңдерде бір ұйым үшін әрдайым бірдей бола бермейді. Ол тәуекелді бағалау жүргізілетін ұйымның сипаты мен жағдайларына байланысты болуы мүмкін.
- A220. Елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерінің қайсысы ажырамайтын тәуекел мәндерінің диапазонының жоғарғы шегіне жақын орналасқанын, сондықтан елеулі тәуекелдерге жататынын анықтау, тәуекел басқа ХАС талаптарына сәйкес елеулі тәуекел ретінде қарастырылуы қажет белгілі бір түрге жататын жағдайларды қоспағанда, кәсіби пайымдау мәні болып табылады. 240 ХАС теріс пиғылды әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға қатысты қосымша талаптар мен ұсынымдар бар⁵⁸.

Мысалы

- Әдетте, бөлшек сауда ұйымында - супермаркетте ақша қаражатына қатысты ықтимал бұрмаланудың жоғары ықтималдығы белгіленеді (бұл ақша қаражатын заңсыз иемдену қаупімен байланысты), бірақ оның мәні әдетте өте аз (мұндай дүкендерге физикалық түрде түсетін ақша көлемінің аздығына байланысты). Осы екі фактордың ажырамас тәуекел мәндерінің диапазонындағы үйлесімі ақша қаражатының болуы айтарлықтай тәуекел ретінде анықталатындығына әкелмеуі мүмкін.
- Ұйым бизнес сегментін сату туралы келіссөздер жүргізеді. Аудитор гудвилдің құнсыздануына әсерін қарайды және субъективтілік, белгісіздік және басшылықтың екіжүзділік тәуекеліне ұшырау, сондай-ақ ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелінің басқа да факторлары сияқты ажырамас тәуекел факторларының әсері салдарынан ықтимал бұрмаланудың неғұрлым жоғары ықтималдығы мен үлкен шамасы бар екенін анықтай алады. Нәтижесінде гудвилдің құнсыздануы айтарлықтай тәуекел ретінде бағалануы мүмкін.

- A221. Сонымен қатар, ажырамайтын тәуекелді бағалау кезінде аудитор ажырамайтын тәуекел фактор торларының салыстырмалы әсерін назарға алады. Тәуекел факторларының әсер ету деңгейі неғұрлым төмен болса, бағаланған тәуекелдің мәні соғұрлым төмен болады. Ажырамас тәуекелдің неғұрлым жоғары мәні бар тәуекелдер ретінде бағалануы мүмкін, сондықтан елеулі тәуекелдер санатына жатқызылуы мүмкін елеулі бұрмалану тәуекелдері мынадай себептер нәтижесінде туындауы мүмкін:

⁵⁸ 240 ХАС, 26-28 тармақтар.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- әр түрлі әдістерді қолдана отырып есепке алуға болатын операциялар, сондықтан олардың есебі субъективті бағалаулармен байланысты;
- бағалау белгісіздігінің жоғары дәрежесі бар немесе анықтау үшін күрделі есептеу модельдері пайдаланылатын бағалау мәндері;
- шоттар бойынша қалдықтарды растау үшін деректерді жинауға және өңдеуге байланысты қиындықтар;
- шоттар бойынша қалдықтар немесе күрделі есептеулерді білдіретін сандық ақпаратты ашу;
- әр түрлі түсіндіруге болатын бухгалтерлік есеп принциптері;
- ұйым қызметіндегі бухгалтерлік есеп тәртібіндегі өзгерістерді білдіретін өзгерістер, мысалы, бірігу және сатып алу.

Мәні бойынша тексеру процедуралары жеке-жеке жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдер (33-тармақты кара)

Неліктен тексеру процедуралары мәні бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейтін тәуекелдерді анықтау қажет

A222. Елеулі бұрмалану тәуекелінің сипатына және осы тәуекелге қатысты бақылау процедураларына байланысты кейбір жағдайларда жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алудың жалғыз тәсілі бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу болып табылады. Сондықтан аудиторға алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін азайту үшін 330ХАС сәйкес одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуге және орындауға әсер етуіне байланысты осындай барлық тәуекелдерді анықтау қажет.

A223. Бұдан басқа, 26(a)(iii) тармаққа сәйкес мәні бойынша тексеру процедураларын бір ғана орындау жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайтын тәуекелдерді азайтуға арналған бақылау құралдарын анықтау талап етіледі, өйткені 330ХАС⁵⁹ сәйкес аудитор осы бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеуге және орындауға міндетті.

Мәні бойынша бір ғана тексеру процедураларын жүргізу жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайтын тәуекелдерді айқындау

A224. Егер операциялардың әдеттегі түрлерін жүргізу кезінде шамалы қолмен араласумен немесе онсыз жоғары автоматтандырылған өңдеуге рұқсат етілсе, онда тәуекелге қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын орындау әрдайым мүмкін емес. Мұндай жағдай, егер ұйым туралы ақпараттың едәуір мөлшері тек электронды түрде басталса, жазылса, өңделсе немесе жалпыланса, мысалы, барлық АТ-қосымшаларын біріктірудің жоғары дәрежесін қамтитын ақпараттық жүйеде орын алуы мүмкін. Мұндай жағдайларда:

- аудиторлық дәлелдемелер тек электрондық нысанда ғана қолжетімді болуы мүмкін, ал олардың жеткіліктілігі мен тиісті сипаты, әдетте, олардың дәлдігі мен толықтығын бақылау құралдарының тиімділігіне байланысты болады;
- егер тиісті бақылау құралдары тиімсіз болса, ақпаратты заңсыз бастамашылық ету немесе өзгертілген және оны анықтамау ықтималдығы жоғары болуы мүмкін.

⁵⁹ 300 ХАС, 8-тармақ.

Мысалы

Әдетте, телекоммуникациялар саласын мәні бойынша тексерудің бір ғана процедуралары негізінде ұйымдастыру үшін түсімге қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алу мүмкін емес. Бұл қоңырау шалудың немесе деректерді берудің дәлелі бақыланатын түрде болмағандықтан болады. Оның орнына, әдетте, қоңырау және оны тоқтату туралы ақпарат, сондай-ақ деректерді беру туралы ақпарат дұрыс жиналғанын (мысалы, қоңырау хаттамалары немесе жүктеу көлемі) және ұйымның есеп айырысу жүйесінде дұрыс көрсетілгенін анықтау үшін бақылау құралдарын едәуір көлемде тестілеу жүргізіледі.

A225. 540 (Қайта қаралған) ХАС тәуекелдерге қатысты бағалау мәндеріне байланысты қосымша ұсынымдар берілген, олар үшін тексеру процедуралары мәні бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейді⁶⁰. Бағалау мәндеріне келетін болсақ, бұл тек автоматтандырылған өңдеу үшін ғана емес, сонымен қатар күрделі модельдерге де қатысты болуы мүмкін.

Бақылау құралдарының тәуекелін бағалау (34-тармақты қара)

A226. Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарлау кезінде аудитор бақылау құралдары тиімді жұмыс істейтіндігінен және бұл болжам аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін бағалауына негіз болады. Бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты бастапқы күту аудитордың бақылау процедуралары құрамдас бөлігінде анықталған бақылау құралдарының құрылымын бағалауына және оларды енгізу фактісін белгілеуге негізделген. Аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін 330 ХАС сәйкес тексергеннен кейін, ол бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты алғашқы күтуін растай алады. Егер бақылау құралдары күтілгендей тиімді жұмыс істемесе, аудитор 37-тармаққа сәйкес бақылау құралдарының тәуекелін бағалауды қайта қарауы қажет болады.

A227. Аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін бағалауы оның аудит әдістері немесе әдіснамасы саласындағы қалауына байланысты әр түрлі жолдармен жүргізілуі мүмкін және әртүрлі жолдармен көрсетілуі мүмкін.

A228. Егер аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруді жоспарласа, бақылау құралдарының тиімді жұмыс істейтіндігі туралы күтуін растау үшін бақылау құралдарының комбинациясын тексеру қажет болуы мүмкін. Аудитор АТ-бақылаудың жалпы құралдарын қоса алғанда, тікелей және жанама бақылау құралдарын тестілеуді жоспарлай алады және мұндай жағдайда бақылау құралдарының тәуекелін бағалау кезінде бақылау құралдарының күтілетін жиынтық әсерін назарға ала алады. Егер сынақтан өткізу жоспарланып отырған бақылау құралы бағаланған ажырамайтын тәуекелге толық жауап бермесе, аудитор аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету мақсатында бұдан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу үшін мұның қандай салдары болатынын белгілейді.

⁶⁰ 540 (Қайта қаралған) ХАС, А87 - А89 тармақтары.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

A229. Егер аудитор автоматтандырылған бақылау құралының операциялық тиімділігін сынауды жоспарласа, ол АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге жауап ретінде осы автоматтандырылған бақылау құралының үздіксіз жұмыс істеуін қамтамасыз ететін тиісті жалпы АТ-бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарлай алады және осы негізде бүкіл кезең бойы автоматтандырылған бақылау құралының тиімді жұмыс істегеніне қатысты өзінің күтуін қалыптастыра алады. Егер аудитордың болжамдарына сәйкес АТ-бақылаудың тиісті жалпы құралдары тиімсіз болса, осы фактіні анықтау аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін алғышарттар деңгейінде бағалауына әсер етуі мүмкін және, мүмкін, бұдан арғы аудиторлық процедураларға аудиторға АТ пайдалану салдарынан туындайтын қолданылатын тәуекелдерді төмендететін мәні бойынша тексеру процедураларын енгізу талап етіледі. Аудитордың осы жағдайларда орындай алатын процедураларына қатысты неғұрлым егжей-тегжейлі ұсынымдар 300 ХАС келтірілген⁶¹.

Тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді бағалау (35-тармақты қара)

Неліктен аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдерді бағалайды

A230. Тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелер елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін негізді қамтамасыз етеді. Осы негізде аудитор 330ХАС сәйкес алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтайды. Осылайша, тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдер қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде ықпалсыз іс-әрекеттер немесе қателер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін негізді қамтамасыз етеді.

Аудиторлық дәлелдемелерді бағалау

A231. Тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелерге басшылықтың алғышарттарын растайтын және нығайтатын ақпарат та, сондай-ақ осындай алғышарттарға қайшы келетін ақпарат та кіреді⁶².

Кәсіби скептицизм

A232. Тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді бағалау кезінде аудитор оның ұйым қызметі мен оның айналасы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы және елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мүмкіндігі үшін ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы жеткілікті түсінік алғанын ескереді. Аудитор сонымен қатар елеулі бұрмалану қаупінің бар-жоғын көрсететін қайшылықты дәлелдердің бар-жоғын бағалайды.

⁶¹ 300 ХАС, A29 - A30 тармақтары.

⁶² 500 ХАС, A1 тармағы.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Маңызды болып саналмайтын, бірақ елеулі болып табылатын операциялардың түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу (36-тармақты қара)

A233. ХАС320⁶³ көрсетілгендей, елеулі және аудиторлық тәуекел операциялардың түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу бойынша елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде қаралады. Аудитордың маңыздылығын анықтауы кәсіби пайымның мәні болып табылады және аудитордың қаржылық есептілікті пайдаланушыларға қандай қаржылық ақпарат талап етілетінін түсінуіне байланысты⁶⁴. Осы ХАС және 330 ХАС 18-тармағының мақсаттары үшін операциялардың түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе ақпаратты ашу, егер оларды өткізіп жіберу, бұрмалау немесе олар бойынша ақпаратты түсіну қиындығы пайдаланушылардың жалпы қаржылық есептілік негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін деп негізді түрде болжауға болатын болса, елеулі болып табылады.

A234. Маңызды болып табылатын операциялар түрлерінің, шоттар бойынша қалдықтардың немесе ақпаратты ашудың болуы мүмкін, бірақ олар елеулі ретінде айқындалмаған (яғни қаржылық есептілікті жасаудың анықталған тиісті алғышарттары жоқ).

Мысалы

Ұйым қаржылық есептілікте аудитор елеулі бұрмалану тәуекелін анықтамаған жоғары басшылықтың сыйақысы туралы ақпаратты ашуы мүмкін. Алайда аудитор осы ақпаратты ашу A233-тармақта көрсетілген аспектілерді ескере отырып, елеулі болып табылатынын анықтай алады.

A235. Маңызды болып табылатын операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қатысты аудиторлық процедуралар, олардың елеулі болып табылатыны анықталмаса да, 330ХАС⁶⁵ қаралады. Егер операциялардың қандай да бір түрі, шот бойынша қалдық немесе қандай да бір ақпаратты ашу 29-тармақтың талаптарына сәйкес елеулі болып табылатыны анықталса, онда операциялардың мұндай түрі, шот бойынша қалдық немесе ақпаратты осындай ашу 330ХАС 18-тармағының мақсаттары үшін де маңызды болып табылады.

Тәуекелдерді бағалауды қайта қарау (37-тармақты қара)

A236. Аудит барысында аудитор жаңа немесе басқа ақпаратқа назар аудара алады, ол тәуекелдерді бағалау жүргізілген ақпараттан айтарлықтай ерекшеленеді.

⁶³ 320 ХАС, А1 тармақ.

⁶⁴ 320 ХАС, 4-тармақ.

⁶⁵ 300 ХАС, 18-тармақ.

Мысалы

Ұйымның тәуекелдерін бағалау белгілі бір бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін күтуге негізделуі мүмкін. Осы бақылау құралдарын тестілеу кезінде аудитор осы бақылау құралдарының аудит барысында тиісті кезеңдерде тиімді жұмыс істемегенін көрсететін аудиторлық дәлелдер ала алады. Сондай-ақ, мәні бойынша тексеру процедураларын орындау кезінде аудитор тәуекелдерді бағалау нәтижесінде өзі белгілеген мәндерден асатын сомаларда немесе кезеңділікте бұрмалануларды анықтай алады. Мұндай жағдайларда тәуекелді бағалау ұйымның нақты жағдайларын тиісті түрде көрсетпеуі мүмкін және одан әрі жоспарланған аудиторлық процедуралар елеулі бұрмалауларды анықтау үшін тиімді болмауы мүмкін. 330 ХАС 16 және 17-тармақтарында бақылау құралдарының операциялық тиімділігін бағалауға қатысты одан әрі ұсынымдар ұсынылған.

Құжаттама (38-тармақты қара)

A237. Қайта аудиторлық тапсырма кезінде белгілі бір құжаттаманы келесі кезеңдерге ауыстыруға және ұйымның қызметі мен процестеріндегі өзгерістерді көрсету үшін қажеттілігіне қарай жаңартуға болады.

A238. 230 ХАС, кәсіби скептицизмді құжаттаудың бірыңғай тәсілі болмауы мүмкін, бірақ аудиторлық құжаттама аудитордың кәсіби скептицизмнің көрінісі туралы дәлелдерді қамтамасыз ете алады деп аталып өтіледі⁶⁶. Мысалы, егер тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелер басшылықтың алғышарттарын растайтын дәлелдемелерді де, және оларға қайшы келетін дәлелдемелерді де қамтыса, құжаттама аудитордың осы дәлелдемелерді қалай бағалағанын, оның ішінде аудиторлық дәлелдемелер аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін тиісті негізді қамтамасыз ететіндігін бағалау кезінде қолданылған кәсіби пайымдауларды қамтуы мүмкін. Осы ХАС басқа талаптарының мысалдары, олар үшін құжаттама аудитордың кәсіби скептицизмнің көрінісі туралы дәлелдер бере алады:

- 13-тармақ, оған сәйкес аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларын тәуекелдердің болуын растауы мүмкін аудиторлық дәлелдемелерді алуға немесе тәуекелдердің болуын жоққа шығаруы мүмкін аудиторлық дәлелдемелерді алып тастауға қатысты біржақтылықты болдырмайтындай етіп әзірлеуге және орындауға міндетті;
- 17-тармақ, оған сәйкес аудиторлық топтың негізгі мүшелерінің қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын пайдалануды және ұйымның қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалану тәуекеліне ұшырауын талқылау талап етіледі;
- 19(b) және 20-тармақтар, оған сәйкес аудитор ұйымның есеп саясатындағы өзгерістерді тудырған себептер туралы түсінік алуға және ұйымның есеп саясаты тиісті болып табылатындығын және оның қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес келетіндігін бағалауға міндетті;

⁶⁶ 230 ХАС, A7 тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- 21(b), 22(b), 23(b), 24(c), 25(c), 26(d) және 27-тармақтар, оларға сәйкес аудитор алынған қажетті түсінік негізінде ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктері ұйымның мән-жайларын ескере отырып, тиісті болып табылатындығын бағалауға міндетті, сондай-ақ қызметінің сипаты мен күрделілік дәрежесін анықтау және бақылау жүйесінің қандай да бір кемшіліктері анықталған-анықталмағанын анықтау;
- 35-тармақ, оған сәйкес аудитор тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған барлық аудиторлық дәлелдемелерді, олар басшылықтың алғышарттарын растайтынына немесе оларға қайшы келетініне қарамастан, назарға алуға міндетті. Аудитор, сондай-ақ, тәуекелдерді бағалау процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелердің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін тиісті негізді қамтамасыз ететіндігін бағалауға міндетті;
- 36-тармақ, оған сәйкес аудитор, егер қолданылса, операциялардың қандай да бір елеулі түрі, шот бойынша қалдық немесе ақпаратты ашу бойынша елеулі бұрмалау тәуекелдерінің жоқтығы туралы оның тұжырымы өзекті болып қала ма, соны бағалауға міндетті.

Ауқымдылығы

A239. Аудитор кәсіби пайымдау негізінде 38-тармақтың талаптарына сәйкес ақпаратты құжаттамалық рәсімдеу тәртібін дербес айқындайды.

A240. Күрделі мәселелер бойынша қолданылған пайымдаулардың негіздемесін растау үшін бұрын осы аудитпен байланысы жоқ тәжірибелі аудитор орындалған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін түсінуі үшін жеткілікті болатын неғұрлым егжей-тегжейлі құжаттама талап етілуі мүмкін.

A241. Күрделі емес ұйымдарды тексеру кезінде құжаттама нысаны бойынша қарапайым және мазмұны жағынан салыстырмалы түрде қысқа болуы мүмкін. Аудиторлық құжаттаманың нысаны мен мазмұнына ұйымның және оның ішкі бақылау жүйесінің сипаты, мөлшері мен күрделілік деңгейі, ұйым ұсынатын ақпараттың қолжетімділігі, сондай-ақ аудит әдіснамасы және аудит жүргізу процесінде пайдаланылатын технологиялар әсер етеді. Аудитордың ұйым туралы және оған қатысты мәселелер туралы түсінігін толық көлемде құжаттаудың қажеті жоқ. Аудитор құжаттаған түсінудің⁶⁷ негізгі элементтері аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауды жүргізген элементтерді қамтуы мүмкін. Дегенмен, аудитор алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау барысында назарға алынған ажырамас тәуекелдің әрбір факторын құжаттауға міндетті емес.

⁶⁷ 230 ХАС, 8-тармақ.

Мысалы

Күрделі емес ұйымдарды тексеру кезінде аудиторлық құжаттама аудитордың құжаттық рәсімдеуіне жалпы стратегия және аудит жоспары түрінде енгізілуі мүмкін⁶⁸. Сондай-ақ, мысалы, тәуекелді бағалау нәтижелері жеке немесе аудитордың бұдан арғы аудиторлық процедураларды құжатпен рәсімдеуі шеңберінде құжатталуы мүмкін⁶⁹.

⁶⁸ ХАС 300 *Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау*, 7, 9 және А11-тармақтар.

⁶⁹ 300 ХАС, 28-тармақ.

1-қосымша

(А61 - А67 тармақтарын қара)

Ұйым туралы түсінік алу және оның бизнес-модельдері кезінде қарастыруға арналған сұрақтар

Осы қосымшада ұйымның бизнес-моделінің мақсаттары мен қолданылу саласы түсіндіріледі және бизнес-модель қамтуы мүмкін ұйымның қызметін зерделеу кезінде аудитор қарауы мүмкін мәселелердің мысалдары келтірілген. Аудитордың ұйымның бизнес-моделін түсінуі, сондай-ақ бизнес-модельге ұйымның стратегиясы мен мақсаттары қалай әсер ететінін түсіну аудиторға қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін бизнес-тәуекелдерді анықтау міндетін жеңілдетуі мүмкін. Сонымен қатар, мұндай түсінік аудиторға қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаған кезде пайдалы болады.

Ұйымның бизнес-моделінің мақсаттары мен қолдану аясы

1. Ұйымның бизнес-моделі, мысалы, ұйымның өзінің ұйымдық құрылымын, қызметін немесе қызмет ауқымын, қызмет бағыттарын (бәсекелестер мен олар бойынша клиенттерді қоса алғанда), процестерді, қызметті кеңейту мүмкіндіктерін, жаһандануды, нормативтік талаптар мен технологияларды қалай қарайтынын сипаттайды. Ұйымның бизнес-моделі ұйымның мүдделі тараптар үшін қаржылық пайда немесе құндылықты қалай құратынын, сақтайтынын және қамтамасыз ететінін сипаттайды.
2. Стратегиялар - бұл басшылық ұйымның мақсаттарына қол жеткізуді қамтамасыз етуді жоспарлап отырған тәсілдер, оның ішінде ұйымның өзіне тап болатын тәуекелдерге және оның алдында ашылатын мүмкіндіктерге жоспарланған тәсілдері. Уақыт өте келе басшылық ұйымның мақсаттарының өзгеруін, сондай-ақ ұйым өз қызметін жүзеге асыратын ішкі және сыртқы жағдайларды ескере отырып, стратегияларды өзгертеді.
3. Әдетте, бизнес-модельдің сипаттамасы келесі позицияларды қамтиды:
 - ұйымның қызмет саласы және оның осы қызметті жүзеге асыратын мақсаттары;
 - ұйымның құрылымы және оның қызметінің ауқымы;
 - өткізу нарықтары немесе географиялық не демографиялық сала, сондай-ақ ол жұмыс істейтін құн жасау тізбегінің элементтері, оның осы нарықтардың немесе салалардың қатысушыларымен өзара іс-қимылы қалай жүзеге асырылады (өнімнің негізгі түрлері, клиенттерді сегменттеу және өткізу әдістері) және ол қандай негізде бәсекелестік күрес жүргізеді;
 - құндылықты құру мен ұстану және пайда алу үшін маңызды бизнес-процестердің элементтеріне назар аудара отырып, ұйымның қызметін жүзеге асыру кезінде пайдаланылатын бизнес-процестер мен операциялық процестер (мысалы, инвестициялық, қаржылық және операциялық қызмет процестері);
 - ресурстар (мысалы, қаржылық, тұлға, зияткерлік, экологиялық және технологиялық), сондай-ақ ұйымның табысты қызметін жүргізу үшін қажетті немесе маңызды басқа өндіріс факторлары мен қарым-қатынастар (мысалы, клиенттер, бәсекелестер, жеткізушілер және қызметкерлер);
 - АТ-интерфейстері және басқа технологияларды пайдалану арқылы ұйымның бизнес-моделіне ұйымның клиенттермен, жеткізушілермен, кредиторлармен және басқа да мүдделі тараптармен өзара іс-қимылы шеңберінде АТ қолдану қалай интеграцияланған.

4. Бизнес-тәуекел операциялардың түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және алғышарттар деңгейінде немесе қаржылық есептілік деңгейінде ақпаратты ашу үшін елеулі бұрмалау тәуекеліне дереу әсер етуі мүмкін. Мысалы, жылжымайтын мүліктің нарықтық құнының едәуір төмендеуі нәтижесінде пайда болатын бизнес-тәуекел орта мерзімді ипотекалық несие беруші үшін бағалауға қатысты алғышарттармен байланысты елеулі бұрмалану тәуекелінің жоғарылауына әкелуі мүмкін. Алайда, дәл сол тәуекел, әсіресе ауыр экономикалық құлдыраумен бірге, оның несиелері бойынша бүкіл мерзімге несие шығындарының тиісті тәуекелін арттырады, ұзақ мерзімді перспективада салдары болуы мүмкін. Нәтижесінде, несие шығындарының таза тәуекелі ұйымның өз қызметін үздіксіз жалғастыру мүмкіндігіне күмән келтіруі мүмкін. Мұндай жағдайда бұл факторлар басшылықтың, ал кейіннен аудитордың қызметтің үздіксіздігі туралы болжамды қолданудың заңдылығы туралы және елеулі белгісіздіктің болуын немесе болмауын бағалау үшін салдары болады. Демек, бизнес тәуекелі қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану қаупіне әкелуі мүмкін бе деген мәселе ұйымдағы нақты жағдайларды ескере отырып қарастырылады. Елеулі бұрмалану тәуекелдеріне әкелуі мүмкін оқиғалар мен жағдайлардың мысалдары 2-қосымшада келтірілген.

Ұйымның қызметі

5. Төменде аудитор ұйымның қызметі туралы түсінік алған кезде (бизнес-модель қамтитын) қарастыруға болатын сұрақтар келтірілген.

(а) Коммерциялық қызмет, мысалы:

- түсімді, өнімдер мен қызметтерді, сондай-ақ интернет арқылы сатуды пайдалануды және тауарды нарыққа жылжыту жөніндегі қызметті қоса алғанда, нарықтарды қалыптастыру көздерінің сипаты;
- қызметті жүргізу тәсілдері (мысалы, өндіріс сатылары немесе әдістері немесе қоршаған ортаны қорғаумен байланысты тәуекелдерге ұшыраған қызмет);
- альянстар, бірлескен кәсіпорындар немесе белгілі бір функцияларды орындауды қосалқы мердігерлерге беру;
- географиялық бытыраңқылық және салалық сегментация;
- өндірістік қуаттардың, қоймалар мен кеңселердің орналасқан жері, орналасқан жері және қорлардың саны;
- негізгі клиенттер және тауарлар мен қызметтердің маңызды жеткізушілері, еңбек қатынастары (ұжымдық шарттардың, еңбек қызметі аяқталғаннан кейінгі зейнетақы және басқа да төлемдердің, опциондық бағдарламалардың немесе көтермелеу сыйақыларының тетіктерінің, жұмысқа орналастыру мәселелерін мемлекеттік реттеудің болуын қоса алғанда);
- ҒЗТКЖ-ға арналған қызмет және шығыстар;
- байланысты тараптармен елеулі операциялар.

(b) Инвестициялар және инвестициялық қызмет, мысалы:

- жоспарланған немесе жақында өткізілген сатып алу немесе сату мәмілелері;
- инвестициялар немесе бағалы қағаздарды сату және несиелер;
- күрделі салымдарды жүзеге асыру.
- бақыланбайтын әріптестіктерді, бірлескен кәсіпорындарды және арнайы мақсаттағы ұйымдарды қоса алғанда, шоғырландырылмаған ұйымдарға инвестициялар.

(c) қаржыландыру және қаржылық қызмет, мысалы:

- шоғырландырылған және шоғырландырылмаған құрылымдарды қоса алғанда, ірі еншілес және қауымдасқан ұйымдардың меншік құрылымы;
- қарыздың құрылымы және баланстан тыс қаржыландыру схемалары мен жалдау келісімдерін қоса алғанда, тиісті шарттар;
- бенефициарлық меншік иелері (мысалы, жергілікті, шетелдік, іскерлік бедел мен тәжірибе) және байланысты тараптар;
- туынды қаржы құралдарын пайдалану.

Арнайы мақсаттағы ұйымдардың сипаты

6. Арнайы мақсаттағы ұйым - бұл, әдетте, белгілі бір мақсат үшін, мысалы, қаржы активтерін жалға беру немесе секьюритилендіру немесе зерттеулер мен әзірлемелер жүргізу үшін құрылған ұйым. Мұндай ұйымдар корпорация, траст, серіктестік немесе заңды тұлға құрмай ұйым нысанында құрылуы мүмкін. Мүддесі үшін арнайы мақсаттағы ұйымдар құрылған ұйым көбінесе соңғысына активтерді бере алады (мысалы, қаржы активтерімен операцияларды тануды тоқтату шеңберінде), соңғысының активтерін пайдалану құқығын ала алады немесе соңғысына қызмет көрсете алады, бұл ретте басқа тараптар соңғысын қаржыландыруды қамтамасыз ете алады. 550 ХАС көрсетілгендей, кейбір жағдайларда арнайы мақсаттағы ұйым - ұйымының байланысты тарабы болуы мүмкін⁷⁰.
7. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамалары көбінесе бақылаудың болуын анықтайтын егжей-тегжейлі шарттарды немесе арнайы мақсаттағы ұйымды шоғырландырылған қаржылық есептілікке қосу туралы мәселені қарау қажет жағдайларды қарастырады. Мұндай тұжырымдамалардың талаптарын түсіндіру көбінесе арнайы мақсаттағы ұйым болып табылатын тиісті келісімдерді мұқият зерделеуді талап етеді.

⁷⁰ 550 ХАС, A7 тармақ.

(12(f), 19(c), A7 - A8, A85 - A89 тармақтарын қара)

Ажырамайтын тәуекел факторларына қатысты түсінік алу

Осы қосымшада ажырамас тәуекел факторларына қатысты қосымша түсіндірмелер, сондай-ақ алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау процесінде ажырамас тәуекел факторларын зерделеу және қолдану кезінде аудитор ескеруі мүмкін мәліметтер келтіріледі.

Тәуекелдің ажырамас факторлары

1. Ажырамайтын тәуекел факторлары - бақылау құралдарын қарастырғанға дейін операциялар түріне, шот бойынша қалдыққа немесе ақпаратты ашуға қатысты алауыздықтың ықпалсыз әрекеттер немесе қателер салдарынан бұрмалануға ұшырауына әсер ететін оқиғалардың немесе жағдайлардың сипаттамасы. Мұндай факторлар сапалық немесе сандық сипатта болуы мүмкін және басшылықтың немесе теріс пиғылды іс-әрекеттер тәуекелінің өзге де факторларының олар ажырағысыз тәуекелге әсер ететін бөлігінде⁷¹ біржақтылығына байланысты күрделілікті, субъективтілікті, өзгергіштікті, белгісіздікті немесе бұрмалануға ұшырағыштықты қамтуы мүмкін. 19(a)-(b) - тармақтарға сәйкес ұйымның және оның қоршаған ортасының түсінігін, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын және ұйымның есеп саясатын алған кезде аудитор, сондай-ақ ажырамайтын тәуекел факторлары қаржылық есептілікті дайындау кезінде бұрмалануға алғышарттардың әсер етуіне қалай әсер ететінін зерделейді.
2. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасында (осы тармақта «қажетті ақпарат» деп аталатын) талап етілетін ақпаратты дайындауға қатысты ажырамас тәуекелдің факторларына мыналар жатады:
 - ақпараттың сипатына немесе қажетті ақпаратты дайындау процесіне байланысты туындайтын күрделілік, оның ішінде мұндай дайындық процестері оларды қолданудағы сөзсіз қиындықтармен байланысты болуы мүмкін жағдайларда. Мысалы, қиындықтар туындауы мүмкін:
 - жеткізушілердің қайтарылатын жеңілдіктері үшін резервтерді есептеу кезінде, әр түрлі жеткізушілердің әртүрлі коммерциялық шарттарын немесе төленген қайтарылатын жеңілдіктерді есептеу үшін маңызды көптеген өзара байланысты коммерциялық шарттарды ескеру қажет болуы мүмкін немесе
 - бағалау мәндерін есептеу кезінде әртүрлі сипаттамалары бар көптеген ықтимал деректер көздері болған жағдайда және мұндай деректерді өңдеу көптеген өзара байланысты кезеңдерді қамтиды, сондықтан анықтама бойынша мұндай деректерді анықтау, жинау, оларға қол жеткізу, сондай-ақ оларды түсіну немесе өңдеу қиынырақ;

⁷¹ 240 ХАС, A24 - A27 тармақтары.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- тиісті тәсілді қолдануға және алынған ақпаратты қаржылық есептілікке енгізуге қатысты субъективті пайымдауды таңдауды немесе шығаруды жүзеге асыру үшін басшылыққа талап етілуі мүмкін қолда бар білімнің немесе ақпараттың шектелуіне байланысты қажетті ақпаратты объективті дайындау мүмкіндігінің ажырамас шектеулері нәтижесінде туындайтын субъективтілік. Қажетті ақпаратты дайындау тәсілдеріндегі айырмашылықтарға байланысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын тиісті қолдану әртүрлі нәтижелерге әкелуі мүмкін. Шектеулі білім немесе деректер деңгейі жоғарылаған сайын, жеткілікті білімді және тәуелсіз тұлғалар шығаруы мүмкін пайымдаулардың субъективтілігі, сондай-ақ мұндай пайымдаулардың мүмкін нәтижелері арасындағы айырмашылықтар да артады;
- ұйымның қызметіне әсер ететін оқиғалардың немесе жағдайлардың немесе осындай оқиғалардың немесе жағдайлардың салдары қажетті ақпаратта көрсетілген кезде өз қызметін жүзеге асыратын ортаның экономикалық, бухгалтерлік, реттеуші, салалық немесе өзге де аспектілерінің нәтижесі болып табылатын өзгеріштік. Мұндай оқиғалар немесе жағдайлар есепті кезеңдер ішінде немесе олардың арасындағы аралықта орын алуы мүмкін. Мысалы, өзгеріштік қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын жаңартудың немесе ұйым мен оның бизнес-моделіндегі немесе ұйым өз қызметін жүзеге асыратын ортадағы өзгерістердің нәтижесі болуы мүмкін. Мұндай өзгеріштік басшылықтың болжамдары мен пікірлеріне, оның ішінде басшылықтың есеп саясатын қалай таңдағанына немесе бағалау мәндерін есептейтініне немесе ашу үшін тиісті ақпаратты анықтауына әсер етуі мүмкін;
- белгісіздік қажетті ақпаратты тікелей бақылау арқылы растауға болатын жеткілікті дәл және толық мәліметтер негізінде дайындау мүмкін болмаған кезде пайда болады. Мұндай жағдайларда жеткілікті дәл және жан-жақты бақыланатын деректер негізінде ақпарат дайындау үшін қолда бар білімді қолдану тәсілі және бақыланатын деректер болмаған кезде неғұрлым орынды қолда бар деректермен расталатын ақылға қонымды жорамалдар талап етілуі мүмкін. Басшылық бақыламайтын қолда бар білімнің немесе деректердің шектелуі (егер олар көзделген болса, шығындарға шектеу қойылған жағдайда) белгісіздік көзі болып табылады және оның қажетті ақпаратты дайындауға әсерін жоққа шығаруға болмайды. Мысалы, бағалаудың белгісіздігі қажетті соманы ақшалай түрде дәл анықтау мүмкін болмаған және бағалау нәтижесі қаржылық есептілік түпкілікті жасалған күнге дейін белгісіз болып қалған жағдайларда туындайды;
- басшылықтың бұрмалануы немесе ықылассыз әрекеттердің басқа тәуекел факторторлары салдарынан бұрмалануға ұшырау, олар ажырамас тәуекелге әсер ететін бөлігінде-басшылықтың бұрмалануына ұшырау-басшылықтың қасақана немесе байқаусызда болсын, ақпаратты дайындау кезінде объективтілікті сақтай алмауына сезімталдықты тудыратын жағдайлардың нәтижесі. Көптеген жағдайларда басшылықтың бұрмалануы белгілі бір жағдайлармен байланысты, олар шешім қабылдау кезінде басшылықтың объективті болмауына әкелуі мүмкін (басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері), бұл қасақана жасалған жағдайда жалған болып табылатын ақпараттың айтарлықтай бұрмалануына әкелуі мүмкін. Мұндай белгілерге олар туа біткен тәуекелге әсер ететін дәрежеде ынталандыру немесе қысым (мысалы, жоспарланған кіріс нормасы немесе капитал жеткіліктілігі коэффициенті сияқты қажетті нәтижеге қол жеткізуге

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

ынталандыру нәтижесінде), сондай-ақ объективтілікке сүйенбеу мүмкіндігі жатады. Қаржылық есептілікті ықпалсыз жасау немесе активтерді заңсыз иемдену нысанындағы ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан бұрмалануға ұшырауға жататын факторлар 240 ХАС А1-А5-тармақтарында көрсетілген.

3. Күрделілік тәуекелдің ажырамас факторы болған кезде, ақпаратты дайындауда күрделі процестерді қолдану табиғи қажеттілікке ие болуы мүмкін және мұндай процестер оларды қолданудағы сөзсіз қиындықтармен байланысты болуы мүмкін. Нәтижесінде оларды қолдану арнайы білімді немесе дағдыларды қажет етуі мүмкін және сарапшы менеджментті тартуы мүмкін.
4. Басшылықтың қасақана немесе байқаусызда бұрмалануы салдарынан бұрмалануға бейімділік, басшылықтың үкімі субъективті болған жағдайда да артуы мүмкін. Мысалы, бағалаудың жоғары белгісіздігімен сипатталатын бағалау мәндерін есептеу кезінде басшылықтың маңызды пікірлері қолданылуы мүмкін, ал әдістерге, мәліметтер мен болжамдарға қатысты тұжырымдар басшылықтың қасақана немесе байқаусызда бұрмалануын көрсетуі мүмкін.

Елеулі бұрмалану тәуекелдерінің болуына себеп болуы мүмкін оқиғалардың немесе жағдайлардың мысалдары

5. Төменде қаржылық есептілік деңгейінде немесе алғышарттар деңгейінде қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану тәуекелдерінің болуын куәландыратын оқиғалар (операцияларды қоса алғанда) мен шарттардың мысалдары келтіріледі. Ажырамас тәуекел факторлары бойынша ұсынылған мысалдар оқиғалардың немесе жағдайлардың кең ауқымын қамтиды, алайда олардың барлығы әрбір аудиторлық тапсырмаға қолданылмайды және мысалдар тізбесі толық болып табылмайды. Оқиғалар мен жағдайлар нақты жағдайларда барынша әсер етуі мүмкін ажырамайтын тәуекел факторлары бойынша санаттарға бөлінді. Ажырамайтын тәуекел факторларының өзара байланысына байланысты мысалдардағы оқиғалар мен жағдайлар да, мүмкін, ажырамайтын тәуекелдің басқа факторларына тәуелді болады немесе оларға белгілі бір дәрежеде әсер етеді.

Тәуекелдің тиісті факторы	Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерінің болуын көрсететін оқиғалар мен жағдайлардың мысалдары
Күрделілігі	<p>Реттеу:</p> <ul style="list-style-type: none"> • күрделіліктің жоғары деңгейімен сипатталатын реттеу объектісі болып табылатын операциялар. <p>Бизнес-модель:</p> <ul style="list-style-type: none"> • күрделі бірлестіктер мен бірлескен кәсіпорындардың болуы. <p>Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • күрделі процестерді пайдалануды талап ететін бухгалтерлік бағалау. <p>Операциялар:</p>

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

	<ul style="list-style-type: none"> • баланстан тыс қаржыландыруды, арнайы мақсаттағы ұйымдарды және басқа да күрделі қаржы тетіктерін пайдалану.
Субъективтілік	<p>Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • бағалау мәнін есептеудің ықтимал өлшемдерінің кең ауқымы. Мысалы, басшылықтың құрылысқа қатысты негізгі құралдардың амортизациясын немесе кірістер мен шығыстарды тануы; • басшылықтың инвестициялық жылжымайтын мүлік сияқты ұзақ мерзімді актив үшін бағалау әдісін немесе моделін таңдауы.
Өзгергіштік	<p>Экономикалық жағдайлар:</p> <ul style="list-style-type: none"> • экономикалық тұрақсыз аймақтардағы, мысалы, экономикасы жоғары инфляциямен және валютаның айтарлықтай құнсыздануымен сипатталатын елдердегі операциялар. <p>Нарықтар:</p> <ul style="list-style-type: none"> • фьючерстер саудасы сияқты тұрақсыз нарықтарда жүзеге асырылатын операциялар. <p>Клиенттердің жоғалуы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • қызметтің үздіксіздігі және өтімділік мәселелері, соның ішінде маңызды клиенттердің жоғалуы. <p>Салалық модель:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ұйым өз қызметін жүзеге асыратын саладағы өзгерістер. <p>Бизнес-модель:</p> <ul style="list-style-type: none"> • жеткізу тізбегіндегі өзгерістер; • жаңа өнімдерді немесе қызметтерді әзірлеу немесе ұсыну немесе бизнестің жаңа бағыттарын ашу. <p>География:</p> <ul style="list-style-type: none"> • жаңа аумақтарды қамти отырып кеңейту. <p>Ұйымның құрылымы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ірі сатып алу, қайта құру немесе басқа ерекше оқиғалар сияқты ұйымдағы өзгерістер; • ұйымдарды немесе бизнес сегменттерін сату ықтималдығы. Кадрлық ресурстардың құзыреттілігі:

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

	<ul style="list-style-type: none"> • негізгі басшылардың кетуін қоса алғанда, негізгі персонал құрамындағы өзгерістер. <p>АТ:</p> <ul style="list-style-type: none"> • АТ-ортадағы өзгерістер; • қаржылық есептілікті жасау үшін маңызы бар жаңа ірі АТ-жүйелерін енгізу. <p>Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • бухгалтерлік есептің жаңа талаптарын қолдану. <p>Капитал:</p> <ul style="list-style-type: none"> • капиталдың болуы мен несиенің қол жетімділігіне қатысты жаңа шектеулер. <p>Реттеу:</p> <ul style="list-style-type: none"> • реттеуші немесе мемлекеттік органдардың ұйымның қызметіне немесе қаржылық нәтижелеріне қатысты тергеп-тексеруді бастауы; • қоршаған ортаны қорғау туралы жаңа заңнаманың әсері.
Белгісіздік	<p>Есептілікті құрастыру:</p> <ul style="list-style-type: none"> • бағалау мәндерін қоса алғанда, бағалаудың елеулі белгісіздігімен байланысты оқиғалар немесе операциялар және ақпаратты тиісінше ашу; • ағымдағы сот процестері және шартты міндеттемелер, мысалы, сату кепілдіктері, қаржылық кепілдіктер және қоршаған ортаны қалпына келтіру.
Басшылықтың немесе теріс пиғылды іс-әрекеттер тәуекелінің өзге де факторларының олар ажырамас тәуекелге әсер ететін бөлігінде бұрмалануына ұшырау	<p>Есептілікті құрастыру:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ашу кезінде маңызды ақпаратты өткізіп жіберуді немесе бүркемелеуді қоса алғанда, басшылық пен қызметкерлердің қаржылық есептілікті ықпалсыз жасауға қатысу мүмкіндіктері. <p>Операциялар:</p> <ul style="list-style-type: none"> • байланысты тараптармен елеулі операциялар; • стандартты емес немесе кездейсоқ операциялардың едәуір көлемі, соның ішінде компанияшілік операциялар және кезең соңындағы кірісті тану бойынша ірі операциялар;

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

	<ul style="list-style-type: none">• басшылықтың ниетіне сүйене отырып көрсетілетін операциялар, мысалы, қарызды қайта қаржыландыру, сатуға арналған активтер және нарықта айналыстағы бағалы қағаздарды жіктеу.
--	---

Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдері туралы куәландыруы мүмкін өзге де оқиғалар немесе шарттар:

- бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілікті жасау саласында тиісті біліктілігі бар қызметкерлер санының жеткіліксіздігі;
- бақылау жүйесінің, атап айтқанда бақылау ортасындағы, тәуекелдерді бағалау процесіндегі және мониторингті жүзеге асыру процесіндегі кемшіліктері, әсіресе басшылық оларға қатысты шаралар қабылдамағандар;
- өткен кезеңдерде болған бұрмалаулар, қателер тарихы немесе кезең соңындағы түзетулердің едәуір саны.

(12(m), 21 - 26, A90 - A181 тармақтарын қара)

Ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу

1. Ішкі бақылау жүйесін ұйымдастыру ішкі бақылау саласындағы саясат пен процедуралар жөніндегі нұсқаулықтарда, тиісті жүйелер мен нысандарда, оның ішінде олардағы ақпаратта көрсетілуі мүмкін. Жүйенің жұмыс істеуін ұйым персоналы қамтамасыз етеді. Ұйымның ішкі бақылау жүйесін басшылық, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар және ұйымның құрылымына сәйкес басқа қызметкерлер енгізеді. Ішкі бақылау жүйесі ұйымның операциялық моделіне, заңды тұлғаның құрылымына немесе олардың жиынтығына басшылықтың, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың және басқа да қызметкерлердің шешімдері негізінде, сондай-ақ заңнамалық немесе нормативтік талаптар тұрғысынан қолданылуы мүмкін.
2. Осы қосымшада қаржылық есептілік аудитіне қатысты 12(m), 21-26 және A90 - A181-тармақтарында көрсетілген ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдауыштары мен шектеулеріне қатысты қосымша түсіндірмелер берілген.
3. Ұйымның ішкі бақылау жүйесіне қаржылық есептіліктің мақсаттарын қоса алғанда, ұйымның есептілік мақсаттарына жататын аспектілер кіреді, сондай-ақ оның қызметінің мақсаттарына немесе осындай аспектілер қаржылық есептілікті жасау үшін маңызды болған кезде заңдар мен нормативтік актілерді ұстануға қатысты аспектілер кіруі мүмкін.

Мысалы

Заңдар мен нормативтік актілердің сақталуын бақылау құралдары қаржылық есептілікті жасау үшін осындай бақылау құралдары ұйымның қаржылық есептілікте ашылатын шартты міндеттемелер туралы ақпаратты дайындауына қолданылған кезде маңызды болуы мүмкін.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктері**Бақылау ортасы**

4. Бақылау ортасы әкімшілік және корпоративтік басқару функцияларын, басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың ұйымның ішкі бақылау жүйесіне қатынасын, олардың осы саладағы хабардарлығын және тиісті іс-қимылдарын, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесіне беретін мәнін қамтиды. Бақылау ортасы қызметкерлердің бақылау қажеттілігі туралы хабардар болуына әсер ететін ұйымдағы тонды белгілейді және оның ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктерінің жұмыс істеуі үшін жалпы негіз береді.
5. Ұйымның бақылау қажеттілігі туралы хабардар болуына корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар әсер етеді, өйткені олардың функцияларының бірі нарық талаптары немесе сыйақы бағдарламаларын іске асыру нәтижесінде туындауы мүмкін қаржылық есептілікті жасауға байланысты менеджменттің қысымын бейтараптандыру болып табылады. Демек, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қатысуына қатысты бақылау ортасының құрылымының тиімділігіне келесі сұрақтар әсер етеді:

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- олардың басшылықтан тәуелсіздігі және басшылықтың әрекеттерін бағалау мүмкіндігі;
- олардың ұйым қызметін түсінуі;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілік дайындалғанын, оның ішінде онда тиісті ақпарат ашылғанын қаншалықты бағалай алады.

6. Басқару ортасы келесі элементтерді қамтиды:

- (a) *басшылықтың функциялары қалай орындалады, мысалы, ұйымның мәдениетін қалыптастыру және қолдау және басшылықтың адалдық қағидаттары мен этикалық құндылықтарға адалдығын көрсету бөлігінде.* Бақылау құралдарының тиімділігі олардың мониторингін әзірлейтін, қолданатын және жүзеге асыратын тұлғалардың адалдық деңгейімен және этикалық құндылықтарымен анықталады. Адалдық пен этикалық мінез-құлық ұйымның этикалық және мінез-құлық стандарттарының, оларды қызметкерлердің назарына жеткізу тәсілдерінің (мысалы, саясат ережелерінің көмегімен) және іс жүзінде ілгерілетудің (мысалы, қызметкерлерді адал емес, заңсыз немесе этикалық емес әрекеттерге қатысуға итермелеуі мүмкін ынталандыруды немесе азғыруды болдырмау немесе азайту жөніндегі басшылықтың іс-әрекеттері арқылы) нәтижесі болып табылады. Ұйымның адалдық пен этикалық құндылықтарға қатысты саясаты туралы хабарлау саясаттың тұжырымдалған ережелері, мінез-құлық кодекстері және жеке мысал арқылы қызметкерлерге мінез-құлық стандарттарын жеткізуді қамтуы мүмкін;
- (b) *корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ретінде басшылықтан тәуелсіздігін көрсетеді және олар басшылық құрамына кірмейтін жағдайларда ұйымның ішкі бақылау жүйесін қадағалауды жүзеге асырады.* Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның бақылау қажеттілігі туралы хабардар болуына әсер етеді. Ескерілетін факторларға басшылықтан тәуелсіз тұлғалардың жеткілікті санының болуы және оларды бағалау мен шешім қабылдау мақсаты, сондай-ақ корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қадағалау міндеттерін қалай анықтайды және қабылдайды және олар басшылықтың әзірлеу және енгізу бойынша қадағалау міндеттерін орындайды ма ішкі бақылау және басқару жүйелері. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың міндеттерінің маңыздылығы корпоративтік кодекстерде және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін әзірленген басқа заңдар мен ережелерде немесе нұсқаулықтарда танылады. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың басқа міндеттері қызметкерлердің бұзушылықтар туралы ақпараттандыру процедураларының әзірленуін және тиімді жұмыс істеуін қадағалауды қамтиды;
- (c) *ұйым өз мақсаттарына қол жеткізуді қамтамасыз ету үшін өкілеттіктер мен жауапкершілікті қалай бөледі.* Бұл келесі аспектілерді қамтуы мүмкін:
- өкілеттілік пен жауапкершіліктің негізгі салалары және есеп берудің тиісті тәртібі;
 - бизнесті жүргізудің тиісті практикасына, негізгі персоналдың білімі мен тәжірибесіне және міндеттерді орындау үшін ұсынылатын ресурстарға қатысты саясат;
 - барлық қызметкерлердің ұйымның мақсаттарын, олардың іс-әрекеттері өзара байланысты және осы мақсаттарға жетуге қалай ықпал ететінін түсінуін,

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

сондай-ақ олардың қалай және не үшін жауап беретінін түсінуін қамтамасыз етуге арналған саясат және ақпарат;

(d) ұйым өз мақсаттарына сәйкес құзыретті қызметкерлерді қалай тартады, дамытады және ұстайды. Бұл қызметкерлердің лауазымдық міндеттерін анықтайтын тапсырмаларды орындау үшін қажетті білім мен дағдыларды қамтамасыз етуді қамтиды, мысалы:

- білімге, алдыңғы жұмыс тәжірибесіне, өткен жетістіктерге және адалдық пен этикалық мінез-құлықтың дәлелдеріне ерекше назар аудара отырып, ең білікті кадрларды іріктеу стандарттары;
- болашақ функциялар мен жауапкершілік туралы, соның ішінде жұмыс нәтижелері мен мінез-құлқының күтілетін деңгейін көрсететін тренингтер мен семинарлар сияқты практикалық сабақтар туралы ақпарат беретін оқыту саясаты;
- жұмыс нәтижелерін мерзімді бағалау негізінде лауазымын жоғарылату, бұл ұйымның білікті қызметкерлерді жауапкершіліктің жоғары деңгейіне көтеру қағидатын ұстанатынын көрсетеді;

(e) ұйым ретінде қызметкерлерден оның ішкі бақылау жүйесінің міндеттері шеңберінде өз міндеттерін орындау туралы есепті талап етеді. Мұны жүзеге асыруға болады, мысалы:

- хабардар ету тетіктері және бақылауды жүзеге асыру бойынша міндеттерді орындау туралы есептің қызметкерлерінен талаптар, сондай-ақ жағдайды түзету үшін қажетті шаралар қабылдау;
- осы көрсеткіштердің өзектілігін бағалау және қолдау тетігін қоса алғанда, ұйымның ішкі бақылау жүйесіне жауапты тұлғаларға қызмет көрсеткіштерін, ынталандырулар мен сыйақыларды белгілеу;
- бақылау мақсаттарына қол жеткізу қажеттілігіне байланысты қысымның қызметкерлердің міндеттері мен қызмет көрсеткіштеріне әсері;
- қажет болған жағдайда қызметкерлерге тәртіптік шаралар қолдану.

Жоғарыда көрсетілген мәліметтер әр ұйымға оның мөлшеріне, құрылымының күрделілігіне және қызметінің сипатына қарай әр түрлі дәрежеде қолданылатын болады.

Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі

7. Ұйымның тәуекелдерін бағалау процесі ұйымның мақсаттарына жету үшін тәуекелдерді анықтау мен талдаудың итеративті процесі болып табылады және басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың басқарылуы қажет тәуекелдерді анықтауға негіз болады.

8. Қаржылық есептілікті жасау мақсаттары үшін ұйымның тәуекелдерін бағалау процесі басшылық қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті жасауға байланысты бизнес-тәуекелдерді қалай анықтайтынын, олардың маңыздылығы мен туындау ықтималдығын бағалайтынын, сондай-ақ оларды басқару жөніндегі іс-әрекеттер мен алынған нәтижелерге қатысты шешімдер қабылдайтынын қамтиды. Мысалы, ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі ұйымның есепте көрсетілмеген операциялардың болу мүмкіндігін қалай

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

ескеретінін немесе қаржылық есептілікте көрсетілген бағалау мәндерін қалай анықтайтынын және талдайтынын қарастыруға бағытталуы мүмкін.

9. Сенімді қаржылық есептілікке байланысты тәуекелдер ұйымның қаржылық есептілікті жасау кезінде пайдаланылған басшылықтың алғышарттарына сәйкес келетін қаржылық ақпаратты бастамашылық ету, есепке алу, өңдеу және есептілікке енгізу қабілетіне теріс әсер етуі мүмкін сыртқы және ішкі оқиғаларға, операцияларға немесе жағдайларға жатады. Басшылық жекелеген тәуекелдерге жауап ретінде жоспарлар, бағдарламалар немесе іс-әрекеттер әзірлей алады немесе ықтимал шығындарға байланысты немесе өзге де себептер бойынша тәуекелді қабылдауға шешім қабылдай алады. Тәуекелдер бірқатар жағдайлардың салдарынан туындауы немесе өзгеруі мүмкін:

- *Операциялық ортадағы өзгерістер.* Нормативтік реттеудегі, экономикалық жағдайлардағы немесе операциялық ортадағы өзгерістер бәсекелестердің қысымының өзгеруіне және тәуекелдердің айтарлықтай өзгеруіне әкелуі мүмкін;
- *Жаңа қызметкерлер.* Жаңа қызметкерлер ішкі бақылау жүйесіне басқаша қарауы немесе басқа түсінікке ие болуы мүмкін;
- *Жаңа немесе жаңартылған ақпараттық жүйе.* Ақпараттық жүйелердегі маңызды және жылдам өзгерістер ұйымның ішкі бақылау жүйесіне байланысты тәуекелдерді өзгерте алады;
- *Жылдам өсу.* Ұйым қызметінің едәуір және жылдам кеңеюі бақылау құралдарын шамадан тыс жүктеуі және бақылау жүйесіндегі іркілістер қаупін арттыруы мүмкін;
- *Жаңа технологиялар.* Өндіріс процесіне немесе ақпараттық жүйелерге жаңа технологияларды енгізу ұйымның ішкі бақылау жүйесіне байланысты тәуекелді өзгерте алады;
- *Жаңа бизнес-модельдер, өнімдер және қызмет түрлері.* Ұйымның қызметін бизнестің жаңа салаларына кеңейту немесе ұйымның тәжірибесі аз операциялардың пайда болуы ішкі бақылау жүйесімен байланысты жаңа тәуекелдерді тудыруы мүмкін;
- *Корпоративтік қайта құрылымдау.* Қайта құрылымдау штаттың қысқаруымен және қадағалауды жүзеге асыру және лауазымдық міндеттерді бөлу тәртібімен өзгерістермен қатар жүруі мүмкін, бұл ұйымның ішкі бақылау жүйесіне байланысты тәуекелді өзгертілгені мүмкін;
- *Шетелдік операцияларды кеңейту.* Шетелде қызметті кеңейту немесе бөлімшелерді сатып алу ішкі бақылау жүйесіне әсер етуі мүмкін жаңа және көптеген жағдайларда бірегей тәуекелдерді тудырады, мысалы, шетел валютасындағы операцияларға байланысты қосымша немесе өзгертілген тәуекелдер;
- *Бухгалтерлік есеп саласындағы жаңа стандарттар мен түсініктемелер.* Бухгалтерлік есептің жаңа принциптерін қабылдау немесе бухгалтерлік

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

принциптерді өзгертілген қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты тәуекелдерге әсер етуі мүмкін;

- *Ақпараттық технологияларды қолдану.* Мыналармен:
 - деректердің тұтастығын ұстану және ақпаратты өңдеумен;
 - егер ұйымның АТ стратегиясы оның бизнес стратегиясын тиімсіз қолдаса, ұйымның бизнес стратегиясы үшін туындайтын тәуекелдермен немесе
 - ұйымның АТ-ортасындағы өзгерістер немесе іркілістер, немесе АТ-бөлімі қызметкерлерінің тұрақсыздығы, немесе ұйым өз АТ-ортасының қажетті жаңартуларын жүргізбеген немесе оларды уақтылы жүргізбеген жағдайлармен байланысты тәуекелдер.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесі

10. Ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесі ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін бағалаудың және қажетті түзету әрекеттерін уақтылы қабылдаудың үздіксіз процесі болып табылады. Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторинг процесі үздіксіз қызметті, жеке бағалауды (мерзімді негізде жүргізілетін) немесе олардың қандай да бір үйлесімін қамтуы мүмкін. Көптеген жағдайларда үздіксіз бақылау ұйымның күнделікті қызметінің бөлігі болып табылады және тұрақты басқару және бақылау әрекеттерін қамтуы мүмкін. Ұйым қолданатын процестің ауқымы мен жүйелілігі оның тәуекелдерді бағалауға байланысты өзгереді.
11. Ішкі аудит қызметі функцияларының мақсаттары мен көлемдері, әдетте, ұйымның ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін бағалауға немесе мониторингтеуге бағытталған іс-қимылдарды қамтиды⁷². Ұйымның ішкі бақылау жүйесін бақылау процесі басшылықтың банктік тексерулердің уақтылы дайындалуын тексеруі, ішкі аудиторлардың сату қызметі қызметкерлерінің сатып алу-сату шарттарының талаптарына қатысты ұйым саясатын ұстануын бағалауы, сондай-ақ бизнес жүргізу этикасы мен практикасына қатысты ұйым саясатының сақталуын заң қызметі жүзеге асыратын қадағалау сияқты іс-әрекеттерді қамтуы мүмкін. Мониторинг бақылау құралдарының ұзақ мерзімді тиімді жұмыс істеуін үздіксіз қамтамасыз ету үшін де жүргізіледі. Мысалы, егер банктік тексерулердің уақтылығы мен дәлдігін бақылау жүргізілмесе, қызметкерлер оларды дайындауды тоқтата алады.
12. Ұйымның ішкі бақылау жүйесін, соның ішінде негізгі автоматтандырылған бақылау құралдарын бақылауды жүзеге асыратындарды бақылау процесіне қатысты бақылау құралдары автоматтандырылған немесе қолмен қолданылуы мүмкін немесе аралас нұсқа болып табылады. Мысалы, ұйым анықталған ауытқуларды қолмен зерттейтін нұсқаулық үшін ерекше әрекеттер туралы есептерді автоматтандырылған дайындаумен белгілі бір технологияға қол жеткізуді бақылаудың автоматтандырылған құралдарын қолдана алады.

⁷² 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС және осы стандартқа 4-қосымша ішкі аудитке қатысты қосымша нұсқауларды қамтиды.

13. Ақпараттық жүйеге қатысты мониторинг және бақылау бойынша іс-қимылдардың аражігін ажырату кезінде, әсіресе мұндай іс-қимылдар қандай да бір деңгейдегі қадағалау тексеруін қамтитын жағдайларда, іс-қимылдар туралы базалық ақпарат ескеріледі. Қадағалау тексерулері автоматты түрде мониторинг бойынша іс-әрекеттер ретінде жіктелмейді және тексеруді ақпараттық жүйеге қатысты бақылау құралы ретінде жіктеу немесе мониторинг бойынша іс-әрекеттер пайымдауды қолдануды талап етуі мүмкін. Мысалы, ай сайынғы толықтығын бақылаудың мақсаты қателерді анықтау және түзету болар еді, ал бақылау әрекеттері қателіктердің себептерін зерттеп, басшылықты болашақта қателіктердің пайда болуына жол бермеу үшін процесті түзетуге міндеттейді. Жалпы алғанда, ақпараттық жүйеге қатысты бақылау құралы белгілі бір тәуекелге жауап береді, ал бақылау әрекеттері ұйымның ішкі бақылау жүйесінің бес құрамдас бөлігінің әрқайсысында тиісті түрде жұмыс істейтіндігін бағалайды.
14. Мониторинг бойынша іс-әрекеттер проблемалардың немесе жақсарту талап етілетін облыстардың болуын көрсетуі мүмкін сыртқы тараптардың хабарламаларынан алынған ақпаратты пайдалануды қамтуы мүмкін. Клиенттер шот-фактураларды төлеу немесе төлемдер туралы наразылық білдіру арқылы есеп айырысу деректерін жанама түрде растайды. Сонымен қатар, реттеуші органдар ұйымға оның ішкі бақылау жүйесінің жұмысына әсер ететін мәселелер туралы, мысалы, банктік реттеуші органдардың тексерулері туралы хабарлау арқылы хабарлай алады. Сондай-ақ, басшылық өзінің мониторинг әрекеттерінде сыртқы аудиторлар ұсынған ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы барлық ақпаратты ескеруі мүмкін.

Ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл

15. Қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты ақпараттық жүйе мыналармен:
- ұйымның операцияларын бастау, көрсету және өңдеу (сондай-ақ операциялардан басқа оқиғалар мен жағдайлар туралы ақпаратты жинау, өңдеу және ашу) және тиісті активтерді, міндеттемелерді және меншікті капиталды есепке алуды қамтамасыз етуге;
 - операциялардың Қате өңдеу нәтижелерін уақтылы түзету, мысалы, автоматты түрде құрылған аралық файлдар және кейіннен аралық шоттарды жабуға;
 - жүйелерді айналып өту немесе бақылау құралдарын еңсеру фактілерін өңдеу және есепке алуға;
 - операцияларды өңдеу жүйелерінен ақпаратты негізгі тіркелімге беруге (мысалы, жинақталған операцияларды қосалқы тізімдемеден беру);
 - негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің амортизациясы және активтерді өтеудегі өзгерістер сияқты операциялар болып табылмайтын оқиғалар мен шарттарға қатысты қаржылық есептілікті дайындау үшін маңызы бар ақпаратты жинауға және өңдеуге;
 - қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес ашылуға тиіс ақпаратты жинауды, есепке алуды, өңдеуді, жинақтауды және қаржылық есептілікте тиісінше көрсетуді қамтамасыз етуге арналған іс-әрекеттер

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

мен саясатты, сондай-ақ бухгалтерлік есеп деректері мен растайтын жазбаларды қамтиды.

16. Ұйымның бизнес-процестері мыналарға бағытталған:

- ұйымның өнімдері мен қызметтерін әзірлеуге, сатып алуға, өндіруге, сатуға және таратуға;
- заңдар мен нормативтік актілердің сақталуын қамтамасыз етуге;
- бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік бойынша ақпаратты қоса алғанда, ақпаратты көрсетуге арналған әрекеттерді қамтиды.

Бизнес-процестердің нәтижесі ақпараттық жүйеде жазылған, өңделген және көрінетін операциялар.

17. Ақпараттың сапасы басшылықтың ұйымның қызметін басқару және бақылау және сенімді қаржылық есептерді дайындау бойынша тиісті шешімдер қабылдау қабілетіне әсер етеді.

18. Ұйымның ішкі бақылау жүйесі шеңберіндегі жекелеген функциялар мен міндеттерді түсінуді қамтамасыз ететін ақпараттандырудың ішкі регламенттер, бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік пен меморандумдар жасау жөніндегі басшылық сияқты нысандары болуы мүмкін. Ақпараттандыру электронды немесе ауызша түрде немесе басшылықтың іс-әрекеттері арқылы да жүзеге асырылуы мүмкін.

19. Ұйымды қаржылық есептілікті жасау жөніндегі функциялары мен міндеттері туралы және қаржылық есептілікке қатысты елеулі мәселелер туралы хабардар ету қаржылық есептілікті жасауды ішкі бақылау жүйесіне қатысты жекелеген қызметкерлердің функциялары мен міндеттері туралы ақпарат беруді көздейді. Ол персоналдың ақпараттық жүйеде өз іс-әрекеттерінің басқа тұлғалардың жұмысымен байланысын түсіну дәрежесі, сондай-ақ айырмашылықтар туралы ақпаратты ұйымдағы жоғары деңгейдегі тиісті менеджерлердің назарына жеткізу тәсілдері сияқты мәселелерді қамтуы мүмкін.

Бақылау әрекеттері

20. Бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдары 26-тармаққа сәйкес айқындалады. Мұндай бақылау құралдарына ақпаратты өңдеуді бақылау құралдары және АТ-бақылаудың жалпы құралдары кіреді, бірақ олардың екеуі де өз сипаты бойынша қолмен немесе автоматтандырылған түрде қолданылуы мүмкін. Басшылық автоматтандырылған бақылау құралдарын немесе автоматтандырылған аспектілері бар бақылау құралдарын неғұрлым көп қолданса және қаржылық есептілікті жасау кезінде оларға сүйенсе, ұйым үшін ақпаратты өңдеуді басқарудың автоматтандырылған аспектілерінің үздіксіз жұмыс істеуін қамтамасыз етуге арналған жалпы АТ-бақылау құралдарын енгізу соғұрлым маңызды болады. Бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі бақылау құралдары келесі әрекеттерге қатысты болуы мүмкін.

- *Санкциялау және бекіту.* Санкция мәміленің дұрыстығын растайды (яғни ол нақты экономикалық оқиғаны көрсетеді немесе ұйымның саясаты аясында жүзеге асырылады). Санкциялау, әдетте, жоғары деңгейдегі басшылықтың мақұлдауы немесе операцияның негізділігін тексеру және анықтау түрінде болады. Мысалы,

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

жауапты басшы шығыстарды олардың ұтымдылығы және саясатқа сәйкестігі тұрғысынан тексергеннен кейін аванстық есепті бекітеді. Шот бойынша тауар бірлігінің құны алдын ала белгіленген рұқсат етілген деңгей шеңберінде сатып алуға тапсырыстағы тауар бірлігінің тиісті құнымен автоматты түрде салыстырылатын жағдай автоматтандырылған бекітудің мысалы болып табылады. Рұқсат етілген деңгей шегіндегі шоттар төлеу үшін автоматты түрде бекітіледі. Рұқсат етілген деңгейден асатын шоттар қосымша зерттеу үшін белгіленеді.

- Салыстыру - екі немесе одан да көп деректер элементтерін сәйкестендіруді қамтамасыз етеді. Алшақтықтар анықталған кезде деректерді сәйкестікке келтіру бойынша іс-шаралар қабылданады. Салыстыру әдетте операциялардың толықтығын немесе дәлдігін тексереді.
- Тексерулер - екі немесе одан да көп мақалаларды бір-бірімен салыстыруды немесе мақаланы саясатпен салыстыруды қарастырады және егер екі мақала сәйкес келмесе немесе мақала саясатқа сәйкес келмесе, келесі әрекеттерді қамтуы мүмкін. Тексерулер, әдетте, операциялардың толықтығын, дәлдігін немесе дұрыс өңделуін қамтамасыз етуге бағытталған.
- *Физикалық немесе логикалық бақылау құралдары, соның ішінде активтерді рұқсатсыз кіруден, сатып алудан, пайдаланудан немесе сатудан қорғауды қамтамасыз етеді.* Басқару құралдары мыналарды қамтиды:
 - активтер мен жазбаларға қол жеткізуді реттейтін құрылғылар сияқты тиісті сақтық шараларын қоса алғанда, активтердің физикалық қауіпсіздігі;
 - компьютерлік бағдарламалар мен деректер файлдарына қол жеткізуге рұқсат беру (яғни логикалық қол жеткізу);
 - мерзімді қайта есептеу және бақылау жазбаларында көрсетілген сомалармен салыстыру (мысалы, ақша қаражатын, бағалы қағаздарды және қорларды түгендеу нәтижелерін бухгалтерлік есеп деректерімен салыстыру).

Активтердің ұрлануының алдын алуға арналған физикалық бақылау құралдарының қаржылық есептілікті дайындаудың сенімділігі үшін маңыздылық дәрежесі активтердің заңсыз иемдену қаупіне жоғары ұшырағыштығы сияқты жағдайларға байланысты болады.

- *Лауазымдық міндеттерді бөлу.* Операцияларды санкциялау, операцияларды жазу, активтердің сақталуын қамтамасыз ету бойынша міндеттерді орындау үшін әртүрлі тұлғаларды тағайындау. Лауазымдық міндеттерді бөлу кез келген тұлғаның өз міндеттерін орындау процесінде қателіктер немесе ықпалсыз әрекеттер жасау немесе жасыру мүмкіндіктерін азайтуға бағытталған.

Мысалы, несие бойынша сатуға рұқсат беретін менеджер дебиторлық берешек туралы жазбаларды жүргізуге немесе ақша түсімдерін өңдеуге жауап бермейді. Егер бір қызметкер барлық осы әрекеттерді орындай алса, мысалы, байқамай қалуы мүмкін жалған сатылымды жүзеге асыра алады. Сол сияқты, сату қызметкерлері өнім бағалары немесе Комиссия ставкалары бар файлдарға өзгерістер енгізе алмауы керек.

Кейбір жағдайларда міндеттерді бөлу орынды, үнемді немесе мүмкін емес. Мысалы, шағын ұйымдар мен аз күрделі ұйымдар міндеттерді мінсіз бөлуді қамтамасыз ету үшін жеткілікті ресурстарға ие болмауы мүмкін, ал қосымша қызметкерлерді тарту құны тым жоғары болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда басшылық балама бақылау құралдарын енгізе алады. Жоғарыда келтірілген мысалда, егер сату қызметінің қызметкері өнімнің бағасы бар файлдарға өзгерістер енгізе алса, сату қызметіне қатысы жоқ қызметкерлер сатылым қызметкерінің бағаны өзгерткенін және қандай жағдайда екенін мезгіл-мезгіл тексеріп отыруы үшін бақылау әрекеттерін қолдануға болады.

21. Кейбір бақылау құралдары басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар белгілеген тиісті бақылау құралдарының болуына байланысты болуы мүмкін. Мысалы, операциялардың санкциялануын бақылау белгіленген директиваларға (қағидаттарға) сәйкес берілуі мүмкін, атап айтқанда, инвестициялық критерийлерді белгілеу корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға берілуі мүмкін; өз кезегінде, ірі сатып алу немесе инвестицияларды алу сияқты стандартты емес операциялар жоғары деңгейде бекітуді талап етуі мүмкін, оның ішінде кейбір жағдайларда - акционерлердің бекітуі.

Ішкі бақылау жүйесін шектеу

22. Тиімділік дәрежесіне қарамастан, ұйымның ішкі бақылау жүйесі ұйымның қаржылық есептілік мақсаттарына қол жеткізуіне ақылға қонымды сенімділікті ғана қамтамасыз ете алады. Оларға қол жеткізу ықтималдығына ішкі бақылау жүйесіне тән шектеулер әсер етеді. Олар шешім қабылдау кезінде тұлғаның пікірі дұрыс болмауы мүмкін және ішкі бақылау жүйесінде тұлға факторының әсерінен сәтсіздіктер туындауы мүмкін. Мысалы, бақылау құралын жасау кезінде немесе оған өзгерістер енгізу кезінде қате жіберілуі мүмкін. Сондай-ақ, қандай да бір бақылау құралының жұмыс істеуі тиімсіз болуы мүмкін, атап айтқанда, ішкі бақылау мақсаттары үшін алынған ақпарат (мысалы, ауытқулар туралы есеп) жеткілікті түрде тиімді пайдаланылмаған кезде, өйткені мұндай ақпаратты талдауға жауапты тұлға оның мақсатын түсінбейді немесе тиісті әрекеттерді орындай алмайды.
23. Сонымен қатар, бақылау құралдарын екі немесе одан да көп тұлғаның сөз байласуы немесе қолданыстағы ішкі бақылау жүйесін айналып өтіп, басшылықтың заңсыз әрекеттері арқылы айналып өтуге болады. Мысалы, басшылық сатып алушылармен ұйымның типтік сату шарттарының талаптарын өзгертетін қосымша келісімдер жасасуы мүмкін, бұл кірісті заңсыз тануға әкелуі мүмкін. Сонымен қатар, белгілі бір несиелік лимиттерден асатын операциялар туралы есептерді анықтауға және алуға арналған АТ қосымшасындағы бақылау тексерулерін айналып өтуге немесе бұғаттауға болады.
24. Сонымен қатар, бақылау құралдарын әзірлеу және енгізу кезінде басшылық өзі енгізгісі келетін бақылау құралдарының сипаты немесе көлемі туралы, сондай-ақ ол қабылдауға дайын тәуекелдердің сипаты мен көлемі туралы пайымдаулар қалыптастыра алады.

(14(a), 24(a)(ii)), A25 - A28, A118 тармақтарды қара)

Ұйымның ішкі аудит қызметінің жұмысы туралы ұсыныс алған кезде қарауға арналған сұрақтар

Осы қосымшада, егер бар болса, ұйымның ішкі аудит қызметінің жұмысы туралы ұсынысты алған кезде қаралуы қажет қосымша мәселелер ұсынылған.

Ішкі аудит қызметінің мақсаттары мен жұмыс көлемі

1. Ішкі аудит қызметінің мақсаттары мен жұмыс көлемі, оның міндеттерінің сипаты және оның ұйымдағы мәртебесі, оның ішінде өкілеттіктері мен бағыныштылығы әр түрлі және ұйымның көлеміне, операцияларының күрделілігі мен құрылымына, сондай-ақ басшылықтың талаптарына және тиісті жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға байланысты. Бұл мәселелер ішкі аудит қызметі туралы ережемен немесе белгіленген тапсырмамен реттелуі мүмкін.
2. Ішкі аудит қызметінің міндеттеріне басшылықтың да, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың да тәуекелдерді басқарудың құрылымы мен тиімділігіне, ішкі бақылау жүйесіне және ұйымдағы корпоративтік басқару процестеріне қатысты сенімділігін қамтамасыз ету мақсатында процедураларды орындау және олардың нәтижелерін бағалау кіруі мүмкін. Бұл жағдайда ішкі аудит қызметі ұйымның ішкі бақылау жүйесін бақылау процесінде маңызды рөл атқара алады. Алайда, Ішкі аудит қызметінің міндеттері операциялардың үнемділігін, тиімділігі мен тиімділігін бағалауға бағытталуы мүмкін, бұл жағдайда ішкі аудитор қызметінің жұмысы ұйымның қаржылық есептілігін жасауға тікелей байланысты болмауы мүмкін.

Ішкі аудит қызметіне сұрау салу жіберу

3. Егер ұйымда ішкі аудит қызметі болса, қызметтің тиісті қызметкерлеріне сұрау салу аудиторға ұйымның қызметі мен оның айналасы, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алуға, сондай-ақ қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мен бағалауда пайдалы болатын ақпарат беруді қамтамасыз ете алады. Өз жұмысын орындау кезінде ішкі аудит қызметі, ең алдымен, ұйымның қызметі мен бизнес-тәуекелдерін терең зерттеді және аудитордың ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептіліктің қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алуы үшін, сондай-ақ аудитордың тәуекелдерді және аудиттің басқа да аспектілерін бағалауы үшін маңызды болуы мүмкін бақылау жүйесінің анықталған кемшіліктері немесе тәуекелдер сияқты атқарылған жұмыс нәтижелері бойынша нәтижелер алуы мүмкін. Демек, аудитордың сұрау салулары жоспарланған аудиторлық процедуралардың сипатын немесе жүргізу мерзімін өзгертілген немесе көлемін қысқарту мақсатында ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалануды көздейтініне қарамастан жіберіледі⁷³. Ішкі аудит қызметі корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен талқылаған мәселелерге және ішкі аудит тәуекелдерін өзіндік бағалау процесінің нәтижелеріне қатысты сұраулар ерекше мәнге ие болуы мүмкін.

⁷³ Тиісті талаптар 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС бар

4. Егер аудитордың сұрауларына жауаптарды ескере отырып, ұйымның қаржылық есептілігін жасауға және қаржылық есептілік аудитіне қатысы бар нәтижелер бар екені белгілі болса, аудитор ішкі аудит қызметінің тиісті есептерімен танысуды орынды деп санауы мүмкін. Маңызды болуы мүмкін ішкі аудит қызметі есептерінің мысалдарына қызметтің жоспарлау және стратегия құжаттары және ішкі аудит қызметі жүргізген тексерулердің нәтижелерін сипаттай отырып, басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін дайындалған есептер жатады.
5. Бұдан басқа, 240 ХАС⁷⁴ сәйкес, егер ішкі аудит қызметі аудиторға нақты, ықтимал немесе болжамды теріс пиғылды іс-әрекеттер туралы ақпарат берсе, аудитор оны теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін анықтаған кезде ескереді.
6. Сұрау салулар жіберілетін ішкі аудит қызметінің тиісті қызметкерлері аудитордың пікіріне сәйкес тиісті білімі, тәжірибесі және өкілеттіктері бар тұлғалар, мысалы, ішкі аудит қызметінің басшысы немесе мән-жайларға қарай қызметтің өзге де қызметкерлері болып табылады. Аудитор сонымен қатар осы қызметкерлермен мезгіл-мезгіл кездесулер өткізуді орынды деп санайды.

Бақылау ортасына қатысты түсінік алу процесінде ішкі аудит қызметінің функцияларын қарау

7. Бақылау ортасына қатысты түсінік алу процесінде аудитор қаржылық есептілікті дайындауға қатысты бақылау жүйесінің анықталған кемшіліктеріне қатысты жұмыс нәтижелеріне және ішкі аудит қызметінің ұсынымдарына жауап ретінде басшылық қандай шаралар қабылдағандығы, атап айтқанда, мұндай шаралар іске асырылғандығы және қандай жолмен жүргізілгендігі, сондай-ақ олардың жүргізілгендігі туралы мәселені қарай алады ішкі аудит қызметінің кейінгі бағалауы.

Ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процесінде ішкі аудит қызметінің рөлін қарау

8. Егер ішкі аудит қызметінің міндеттері және оның сипатына сенімділікті қамтамасыз ету жөніндегі қызметі ұйымның қаржылық есептілігін жасаумен байланысты болса, аудитор ішкі аудит қызметінің жұмысын аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін аудитор тікелей орындауы тиіс аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімін өзгертілген немесе көлемін қысқарту үшін де пайдалана алады. Аудиторлардың ұйымның ішкі аудит қызметі жұмысының нәтижелерін пайдалануы, мысалы, алдыңғы аудитті жүргізу тәжірибесі немесе аудитордың тәуекелдерді бағалау процедуралары ішкі аудит қызметінің ұйым құрылымының күрделілігіне және оның қызметінің сипатына сәйкес келетін жеткілікті және тиісті ресурстарға ие екендігін және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға тікелей есеп беретіндігін көрсеткен кезде анағұрлым ықтимал.
9. Егер ішкі аудит қызметінің қызметін алдын ала түсінуге негізделе отырып, аудитор оның жұмысын жоспарланған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімін өзгертілген немесе көлемін қысқарту үшін пайдалануды жоспарласа, 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС қолданылады.

⁷⁴ 240 ХАС, 19-тармақ.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

10. 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС егжей-тегжейлі қарастырылғанындай, ішкі аудит қызметінің қызметі қаржылық есептілікті жасауға қатысы болуы мүмкін мониторинг бойынша басқа бақылау құралдарынан өзгеше, мысалы, ұйымның бұрмалауды қалай болдырмайтынын немесе анықтайтынын анықтау мақсатында жүргізілетін басқарушылық есептілік деректерін тексеру.
11. Тапсырманы орындаудың алғашқы кезеңдерінде ішкі аудит қызметінің тиісті қызметкерлерімен ақпараттық өзара іс-қимылды орнату және бүкіл аудит барысында осындай өзара іс-қимылды қолдау тиімді ақпарат алмасуға ықпал етеді. Бұл аудиторға аудитордың жұмысына әсер етуі мүмкін болса, ішкі аудит қызметінің назарын аударуы мүмкін маңызды мәселелер туралы хабарлауға мүмкіндік береді. Кәсіби скептицизммен аудитті жоспарлау мен жүргізудің маңыздылығы⁷⁵, соның ішінде аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылуы тиіс құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмән тудыратын ақпаратқа қатысты қырағылықты ұстануды қоса алғанда, 200 ХАС қаралады. Демек, бүкіл аудит барысында ішкі аудит қызметімен ақпараттық өзара іс-қимыл ішкі аудиторларға осындай ақпаратты аудитордың назарына жеткізуге мүмкіндік береді. Осыдан кейін аудитор бұл ақпаратты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде ескеруі мүмкін.

⁷⁵ 200 ХАС, 7-тармақ.

(25(a), 26(b) - (c)), A94, A166 - A172 тармақтарды қара)

Ақпараттық технологияларға (АТ) қатысты түсінік алу кезінде қарауға арналған сұрақтар

Осы қосымшада аудитор ұйымның өзінің ішкі бақылау жүйесінде АТ қалай пайдаланатынын түсіну кезінде қарауы мүмкін қосымша мәселелер ұсынылған.

Ішкі бақылау жүйесінің құрамдас бөліктерінде ұйымның ақпараттық технологияларды пайдалануын зерделеу

1. Ұйымның ішкі бақылау жүйесі қолмен жүзеге асырылатын және автоматтандырылған элементтерден тұрады (яғни қолмен қолданылатын және автоматтандырылған бақылау құралдары және ұйымның ішкі бақылау жүйесінде пайдаланылатын басқа да ресурстар). Ұйымдағы қолмен және автоматтандырылған элементтердің үйлесуі ұйым қолданатын АТ сипаты мен күрделілігіне байланысты. Ұйымның АТ пайдалануы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептілікті жасау үшін маңызы бар ақпаратты қалай өңдеуге, ұстануға және беруге әсер етеді, демек, ұйымның ішкі бақылау жүйесін әзірлеуге және енгізуге әсер етеді. АТ белгілі бір дәрежеде ұйымның ішкі бақылау жүйесінің әр құрамдас бөлігінде қолданыла алады.

Жалпы, АТ ұйымға мүмкіндік бере отырып, ішкі бақылау жүйесінің артықшылықтарын қамтамасыз етеді:

- қызметтің алдын-ала анықталған ережелерін дәйекті түрде қолдану және үлкен көлемдегі операцияларды немесе деректерді өңдеу кезінде күрделі есептеулерді орындау;
 - ақпараттың дәлдігін, қол жетімділігін және уақтылығын арттыру;
 - ақпаратқа қосымша талдау жүргізуді қамтамасыз ету;
 - оның қызметінің мониторингі және саясат пен процедуралардың орындалуы бойынша мүмкіндіктерді кеңейту;
 - бақылау құралдарын айналып өту тәуекелін төмендету;
 - АТ-қосымшаларға, деректер базасына және операциялық жүйелерге қауіпсіздікті бақылау құралдарын енгізу арқылы лауазымдық міндеттерді тиімді бөлуге қол жеткізу мүмкіндіктерін кеңейту.
2. Қолмен немесе автоматтандырылған элементтердің сипаттамалары аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау және олардың негізінде одан әрі аудиторлық процедураларды жүргізу үшін маңызды. Автоматтандырылған басқару құралдары қолмен жасалған басқару құралдарына қарағанда сенімді болуы мүмкін, өйткені оларды оңай айналып өтуге, елемеуге немесе жеңуге болмайды, сонымен қатар олар қарапайым қателіктер мен қателіктерге бейім емес. Автоматтандырылған

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

бақылау құралдары келесі жағдайларда қолмен қолданылатын бақылау құралдарына қарағанда тиімдірек болуы мүмкін:

- қайталанатын операциялардың үлкен көлемі болған кезде немесе автоматика арқылы күтуге немесе болжауға болатын қателіктердің алдын алуға немесе анықтауға және түзетуге болатын жағдайларда;
- бақылау құралдары болған кезде, бақылауды жүзеге асырудың белгілі бір тәртібі тиісті түрде ұйымдастырылуы және автоматтандырылуы мүмкін.

Ұйымның ақпараттық жүйеде ақпараттық технологияларды пайдалануына қатысты түсінік алу (25(а) тармақты қара)

3. Ұйымның ақпараттық жүйесі қолмен жүзеге асырылатын және автоматтандырылған элементтерді пайдалануды көздеуі мүмкін, олар операциялардың қалай басталатынына, есепке алынатынына, өңделетініне және есептілікте көрсетілуіне әсер етеді. Атап айтқанда, есеп берудегі операцияларды бастау, есепке алу, өңдеу және көрсету процедураларын ұйым пайдаланатын АТ-қосымшалары және ұйымның осы қосымшаларды қалай орнатқаны реттелуі мүмкін. Бұдан басқа, цифрлық ақпарат нысанындағы жазбалар қағаз жеткізгіштегі құжаттар нысанында орындалған жазбаларды ауыстыра немесе толықтыра алады.
4. Ақпараттық жүйеде жұмыс ағындары мен ақпаратты өңдеуге қатысты АТ-ортасын түсіну кезінде аудитор пайдаланылған АТ-қосымшаларының сипаты мен сипаттамалары, сондай-ақ көмекші АТ-инфрақұрылымы мен ақпараттық технологиялар туралы ақпарат жинайды. Төмендегі кестеде аудитор ақпараттық технологиялар ортасын зерттеу кезінде қарастыратын сұрақтардың мысалдары және ұйымның ақпараттық жүйесінде қолданылатын АТ-қосымшаларының күрделілігін ескеретін ақпараттық технологиялар ортасының типтік сипаттамаларының мысалдары келтірілген. Алайда, мұндай сипаттамалар индикативті болып табылады және ұйым қолданатын белгілі бір АТ-қосымшаларының сипатына байланысты өзгеруі мүмкін.

	Типтік сипаттамалардың мысалдары		
	Қарапайым коммерциялық бағдарламалық қамтылым	Орташа өлшемді коммерциялық бағдарламалық қамтылым немесе АТ-қосымшалары	Үлкен немесе күрделі АТ-қосымшалары (мысалы, кәсіпорынды басқару жүйесі)
Автоматтандыру деңгейіне және деректерді пайдалануға қатысты мәселелер			
<ul style="list-style-type: none"> • Автоматтандырылған өңдеу процедураларының көлемі және осы процедуралардың күрделілігі, соның 	Қолданылмайды	Қолданылмайды	Кеңейтілген және жиі күрделі автоматтандырылған процедуралар

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

ішінде жоғары автоматтандырылған құралдар, қағазсыз өңдеу жағдайында			
• Ақпаратты өңдеу кезінде жүйе қалыптастырған есептерді ұйымның пайдалану деңгейі	Қарапайым автоматтандырылған есеп логикасы	Қолданылатын қарапайым автоматтандырылған есеп логикасы	Күрделі автоматтандырылған есеп логикасы; есеп генераторының бағдарламалық қамтылымы
• Деректерді енгізу қалай жүзеге асырылады (яғни қолмен енгізу, клиент немесе сатушы енгізу немесе файлды жүктеу)	Деректерді қолмен енгізу	Аз мөлшерде деректерді енгізу немесе қарапайым интерфейстер	Көптеген деректерді енгізу немесе күрделі интерфейстер
• АТ-қосымшалар, мәліметтер базасы немесе ат ортасының басқа аспектілері арасындағы жағдайға байланысты ұйым ішіндегі және одан тыс жүйелік интерфейстер арқылы өзара әрекеттесуді қалай қамтамасыз етеді	Автоматтандырылған интерфейстер жоқ (тек қолмен енгізу)	Аз мөлшерде деректерді енгізу немесе қарапайым интерфейстер	Көптеген деректерді енгізу немесе күрделі интерфейстер
• Ақпараттық жүйе өңдейтін цифрлық нысандағы деректердің көлемі мен күрделілігі, оның ішінде бухгалтерлік есеп деректері мен басқа да ақпараттық нысанда сақталма және деректерді ұстану орны	Қолмен тексеруге болатын мәліметтердің аз мөлшері немесе қарапайым деректер; жергілікті деңгейде деректердің болуы	Деректердің аз мөлшері немесе қарапайым деректер	Деректердің үлкен көлемі немесе күрделі деректер; деректер қоймасы ⁸⁰ , ішкі немесе сыртқы АТ-қызмет провайдерлерін пайдалану (мысалы, үшінші тарап ұйымдарының деректерді ұстануы немесе хостингі)

⁷⁶ Деректер қоймасы, әдетте, бір немесе бірнеше түрлі көздерден (мысалы, көптеген мәліметтер базасынан) біріктірілген деректердің орталық репозиторийі ретінде анықталады, олардың негізінде есептер құрылуы мүмкін немесе ұйым деректерді талдау бойынша басқа қызметті жүзеге асыру үшін пайдалануы мүмкін. Есеп генераторы-бұл бір немесе бірнеше көздерден (мысалы, деректер қоймасы, дерекқор немесе АТ-қосымшасы) деректерді алу және деректерді белгілі бір форматта ұсыну үшін қолданылатын АТ-қосымшасы.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

	Типтік сипаттамалардың мысалдары		
	Қарапайым коммерциялық бағдарламалық қамтылым	Орташа өлшемді коммерциялық бағдарламалық қамтылым немесе АТ-қосымшалары	Үлкен немесе күрделі АТ-қосымшалары (мысалы, кәсіпорынды басқару жүйесі)
АТ-қосымшалары мен АТ-инфрақұрылымына қатысты мәселелер			
<ul style="list-style-type: none"> Бағдарлама түрі (мысалы, шағын бейімделуі бар немесе онсыз коммерциялық қосымша немесе айтарлықтай бейімделген немесе жоғары интеграцияланған бағдарлама, оны сатып алуға және бейімдеуге немесе өздігінен жасауға болады) 	Шағын бейімделуі бар немесе онсыз сатып алынған қосымша	Сатып алынған қосымша немесе кәсіпорынның бұрынғы нұсқаларының немесе шағын бейімделуі бар немесе онсыз кіру деңгейінің басқару жүйесінің қарапайым қосымшалары	Арнайы әзірленген қосымшалар немесе едәуір бейімделген кәсіпорынды басқарудың неғұрлым күрделі жүйелері
<ul style="list-style-type: none"> АТ-қосымшалары мен негізгі АТ-инфрақұрылымының күрделі сипаты 	Шағын қарапайым портативті компьютер немесе клиент-сервер моделіне негізделген шешім	Тиімді және тұрақты негізгі компьютер, шағын немесе қарапайым клиенттік сервер, сервистік бұлт түріндегі бағдарламалық қамтылым	Күрделі негізгі компьютер, интернетке қол жетімді үлкен немесе күрделі клиенттік сервер, сервистік бұлт түріндегі инфрақұрылым
<ul style="list-style-type: none"> Үшінші тарап хостингі немесе АТ аутсорсингі қолданылады ма 	Аутсорсингке беру кезінде құзыретті, тәжірибелі, сенімді провайдер тартылады (мысалы, бұлтты есептеу провайдері)	Аутсорсингке беру кезінде құзыретті, тәжірибелі, сенімді провайдер тартылады (мысалы, бұлтты есептеу провайдері)	Кейбір қосымшалар үшін білікті, тәжірибелі, сенімді провайдер және басқа қосымшалар үшін жаңа немесе жаңадан құрылған провайдер
<ul style="list-style-type: none"> Ұйым өзінің қаржылық есептілігін жасауға әсер ететін жаңа технологияларды қолдана ма 	Жаңа технологиялар қолданылмайды	Жаңа технологиялар кейбір қосымшаларда шектеулі көлемде қолданылады	Әр түрлі платформаларда жаңа технологияларды кешенді пайдалану

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

АТ-процестеріне қатысты сұрақтар			
<ul style="list-style-type: none"> АТ-ортаға қызмет көрсетуге қатысатын персонал (АТ-ортаға қауіпсіздікті және өзгерістер енгізуді қамтамасыз ететін АТ-қолдау көрсету бойынша ресурстардың саны және біліктілік деңгейі) 	Провайдердің жанартуларын өңдеу және қол жеткізуді басқару үшін АТ білімі шектеулі бірнеше қызметкерлер	АТ пайдалану дағдылары бар/АТ саласында мамандандырылған қызметкерлердің шектеулі саны	Бағдарламашыларды қоса алғанда, білікті персоналы бар арнайы АТ-бөлімдері
<ul style="list-style-type: none"> Қол жеткізу құқықтарын басқару процестерінің күрделілігі 	Кіру құқығын басқару үшін әкімші құқығымен қол жетімді бір қызметкер	Кіру құқығын басқару үшін әкімші құқығымен қол жетімді бірнеше қызметкер	АТ бөлімімен реттелетін қол жеткізу құқықтарын басқарудың күрделі процестері
<ul style="list-style-type: none"> АТ-ортасының қауіпсіздік жүйесінің күрделілігі, АТ-қосымшалардың, дерекқорлардың және ат-ортаның басқа да аспектілерінің кибер тәуекелдерге сезімталдығын қоса алғанда, әсіресе веб-технологияларды немесе сыртқы интерфейстерді пайдалана отырып операциялар жүргізілетін жағдайларда 	Сыртқы қол жетімділіксіз қарапайым жергілікті қол жетімділік Интернетке шығатын элементтермен	Бірнеше қосымшалардың негізіндегі вебтехнологиялар рөлдерге негізделген қарапайым қауіпсіздік жүйесі	Веб-технологиялар негізінде қол жетімді платформалардың көп саны және күрделі қауіпсіздік модельдері
<ul style="list-style-type: none"> Ақпаратты өңдеу әдісіне қатысты бағдарламаларға өзгерістер енгізілді ме және кезең ішінде осындай өзгерістердің көлемі 	Бағдарламаның бастапқы кодын орнатпай коммерциялық бағдарламалық қамтылым	Бастапқы коды жоқ кейбір коммерциялық қосымшалар және бірнеше немесе қарапайым өзгерістері бар басқа да жетілдірілген қосымшалар,	Жаңа өзгерістер, олардың үлкен саны немесе жоғары күрделілігі, жыл сайын бірнеше даму циклдары

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

		жүйені дамытудың дәстүрлі өмірлік циклі	
<ul style="list-style-type: none"> • АТ-ортадағы өзгерістер көлемі • (мысалы, АТ-ортасының жаңа аспектілері немесе АТ-қосымшаларында немесе негізгі АТ-инфрақұрылымында а айтарлықтай өзгерістер) 	Өзгерістер коммерциялық бағдарламалық қамтылымның нұсқаларын жаңартумен шектеледі	Өзгерістер коммерциялық бағдарламалық қамтылымды, кәсіпорынды басқару жүйесінің нұсқаларын жаңартуды немесе қолданыстағы бағдарламаларды нақтылауды қамтиды	Жаңа өзгерістер, олардың үлкен саны немесе жоғары күрделілігі, жыл сайын бірнеше даму циклдары, кәсіпорынды басқару жүйесінің айтарлықтай бейімделуі
<ul style="list-style-type: none"> • Кезең ішінде деректердің айтарлықтай түрленуі жүргізілді ме, егер солай болса, енгізілген өзгерістердің сипаты мен мәні және өзгертілгенді жүргізу тәсілі қандай 	Жеткізуші ұсынатын бағдарламалық қамтылымның жаңартулары; жаңарту үшін деректерді өзгерту функционалдығының болмауы	Шектеулі деректерді түрлендіретін коммерциялық бағдарламалық қамтылым нұсқасының шағын жаңартулары	Маңызды нұсқаны жаңарту, жаңа нұсқаларды шығару, платформаларды өзгертілген

Жаңа технологиялар

5. Ұйымдар жаңа технологияларды (мысалы, блокчейн, робототехника немесе жасанды интеллект) қолдана алады, өйткені мұндай технологиялар операциялық тиімділікті арттыру немесе қаржылық есеп беру процесін жақсарту үшін белгілі бір мүмкіндіктер ашуы мүмкін. Қаржылық есептілікті дайындауға қатысты ұйымның ақпараттық жүйесінде жаңа технологияларды пайдаланған кезде аудитор ақпараттық технологияларды пайдалануға байланысты туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшаларын және АТ-ортаның басқа да аспектілерін анықтау процесінде осындай технологияларды қарастыра алады. Жаңа технологиялар қолданыстағы технологиялармен салыстырғанда анағұрлым күрделі немесе жетілдірілген болып саналса да, аудитордың АТ-қосымшаларға және 26(b)-(c) тармақтарға сәйкес анықталған АТ-бақылаудың жалпы құралдарына қатысты міндеттері өзгеріссіз қалады.

Ауқымдылығы

6. Ұйымның АТ-ортасы туралы түсінік алу, егер ұйым оған өзгертілгенлер енгізу үшін бағдарламаның бастапқы кодына қол жеткізе алмаса, коммерциялық бағдарламалық қамтылымды қолданатын аз күрделі ұйым болған жағдайда аз күш жұмсауды қажет етуі мүмкін. Мұндай ұйымдарда арнайы ат ресурстары болмауы мүмкін, бірақ қызметкерлерге провайдер ұсынатын АТ-қосымшаларының жаңартуларына қол жеткізуді немесе орнатуды қамтамасыз ету үшін әкімші ретінде жұмыс істейтін

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

қызметкер болуы мүмкін. Аудитор аз күрделі ұйымның ақпараттық жүйесінде қолданылатын бір АТ-қосымшасы бола алатын коммерциялық бухгалтерлік бағдарламалық қамтылым пакетінің сипатын зерттеу аясында қарастыратын нақты сұрақтарға мыналар кіруі мүмкін:

- бағдарламалық қамтылым қаншалықты танымал және ол сенімді беделге ие ме;
- базалық бағдарламалық қамтылымға қосымша модульдерді (яғни қосымша құрамдас бөліктерді) қосу үшін немесе деректерге тікелей өзгерістер енгізу үшін ұйым бағдарламалық қамтылымның бастапқы кодын қаншалықты өзгерте алады;
- бағдарламалық қамтылымға енгізілген өзгерістердің сипаты мен көлемі. Ұйым бағдарламалық қамтылымның бастапқы кодын өзгерте алмаса да, көптеген бағдарламалық пакеттер оларды конфигурациялау мүмкіндігін ұсынады (яғни есеп параметрлерін орнату немесе өзгертілген). Бұл әдетте бастапқы кодқа өзгертілгенлер енгізуді білдірмейді, алайда аудитор аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын бағдарламалық қамтылым ұсынатын ақпараттың толықтығы мен дәлдігін қарастыру кезінде ұйым бағдарламалық қамтылымды қаншалықты өзгерте алатындығын қарастыруы мүмкін;
- қаржылық есептілікті дайындауға қатысты деректерге тікелей қол жеткізу (яғни ат-қосымшаны пайдаланбай дерекқорға тікелей қол жеткізу) қаншалықты дәрежеде мүмкін және өңделетін деректердің көлемі қандай. Деректер көлемі неғұрлым көп болса, ұйымға деректердің тұтастығын қамтамасыз ету үшін бақылау қажет болуы мүмкін, оған рұқсат етілмеген қол жетімділік пен деректерге өзгертілгенлер енгізудің жалпы АТ-бақылауы кіруі мүмкін.

7. Күрделі АТ-орталары негізінен бейімделген немесе жоғары интеграцияланған іАТ-қосымшаларын қамтуы мүмкін, сондықтан оларды үйрену үшін көп күш қажет болуы мүмкін. Қаржылық есеп беруге арналған процестер немесе АТ-қосымшалары басқа АТ-қосымшаларымен біріктірілуі мүмкін. Мұндай интеграция ұйымның шаруашылық қызметінде пайдаланылатын АТ-қосымшаларды қамтуы мүмкін, олар ұйымның ақпараттық жүйесіндегі операциялар ағынына және ақпаратты өңдеуге қатысты АТ-қосымшаларға деректер береді. Мұндай жағдайда ұйымның экономикалық қызметінде қолданылатын кейбір АТ-қосымшалары қаржылық есептілікті дайындау үшін де маңызды болуы мүмкін. Күрделі АТ-орталары сонымен қатар бағдарламалық қамтылымды әзірлеу және АТ-ортасына қызмет көрсету дағдылары бар қызметкерлер қолдайтын құрылымдық АТ-процестері бар арнайы АТ бөлімдерінің болуын талап етуі мүмкін. Басқа жағдайларда, ұйым өзінің АТ-ортасының белгілі бір аспектілерін немесе АТ-процестерін басқару үшін ішкі немесе сыртқы қызмет жеткізушілерін қолдана алады (мысалы, үшінші тарап хостингі).

АТ қолдану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшаларын анықтау

8. АТ-ортасының сипаты мен күрделілігін, оның ішінде ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарының сипаты мен деңгейін зерттей отырып, аудитор ұйымның қаржылық ақпараттың тұтастығын дәл өңдеу және ұстану бөлігінде қандай АТ-қосымшаларға сүйенетінін анықтай алады. Ұйым сенетін АТ-қосымшаларын анықтау аудитордың осындай АТ-қосымшаларында қолданылатын автоматтандырылған басқару құралдарын тестілеу туралы шешіміне әсер етуі мүмкін, мұндай автоматтандырылған басқару құралдары анықталған елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап береді.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Керісінше, егер ұйым АТ-қосымшасына сенбейтін болса, мұндай АТ-қосымшасында қолданылатын автоматтандырылған басқару құралдары операциялық тиімділікті тексеру мақсаттары үшін дұрыс немесе жеткілікті дәл болуы екіталай. 26(b) - тармаққа сәйкес анықталуы мүмкін автоматтандырылған бақылау құралдары, мысалы, автоматтандырылған есептеулерді немесе сатып алу тапсырысын, жеткізушінің жүк құжатын және жеткізушінің шотын үш есе салыстыру сияқты деректерді енгізуді, өңдеуді және шығаруды бақылау құралдарын қамтуы мүмкін. Аудитор автоматтандырылған бақылау құралдарын анықтап, АТ-ортасын зерттеу арқылы ұйымның осындай автоматтандырылған бақылау құралдарын қамтитын АТ-қосымшасына арқа сүйейтінін анықтаған кезде, аудитор бұл АТ-қосымшасын АТ қолдану салдарынан туындайтын тәуекелдерге бейім деп санайды.

9. Олар үшін аудитор АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырағыштығын айқындау кезінде автоматтандырылған бақылау құралдарын, тәуекелдерді анықтаған АТ-қосымшалардың бейімділігін анықтаған кезде аудитор, ең алдымен, ұйымның басшылыққа осындай бақылау құралдарына немесе АТ-қосымшаларына қатысты бағдарламаға өзгерістер енгізуге мүмкіндік беретін бастапқы кодқа қол жеткізе ала ма және қандай көлемде ма деген мәселені қарастырады. Сондай-ақ, ұйым бағдарламаға немесе конфигурацияға енгізетін өзгерістердің көлемін, сондай-ақ осындай өзгерістерге қатысты АТ-процестердің қаншалықты формализацияланғанын қарастыру орынды болуы мүмкін. Аудитор, сондай-ақ, барлық ықтималдық бойынша, деректерге лайықсыз қол жеткізу немесе оларға лайықсыз өзгерістер енгізу тәуекелін қарайды.
10. Аудитор аудиторлық дәлел ретінде пайдалануды жоспарлай алатын жүйеде қалыптастырылған есептер, мысалы, пайда болу мерзімі бойынша сауда дебиторлық берешегін талдау туралы есепті немесе қорларды бағалау туралы есепті қамтуы мүмкін. Осындай есептер үшін аудитор есептің кіріс және шығыс деректерінің мәні бойынша тестілеу жолымен есептердің толықтығы мен дәлдігіне қатысты аудиторлық дәлелдерді ала алады. Басқа жағдайларда аудитор есепті дайындау мен түзетуді бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарлай алады, содан кейін ол құрылған АТ-қосымшасы АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырауы мүмкін. Есептің толықтығы мен дәлдігін тестілеуден басқа, аудитор бағдарламаға немесе есептегі деректерге орынсыз немесе рұқсат етілмеген өзгерістер енгізумен байланысты тәуекелдерге жауап беретін жалпы АТ-бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарлай алады.
11. Кейбір АТ-қосымшаларында есеп генераторының функциясы болуы мүмкін, ал кейбір ұйымдар есептер шығаратын жеке қосымшаларды (яғни есеп генераторлары) қолдана алады. Мұндай жағдайларда аудиторға АТ-қосымшалардың АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтындығын шешу үшін жүйе қалыптастыратын есеп көздерін (яғни есепті дайындайтын қосымша және есепте пайдаланылатын деректер көздері) анықтау талап етілуі мүмкін.
12. АТ-қосымшалары пайдаланатын деректер көздері, мысалы, тек АТ- қосымшасы арқылы немесе дерекқордың әкімшісі құқығы бар АТ-бөлімінің қызметкерлері үшін қол жетімді мәліметтер базасы бола алады. Басқа жағдайларда, деректер көзі деректерді ұстану орны болуы мүмкін, ол АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшасы ретінде қарастырылуы мүмкін.
13. Аудитор ұйымның жоғары автоматтандырылған және қағазсыз операцияларды қолдануына байланысты тек тексеру процедураларын орындау жеткіліксіз болатын

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

тәуекелді анықтай алды, бұл көптеген интеграцияланған АТ-қосымшаларын қолдануды қажет етуі мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор анықтаған бақылау құралдарына автоматтандырылған бақылау құралдары кіреді. Бұдан басқа, ұйым өңделетін операциялардың және өңдеу процесінде пайдаланылатын өзге де ақпараттың тұтастығын қамтамасыз ету мақсатында АТ-бақылаудың жалпы құралдарына сүйенуі мүмкін. Мұндай жағдайларда ақпаратты өңдеу және ұстану үшін қолданылатын АТ-қосымшалар ат пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырауы мүмкін.

Соңғы пайдаланушыны есептеу

14. Аудиторлық дәлелдер оны түпкілікті пайдаланушыны есептеу құралы жасаған есептеулерде қолданылатын шығыс жүйесі түрінде алынатын болса (мысалы, электрондық кесте бағдарламасы немесе қарапайым мәліметтер базасы) мұндай құралдар әдетте 26(b) тармағының мәтінінде АТ-қосымшалары ретінде анықталмайды. Соңғы пайдаланушыны есептеу құралдарына қол жеткізуді және оларға өзгерістер енгізуді бақылау құралдарын әзірлеу және енгізу қиын болуы мүмкін, және мұндай бақылау құралдары сирек жағдайларда АТ-бақылаудың жалпы құралдарына баламалы немесе бірдей тиімді болып табылады. Сірә, аудитор соңғы пайдаланушының қолданылатын есептеулерінің мақсаттары мен күрделілігін ескере отырып, ақпаратты өңдеуді бақылау құралдарының жиынтығын қарастыруы мүмкін, мысалы:

- деректерді алу сәтіне дейін (яғни деректер қоймасы) тиісті автоматтандырылған немесе интерфейстік бақылау құралдарын қоса алғанда, бастапқы деректерді бастамашылық етуге және өңдеуге қатысты ақпаратты өңдеуді бақылау құралдары;
- логикалық схеманың дұрыс жұмыс істеуін тексеретін басқару құралдары, мысалы, деректерді шығаруды «растайтын» бақылау құралдары, мысалы, есепті жасалған мәліметтермен салыстыру, есептің жеке деректерін дереккөзмен салыстыру және керісінше, формулаларды немесе макроэлементтерді тексеретін басқару құралдары немесе
- электрондық кестенің тұтастығын тексеру құралдары сияқты формулаларды немесе макроэлементтерді жүйелі түрде тексеретін бағдарламалық қамтылымның сәйкестігін растау құралдарын пайдалану.

Ауқымдылығы

15. Ұйымның ақпараттық жүйеде сақталатын және өңделетін ақпараттың тұтастығын қамтамасыз ету қабілеті тиісті операциялардың және басқа ақпараттың күрделілігі мен көлеміне байланысты болуы мүмкін. Күрделілік деңгейі неғұрлым жоғары болса және операциялардың елеулі түрінің, шот бойынша қалдықтың немесе ақпаратты ашудың негізінде жатқан деректер көлемі неғұрлым көп болса, ұйым осы ақпараттың тұтастығын ақпаратты өңдеуді бақылау құралдары (мысалы, деректерді енгізу мен шығаруды бақылау құралдары немесе жүзеге асыруды бақылау құралдары) есебінен ғана қамтамасыз ете алатын ықтималдығы соғұрлым төмен болады тексеру. Сондай-ақ аудитордың мұндай ақпараттың толықтығы мен дәлдігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді мәні бойынша тестілеу арқылы ғана, мұндай ақпарат аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылған жағдайларда ғана ала алу ықтималдығы төмендейді. Кейбір жағдайларда, операциялардың көлемі аз және күрделілігі төмен

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

болған кезде, басшылық деректердің дәлдігі мен толықтығын тексеру үшін жеткілікті ақпаратты өңдеуді бақылау құралы болуы мүмкін (мысалы, өңделетін және шот-фактуралар берілген жеке сату тапсырыстары, деректері бастапқыда енгізілген баспа көшірмесімен салыстырылуы мүмкін). АТ- қосымша). Ұйым АТ-қосымшаларда пайдаланылатын белгілі бір ақпараттың тұтастығын қамтамасыз ету мақсатында АТ-бақылаудың жалпы құралдарына сүйенсе, аудитор мұндай ақпаратты қолдайтын АТ-қосымшалардың АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтынын анықтай алады.

АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырамайтын АТ-қосымшасының сипаттамаларының мысалдары	АТ қолдану нәтижесінде туындайтын тәуекелдерге ұшырауы мүмкін АТ-қосымшасының сипаттамаларының мысалдары
<ul style="list-style-type: none"> • Жеке қосымшалар. • Деректер (операциялар) көлемі елеулі болып табылмайды. • Қосымшаның функционалдығы күрделі емес. • Әрбір операция қағаз тасығыштағы құжаттың түпнұсқасымен расталады. 	<ul style="list-style-type: none"> • Қолданбалар интерфейспен байланысты. • Деректер (операциялар) көлемі елеулі болып табылады. • Қосымшаның функционалдығы күрделі, себебі: <ul style="list-style-type: none"> ○ бағдарлама автоматты түрде операцияларды бастайды; ○ автоматтандырылған бухгалтерлік жазбалардың негізінде көптеген күрделі есептеулер жатыр.
<p>АТ-қосымшасы, ең алдымен, АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырамайды, өйткені:</p> <ul style="list-style-type: none"> • деректер көлемі маңызды емес, сондықтан басшылық деректерді өңдеу немесе жаңарту кезінде АТ-бақылаудың жалпы құралдарына сүйенбейді; • басшылық автоматтандырылған бақылау құралдарына немесе өзге автоматтандырылған функционалға сүйенбейді. Аудитор 26(а) тармағына сәйкес автоматтандырылған бақылау құралдарын анықтаған жоқ; • басшылық өзінің бақылау құралдарында жүйе құрған есептерді қолданғанымен, ол бұл есептерге сенбейді. Оның орнына ол қағаз жүзіндегі құжаттармен есептерді салыстырады және есептердегі есептеулерді тексереді; 	<p>АТ-қосымшасы, ең алдымен, АТ қолдану нәтижесінде пайда болатын қауіптерге ұшырайды, өйткені:</p> <ul style="list-style-type: none"> • басшылық деректерді өңдеу немесе жаңарту кезінде қолданбалы жүйеге сүйенеді, өйткені деректер көлемі айтарлықтай; • басшылық аудитор анықтаған белгілі бір автоматтандырылған бақылау құралдарын пайдалану кезінде қолданбалы жүйеге сүйенеді.

<ul style="list-style-type: none"> • аудитор аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын ұйым дайындаған ақпаратты тікелей тексереді. 	
--	--

АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-ортасының өзге де аспектілері

16. Аудитор АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайтын АТ-қосымшаларды анықтаған кезде, әдетте, АТ-ортаның өзге аспектілері де АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайды. АТ-инфрақұрылымына мәліметтер базасы, операциялық жүйе және желі кіреді. Деректер базасында АТ-қосымшалары қолданатын мәліметтер сақталады және олар көптеген өзара байланысты деректер кестелерінен тұруы мүмкін. АТ-бөлімінің қызметкерлері немесе дерекқордың әкімшісі құқықтары бар басқа персонал дерекқорды басқару жүйелері арқылы тікелей дерекқорды басқаруға қол жеткізе алады. Операциялық жүйе аппараттық құралдар, АТ-қосымшалары және желіде қолданылатын басқа бағдарламалық жқамтылым арасындағы ақпараттық өзара әрекеттесуді басқаруға жауап береді. Негізінде, АТ-қосымшалары мен мәліметтер базасына тікелей қол жеткізуді операциялық жүйе арқылы алуға болады. Бұл желі АТ-инфрақұрылымында жалпы байланыс арнасы арқылы ақпарат, ресурстар мен қызметтер алмасу үшін қолданылады. Сондай-ақ, желі, әдетте, негізгі ресурстарға қол жеткізу үшін операциялық жүйе арқылы қамтамасыз етілетін логикалық қауіпсіздік деңгейін белгілейді.
17. Аудитор АТ пайдалану салдарынан туындайтын қауіп-қатерлерге ұшыраған АТ-қосымшаларды анықтаған кезде, ол әдетте осындай АТ-қосымшалармен өңделген деректерді сақтайтын дерекқорды немесе дерекқорды анықтайды. Сол сияқты, АТ-қосымшасының жұмыс істеу мүмкіндігі көптеген жағдайларда операциялық жүйеге байланысты және АТ-қосымшалары мен дерекқорларына тікелей қол жетімділік операциялық жүйе арқылы жүзеге асырылуы мүмкін болғандықтан, операциялық жүйе әдетте АТ қолдану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ұшырайды. Егер ол анықталған АТ-қосымшаларға және тиісті дерекқорларға қол жеткізудің орталық нүктесі болып табылса немесе АТ-қосымшасы интернет арқылы жеткізушілермен немесе сыртқы тараптармен өзара іс-қимыл жасаса немесе аудитор интернетке шығатын АТ-қосымшаларын анықтаса, желі АТ пайдалану тәуекелдеріне бейім ретінде айқындалуы мүмкін.

АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерді анықтау және АТ-бақылаудың жалпы құралдары

18. АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдердің мысалына деректерді дұрыс өңдемейтін, дұрыс емес деректерді өңдейтін немесе екеуін де мүмкін ететін АТ-қосымшаларды дұрыс пайдаланбауға байланысты тәуекелдер жатады, атап айтқанда:
 - рұқсат етілмеген немесе жоқ операцияларды көрсетуді қоса алғанда, деректердің жойылуына немесе деректердің дұрыс емес өзгеруіне немесе операциялардың дұрыс емес көрсетілуіне әкелуі мүмкін деректерге рұқсатсыз қол жеткізу. Көптеген пайдаланушылардың жалпы дерекқорына қол жеткізілген жағдайда белгілі бір қауіптер туындауы мүмкін;

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

- АТ-бөлімі қызметкерлерінің өздеріне жүктелген міндеттерді орындау үшін қажетті деңгейден асатын қол жеткізу құқығын алу мүмкіндігі, бұл лауазымдық міндеттерді бөлу принципін бұзады;
 - негізгі файлдардағы деректерге рұқсатсыз өзгерістер енгізу;
 - АТ-қосымшаларына немесе АТ-ортасының басқа аспектілеріне рұқсатсыз өзгерістер енгізу;
 - АТ-қосымшаларға немесе АТ-ортасының басқа аспектілеріне қажетті өзгерістерді енгізбеу;
 - қолмен жүзеге асырылған тиісті емес араласу;
 - деректердің ықтимал жоғалуы немесе қажет болған жағдайда деректерге қол жеткізе алмау.
19. Аудитордың санкцияланбаған қол жеткізуді қарауы ішкі немесе сыртқы тараптардың санкцияланбаған қол жеткізуіне байланысты тәуекелдерді қамтуы мүмкін (көбінесе «киберқауіпсіздік тәуекелдері» деп аталады). Мұндай тәуекелдер қаржылық есептілікті жасауға міндетті емес, өйткені ұйымның АТ-ортасы АТ-қосымшаларды және оның операциялық қажеттіліктеріне немесе заңдарды немесе нормативтік актілерді ұстануға байланысты тиісті деректерді қамтуы мүмкін. Айта кету керек, киберинциденттер әдетте алдымен периметрде және ішкі желі деңгейлерінде пайда болады, содан кейін олар қаржылық есептілікті дайындауға әсер ететін АТ-қосымшасынан, мәліметтер базасынан және операциялық жүйелерден шығарылады. Сондықтан, егер қауіпсіздік жүйесінің бұзылуы туралы ақпарат анықталса, аудитор әдетте мұндай бұзушылықтың қаржылық есеп беруге қаншалықты әсер ететінін қарастырады. Егер қаржылық есептілікті жасаудың салдары болуы мүмкін болса, аудитор қаржылық есептіліктегі ықтимал бұрмаланулардың ықтимал әсерін немесе ауқымын анықтау үшін тиісті бақылау құралдарын зерделеуге және сынақтан өткізуге шешім қабылдауы мүмкін немесе ұйым қауіпсіздік жүйесінің осындай бұзылуына қатысты тиісті ақпаратты ашқанын анықтауы мүмкін.
20. Сонымен қатар, ұйымның қаржылық есептілігіне тікелей немесе жанама әсер етуі мүмкін заңдар мен ережелер деректерді қорғау туралы заңдарды қамтуы мүмкін. 250 (Қайта қаралған) ХАС⁸¹ сәйкес ұйымның осындай заңдарды немесе нормативтік актілерді ұстануы туралы мәселені қарау ұйымның АТ-процестерін және ұйым тиісті заңдарды немесе нормативтік актілерді ұстану мақсатында енгізген АТ-бақылаудың жалпы құралдарын зерделеуді қамтуы мүмкін.

⁸¹ ХАС 250 (Қайта қаралған).

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

21. АТ-бақылаудың жалпы құралдары АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге ден қою мақсатында енгізіледі. Демек, аудитор жалпы АТ-бақылау құралдарын анықтау туралы шешім қабылдаған кезде анықталған АТ-қосымшаларға және АТ-ортаның басқа да аспектілеріне, сондай-ақ АТ пайдалану салдарынан туындайтын қолданылатын тәуекелдерге қатысты алынған түсінікті пайдаланады. Кейбір жағдайларда ұйым өзінің ат ортасының немесе белгілі бір АТ-қосымшаларының жалпы ат процестерін қолдана алады, содан кейін АТ қолдану нәтижесінде пайда болатын жалпы қауіптер және осындай процестер үшін ортақ АТ-бақылау құралдары анықталуы мүмкін.
22. Жалпы, АТ-қосымшалары мен мәліметтер базасына қатысты, АТ- ортасының басқа аспектілеріне қарағанда, жалпы АТ-бақылау құралдары көбірек анықталады. Бұл мұндай аспектілердің ұйымның ақпараттық жүйесінде ақпаратты өңдеумен және ұстанумен тығыз байланысты екендігімен түсіндіріледі. АТ-бақылаудың жалпы құралдарын анықтаған кезде аудитор соңғы пайдаланушылардың да, ұйымның АТ-бөлімі қызметкерлерінің де немесе АТ-қызметтерін жеткізушілердің де іс-әрекеттерін бақылау құралдарын қарастыра алады.
23. 6-қосымшада АТ-ортаның әртүрлі аспектілері үшін әдетте пайдаланылатын АТ-бақылаудың жалпы құралдарының сипаты қосымша түсіндіріледі. Сонымен қатар, әртүрлі АТ-процестер үшін жалпы АТ-бақылау құралдарының мысалдары келтірілген.

(25(c)(ii), A173 - A174 тармақтарын қара)

АТ-бақылау құралдарына қатысты түсінік алу кезінде қарауға арналған сұрақтар

Осы қосымшада аудитор АТ-бақылаудың жалпы құралдарына қатысты түсінік алу кезінде қарауы мүмкін қосымша мәселелер қарастырылады.

1. АТ-ортасының әр аспектісі үшін жиі қолданылатын АТ-бақылаудың жалпы құралдарының сипаты.

(a) Қосымша

АТ-қосымшасы деңгейіндегі АТ-бақылаудың жалпы құралдары қосымша функционалының сипаты мен көлеміне, сондай-ақ технологиямен рұқсат етілген қол жеткізу жолдарына сәйкес келетін болады. Мысалы, күрделі қауіпсіздік параметрлері бар жоғары интеграцияланған АТ-қосымшалары операцияларды пайдалану арқылы қол жеткізу әдісін қолдана отырып, шоттардағы қалдықтардың аз мөлшерін өңдейтін ескірген АТ-қосымшасына қарағанда көбірек басқару құралдарына қатысты болады.

(b) Деректер базасы

Деректер базасы деңгейіндегі АТ-бақылаудың жалпы құралдары, әдетте, дерекқорға тікелей қол жеткізу немесе сценарий немесе бағдарламаны орындау арқылы дерекқордағы қаржылық есептілік үшін ақпаратты рұқсатсыз жанартуға байланысты АТ пайдаланудан туындайтын тәуекелдерге жауап береді.

(c) Операциялық жүйе

Операциялық жүйе деңгейіндегі АТ-бақылаудың жалпы құралдары әдетте АТ әкімшілік қолжетімділік бөлігінде пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге жауап береді, бұл басқа бақылау құралдарын айналып өтуге ықпал етуі мүмкін. Бұған басқа пайдаланушының тіркелгі деректеріне рұқсатсыз кіру, Жаңа, рұқсат етілмеген пайдаланушыларды қосу, зиянды бағдарламаны жүктеу немесе сценарийлерді немесе басқа рұқсат етілмеген бағдарламаларды орындау сияқты әрекеттер кіреді.

(d) Желі

Желілік деңгейдегі АТ-бақылаудың жалпы құралдары, әдетте, желіні сегментациялауға, қашықтан қол жеткізуге және аутентификациялауға қатысты АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге жауап береді. Ұйымның қаржылық есептілікті жасау кезінде пайдаланылатын интернетке шығатын қосымшалары болған жағдайларда желілік бақылау құралдары қолданылуы мүмкін. Ұйымның үшінші тұлғаларға аутсорсингке берілген іскери серіктестермен немесе операциялармен едәуір қарым-қатынасы болған жағдайда желілік бақылау құралдары орынды болуы мүмкін, бұл берілетін деректер көлемінің ұлғаюына және қашықтан қол жеткізу қажеттілігіне әкелуі мүмкін.

2. АТ-процестер бойынша топтастырылған қолданыстағы АТ-бақылаудың жалпы құралдарының мысалдары келесідей.

(a) Кіруді басқару процесі:

- Аутентификация

Пайдаланушының АТ-қосымшасына немесе АТ ортасының басқа аспектісіне қол жеткізуін қамтамасыз ететін басқару құралдары пайдаланушының жеке тіркелгі деректерін пайдалануды (яғни, пайдаланушы басқа пайдаланушының тіркелгі деректерін пайдаланбайды) қарастырады.

- Авторландыру

Пайдаланушыларға тек лауазымдық міндеттерін орындау үшін қажетті ақпаратқа қол жеткізуге мүмкіндік беретін бақылау құралдары, бұл лауазымдық міндеттердің тиісті бөлінуіне ықпал етеді.

- Инициализация (жұмысқа дайындық)

Жаңа пайдаланушыларды авторландыратын бақылау құралдары және бар пайдаланушылардың қол жеткізу құқықтарындағы өзгерістер.

- Деинициализация (жұмысты аяқтау)

Еңбек шарты тоқтатылғаннан немесе ауысқаннан кейін пайдаланушының қол жеткізу құқығын қайтарып алатын бақылау құралдары.

- Артықшылықты қол жеткізу

Әкімшілерге немесе негізгі пайдаланушыларға кіруді бақылау құралдары.

- Пайдаланушы рұқсатын тексеру

Ұзақ кезең ішінде авторизацияны жалғастыру үшін пайдаланушы рұқсатын қайта сертификаттауды немесе бағалауды көздейтін бақылау құралдары.

- Қауіпсіздік тұнбаларын бақылау құралдары

Әдетте, әр технология қоршаған ортаға кіруді шектеуге көмектесетін тұнбаның негізгі параметрлерін ұсынады.

- Физикалық қол жетімділік

Деректерді өңдеу және беру орталығына және аппараттық құралдарға физикалық қол жеткізуді бақылау құралдары. Негізінде, қол жеткізуді басқа басқару құралдарын айналып өту үшін пайдалануға болады.

(b) бағдарламаларға өзгерістер енгізуді және АТ-ортаға басқа да өзгерістерді басқару процесі:

- Өзгерістерді басқару процесі

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Әзірлеу, бағдарламалау, тестілеу және өндірістік ортаға (яғни соңғы пайдаланушы үшін) өзгерістер енгізу процесін бақылау құралдары.

- Өзгерістерді ауыстыру бойынша лауазымдық міндеттерді бөлу

Өзгерістерді өндірістік ортаға өткізу және көшіру мақсатында қол жеткізуді бөлісетін бақылау құралдары.

- Жүйелерді әзірлеу, сатып алу немесе енгізу

АТ-қосымшалардың (немесе АТ-ортаның басқа аспектілеріне қатысты) бастапқы әзірленуін немесе енгізілуін бақылау құралдары .

- Деректерді өзгерту
АТ ортасын әзірлеу, енгізу немесе жаңарту барысында деректерді өзгертілгенді бақылау құралдары.

(с) АТ-операцияларды басқару процесі:

- Тапсырмаларды жоспарлау

Қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін тапсырмаларды немесе бағдарламаларды жоспарлау және іске қосу мақсатында кіруді бақылау құралдары.

- Тапсырмалар мониторингі

Қаржылық есептілікті жасау жөніндегі тапсырмаларды немесе бағдарламаларды табысты орындау мақсатында олардың мониторингін жүзеге асыратын бақылау құралдары.

- Сақтық көшірме жасау және қалпына келтіру

Жоспарға сәйкес қаржылық есептілік деректерінің резервтік көшірмесін жасауды, жүйе істен шыққан немесе шабуыл жасалған жағдайда уақтылы қалпына келтіру мақсатында осындай деректердің болуын және қолжетімділігін қамтамасыз ететін бақылау құралдары.

- Басып кіруді анықтау

АТ-ортаға осалдықтар және (немесе) басып кірулер мониторингі бойынша бақылау құралдары.

Төмендегі кестеде АТ пайдалану салдарынан туындайтын типтік тәуекелдерге, оның ішінде олардың сипатын ескере отырып, әртүрлі АТ-қосымшалар үшін ден қою үшін пайдаланылатын АТ-бақылаудың жалпы құралдарының мысалдары келтірілген.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

Процесс	Тәуекелдер	Бақылау құралдары	АТ қосымшалары		
АТ-процесі	АТ қолдану салдарынан туындайтын тәуекелдердің мысалдары	Жалпы АТ-бақылау құралдарының мысалы	Қарапайым коммерциялық бағдарламалық қамтылым - қолданылады (иә / жоқ)	Орташа өлшемді коммерциялық бағдарламалық қамтылым немесе АТ-қосымшалары - қолданылады (иә / жоқ)	Үлкен немесе күрделі АТ-қосымшалары (мысалы, кәсіпорынды басқару жүйесі) қолданылады (иә / жоқ)
Қол жеткізуді басқару	Пайдаланушының қол жеткізу құқығы: пайдаланушылар өздеріне жүктелген міндеттерді орындау үшін қажетті деңгейден асатын қол жеткізу құқығына ие, бұл лауазымдық міндеттердің тиісінше бөлінбеуіне себеп болуы мүмкін.	Басшылық пайдаланушылардың жаңа және өзгертілген қол жетімділігі үшін пайдаланушы рұқсаттарының сипаты мен көлемін, соның ішінде профильдерді/рөлдерді стандартты қолдануды, қаржылық есеп берудің маңызды операцияларын және міндеттерді бөлуді бекітеді.	Ия - төменде көрсетілген Пайдаланушының қол жетімділігін тексерудің орнына.	Ия.	Ия.
		Жұмыстан босатылған немесе ауыстырылған пайдаланушыларға қол жетімділік уақтылы жойылады немесе өзгертіледі.	Ия - төменде көрсетілген Пайдаланушының қол жетімділігін тексерудің орнына.	Ия.	Ия.
		Пайдаланушы қол жетімділігі мезгіл-мезгіл тексеріледі.	Ия - жоғарыда көрсетілген	Ия - белгілі бір	Ия.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

			инициализация/деинициализация бойынша бақылау құралдарының орнына.	қосымшалар үшін.	
		Лауазымдық міндеттерді бөлу мониторингі жүзеге асырылады және қақтығыстың туындауына әкеп соғатын қол жеткізу құқықтары жойылады немесе құжатталатын және тестіленетін өтемдік бақылау құралдарына байланыстырылады.	Қолданылмайды - жүйе арқылы бөлу жоқ.	Ия - белгілі бір қосымшалар үшін.	Ия.
		Артықшылықты қол жеткізу құқықтары (мысалы, конфигурация, деректер және қауіпсіздік әкімшілері) рұқсат етілген және тиісті түрде шектелген	Ия - барлық ықтималдығы бойынша, тек АТ-қосымшасы деңгейінде.	Ия - АТ қосымшасы және платформа үшін АТ-ортасының белгілі бір деңгейлері.	Ия - платформа үшін АТ-ортасының барлық деңгейлерінде.
Қол жеткізуді басқару	Жүйелік теңшелім параметрлері: жүйелік теңшелімдермен жаңартулар жүйеге тиісті түрде уәкілеттік берілген және тиісті пайдаланушылардың қол жеткізуін шектеу үшін жеткіліксіз.	Қол жеткізуді аутентификациялау бірегей пайдаланушы идентификаторын немесе пайдаланушылардың жүйеге қол жеткізуге рұқсаты бар екенін растау тетігі ретінде басқа әдістерді пайдалана отырып жүзеге асырылады. Пароль параметрлері компанияның	Ия - тек пароль арқылы аутентификация.	Ия, парольмен және көп факторлы аутентификациямен аутентификацияның тіркесімі.	Ия.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

		немесе саланың стандарттарына сәйкес келеді (мысалы, парольдің минималды ұзындығы мен күрделілігі, мерзімі, есептік жазбаны бұғаттау).			
		Қауіпсіздік теңшелімінің негізгі элементтері тиісті түрде енгізілген.	Қолданылым айды - техникалық қауіпсіздік параметрлері жоқ.	Ия - белгілі бір қосымшалар мен мәліметтер базасы үшін.	Ия.
Өзгерістерді басқару	Қосымшалардағы өзгерістер: тиісті автоматтандырылған бақылау құралдары бар қолданбалы жүйелерге немесе бағдарламаларға (яғни теңшелетін параметрлер, автоматтандырылған алгоритмдер, автоматтандырылған есептеулер және деректерді автоматтандырылған алу) немесе есептер логикасына тиісті емес өзгерістер енгізіледі.	Қосымшалардағы өзгерістер тиісті түрде тестіленеді және өндірістік ортаға ауыстырылғанға дейін бекітіледі.	Қолданылым айды - бағдарламаның белгіленген бастапқы кодын тексермейді.	Ия - коммерциялық емес бағдарламалық қамтылым үшін.	Ия.
		Қосымшаның өндірістік ортасына өзгерістер енгізуге қол жетімділік тиісті түрде шектеулі және даму ортасынан тыс.	Қолданылым айды.	Ия - коммерциялық емес бағдарламалық қамтылым үшін.	Ия.
Өзгерістерді басқару	Деректер базасындағы өзгерістер: деректер базасының құрылымына және деректер арасындағы өзара байланысқа тиісті емес өзгерістер енгізіледі.	Деректер базасындағы өзгерістер тиісті түрде тестіленеді және өндірістік ортаға көшірілгенге дейін бекітіледі.	Қолданылым айды - ұйымның деректер базасына өзгерістер енгізілмейді.	Ия - коммерциялық емес бағдарламалық қамтылым үшін.	Ия.
Өзгерістерді басқару	Жүйелік бағдарламалық қамтылымға	Жүйелік бағдарламалық қамтылымдағы	Қолданылым айды - жүйелік	Ия.	Ия.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

	өзгерістер: жүйелік бағдарламалық қамтылымға тиісінше емес өзгерістер енгізіледі (мысалы, операциялық жүйеге, желіге, өзгерістерді басқару және қол жеткізуді бақылау жөніндегі бағдарламалық қамтылымға).	өзгерістер тиісті түрде тестіленеді және өндірістік ортаға көшірілгенге дейін бекітіледі.	бағдарламалық қамтылымда өзгеріс жоқ.		
Өзгерістерді басқару	Деректерді өзгерту: ескірген жүйелерден немесе алдыңғы нұсқалардан алынған деректерді өзгерту, егер өзгерту нәтижесінде толық емес, артық, ескірген немесе дәл емес мәліметтер берілсе, деректердегі қателіктермен байланысты.	Басшылық ескі қолданбалы жүйеден немесе деректер құрылымынан жаңа қолданбалы жүйеге немесе деректер құрылымына деректерді өзгерту нәтижелерін (мысалы, балансты қысқарту және салыстырып тексеру жөніндегі іс-әрекеттер) бекітеді және белгіленген қайта құру саясаты мен процедураларына сәйкес қайта құруды жүргізу мониторингін жүзеге асырады.	Қолданылым айды - қолмен қолданылатын бақылау құралдарым ең реттеледі.	Ия.	Ия.
АТ-операциялар	Желі: желі уәкілетті емес пайдаланушылардың ақпараттық жүйелерге тиісті түрде қол жеткізуіне жол бермейді.	Қол жеткізуді аутентификациялау бірегей пайдаланушы идентификаторын немесе пайдаланушылардың жүйеге қол жеткізуге рұқсаты бар екенін растау тетігі ретінде басқа әдістерді пайдалана отырып жүзеге асырылады.	Қолданылым айды - желілік аутентификацияның жеке әдісі қолданылмады.	Ия.	Ия.

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

		<p>Пароль параметрлері корпоративтік немесе кәсіби стандарттар мен саясатқа сәйкес келеді (мысалы, парольдің ең аз ұзындығы мен күрделілігі, мерзімінің аяқталуы, есептік жазбаны бұғаттау).</p>			
		<p>Желі архитектурасы қаржылық есептілікті жасауды ішкі бақылау жүйесіне жататын қосымшаларға қолжетімділігі бар, интернетке шығатын қосымшаларды ішкі желіден бөлумен саралауды көздейді.</p>	<p>Қолданылмайды - желіні сегментациялау қолданылмайды.</p>	<p>Ия - пайымдауларды қолдана отырып.</p>	<p>Ия - пайымдауларды қолдана отырып.</p>
		<p>Желіні басқаруға жауапты қызметкерлер тобы мезгіл-мезгіл желінің периметрін осалдыққа сканерлейді, сонымен қатар осалдықтың ықтимал факторларын зерттейді.</p>	<p>Қолданылмайды.</p>	<p>Ия - пайымдауларды қолдана отырып.</p>	<p>Ия - пайымдауларды қолдана отырып.</p>
		<p>Басып кіруді анықтау жүйелері анықтаған қауіптер туралы ескертетін ескертулер мезгіл-мезгіл жасалады. Бұл қауіптерді желіні басқаруға жауапты мамандар тобы тексереді.</p>	<p>Қолданылмайды.</p>	<p>Ия - пайымдауларды қолдана отырып.</p>	<p>Ия - пайымдауларды қолдана отырып.</p>

ЕЛЕУЛІ БҰРМАЛАНУ ТӘУЕКЕЛДЕРІН АНЫҚТАУ ЖӘНЕ БАҒАЛАУ

		Бақылау құралдары уәкілетті және тиісті пайдаланушылардың виртуалды жеке желіге (VPN) қол жеткізуін шектеу мақсатында енгізілген.	Қолданылым айды - виртуалды жеке желі жоқ.	Ия - пайымдаларды қолдана отырып.	Ия - пайымдаларды қолдана отырып.
АТ-операциялар	Деректердің сақтық көшірмесін жасау және қалпына келтіру: деректер жоғалған кезде қаржылық деректерді қалпына келтіру немесе оларға уақтылы қол жеткізу мүмкін емес.	Қаржы деректерінің резервтік көшірмесін жасау белгіленген кесте мен кезеңділікке сәйкес тұрақты негізде жүзеге асырылады.	Қолданылым айды - резервтік көшірмені қаржы қызметінің қызметкерлері қолмен пайдаланады.	Ия.	Ия.
АТ-операциялар	Тапсырмаларды жоспарлау: өндірісті басқару жүйелерін, бағдарламаларды пайдалану немесе тапсырмаларды орындау деректерді дұрыс емес, толық емес немесе рұқсатсыз өңдеуге әкеледі.	Тапсырмаларды жоспарлау бағдарламалық қамтылымды пакеттік тапсырмаларды (интерфейске қатысты тапсырмаларды қоса) жаңарту үшін тек уәкілетті пайдаланушылар ғана қол жеткізеді.	Қолданылым айды - пакеттік тапсырмалар жоқ.	Ия - белгілі бір қосымшалар үшін.	Ия.
		Ең маңызды жүйелер, бағдарламалар немесе тапсырмалар бақыланады және өңдеу кезінде жіберілген қателер сәтті орындалуын қамтамасыз ету үшін түзетіледі.	Қолданылым айды - тапсырмаларды бақылау жүргізілмейді.	Ия - белгілі бір қосымшалар үшін.	Ия.

315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ХАС ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

(Қайта қаралған 2019)

Ескертпе. Өзге де халықаралық стандарттарға келесі түзетулер ХАС315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) бекітілуінің нәтижесі болып табылады. Бұл келісілетін түзетулер ХАС315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) бір мезгілде күшіне енеді және олар енгізілетін халықаралық стандарттардың соңғы бекітілген нұсқасының мәтінінде айқындаумен көрсетілген. Осы түзетулердің ішіндегі сілтемелердің нөмірлері түзетулер енгізілетін халықаралық стандарттарға сәйкес келмейді, сондықтан тиісті стандарттарға сілтемелер жасау қажет. Бұл келісілетін түзетулерді келісілетін түзетулерді әзірлеу процедурасы тиісті сипатта болды және қоғамдық мүдделер тиісті түрде сақталды деген қорытындыға келген Қоғамдық мүдделердің сақталуын қадағалау кеңесі (PIOB) мақұлдады.

200 ХАС Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу

Осы стандарттың қолданылу аясы

...

Қаржылық есептілік аудиті

1. ХАС-та аудиторға ақылға қонымды сенімділік алуға көмектесетін мақсаттар, талаптар, қолдану бойынша ұсыныстар және басқа да түсіндірме материалдар бар. Аудитті жоспарлау және жүргізу кезінде ХАС аудитордан кәсіби пікірді қолдануды және кәсіби скептицизмді ұстануды талап етеді, сонымен қатар:

- аудит жүргізілетін ұйымды және оның айналасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын, ~~сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесін оның ішінде~~ түсінуді негізге ала отырып, ықпалсыз іс-әрекеттер себебінен де, қате салдарынан да елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау;
- бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде тиісті аудиторлық процедураларды әзірлеу және енгізу арқылы елеулі бұрмалаулардың болуы немесе болмауы туралы куәландыратын тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті санын алу;
- жиналған аудиторлық дәлелдемелердің нәтижесінде алынған қорытындыларға негізделе отырып, аудит жүргізілетін қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру.

...

Күшіне ену күні

...

Аудитордың негізгі мақсаттары

...

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Анықтамалар

13. ХАС-тың мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:

- (n) Елеулі бұрмалау тәуекелі - аудит жүргізу басталғанға дейін қаржылық есептілікте елеулі бұрмалауға жол берілгендігінен тұратын тәуекел. Тәуекел екі компонентті қамтиды, олар қаржылық есептілікті жасаудың алғышарттары деңгейінде былайша сипатталады: (А15а тармағын қара)
 - (i) Ажырамайтын тәуекел - шоттар, операциялар түрлері бойынша қалдықтар туралы мәліметтерді ұсынуға және ашуға немесе ақпаратты ашуға қатысты қандай да бір тиісті бақылау құралдарын қарағанға дейін белгіленген жеке-жеке немесе басқа да бұрмаланулармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін бұрмалануға алғышарттардың ұшырағыштығы;
 - (ii) (Бақылау құралдарының тәуекелі - шоттар бойынша қалдықтарға, операциялар түрлеріне немесе ақпаратты ашуға қатысты алғышартта болуы мүмкін және жеке-жеке немесе басқа да бұрмалаулармен жиынтығында елеулі болуы мүмкін бұрмалау ұйымның тиісті бақылау құралдарының көмегімен уақтылы алынбауынан немесе анықталмауынан және түзетілуінен тұратын тәуекел.

Талаптар

....

Қаржылық есептілік аудитіне қатысты этикалық талаптар

....

Кәсіби скептицизм

....

Кәсіби пайымдау

....

Тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті саны және аудиторлық тәуекел

- 17 Ақылға қонымды сенімділікке ие болу үшін аудитор аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендететін және аудитордың пікірін негіздеу үшін ақылға қонымды қорытынды жасауға мүмкіндік беретін жеткілікті аудиторлық дәлелдерді алуы керек (А30 - А54 тармақтарын қара).

ХАС сәйкес аудит жүргізу

Нақты аудиторлық тапсырмаға қатысы бар ХАС ұстану

...

- 18 Белгілі бір стандарттың мақсаттарын түсіну және оның талаптарын тиісті түрде қолдану үшін аудитор Осы ХАС мәтінін, оның ішінде оны қолдану жөніндегі нұсқаулықты және басқа да түсіндірме материалдарды түсінуі керек (А60 - А68 тармақтарын қара).

...

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Әрбір ХАС айтылған мақсаттар

...

Маңызды талаптарды ұстану

...

Мақсаты қол жеткізілмейді

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Қаржылық есептілік аудиті

Аудит шеңбері (3 тармақты қара)

...

Қаржылық есептілікті дайындау (4-тармақты қара)

...

Мемлекеттік сектордағы аудиттің ерекшеліктері

...

Аудиторлық пікір нысаны (8-тармақты қара)

...

Анықтамалар

Қаржылық есептілік (13 (f) - тармақты қара)

...

Елеулі бұрмалану тәуекелі (13(n) тармақты қара)

A15a. Халықаралық аудит стандарттарының мақсаттары үшін ақылға қонымды мүмкіндік болған кезде елеулі бұрмалану қаупі бар:

- (a) бұрмаланудың пайда болуы (яғни оның ықтималдығы);
- (b) пайда болған жағдайда оның мәні (яғни оның маңыздылығы).

Қаржылық есептілік аудитіне қатысты этикалық талаптар (14-тармақты қара)

...

Кәсіби скептицизм (15-тармақты қара)

...

Кәсіби пайымдау (16-тармақты қара)

...

Тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті саны және аудиторлық тәуекел (5 және 17-тармақтарды қара)

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі және тиісті сипаты

A30. Аудиторлық дәлелдер аудитордың пікірін және аудиторлық қорытындыны негіздеу үшін қажет. Өз табиғаты бойынша олар жинақтаушы сипатқа ие және негізінен аудит жүргізу барысында аудиторлық процедураларды орындау нәтижесінде алынады. Алайда, олар сондай-ақ алдыңғы аудиторлық тапсырмалар сияқты басқа көздерден алынған ақпаратты (егер аудитор алдыңғы аудиторлық тапсырма аяқталғаннан кейін осы ақпараттың ағымдағы аудит үшін орындылығына әсер етуі мүмкін қандай да бір өзгерістер болмағанын анықтаса⁷⁷) немесе қабылдау және клиенттермен қарым-қатынасты жалғастыру кезінде аудиторлық ұйым жүргізетін сапаны бақылау процедураларын қамтуы мүмкін. Ұйымдағы басқа ішкі және сыртқы көздерден басқа, аудиторлық дәлелдердің маңызды көзі бухгалтерлік есеп деректері болып табылады. Сонымен қатар, аудиторлық дәлел ретінде пайдалануға болатын ақпаратты ұйымның мамандары немесе ол жалдаған сыртқы кеңесшілер дайындаған болуы мүмкін. Аудиторлық дәлелдерге басшылықтың алғышарттарын растайтын және растайтын ақпарат, сондай-ақ осындай алғышартқа қайшы келетін кез келген ақпарат кіреді. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда тіпті ақпараттың болмауы (мысалы, басшылықтың сұралған өтінішті беруден бас тартуы) аудитор қолданады және осылайша аудиторлық дәлел болып табылады. Аудитордың аудиторлық пікірді әзірлеу бойынша жұмысы аудиторлық дәлелдемелерді алу және бағалау болып табылады.

...

Аудиторлық тәуекел

...

Елеулі бұрмалану тәуекелдері

A40. ~~Бірінші алғышарттар және оларға сәйкес операциялар түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу бойынша ажыратылмайтын тәуекел үшін басқаларына қарағанда жоғары болуы мүмкін. ажырамас тәуекелге ажырамас тәуекел факторлары әсер етеді. Бөлінбейтін тәуекел факторларының алғышарттардың бұрмалануға ұшырауына әсер ету дәрежесіне байланысты бөлінбейтін тәуекел деңгейі бөлінбейтін тәуекел диапазоны деп аталатын шкала бойынша өзгереді. Аудитор операциялардың маңызды түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды және ақпаратты ашуды, сондай-ақ елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау процесі шеңберіндегі тиісті алғышарттарды анықтайды. Мысалы, ол күрделі есептеулер үшін немесе есептік бағалардың айтарлықтай белгісіздігіне ұшырайтын бағалау мәндерінен алынған сомалардан тұратын шоттар үшін жоғары болуы мүмкін. есеп айырысу бағаларының елеулі белгісіздігіне ұшырайтын бағалау мәндерінен алынған сомалардан тұратын шоттар бойынша қалдықтар шоттар бойынша елеулі қалдықтар ретінде айқындалуы мүмкін және аудитордың алғышарттар деңгейінде тиісті тәуекелдерге қатысты ажырамайтын тәуекелді бағалауы бағалаудың белгісіздігінің жоғары дәрежесінің нәтижесінде жоғары болуы мүмкін.~~

⁷⁷ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), *Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы*», 916-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- А40а. Ажырамайтын тәуекелге бизнес-тәуекелдердің туындауына әкеп соқтыратын сыртқы жағдайлар да әсер етуі мүмкін. Мысалы, жаңа технологиялардың дамуы нәтижесінде кез-келген өнім моральдық тұрғыдан ескіруі мүмкін, бұл оның қорларын бағалау шамадан тыс болуы мүмкін. Белгілі бір алғышартқа қатысты ажырамас тәуекелге ұйымдағы және оның қоршаған ортасындағы операциялардың бірнеше немесе барлық түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға қатысты факторлар да әсер етуі мүмкін. Мұндай факторларға, мысалы, операциялық қызметті жалғастыру үшін жұмыс капиталының жеткіліксіздігі немесе сала ұйымдары арасында банкроттықтың көп болуымен сипатталатын белгілі бір саладағы құлдырау кіруі мүмкін.
- А41. Бақылау құралдарының тәуекелі ұйымның қаржылық есептілігін дайындауға қатысы бар ұйымның мақсаттарына қол жеткізуге қауіп төндіретін анықталған тәуекелдерге қарсы тұруға арналған ұйымның басшылығы оны ~~інжі~~ бақылау құралдарын жобалаудың, енгізудің және жұмыс күйінде ұстаудың тиімділігі функциясы болып табылады. Алайда, ішкі бақылау құралдары қаншалықты жақсы жобаланса да, енгізілсе де, олар ~~інжі~~ бақылаудың ажырамас шектеулерінің салдарынан қаржылық есептіліктегі елеулі бұрмалану тәуекелдерін азайта алады, бірақ жоя алмайды. Оларға, мысалы, тұлғаның қателіктері мен қателіктері немесе бақылау құралдарын айналып өту мүмкіндігі, сөз байласу немесе басқару әрекеттерінің күшін жоятын сәтсіз басқару шешімі кіреді. Сондықтан бақылау құралдарының белгілі бір қаупі әрқашан болады. Аудиттің халықаралық стандарттары аудиттің мәні бойынша жүргізілетін процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде аудитор ішкі бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруі тиіс немесе тексере алатын жағдайларды көздейді⁷⁸.

⁷⁸ ХАС330, *Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар*, 7-17 - тармақтар

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

A42. ⁷⁹ Елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау пайыздар сияқты сандық терминдерде немесе сандық сипаты жоқ терминдерде көрсетілуі мүмкін. Қалай болғанда да, аудитордың тәуекелдерді тиісті бағалауды жүргізу қажеттілігі оларды жасауға болатын белгілі бір тәсілді таңдаудан гөрі маңызды. ХАС ~~әдетте~~ ажырамас тәуекел мен бақылау құралдарының тәуекелін жеке-жеке қарастырмай, ~~оларды «елеулі бұрмалау тәуекелдері» санатына жинақтай отырып «елеулі бұрмалау тәуекелдері» санаты ретінде қарастырады.~~ Алайда, 540 ХАС 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.)⁸⁰ ХАС330⁸¹ ~~сәйкес алғышарттар деңгейінде бағалау мәндері үшін елеулі тәуекелдерді қоса алғанда алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланулардың бағаланған тәуекелдеріне ден қою үшін одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу мен орындаудың негізін қамтамасыз ету үшін ажырамас тәуекелдің жеке бағалануын ажырамас тәуекел бақылау құралдарының және тәуекелдерінен бөлек бағалануын талап етеді. Операциялардың елеулі түрлерін, шоттар бойынша қалдықтарды елеулі бұрмалау немесе бағалау мәндерінен өзгеше ақпаратты ану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор аудиттің артықшылықты әдістеріне немесе әдіснамаларына және практикалық пайымдауларға байланысты ажырамайтын және бақылау тәуекелін жеке немесе аралап бағалауды жүргізе алады.~~

A43a. Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті одан әрі аудиторлық процедуралардың сипатын, жүргізу мерзімдерін және көлемін айқындау үшін елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтайды және бағалайды⁸².

Анықталмау тәуекелі

...

Аудиттің ажырамас шектеулері

...

Қаржылық есептіліктің табиғаты

...

Аудиторлық процедуралардың сипаты

...

Қаржылық есептіліктің уақтылығы және пайда мен шығын арасындағы теңгерім

...

⁷⁹ 200 ХАС А42 тармағы 540 ХАС (Қайта қаралған) және оған сәйкес келетін түзетулерге қатысты тиісті түзету ретінде жеке ұсынылған жаңартылған параграф үшін тұжырымдалғанына назар аударыңыз.

⁸⁰ ХАС & 540 & 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) & Бағалау мәндерінің аудиті және ақпаратты тиісті ану & Елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау &, 15 тармақ &.

⁸¹ & 300 ХАС, 7 тармақ (b) &.

⁸² 300 ХАС, 6-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

А52. А51 тармағында сипатталған тәсілдер тұрғысынан ХАС аудитті жоспарлау мен жүргізуді ұйымдастыруға қойылатын талаптарды қамтиды және аудитордан, басқалармен қатар, мыналарды талап етеді:

- тәуекелдерді бағалау процедураларын және осыған байланысты өзге де іс-қимылдарды орындау арқылы қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін негіздемесі болуы⁸³; және
- тестілеуді және бас жиынтықтарды зерттеудің басқа да тәсілдерін қандай да бір бас жиынтық туралы тұжырымдарды қалыптастыру үшін ақылға қонымды негіздемелер ала алатындай етіп қолдану⁸⁴.

Аудиттің ажырамас шектеулеріне әсер ететін басқа да мәселелер

...

Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу

ХАС сипаты (18-тармақты қара)

...

Мемлекеттік сектордағы аудиттің ерекшеліктері

...

ХАС мазмұны (19-тармақты қара)

А60. Мақсаттар мен талаптарға қосымша (талаптар «тиіс» етістігінің көмегімен Аудиттің халықаралық стандарттарында сипатталады) ХАС қолдану жөніндегі ұсынымдар және өзге де түсіндірме материалдар нысанында тиісті ұсынымдарды қамтиды. Сондай-ақ, ол осы стандартты дұрыс түсінуге қатысты мәтінді анықтайтын және терминдердің анықтамаларын қамтитын кіріспе материалдарды қамтуы мүмкін. Осылайша, ХАС толық мәтіні осы стандарттың мақсаттарын түсінуге және оның тиісті талаптарын дұрыс қолдануға тікелей байланысты.

А61. Қажет болған жағдайда қолдану жөніндегі ұсынымдарда және өзге де түсіндірме материалдарда сол немесе өзге де ХАС тиісті талаптарының одан әрі түсіндірмелері келтіріледі және оларды орындау жөнінде ұсынымдар беріледі. Атап айтқанда, мыналарды табуға болады:

- қандай да бір процедураның не үшін талап етілетінін түсіндіретін , 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) сияқты кейбір ХАС-да қамтылған қандай да бір талаптың мәніне және оның қолданылу саласына қатысты түсіндірме нақтылаулар;

⁸³ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 17-22 тармақтар.

⁸⁴ 300 ХАС; ХАС 500; ХАС 520, *Талдамалық процедуралар*; ХАС 530, *Аудиторлық іріктеу*

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- осы нақты жағдайларда орынды болуы мүмкін процедуралардың мысалдары. Кейбір ХАС, мысалы, 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019), мысалдар келтірілген.

Қолдану бойынша бұл ұсыныстар өздері талап етпесе де, олар осы немесе басқа да ХАС тиісті талаптарын дұрыс қолдану үшін маңызды. Қолдану жөніндегі осы ұсынымдар және өзге де түсіндірме материалдар сол немесе өзге де ХАС қаралатын мәселелер бойынша бастапқы ақпаратты да қамтуы мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері ауқымдылығы туралы ережелер

А65а. Кейбір ХАС масштабталу туралы ережелер енгізілді, мысалы, 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), олар қызметінің сипатына және олардың көп немесе аз күрделілігіне қарамастан барлық ұйымдарға қойылатын талаптардың қолданылуын суреттейді. Аз күрделі ұйымдар - бұл А66 тармағында көрсетілген сипаттамаларды қолдануға болатын ұйымдар.

А65б. Аудиттің кейбір ХАС енгізілген «шағын ұйымдар аудитінің ерекшеліктері», ең алдымен, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілмеген ұйымдарға сүйене отырып жасалды. Алайда, осы ерекшеліктердің кейбіреулері бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген шағын ұйымдарда есеп беру аудитін жүргізу кезінде пайдалы болуы мүмкін.

А66. Шағын ұйымдарда аудит жүргізу ерекшеліктерін айқындау мақсаттары үшін «шағын ұйым» термині, әдетте, мынадай сапалық сипаттамаларға ие ұйымды білдіреді:

- (a) ұйымды иелену мен басқарудың шоғырлануы шағын тұлғалардың қолында (әдетте, бір тұлға - бұл меншік иесі тиісті сапалық сипаттамаларға ие болған жағдайда ұйымға иелік ететін жеке немесе заңды тұлға);
- (b) мынадай бір немесе бірнеше белгілердің болуы:
 - (i) қарапайым немесе күрделі емес операциялар;
 - (ii) оңайлатылған бухгалтерлік есеп;
 - (iii) осы қызмет түрлері аясында ұсынылатын қызмет түрлері мен өнімдердің аз саны;
 - (iv) қарапайым жүйелер - ішкі бақылаудың бірнеше құралдары
 - (v) басқару деңгейлерінің аз саны, бұл ретте басшылар бақылау құралдарының кең ауқымы үшін жауап береді;
 - (vi) қызметкерлердің саны аз, олардың көпшілігі көптеген міндеттерді атқарады.

Сапалық сипаттамалардың бұл тізімі толық емес, ал сипаттамалардың өзі тек шағын ұйымдарға ғана қатысты емес, ал шағын ұйымдар міндетті түрде барлық осы сипаттамаларға ие бола бермейді.

А67 [Енді А65b – ауыстырылды]

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ KEЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Автоматтандырылған құралдар мен әдістер үшін қолданылатын ерекшеліктер

А67а. Кейбір ХАС енгізілген автоматтандырылған құралдар мен әдістерге қатысты пікірлер, мысалы, 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019) аудитор аудиторлық процедураларды орындау кезінде автоматтандырылған құралдар мен әдістерді қолдану кезінде белгілі бір талаптарды қалай қолдана алатындығын түсіндіру үшін жасалды.

Әрбір нақты ХАС-да мәлімделген мақсаттар (21-тармақты қара)

...

Қосымша аудиторлық процедураларды жүргізу қажеттілігін анықтау үшін мақсаттарды пайдалану (21(a) - тармақты қара)

...

Тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті саны жиналғанын бағалау үшін мақсаттарды пайдалану (21(b) тармақты қара):

...

Маңызды талаптарды ұстану

Маңызды талаптар (22-тармақты қара)

...

Талаптан ауытқу (23-тармақты қара)

...

Мақсатқа қол жеткізілмейді (24-тармақты қара)

...

210 ХАС, Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Аудит жүргізу үшін міндетті шарттар

...

Басшылықтың тиісті міндеттерін келісу

...

Ішкі бақылау жүйесі

...

А18. Қаржылық есептілікті дайындауды қамтамасыз ету үшін қандай ішкі бақылау құралдары қажет екенін анықтау басшылықта қалады. «Ішкі бақылау жүйесі» термині бақылау ортасы ретінде сипаттауға болатын құрамдас бөліктер шеңберіндегі қызмет түрлерінің кең ауқымын; ұйымның тәуекелдерін бағалау процедураларын; ішкі бақылау жүйесін ұйымдастырудың мониторинг процесін; қаржылық есептілікпен байланысты ақпараттық жүйені, оның ішінде тиісті бизнес процесстерді, сондай-ақ бақылау әрекетерін; және бақылау құралдарын бақылауды қамтиды. Мұндай құрылым қандай да бір ұйымдағы ішкі бақылау жүйесінің қалай жобаланатынын, енгізілетінін және жұмысқа қабілетті күйде

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

ұсталатынын немесе осы ұйым жүйенің қандай да бір құрамдас бөлігін қалай жіктей алатынын міндетті түрде көрсетпейді⁸⁵. Ұйымның ішкі бақылау жүйесі (атап айтқанда, оның бухгалтерлік регистрлері мен жазбалары немесе бухгалтерлік есеп жүйесі) басшылықтың қажеттіліктерін, Бизнесінің күрделілік дәрежесін, ұйым ұшыраған тәуекелдердің сипатын, сондай-ақ тиісті заңдар мен нормативтік актілерді көрсетеді.

230 ХАС, Аудиторлық құжаттама

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Орындалған аудиторлық процедуралар және жиналған аудиторлық дәлелдемелер туралы құжаттама

...

Нақты тестіленген баптарды немесе мәселелерді, сондай-ақ орындаушы мен тексерушіні көрсету (9-тармақты қара)

...

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері (8-тармақты қара)

...

A17. Аудиторлық құжаттаманы дайындау кезінде шағын ұйымның аудиторы аудиттің барлық аспектілері бойынша бірыңғай құжат құруды орынды және тиімді шешім деп санайды, оның ішінде қажет болған жағдайда жұмыс құжаттамасындағы растайтын материалдарға сілтемелер болуы мүмкін. Шағын ұйымның аудиті кезінде бір құжатта құжатталуы мүмкін сұрақтардың мысалдары ұйымды және оның айналасын түсінуді, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесін, жалпы стратегияны және аудит жоспарын, ХАС320⁸⁶ сәйкес анықталған маңыздылықты, бағаланған тәуекелдерді, анықталған маңызды мәселелерді қамтиды. аудиттің барысы және жасалған қорытындылар.

⁸⁵ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), А91 59 тармағы және 43-қосымша .

⁸⁶ 320 ХАС, Аудитті жоспарлау және жүргізу кезіндегі маңыздылық

ХАС 250 (Қайта қаралған), Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы немесе сақталмауына күдік анықталған кездегі аудиторлық процедуралар

...

Анықталған сақталмаудың немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдіктенудің салдарын бағалау (22-тармақты қара)

A23. 22-тармақтың талаптарына сәйкес аудитор аудиттің басқа аспектілері үшін анықталған немесе болжамды сақталмауының салдарын, аудитордың тәуекелді бағалауын және жазбаша өтініштердің сенімділігін қоса бағалайды. Аудитор анықтаған анықталған немесе болжамды сақталмаудың жекелеген нақты жағдайларының салдары, егер мұндай жағдай орын алған болса, бұзушылықты жасау мен жасырудың және бақылаудың нақты бақылау әрекеттері құралдарының арасындағы арақатынасқа, сондай-ақ ұйымда немесе оның басқаруында жұмыс істейтін, сақтамауға қатысы бар тұлғалардың басшыларының немесе жалдамалы қызметкерлерінің деңгейіне байланысты болады, әсіресе бұл ұйымның ең жоғары деңгейдегі басшылығына қатысы бар сақталмаудың салдарларына қатысты болады. 9-тармақта көрсетілгендей, аудитордың заңдарды, нормативтік актілерді немесе тиісті этикалық талаптарды ұстануы нәтижесінде 22-тармақта көзделген аудитордың міндеттеріне қатысы бар қосымша ақпарат алынуы мүмкін.

...

260 ХАС (Қайта қаралған), Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

..

Хабарлау қажет болатын мәселелер

...

Аудитті жүргізудің жоспарланған көлемі мен мерзімдері (15-тармақты қара)

...

A12. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды аудитор анықтаған маңызды тәуекелдер туралы хабардар ету оларға осы мәселелерді және олардың елеулі тәуекелдер ретінде анықталған себептерін жақсы түсінуге көмектеседі ~~аудит барысында ерекше қарауды талап етеді~~. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды маңызды тәуекелдер туралы хабардар ету мұндай тұлғаларға қаржылық есеп беру процесін қадағалау бойынша міндеттерін орындауға көмектеседі.

A13. Ақпараттандыруға арналған сұрақтар мыналарды қамтуы мүмкін: ...

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- аудитор ықылассыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмаланудың маңызды тәуекелдеріне жауап ретінде қандай шаралар қабылдауды жоспарлап отыр;
- аудитор елеулі бұрмалаудың аса жоғары бағаланған тәуекелдері бар облыстарға қатысты қандай іс-әрекеттер жасауды жоспарлап отыр;
- аудитордың ұйымның ішкі бақылау жүйесін ~~аудит үшін маңызды бөліні табылатын ішкі бақылау құралдарын~~ тексеруге көзқарасы қандай;
- аудит мәтінінде маңыздылық ұғымын қолдану.
- ...

2-қосымша

(16 (a), A19 - A20 тармақтарын қара)

Ұйымның есеп тәжірибесінің сапалық аспектілері

A19-A20 тармақтарында қаралған 16(a) - тармақтың талаптарына сәйкес ақпараттық өзара іс-қимыл мынадай мәселелерді қамтуы мүмкін.

...

Бағалау мәндері

- Бағалау мәндері өте маңызды мақалаларға қатысты мәселелер 540 ХАС (Қайта қаралған)¹ қарастырылады, мысалы, мыналарды қамтиды:
 - басшылық бағалау мәндерін тану немесе оларды қаржылық есептілікте ашу қажеттілігіне алып келуі мүмкін операцияларды, оқиғаларды және /немесе шарттарды қалай анықтайды;

...

ХАС265, Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Осы Аудиттің халықаралық стандарты (ХАС) аудиторды корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудитор анықтаған ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы тиісті түрде хабардар етуге міндеттейді. Осы стандарт ХАС315 (Қайта қаралған, 2019 ж.)⁸⁷ және ХАС330 стандарттарының талаптарына енгеннен тыс ішкі бақылау жүйесін түсінуді және бақылау құралдарының тестілерін әзірлеу мен жүргізуді қамтамасыз етуге қатысты аудиторға қосымша міндеттер жүктемейді. 260 ХАС (Қайта қаралған) қосымша талаптарды белгілейді және жүргізілетін аудитке қатысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету жөніндегі аудитордың міндеттеріне қатысты ұсынымдарды қамтиды.

⁸⁷ 315 (Қайта қаралған) ХАС, *Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау*, 12 (с) және (т)тармақтары, 21-27 тармақтар

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

2. Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитордан жүргізілетін аудитке қатысты бөлігінде ішкі бақылау жүйесін түсінуді алу талап етіледі. Тәуекелдерді бағалауды орындау кезінде аудитор ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі туралы пікір білдіру мақсатында емес, қалыптасқан жағдайларға сәйкес келетін аудиторлық процедураларды әзірлеу мақсатында ішкі бақылау құралдарын талдайды. Аудитор бақылау жүйесінің кемшіліктерін тек тәуекелдерді бағалау процесінде ғана емес, сонымен қатар аудиттің кез-келген кезеңінде де анықтай алады. Осы стандарт анықталған кемшіліктердің қайсысы туралы аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға және басшылыққа хабарлауы тиіс екенін айқындайды.

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ішкі бақылау жүйесінде кемшіліктер анықталған-анықталмағанын анықтау (7-тармақты қара)

...

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

- A3. Шағын ұйымдардағы бақылау процедураларының құрамдас бөліктерінің негізіндегі ұғымдар үлкен ұйымдардағы ұқсас болуы мүмкін, бірақ олардың орындалуына тән формализация дәрежесі әр түрлі болады. Бұдан басқа, басшылық қолданатын бақылау құралдарының салдарынан шағын ұйымдар бақылау бақылау процедураларының іс-әрекеттерінің кейбір түрлеріне мұқтаж болмауы мүмкін. Мысалы, басшылықтың тұтынушыларға тауарлық несие беру және маңызды сатып алуды бекіту жөніндегі жеке өкілеттіктері шоттар мен операциялардың маңызды қалдықтарын тиімді бақылауды қамтамасыз ете алады, бұл неғұрлым егжей-тегжейлі бақылау шараларының қажеттілігін азайтады немесе жояды.

...

Ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктер (6(b), 8-тармақтарды қара)

- A8. Бұрмалауды тиімді болдырмау немесе анықтау және түзету үшін бақылау құралдарын пайдалану схемасы олардың жеке немесе бір-бірімен үйлесетінін болжауы мүмкін. Мысалы, шоттағы қалдықтардың бұрмалануын болдырмау немесе анықтау және түзету үшін дебиторлық берешекті басқару автоматтандырылған бақылау құралдарынан және бірге жұмыс істейтін деректерді қолмен өңдейтін бақылау құралдарынан тұруы мүмкін. Ішкі бақылау жүйесінің жетіспеушілігі айтарлықтай кемшілікті білдіретіндей маңызды болмауы мүмкін. Алайда, шоттағы сол қалдыққа немесе ақпаратты, ұйымның ішкі бақылау жүйесінің алғышарттарын немесе құрамдас бөлігін бірдей ашуға әсер ететін кемшіліктердің үйлесуі бұрмалану қаупін елеулі кемшіліктерге әкелетін деңгейге дейін арттыруы мүмкін.

ХАС240, Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері

Кіріспе

Осы стандарттың қолданылу аясы

...

Ықылассыз әрекеттердің сипаттамасы

...

Ықылассыз іс-әрекеттердің алдын алу және оларды анықтау үшін жауапкершілік

...

Аудитордың міндеттері

...

- 7 Сонымен қатар, аудитор басшылықтың ықылассыз әрекеттерінен туындаған елеулі бұрмалаушылықты анықтамау қаупі қызметкердің әділетсіз әрекеттеріне қарағанда жоғары, өйткені басшылық көптеген жағдайларда бухгалтерлік деректерді тікелей немесе жанама түрде басқаруға, жалған қаржылық ақпаратты ұсынуға немесе басқа қызметкерлердің осындай ықылассыз әрекеттерді жасауының алдын алуға бағытталған бақылау процедураларын жүйесін айналып өтуге мүмкіндік алады.

Күшіне ену күні

...

Мақсаты

...

Анықтамалар

...

Талаптар

Кәсіби скептицизм

- 13 ХАС200⁸⁸ сәйкес, аудитор бүкіл аудит барысында кәсіби скептицизмді ұстануы керек, аудитордың өткен тәжірибесіне қарамастан, ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану мүмкіндігін түсінуі керек, бұл ұйым басшылығының және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адалдығы мен адалдығын көрсетеді (А7 - А8 тармақтарын қара).

⁸⁸ 200 ХАС, 15-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- 14 Керісінше сенімділікке негіз болған жағдайларды қоспағанда, аудитор жазбалар мен құжаттарды түпнұсқа ретінде қабылдай алады. Егер аудит барысында анықталған мән-жайлар аудиторды қандай да бір құжат жалған болуы мүмкін немесе қандай да бір құжаттың шарттары өзгертілген және бұл өзгеріс аудиторға ашылмаған деп ойлауға мәжбүр етсе, аудитор қосымша зерттеулер жүргізуі тиіс (А9-тармақты қара).
- 15 Егер басшылықтан немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардан алынған сұрауларға жауаптар сәйкес келмесе, аудитор мұндай сәйкессіздіктерді зерттеуі тиіс. Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау
- 16 ХАС315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау жүргізуді, сондай-ақ басшының тапсырмаға талқылауға қатыспаған аудиторлық топ мүшелеріне жеткізілуі қажет сұрақтар шеңберін айқындауды талап етеді⁸⁹. Осы талқылау барысында ұйымның қаржылық есептілігі ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалануға қалай және қандай бөлігінде ұшырауы мүмкін екендігіне, сондай-ақ ықылассыз іс-әрекеттер қалай жүргізілуі мүмкін екендігіне ерекше назар аударылуы тиіс. Талқылау барысында аудиторлық топ мүшелерінің басшылық туралы және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың адал және адал тұлғалар туралы ықтимал түсініктерін елемейі тиіс (А10 - А11 тармақтарын қара).

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

- 17 315 ХАС(Қайта қаралған, 2019 ж.)⁹⁰ талаптарына сәйкес талаптарына сәйкес аудит жүргізілетін ұйымды және оның айналасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын және ~~және~~ ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсіну мақсатында тәуекелдерді бағалау процедураларын және осыған байланысты іс-қимылдарды жүргізу кезінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін қажетті ақпарат алу үшін теріс пиғылды әрекеттердің салдарынан аудитор 2317-4324 тармақтарда сипатталған процедураларды орындауы тиіс.

Басшылық және ұйым ішіндегі өзге де тұлғалар

...

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар

- 21 Корпоративтік басқаруға жауапты барлық тұлғалар ұйымды басқаруға қатысатын жағдайларды қоспағанда⁹¹, аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымдағы ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерін анықтау және осы тәуекелдерге жауап беру жөніндегі басшылықтың қызметін, сондай-ақ ~~інші~~ бақылау жүйесін қадағалауды қалай жүзеге асыратыны туралы түсінік алуы керек осы тәуекелдерді азайту үшін басшылық белгілеген (А19 - А21 тармақтарын қара).

⁸⁹ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) 17-18 тармақтар.

⁹⁰ ~~315 (Қайта қаралған) ХАС 5—24 тармақтар~~

⁹¹ 260 ХАС (Қайта қаралған), *Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл*, 13-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

...

Ерекше немесе күтпеген қатынастарды анықтау

...

Басқа да ақпарат

- 24 Аудитор өзі алған басқа ақпаратты оның ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсететіндігіне талдау жасауы тиіс (A22-тармақты қара).

Ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелінің факторларын бағалау

- 25 Аудитор тәуекелдерді және олармен байланысты іс-әрекеттерді бағалаудың өзге де процедураларын қолдану нәтижесінде алынған ақпаратты, ол ықылассыз іс-әрекеттердің бір немесе одан да көп тәуекел факторларының бар-жоғын көрсетпейтінін бағалауы тиіс. Ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторлары міндетті түрде ықылассыз іс-әрекеттердің болуын көрсетпесе де, олар көптеген жағдайларда мұндай іс-әрекеттер орын алған жағдайларда болады, сондықтан ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін көрсетуі мүмкін (A23-A27 тармақтарын қара).

Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

- 26 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) сәйкес аудитор қаржылық есептілік деңгейінде және операциялар түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты алғышарттар деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтап, бағалауы тиіс⁹².
- 27 Теріс пиғылды әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор түсімді тануда ықылассыз әрекеттер тәуекелдерінің болуына жол беруді негізге ала отырып, түсімнің қандай түрлерін, түсімді тану жөніндегі операцияларды немесе алғышарттарды осындай тәуекелдерге әкеп соқтыратынын бағалауы тиіс. 47-тармақ аудитор осындай жол беру осы тапсырма жағдайларында қолданылмайды деген қорытындыға келген және, демек, ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелі ретінде түсімді тануды айқындамаған жағдайлар үшін қажетті құжаттаманы айқындайды (A28-A30-тармақтарды қара).
- 28 Аудитор ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан болған елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерді ол бұған дейін әлі жасамаған дәрежеде елеулі тәуекелдерге жатқызуы тиіс, демек ~~өсындай тәуекелдерге жататын бақылау әрекеттерін қоса алғанда, аудит жүргізілетін ұйымның ішкі бақылау жүйесін түсінуге қол жеткізуі~~ тәуекелдерге жауап беретін ұйымның бақылау жүйесін анықтауы, бақылау құралдарының құрылымын бағалауы және оның енгізілгенін шешуі тиіс⁹³ (A31 - A32 тармақтарды қара).

⁹² 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 2-тармақ 8.

⁹³ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 26(a)(i) және 26(d) тармақтары.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарсы шаралар

Елеулі бұрмалану тәуекелдері

...

Қаржылық есептіліктің жекелеген алғышарттары деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретіндегі аудиторлық процедуралар

...

Бақылау құралдарын айналып өтіп басшылықтың іс-қимылымен байланысты тәуекелдерге жауап ретіндегі аудиторлық процедуралар

...

32 Басшылықтың бақылау құралдарын айналып өту тәуекелдерін бағалауына қарамастан, аудитор тиісті аудиторлық процедураларды әзірлеуі және орындауы тиіс:

- (a) негізгі тіркелімдегі бухгалтерлік жазбалардың және қаржылық есептілікті дайындау кезінде жасалған өзге де түзетулердің тиісті сипатын тексеру. Осындай тексеру үшін аудиторлық процедураларды әзірлеу және орындау кезінде аудитор:
 - (i) қаржылық есептілікті дайындау процесіне қатысатын тұлғаларға бухгалтерлік жазбаларды және өзге де түзетулерді өңдеуге қатысты тиісті емес немесе ерекше әрекеттер туралы сұрау салулар жіберу;
 - (ii) есепті кезеңнің соңында орындалған бухгалтерлік жазбалар мен өзге де түзетулерді іріктеп алу;
 - (iii) бухгалтерлік жазбаларды және басқа да түзетулерді бүкіл кезең ішінде тексеру қажеттілігін қарастыру (A41 - A44 тармақтарын қара).

Аудиторлық дәлелдемелерді бағалау (A49 тармақты қара)

...

Аудитор тапсырманы орындауды жалғастыра алмайды

...

Жазбаша өтініштер

...

Басшылықты және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету

...

Реттеуші және құқық қорғау органдарын хабардар ету

...

Құжаттама

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

45 Аудитор 315 ХАС стандарты (Қайта қаралған, 2019 ж.)⁹⁴ талап ететіндей аудиторлық құжаттамаға ол елеулі бұрмалану тәуекелдерді аудиторлық құжаттамаға аудитордың аудит жүргізілетін ұйым мен оның айналасын және тәуекелдерді бағалауды түсінуінің мынадай аспектілерін қалай еңжестендіргенін және бағалағанын енгізуі тиіс⁹⁵.

- (a) аудиторлық топ мүшелері арасындағы ұйымның қаржылық есептілігінің ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекеліне ұшырауына қатысты талқылау барысында әзірленген маңызды шешімдер;
- (b) қаржылық есептілік деңгейінде және алғышарттар деңгейінде ықпалсыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың анықталған және бағаланған тәуекелдері;
- (c) ықпалсыз іс-әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерін жоюға бағытталған бақылау процедураларының құрамдасында анықталған бақылау құралдары.

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ықпалсыз әрекеттердің сипаттамасы (3 тармақты қара)

...

Кәсіби скептицизм (12-14 тармақтарды қара)

A8. Кәсіби скептицизмді ұстану туралы талап аудитор алынған ақпарат пен жиналған аудиторлық дәлелдер ықпалсыз әрекеттер салдарынан мүмкін болатын елеулі бұрмалануларды көрсете ме деген сұрақ үнемі туындауы керек дегенді білдіреді. Бұл аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылатын ақпараттың сенімділігін және бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде анықталған бақылау құралдарын талдауды қамтиды, егер олар бар болса —~~қолданыла~~ оны дайындау және ұстану кезінде қолданылады. Ықпалсыз әрекеттердің тән ерекшеліктеріне байланысты аудитордың кәсіби скептицизмі мұндай әрекеттердің салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін талдауда айрықша маңызды.

...

Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау (15-тармақты қара)

...

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілесне әрекеттер

Сұраныстарды басшылыққа жолдау

⁹⁴ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 38 ~~32~~ - тармақ.

⁹⁵ 230 ХАС «Аудиторлық құжаттама», 8 - 11 және А6-тармақтар.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Басшылықтың ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелін бағалауы
(17(а) тармақты қара)

...

Ішкі аудит қызметіне сұрау салуларды жіберу (19-тармақты қара)

A19. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) және 610 ХАС (Қайта қаралған, 2013 ж.) Ішкі аудит қызметі жұмыс істейтін ұйымдардың аудитіне қатысты талаптарды белгілейді және ұсынымдар береді⁹⁶. Осы ХАС ықылассыз әрекеттерге қатысты талаптарын орындау кезінде аудитор осы қызметтің келесі әрекеттері туралы сұрау жібере алады:

- ықылассыз іс-әрекеттерді анықтау мақсатында ішкі аудит қызметі жыл ішінде жүзеге асырған процедуралар қандай;
- басшылықтың осы процедураларды орындау нәтижесінде анықталған фактілерге барабар реакциясы болды ма

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жүзеге асыратын қадағалау шаралары туралы түсінік алу (20-тармақты қара)

A20. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тәуекелдер мониторингі, қаржылық бақылау және заңнаманың сақталуы жөніндегі ұйым жүйелерін қадағалауды жүзеге асырады. Көптеген елдерде корпоративтік басқару әдістері жақсы әзірленген және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ықылассыз іс-әрекеттер тәуекелдерін ұйымдастыруды бағалауды жүргізуді қадағалауды жүзеге асыруда және ~~інші бақылаудың тиісті құралдары~~, осындай тәуекелдерге жауап ретінде бақылау жүйесінде белсенді рөл атқарады. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың және басшылықтың міндеттері белгілі бір елдегі әртүрлі ұйымдарда әр түрлі болуы мүмкін болғандықтан, аудитордың тиісті тұлғалар жүзеге асыратын қадағалау шаралары туралы түсінік алу үшін олардың міндеттерін түсінуі маңызды⁹⁷.

A21. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жүзеге асыратын қадағалау шараларын түсіну аудит жүргізілетін ұйымның басшылық тарапынан ықылассыз іс-әрекеттерге қаншалықты ұшырайтындығы, оның ~~інші~~ бақылау жүйесі өзі төмендетуге арналған ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекелдеріне қаншалықты жауап беретіндігі, сондай-ақ басшылықтың құзыреттілік және адалдық деңгейі қандай екендігі туралы түсінік бере алады. Аудитор мұндай түсінікті бірқатар жолдармен ала алады, мысалы, осы мәселелер талқыланатын жиналыстарға қатысу, осындай жиналыстардың хаттамаларымен танысу немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға сұраныстар жіберу арқылы.

...

Басқа да ақпаратты қарау (23-тармақты қара)

⁹⁶ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 14(A) және 24(A)(ii) тармақтары ~~6 және 23~~, 610 ХАС (Қайта қаралған, 2013 ж.) *Ішкі аудиторлар жұмысының нәтижелерін пайдалану*

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

⁹⁷ 260 ХАС (Қайта қаралған), А1-А8-тармақтарда ұйымның корпоративтік басқару құрылымы анық анықталмаған жағдайларда аудитор кіммен ақпарат алмасу керектігі сипатталады.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

А23. Талдамалық процедураларды қолдану нәтижесінде алынған ақпаратқа қосымша ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау үшін ұйым және оның айналасы, ұйымның ішкі бақылау жүйесінің қаржылық есептілігін дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы туралы өзге де ақпарат пайдалы болуы мүмкін. Мұндай тәуекелдерді анықтау үшін пайдалы ақпарат аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау жүргізуге мүмкіндік береді. Бұдан басқа, аудитордың клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру процедуралары барысында алынған ақпарат, сондай-ақ сол ұйым үшін басқа тапсырмаларды орындау кезінде алынған тәжірибе, мысалы, аралық қаржылық ақпаратты шолу бойынша тапсырмалар, ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтаған кезде маңызды болуы мүмкін.

Ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторларын бағалау (24-тармақты қара)

...

А26. Қаржылық есептілікті ықылассыз жасауға және активтерді заңсыз иеленуге қатысты ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторларының мысалдары 1-қосымшада келтірілген. Тәуекел факторларының иллюстрациялық мысалдары әдетте ықылассыз әрекеттер болған жағдайда болатын үш негізгі шарт негізінде жіктеледі:

- теріс пиғылды әрекеттер жасауға итермелеу немесе қысым жасау;
- ықылассыз іс-әрекеттер жасаудың саналы мүмкіндігі;
- жасалып жатқан ықылассыз әрекеті ақтау қабілеті.

Теріс пиғылды әрекеттердің тәуекел факторлары бақылау құралдарын қарастырғанға дейін бұрмалануға ұшырауға жағдай туғызатын жағдайлар нәтижесінде туындайтын түрткі, қысым немесе мүмкіндіктерге қатысты болуы мүмкін. Басшылықтың қасақана бұрмалануын қамтитын ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары болып табылады, өйткені олар бөлінбейтін тәуекелге, бөлінбейтін қауіп факторларына әсер етеді⁹⁸. Ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары сонымен қатар ұйымның ішкі бақылау жүйесіндегі ықылассыз әрекеттерді жасауға мүмкіндік беретін немесе басшылықтың оларды ұтымды етуге деген көзқарасына немесе қабілетіне әсер етуі мүмкін жағдайларға қатысты болуы мүмкін. Ықылассыз әрекетті ақтауға мүмкіндік беретін қарым-қатынасқа байланысты ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары аудитордың бақылауына қол жетімді болмауы мүмкін. Дегенмен, аудитор мұндай ақпараттың бар екендігі туралы біле алады, мысалы, ұйымның бақылау ортасын қажетті түсінігі арқылы⁹⁹. 1-қосымшада сипатталған ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары аудиторлар кездестіретін жағдайлардың кең спектрін қамтығанына қарамастан, олар мысалдардан басқа, қауіп факторлары болуы мүмкін.

...

⁹⁸ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 12(f) - тармақ.

⁹⁹ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 21-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

Түсімді тану кезіндегі ықылассыз әрекеттер тәуекелі (26-тармақты қара)

...

Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау және ұйымның тиісті бақылау құралдарын түсіну (27-тармақты қара)

A32. Сонымен қатар, бақылау құралдарын әзірлеу және енгізу кезінде басшылық өзі енгізгісі келетін бақылау құралдарының сипаты немесе көлемі туралы, сондай-ақ ол қабылдауға дайын тәуекелдердің сипаты мен көлемі туралы пайымдаулар қалыптастыра алады. Ықылассыз іс-әрекеттерді болдырмау және анықтау үшін қандай бақылау құралдарын енгізу қажет екенін айқындау кезінде басшылық ықылассыз іс-әрекеттер нәтижесінде қаржылық есептілік елеулі бұрмалануы мүмкін тәуекелдерді талдайды. Осы талдау аясында басшылық ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерінің төмендеуімен салыстырғанда бақылаудың белгілі бір құралын енгізу және қолдау экономикалық тұрғыдан мүмкін емес деген қорытындыға келуі мүмкін.

A33. Осыған сүйене отырып, аудиторға ықылассыз әрекеттердің алдын алу және анықтау үшін басшылықты әзірлеген, енгізген және қолдайтын бақылау құралдарын түсінуге қол жеткізу маңызды. Бұл ретте ықылассыз әрекеттер нәтижесінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін азайтуға бағытталған бақылау құралдарын анықтау кезінде аудитор, мысалы, басшылық лауазымдық міндеттердің жеткіліксіз бөлінуіне байланысты тәуекелдерді қабылдауға саналы түрде шешім қабылдағанын біле алады. ~~Өең мәселелермен танысу барысында~~ жиналған ақпарат аудитордың қаржылық есептілікте ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалаушылықтар болуы мүмкін тәуекелдерді бағалауына әсер етуі мүмкін ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторларын анықтау үшін де пайдалы болуы мүмкін.

Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қарсы шаралар

Жалпы сипаттағы процедуралар (28-тармақты қара)

...

Қызметкерлерді тағайындау және оларды бақылау (29(а) тармақты қара)

...

Аудиторлық процедураларды таңдау кезінде болжамсыздық (29(с) тармақты қара)

...

Қаржылық есептіліктің жекелеген алғышарттары деңгейінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар (30-тармақты қара)

...

Бақылау құралдарын айналып өтіп басшылықтың іс-қимылымен байланысты тәуекелдерге жауап ретіндегі аудиторлық процедуралар

Бухгалтерлік жазбалар және өзге де түзетулер (32(а) - тармақты қара)

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

...

- A42. Сонымен қатар, аудитордың бухгалтерлік есепті бақылау құралдарын заңсыз айналып өтумен байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін қарастыруы маңызды рөл атқарады, өйткені автоматтандырылған процедуралар мен бақылау кездейсоқ қателіктің қаупін азайтуы мүмкін, бірақ кейбір тұлғалар осы автоматтандырылған процедураларды әділетсіз айналып өту қаупін жоймайды, мысалы, автоматты түрде көрсетілетін сомаларды өзгертілген арқылы. негізгі тіркелімде немесе қаржылық есептілікті дайындау жүйесінде.¹⁰⁰ Сонымен қатар, егер АТ пайдалану кезінде ақпарат автоматты режимде берілсе, ақпараттық жүйелерде мұндай араласудың көрінетін дәлелдері өте аз немесе мүлдем қалуы мүмкін.
- A43. Тексеру үшін бухгалтерлік жазбалар мен өзге де түзетулерді белгілеу және іріктеу кезінде және іріктеп алынған баптар бойынша растаушы материалдарды зерделудің тиісті әдісін айқындау кезінде мынадай мәселелер өзекті болып табылады:
- *ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау* - ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторларының және аудитордың теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау барысында алынған басқа да ақпараттың болуы аудиторға тексеру жүргізу үшін бухгалтерлік жазбалардың және өзге де түзетулердің нақты түрлерін белгілеуге көмектесуі мүмкін;
 - *бухгалтерлік жазбалар мен басқа да түзетулерді бақылаудың қолданылатын құралдары* - бухгалтерлік жазбалар мен басқа да түзетулерді дайындау мен жүргізуді бақылаудың тиімді құралдары аудитор осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексерген жағдайда қажетті тексерулер көлемін айтарлықтай төмендетуі мүмкін;
 - *ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процедурасы және алуға болатын дәлелдердің сипаты* - көптеген ұйымдар үшін операцияларды стандартты өңдеу қолмен және автоматтандырылған кезеңдер мен бақылау процедураларының үйлесімін қамтиды. Сондай-ақ, бухгалтерлік жазбаларды және басқа түзетулерді өңдеу қолмен де, автоматтандырылған ~~нәруәдуралар мен~~ бақылау құралдарын да қамтуы мүмкін. Егер ақпараттық технологиялар қаржылық есептілікті дайындау процесіне қатысса, бухгалтерлік жазбалар және басқа түзетулер тек электронды түрде болуы мүмкін;
 - *қасақана бұрмаланған бухгалтерлік жазбаларға немесе басқа түзетулерге тән белгілер* - дұрыс емес бухгалтерлік жазбалар немесе басқа түзетулер көптеген жағдайларда бірегей анықтайтын ерекшеліктерге ие. Мұндай ерекшеліктер (а) байланысты емес, ерекше немесе сирек пайдаланылатын шоттар бойынша орындалған; (b) әдетте бухгалтерлік жазбаларды жүргізумен айналыспайтын тұлғалар орындаған; (c) кезең соңында жүргізілген жазбаларды қамтуы мүмкін не кезең аяқталғаннан кейін жазбаларды білдіреді, бұл ретте олар бойынша түсініктемелер немесе сипаттамалар аз не олар жоқ; (d) қаржылық есептілікті дайындау алдында не кезінде орындалған және бухгалтерлік тіркелімдерде көрсетілмеген; (e) дөңгелек сандарды немесе бірдей сандармен аяқталатын сандарды қамтиды;
 - *шоттардың сипаты мен күрделілігі* - тиісті емес бухгалтерлік жазбалар немесе түзетулер (a) операция сипаты бойынша күрделі немесе ерекше болып табылатын; (b) кезең соңындағы елеулі бағалау мәндері мен түзетулері бар; (c) бұрын бұрмалануларға

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

ұшыраған; (d) уақтылы тексерілмеген немесе қайтарылмаған айырмалары бар шоттарға жатқызылуы мүмкін; (e) фирмаішілік операцияларды қамтиды; (f) ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелімен байланысты шоттарға жатады. Бірнеше орналасқан жері немесе құрамдас бөліктері бар ұйымдардың аудиті кезінде әртүрлі бөлімшелерден бухгалтерлік жазбаларды таңдаудың орындылығы қарастырылады;

- *бухгалтерлік жазбалар немесе ұйымның әдеттегі қызметінен тыс жүргізілген басқа түзетулер* - стандартты емес бухгалтерлік жазбалар ай сайынғы сату, сатып алу және қолма-қол ақша төлеу сияқты операцияларды көрсету үшін жүйелі түрде жүргізілетін бухгалтерлік жазбалармен бірдей сипаттағы және бақылау дәрежесіндегі ішкі бақылау құралдарымен қамтылмауы мүмкін.

...

Бағалау мәндері (32 (b) тармақты қара)

...

Маңызды операциялардың экономикалық негіздемесі(32 (c) тармағын қара)

...

Аудиторлық дәлелдемелерді бағалау (34-37 тармақтарды қара)

...

Жалпы қорытындыны қалыптастыру барысында аудитті аяқтау алдында орындалатын талдамалық процедуралар (34-тармақты қара)

...

Анықталған бұрмалаушылықтарды талдау (35-37 тармақтарды қара)

Аудитор тапсырманы орындауды жалғастыра алмайды (38-тармақты қара)

...

Жазбаша өтініштер (39-тармақты қара)

...

Басшылықты және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету

Басшылықты хабардар ету (40-тармақты қара)

...

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (41-тармақты қара)

...

Ықылассыз іс-әрекеттерге қатысы бар басқа да мәселелер (42-тармақты қара)

...

Реттеуші және құқық қорғау органдарын хабардар ету (43-тармақты қара)

...

Ықылассыз әрекеттердің қауіп факторларының мысалдары

Осы Қосымшада келтірілген ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторлары аудиторлар бірқатар жағдайларда тап болуы мүмкін факторлардың мысалдары болып табылады. Аудитордың қызметіне тікелей қатысы бар ықылассыз іс-әрекеттердің екі түріне жататын мысалдар жеке келтірілген, атап айтқанда: қаржылық есептілікті дайындаудағы ықылассыз әрекет және активтерді заңсыз иемдену. Ықылассыз іс-әрекеттердің осы түрлерінің әрқайсысы бойынша тәуекел факторлары, әдетте, теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану жағдайларында болатын негізгі үш шарт негізінде одан әрі жіктеледі: (а) түрткі/қысым, (b) мүмкіндік, (c) қатынас/ақтау. Осы тәуекел факторлары көптеген жағдайларды қамтығанына қарамастан, олар тек мысалдар болып табылады және тиісінше аудитор қосымша немесе басқа да тәуекел факторларын анықтай алады. Бұл мысалдардың барлығы барлық жағдайларда бірдей бола бермейді, олардың кейбіреулері әртүрлі мөлшердегі ұйымдарда немесе меншіктің әртүрлі сипаттамалары немесе қызмет ерекшеліктері бар үлкен немесе аз мәнге ие болуы мүмкін. Сонымен қатар, қауіп факторларының келтірілген мысалдарын орындау тәртібі олардың салыстырмалы маңыздылығын немесе олар кездесетін жиілікті көрсетуге бағытталған емес.

Ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары бақылау құралдарын қарастырғанға дейін бұрмалануға ұшырауға жағдай жасайтын мән-жайлар нәтижесінде туындайтын түрткі, қысым немесе мүмкіндіктерге қатысты болуы мүмкін (яғни, ажырамас тәуекел). Мұндай факторлар ажырамайтын тәуекелге әсер ететін бөлігінде ажырамайтын тәуекел факторлары болып табылады және басшылықтың екіжүзділігінің нәтижесі болуы мүмкін. Мүмкіндіктерге қатысты ықылассыз іс-әрекеттердің тәуекел факторлары ажырамайтын тәуекелдің өзге де анықталған факторларының нәтижесінде де туындауы мүмкін (мысалы, күрделілік немесе белгісіздік нәтижесінде ықылассыз іс-әрекеттердің салдарынан бұрмалануға ұшырауға әкеп соқтыратын мүмкіндіктер туындауы мүмкін). Мүмкіндіктерге қатысты ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары ұйымның ішкі бақылау жүйесінің жағдайларына, мысалы, осындай мүмкіндіктерді тудыратын ұйымның ішкі бақылауының шектеулері немесе кемшіліктері сияқты байланысты болуы мүмкін. Қарым-қатынасқа немесе ақтауға байланысты ықылассыз әрекеттердің тәуекел факторлары, атап айтқанда, ұйымның бақылау ортасының шектеулері немесе кемшіліктері нәтижесінде пайда болуы мүмкін.

Қаржылық есептілікті ықылассыз жасау салдарынан бұрмалануларға жататын тәуекел факторлары

Төменде қаржылық есептілікті ықылассыз жасау салдарынан бұрмалануларға жататын тәуекел факторларының мысалдары келтірілген.

Ынталандыру/қысым

Қаржылық тұрақтылыққа немесе пайдалылыққа экономика, сала немесе ұйым деңгейінде мынадай (немесе оларға көрсететін мынадай белгілер ретінде) операциялық қызметтің осындай жағдайларына қауіп төнеді:

...

Төмендегі факторларға байланысты үшінші тараптардың үміттерін қанағаттандыру үшін нұсқаулыққа шамадан тыс қысым бар:

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

...

Қолда бар ақпарат басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың жеке қаржылық жағдайы мынадай факторлардың салдарынан ұйым қызметінің қаржылық нәтижелеріне қауіп төндіретінін көрсетеді:

...

Мүмкіндігі

Саланың немесе ұйымның операциялық қызметінің сипаты қаржылық есептілікті дайындау кезінде теріс пиғылды көріну үшін мүмкіндіктер жасайды, олар мынадай мән-жайлар салдарынан туындауы мүмкін:

...

Басшылықтың қызметін қадағалау мыналардың салдарынан тиімсіз:

...

Күрделі немесе тұрақсыз ұйымдық құрылым бар, оны келесі белгілер көрсетеді:

...

~~Ішкі бақылау құрамдас бөліктерінің жеткіліксіздігі~~ Ішкі бақылау кемшіліктері келесі жағдайларға байланысты туындайды:

- автоматтандырылған бақылау құралдарын және аралық қаржылық есептілікті бақылау құралдарын қоса алғанда, ұйымның ішкі бақылау жүйесінің ~~бақылау құралдарының~~ қанағаттанарлықсыз ~~мониторингі~~ мониторингтік процесі (егер сыртқы есептілікті ұсыну талап етілсе);
- бухгалтерлік есеп, ақпараттық технологиялар бөлімшелерінде немесе ішкі аудит қызметінде кадрлардың жоғары тұрақсыздығы немесе тиімсіз қызметкерлерді жалдау;
- ішкі бақылау жүйесінде елеулі кемшіліктердің болуы жағдайын қоса алғанда, тиімсіз есепке алу және ақпараттық жүйелер.

Қатынас / ақтау

Активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмаланулардан туындаған тәуекел факторлары

Активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмалануларға қатысты тәуекел факторларын, әдетте, ықылассыз әрекеттер жағдайында болатын үш негізгі шартқа сәйкес топтарға бөлуге болады: ынталандыру/қысым, мүмкіндік және қатынас/ақтау. Қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау салдарынан бұрмалануға жататын тәуекел факторларының кейбірі активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмалану жағдайларында да орын алуы мүмкін. Мысалы, басшылықтың тиімсіз мониторингі және ішкі бақылау жүйесіндегі өзге де кемшіліктер қаржылық есептілікті дайындау кезінде ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан бұрмаланулар кезінде де, активтерді заңсыз иемдену салдарынан да орын алуы мүмкін. Төменде активтерді заңсыз иемдену салдарынан бұрмаланумен байланысты тәуекел факторларының мысалдары келтірілген.

Ынталандыру/қысым

...

Мүмкіндігі

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Кейбір сипаттамалық белгілер немесе жағдайлар заңсыз иемдену үшін активтердің осалдығын арттыруы мүмкін. Мысалы, активтерді заңсыз иемдену мүмкіндігі келесі жағдайлар болған кезде артады:

..

Активтерді ~~ішкі~~ бақылаудың жеткіліксіздігі заңсыз иемдену үшін осы активтердің осалдығын арттыруы мүмкін. Мысалы, активтерді заңсыз иемдену келесі:

- лауазымдық міндеттерді бөлудің немесе тәуелсіз тексерулер жүргізудің жеткіліксіздігі;
- іссапар және өзге де өтемдер сияқты жоғары басшылықтың шығыстарын жеткіліксіз қадағалау;
- басшылықтың материалдық жауапты қызметкерлерге қадағалауының жеткіліксіздігі, мысалы, қашықтағы аумақтық бөлімшелерді бақылаудың немесе мониторингтің жеткіліксіздігі;
- активтерге қол жеткізе отырып, қызметкерлердің бос лауазымдарына іріктеу кезінде кандидаттарды тексерудің жеткіліксіздігі;
- активтерді тиісінше есепке алмау;
- операцияларды жүргізуге рұқсат беру және авторизациялау жүйесінің сәйкессіздігі (мысалы, сатып алу саласында);
- ақша қаражатының, инвестициялардың, қорлардың немесе негізгі құралдардың физикалық сақталуын ұйымдастырудың кемшіліктері;
- активтерді толық және тұрақты түгендеудің болмауы;
- операцияларды жеткіліксіз дер кезінде және тиісті түрде құжаттау, мысалы, сатып алушылардан қайтарған кезде тиісті шотты кредиттеу бойынша;
- негізгі бақылау функцияларын орындайтын қызметкерлер үшін міндетті демалыстардың жеткіліксіздігі;
- басшылықтың ақпараттық технологияларды түсінбеуі, бұл ақпараттық технологиялар саласында жұмыс істейтін қызметкерлерге активтерді заңсыз иеленумен айналысуға мүмкіндік береді;
- жүйелік журналдардағы жазбаларды бақылау және тексеру құралдарын қоса алғанда, автоматтандырылған журналдарға қол жеткізу құқығын бақылаудың жеткіліксіз құралдары.

Қатынас / ақтау

- Активтерді ішкі бақылаудың жеткіліксіздігі заңсыз иемдену үшін осы активтердің осалдық деңгейін арттыруы мүмкін.
- активтерді заңсыз иемденуге қарсы ~~ішкі~~ бақылау құралдарын елемеу, бұл қолданыстағы бақылау құралдарын айналып өту немесе ішкі бақылау жүйесіндегі белгілі кемшіліктер үшін қажетті шараларды қабылдамау;
- ұйымның наразылығын немесе наразылығын немесе қызметкерлермен өзара іс-қимыл қалай жүзеге асырылатындығын көрсететін мінез-құлқ;
- активтерді заңсыз иемдену орын алғанын көрсетуі мүмкін мінез-құлқындағы немесе өмір салтындағы өзгерістер;
- ұсақ ұрлыққа төзімділік.

Ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде ықтимал аудиторлық процедуралардың мысалдары

Төменде қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау салдарынан да, активтерді заңсыз иемдену салдарынан да ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде ықтимал аудиторлық процедуралардың мысалдары келтірілген. Бұл процедуралар жағдайлардың кең спектрін қамтығанына қарамастан, бұл мысалдардан басқа ештеңе емес, сондықтан олар белгілі бір жағдайда ең қолайлы және сәйкес келмеуі мүмкін. Сонымен қатар, процедуралар туралы ақпаратты ұсыну тәртібі олардың салыстырмалы маңыздылығын көрсетуді мақсат етпейді.

Алғышарттар деңгейінде талдау

Аудитордың ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау нәтижелері бойынша нақты аудиторлық процедуралар анықталған тәуекел факторларының түрлеріне немесе үйлесіміне не ықылассыз іс-әрекеттер жағдайларына, сондай-ақ операциялардың түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға, олар ықпал етуі мүмкін ақпарат пен алғышарттарды ашуға байланысты өзгеріп отырады.

Төменде жауаптардың нақты мысалдары келтірілген:

...

- егер қандай да бір сарапшының теріс пиғылды іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі жоғары қаржылық есептілік бабына қатысты жұмысы ерекше мәнге ие болса - оның тұжырымдары негізсіз болып табылмайтынын анықтау мақсатында осы сарапшының кейбір немесе барлық жорамалдарына, әдістеріне немесе қорытындыларына жататын қосымша процедураларды жүргізу не осы қорытындылар үшін тарту тағы бір сарапшының мақсаттары;

...

Нақты аудиторлық процедуралар - қаржылық есептілікті ықылассыз дайындау салдарынан бұрмалау

Қаржылық есептілікті дайындау кезінде ықылассыз іс-әрекеттің салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін аудитордың бағалауына жауап шараларының мысалдары бірқатар процедураларды қамтиды.

...

Ықылассыз әрекеттер жасау мүмкіндігін көрсететін жағдайлардың мысалдары

Төменде қаржылық есептілікте ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану болуы мүмкін екендігін көрсететін мән-жайлардың мысалдары келтірілген.

...

ХАС 300, Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Құжаттама (12-тармақты қара)

...

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A21. A11 тармағында көрсетілгендей, тиісті қысқа меморандум шағын ұйымның аудит стратегиясын құжаттық ресімдеу ретінде қызмет ете алады. Аудит жоспарын әзірлеу кезінде осындай бағдарламалар мен тізімдердің аудитордың тәуекелді бағалауын қоса алған аудиторлық тапсырманың нақты жағдайларын ескере отырып қолданылады дегенде шағын ұйымда орын алатын тиісті бақылау¹⁰¹ құралдарының бақылау іс-шараларының саны аз деген болжам негізінде жасалған стандартты аудиторлық бағдарламалар немесе бақылау тізімдері пайдаланылуы мүмкін (А 19-тармақты қара)

ХАС 402, Қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланатын ұйым аудитінің ерекшеліктері

Кіріспе

Осы стандарттың қолданылу аясы

1 Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) пайдаланушы ұйым бір немесе одан да көп қызмет көрсететін ұйымдардың қызметтерін пайдаланған жағдайларда аудитордың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау жөніндегі міндеттерін белгілейді. Атап айтқанда, онда елеулі бұрмаланудың тәуекелдерін айқындау мен бағалау үшін жеткілікті аудит үшін ұйымның ішкі бақылау жүйесінің қаржылық есептілігін дайындау, сондай-ақ осы тәуекелге жауап ретінде одан арғы аудиторлық процедураларды әзірлеу мен орындау кезінде маңызды пайдаланушы ұйымның түсінігін алу кезінде ХАС315 (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹⁰² және ХАС330¹⁰³ қолданатын пайдаланушы ұйымның аудиторы ашады.

¹⁰¹ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 26(А) тармақ.

¹⁰² 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, *Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау*

¹⁰³ 300 ХАС, *Бағаланған тәуекелдерге жауап ретіндегі аудиторлық процедуралар*

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

3. Қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер осы қызметтер мен оларды бақылау құралдары қаржылық есептілікті дайындауға қатысты тиісті бизнес-процестерді қоса алғанда пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесінің бөлігі болып табылатын жағдайда пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінің нақты аудиті үшін қолданылады. Қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының көпшілігі қаржылық есептілікті дайындауға қатысы бар пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесінің бөлігі қаржылық есептілікпен байланысты болуы мүмкін екендігіне қарамастан нақты бір аудит үшін қолданылатын басқа да құралдар немесе оған жататын бақылау құралдары қолданылуы мүмкін, мысалы, активтердің сақталуын бақылау құралдары. Қызмет көрсететін ұйымның қызметтері қаржылық есептілікті дайындауға қатысты тиісті бизнес-процестерді қоса алғанда, егер мұндай қызметтер келесі элементтердің кез келгеніне қатысты болса: пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесінің бөлігі болып табылады.
- (a) операциялардың елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты ақпарат және оның негізгі тіркелімнен және қосалқы тіркелімдерден алынғанына немесе олардан тыс алынғанына қарамастан, пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесі арқылы қолмен немесе АТ-ны пайдалана отырып өтеді. пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігі үшін елеулі болып табылатын пайдаланушы ұйымның қызметі шеңберіндегі операциялардың түрлері. Бұл қызмет көрсететін ұйымның қызметтері оған әсер ететін жағдайларды қамтиды:
- (i) (b) ақпараттық технологиялар (АТ) жүйесіндегі, деректерді қолмен оңдеу кезіндегі процедуралар, олардың көмегімен пайдаланушы ұйымның осындай операциялары бастамашылық етіледі, қорытылады, өңделеді және қажеттілігіне қарай түзетіледі, негізгі тіркелімге көшіріледі және қаржылық есептілікте көрсетіледі; операциялар қалай бастамаланады олар туралы ақпарат қалай жазылады, өңделеді, қажеттілігіне қарай түзетіледі, негізгі тіркелімге енгізіледі және қаржылық есептілікте көрсетіледі;
- (ii) қаржылық есептілікте операциялардан басқа оқиғалар мен жағдайлар туралы ақпарат қалай жиналады, өңделеді және ашылады.
- (b) (e) электрондық нысанда да, сондай-ақ қол режимінде орындалған, тиісті бухгалтерлік есептің деректері, растайтын ақпарат және пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігіндегі нақты шоттар және 3(a) тармағына сәйкес ақпарат беруге қатысты, бастамашылық ету, есепке алу үшін қолданылатын басқа да растайтын деректер мен есеп беруде көрсету; сондай-ақ қате деректерді түзету және ақпаратты негізгі тіркелімге беру тәртібі де осыған жатады;
- (d) пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесінің операциялар болып табылмайтын, бірақ қаржылық есептілік үшін маңызды болып табылатын оқиғалар мен мән-жайларды белгілеу тәсілі;
- (ce) пайдаланушы ұйымның ақпараттық жүйесі операциялар болып табылмайтын, бірақ қаржылық есептілік үшін елеулі болып табылатын оқиғалар мен мән-жайларды тіркейтін тәсіл, 3(b) - тармақта сипатталған деректерден, оның ішінде ақпаратты ашуға және операциялардың елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға қатысты бағалау мәндеріне қатысты деректерден ақпаратты операциялар болып табылмайтын, бірақ қаржылық есептілік үшін маңызды болып табылатын оқиғалар мен жағдайларды ашу;
- (d) жоғарыдағы (a)-(c) тармақтарға қатысы бар ұйымның АТ - ортасы.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- (f) ~~бір жолғы, ерекше операцияларды немесе түзетулерді есепке алу үшін қолданылатын стандартты емес бухгалтерлік жазбаларды қоса алғанда, бухгалтерлік жазбалармен байланысты бақылау құралдары.~~

...

Мақсаты

- 7 Пайдаланушы ұйым қызмет көрсететін ұйымның қызметтерін пайдаланған кезде пайдаланушы ұйымның аудиторының мақсаттары:
- (a) қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипаты мен маңыздылығын және олардың елеулі бұрмалау тәуекелдерін сәйкестендіру ~~анықтау~~ және бағалау үшін тиісті негізді қамтамасыз ету үшін жеткілікті ~~нақты аудит үшін қолданылатын және~~ пайдаланушы ұйымның ішкі бақылау жүйесіне әсері туралы түсінік алу;
 - (b) осы тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу.

...

Талаптар

Ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер туралы түсінік алу

10. ~~Нақты аудитке қолданылатын~~ ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу кезінде 315 ХАС сәйкес (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹⁰⁴ қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтерге жататындардан, оның ішінде қызмет көрсететін ұйым өндейтін операцияларға қолданылатындардан, сондай-ақ олардың құрылымын бағалайтын және олардың іске асырылғанын анықтайтын¹⁰⁵ пайдаланушы-ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйымның бақылау қызметінің құрамдас бөлігінде бақылау құралдарын бөлуі ~~тиісті бақылау құралдарының құрылымы мен іске асырылу тәсілін бағалауы~~ тиіс¹⁰⁶. (A12-A14 тармақтарды қараы).
11. Пайдаланушы-ұйымның аудиторы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мен бағалаудың тиісті негізін қамтамасыз ету үшін қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтердің сипаты мен маңыздылығы туралы жеткілікті түсінік алуға бола ма екендігін және ~~жүргізілген аудитпен байланысты~~ олардың пайдаланушы ұйымның ішкі бақылау жүйесіне әсерін анықтауы тиіс.
12. Егер пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйымның ақпаратынан осы мәселелер туралы жеткілікті түсінік ала алмаса, пайдаланушы ұйымның аудиторы төменде көрсетілгендердің ішінен бір немесе бірнеше процедураларды жүргізу арқылы осындай түсінік алуы тиіс:

...

¹⁰⁴ ~~315 (Қайта қаралған) ХАС, 12 тармақ.~~

¹⁰⁵ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 26(A) тармақ.

¹⁰⁶ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 26(d) тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- (с) қызмет көрсететін ұйымға бару және қызмет көрсететін ұйымда тиісті бақылау құралдары туралы қажетті ақпарат беретін процедураларды орындау
- (d) қызмет көрсететін ұйымда ~~түсінік~~ бақылау құралдары туралы қажетті ақпаратты беретін процедураларды орындау үшін басқа аудиторды тарту (A15 - A20 тармақтарын қара)

Ұйым аудиторының - қызмет көрсететін ұйымның пайдаланушысын түсінуін растау үшін 1-ші және 2-ші типтегі есептерді пайдалану

14. Егер пайдаланушы ұйымның аудиторы 1 немесе 2 типті есепті аудиторлық дәлелдемелер ретінде қызмет көрсететін ұйымда бақылау құралдарының құрылымы мен іске асырылу тәсілін пайдаланушы ұйым аудиторының түсінуін растау үшін пайдалануды жоспарласа, пайдаланушы ұйымның аудиторы мыналарды орындау тиіс:

...

- (b) ~~нақты аудит үшін қолданылатын~~ қызмет көрсететін ұйымның пайдаланушы ұйымның ~~ішкі~~ бақылау жүйесін түсіну үшін есепте қамтылған дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, қызмет көрсететін ұйым ұсынатын қызметтер туралы түсінік алу

...

Пайдаланушы ұйымнан жеткілікті түсінік алу мүмкін болмаған жағдайларда одан арғы процедуралар (12-тармақты қара)

...

A19. Нәтижесінде пайдаланушы ұйым ұсынатын қызметтермен байланысты қызмет көрсететін ұйымның тиісті бақылау құралдары туралы қажетті ақпарат алынатын процедураларды жүргізу үшін басқа аудитор тартылуы мүмкін. Егер 1 немесе 2 типті есеп шығарылса, осы процедураларды орындау үшін пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсететін ұйымның аудиторын тарта алады, өйткені қызмет көрсететін ұйымның аудиторы мен қызмет көрсететін ұйым арасында қатынастар орнатылған. Пайдаланушы ұйымның аудиторы басқа аудитордың жұмыс нәтижелерін пайдаланған кезде ХАС600¹⁰⁷ нұсқауларын пайдалы деп санауы мүмкін, өйткені бұл стандарт басқа аудитордың жұмысын (оның ішінде осы аудитордың тәуелсіздігі мен кәсіби құзыреттілігін) түсінуге, басқа аудитордың жұмысына қатысуға байланысты. осындай жұмыстың сипаты, мерзімі мен көлемін жоспарлау, сондай-ақ жеткіліктілік пен тиісті бағалау жиналған аудиторлық дәлелдердің сипаты.

....

107 ХАС600, *Ерекше пікір - Топтың қаржылық есептілігінің аудиті (аудиторлар жұмысын қоса алғандағы құрамдас бөліктер)*, 2-параграфта былай делінген: «Аудитор Осы ХАС қажет болған жағдайда бейімделген жағдайда таба алады, бұл аудитор басқа аудиторларды Топтың қаржылық есептілігі болып табылмайтын қаржылық есептілік аудитіне тартқан кезде пайдалы болады...». Сондай-ақ, ХАС 600 19-тармағын қара

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Ұйымның аудиторы-қызмет көрсететін ұйымның пайдаланушысы түсіну үшін 1-ші және 2-ші типтегі есептерді пайдалану (13-14 тармақтарды қара)

A22. 1 немесе 2 типті есеп пайдаланушы ұйым туралы ақпаратпен бірге пайдаланушы ұйымның аудиторына келесі сұрақтар туралы түсінік алуға көмектеседі:

- (a) қызмет көрсететін ұйымның қосалқы мердігерлерін пайдалануды қоса алғанда, пайдаланушы ұйымның операцияларын өндеуге әсер етуі мүмкін қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдарының аспектілері;
- (b) пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінде елеулі бұрмалаулар туындауы мүмкін операциялардың осы ағынындағы салаларды айқындау мақсатында қызмет көрсетуші ұйым арқылы елеулі операциялар ағыны;
- (c) пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінің алғышарттары үшін маңызды болып табылатын қызмет көрсетуші ұйымның бақылау құралдарының мақсаттары
- (d) пайдаланушы ұйымның қаржылық есептілігінде елеулі бұрмалануларға әкеп соғуы мүмкін операцияларды өндеуде қателерді болдырмау немесе табу және түзету мақсаттары үшін қызмет көрсетуші ұйымның бақылау құралдарының тиісті түрде әзірленгені және енгізілгені туралы мәселе.

1 немесе 2 типті есеп пайдаланушы ұйымның аудиторына елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін жеткілікті мәліметтер алуға көмектеседі. Алайда, 1 типті есепте операциялық тиімділік және ~~түп~~ бақылау құралдары туралы ешқандай дәлел жоқ.

Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау

...

Бақылау құралдарын тексеру

A29. Пайдаланушы ұйымның аудиторы 300 ХАС стандартына сәйкес белгілі бір жағдайларда бақылаудың ~~түп~~ құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді жинау үшін бақылау құралдарының тестілерін әзірлеуі және жүргізуі тиіс. Қызмет көрсететін ұйымның мәтінінде бұл талап келесі жағдайларда қолданылады:

A30. Егер 2 типтегі есеп болмаса, пайдаланушы ұйымның аудиторы пайдаланушы ұйым арқылы қызмет көрсететін ұйыммен байланыса алады және қызмет көрсететін ұйымның аудиторынан ~~түп~~ бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді қамтитын 2 типті есепті дайындауды сұрай алады немесе қызмет көрсететін ұйымда процедуралар жүргізу үшін пайдаланушы ұйымның аудиторы осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеретін басқа аудиторды тарта алады. Пайдаланушы ұйымның аудиторы қызмет көрсететін ұйыммен келісе отырып, оған барып, ~~түп~~ бақылау құралдарын тексере алады. Пайдаланушы ұйымның аудиторының тәуекелдерді бағалауы басқа аудитордың жұмысы және пайдаланушы ұйымның аудиторының өз процедураларын жүргізуі нәтижесінде алынған барлық дәлелдемелердің комбинациясына негізделеді.

2-типті есепті қызмет көрсететін ұйымдағы бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелі ретінде пайдалану

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

A33. Пайдаланушы ұйымның аудиторы 2 типті есеппен қамтылған кезеңнен тыс уақытта қызмет көрсететін ұйымның қолданылатын бақылау құралдарындағы елеулі өзгерістер туралы қосымша дәлелдер жинау немесе жүргізілуі қажет қосымша аудиторлық процедуралардың тізбесін анықтау қажет болуы мүмкін. Қызмет көрсететін ұйымның аудиторының есебімен қамтылған уақыт кезеңінен тыс әрекет еткен қызмет көрсететін ұйымның бақылау құралдары туралы қандай қосымша аудиторлық дәлелдер алу керектігін анықтау кезінде маңызды факторлар мыналарды қамтуы мүмкін:

...

- ~~пайдаланушы ұйымның бақылау құралдарының мониторингі~~ ішкі бақылау жүйесінің мониторингі бойынша пайдаланушы ұйым қолданатын бақылау ортасының және процедураның тиімділігі.

A34. Қосымша аудиторлық дәлелдемелер, мысалы, бақылау құралдарының тестілерін қалған кезеңге тарату есебінен немесе пайдаланушы ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторингі ~~пайдаланушы ұйымның бақылау құралдарының мониторингі~~ бойынша пайдаланушы ұйым қолданатын процедураларды тестілеу есебінен алынуы мүмкін.

A39. Пайдаланушы ұйымның аудиторы аудит барысында анықталған елеулі кемшіліктер туралы басшылыққа да, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға да уақтылы жазбаша түрде хабарлауы тиіс. Пайдаланушы ұйымның аудиторы, сонымен қатар, аудитордың кәсіби пікіріне сәйкес, басшылықтың назарын аудару үшін жеткілікті маңызды болып табылатын аудит барысында анықталған ішкі бақылау жүйесіндегі басқа кемшіліктер туралы тиісті жауапкершілік деңгейі бар басшылыққа уақтылы хабарлауы керек.¹² Пайдаланушы-ұйымның аудиторы жүргізілетін аудит барысында анықтай алатын және басшылыққа және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға пайдаланушы-ұйымның сұрақтарына мыналар кіреді:

- пайдаланушы ұйым пайдалана алатын ішкі бақылау жүйесінің мониторингі ~~бақылау құралдарының кез келген мониторингі~~ бойынша процедураларда пайдаланушы ұйым қолданатын кез келген бақылау құралдары, оның ішінде 1-типті немесе 2-типті есеп нәтижелері бойынша анықталған;

...

300 ХАС, Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудитордың қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹⁰⁸ сәйкес аудитор анықтаған және бағалаған елеулі бұрмалау тәуекелдеріне қатысты процедураларды әзірлеу және жүргізу жөніндегі міндеттерін белгілейді.

¹⁰⁸ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) ~~Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау.~~

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Күшіне ену күні

2. Осы ХАС 2009 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

3. Аудитордың мақсаты осындай тәуекелдер бойынша тиісті аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу арқылы елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу болып табылады.

Анықтамалар

4. ХАС мақсаты үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналарға ие:
 - (a) мәні бойынша тексеру процедурасы - алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалауларды анықтауға арналған аудиторлық процедура. Мәні бойынша тексеру процедуралары мыналарды қамтиды:
 - (i) операциялар түрлерінің, шоттар бойынша қалдықтардың егжей-тегжейлі тестілері және ақпаратты ашу);
 - (ii) мәні бойынша тексерудің талдамалық процедуралары.
 - (b) бақылау құралдарын тестілеу - алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалауларды болдырмау немесе анықтау және жою мақсатында бақылау құралдарын қолданудың операциялық тиімділігін бағалауға арналған аудиторлық процедура.

Талаптар

Жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар

5. Аудитор қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы аудиторлық процедураларды әзірлеуге және іске асыруы тиіс (A1 - A3 тармақтарын қара).

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар

6. Аудитор қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерін ескере отырып және оларға жауап ретінде айқындалатын сипаты, мерзімі мен көлемі одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуі және орындауы тиіс (A4 - A8, A42 - A52-тармақтарды қара)
7. Бұдан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу кезінде аудитор:
 - (a) маңызды операциялардың әрбір түрі, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу бойынша алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалау тәуекелін бағалау негіздерін қарау, оның ішінде:
 - (i) операциялардың тиісті түрінің, шот бойынша қалдықтың немесе ақпаратты ашудың тиісті ерекшеліктерімен негізделген елеулі мәнді бұрмаланудың ықтималдығын (яғни ажырамас тәуекел);

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- (ii) аудиторға осы бақылау құралдарының тиімді екендігін анықтау үшін аудиторлық дәлелдемелер алу талабын білдіретін (яғни, мәні бойынша тексеру процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сүйенеді тиімділігін тестілеуді жоспарлайды) тәуекелді бағалау шеңберінде тиісті бақылау құралдарының (яғни, бақылау құралдарының тәуекелі) есепке алынғанын тексеруді (A9 - A18 тармақтарын қара)
- (b) аудитор жоғары деп бағалаған тәуекелдерге жауап ретінде неғұрлым сенімді дәлелдер алыңыз (A19-тармақты қара).

Бақылау құралдарының тестілері

8. Аудитор, егер:

- (a) олардың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы бақылау құралдарының тиімді болуын күтуді қамтыса (яғни аудитор тексеру процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенім артпағандықтан тиімділігін тестілеуді жоспарлайды); немесе
- (b) тек тексеру процедураларының өзі алғышарттар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуы қамтамасыз ете алмаса (A20 - A24 тармақтарын қара) тиісті бақылау құралдарына бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін бақылау құралдарын әзірлеуге және сынақтан өткізуі тиіс.

9. Бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу және жүргізу кезінде аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне неғұрлым көп сенім артса, аудиторлық дәлелдерді неғұрлым сенімді алуға тиіс (A25-тармақты қара).

Бақылау құралдарын тестілеудің сипаты мен көлемі

10. Бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу және өткізу кезінде аудитор:

- (a) анықтауды қоса алғанда, бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін пікіртерімен үйлестіре отырып, өзге де аудиторлық процедураларды орындайды:
 - (i) аудит жүргізілетін кезеңнің тиісті сәттерінде бақылау құралдары қалай қолданылды;
 - (ii) олар қаншалықты дәйекті қолданылды
 - (iii) оларды кім және не арқылы қолданды (A26 - A29 тармақтарын қара);
- (b) тестіленетін бақылау құралдары басқа бақылау құралдарына (жанама бақылау құралдарына) тәуелді ме, жоқ па, егер солай болса, осы жанама бақылау құралдарының операциялық тиімділігін растайтын аудиторлық дәлелдерді алу қажет пе, жоқ па, соны анықтау әлі қаралмаған шамада (A30 - A31 тармақтарын қара).

Бақылау құралдарын тестілеуді өткізу мерзімдері

**ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР**

11. Осы стандарттың 12 және 15-тармақтарына сәйкес өзінің бақылау құралдарына сенім арту ниетін тиісті түрде негіздеу үшін аудитор бақылау құралдарына белгілі бір сәтте немесе осы бақылау құралдарына сенім артуға ниет білдірген бүкіл кезең ішінде тестілеу жүргізуі тиіс (А32-тармақты қара).

Аралық кезең ішінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану

12. Егер аудитор аралық кезең шеңберінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алса, ол:
- (a) осы аралық кезең аяқталғаннан кейін болған осы бақылау құралдарындағы елеулі өзгерістердің аудиторлық дәлелдемелерін алу
 - (b) қалған кезеңге қатысты қандай қосымша аудиторлық дәлелдемелер алу керектігін анықтау (А33 - А34-тармақтарды қара).

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану

13. Алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерін пайдалануға жол беріле ме және, егер рұқсат етілсе, бақылау құралдарын тестілеуді қайтадан жүргізу қажет болатын уақыт кезеңінің ұзақтығы қандай болуы тиіс деген мәселені шешу кезінде аудитор:
- (a) ұйымның бақылау ортасын, ұйымның ішкі бақылау жүйесінің мониторингі процедурасын, сондай-ақ ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процедурасын қоса алғанда, ұйымның ішкі бақылау жүйесінің өзге де элементтерінің құрамдас бөліктерінің операциялық тиімділігі;
 - (b) Осы бақылау құралы қолмен немесе автоматтандырылған болып табыла ма деген мәселені қоса алғанда, қаралып отырған бақылау құралының өзіне тән ерекшеліктерінің салдарынан туындайтын тәуекелдерін;
 - (c) ақпараттық технологияларды бақылаудың жалпы құралдарының операциялық тиімділігін;
 - (d) алдыңғы аудит барысында белгіленген осы бақылау құралын қолдану кезіндегі ауытқулардың сипаты мен көлемін қоса алғанда, ұйымның қаралатын бақылау құралының және оны қолданудың операциялық тиімділігі, сондай-ақ осы бақылау құралын қолдануға елеулі әсер ететін персонал құрамында өзгерістердің болмағанын;
 - (e) мән-жайларда болып жатқан өзгерістер аясында бақылаудың белгілі бір құралында өзгерістердің болмауы қосымша тәуекелдер тудырмайтыны туралы мәселені;
 - (f) елеулі бұрмалану тәуекелдері және қаралып отырған бақылау құралына сенім дәрежесі (А35-тармақты қара).

14. Егер аудитор алдыңғы аудиторлық тапсырма барысында алынған нақты бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерін пайдаланғысы келсе, ол алдыңғы аудиторлық тапсырмадан кейін осы бақылау құралдарында қандай да бір елеулі өзгерістер болған-болмағанына қатысты аудиторлық дәлелдемелер жинау арқылы осы дәлелдемелердің өзектілігі мен сенімділігіне көз жеткізуі тиіс. Аудитор бұл дәлелдерді белгілі бір бақылау құралдары туралы түсінігін растау үшін бақылаумен немесе тексерумен бірге сауалнама жүргізу арқылы алуы керек, сонымен қатар:

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- (a) егер алдыңғы аудиторлық тапсырма барысында жиналған аудиторлық дәлелдемелердің өзектілігін жоғалтуына әкеліп соқтырған өзгерістер болса, аудитор осы бақылау құралдарын ағымдағы аудиторлық тапсырма барысында тексеруі тиіс (A36-тармақты қара);
- (b) егер мұндай өзгерістер болмаса, аудитор кем дегенде әрбір үшінші аудиторлық тапсырма барысында осы бақылау құралдарын тестілеуі, сондай-ақ ол сенім артуға ниет білдірген барлық бақылау құралдары бір кезеңде тексерілетін жағдайды және келесі екі тексеру кезеңінде ешқандай бақылау тексерілмейтінін болдырмау үшін әрбір аудиторлық тапсырма барысында жеке бақылау құралдарын тестілеуі тиіс (A37 - A39 тармақтарын қара).

Елеулі тәуекелдерді бақылау құралдары

15. Егер аудитор ол елеулі деп анықтаған ~~белгіні бір~~ тәуекелді бақылау құралдарына сенім артуға ниет білдірсе, аудитор осы бақылау құралдарын ағымдағы кезеңде тексеруі керек.

Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін бағалау

16. Аудитор сенім білдіргісі келетін бақылаудың ~~ниеті~~ құралдарының операциялық тиімділігін бағалау кезінде ол тексеру процедурасы барысында анықталған бұрмалаулардың бақылау құралдарының тиімсіздігін көрсететіндігін бағалауы тиіс. Тексеру процедураларын орындау барысында анықталған бұрмалаулардың болмауы, алайда, тексерілетін алғышартқа қатысты бақылау құралдарының тиімді екендігіне аудиторлық дәлел бола алмайды (A40-тармақты қара).
17. Егер аудитор сенім артуға ниет білдірген бақылау құралдарын қолданудағы кемшіліктер анықталса, ол осы кемшіліктерді және олардың ықтимал салдарын түсіну үшін, сондай-ақ анықтау үшін арнайы сұраулар жасауы керек (A41 тармағын қара):
- (a) бақылау құралдарының орындалған тестілері бақылау құралдарына сенім арту үшін тиісті негізді қамтамасыз ете ме;
 - (b) бақылау құралдарының қосымша тестілерін жүргізу талап етіле ме;
 - (c) Елеулі бұрмаланудың ~~ықтимал~~ тәуекелдеріне жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедуралары жүргізілуі тиіс пе.

Мәні бойынша тексеру процедуралары

18. Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдеріне қарамастан аудитор операциялардың әрбір елеулі түріне, шот бойынша қалдыққа және ақпаратты ашуға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеуі және жүргізуі тиіс (A42 - A47 тармақтарды қара).
19. Аудитор аудиторлық процедуралар ретінде сыртқы растау процедурасының мәні бойынша тексеру жүргізу керек пе деген мәселені қарауы тиіс (A48 - A51 тармақтарын қара).

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Қаржылық есептілікті қалыптастыру процесіне қатысты мәні бойынша тексеру процедуралары

20. Аудитор жүргізетін тексеру процедураларының құрамына мәні бойынша қаржылық есептілікті қалыптастыру процесіне қатысты мынадай аудиторлық процедуралар кіруі тиіс:

- (a) қаржылық есептіліктегі ақпаратты бухгалтерлік есептің бастапқы деректерімен келісу немесе салыстыру, бұл ақпарат негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан да, сырттан да алынған кезде ақпараттың ашылуын келісу немесе салыстырып тексеруді қоса алғанда;
- (b) қаржылық есептілікті дайындау кезінде орындалған елеулі бухгалтерлік жазбалар мен өзге де түзетулерді тексеру (A52-тармақты қара).

Елеулі тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедуралары

21. Егер аудитор алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың белгілі бір бағаланған тәуекелінің елеулі болып табылатынын айқындаса, ол дәл осы тәуекелге ден қоюға бағытталған мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізуі тиіс. Маңызды тәуекелге деген көзқарас тек тексеру процедураларынан тұрса, бұл процедуралар егжей-тегжейлі сынақтарды қамтуы керек (A53 тармағын қара).

Мәні бойынша тексеру процедураларын орындау мерзімдері

22. Егер мәні бойынша тексеру процедуралары аралық күні жүргізілсе, аудитор қалған кезеңді қамтуы тиіс:

- (a) не басталатын кезеңге қатысты бақылау құралдарының тесттерімен ұштастыра отырып, мәні бойынша тексеру процедуралары
- (b) немесе егер аудитор олардың жеткілікті екенін анықтаса, кейінгі тексеру процедуралары ғана,

бұл аралық күннен бастап кезеңнің соңына дейін аудиторлық қорытындыларды тарату үшін ақылға қонымды негіздерді қамтамасыз етеді (A54 - A57 тармақтарын қара).

23. Егер аралық күні аудитор елеулі бұрмалау тәуекелдерін бағалауды жүргізу кезінде күтпеген бұрмалаулар анықталса, ол тиісті тәуекелді бағалауды, сондай-ақ қалған кезеңге қатысты мәні бойынша тексеру процедураларының бұрын жоспарланған сипатын, мерзімдерін немесе көлемін өзгертілген қажеттілігін бағалауға тиіс (A58-тармақты қара).

Қаржылық есептілікті ұсынудың барабарлығы

24. Аудитор қаржылық есептіліктің жалпы ұсынымы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес келетіндігін бағалау үшін аудиторлық процедураларды жүргізуі тиіс. Осындай бағалауды жүзеге асыру кезінде аудитор қаржылық есептіліктің тиісті түрде көрсетілетіндей түрде ұсынылғанын анықтауы тиіс:

25.

- қаржылық ақпаратты және бағаланатын операцияларды, оқиғалар мен шарттарды жіктеу және сипаттау;

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- қаржылық есептіліктің ұсынылуы, құрылымы мен мазмұны (А59-тармақты қара).

Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау

26. Жүргізілген аудиторлық процедураларға және алынған аудиторлық дәлелдемелерге сүйене отырып, аудитор аудит аяқталғанға дейін алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау әлі де өзекті болып табылатындығын анықтауы тиіс (А60 - А61 тармақтарын қара).
27. Аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің алынғанын анықтауы тиіс. Өз пікірін қалыптастыру кезінде аудитор қаржылық есептілікке қатысты алғышарттарды растайтынына немесе оларға қайшы келетініне қарамастан, барлық тиісті аудиторлық дәлелдемелерді назарға алуға тиіс (А62-тармақты қара).
28. Егер аудитор қаржылық есептілік деңгейіндегі операцияның түрі, бабы немесе ақпаратты ашу туралы елеулі тиісті алғышарттарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алмаса, ол қосымша аудиторлық дәлелдемелерді алуға тырысуы тиіс. Егер аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді ала алмаса, ол пікірін ескертумен білдіруі немесе пікірін білдіруден бас тартуы тиіс.

Құжаттама

29. Аудиторлық құжаттамада аудитор мыналарды көрсетуге міндетті:¹⁰⁹
 - (a) қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар, сондай-ақ одан әрі орындалған аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі;
 - (b) осы процедуралардың алғышарттар деңгейінде бағаланған тәуекелдермен байланысы
 - (c) егер олар анық болмаса, қорытындыларды қоса алғанда, осы аудиторлық процедуралардың тиісті нәтижелері (А63-тармақты қара).
30. Егер аудитор алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерін пайдалануды жоспарласа, ол өзінің алдыңғы аудит барысында тестіленген бақылау құралдарына сүйенетініне қатысты өз қорытындыларын аудиторлық құжаттамаға енгізуі тиіс.

¹⁰⁹ 230 ХАС, Аудиторлық құжаттама, 8 - 11 және А6-тармақтар.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

31. Аудиторлық құжаттамада қаржылық есептілікте қамтылған ақпараттың негізгі тіркелім мен қосалқы ведомостардың деректерінен алынбаған кезде ақпараттың ашылуын салыстырып тексеруді қоса алғанда, оның негізінде жатқан бухгалтерлік есеп деректерімен салыстырылғаны туралы дәлелдемелер қамтылуы тиіс.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар (5-тармақты қара)

A1. Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- аудиторлық топтың назарын кәсіби скептицизмді қолдау қажеттілігіне аудару;
- неғұрлым тәжірибелі персоналды немесе арнайы дағдылары бар тұлғаларды тарту не сарапшыларды тарту;
- ~~аудиторлық топтың тәжірибесі аз мүшелерінің жұмысын мұқият бақылауды жүзеге асыру;~~ аудиторлық топ мүшелеріне қатысты басшылық пен қадағалаудың сипатын, мерзімдерін және дәрежесін өзгертілген, сондай-ақ тапсырманың орындалу сапасын бақылау;
- бұдан арғы аудиторлық процедураларды таңдау кезінде болжамсыздықтың қосымша элементтерін қосу;
- ХАС 300 талаптарына сәйкес аудиттің жалпы стратегиясына немесе өзгерістер енгізу мүмкіндігімен жоспарланған аудиторлық процедураларға өзгерістер енгізу:
 - 320 ХАС сәйкес аудиторлық процедураларды орындау үшін аудитордың маңыздылығын анықтау;
 - аудитордың бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу жөніндегі жоспарлары және бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сүйену жоспарларын негіздеу үшін қажетті аудиторлық дәлелдемелердің жан-жақты сипатына қатысты, әсіресе бақылау ортасының немесе мониторингті жүзеге асыру жөніндегі ұйымның іс-қимылдарының анықталған кемшіліктері болған жағдайларда;
 - мәні бойынша тексеру процедурасының сипаты, мерзімдері және көлемі. Мысалы, елеулі бұрмалану тәуекелі жоғары деп бағаланған кезде қаржылық есептілік күніне немесе оған мүмкіндігінше жақын тексеру процедураларын орындау орынды болуы мүмкін.
- ~~аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзіміне немесе көлеміне жалпы өзгерістер енгізу, мысалы: аралық күнге емес, кезеңнің соңында тексеру процедураларын жүргізу немесе аудиторлық дәлелдерді алу үшін аудиторлық процедуралардың сипатын өзгертілген.~~

A2. Қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау, демек, жалпы сипаттағы аудиторлық процедуралар аудитордың бақылау ортасын түсінуіне байланысты. Тиімді бақылау ортасы аудиторға ішкі бақылау жүйесіне сенімділіктің жоғары дәрежесін және ұйым ішінде алынған аудиторлық дәлелдердің сенімділігін бере алады, осылайша аудиторға, мысалы, кезеңнің соңына емес, аралық күнге кейбір

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

аудиторлық процедураларды жүргізуге мүмкіндік береді. Бақылау ортасының кемшіліктері қарама-қарсы салдарға әкеледі; мысалы, аудитор тиімсіз бақылау ортасына жауап бере алады:

- аралық күнге емес, кезеңнің соңына аудиторлық процедуралардың көбірек санын жүргізумен;
- мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу нәтижесінде аудиторлық дәлелдемелердің көбірек көлемін жинау арқылы;
- аудитке жататын аумақтық бөлімшелердің санын ұлғайту.

А3. Бұл факторлар аудитордың жалпы көзқарасына айтарлықтай әсер етеді, мысалы, мәні бойынша тексеру процедураларына (мәні бойынша тексеру процедураларына негізделген тәсіл) немесе бақылау құралдарын тестілеуді де, мәні бойынша тексеру процедураларын де қолданатын тәсіл.

Алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде аудиторлық процедуралар

Одан арғы аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі (6-тармақты қара)

А4. Аудитордың анықталған елеулі бұрмалану тәуекелдерін алғышарттар деңгейінде бағалауы одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу мен жүргізуге тиісті аудиторлық тәсілді қалыптастыру үшін негіз жасайды. Мысалы, аудитор мыналарды белгілей алады:

- (a) бақылау құралдарын тестілеуді орындау ғана оған белгілі бір алғышарттарға қатысты елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне тиімді жауап әзірлеуге мүмкіндік береді;
- (b) белгілі бір алғышарттар үшін мәні бойынша тексеру процедураларын ғана жүргізу жеткілікті болады, демек, аудитор бақылау құралдарының әсерін елеулі бұрмалаудағы ~~тиімді~~ тәуекелдерді бағалаудан алып тастайды. Мұның себебі тәуекелдерді бағалаудың аудиторлық процедуралары осы алғышарттарға қатысы бар қандай да бір тиімді бақылау құралдарын анықтамағаны немесе аудитор оған қатысты процедуралардың өзі жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ұсына алмайтын тәуекелді анықтамады, сондықтан ~~бақылау құралдарын тестілеу тиімсіз болған жағдайда~~ бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеру талап етілмейтінді, сондықтан аудитор мәні бойынша тексеру процедураларының сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтау кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарламауы мүмкін ~~жоспарлауға сүйене алмайды~~;
- (c) бақылау құралдарын тестілеу де, мәні бойынша тексеру процедураларды де қолданылатын аралас тәсіл неғұрлым тиімді болады.

Егер елеулі бұрмаланулар тәуекелін бағалау қолайлы төмен деңгейден төмен болса, аудиторға одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу қажет емес. Алайда, 18-тармақтың талаптарына сәйкес таңдалған тәсілге және елеулі бұрмаланулардың бағаланған тәуекеліне қарамастан аудитор операциялардың әрбір елеулі түріне, шот бойынша қалдыққа және ақпаратты ашуға қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлейді және жүргізеді.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- A5. Аудиторлық процедураның сипаты деп оның мақсаты (яғни бақылау құралдарын тестілеу немесе мәні бойынша тексеру процедурасы) және оның түрі (яғни инспекциялау, қадағалау, сұрау салу, растау, қайта есептеу, бақылау құралын қайта қолдану немесе талдамалық процедура) түсініледі. Аудиторлық процедуралардың сипаты бағаланған тәуекелдерге жауап беру кезінде өте маңызды.
- A6. Аудиторлық процедураны жүргізу мерзімдері деп оны жүргізу сәті, сондай-ақ тиісті аудиторлық дәлелдемелер қолданылатын кезең немесе күн түсініледі.
- A7. Аудиторлық процедураның көлемі дегеніміз - орындалуы керек әрекеттер саны, мысалы, үлгінің мөлшері немесе белгілі бір бақылау әрекетін бақылау құралын бақылау саны.
- A8. Сипаты, жүргізу мерзімі және көлемі бағаланған тәуекелдерге негізделген және алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне сәйкес келетін әрі қарайғы аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу әрі қарайғы аудиторлық процедуралар мен тәуекелдерді бағалау арасындағы нақты байланысты қамтамасыз етеді.

Қаржылық есептілікті дайындау алғышарттары деңгейінде бағаланған тәуекелдерге жауап ретіндегі процедуралар (7 (а) - тармақты қара)

Сипаты

- A9. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалау тәуекелдерін аудиторлық бағалауды ажырамас тәуекел мен бақылау тәуекелін бағалау арқылы жүргізуді талап етеді. Аудитор осы тәуекелге тән факторлардың тиісті алғышарттардың бұрмалану әсеріне қалай және қандай дәрежеде әсер ететінін ескере отырып, бұрмалану ықтималдығы мен шамасын бағалау арқылы ажырағысыз тәуекелді бағалайды¹¹⁰. Аудитор бағалаған тәуекелдер, оның ішінде осы бағаланған тәуекелдердің себептері жүргізілетін аудиторлық процедуралардың түрлеріне де, олардың үйлесіміне де әсер етуі мүмкін. Мысалы, анықталған тәуекел жоғары болған кезде аудитор контрагенттен осы құжатты тексерумен шектелмей, шарт талаптарының толық көрсетілуін растай алады. Сонымен қатар, белгілі бір аудиторлық процедуралар кейбір алғышарттар басқаларға қарағанда анағұрлым қолайлы болуы мүмкін. Мысалы, бақылау құралдарын тестілеу түсімінің толықтығына қатысты елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне жауап ретінде ең қолайлы процедуралар болуы мүмкін, ал түсімінің болу алғышарттарын елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекеліне қатысты мәні бойынша тексеру процедуралары неғұрлым қолайлы болуы мүмкін.
- A10. Аудиторлық процедуралардың сипатын айқындау кезінде тәуекелді қандай да бір бағалаудың себептері маңызды болады. Мысалы, егер қандай да бір тәуекел тиісті бақылау құралдарын есепке алмай операциялардың қандай да бір түрінің белгілі бір ерекшеліктеріне байланысты төмен деп бағаланса, онда аудитор жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін тек талдамалық процедураларды жүргізуге болады деп шеше алады. Алайда, егер бұл тәуекел ~~інші~~ бақылау құралдарының ықпалына байланысты төмен деп бағаланса және аудитор осы төмен бағалау негізінде мәні бойынша тексеру процедураларын орындауды жоспарласа, онда аудитор 8(а) - тармаққа сәйкес талап етілетіндей бақылау құралдарын сынақтан өткізуі тиіс. Бұл, мысалы, ұйымның ақпараттық жүйесімен үнемі өңделетін және бақыланатын жеткілікті біртекті және қарапайым операцияларға қатысты болуы мүмкін.

¹¹⁰ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 31 және 34-тармақтар.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Мерзімі

- A11. Аудитор бақылау құралдарын немесе тексеру процедураларын аралық күнге немесе кезеңнің соңына мәні бойынша тестілеуді жүргізе алады. Елеулі бұрмалау тәуекелі неғұрлым жоғары болса, аудитор тексеру процедураларын неғұрлым ерте күнге емес, кезеңнің соңына немесе соңына қарай неғұрлым тиімді орындау немесе алдын ала жарияламай-ақ аудиторлық процедураларды жүргізу немесе болжанбайтын күндерде (мысалы, аудиторлық процедураларды жүргізу) неғұрлым тиімді деп шеше алады жекелеген таңдалған аумақтық бөлімшелерде алдын ала ескертусіз) жүргізіледі. Бұл, әсіресе, ықылассыз әрекеттер тәуекелдеріне жауап ретінде процедураларды жүргізу кезінде қолданылады. Мысалы, аудитор егер қасақана бұрмалау немесе айла-шарғы жасау тәуекелі анықталса, онда аралық кезеңнен кезеңнің соңына аудиторлық қорытындыларды тарату бойынша аудиторлық процедуралар тиімсіз болады деген қорытындыға келуі мүмкін.
- A12. Аудиторлық процедураларды кезең аяқталғанға дейін жүргізу аудиторға аудиттің ерте кезеңіндегі маңызды мәселелерді анықтауға және осылайша оларды басшылықтың көмегімен шешуге немесе осы проблемаларға тиімді аудиторлық тәсіл жасауға көмектеседі.
- A13. Сонымен қатар, кейбір аудиторлық процедуралар кезеңнің соңында немесе аяқталғаннан кейін ғана жүргізілуі мүмкін, мысалы:
- қаржылық есептіліктегі ақпаратты бастапқы бухгалтерлік есеп деректерімен, ақпараттың ашылуын келісуді немесе салыстыруды қоса алғанда, тиісті бухгалтерлік есеп деректерімен келісу немесе салыстыру, егер мұндай ақпарат негізгі тіркелімнен және қосалқы ведомостардан алынған болса;
 - қаржылық есептілікті дайындау барысында жасалған түзетулерді зерттеу;
 - кезеңнің соңында ұйым жарамсыз сату шарттарын жасай алады немесе операциялар аяқталмауы мүмкін деген тәуекелге жауап беретін процедуралар.
- A14. Аудитордың аудиторлық процедураларды қашан жүргізу туралы шешіміне әсер ететін басқа да маңызды факторларға мыналар жатады:
- бақылау ортасы.
 - қажетті ақпарат қол жетімді болатын уақыт (мысалы, электрондық файлдар кейіннен қайта жазылуы мүмкін немесе бақылауды қажет ететін процедуралар белгілі бір уақытта ғана жүргізілуі мүмкін);
 - тәуекелдің сипаты (мысалы, жалған сату шарттарын кейіннен жасау арқылы күтілетін пайда көрсеткіштеріне қол жеткізу үшін кірістен асып кету қаупі бар болса, аудитор кезең аяқталған күні қол жетімді келісімдерді зерттеуге шешім қабылдауы мүмкін);
 - аудиторлық дәлелдемелер жататын кезең немесе күн;
 - қаржылық есептілікті дайындау мерзімдері, әсіресе қаржылық жағдай туралы есепте, жиынтық кіріс туралы есепте, капиталдағы өзгерістер туралы есепте, ақша қаражатының қозғалысы туралы есепте көрсетілген сомаларды неғұрлым егжей-тегжейлі түсіндіретін ақпаратты ашу үшін.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Көлемі

- A15. Аудитордың пікірінше, аудиторлық процедураның қажетті көлемі маңыздылықты, бағаланған тәуекелді және аудитор алуды жоспарлаған сенімділік дәрежесін ескере отырып анықталады. Бір мақсатқа жету үшін процедуралар жиынтығы қолданылған кезде, әр процедураның көлемі бөлек қарастырылады. Әдетте аудиторлық процедуралардың көлемі айтарлықтай бұрмалану қаупі жоғарылаған сайын артады. Мысалы, ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне жауап ретінде іріктеменің көлемін ұлғайту немесе мәні бойынша неғұрлым егжей-тегжейлі талдау процедураларын жүргізу орынды болуы мүмкін. Алайда, аудиторлық процедураның көлемін ұлғайту бұл процедура белгілі бір тәуекелге жауап берген жағдайда ғана тиімді болады.
- A16. Аудиттің автоматтандырылған әдістерін (СААТ) қолдану бұл аудитор тестілеу көлемін қайта қарау туралы шешім қабылдаған кезде пайдалы болуы мүмкін электрондық операциялар мен есеп файлдарының үлкен көлемін тестілеуге мүмкіндік береді, мысалы, ықылассыз әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде. Бұл әдістер негізгі электрондық файлдардан жеке операцияларды таңдау, операцияларды белгілі бір белгілер бойынша сұрыптау немесе іріктемені ғана емес, бүкіл жиынтықты тексеру үшін қолданылуы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

- A17. Мемлекеттік сектор ұйымдарына аудит жүргізу кезінде одан арғы аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындауға аудит жүргізуге тапсырма шарттары және аудит жүргізуге қойылатын өзге де арнайы талаптар әсер етуі мүмкін.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

- A18. Өте кішкентай ұйымдарда аудитор анықтай алатын бірнеше бақылау процедуралары бақылау құралдары болуы мүмкін, немесе олардың болуы мен ұйым құжаттаған дәрежесі шектеулі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитордың негізінен мәні бойынша тексеру процедуралары болып табылатын одан әрі аудиторлық процедураларды жүргізуі неғұрлым тиімді болады. Алайда, кейбір сирек жағдайларда, бақылау процедураларының бақылау құралдарының немесе бақылаудың басқа құрамдас бөліктерінің болмауы жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алуға мүмкіндік бермеуі мүмкін.

Тәуекелдің жоғары бағасы (7 (b) тармағын қара)

- A19. Тәуекелді жоғары бағалау салдарынан неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдерді алған кезде аудитор дәлелдемелердің санын көбейте алады немесе неғұрлым орынды немесе сенімді дәлелдер ала алады, мысалы, үшінші тараптардан дәлелдемелер алуға немесе бірнеше тәуелсіз көздерден растау деректерін алуға көбірек көңіл бөлу арқылы.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Бақылау құралдарының тестілері

Бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу және өткізу (8-тармақты қара)

- A20. Бақылау құралдарын тестілеу аудитор қандай да бір тиісті алғышарттың елеулі бұрмалануын болдырмау немесе анықтау және түзету мақсатында тиісті түрде әзірленген деп айқындаған бақылау құралдарына қатысты ғана жүргізіледі және аудитор осы бақылау құралдарын тестілеуді жоспарлайды. Егер аудиттеу кезеңінде әртүрлі уақытта бір-бірінен айтарлықтай ерекшеленетін бақылау құралдары пайдаланылса, әрбір бақылау құралын бөлек талдау керек.
- A21. Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу бақылау құралдарын әзірлеу мен іске асыруды түсіну мен бағалаудан өзгеше. Алайда, бұл жағдайларда аудиторлық процедуралардың бірдей түрлері қолданылады. Осылайша, аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін олардың құрылымын бағалаумен және оларды енгізу фактісін анықтаумен бір уақытта сынаған дұрыс деп шеше алады.
- A22. Сонымен қатар, тәуекелдерді бағалаудың кейбір процедуралары бақылау құралдарын тестілеу үшін арнайы жасалмаса да, олар осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігі туралы аудиторлық дәлелдер бере алады және осыған байланысты бақылау құралдарын тексеруге қызмет етуі мүмкін. Мысалы, тәуекелдерді бағалаудың аудиторлық процедуралары мыналарды қамтуы мүмкін:
- басшылықтың бюджетті қалай қолданғаны туралы сұраулар;
 - басшылық дайындаған ай сайынғы жоспарлы және нақты шығындарды салыстыруды зерделеу;
 - жоспарлы және нақты көрсеткіштер арасындағы алшақтықты зерттеуге қатысты есептерді тексеру.

Бұл аудиторлық процедуралар ұйым әзірлеген бюджеттік саясат туралы және оның енгізілгені туралы ақпарат береді, бірақ сонымен бірге шығындарды жіктеуде елеулі бұрмалаушылықтардың алдын алу немесе анықтау үшін бюджеттік саясатты қолдану тиімділігінің аудиторлық дәлелдерін ұсына алады.

- A23. Сонымен қатар, аудитор сол операцияның егжей-тегжейлі сынақтарымен бір уақытта орындалуы керек бақылау тестін жасай алады. Бақылау құралдарын тестілеу мақсаты егжей-тегжейлі тестілеу мақсатынан өзгеше болғанымен, екеуі де бір уақытта бақылау құралдарын тестілеу және бірдей операцияның егжей-тегжейлі сынағы арқылы қолданылуы мүмкін, оны екі мақсатты тест деп те атайды. Мысалы, аудитор оны бекіту фактісін анықтау және операцияның мәні бойынша аудиторлық дәлелдер алу, сондай-ақ осы тест нәтижелерін бағалау үшін шот-фактураның тестін жасай алады. Қос мақсатты тестті әзірлеу және бағалау кезінде мақсаттардың әрқайсысы бөлек талданады.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

A24. Кейбір жағдайларда аудитор өзі алғышарттар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ететін мәні бойынша тексерудің осындай тиімді процедуралырын әзірлеу мүмкін емес деп есептеуі мүмкін¹¹¹. Бұл ұйым өз қызметінде ақпараттық технологияларды пайдаланған кезде және АТ-жүйедегі құжаттардан басқа операциялар бойынша ешқандай құжаттар ресімделмеген және сақталмаған кезде орын алуы мүмкін. Мұндай жағдайларда 8(b) - тармақ аудитордан тек тексеру процедуралары мәні бойынша жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайтын тәуекелдерге жауап ретінде тестілеуді ~~тиісті~~ бақылау құралдарын жүргізуді талап етеді.

Аудиторлық дәлелдер мен болжамды сенімділік (9-тармақты қара)

A25. Қабылданған тәсіл негізінен бақылау құралдарын тестілеуден тұрса, бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты сенімділіктің неғұрлым жоғары дәрежесі талап етілуі мүмкін, әсіресе жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді тек тексеру процедураларының нәтижесінде алу мәні бойынша мүмкін емес немесе іс жүзінде орынсыз болған жағдайларда.

Бақылау құралдарын тестілеудің сипаты мен көлемі

Пікіртеріммен үйлесімдегі басқа да аудиторлық процедуралар (10 (a) тармақты қара)

A26. Тек сауалнаманы пайдалану бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеру үшін жеткіліксіз. Демек, сауалнамамен бірге басқа аудиторлық процедуралар жүргізіледі. Осыған байланысты, тексеру немесе процедураны қайта қолданумен бірге сауалнама сауалнама мен бақылауға қарағанда көбірек сенімділік бере алады, өйткені бақылау тек оны жүргізу кезінде не болатынын растайды.

A27. Қандай да бір бақылау құралының сипаты осы бақылау құралының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдерін алу үшін қажетті процедураның түріне әсер етеді. Мысалы, егер операциялық тиімділік құжаттармен расталса, аудитор операциялық тиімділіктің аудиторлық дәлелдерін алу үшін осындай құжаттарды зерттеуді шешуі мүмкін. Алайда, бақылаудың басқа құралдарына қатысты құжаттар болмауы немесе орынсыз болуы мүмкін. Мысалы, өкілеттіктерді бөлу немесе бақылау құралдары ~~бақылау процедураларының~~ оның ішінде компьютермен орындалатын бақылау процедуралары автоматтандырылған бақылау құралдары сияқты бақылау ортасының жекелеген элементтерінің жұмыс істеуі бойынша құжаттар болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда операциялық тиімділіктің аудиторлық дәлелдемелері басқа аудиторлық процедуралармен, мысалы, байқаумен немесе аудиттің автоматтандырылған тәсілдерін пайдаланумен үйлестіре отырып, сауалнама жүргізу арқылы алынуы мүмкін.

¹¹¹ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 33-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Бақылау құралдарын тестілеу көлемі

А28. Қандай да бір бақылау құралының операциялық тиімділігіне қатысты неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдемелер қажет болған кезде, осындай бақылау құралын тестілеу көлемін ұлғайту орынды болуы мүмкін. Аудитор бақылау құралдарына сенім артуды жоспарлайтын деңгейден басқа, бақылау құралдарын тестілеу көлемін анықтау кезінде ол келесі факторларды қарастыра алады:

- ұйымның осы бақылау құралын кезең ішінде қолдану жиілігі;
- аудитор осы бақылау құралының операциялық тиімділігіне сүйенетін аудит барысында уақыт аралығының ұзақтығы;
- бақылау құралының дұрыс жұмыс істемеуінің күтілетін жиілігі;
- алғышарттар деңгейінде осы бақылау құралының операциялық тиімділігіне қатысты алынуы қажет аудиторлық дәлелдемелердің орындылығы мен сенімділігі;
- басқа бақылау құралдарын тестілеу арқылы сол алғышарттарға қатысты алынған аудиторлық дәлелдемелердің көлемі.

ХАС 530¹¹² тестілеу көлеміне қатысты қосымша ұсынымдарды қамтиды.

А29. АТ құралдарымен деректерді өңдеудің жоғары сенімділігіне байланысты автоматтандырылған бақылау құралдарын тестілеу көлемін ұлғайту талап етілмеуі мүмкін. Егер бағдарлама АТ-қосымшасы (кестелер, файлдар немесе бағдарлама АТ-қосымшасы пайдаланатын басқа да тұрақты деректерді қоса алғанда) өзгертілмесе, автоматтандырылған басқару құралы дәйекті түрде жұмыс істейді деп күтуге болады. Егер аудитор автоматтандырылған бақылау құралының (бақылау құралын енгізу сәтінде немесе өзге күнге) тиісті түрде жұмыс істейтінін анықтаса, ол осы бақылау құралының тиімді жұмыс істеуін жалғастыратынын айқындау үшін тестілеу өткізу туралы мәселені қарай алады. Мұндай тестілеу қандай екенін анықтайтын АТ қолданумен байланысты ақпараттық технологияларды жалпы бақылау құралдарын тестілеуді қамтуы мүмкін:

- бағдарламаға өзгерістерді бақылаудың тиісті құралдарын қолданусыз бағдарламаға ешқандай өзгерістер енгізілмейді;
- амалдарды өңдеу үшін бағдарламаның авторландырылған нұсқасы қолданылады;
- басқа тиісті жалпы бақылау тиімді болып табылады.
- Мұндай тестілеу сондай ақ бағдарламаларға ешқандай өзгерістер енгізілмегенін анықтауды қамтуы мүмкін, бұл әдетте ұйым пакеттік бағдарламалық қамтылымды оны өзгертпестен немесе қолдаусыз пайдаланған кезде орын алады. Мысалы, аудитор белгілі бір мерзімге рұқсатсыз кірудің жоқтығына аудиторлық дәлел алу үшін АТ қауіпсіздігі үшін жауапты әкімшінің жазбаларын тексере алады.

¹¹² ХАС 530, Аудиторлық іріктеу.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

A29a. Аудитор сондай-ақ ұйым деректерінің тұтастығына немесе жүйе қалыптастырған есептердің толықтығы мен дәлдігіне қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде немесе тексеру процедуралары жеке-жеке жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайтын елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде бақылау құралдарының тестілерін орындай алады. Бақылау құралдарының мұндай тестілері 10(a) тармақта көрсетілген мәселелерді шешуге бағытталған АТ-бақылаудың жалпы құралдарының тестілерін қамтуы мүмкін. Бұл жағдайда аудиторға 10(a) тармақта көрсетілген сұрақтарға қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін келесі тестілеуді орындау талап етілмеуі мүмкін.

A29b. Аудитор АТ-бақылаудың жалпы құралдарының жеткіліксіз екенін анықтаған кезде, ол елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекеліне жауап ретінде аудитордың қосымша процедураларын әзірлеу үшін негізді қамтамасыз ету үшін 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹¹³ сәйкес анықталған АТ-ны пайдалану салдарынан туындайтын тиісті тәуекелдің немесе тәуекелдердің сипатын қарастыруы мүмкін. Мұндай процедуралар мыналарды анықтауға қатысты болуы мүмкін:

- тиісті тәуекел немесе АТ пайдалануға байланысты тәуекелдер туындады ма Мысалы, егер пайдаланушылар АТ-қосымшасына рұқсатсыз қол жеткізе алса (бірақ қол жеткізуді бақылайтын жүйелік журналдарға қол жеткізе алмаса немесе оларға өзгерістер енгізе алмаса), аудитор осы пайдаланушылардың АТ-қосымшасына қол жеткізуді бір кезең ішінде пайдаланбаған аудиторлық дәлелдерін алу үшін жүйелік журналдарды тексере алады;
- резервтік немесе қайталанатын жалпы АТ-бақылау құралдары бар ма немесе тиісті тәуекелге немесе АТ пайдалану салдарынан туындайтын тәуекелдерге жауап беретін өзге де бақылау құралдары бар ма. Олай болса, аудитор мұндай бақылау құралдарын анықтай алады (егер олар анықталмаса), сондықтан олардың құрылымын бағалай алады, оларды енгізу фактісін анықтап, олардың жұмыс тиімділігін тексере алады. Мысалы, егер пайдаланушының қол жеткізуіне қатысты АТ-бақылаудың жалпы құралы жеткіліксіз болса, ұйымда АТ-бөлімі басшылығының соңғы пайдаланушылардың қол жеткізулері туралы есептерді уақтылы тексеруін көздейтін резервтік бақылау құралы болуы мүмкін. Қолданбалы бақылау құралы оны пайдалану нәтижесінде туындайтын тәуекелге жауап беретін болып қаралуы мүмкін мән-жайлар АТ-бақылаудың жалпы кемшіліктері әсер етуі мүмкін ақпарат сыртқы көздермен (мысалы, банктік үзінді көшірме) немесе АТ-бақылаудың осындай жалпы кемшілігі әсер етпейтін ішкі көздермен салыстырылуы мүмкін жағдайға қатысты болуы мүмкін (мысалы, жеке АТ қосымшасы немесе деректер көзі).

¹¹³ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 26(c)(i) тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Жанама бақылау құралдарын тестілеу (10(b) тармақты қара)

A30. Кейбір жағдайларда жанама бақылау құралдарының (мысалы, АТ-бақылаудың жалпы құралдарының) операциялық тиімділігін растайтын аудиторлық дәлелдер алу қажет болуы мүмкін. А29 және А29b тармақтарында көрсетілгендей, АТ-бақылаудың жалпы құралдары 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС сәйкес анықталуы мүмкін, өйткені олар автоматтандырылған бақылау құралдарының операциялық тиімділігін немесе жүйе қалыптастырған есептерді қоса алғанда, ұйымның қаржылық есептілігін жасау кезінде пайдаланылатын ақпараттың тұтастығын қамтамасыз етуді қолдайды. 10(b) тармағында баяндалған талаптар аудитордың 10(a) тармағында көрсетілген сұрақтарды қарастыру кезінде кейбір жанама бақылау құралдарын тестілеуден өткізгенін растайды. ~~Мысалы, несиелік лимиттен асып кеткен сатылымдар тізімі бар ауытқулар туралы есептерді пайдаланушы тексеруінің тиімділігін тексеру кезінде мұндай пайдаланушы тексеруі және онымен байланысты түзету әрекеттері аудитор үшін тікелей маңызы бар бақылау құралы болып табылады. Есептерде қамтылған ақпараттың дәлдігін бақылау құралдары (мысалы, ақпараттық технологияларды бақылаудың жалпы құралдары) жанама бақылау құралы ретінде сараланады.~~

~~A31. АТ құралдарымен деректерді өңдеудің неғұрлым жоғары сенімділігі салдарынан оларды қарау кезінде автоматтандырылған қолданбалы бақылау құралдарын қолдануға қатысты аудиторлық дәлелдемелер ұйымның жалпы бақылау құралдарының (атап айтқанда, өзгерістер енгізуді бақылау құралдарының) операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелермен бірге олардың операциялық тиімділігіне елеулі аудиторлық дәлелдемелер де бере алады.~~

Бақылау құралдарын тестілеуді өткізу мерзімдері

Болжамды қолдану кезең (11-тармақты қара)

A32. Уақыттың белгілі бір сәтіне ғана қатысты аудиторлық дәлелдемелер аудитордың мақсаттары үшін, мысалы, есепті кезеңнің соңында түгендеуді бақылау құралдарын тестілеу кезінде жеткілікті болуы мүмкін. Егер аудитор белгілі бір уақыт кезеңі ішінде бақылаудың қандай да бір құралына сенім артуға ниет білдірсе, осы кезең ішінде тиісті сәттерде осы бақылау құралын қолданудың операциялық тиімділігіне аудиторлық дәлелдер бере алатын тестілеу жүргізген орынды. Бақылау құралдарын мұндай тестілеу ұйымның ~~інші~~ бақылау құралдарын мониторингтеу процедураларын тестілеуді қамтуы мүмкін.

Аралық кезең ішінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану (12(b) тармақты қара)

A33. Аралық кезеңнен кейінгі уақыт ішінде жұмыс істеген бақылау құралдарына қатысты қандай қосымша аудиторлық дәлелдемелерді алу қажеттігін айқындауға қатысы бар факторлар мыналарды қамтиды:

- алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдерінің маңыздылығы;
- аралық кезеңде сыналған нақты бақылау құралдары және олардағы маңызды өзгерістер,
- ақпараттық жүйеде, процестерде және персоналда өзгерістерді қоса алғанда, тестілеуден кейін орын алғандар;

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- осы бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдер алынған шара;
- қалған кезеңнің ұзақтығы;
- аудитор бақылау құралдарының сенімділігі негізінде мәні бойынша кейінгі тексеру процедураларының көлемін қысқартуға ниетті болатын дәреже;
- бақылау ортасы;

A34. Қосымша аудиторлық дәлелдемелер, мысалы, бақылау құралдарын тестілеудің нәтижелерін қалған кезеңге тарату есебінен немесе ұйымның бақылау құралдарын мониторингтеуді тестілеу есебінен алынуы мүмкін.

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану (13-тармақты қара)

A35. Белгілі бір жағдайларда алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдемелер аудитор осындай дәлелдемелердің өзектілігі мен сенімділігін айқындау жөніндегі аудиторлық процедураларды жүргізген кезде аудиторлық дәлелдемелер болып табылуы мүмкін. Мысалы, алдыңғы аудиторлық тапсырманы орындау кезінде аудитор автоматтандырылған бақылау құралдарының дұрыс жұмыс істейтінін анықтай алды. Аудитор осы автоматтандырылған бақылау құралдарына олардың тиімді жұмыс істеуіне әсер ететін қандай да бір өзгерістер енгізілгені туралы аудиторлық дәлелдерді, мысалы, ұйым басшылығына сауалнама жүргізу арқылы және бақылаудың қандай құралдарына өзгерістер енгізілгенін анықтау үшін қол жеткізуді тіркеу журналдарын тексеру арқылы ала алады. Осындай өзгерістерге қатысты аудиторлық дәлелдемелерді қарау ағымдағы кезеңде алынуы қажет осындай бақылау құралдарының операциялық тиімділігінің аудиторлық дәлелдемелерінің болжамды көлемін ұлғайту және азайту қажеттігі туралы куәландыруы мүмкін.

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалардан кейін өзгерген бақылау құралдары (14(a) тармақты қара)

A36. Алдыңғы аудиторлық тапсырмаларды орындау барысында алынған аудиторлық дәлелдемелердің орындылығы мен сенімділігіне әсер етуі мүмкін өзгерістер бұдан әрі аудиторлық дәлелдемелердің сенімділігі үшін негіз ретінде қаралмайды. Мысалы, ұйымға жүйе жасаған жаңа есепті алуға мүмкіндік беретін жүйенің өзгеруі, мүмкін, алдыңғы аудиттің аудиторлық дәлелдерінің маңыздылығына әсер етпейді, алайда деректерді жинау және өңдеу әдістерінің өзгеруі оған әсер етеді.

Алдыңғы аудиторлық тапсырмалардан кейін өзгермеген бақылау құралдары (14(b) тармақты қара)

A37. Аудитордың алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерге бақылау құралдарына қатысты сүйену-сенбеу туралы шешімі:

- (a) соңғы тестілеуден бері өзгерген жоқ
- (b) елеулі тәуекелді азайтуға арналған бақылау құралдары болып табылмайды,

кәсіби пайымдау пәнін құрастырады. Бұдан басқа, осындай бақылау құралдарын қайта тестілеу арасындағы уақыт ұзақтығы да кәсіби пайымдау нысанасы болып табылады, алайда 14(b) - тармаққа сәйкес олар үш жылда кемінде бір рет жүргізілуі тиіс.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

A38. Әдетте, елеулі бұрмалану қаупі неғұрлым жоғары болса немесе аудитор бақылау құралдарына неғұрлым көп сенім артса, ол бар болса, соғұрлым қысқа уақыт болуы керек. Бақылау құралдарын қайта тестілеу арасындағы кезеңді қысқарта алатын немесе алдыңғы аудиторлық тапсырмаларды орындау барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдаланудан толық бас тартуға әкелетін факторларға мыналар жатады:

- бақылау ортасының жетілмегендігі;
- ұйымның ішкі бақылау жүйесін бақылау процесінің кемшіліктері.
- қолданылатын бақылау құралдарындағы қолмен жасалатын операциялардың елеулі үлесі;
- бақылау құралдарын қолдануға елеулі әсер ететін персонал құрамындағы кадрлық өзгерістер немесе өзгерістер;
- бақылау құралындағы өзгерістердің қажеттілігін куәландыратын мән-жайлардағы өзгерістер;
- АТ бақылаудың негізгі құралдарының жетілмегендігі.

A39. Егер аудитор алдыңғы аудит барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерге сүйенуге ниет білдірген бірқатар бақылау құралдары болса, әрбір аудитті жүргізу барысында осы бақылау құралдарының кейбірін тестілеу бақылау ортасының операциялық тиімділігін ұстануға қатысты растау ақпаратын береді. Бұл аудиторға алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған аудиторлық дәлелдерге сүйену керек пе, жоқ па, соны шешуге көмектеседі.

Бақылау құралдарының операциялық тиімділігін бағалау (16-17 тармақтарды қара)

A40. Аудиторлық процедуралар барысында анықталған елеулі бұрмаланулар ішкі бақылау жүйесінде елеулі кемшіліктердің бар екендігін айқын көрсетеді.

A41. Бақылау құралдарының операциялық тиімділігі ұғымы ұйымның оларды қолдану барысында кейбір ауытқулардың пайда болу мүмкіндігін ескереді. Белгіленген бақылау құралдарынан ауытқу негізгі персонал құрамындағы өзгерістер, операциялар көлеміндегі елеулі маусымдық ауытқулар және тұлға факторы сияқты факторлардан туындауы мүмкін. Анықталған ауытқу деңгейі, әсіресе күтілетін деңгеймен салыстырғанда, аудитор бағалаған деңгейге дейін алғышарттар деңгейінде тәуекелді азайту үшін осы бақылау құралына сенім арту мүмкін еместігін көрсетуі мүмкін.

Мәні бойынша тексеру процедуралары (6, 18-тармақтарды қара)

A42. 18-тармақ аудитордан операциялардың әрбір елеулі түріне, шот бойынша қалдыққа және ақпаратты ашуға қатысты елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қарамастан мәні бойынша тексеру процедураларын әзірлеуді және жүргізуді талап етеді. Операциялардың елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашуға қатысты мәні бойынша тексеру процедуралары орындалуы мүмкін, өйткені 6-тармақ аудитордан алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

одан әрі аудиторлық процедураларды әзірлеуді және орындауды талап етеді. Демек, мәні бойынша тексеру процедуралары 18-тармаққа сәйкес әзірленуі және орындалуы тиіс;

- операциялардың елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға қатысты кейінгі аудиторлық процедуралар немесе 6-тармаққа сәйкес әзірленген және орындалған ақпаратты ашу мәні бойынша тексеру процедураларын қамтымаған жағдайларда, немесе
- операциялардың маңызды түрі, шот бойынша қалдық немесе ақпаратты ашу болып табылмайтын, бірақ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹¹⁴ сәйкес елеулі ретінде айқындалған операциялардың, шот бойынша қалдықтың немесе ақпаратты ашудың әрбір түрі үшін.

Бұл талап: (а) аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы кәсіби пайымдауға негізделгенін және осылайша елеулі бұрмаланудың барлық тәуекелдерін анықтай алмайтынын көрсетеді; (b) басшылықтың оны айналып өту мүмкіндігін қоса алғанда, ішкі бақылау жүйесінің ажырамас шектеулері бар.

A42a. Тестілеу операциялардың елеулі түріне, шоттағы қалдыққа немесе ақпаратты ашуға қатысты барлық алғышарттар үшін талап етілмейді. Керісінше, тексеру процедураларын әзірлеу кезінде аудитордың бұрмаланудың маңыздылығының негізделген мүмкіндігі болатын алғышарттарды немесе алғышарттарды қарастыруы, егер мұндай жағдай орын алса, орындалатын процедуралардың тиісті сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтауға көмектеседі.

Мәні бойынша тексеру процедураларының сипаты мен көлемі

A43. Жағдайларға байланысты аудитор мыналарды анықтай алады:

- мәні бойынша тексерудің тек талдамалық процедураларын орындау аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті болады. Мысалы, аудитордың тәуекелді бағалауы бақылау құралдарын тестілеу нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдермен расталған кезде;
- тек егжей-тегжейлі тестілерді қолдану ғана тиісті сипатқа ие болады;
- бағаланған тәуекелдерге ең қолайлы жауап аналитикалық тексеру процедураларының егжей-тегжейлі тесттермен үйлесуі болады.

A44. Тұтастай алғанда, аналитикалық тексеру процедуралары көбінесе перспективалы болжауға болатын операциялардың үлкен көлеміне қатысты жүргізіледі. ХАС520¹¹⁵ аудит жүргізу барысында талдамалы процедураларды қолдану жөніндегі талаптарды белгілейді және ұсынымдарды қамтиды.

¹¹⁴ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 36-тармақ.

¹¹⁵ ХАС 520 Аналитикалық процедуралар.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

¹¹⁶ ХАС 500, Аудиторлық дәлелдемелер, 10-тармақ.

А45. Егжей-тегжейлі сынақтарды әзірлеу кезінде тәуекелдің сипаты мен алғышарттың сипатын бағалау маңызды. Мысалы, бір жағынан, болу немесе болу алғышарттарына байланысты егжей-тегжейлі тесттер қаржылық есептіліктің белгілі бір мөлшеріне кіретін мақалаларды іріктеуді және тиісті аудиторлық дәлелдерді жинауды қамтуы мүмкін. Екінші жағынан, толықтық алғышартпен байланысты егжей-тегжейлі сынақтар қаржылық есептілікте ұсынылған тиісті сомаға енгізілуі керек элементтерді іріктеуді және олардың енгізілгенін зерттеуді қамтуы мүмкін.

А46. Аудитор тестілеуді жоспарлаған елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау кезінде ~~інші~~ бақылау жүйесі назарға алынатындықтан, бақылау құралдары тестілерінің қанағаттанарлықсыз нәтижелері алынған жағдайларда мәні бойынша тексеру процедураларының көлемін ұлғайту қажеттілігі туындауы мүмкін. Алайда, аудиторлық процедура нақты тәуекелге қолданылатын жағдайда ғана аудиторлық процедура көлемінің ұлғаюы тиісті сипатқа ие болады.

А47. Егжей-тегжейлі тестілерді әзірлеу кезінде тестілеу көлемі, әдетте, үлгі өлшемі ретінде ұсынылады. Алайда, басқа сұрақтар да маңызды, атап айтқанда тестілеу үшін басқа іріктеу әдістерін қолдану тиімді ме (ХАС 500 қара).¹¹⁶

Сыртқы растау процедураларын жүргізу қажеттілігі туралы мәселені қарау (19-тармақты қара)

А48. Сыртқы растау процедуралары көптеген жағдайларда шоттар бойынша қалдықтармен және олардың элементтерімен байланысты алғышарттарды қарау кезінде орынды болып табылады, алайда олар міндетті түрде тек осы баптармен шектелмейді. Мысалы, аудитор ұйым мен басқа тараптар арасындағы келісімдердің, шарттардың немесе мәмілелердің шарттарын сыртқы растауды сұрай алады. Сыртқы растау процедуралары белгілі бір шарттардың болмауының аудиторлық дәлелдерін алу үшін де жүргізілуі мүмкін. Мысалы, сұрау салу ұйымның кірістерін тану кезеңін жабу алғышарттарына қатысты қосымша келісімдердің жоқтығын растау туралы өтінішті қамтуы мүмкін. Сыртқы растау процедуралары растауды қоса алғанда, бірқатар жағдайларда елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде орынды аудиторлық дәлелдемелерді ұсына алады:

- банктік шоттар бойынша қалдықтар және банктермен өзара қарым-қатынастарға байланысты өзге де ақпарат;
- дебиторлық берешек шоттары бойынша қалдықтар және оны өтеу мерзімдері;
- өңдеу немесе өткізу үшін берілген үшінші тұлғалардың кеден қоймаларында сақталатын қорлар;
- заңгерлерде немесе қаржыгерлерде жауапты ұстануда тұрған немесе кепілзаттық қамтамасыз ету ретінде мүлікке меншік құқығы туралы құқық белгілеуші құжаттардың болуы;
- үшінші тұлғаларда жауапты ұстанудағы немесе биржалық брокерлерден сатып алынған, бірақ есепті күнге жеткізілмеген инвестициялар;
- тиісті өтеу шарттары мен шектеу шарттарын қоса алғанда, қарыз берушілерге төлеуге берілетін сомалар;
- кредиторлық берешек шоттары және оны өтеу мерзімдері бойынша қалдықтар.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

А49. Сыртқы растаулар белгілі бір алғышарттардың аудиторлық дәлелдемелерін тиісті түрде ұсына алатындығына қарамастан, сыртқы растаулар аудиторлық дәлелдемелерді азырақ орынды беретін алғышарттар бар. Мысалы, сыртқы растау дебиторлық берешекті өндіріп алу ықтималдығына оның болуынан гөрі аудиторлық дәлелдерді азырақ береді.

А50. Аудитор бір мақсатта орындалатын сыртқы растау процедуралары басқа мәселелерге қатысты аудиторлық дәлелдемелер алуға мүмкіндік беретінін анықтай алады. Мысалы, банктік шоттардағы қалдықтарды растау туралы сұраулар көбінесе қаржылық есептіліктің басқа алғышарттарына қатысты ақпарат беру туралы сұрауды қамтиды. Мұндай пікірлер аудитордың сыртқы растау процедураларын жүргізу туралы шешіміне әсер етуі мүмкін.

А51. Аудиторға сыртқы растау процедураларын мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедуралары ретінде орындау керектігін анықтауға көмектесетін факторлар:

- растайтын тараптың тапсырманың мәні туралы хабардар болуы - егер растайтын тараптың расталған ақпарат туралы тиісті түрде хабардар болған тұлға оларды ұсынса, жауаптар неғұрлым сенімді болуы мүмкін;
- болжамды растайтын тараптың жауап беру қабілеті немесе қалауы. Мысалы, растаушы тарап:
 - растау туралы сұрау салуға жауап беру үшін жауапкершілікті өз мойнына алмауы мүмкін;
 - жауапты дайындауды қажетсіз немесе көп уақытты қажет етуі мүмкін;
 - жауап беруге байланысты туындауы мүмкін ықтимал заңды жауапкершілікке қатысты алаңдаушылық болуы мүмкін;
 - операциялардың есебін басқа валюталарда жүргізе алады;
 - өз қызметін растау туралы сұрау салуларға жауаптар күнделікті қызметтің елеулі аспектісі болып табылмайтын ортада жүргізе алады.

Мұндай жағдайларда растау жағы жауап бермеуі мүмкін немесе бейресми түрде жауап беруі мүмкін немесе жауапқа деген сенімділікті шектеуге тырысуы мүмкін;

- болжамды растаушы тараптың объективтілігі - егер растаушы тарап ұйымның байланысты тарапы болып табылса, оның растау туралы сұрау салуларға жауаптары сенімділігінен аз болуы мүмкін.

Қаржылық есептілікті жабу процесіне қатысты мәні бойынша тексеру процедуралары (20-тармақты қара)

А52. Аудитордың қаржылық есептілікті қалыптастыру процесіне қатысты негізгі процедураларды зерделеуінің сипаты, сондай-ақ көлемі ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесінің сипаты мен күрделілігіне және елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелдеріне байланысты болады.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Елеулі тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедуралары (21-тармақты қара)

A53. Осы стандарттың 21-тармағы аудитордан аудитор елеулі деп анықтаған тәуекелдерге қатысты мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізуді талап етеді. Аудитор тікелей тиісті растаушы тұлғадан алған сыртқы растау нысанындағы аудиторлық дәлелдемелер аудиторға ықпалсыз іс-әрекеттер себебі бойынша да, қателік салдарынан да елеулі бұрмаланудың елеулі тәуекелдеріне жауап ретінде шаралар қабылдау үшін өзіне қажетті сенімділіктің жоғары деңгейіндегі аудиторлық дәлелдемелерді алуға көмектесе алады. Мысалы, егер аудитор басшылықтың күтілетін кірістілік деңгейіне жету үшін қысым көріп отырғанын анықтаса, басшылықтың сату көрсеткіштерін оның шарттары кірісті тануды болдырмайтын сатып алу-сату шарттарына қатысты кірісті тиісті түрде мойындамау арқылы немесе жеткізілімді күтпей-ақ есеп айырысу арқылы асыра бағалау қаупі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор, мысалы, қарыз сомасын растау мақсатында ғана емес, сондай-ақ сатып алу-сату шарттарының талаптарын, оның ішінде күнін, қайтару құқығының болуын және жеткізу шарттарын қоса алғанда, сыртқы растау процедураларын әзірлеуі мүмкін. Сонымен қатар, аудитор мұндай сыртқы растау процедураларын сатып алу-сату шарттары мен жеткізу шарттарындағы кез келген өзгерістерге қатысты қаржымен байланысы жоқ ұйым персоналына сұрау салулар жиберумен тиімді толықтыра алады.

Мәні бойынша тексеру процедураларын орындау мерзімдері (22-23 тармақтарды қара)

A54. Көптеген жағдайларда алдыңғы аудит барысында мәні бойынша тексеру процедуралары нәтижесінде аудиторлық дәлелдемелер есепті кезеңде жеткілікті аудиторлық дәлелдемелер ұсынбайды. Алайда, ерекше жағдайлар бар: мысалы, алдыңғы аудит барысында алынған, өзгеріссіз қалған секьюритилендіру құрылымына қатысты заңды қорытынды ағымдағы кезеңде де өзекті болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда, егер осы дәлелдемелер мен тапсырманың тиісті нысанасы түбегейлі өзгерістерге ұшырамаса, ал ағымдағы кезең ішінде осы дәлелдемелердің өзектілігін растау мақсатында аудиторлық процедуралар орындалған болса, алдыңғы аудит барысында мәні бойынша тексеру процедураларын орындау нәтижесінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану дұрыс болуы мүмкін.

Аралық кезең ішінде алынған аудиторлық дәлелдемелерді пайдалану (22-тармақты қара)

A55. Кейбір жағдайларда аудитор аралық күнге мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу неғұрлым тиімді болатынын айқындауы, сондай-ақ кезең соңындағы жағдай бойынша қалдықтар туралы деректерді аралық күндегі жағдай бойынша салыстырылатын деректермен салыстыру және салыстырып тексеру мақсатында орындауы мүмкін:

- (a) ерекше болып көрінетін сомаларды анықтау;
- (b) барлық осындай сомаларды зерттеу;
- (c) аралық кезеңді тексеру мақсатында мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын немесе егжей-тегжейлі тестілерді жүргізу.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

A56. Кейінгі күнге қосымша процедураларды жүргізбестен аралық күнге мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу аудитордың кезеңнің соңында орын алуы мүмкін бұрмалаушылықтарды анықтамау тәуекелін арттырады. Бұл қауіп қалған кезеңнің ұзақтығымен артады. Аралық күнге мәні бойынша тексеру процедураларын орындау қажеттілігі туралы шешімге мынадай факторлар әсер етуі мүмкін:

- бақылау ортасы және басқа да тиісті бақылау құралдары;
- аудиторлық процедураларды орындау үшін қажетті ақпараттың неғұрлым кеш мерзімде қолжетімділігі;
- мәні бойынша тексеру процедурасын тағайындау;
- елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі;
- операциялар түрінің немесе шот бойынша қалдықтың және тиісті алғышарттардың сипаты;
- аудитордың кезеңнің соңында болуы мүмкін бұрмалануды көрсетпеу қаупін азайту мақсатында қалған кезеңді қамтитын бақылау құралдарының сынақтарымен бірге тиісті мәні бойынша тексеру процедураларын немесе мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізу мүмкіндігі.

A57. Аралық күн мен кезеңнің аяқталу күні арасындағы кезеңге қатысты мәні бойынша тексерудің талдамалық процедураларын орындау - орындау туралы шешімге мынадай пікірлер әсер етуі мүмкін:

- операциялардың белгілі бір түрлері үшін кезең соңындағы қалдықтарды немесе сомаларға, олардың салыстырмалы маңыздылығы мен құрылымына қатысты шоттар бойынша қалдықтарды негізді түрде болжауға бола ма;
- аралық күндердегі шоттар бойынша операциялардың немесе қалдықтардың осындай түрлерін талдау және түзету жөніндегі ұйымдардың процедуралары, сондай-ақ кезеңдерді жабу жөніндегі процедуралар тиісті болып табыла ма;
- ~~қаржылық есептілікке байланысты~~ ақпараттық жүйе кезең соңындағы шоттар бойынша қалдықтар және аудиторға мынадай мәселелерді зерттеуге мүмкіндік беру үшін жеткілікті болатын операциялар туралы осындай деректерді ұсынуды қамтамасыз етеді ме:
 - (a) маңызды ерекше операциялар немесе жазбалар (кезеңнің соңында немесе кезеңнің соңына дейін орын алғандарды қоса);
 - (b) елеулі ауытқулардың немесе күтіліп отырған ауытқулардың орын алмаған басқа да себептері
 - (c) шоттар бойынша операциялар немесе қалдықтар түрлерінің құрамындағы өзгерістер.

Аралық күні анықталған бұрмаланулар (23-тармақты қара)

A58. Аудитор қалған кезеңді қамтитын тексеру процедураларының жоспарланған сипаты, орындалу мерзімдері мен көлемі аралық күні анықталған күтпеген бұрмалануларды ескере отырып, қайта қаралуға тиіс деген қорытындыға келгенде, мұндай қайта қарау аралық күні орындалған процедураларды кеңейтуді немесе оларды кезең соңында қайта жүргізуді қамтуы мүмкін.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Қаржылық есептілікті ұсынудың барабарлығы (24-тармақты қара)

A59. Қаржылық есептіліктің тиісінше ұсынылуын, құрылымын және мазмұнын бағалау, мысалы, қаржылық есептіліктің қолданыстағы тұжырымдамасында талап етілетін пайдаланылатын терминологияны бағалауды, деректерді нақтылау дәрежесін, сомаларды топтауды және топтамауды, сондай-ақ көрсетілген сомаларды есептеу негіздерін қамтиды.

Аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау (25-27 тармақтарды қара)

A60. Қаржылық есептілік аудиті жинақтау және итерациялық процесс болып табылады. Аудитор жоспарланған аудиторлық процедураларды орындаған кезде, ол алған аудиторлық дәлелдемелер оны басқа жоспарланған аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімін және көлемін өзгертілгенге сендіре алады. Аудит барысында аудитор жаңа немесе басқа ақпаратқа назар аудара алады, ол тәуекелдерді бағалау жүргізілген ақпараттан айтарлықтай ерекшеленеді. Мысалы:

- мәні бойынша тексеру процедураларын орындау кезінде аудитор анықтаған бұрмалаулар көлемі тәуекелдерді бағалау туралы оның пікірін өзгерте алады және ішкі бақылау жүйесіндегі елеулі кемшіліктерді көрсете алады;
- аудитор бухгалтерлік есеп деректеріндегі сәйкессіздіктер немесе қарама-қайшылықты немесе жоқ дәлелдер туралы біле алады;
- аудит барысында жалпы шолу кезеңінде орындалатын талдамалық процедуралар бұрын анықталмаған елеулі бұрмалау тәуекелін көрсетуі мүмкін.

Мұндай жағдайларда аудиторға операциялардың барлық немесе жекелеген түрлері үшін елеулі бұрмаланудың Қайта қаралған бағаланған тәуекелдерінің негізінде жоспарланатын аудиторлық процедураларға қайта талдау жүргізу, сондай-ақ операциялардың елеулі түрлеріне, шоттар бойынша қалдықтарға немесе ақпаратты ашуға ықпал ету және оларға қатысты тиісті алғышарттар талап етілуі мүмкін 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) тәуекелдерді аудиторлық бағалауды қайта қарау бойынша қосымша ұсынымдарды қамтиды¹¹⁷.

A61. Аудитор әділетсіз әрекеттер немесе қателіктер фактілері оқшауланған жағдайлар деген болжамды басшылыққа ала алмайды. Сондықтан, елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау өзектілігін сақтай ма, жоқ па, соны анықтау үшін бұрмалануды анықтау маңызды бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қалай әсер ететінін түсіну қажет.

A62. Аудитордың жеткілікті аудиторлық дәлелдеме деген пікірі келесі факторларға байланысты:

- алғышарттағы ықтимал бұрмалаудың маңыздылығы және оның әсері жеке немесе басқа ықтимал бұрмаланулармен бірге қаржылық есептілікке айтарлықтай әсер етуі ықтималдығы;

¹¹⁷ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 53-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- тәуекелдерге қарсы іс-қимыл жөніндегі басшылықтың жауап әрекеттерінің және бақылау құралдарының операциялық тиімділігі;
- осыған ұқсас ықтимал бұрмалануларға қатысты алдыңғы аудиторлық тапсырмалар барысында алынған тәжірибе;
- орындалған аудиторлық процедуралардың нәтижелері, мұндай аудиторлық процедуралар ықылассыз іс-әрекеттердің немесе қателіктердің нақты жағдайларын анықтағаны туралы ақпаратты қоса алғанда;
- қолда бар ақпараттың дереккөзі мен сенімділігі;
- аудиторлық дәлелдердің сенімділігі;
- аудит жүргізілетін ұйымды және оның айналасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын, ~~оның ішінде ұйымның құралдары мен ішкі бақылау жүйесін түсіну.~~

Құжаттама (28-тармақты қара)

А63. Аудиторлық құжаттаманың нысаны мен көлемі кәсіби пайымдау нысанасын құрайды және ұйымның және оның ішкі бақылау жүйесінің сипатына, мөлшері мен күрделілігіне, оның ақпаратының қолжетімділігіне, сондай-ақ аудиттің қолданылатын әдістері мен технологияларына байланысты болады.

....

ХАС 500, Аудиторлық дәлелдемелер

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер (6-тармақты қара)

А1. Аудиторлық дәлелдер аудитордың пікірін және аудиторлық қорытындыны негіздеу үшін қажет. Өз табиғаты бойынша олар жинақтаушы сипатқа ие және негізінен аудит жүргізу барысында аудиторлық процедураларды орындау нәтижесінде алынады. Алайда, олар сондай-ақ алдыңғы аудиторлық тапсырмалар сияқты басқа көздерден алынған ақпаратты (егер аудитор осы ақпараттың ағымдағы аудит үшін аудиторлық дәлелдеме ретінде өзекті және сенімді болып қалатынын¹¹⁸ анықтаса, ~~алдыңғы аудиторлық тапсырма аяқталғаннан кейін ағымдағы аудит үшін осы ақпараттың орындылығына әсер етуі мүмкін қандай да бір өзгерістер болмаға~~) немесе қабылдау және клиенттермен қарым-қатынасты жалғастыру кезінде аудиторлық ұйым жүргізетін сапаны бақылау процедураларын қамтуы мүмкін. Ұйымдағы басқа ішкі және сыртқы көздерден басқа, аудиторлық дәлелдердің маңызды көзі бухгалтерлік есеп деректері болып табылады. Сонымен қатар, аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылуы мүмкін ақпарат басшылық сарапшысының жұмысын қолдана отырып дайындалуы мүмкін. Аудиторлық дәлелдерге басшылықтың алғышарттарын растайтын және растайтын ақпарат, сондай-ақ осындай алғышарттарға қайшы келетін кез келген ақпарат кіреді. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда тіпті ақпараттың болмауы (мысалы, басшылықтың сұралған өтінішті беруден бас тартуы) аудитор қолданады және осылайша аудиторлық дәлел болып табылады.

...

¹¹⁸ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 9-16-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Аудиторлық дәлелдемелерді жинауға арналған аудиторлық процедуралар

...

Бақылау

A17. Бақылау - процестің немесе процедураның басқа тұлғалармен орындалуын бақылаумен қорытындыланады, мысалы, аудитордың ұйым қызметкерлерінің қорларды түгендеуді жүргізуіне немесе бақылау—~~процедураларының~~ орындалуына бақылау жүйесі жұмысының іске асырылуына бақылауды жүзеге асыруы. Бақылау процестің немесе процедураның орындалуының аудиторлық дәлелдерін қамтамасыз етеді, бірақ бақылау жүргізілген сәтте, сондай-ақ бақылаудың өзі процестің немесе процедураның қалай орындалатынына әсер етуі мүмкін екендігімен шектеледі. Түгендеуді бақылау бойынша қосымша нұсқаулар 501 ХАС-де келтірілген.

...

501 ХАС, Нақты жағдайларда аудиторлық дәлелдемелерді алу ерекшеліктері

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Қорлар

Қорларды түгендеу жүргізу кезінде қатысу (4(a) тармақты қара)

...

Басшылық пен процедуралардың нұсқауларын бағалау (4(a)(i) тармақты қара)

A4. Басшылықтың нұсқауларын және қорларды түгендеу нәтижелерін есепке алу және бақылау жөніндегі процедураларды бағалау үшін, мысалы, осы нұсқаулар мен процедуралар көздеме, жоқ па деген мәселені қарау орынды:

- бақылау құралдарын қолдану тиісті бақылау ~~нұсқауларын~~ орындау, мысалы, түгендеу нәтижелері бойынша толтырылған ведомостарды жинау, толтырылмаған түгендеу ведомостарын есепке алу, сондай-ақ есептеу және қайта есептеу процедуралары;

...

ХАС 530, Аудиторлық іріктеу

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Іріктемеге көзқарас, оның көлемі және тестілеу үшін элементтерді таңдау

Іріктеу тәсілі (6-тармақты қара)

A7. Бақылау құралдарын тестілеу мақсаттары үшін бас жиынтықтың сипаттамаларын зерделеу кезінде аудитор күтілетін ауытқу нормасын өзінің ~~түсіні~~ бақылау құралдарын түсінуіне немесе бас жиынтық элементтерінің белгілі бір санын тексеру нәтижелеріне сүйене отырып бағалайды. Бұл бағалаудың мақсаты аудиторлық үлгіні қалыптастыру және оның көлемін анықтау болып табылады.

...

Бақылауды тексеру үшін үлгі мөлшеріне әсер ететін факторлардың мысалы

Төменде аудитор бақылау құралдарын тестілеу үшін іріктеу көлемін анықтау кезінде қарастыратын факторлар келтірілген. Жиынтықта қаралуы тиіс бұл факторлар аудитор бақылау құралдарын тестілеудің сипатын немесе мерзімдерін өзгертпейтінін немесе бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде мәні бойынша тексеру процедураларын жүргізуге көзқарасты қандай да бір өзгеше түрде өзгертпейтінін білдіреді.

Фактор 1 Аудитор бағалаған тәуекелдің дәрежесін арттыру ~~тиіс~~ бақылау құралдары аудитордың бақылау құралдарының операциялық тиімділігін қалай тестілеуді жоспарлауы.

...

550 ХАС, Байланысты тараптар

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

...

Ұйымның байланысты тараптармен өзара қарым-қатынасы мен операцияларын зерделеу

Аудиторлық топ мүшелері арасында талқылау (12-тармақты қара)

A9. Аудиторлық топ аясында талқылануы мүмкін мәселелер қатарына мыналар жатады:

- ...
- басшылық пен басқаруға жауапты тұлғалар байланысты тараптармен қатынастар және операциялар туралы ақпаратты (егер қолданылатын қаржылық есептілік жүйесі байланысты тараптарға қойылатын талаптарды белгілесе), сондай-ақ басшылық тарапынан ~~інжі~~ бақылауды алып тастаудың тиісті тәуекелін анықтауға, тиісті есепке алуға және ашуға беретін маңыздылығы.

...

Ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректері (13(a) тармақты қара)

A12. Сонымен бірге, егер тұжырымдамада байланысты тараптарға қойылатын талаптар көзделмесе, ұйымда тиісті ақпараттық жүйелер болмауы мүмкін. Бұл жағдайда нұсқаулықта барлық байланысты тараптар туралы толық ақпарат болмауы мүмкін. Осыған қарамастан, 13-тармақта көрсетілген сұрау салуларды жіберу туралы талап қолданылады, өйткені басшылық Осы ХАС баяндалған байланысты тараптың анықтамасына сәйкес келетін тараптар туралы хабардар болуы мүмкін. Бұл жағдайда

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

аудитордың ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректерін алуға сұрау салулары ұйымның ұйымдық құрылымы, меншігі, басқарылуы және моделі туралы ақпарат алу үшін 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС сәйкес жасалатын тәуекелдерді бағалау процедуралары және аудитордың ілеспе іс-әрекеттері шеңберінде жіберілуі мүмкін.

- ~~ұйымның меншік және басқару құрылымдары туралы;~~
- ~~ұйым жүзеге асыратын және ол жоспарлаған инвестициялардың түрлері;~~
- ~~ұйымды құрылымдау және қаржыландыру тәртібі.~~

Жалпы бақылаудағы өзара қарым-қатынастар жағдайында, басшылықтың мұндай қатынастар туралы хабардар болуы, егер олар ұйым үшін экономикалық маңызы бар болса, аудитордың сұраныстары тиімдірек болады, егер олардың орталық буыны ұйым маңызды операцияларға қатысатын немесе ресурстармен едәуір көлемде алмасатын тараптардың қатысы бар-жоғы туралы мәселе болса. байланысты тараптардың саны.

Шағын ұйымдардың ерекшеліктері

A20. Бақылау құралдары ~~Бақылау әрекеттері~~ шағын ұйымдарда көбінесе аз рәсімделеді және шағын ұйымдарда байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операцияларды бекітудің құжатталған процестері болмауы мүмкін. Басшы-меншік иесі байланысты тараптар арасындағы операцияларға байланысты кейбір тәуекелдерді азайтуы немесе осындай операцияларды жасаудың барлық аспектілеріне белсенді араласу есебінен осы тәуекелдерді ықтимал ұлғайтуы мүмкін. Мұндай ұйымдарда аудитор бақылауды жүзеге асыру және шолу тексерулерін жүргізу жөніндегі басшылықтың іс-қимылын қадағалау және тиісті қолжетімді құжаттаманы зерделеу сияқты басқа да процедуралармен үйлестіре отырып, басшылыққа сұрау салуларды жіберудің арқасында болуы мүмкін байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялар туралы, сондай-ақ оларды бақылау құралдары туралы түсінік ала алады.

Аудиторлық топпен байланысты тараптар туралы ақпарат алмасу (17-тармақты қара)

A28. Аудиторлық топтың мүшелері алмасатын тиісті байланысты тараптар туралы ақпаратқа мынадай ақпарат жатқызылуы мүмкін:

- ұйымның байланысты тараптарының сәйкестендіру деректері;
- байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операциялардың сипаты;
- елеулі немесе күрделі өзара қарым-қатынас немесе байланысты тараптар арасындағы операциялар, елеулі тәуекелі бар ретінде ~~аудитордың айрықша назарын талап етуі~~ сәйкестендірілуі мүмкін, атап айтқанда басшылық мүшелері немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қаржылық қатысатын операциялар.

...

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Байланысты тараптар арасындағы өзара қарым-қатынастар мен операцияларға байланысты қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қарсы шаралар (20-тармақты қара)

А34. Аудитордың тәуекелдерді бағалау процедураларын жүргізу нәтижелеріне байланысты, ол байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операцияларды ұйымның бақылау құралдарын тестілеусіз аудиторлық дәлелдемелерді жинауды орынды деп санауы мүмкін. Сонымен бірге, кейбір жағдайларда тиісті аудиторлық дәлелдерді тек байланысты тараптар арасындағы қатынастар мен операцияларға қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты мәні бойынша тексерудің аудиторлық процедуралардың нәтижелері бойынша жинау мүмкін болмауы мүмкін. Мысалы, егер ұйым мен оның құрамдас бөліктері арасында көптеген топшылық операциялар болса және егер осындай операциялар туралы ақпараттың едәуір көлемі интеграцияланған жүйеде электрондық нысанда есептер түрінде көрсетілсе, тіркелсе, өңделсе немесе келтірілсе, аудитор мәні бойынша тексерудің тиімді аудиторлық процедураларды әзірлеу мүмкін еместігі туралы қорытынды жасай алады, олар өздері елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендетеді мұндай операцияларға қатысты, қолайлы төмен деңгейге дейін. Мұндай жағдайда, ХАС330 көзделген тиісті бақылау құралдарының¹¹⁹ операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті аудиторлық көрсеткіштерді алу туралы талапты орындау мақсатында аудитор ұйымның бақылау құралдарын байланысты тараптар арасындағы өзара қатынастар мен операцияларды көрсетудің толықтығы мен дәлдігі тұрғысынан тексеруі тиіс.

...

540 ХАС (Қайта қаралған), Бағалау мәндерінің аудиті және ақпаратты тиісті ашу

Кіріспе

Осы ХАС-тың қолданылу аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандартында (ХАС) бағалау мәндерінің аудиті және қаржылық есептіліктегі ақпаратты тиісті ашу бойынша аудитордың міндеттері белгіленеді. Атап айтқанда, онда 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹²⁰, 300 ХАС¹²¹, 450 ХАС¹²², 500 ХАС¹²³ қолдану тәртібі, сондай-ақ аудитке қолданылатын басқа да бағалау мәндері және ақпаратты ашу стандарттары толығырақ түсіндіріледі. Сондай-ақ, онда ақпараттың тиісті ашылуын қоса алғанда, жекелеген бағалау мәндерінің бұрмалануын және басшылықтың ықтимал бұрмалану белгілерін анықтау бойынша талаптар мен нұсқаулар бар.

¹¹⁹ 300 ХАС, 8-тармақ (b).

¹²⁰ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019) Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау *Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы*.

¹²¹ 300 ХАС Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар.

¹²² 450 ХАС Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау.

¹²³ ХАС 500 Аудиторлық дәлелдер **Бағалау мәндерінің сипаты**

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

2. Бағалау мәндері табиғаты бойынша айтарлықтай ерекшеленеді және соманы ақшалай түрде тікелей анықтау мүмкін болмаған жағдайда басшылық есептеуі керек. Мұндай сомаларды ақшалай түрде есептеу белгілі ақпараттың немесе бастапқы деректердің ажырамас шектеулерін көрсететін бағалаудың белгісіздігімен байланысты. Шектеулер сөзсіз субъективтілікке және есептеу нәтижелеріндегі айырмашылықтарға әкеледі. Бағалау мәндерін есептеу процесі басшылықтың пікірін қажет ететін және есептеуді қиындата алатын болжамдар мен бастапқы деректерді қолдана отырып әдісті таңдауды және қолдануды қамтиды. Бағалау мәндері күрделіліктің, субъективтіліктің немесе ажыратылмайтын тәуекелдің басқа да факторларының осы сомаларды ақшалай мәнде есептеуге әсер етуі салдарынан бұрмалануларға ұшырайды (А1 - А6 тармақтарын, 1-қосымшаны қара).
3. Бұл стандарт барлық бағалау мәндеріне қолданылатынына қарамастан, оларды бағалаудың белгісіздік дәрежесі айтарлықтай өзгереді. Осы Стандартта талап етілетін тәуекелдерді бағалаудың және одан әрі аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі бағалаудың белгісіздігіне және елеулі бұрмаланудың тиісті тәуекелдерін бағалауға байланысты болады. Кейбір бағалау мәндерін бағалаудың белгісіздік дәрежесі олардың сипатына, сондай-ақ олармен байланысты есептеулердің күрделілігі мен субъективтілігіне байланысты өте төмен болуы мүмкін. Осындай бағалау мәндеріне қатысты осы стандарт талап ететін тәуекелдерді бағалау процедуралары және одан әрі аудиторлық процедуралар тұтастай қамтылатын болады деп болжанбайды. Бағалаудың, күрделіліктің немесе субъективтіліктің жоғары белгісіздігі жағдайында мұндай процедуралар әлдеқайда үлкен болады деп күтілуде. Осы стандарт оның талаптарын қалай масштабтауға болатындығы туралы нұсқауларды қамтиды (А7-тармақты қара).

Осы стандарттың негізгі қағидаттары

4. ~~Осы 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС алғышарттар деңгейінде бағалау мәндерінің алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау мақсаттары үшін елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелдері үшін бөлінбейтін тәуекелді жеке бағалауды талап етеді¹²⁴. 540 (Қайта қаралған) ХАС мәтінінде және нақты бағалау мәнінің сипатына қарай, елеулі болуы мүмкін бұрмалануларға алғы шарттың әсер етуі бағалаудың белгісіздігіне, күрделілігіне, субъективтілігіне немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге факторларына, сондай-ақ олардың өзара байланысына байланысты болуы мүмкін. ХАС200¹²⁵ түсіндіргендей, кейбір алғышарттар мен операциялардың тиісті түрлері, шоттар бойынша қалдықтар және ақпаратты ашу үшін ажырамас тәуекел басқаларға қарағанда жоғары. Сондықтан, ажырамайтын тәуекелді бағалау ажырамайтын қауіп факторларының бұрмалану ықтималдығына немесе шамасына әсер ету дәрежесіне байланысты болады және Осы ХАС ажырамайтын қауіп мәндерінің ауқымы деп аталатын шкала бойынша өзгереді (А8 - А9, А65 - А66 тармақтарын, 1-қосымшаны қара).~~

¹²⁴ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 31-тармақ.

¹²⁵ 200 ХАС Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Халықаралық аудит стандарттарына сәйкес аудит жүргізу, А40-тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

5. ~~Осы~~ стандарт 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) және 300 ХАС тиісті талаптарына сілтеме жасайды және шешімдерді қоса алғанда, бағалау мәндеріне қатысты бақылау құралдарына қатысты аудитор шешімдерінің маңыздылығын атап көрсету үшін олармен байланысты нұсқауларды қамтиды:
- 315 ХАС (Қайта қаралған 2019 ж.) сәйкес олардың құрылымын аудитор бағалап, олардың енгізілгенін анықтауы тиіс сәйкестендірілілетін ~~аудит үшін маңызды~~ бақылау құралдары бар ма ;
 - ~~тиісті~~ бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеру керек пе .
6. ~~Осы~~ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) сонымен қатар бағалау мәндері үшін алғышарттары деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау кезінде бақылау құралдарының тәуекелін жеке бағалауды талап етеді. Бақылау құралдарының тәуекелін бағалау кезінде аудитор бұдан кейінгі аудиторлық процедуралар бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сүйенуге мүмкіндік беретіндігін ескереді. Егер аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарламаса ~~жүргізбесе~~ немесе бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенім білдіргісі келмесе, аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін бағалауы ~~нақты алғышартқа қатысты~~ бақылау құралдарының тиімділігіне байланысты алғышарттың деңгейіндегі елеулі бұрмалау төмендейді елеулі бұрмалану тәуекелін бағалау ажырамайтын тәуекелді бағалауға ұқсас болып келеді¹²⁶ (А10-тармақты қара).
7. Осы ХАС аудитор орындайтын бұдан арғы аудиторлық процедуралар (оның ішінде бұл орынды болған кезде, бақылау құралдарының тестілері) ажырамас тәуекелдің бір немесе бірнеше факторларының әсерін және аудитордың бақылау құралдарының тәуекелін бағалауын ескере отырып, алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде орындалуға тиіс екендігі атап көрсетіледі.
8. Бағалау мәндеріне қатысты кәсіби скептицизмнің көрінісі аудитордың ажырамас тәуекел факторларын қарастыруына байланысты болады және мұндай көріністің мәні бағалаудың белгісіздігі, бағалау мәнінің күрделілігі, субъективтілігі немесе басқа факторлардың әсері жоғары болған жағдайда артады. Сондай-ақ, кәсіби скептицизмнің көрінісі басшылықтың бұрмалануы немесе ықылассыз әрекеттердің басқа қауіп факторлары нәтижесінде бұрмалануға бейімділік деңгейі жоғары болған жағдайда өте маңызды, өйткені олар ажырамас тәуекелге әсер етеді (А11 тармағын қара).

...

Мақсаты

...

Анықтамалар

...

¹²⁶ ХАС 530 «Аудиторлық іріктеу», 3-қосымша.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Талаптар

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

13 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС¹²⁷ талаптарына сәйкес ұйымның ішкі бақылау жүйесін ~~жүйесін қоса алғанда~~, ұйымның қызметін және оның айналасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын алу кезінде аудитор ұйымның бағалау мәндеріне қатысты бұдан әрі қаралатын мәселелерді түсінуі тиіс. Түсінік алу жөніндегі аудиторлық процедуралар қаржылық есептілік пен алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін тиісті негізді қамтамасыз ететін аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті көлемде жүргізілуі тиіс (A19 - A22-тармақтарды қара)

Ұйым және оның қоршаған ортасы және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы туралы түсінік алу

- (a) ұйым жүзеге асыратын операциялар, сондай-ақ бағалау мәндерін тану ~~және~~ немесе ашу немесе олардың қаржылық есептілікте өзгеруі қажеттігіне әкеп соғуы мүмкін оқиғалар мен шарттар (A23-тармақты қара).
- (b) бағалау мәндеріне қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары (тану критерийлерін, есеп айырысу ережелерін және ақпаратты ұсыну мен ашуға тиісті талаптарды қоса алғанда), сондай-ақ олардың ұйымның және оның қоршаған ортасының сипаты мен мән-жайлары тұрғысынан қалай қолданылатыны, оның ішінде қалай қолданылатыны ~~өнерациялар мен басқа да оқиғалар немесе шарттар тәуекел факторлары және оларға қандай әсер етеді~~ тәуекел факторлары алғышарттардың бұрмалануға сезімталдығына әсер етеді (A24 - A25 тармақтарын қара).
- (c) қадағалау органдары тарапынан бақылауға байланысты нормативтік талаптарды қоса алғанда, ұйымның бағалау мәндеріне қолданылатын реттеуші факторлар (A26-тармақты қара).
- (d) бағалау мәндерінің және қаржылық есептілікке енгізілуін аудитор ұйымнан жоғарыда 13(a) - (c) - тармақта баяндалған мәселелерді түсінуіне қарай күтетін ақпараттың тиісті ашылуының сипаты (A27-тармақты қара).

Ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу

- (e) Басшылықтың қаржылық есептілікті дайындау процесіне қатысты, сондай - ақ бағалау мәндеріне қатысты ұйымда жүзеге асырылатын қадағалау мен корпоративтік басқарудың сипаты мен деңгейі (A28-A30-тармақтарды қара).
- (f) Басшылық ретінде бағалау мәндеріне қатысты арнайы білім мен дағдыларға қажеттілікті айқындайды және оларды, соның ішінде басшылық сарапшысын пайдалануды қолданады (A31-тармақты қара).
- (g) Тәуекелдерді бағалау процесіндегі сияқты ұйымда бағалау мәндеріне байланысты тәуекелдер анықталады және оларды төмендету үшін тиісті шаралар қабылданады (A32 - A33-тармақтарды қара).

¹²⁷ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 3, 5-6, 9, 11-12, 15- & 17, және 20-21 19-27-тармақтар

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

(h) Мыналарды қоса алғанда, бағалау мәндеріне жататын ұйымның ақпараттық жүйесі:

- (i) ~~бағалау мәндеріне және операциялардың елеулі түрлері, шоттар бойынша қалдықтар немесе анылатын~~ ақпарат үшін ақпаратты тиісті ашуға қатысты ақпарат ұйымның ақпараттық жүйесі арқылы қалай өтеді ~~қаржылық есептілік үшін маңызды болып табылатын және бағалау мәндерін пайдалану қажеттілігіне және ақпаратты тиісті түрде ашуға немесе оларды өзгертілгенге әкелетін операциялардың түрлері, оқиғалар мен шарттар~~ (A34 - A35 тармақтарын қара), және
- (ii) басшылық осындай бағалау мәндеріне және ақпаратты тиісінше ашуға қатысты қалай:
 - a. қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде тиісті болып табылатын қолданылатын әдістерді, жорамалдарды немесе бастапқы деректердің көздерін және оларды өзгертілген қажеттіліктерін айқындайды, оның ішінде басшылық ретінде (A36-A37-тармақтарды қара):
 - (i) бағалау модельдерін қоса алғанда, пайдаланылатын әдістерді таңдайды немесе әзірлейді және қолданады (A38 - A39 тармақтарын қара);
 - (ii) пайдаланылатын жол берулерді, баламалы нұсқаларды қарауды қоса алғанда таңдайды, елеулі жол берулерді айқындайды (A40 - A43 тармақтарын қара
 - (iii) пайдаланылған бастапқы деректерді таңдайды (A44 тармағын қара);
 - b. бағалаудың белгісіздігі деңгейін, оның ішінде ықтимал есептеу нәтижелерінің ауқымын қарау арқылы түсінеді (A45-тармақты қара);
 - c. нүктелік бағалауды және қаржылық есептілікте ашу үшін тиісті ақпаратты таңдауды қоса алғанда, бағалаудың белгісіздігіне ден қояды (A46 - A49 тармақтарды қара).
- (i) бақылау процедураларының құрамдас бөлігіндегі сәйкестендірілген бақылау құралдары¹²⁸ 13(h) (ii) тармақта сипатталған басшылықтың бағалау мәндерін есептеу процесінің аудиті үшін маңызы бар ~~бақылау әрекеттері~~ (A50 - A54 тармақтарды қара).
- (j) басшылық алдыңғы бағалау мәндерінің нақты нәтижесін (нәтижелерін) және осындай тексерудің нәтижелері бойынша қандай шаралар қолданатынын қалай тексереді.

¹²⁸ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 26(a)(i) - (iv) тармақтар.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- 14 Аудитор ағымдағы кезеңде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау мақсатында алдыңғы бағалау мәндерінің нақты нәтижесін немесе қажет болған жағдайда оларды кейіннен қайта бағалауды тексеруі тиіс. Аудитор осындай тексерудің сипаты мен көлемін анықтау кезінде бағалау мәндерінің сипаттамаларын ескеруі керек. Тексеру оларды шығару кезінде болған ақпаратқа сүйене отырып, тиісті болып табылған алдыңғы кезеңдердің бағалау мәндеріне қатысты пайымдауларға күмән келтіруге арналмаған (А55 - А60 тармақтарын қара).

...

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау

- 16 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹²⁹ талаптарына сәйкес ажырамас тәуекелді және алғышарттар деңгейінде бақылау құралдарының тәуекелін бөлек бағалауды қоса алғанда, бағалау мәніне және алғышарттар деңгейінде ақпаратты тиісті ашуға қатысты елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде аудитор ~~ажырамас тәуекел мен бақылау құралдарының тәуекелін жеке бағалау, елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және ажырамас тәуекелді бағалау кезінде~~ мыналарды ескеруі тиіс (А64 - А71 тармақтарды қара):

- (a) бағалау мәнінің бағалау белгісіздігіне қаншалықты ұшырағаны (А72 - А75 тармақтарын қара) және
- (b) ажырамайтын тәуекелдің күрделілігі, субъективтілігі немесе басқа факторлары мыналарға қаншалықты әсер етеді (А76 - А79 тармақтарын қара):
 - (i) бағалау мәнін есептеу кезінде әдісті, жорамалдарды және бастапқы деректерді таңдау және қолдану
 - (ii) басшылықтың нүктелік бағасын және қаржылық есептілікте ашу үшін тиісті ақпаратты таңдау.

- 17 Аудитор 16-тармаққа сәйкес анықталған және бағаланған елеулі бұрмалану тәуекелдерінің қандай да бірі аудитордың пікіріне сәйкес елеулі тәуекел болып табылатындығын анықтауға тиіс¹³⁰. Егер аудитор елеулі тәуекелдің бар екенін анықтаса, ол осы тәуекелге жауап ретінде әзірленген бақылау құралдарын сәйкестендіруі¹³¹, ~~бақылау әрекетін қоса алғанда ұйымдағы бақылау құралдары туралы түсінікті алу,~~ сондай-ақ осындай бақылау құралдарының тиімді түрде әзірленгенін бағалауы және олардың енгізілген бе екендігін анықтауы тиіс¹³²

...

¹²⁹ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), & 25 және 26 & 31 және 34-тармақтар.

¹³⁰ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), тармақ & 27 & 32.

¹³¹ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), & 29 & 26(a) (i) тармағы.

¹³² 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 26(A) тармақ.

**ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР**

19 300 ХАС¹³³ талаптарына сәйкес аудитор ~~түіеті~~ бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты жеткілікті мөлшердегі аудиторлық дәлелдерді алу үшін тестіні әзірлеуі және өткізуі тиіс.

- (a) аудитордың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін немесе
- (b) тексеру процедуралары мәні бойынша өздері алғышарттар деңгейінде жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз етпейді.

Бағалау мәндеріне қатысты бақылау құралдарын аудитордың тестілеуі Елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелінің көздеріне сәйкес келуі тиіс. Бақылау құралдарын тестілеуді әзірлеу және өткізу кезінде аудитор аудиторлық дәлелдерді неғұрлым сенімді алуға тиіс, ол бақылау құралының тиімділігіне неғұрлым көп сүйенетін болса¹³⁴ (А85 - А89 тармақтарын қара).

Аудиторлық дәлелдемелердің өзге де ерекшеліктері

30 Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпарат көздеріне қарамастан, бағалау мәндеріне қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдеріне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді алған кезде аудитор ХАС 500 қолданылатын талаптарын ұстануға тиіс. Басшылық сарапшысының жұмысын пайдаланған кезде осы стандарттың 21 - 29-тармақтарының талаптары аудиторға ХАС 500-дің 8(с) - тармағына сәйкес тиісті алғышарттар үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде сарапшының жұмысын пайдаланудың орындылығын бағалауға көмектесе алады. Басшылық сарапшысының жұмысын бағалау кезінде одан арғы аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне аудитордың сарапшының құзыретін, қабілеті мен объективтілігін бағалауы, аудитордың сарапшы орындаған жұмыстың сипатын түсінуі және аудитордың сарапшының білімі саласындағы хабардарлығы әсер етеді (А126 - А132 тармақтарын қара).

...

Құжаттама

39 Аудиторлық құжаттамада аудитор мыналарды көрсетуі тиіс¹³⁵ (а149 - А152 тармақтарын қара):

- (a) аудитордың ұйымның қызметін және оның айналасын, оның ішінде ұйымның бағалау мәндеріне жататын ішкі бақылау жүйесін түсінуінің негізгі элементтері;
- (b) аудитор орындайтын әрі қарайғы аудиторлық процедуралар мен осындай тәуекелдерді бағалаудың себептерін (ажырамас тәуекелге немесе бақылау құралдарының тәуекеліне қатысты) ескере отырып,¹³⁶ алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері арасындағы байланыс;

¹³³ 300 ХАС, 8-тармақ.

¹³⁴ 300 ХАС, 9-тармақ.

¹³⁵ 230 ХАС, Аудиторлық құжаттама, 8 - 11, А6, А7 және А10-тармақтар.

¹³⁶ 300 ХАС, 28-тармақ (b).

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- (с) басшылық бағалаудың белгісіздігін түсіну және көрсету үшін тиісті тұлғалар жасамаған жағдайда аудитор қабылдаған шаралар;
- (d) егер бар болса, басшылықтың бағалау мәндеріне қатысты ықтимал біржақтылығының белгілері және 32-тармақтың талаптарына сәйкес аудитордың аудит үшін салдарларды бағалауы;
- (е) аудитордың бағалау мәндері мен тиісті ақпаратты ашуы қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының мәтінінде негізделген болып табылатындығын немесе бұрмалауларды қамтитынын айқындауға қатысты елеулі пайымдаулар.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Бағалау мәндерінің сипаты (2-тармақты қара)

Бағалау мәндерінің мысалдары

...

Әдістері

A2. Әдіс - қажетті есептеу ережелеріне сәйкес бағалау мәнін есептеу үшін басшылық қолданатын бағалау әдісі. Мысалы, акцияларға негізделген төлемдер бойынша операцияларға қатысты бағалау мәндерін есептеудің жалпыға бірдей танылған әдістерінің бірі Блэк - Шоулз опциондарының баға белгілеу формуласын пайдалана отырып, сатып алуға опционның есептік бағасын айқындау болып табылады. Бұл әдіс кейде модель деп аталатын есептеу құралын немесе процесті қолдана отырып қолданылады және олардың өзара байланысының жиынтығын ескере отырып, болжамдар мен бастапқы деректерді қолдануды қамтиды.

Жорамалдар және бастапқы деректер

A3. Жорамалдар пайыздық ставканы, дисконттау ставкасын таңдау сияқты мәселелер бойынша қолда бар ақпарат негізіндегі пайымдауларды немесе болашақ жағдайларға немесе оқиғаларға қатысты пайымдауларды қамтиды. Басшылық болжамды бірқатар тиісті баламалардан таңдай алады. Басшылық сарапшысы жасай алатын немесе анықтай алатын болжамдар басшылықтың болжамдары болып табылады, егер ол оларды бағалау мәнін есептеу үшін пайдаланса.

A4. Осы стандарттың мақсаттары үшін бастапқы деректер тікелей бақылау жолымен немесе ұйымның сыртқы жағынан алынуы мүмкін ақпаратты білдіреді. Аналитикалық немесе түсіндіру әдістерін бастапқы деректерге қолдану арқылы алынған ақпарат туынды деректер деп аталады, егер мұндай әдістер жалпыға бірдей қабылданған теориялық негізге ие болса, сондықтан басшылық пайымдауларды аз дәрежеде қолдануды талап етеді. Өзге жағдайда мұндай ақпарат жол беру болып табылады.

A5. Төменде бастапқы деректердің мысалдары келтірілген:

- нарықтық операциялар шеңберінде келісілген бағалар;
- өндірістік жабдықтың жұмыс істеу уақыты немесе онда шығарылған өнім саны;

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- келісімшарттарға енгізілген өткен кезеңдердегі бағалар немесе басқа шарттар, мысалы, келісімшарттық пайыздық мөлшерлеме, төлем кестесі және несиешартына енгізілген мерзім;
- болжамдық ақпарат, мысалы, экономикалық болжам немесе сыртқы ақпарат көздерінен алынған пайда болжамы;
- форвардтық пайыздық мөлшерлемелер негізінде интерполяция әдісін қолдана отырып анықталған болашақ пайыздық мөлшерлеме (туынды деректер).

А6. Бастапқы деректерді көптеген көздерден алуға болады. Мысалы, олар:

- ұйым ішінде немесе сыртқы көздерден алынған;
- негізгі тіркелімдер немесе қосалқы ведомостар ішіндегі немесе сыртындағы жүйеден алынғандар;
- шарттардан алынған; немесе
- заңнамалық немесе нормативтік құжаттардан алынған болуы мүмкін.

Ауқымдылығы (3-тармақты қара)

А7. Осы стандарттың талаптарын қалай масштабтауға болатындығы туралы ұсыныстарды қамтитын тармақтардың мысалдары А20 - А22, А63, А67 және А84 тармақтарын қамтиды.

Осы ХАС-тың негізгі қағидаттары

Ажырамайтын қауіп факторлары (4 тармақты қара)

А8. Ажырамас тәуекел факторлары бақылау құралдарын қарастырғанға дейін операциялар түрі, шот бойынша қалдық немесе ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан да, қателер салдарынан да ақпаратты ашу туралы алғышарттарды бұрмалауға алғышарттарға әсер етуі мүмкін оқиғалардың және/немесе жағдайлардың шарттары мен сипаттамалары болып табылады¹³⁷. 1-қосымшада ажыратылмайтын тәуекел факторларының сипаты және олардың бағалау мәндерін есептеу және оларды қаржылық есептілікте ұсыну мәтініндегі өзара байланысы қосымша түсіндіріледі.

А9. ~~Бағалау белгісіздігімен, күрделілігімен немесе субъективтілігімен байланысты ажырамайтын тәуекел факторларынан басқа, аудитор елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау кезінде ескеруі мүмкін ажыратылмайтын тәуекелдің басқа факторлары бағалау мәніне әсер ету дәрежесін қамтуы мүмкін: Белгісіздік, күрделілік және субъективтіліктен басқа да алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау кезінде, аудитор, 315 ХАС енгізілген (Қайта қаралған, 2019 ж.) тәуекелдің ажырамас факторлары бағалаудың белгісіздігінен, күрделілігі мен субъективтілігінен басқа, бағалау мәндерінің бұрмалануына әкелетін алғышарттардың сезімталдығына әсер ететін дәрежесін назарға алады. Мұндай қосымша тәуекел факторларына мыналар жатады:~~

¹³⁷ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 12(f)-тармақ .

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- бағалау мәнін есептеуде пайдаланылатын әдісті, жорамалдарды немесе бастапқы деректерді өзгертілген қажеттілігіне алып келуі мүмкін қаржылық есептіліктің тиісті баптарының сипатындағы немесе мән-жайларындағы немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарындағы өзгерістер;
- басшылықтың немесе ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелінің өзге де факторларының і нәтижесінде олар ажырамайтын тәуекелге әсер ететін бөлігінде бұрмалануға ұшырағыштық;
- бағалау мәндерін есептеудің белгісіздігімен байланысты емес белгісіздіктер.

Бақылау құралдарының тәуекелі (6-тармақты қара)

~~А10. Аудитор үшін бақылау құралдарының қауіп-қатерін алғышарттар деңгейінде бағалау кезінде аудитор сенім артуды жоспарлап отырған бақылау құралдары құрылымының тиімділігі және бақылау құралдары алғышарт деңгейінде бағаланған ажырағысыз тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдауды қамтамасыз ететін дәрежесі маңызды фактор болып табылады. 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС сәйкес алғышарттар деңгейінде бақылау құралдарының тәуекелін бағалау кезінде аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеуді жоспарлап отырғанын ескереді. Аудитордың бақылау құралдарының тиімді әзірленгенін және енгізілгенін бағалауы оларды тестілеу қажеттілігін айқындау кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты күтулерді растайды. Аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігін сынақтан өткізу керек пе деген мәселені қараған кезде, оның бақылау құралдарының тиімді жобаланғанын және енгізілгенін бағалау аудитордың оларды тестілеу жоспарын әзірлеу кезінде бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты үміттерін растайды~~

Кәсіби скептицизм (8-тармақты қара)

...

Негізділік қағидаты (9, 35-тармақтарды қара)

...

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

Ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алу (13-тармақты қара).

А19. 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС 4-24 19 - 27 тармақтары аудитордан ұйым қызметінің және оның қоршаған ортасының нақты аспектілері, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын, жүйені қоса алғанда және ұйымның ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алуын талап етеді. Осы стандарттың 13-тармағының талаптары бағалау мәндеріне қатысты нақтыланады және 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС неғұрлым кең талаптарына негізделеді.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Ауқымдылығы

- A20. Ұйымның қызметін және оның айналасын, ~~жүйені қоса алғанда~~ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын және қандай да бір дәрежеде оның бағалау мәндеріне жататын ұйымның ішкі бақылау жүйесін зерделеу жөніндегі аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі олар жеке мәселе немесе сұрақтар нақты жағдайларда қаншалықты қолданылатынына байланысты болуы мүмкін. Мысалы, ұйымда бағалау мәндерін пайдалану қажеттілігіне әкелетін операциялар немесе басқа оқиғалар мен жағдайлар аз болуы мүмкін, қаржылық есептілікке қолданылатын талаптарды қолдану оңай болуы мүмкін және тиісті реттеуші факторлар болмауы мүмкін. Сонымен қатар, бағалау мәндері маңызды пайымдауларды қолдануды қажет етпеуі мүмкін және бағалау мәндерін есептеу процесі аз күрделі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда бағалау белгісіздігінің, бағалау мәндерінің күрделілігінің, субъективтілігінің немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге де факторларының әсер ету дәрежесі төмен және бақылау іс-шараларының ~~аудит үшін маңызы бар~~ құрамдас бөлігіндегі сәйкестендірілген бақылау құралдары аз болуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитордың тәуекелді анықтау және бағалау процедуралары аз болады және негізінен қаржылық есептілікті дайындауға жауапты басшылықтан сұрау арқылы, сондай-ақ бағалау мәнін есептеу кезінде басшылық пайдаланатын процесті қарапайым өтпелі тестілеу арқылы жүзеге асырылуы мүмкін (соның ішінде сәйкестендірілген бақылау құралдарын әзірлеу тиімділігін бағалау кезінде). бақылау құралы енгізілген-енгізілмегенін анықтау кезінде).
- A21. Сонымен қатар, бағалау мәндері басшылықтың маңызды пайымдауларын қолдануды талап етуі мүмкін, ал бағалау мәндерін есептеу процесі күрделі болуы мүмкін және күрделі модельдерді қолдануды қамтуы мүмкін. Сонымен қатар, ұйымда күрделі ақпараттық жүйе және бағалау мәндерін бақылаудың үлкен көлемі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда бағалаудың белгісіздігі, субъективтілігі, бағалау мәндерінің күрделілігі немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге факторларының әсері жоғары болуы мүмкін. Мұндай жағдайда аудитордың тәуекелдерді бағалау процедураларының сипаты немесе мерзімдері барлық ықтималдық бойынша А20-тармақта көрсетілген мән-жайларға қарағанда өзгеше болады немесе көлемі үлкен болады.
- A22. Тек қарапайым операциялары бар көптеген шағын кәсіпорындарды қамтитын ұйымдар үшін келесі ескертулер орынды болуы мүмкін:
- бағалау мәндеріне қатысты процестер қарапайым болуы мүмкін, өйткені экономикалық қызмет күрделі емес немесе қажетті бағалау мәндері бағалаудың белгісіздігімен аз байланысты;
 - бағалау мәндері негізгі регистрлерден немесе қосалқы ведомостардан алынбауы мүмкін, олардың есебін бақылау құралдары шектелуі мүмкін, ал басшы-меншік иесі оларды анықтауға айтарлықтай әсер етуі мүмкін. Аудиторға маңызды бұрмалану тәуекелдерін анықтауда және басшылықтың бұрмалану қаупін қарастыруда бағалау мәндерін есептеудегі жетекші-меншік иесінің рөлін ескеру қажет болуы мүмкін.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Ұйым және оның айналасы

Ұйымның операциялары және басқа да оқиғалар мен немесе шарттар (13(a) тармақты қара)

A23. Бағалау мәндерін есептеу қажеттілігіне әкелуі мүмкін жағдайлардың өзгеруі немесе олардың өзгеруі, мысалы, мыналарды қамтуы мүмкін:

- ұйым операциялардың жаңа түрлерін жүргізе бастады;
- операциялар шарттары өзгерді;
- жаңа оқиғалар болды немесе жаңа жағдайлар пайда болды.

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасының талаптарын ұстану (13 (b) - тармақты қара)

A24. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын түсіну аудиторға басшылықпен және қажет болған жағдайда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен басшылықтың қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарын бағалау мәндеріне қатысты қалай қолданғаны және аудитордың олардың тиісті түрде қолданылғанына қатысты шешімі туралы мәселені талқылау үшін негіз береді. Мұндай түсінік аудиторға қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкес қолайлы болып табылатын, ұйымның нақты шарттары үшін неғұрлым қолайлы бухгалтерлік есептің жалпыға бірдей қабылданған практикасын есептемейтін жағдайларда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар етуге де көмектесе алады¹³⁹.

A25. Мұндай түсінікке ие болған кезде аудитор келесілерді түсінуге тырысуы мүмкін:

- қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы қаншалықты қолданылады:
 - бағалаудың белгілі бір өлшемдерін немесе бағалау мәндерін есептеу әдістерін белгілейді;
 - әділ құн бойынша бағалауға рұқсат беретін немесе талап ететін белгілі бір критерийлерді көрсетеді, мысалы, басшылықтың активке немесе міндеттемеге қатысты белгілі бір іс-қимыл жоспарын ұстану ниетіне сілтеме жасау арқылы;
 - бағалау мәндеріне қатысты бағалау белгісіздігінің пайымдауларына, жорамалдарына немесе өзге де көздеріне қатысты қандай ақпаратты ашу қажет немесе ұсынылады екенін көрсетеді;
- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасындағы өзгерістер бағалау мәндеріне қатысты ұйымның есеп саясатын өзгертілгенді талап етеді.

Реттеуші факторлар (13 (c) тармағын қара)

...

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

¹³⁹ 260 ХАС(Қайта қаралған), 16(a) тармақ.

Аудитордың болжамдарына сәйкес қаржылық есептілікке енгізілуі тиіс бағалау мәндерінің және ақпараттың тиісті ашылуының сипаты (13(d) тармақты қара)

...

~~Аудит үшін маңызы бар~~ ұйымның ішкі бақылау жүйесі

Қадағалау мен корпоративтік басқарудың сипаты мен деңгейі (13(e) - тармақты қара)

A28. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹⁴⁰ қолданған кезде аудитордың ұйымда басшылықтың бағалау мәндерін есептеу процесіне қатысты бар қадағалау мен корпоративтік басқарудың сипаты мен деңгейін түсінуі аудитордан талап етілетін бағалау үшін маңызды болуы мүмкін, өйткені бұл:

- корпоративтік басқару, адалдық мәдениеті және этикалық мінез-құлық үшін жауапты тұлғалардың басшылығымен құрылды және қолдау тапты ма;
- ұйымның сипаты мен мөлшерін ескере отырып, ішкі бақылаудың басқа құрамдас бөліктері үшін ~~басқару ортасы элементтерінің жиынтықтағы күшті жақтары~~ бақылау ортасы тиісті негізді қамтамасыз етеді ме, сондай-ақ ~~бақылау ортасының кемшіліктері~~ әсер етеді ме
- бақылау ортасында анықталған бақылау жүйесінің кемшіліктері ішкі бақылаудың басқа құрамдас бөліктеріне теріс әсер етеді деген аудитордың бағалау жүйесі туралы мәселеге қатысты.

...

A30. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жүзеге асыратын қадағалауға қатысты түсінік алу бағалау мәндері болған кезде маңызды болуы мүмкін:

- басшылықтың субъективтілікке тән маңызды пікірлерін қолдануды талап етеді;
- бағалау белгісіздігінің жоғары деңгейімен байланысты;
- күрделі есептеулерді талап етеді, мысалы, ақпараттық технологияларды кеңінен қолдану, бастапқы деректердің үлкен көлемі немесе бастапқы деректер көздерінің көп санын пайдалану немесе күрделі өзара байланысы бар жорамалдар;
- алдыңғы кезеңдермен салыстырғанда әдісті, болжамдарды немесе бастапқы деректерді өзгертілгенді қамтыды немесе қамтуы тиіс;
- елеулі болжамдарды қамтиды.

Басшылықтың сарапшыларын пайдалануды қоса алғанда, басшылықтың арнайы дағдыларды немесе білімді қолдануы (13(f) - тармақты қара)

...

Ұйымға енгізілген тәуекелдерді бағалау процесі (13(g) тармағын қара)

A32. Ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесінде бағалау мәндеріне байланысты тәуекелдер қалай анықталатынын және осы тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылданатынын түсіну аудиторға қатысты өзгерістерді қарастыруға көмектеседі:

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

¹⁴⁰ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 1421(a) тармақ

- бағалау мәндеріне қатысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптары;
- бағалау мәндерін есептеу үшін маңызы бар немесе пайдаланылатын бастапқы деректердің сенімділігіне әсер етуі мүмкін бастапқы деректер көздерінің болуы немесе сипаты;
- ұйымның ақпараттық жүйесі немесе АТ ортасы
- негізгі персоналдың құрамы.

A33. Аудитор басшылықтың бұрмалануы немесе бағалау мәндерін есептеу кезіндегі ықпалсыз әрекеттер нәтижесінде бұрмалануға ұшырайтындығын қалай анықтайтынын және ол қандай шаралар қабылдайтынын түсіну кезінде қарастыра алатын мәселелерге мыналар кіреді:

- басшылық бағалау мәндерін есептеу кезінде пайдаланылған әдістерді, жорамалдарды және бастапқы деректерді таңдауға немесе қолдануға ерекше көңіл бөле ме;
- ол бюджетте немесе басқа белгілі факторлармен қарастырылған өткен кезеңдегі нәтижелермен салыстырғанда күтпеген немесе сәйкес келмейтін нәтижелерді көрсететін қызметтің негізгі көрсеткіштерін бақылайды ма;
- ол қаржылық немесе басқа ынталандыруды анықтайды ма, жоқ па;
- басшылық бағалау мәндерін анықтау кезінде пайдаланылған әдістерді, маңызды болжамдарды немесе бастапқы деректерді өзгертілген қажеттілігін қадағалай ма;
- бағалау мәндерін есептеу кезінде қолданылатын модельдерге тиісті қадағалауды және оларды тексеруді жүзеге асыра ма;
- басшылық бағалау мәндерін есептеу кезінде қабылданған маңызды пайымдауларды негіздеуді немесе тәуелсіз тексеруді талап ете ме, егер жоғарыда аталғандар жүзеге асырылса, онда қалай.

Бағалау мәндеріне жататын ұйымның ақпараттық жүйесі (13(h)(i) тармағын қара)

A34. 13(h) тармақтың мәтініндегі операциялардың елеулі түрлері, оқиғалар мен жағдайлар бағалау мәндеріне және 25(a) ~~18 (a) және (d)~~ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) тармағының талаптарымен регламенттелетін ақпаратты тиісті ашуға жататын операциялардың Елеулі түрлеріне, оқиғаларға және шарттарға ұқсас. Бағалау мәндеріне қатысты ұйымның ақпараттық жүйесі туралы түсінік алған кезде аудитор мәселелерді қарастыра алады:

- бағалау мәндері әдеттегі және тұрақты операцияларды есепке алу нәтижесінде пайда бола ма немесе олар тұрақты емес немесе ерекше операциялардың салдары болып табыла ма;
- ақпараттық жүйе бағалау мәндерінің толықтығын және ақпараттың тиісті ашылуын, атап айтқанда міндеттемелерге қатысты бағалау мәндерін қалай анықтайды.

A35. Аудит барысында аудитор бағалау мәндерін қолдануды және басшылық анықтай алмаған ақпаратты тиісті ашуды талап ететін операциялардың түрлерін, оқиғалар мен жағдайларды анықтай алады. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) аудитор басшылық анықтамаған елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтайтын жағдайлар қарастырылады және тәуекелдерді бағалау процестері бөлігінде ұйымның ішкі бақылау жүйесінде елеулі

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

~~кемшіліктердің бар жоғын анықтайды және аудитордың ұйымда қолданылатын тәуекелдерді бағалау процесінің салдарын қарастырады.~~¹⁴¹

Басшылықтың қолданылатын әдістерді, жорамалдарды және бастапқы деректер көздерін айқындауы (13(h)(ii)(a) тармағын қара)

...

Әдістер (13(h)(ii)(a)(ii) тармағын қара)

...

Модельдер

A39. Басшылық модельдің өзіндік немесе сыртқы болуына қарамастан, бағалау мәндерін есептеу үшін қолданылатын модельдерге қатысты арнайы бақылау құралдарын жасай және енгізе алады. Модель күрделілік немесе субъективтілік деңгейін арттырған кезде, мысалы, күтілетін кредиттік шығындар моделі немесе 3-деңгейдің бастапқы деректерін пайдалана отырып, әділ құн моделі сияқты, осындай күрделілікке немесе субъективтілікке қатысты бақылау құралдары аудит үшін маңызы бар ретінде айқындалуы мүмкін. Модельдер күрделі болған кезде, бастапқы деректердің тұтастығын бақылау құралдары, ең алдымен, 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019) сәйкес бақылау құралы ретінде анықталады ~~аудит үшін маңызды~~. анықталған бақылау құралдарына сәйкес келетін ~~аудит үшін маңызы бар~~ модельдің және ~~бақылау процедуралары туралы~~ түсінік алу кезінде аудиторға қарастыруға болатын факторлар мыналарды қамтиды:

- басшылық модельдің орындылығы мен дәлдігін қалай анықтайды;
- модельді тексеру немесе тестілеу, оның ішінде модель қолданылғанға дейін тексеріле ме және оның мақсаты бойынша қолдануға жарамды екенін анықтау үшін ол тұрақты уақыт аралығында қайта тексеріле ме. Ұйымның модельді тексеру процесі бағалауды қамтуы мүмкін:
 - модельдің теориялық негізділігі;
 - модельдің математикалық тұтастығы,
 - бастапқы деректердің дәлдігі, толықтығы және модельде қолданылатын бастапқы деректер мен болжамдардың тиісті сипаты.
- модель нарықтағы өзгерістерге немесе басқа жағдайларға сәйкес қалай өзгертіледі немесе түзетіледі, сонымен қатар модельдегі өзгерістерді бақылаудың тиісті саясаты бар ма;
- кейбір салалардағы орын ауыстырулар деп аталатын түзетулер модель нәтижелеріне енгізіле ме және мұндай түзетулер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының талаптарына сәйкес нақты жағдайларда тиісті болып табыла ма. Түзетулер дұрыс болмаған кезде, олар басшылықтың ықтимал бұрмалануын көрсетуі мүмкін;

¹⁴¹ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 4322(b) тармақ

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- жоспарланған қолдануды, шектеулерді, түйінді параметрлерді, қажетті бастапқы деректер мен жол берулерді, барлық жүргізілген тексерулердің нәтижелерін және оның нәтижелеріне енгізілген түзетулердің сипатын немесе негіздемесін қоса алғанда, модельді тиісінше құжаттамалық ресімдеу.

Жол берулер (13(h)(ii)(a)(ii) тармағын қара)

...

Мерзімі (13(h) (ii) (a) (iii) тармағын қара)

A44. Аудитор басшылықтың бағалау мәндері негізделген бастапқы деректерді қалай таңдайтыны туралы түсінік алған кезде қарастыратын мәселелерге мыналар кіреді:

- сыртқы ақпарат көзінен алынған ақпаратты қоса алғанда, бастапқы деректердің сипаты мен көзі;
- басшылықтың бастапқы деректердің тиісті сипатын бағалау тәсілі;
- бастапқы деректердің дәлдігі мен толықтығы;
- алдыңғы кезеңдерде пайдаланылған бастапқы деректерге қатысты пайдаланылатын бастапқы деректердің реттілігі;
- бастапқы деректерді алу және өңдеу үшін пайдаланылатын, атап айтқанда, бастапқы деректердің үлкен көлемімен жұмыс істеуді көздейтін ақпараттық жүйелердің АТ-қосымшалардың немесе ұйымның АТ-ортасының басқа аспектілерінің күрделілігі;
- бастапқы деректерді алу, беру және өңдеу, сондай-ақ олардың тұтастығын ұстану тәсілі.

Басшылық бағалаудың белгісіздігін қалай түсінеді және оған қалай жауап береді (13(h)(ii)(b) - 13(h)(ii)(c) тармақтарды қара)

...

Басшылықтың аудит үшін маңызды бағалау мәндерін есептеу процесінің анықталған бақылау құралдары (13(i) тармақты қара)

A50. Ұйымның бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде ~~аудит үшін маңызы бар~~ бақылау құралдарын анықтау кезінде аудиторды пайымдау, және осы бақылау құралдарының құрылымын бағалау және оларды енгізу фактісін анықтау қажеттілігі басшылық қолданатын және 13(h)(ii) тармақта сипатталған процеске жатады. Аудитор бағалау мәнімен байланысты қиындықтарға байланысты 13(h)(ii) - тармақта көрсетілген барлық бақылау процедураларының ~~барлық элементтеріне қатысты тиісті бақылау іс-қимылдарының~~ құрамдастарын анықтамауы мүмкін.

A51. ~~Аудит үшін маңызы бар бақылау процедураларының~~ сәйкестендірілген бақылау құралдарын және олардың қалай әзірленіп, енгізілгенін бағалауды түсіну шеңберінде аудитор мыналарды қарастыруы мүмкін:

- басшылық бағалау мәндерін қалыптастыру үшін пайдаланылатын бастапқы деректердің тиісті сипатын қалай анықтайды, атап айтқанда, басшылық сыртқы ақпарат көзін немесе негізгі регистрлер мен қосалқы тізімдемелерден тыс бастапқы деректерді пайдаланған кезде;
- бағалау мәндерін, оларды қалыптастыру кезінде пайдаланылатын жол берулерді немесе бастапқы деректерді қоса алғанда, тиісті деңгейдің басшылығы және, егер орынды болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тексеруді және бекітуді;

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- бағалау мәндерін есептеуге жауапты тұлғалар мен ұйымның тиісті операцияларға қатысуы туралы шешім қабылдаған тұлғалар арасындағы міндеттерді бөлу, атап айтқанда, міндеттерді бөлу ұйымның және оның өнімдері мен қызметтерінің сипатын тиісті түрде ескере ме. Мысалы, ірі қаржы институты жағдайында міндеттерді тиісінше бөлу ұйымның қаржы өнімдерінің бағасын есептеу мен тексеруге жауапты және сыйақысы осындай өнімдерге қосылмаған жеке тұлғалардан тұратын тәуелсіз қызметтің болуын қамтуы мүмкін;
- әзірленген бақылау құралдарының тиімділігі ~~әрекеттер~~ – Жалпы алғанда, басшылық бағалаудың субъективтілігі мен белгісіздігіне қатысты бақылау құралдарын бағалаудың күрделілігін ескеретін бақылау құралдарын жасаудан гөрі маңызды бұрмалаушылықтардың алдын-алу немесе анықтау және түзету үшін жасау қиынға соғуы мүмкін. Бағалаудың субъективтілігі мен белгісіздігіне қатысты бақылау құралдары қолмен орындалатын элементтердің көбірек санын қосуды талап етуі мүмкін, олар автоматтандырылған басқару құралдарына қарағанда аз сенімді болуы мүмкін, өйткені басшылық оларды айналып өту, ескермеу немесе жеңу оңайырақ болуы мүмкін. Бағалаудың күрделілігіне қатысты бақылау құралдары құрылымының тиімділігі бағалауды жүзеге асыруда күрделілікке әкелетін факторлардың себебі мен сипатына байланысты өзгеруі мүмкін. Мысалы, үнемі қолданылатын әдіске немесе бастапқы деректердің тұтастығына қатысты тиімді бақылау құралдарын жасау оңайырақ болуы мүмкін.

A52. Басшылық бағалау мәндерін есептеу кезінде ақпараттық технологияларды белсенді қолданған кезде, бақылау процедураларының құрамдас бөлігінде анықталған ~~аудит үшін маңызды~~ бақылау құралдары, мүмкіндігінше жалпы және ~~қолданбалы~~ АТ-бақылау құралдары мен ақпаратты өңдейтін бақылау құралдарын қамтиды. Мұндай бақылау құралдары мыналармен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде қолданылуы мүмкін:

- ~~ақпараттық жүйеде~~ және АТ- қосымшаларында немесе АТ-ортаның басқа да аспектілерінде және тиісті астапқы деректердің үлкен көлемін өңдей алатын ~~тиеті~~ ~~конфигурацияда~~ болуы;
- әдісті қолдану кезіндегі күрделі есептеулер. Күрделі операцияларды өңдеу үшін ~~эртүрлі жүйелердегі~~ АТ-қосымшалар қажет болған кезде, АТ-қосымшаларының ~~жүйелер~~ арасында, атап айтқанда, АТ-қосымшаларының ~~жүйелерінде~~ автоматтандырылған интерфейстер болмаған немесе қолмен араласуға ұшыраған кезде жүйелі түрде салыстырулар жүргізіледі;
- модельдердің құрылымын мерзімді бағалауды және калибрлеуді жүргізу;
- ұйым жазбаларынан немесе сыртқы ақпарат көздерінен бағалау мәндеріне қатысты бастапқы деректерді толық және дәл алу;
- ұйымның ақпараттық жүйесі арқылы деректердің толық және дәл ағынын, бағалау мәндерін есептеу кезінде пайдаланылатын осындай деректерді өзгертілгендік тиісті сипатын, бастапқы деректердің тұтастығы мен қауіпсіздігін қамтамасыз етуді қоса алғанда, бастапқы деректермен; сыртқы ақпараттық көздерді пайдалану кезінде - бастапқы деректерді өңдеуге немесе жазуға жататын тәуекелдермен;
- үлгілердің аккредиттелген нұсқаларын кейіннен тексеру мүмкіндігін сенімді қамтамасыз ету үшін және санкцияланбаған қол жеткізуді болдырмау немесе осы модельдерге өзгерістер енгізу үшін басшылықта жекелеген модельдердің қол жеткізуін, өзгеруін немесе алып жүруін бақылау құралдарының болуы;

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- бухгалтерлік жазбаларды бақылаудың тиісті құралдарын қоса алғанда, бағалау мәндеріне қатысты ақпараттың негізгі тіркелімге тасымалдануын бақылаудың тиісті құралдарының болуы.

A53. Банк немесе сақтандыру сияқты кейбір салаларда басқару термині ISA 315 (Қайта қаралған 2019) сипатталғандай, бақылау ортасының, ішкі бақылау жүйесін бақылауды ұйымдастыру процесінің бақылау құралдарының мониторингінің және ішкі бақылау жүйесінің басқа құрамдас бөліктерінің қызметін сипаттау үшін қолданыла алады.¹⁴²

A54. Ішкі аудит қызметі бар ұйымдар үшін оның жұмысы аудиторға түсінікті болған кезде пайдалы болуы мүмкін:

- басшылықтың бағалау мәндерін пайдалану сипаты мен көлемі;
- бағалау мәндерін есептеу үшін пайдаланылатын бастапқы деректермен, болжамдармен және модельдермен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде бақылау процедураларының құралдарының құрылымы мен қолданылуы;
- бағалау мәндері негізделген бастапқы деректерді ұсынатын ұйымның ақпараттық жүйесінің аспектілері;
- бағалау мәндеріне байланысты жаңа тәуекелдерді анықтау және бағалау және оларды басқару әдістері.

Нақты нәтижені талдау немесе алдыңғы бағалау мәндерін қайта бағалау (14-тармақты қара)

...

A58. Аудитордың елеулі бұрмалану тәуекелдерін алдыңғы бағалауы негізінде, мысалы, егер ажырамас тәуекел елеулі бұрмаланудың бір немесе бірнеше тәуекелі үшін неғұрлым жоғары деп бағаланса, аудитор егжей-тегжейлі ретроспективті талдау жүргізуді қажет деп санауы мүмкін. Егжей-тегжейлі ретроспективті талдау аясында аудитор мүмкін болған кезде алдыңғы бағалау мәндерін есептеуде қолданылатын бастапқы мәліметтер мен маңызды болжамдардың әсеріне ерекше назар аудара алады. Екінші жағынан, мысалы, күнделікті және қайталанатын операцияларды есепке алу кезінде қалыптасқан бағалау мәндеріне қатысты аудитор талдау мақсаттары үшін тәуекелдерді бағалау процедуралары ретінде аналитикалық процедураларды орындау жеткілікті болады деген қорытындыға келуі мүмкін.

A59. Әділ құнның бағалау мәндерін және есептеу күніндегі шарттарды негізге ала отырып, басқа да бағалау мәндерін есептеу мақсаты ұйым өз қызметін жүзеге асыратын ортаның өзгеруіне қарай тез және айтарлықтай өзгеруі мүмкін уақыт сәтіндегі құнға қатысты ұсыныстармен байланысты. Сондықтан, талдау жүргізу кезінде аудитор айтарлықтай

¹⁴² 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 3-қосымша, ~~A77-тармақ~~.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау үшін пайдалы болатын ақпаратты алуға күш салуы керек. Мысалы, кейбір жағдайларда нарықтың қандай да бір қатысушысының алдыңғы кезеңдердің әділ құнының бағалау мәндерінің нақты нәтижесіне әсер ететін жол берулеріндегі өзгерістерді түсіну барлық ықтималдық бойынша тиісті аудиторлық дәлелдемелерді қамтамасыз ете алмайды. Бұл жағдайда аудиторлық дәлелдемелер болжамдардың нақты нәтижелерін (ақша ағындарының болжамдары сияқты) зерделеу және ағымдағы кезеңде елеулі бұрмаланулар тәуекелін анықтауды және бағалауды қамтамасыз ететін басшылық бұрын пайдаланған есептеу процесінің тиімділігін түсіну арқылы алынуы мүмкін.

А60. Бағалау мәнінің нақты нәтижесі мен алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігінде танылған шама арасындағы айырмашылық алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігінде бұрмаланудың болуын міндетті түрде көрсете бермейді. Бірақ, егер, мысалы, айырмашылық алдыңғы кезеңнің қаржылық есептілігін дайындау жөніндегі жұмыстар аяқталған сәтте басшылықтың билігінде болған ақпаратпен байланысты болса немесе оны қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасының контекстінде алуға және назарға алуға болады деп болжаған орынды болса, ол бұрмалануды айғақтауы мүмкін¹⁴³. Мұндай айырмашылық басшылықтың бағалау мәнін есептеу кезінде ақпаратты есепке алу процесіне күмән келтіруі мүмкін. Нәтижесінде аудитор байланысты бақылау құралдарын және бақылау құралдарының тәуекелін тиісті бағалауды кез келген жоспарланған тестілеуді қайта қарап, осы мәселе бойынша неғұрлым сенімді аудиторлық дәлелдер алу қажет деп шеше алады. Қаржылық есептілікті дайындаудың көптеген тұжырымдамаларында бұрмалануды білдіретін бағалау мәндеріндегі өзгерістерді олар болып табылмайтын өзгерістерден қалай ажыратуға болатындығы туралы нұсқаулар, сондай-ақ оларды есепте көрсету тәртібі бойынша ұсыныстар бар.

Арнайы білім мен дағдылар (15 тармақты қара)

...

Елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау (4, 16-тармақтарды қара)

А64. Бағалау мәндеріне қатысты алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау қаржылық есептілікте танылатындарды ғана емес, сондай-ақ қаржылық есептілікке ескертпелерге енгізілгендерді қоса алғанда, барлық бағалау мәндері үшін маңызды.

А65. ХАС200-дің А42-тармағында ХАС-да ~~ажырамас тәуекел мен бақылау құралдарының тәуекелі әдетте бөлек қарастырылмайды~~ әдетте, бақылау құралдарының ажырамайтын тәуекелі мен тәуекелі бөлек емес, елеулі бұрмалану тәуекелі қарастырылады деп көрсетілген. Алайда [осы стандарт] 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС¹⁴⁴ 300 ХАС¹⁴⁵ сәйкес бағалау мәндеріне қатысты алғышарттар деңгейінде маңызды тәуекелдерді қоса алғанда алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде әрі қарай аудиторлық процедураларды әзірлеу және жүргізу үшін негізді қамтамасыз ететін ажырамас тәуекел мен бақылау құралдарының тәуекелін жеке бағалауды талап етеді.

¹⁴⁴ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 31 және 34-тармақтар.

¹⁴⁵ ~~300 ХАС, 7 тармақ (b).~~

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

А66. 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС¹⁴⁶ сәйкес бағалау мәндері үшін елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және ажырамайтын тәуекелді бағалау кезінде аудитор белгісіздік дәрежесін, бағалау мәнінің күрделілігі мен субъективтілігін немесе алғышарттардың бұрмалануға ұшырауына әсер ететін ажырамайтын тәуекелдің өзге де факторларын және мұндай әсер қандай болуы мүмкін екендігін ескеруі тиіс. Аудитордың ажырамас тәуекел факторларын қарастыруы [анықтау кезінде] пайдалану үшін ақпарат бере алады:

- бұрмалау ықтималдығы мен шамасын бағалау кезінде (яғни, қандай жағдайларда ажырамайтын тәуекел ажырамайтын тәуекел диапазоны бойынша бағаланады);
- алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау үшін себептерді айқындау және 18-тармаққа сәйкес аудитор орындайтын одан арғы аудиторлық процедуралар осы себептерді ескереді.

Ажыратылмайтын тәуекел факторлары арасындағы өзара байланыс бұдан әрі 1-қосымшада түсіндіріледі.

А67. Аудитор алғышарттар деңгейінде бағалайтын ажырамайтын тәуекелдің көзі бағалаудың белгісіздігімен, күрделілігімен, субъективтілігімен немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге факторларымен байланысты ажырамайтын тәуекелдің бір немесе бірнеше факторларының әрекетінің нәтижесі болуы мүмкін. Мысалы:

- (a) күтілетін кредиттік шығындардың бағалау мәндері барлық ықтималдық бойынша күрделі болады, өйткені күтілетін кредиттік шығындарды тікелей байқауға болмайды және күрделі модельді қолдану талап етілуі мүмкін. Модельде алдын-ала болжау қиын болуы мүмкін ұйымға тән әр түрлі сценарийлер шеңберіндегі болашақ оқиғаларға қатысты алдыңғы кезеңдер мен болжамдардың күрделі жиынтығын қолдануға болады. Күтілетін кредиттік шығындардың бағалау мәндері, сондай-ақ барлық ықтималдық бойынша бағалаудың белгісіздігінің жоғары дәрежесіне және болашақ оқиғаларға немесе жағдайларға қатысты пайымдаулардың Елеулі субъективтілігіне ұшырайды. Осыған ұқсас ескертулер сақтандыру шарттары бойынша міндеттемелерге де қолданылады;
- (b) қорлардың әртүрлі түрлерінің кең спектрі бар ұйым үшін ескіруге арналған резервтің бағалау мәні күрделі жүйелер мен процестерді пайдалануды талап етуі мүмкін, алайда субъективтіліктің болмашы үлесін болжауы мүмкін және бағалаудың белгісіздігі дәрежесі қорлардың сипатына қарай төмен болуы мүмкін;
- (c) өзге де бағалау мәндері күрделі есеп айырысуларды талап етпеуі мүмкін, алайда бағалаудың белгісіздігінің жоғары деңгейімен байланысты болуы және елеулі пайымдауларды қолдануды талап етуі мүмкін, мысалы, сомасы сот талқылауының нәтижесіне байланысты болатын міндеттемеге қатысты бір маңызды пайымдауды пайдалануды талап ететін бағалау мәні.

¹⁴⁶ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, 31(a) тармақ.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- A68. Тәуекел факторларының маңыздылығы мен маңыздылығы әртүрлі бағалау мәндеріне қатысты әр түрлі болуы мүмкін. Сондықтан, ажырамайтын тәуекел факторлары жеке-жеке немесе жиынтықта қарапайым бағалау мәндеріне аз дәрежеде әсер етуі мүмкін, ал аудитор аз тәуекелдерді анықтай алады немесе ажырамайтын тәуекел диапазонының төменгі шекарасы бойынша ажырамайтын тәуекелді бағалай алады.
- A69. Сонымен бірге, ажырамайтын тәуекел факторлары жеке-жеке немесе жиынтықта күрделі бағалау мәндеріне көбірек әсер етуі мүмкін және аудитордың ажырамайтын тәуекел диапазонының жоғарғы шегі бойынша ажырамайтын тәуекелді бағалауына әкелуі мүмкін. Осындай бағалау мәндеріне қатысты аудитордың ажырамайтын тәуекел факторларының әсерін қарауы барлық ықтималдық бойынша елеулі бұрмаланудың анықталған тәуекелдерінің саны мен сипатына, осындай тәуекелдерді бағалауға және нәтижесінде бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде процедураларды жүргізу кезінде алынуы қажет аудиторлық дәлелдемелердің сенімділігіне тікелей әсер етеді. Сонымен қатар, осындай бағалау мәндері болған жағдайда аудитордың кәсіби скептицизмді көрсетуі өте маңызды болуы мүмкін.
- A70. Есепті күннен кейін болған оқиғалар аудитордың алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауы үшін маңызы бар қосымша ақпаратты ұсынуы мүмкін. Мысалы, бағалау мәнінің нақты нәтижесі белгілі болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудитор ажырамас тәуекел факторлары алғышарттардың бағалау мәнінің ~~немесе ажырамас тәуекелдің өзге де факторларының бұрмалануға немесе белгісіздік, күрделілік, субъективтілік дәрежесіне тәуелсіз олардың бағалауын қайта қарауға~~ қалай әсер ететініне қарамастан алғышарттар деңгейінде¹⁴⁷ елеулі бұрмалау тәуекелдерін бағалауы мүмкін. Есепті күннен кейінгі оқиғалар аудитордың 18-тармаққа сәйкес бағалау мәнін тестілеу тәсілін таңдауына да әсер етуі мүмкін. Мысалы, таңдалған қызметкерлердің жалақысының қарапайым пайызы негізінде сыйлықақыны қарапайым есептеу жағдайында аудитор бағалау мәнін есептеудің салыстырмалы түрде шамалы күрделілігі немесе субъективтілігі туралы қорытындыға келуі мүмкін, сондықтан ажырамас тәуекел диапазонының төменгі шекарасы бойынша алғышарттар деңгейінде ажырамас тәуекелді бағалай алады. Кезең аяқталғаннан кейін сыйлықақыны төлеу алғышарттар деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді ұсына алады.
- A71. Аудитор бақылау құралдарының тәуекелін бағалауды тандалған аудит әдістеріне немесе әдіснамаларына байланысты әртүрлі тәсілдермен жүргізуге болады. Бақылау құралдарының тәуекелін бағалау сапалық санаттарды пайдалана отырып (мысалы, бақылау құралдарының тәуекелін ең жоғары, орташа немесе ең төмен деп бағалау) немесе аудитордың анықталған тәуекелге жауап ретінде бақылау құралы немесе құралы қаншалықты тиімді екендігіне, яғни ол бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуіне сүйенуді қаншалықты жоспарлайтынына қатысты күтулерін ескере отырып көрсетілуі мүмкін. Мысалы, егер бақылау құралдарының тәуекелі шекті деп бағаланса, аудитор бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуіне сенуді жоспарламайды. Егер бақылау құралдарының тәуекелі ең жоғары деңгейден төмен бағаланса, аудитор бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуіне сенім артуды жоспарлайды.

¹⁴⁷ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 3437-тармақ

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Бағалаудың белгісіздігі (16-тармақты қара)

A72. Бағалау мәніне қатысты бағалаудың белгісіздік дәрежесін қарау кезінде аудитор мыналарды ескеруі мүмкін:

- қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы қажет пе:
 - бағалау белгісіздігінің жоғары деңгейімен сипатталатын бағалау мәнін есептеу әдісін қолдану. Мысалы, қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы бақыланбайтын бастапқы деректерді пайдалануды талап етуі мүмкін;
 - бағалау белгісіздігінің жоғары дәрежесі тән жорамалдарды пайдалану, мысалы ұзақ болжау кезеңі бар жорамалдар, бақыланбайтын бастапқы деректерге негізделген жорамалдар, сондықтан басшылық тұжырымдау үшін күрделі немесе өзара байланысты болып табылатын әртүрлі жорамалдарды пайдалану;
 - бағалаудың белгісіздігіне қатысты ақпаратты ашу;
- ортаға қызметі. Ұйым дағдарыс немесе құлдырау мүмкіндігі бар нарықта белсенді жұмыс істей алады (мысалы, валюталардың немесе белсенді емес нарықтардың айтарлықтай өзгеруіне байланысты), сондықтан бағалау мәні тікелей байқалмайтын бастапқы мәліметтерге байланысты болуы мүмкін;
- нұсқаулық бола ала ма (немесе қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасымен рұқсат етілген жағдайда оның практикалық мүмкіндігі бар ма):
 - бұдан бұрын жасалған мәміленің болашақта қалай іске асырылатынына (мысалы, жағдайға байланысты шарттың талаптары бойынша төленетін сома) немесе болашақ оқиғалардың немесе шарттардың әсер ету дәрежесі мен салдарына (мысалы, болашақ кредиттік залалдар сомасы немесе болашақ сақтандыру төлемдерінің сомасы және төлеу мерзімдері) не
 - ағымдағы жағдай туралы нақты және толық ақпарат алу (мысалы, әділ құн бағасын алу үшін нарыққа қатысушылардың есепті күнгі көзқарасын көрсететін бағалау сипаттамалары туралы ақпарат).

A73. Қаржылық есептілікте бағалау мәніне қатысты танылған немесе ашылған соманың мөлшері оның бұрмалануға ұшырауының көрсеткіші болып табылмайды, өйткені, мысалы, бағалау мәнінің шамасы төмендетілуі мүмкін.

A74. Кейбір жағдайларда бағалаудың белгісіздік дәрежесі соншалықты жоғары болуы мүмкін, сондықтан негізделген бағалау мәнін есептеу мүмкін емес. Осыған байланысты қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы қаржылық есептілікте тиісті бапты тануға немесе оны әділ құн бойынша бағалауға тыйым салуы мүмкін. Мұндай жағдайларда елеулі тәуекелдер бағалау мәнін тану немесе танымау не оны әділ құны бойынша бағалау қажеттілігімен ғана емес, ашылатын ақпараттың жеткіліктілігімен де байланысты. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы осындай бағалау мәндері туралы және оларға тән белгісіздіктің жоғары дәрежесі туралы ақпаратты ашуды талап етуі мүмкін (A112 - A113, A143 - A144-тармақтарды қара).

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

А75. Кейбір жағдайларда бағалау мәнінің белгісіздігі ұйымның оның үздіксіздігі туралы болжамға сәйкес өз қызметін жүзеге асыруды жалғастыру қабілетіне күмән келтіруі мүмкін. Осындай жағдайларға қатысты талаптар мен нұсқаулар ХАС 570 (Қайта қаралған) келтіріледі¹⁴⁸.

Күрделілік немесе субъективтілік (16 (b) тармақты қара)

Күрделіліктің әдісті таңдауға және қолдануға әсер ету дәрежесі

А76. Бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылған бастапқы деректерді таңдауға және қолдануға күрделіліктің әсер ету дәрежесін қарау кезінде аудитор назарға алуы мүмкін:

- басшылықтың арнайы білім мен дағдыларға деген қажеттілігі, бұл бағалау мәнін есептеу үшін қолданылатын әдіс әдейі күрделі екенін көрсетуі мүмкін, сондықтан бағалау мәні айтарлықтай бұрмалануға бейім болуы мүмкін. Үлкен бұрмалануға үлкен сезімталдық басшылық модельді өз бетінше жасаған және осы салада салыстырмалы түрде аз тәжірибесі бар немесе белгілі бір салада немесе ортада дамымаған немесе кеңінен қолданылмайтын әдісті қолданатын модельді қолданған кезде пайда болады;
- алдыңғы кезеңдер үшін бастапқы деректер көздерінің көп санын және олардың арасында көптеген өзара байланыстары бар болжамды ақпаратты немесе жорамалдарды талап ететін күрделі әдісті пайдалану қажеттілігіне алып келуі мүмкін қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасымен талап етілетін есептеу қағидаларының сипаты. Мысалы, күтілетін кредиттік шығындарға арналған резерв алдыңғы кезеңдердің тәжірибесінен алынған бастапқы деректерді және болжамды жол берулерді қарау негізінде кредиттерді және басқа да ақша ағындарын болашақта өтеуге қатысты пайымдауды қолдануды талап етуі мүмкін. Сақтандыру шарты бойынша міндеттемені бағалау алдыңғы кезеңдердің және ағымдағы немесе болжанатын болашақ үрдістердің тәжірибесі негізінде сақтандыру шарты бойынша болжанатын болашақ төлемдерге қатысты пайымдауларды қолдануды талап етуі мүмкін.

Күрделіліктің бастапқы деректерді таңдауға және қолдануға әсер ету дәрежесі

А77. Бағалау мәнін есептеу кезінде пайдаланылған бастапқы деректерді таңдауға және қолдануға күрделіліктің әсер ету дәрежесін қарау кезінде аудитор назарға алуы мүмкін:

- бастапқы деректер көзінің орындылығы мен сенімділігін ескере отырып, деректерді алу процесінің күрделілігі. Белгілі бір көздерден алынған бастапқы деректер басқаларға қарағанда сенімді болуы мүмкін. Сонымен қатар, ақпараттың құпия немесе жабық сипатына байланысты кейбір сыртқы ақпараттық көздер өздері ұсынған бастапқы деректердің сенімділігін, мысалы, олар пайдаланған бастапқы деректер көздерін немесе олардың қалай жиналғанын және өңделгенін қарау кезінде орынды болуы мүмкін ақпаратты ашпайды (немесе толық көлемде болмайды).
- бастапқы деректердің тұтастығын ұстануға тән күрделілік. Бастапқы деректердің үлкен көлемі және олардың көптеген көздері болған кезде, бағалау мәнін есептеу кезінде қолданылатын бастапқы деректердің тұтастығын ұстану қиынға соғады;

¹⁴⁸ ХАС 570 (Қайта қаралған), Қызметтің үздіксіздігі.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

- күрделі шарттық талаптарды түсіндіру қажеттілігі. Мысалы, жеткізуші немесе сатып алушы артық төлеген соманы қайтаруға байланысты пайда болатын ақша қаражатының ағынын немесе кетуін анықтау оларды түсіну немесе түсіндіру үшін белгілі бір тәжірибені немесе құзыреттілікті қажет ететін өте күрделі шарттық жағдайларға байланысты болуы мүмкін.

Субъективтіліктің әдісті, болжамдарды немесе бастапқы деректерді таңдауға және қолдануға әсер ету дәрежесі

A78. Субъективтіліктің әдісті, жорамалдарды немесе бастапқы деректерді таңдауға және қолдануға әсер ету дәрежесін қарау кезінде аудитор назарға алуы мүмкін:

- қаржылық есептіліктің қолданыстағы тұжырымдамасында есептеу әдісінде қолданылатын бағалау әдістеріне, принциптеріне, әдістемелеріне және факторларына қатысты нұсқаулар жоқ;
- болжау кезеңінің ұзақтығын қоса алғанда, сомаға немесе мерзімге қатысты белгісіздік. Сом мен мерзімдер бағалаудың ажырамас белгісіздігінің көзі болып табылады және нүктелік бағалауды таңдау кезінде басшылықтың пікірін пайдалану қажеттілігіне алып келеді, бұл өз кезегінде басшылықтың екіжүзділігіне жағдай жасайды. Мысалы, болжамды болжамдарды қамтитын бағалау мәні субъективтіліктің жоғары деңгейімен байланысты болуы мүмкін, бұл басшылықтың пікіріне сезімтал болуы мүмкін.

Ажырамайтын тәуекелдің өзге факторлары (16(b) тармақты қара)

A79. Бағалау мәнінің субъективтілік дәрежесі басшылықтың теріс пиғылды әрекеттері немесе басқа да теріс пиғылды іс-әрекеттері салдарынан бағалау мәнінің бұрмалануға ұшырауына әсер етеді, өйткені олар ажырамас тәуекелге әсер етеді. Мысалы, бағалау мәні субъективтіліктің жоғары дәрежесін болжаған кезде, бағалау мәні, ең алдымен, басшылықтың теріс пиғылына немесе теріс пиғылына байланысты бұрмалануға сезімтал болады және бұл мүмкін бағалау нәтижелерінің кең ауқымына әкелуі мүмкін. Басшылық нақты мән-жайларда дұрыс емес болып табылатын немесе басшылықтың ұқыпсыз немесе қасақана бұрмалануы орынсыз әсер ететін, сондықтан бұрмалаушылықты қамтитын ауқымнан нүктелі бағалауды тандай алады. Қайталанатын аудит кезінде алдыңғы кезеңдерде аудит барысында анықталған басшылықтың ықтимал бұрмалануының белгілері ағымдағы кезеңдегі тәуекелдерді анықтау және бағалау бойынша аудитордың жоспарлауына және іс-әрекеттеріне әсер етеді.

Елеулі тәуекелдер (32-тармақты қара)

A80. Бағалаудың белгісіздігі дәрежесін, бағалау мәнінің күрделілігін, субъективтілігін немесе ажырамайтын тәуекелдің өзге де факторларын ескеретін бөлінбейтін тәуекелді аудитордың бағалауы анықталған және бағаланған елеулі бұрмалану тәуекелдерінің елеулі тәуекел болып табылатындығын анықтауға көмектеседі.

...

Аудитор бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне сенім артуды жоспарлаған кезде (19-тармақты қара)

A85. Тиімді бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тестілеу ажырамас тәуекел диапазонының жоғарғы шегі бойынша, оның ішінде елеулі тәуекелдерге қатысты бағаланған кезде орынды болуы мүмкін. Бұл бағалау мәнінің күрделілігі жоғары болған

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

жағдайда орын алуы мүмкін. Бағалау мәнінің субъективтілігінің жоғары дәрежесі болған кезде және сондықтан басшылық маңызды пайымдауларды қолдануды талап етсе, бақылау құралдары құрылымының тиімділігінің сөзсіз шектеулері аудитордың бақылау құралдарының операциялық тиімділігін тексеруден гөрі тексеру процедураларына көбірек көңіл бөлуіне әкелуі мүмкін.

...

Жүргізілген аудиторлық процедураларға негізделген жалпы бағалау (33-тармақты қара)

...

Бағалау мәндерінің негізді немесе бұрмаланған болып табылатынын айқындау (9, 35-тармақтарды қара)

...

ХАС 600, Ерекше пікір - Топтың қаржылық есептілігінің аудиті (аудиторлар жұмысын қоса алғандағы құрамдас бөліктер).

Талаптар

Топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың айналасын түсіну

17 Аудитор ұйымның және оның қоршаған ортасының қызметі, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы және ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік ала отырып, елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтап, бағалауы керек.¹⁴⁹ Топ аудиторының командасы:

(а) ...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Анықтамалар

...

Елеулі компонент (9 (m) тармағын қара)

...

А6. Топ аудиторының командасы компонентті өзінің ерекшелігіне немесе жағдайына байланысты топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмалануының елеулі тәуекелдерімен байланысты барлық ықтималдық бойынша (~~яғни аудитордың арнайы қарауын талап ететін тәуекелдермен~~¹⁵⁰) сәйкестендіре алады. Мысалы, компонент шетелдік валюта саудасына жауап бере алады және сол арқылы топты барлық басқа қатынастарда топ үшін жеке қаржылық маңызы жоқ екеніне қарамастан, елеулі бұрмаланудың елеулі тәуекеліне ұшыратуы мүмкін.

...

¹⁴⁹ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019), *Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы»*

¹⁵⁰ 315 (Қайта қаралған) ХАС, 27-29 тармақтар.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

Топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың айналасын түсіну

Топпен өзара іс-қимыл жөніндегі топ түсінік алатын мәселелер (17-тармақты қара)

A23. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын, ұйым қызметінің сипатын, міндеттері мен стратегияларын және тиісті тәуекелдерді, сондай-ақ аудитор ұйымға әсер ететін салалық, нормативтік және басқа да сыртқы факторларға қатысты түсінік алу шеңберінде қарай алатын мәселелер бойынша нұсқауларды қамтиды. ұйымның қаржылық нәтижелерін бағалау және талдау.¹⁵¹ Осы стандартқа 2-қосымшада топтастыру процесін қоса алғанда, топқа тікелей қатысы бар нақты мәселелер бойынша нұсқаулар қамтылады.

2-қосымша

Топпен өзара әрекеттесу тобы түсінетін сұрақтардың мысалдары

Басқарудың топтық элементтері

1. Топ деңгейіндегі бақылау құралдарына келесі шаралар жиынтығы кіреді:
 - шаруашылық қызметтегі оқиғаларды талқылау және нәтижелерді талдау үшін топ пен компонент басшылығының тұрақты кездесулері;
 - ...
 - барлық немесе кейбір құрамдас бөліктерге ортақ ақпараттық жүйе шеңберіндегі бақылау жүйесі ~~бақылау әрекеттері~~;
 - ішкі аудит қызметінің қызметін және өзіндік бағалау бағдарламасын қоса алғанда, ішкі бақылау жүйесінің мониторингі үшін топ процесі шеңберіндегі бақылау жүйесі ~~бақылау құралдарының мониторингі~~;

...

5-қосымша

Топтың аудитор командасының нұсқауларына енгізілген қажетті және қосымша сұрақтар

Компонент аудиторының жұмысын жоспарлауға қатысты мәселелер:

- ...
- ...

Компонент аудиторының жұмысты орындауына қатысты мәселелер:

- барлық немесе кейбір құрамдас бөліктерге ортақ ақпаратты өңдеу жүйесін бақылау жүйесі ~~бақылау процедуралары~~ тобының аудитор тобының тестілеу нәтижелері және компонент аудиторы орындауы керек бақылау құралдарының тестілері.
- ...

¹⁵¹ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), А62 - А64 ~~А25—А49~~ тармақтары және 1-қосымша.

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ
СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

610 ХАС (Қайта қаралған 2013 ж.), Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану

Кіріспе

...

315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС және 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС арасындағы өзара байланыс

...

7. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019) ішкі аудит қызметінің білімі мен тәжірибесі сыртқы аудиторға ұйымды және оның айналасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын және ұйымның ішкі бақылау жүйесін зерттеуге, сондай-ақ елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауға және бағалауға қалай көмектесетінін сипаттайды. Сонымен қатар, ХАС315 (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹⁵² ішкі және сыртқы аудиторлар арасындағы тиімді өзара іс-қимыл сыртқы аудитордың жұмысына әсер етуі мүмкін маңызды мәселелер туралы ақпарат ала алатын жағдайды қалай тудыратыны түсіндіріледі.

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Ішкі аудит қызметінің анықтамасы (2, 14(a) тармақтарды қара)

...

- A3. Операциялық және басқарушылық функциялар мен міндеттерді орындайтын және ішкі аудит қызметінің құрамына кірмейтін ұйымдағы тұлғаларға қатысты, әдетте 300 ХАС сәйкес осы стандарттың мақсаты үшін тестілеуден өтуі мүмкін олар бақылау жүйесін іске асыра алатын бақылау әрекеттерін жүзеге асыра алатын ішкі аудит қызметінің бөлігі ретінде қарастыруға болмайтын объективтілік қауіп-қатері болуы мүмкін. Осы себепті, меншік иесі жүргізген мониторинг ішкі аудит қызметінің аналогы болып саналмайды.

...

Ішкі аудит қызметін бағалау

...

Жүйелі және реттелген тәсілді қолдану (15(c) тармағын қара)

- A10. Іс-шараларды жоспарлауға, орындауға, қадағалауға, тексеруге және құжаттауға жүйелі және реттелген тәсілді қолдану ішкі аудит қызметінің жұмысын мониторинг бойынша ұйымда қолданылуы мүмкін баеқа бақылау құралдарының қызметінен ерекшелендіреді.

- A21. 315 ХАС көрсетілгендей (Қайта қаралған, 2019 ж.)¹⁵³, елеулі тәуекелдер - бұл ажырамайтын тәуекел спектрінің жоғарғы шегіне жақын бағаланатын тәуекелдер, аудитордың жоғары назарын талап етеді, және, тиісінше сыртқы аудитор үшін елеулі тәуекелдерге қатысты ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану мүмкіндігі шектеулі пайымдауларды көздейтін процедуралармен шектелетін болады. Сонымен қатар, елеулі

¹⁵³ 315 ХАС(Қайта қаралған, 2019 ж.), тармақ 40-(e) 12 (1)

ХАС 315 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) ТУЫНДАЙТЫН БАСҚА ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРҒА КЕЛІСУШІ ЖӘНЕ КЕЙІНГІ ТҮЗЕТУЛЕР

¹⁵⁴ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.), 12(1) тармақ.

бұрмалану тәуекелі төмен болмаған жағдайларда, тек ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану аудиторлық тәуекелді қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін жеткіліксіз болады және сыртқы аудитордың бірқатар сынақтарды өз бетінше орындау қажеттілігін жоюы екіталай.

...

ХАС 620, Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Сарапшы аудиторды тарту қажеттілігін анықтау (7-тармақты қара)

А4. Аудиторға келесі міндеттердің біреуін немесе бірнешеуін орындауға көмектесу үшін сарапшы аудиторды тарту қажет болуы мүмкін:

- аудитордың ұйымның қызметін және оның айналасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесін ~~қоса алғанда~~, түсінуін алу;

701 ХАС, Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Аудиттің негізгі мәселелерін анықтау (9-10 тармақтарды қара)

...

Аудитордың елеулі назарын талап ететін мәселелерді айқындау ерекшеліктері (9-тармақты қара)

...

315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС сәйкес анықталған есептіліктің елеулі бұрмалануының немесе елеулі тәуекелдердің бағаланған жоғары тәуекелі саласы (9-тармақты қара) (9 (а) - тармақты қара)

.....

А20. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019 ж.) елеулі тәуекелді анықталған ~~және бағаланған~~ елеулі бұрмалау тәуекелі ретінде анықтайды, ол үшін ажырамайтын тәуекелді бағалау ажырамайтын тәуекел спектрінің жоғарғы шегіне жақын, бұл ажырамайтын тәуекел факторлары бұрмалану ықтималдығы мен осындай бұрмалану туындаған жағдайда ықтимал бұрмалану шамасының үйлесуіне қаншалықты әсер ететіндігіне байланысты, ~~аудитордың пайымдауына сәйкес, аудит аясында ерекше қарауды қажет етеді~~¹⁵⁴. Басшылықтың маңызды пайымдауларды және маңызды ерекше операцияларды қолдануды талап ететін салалар көптеген жағдайларда маңызды тәуекелдер ретінде анықталуы мүмкін. Демек, елеулі тәуекелдер, әдетте, аудитордың назарын талап ететін салалар болып табылады.

720 ХАС (Қайта қаралған), Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Басқа ақпаратпен танысу және оны қарау (14-15 тармақтарды қара)

Аудит барысында аудитор алған басқа ақпарат пен білім арасында айтарлықтай сәйкессіздік бар ма деген мәселені қарау (14(b) тармақты қара)

A31. Аудитордың аудит барысында алған білімдері ұйымды және оның қоршаған ортасын, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасын, соның ішінде оның жүйесін және 315 ХАС сәйкес алынған ұйымның ішкі бақылау жүйесін (Қайта қаралған, 2019 ж.) түсінуді қамтиды¹⁵⁵. 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019) аудитор алатын және зерттеу сияқты аспектілерді қамтитын түсінік сипатталған:

- (a) ұйымдық құрылымды, меншік құрылымын және корпоративтік басқару жүйесін, сондай-ақ ұйымның бизнес-моделін, оның ішінде оның бизнес-моделі ақпараттық технологияларды пайдалануды қаншалықты көздейтінін;
- (b) тиісті салалық, реттеуші және өзге де сыртқы факторларды;
- (c) ~~ұйым қызметінің қаржылық нәтижелерін бағалау және талдау және ұйымның қаржылық нәтижелерін бағалау үшін ұйым ішінде және одан тыс пайдаланылатын тиісті шараларды;~~
- ~~(b) ұйым қызметінің сипатын;~~
- ~~(c) ұйымның есеп саясатын таңдауы мен қолдануын;~~
- ~~(d) ұйымның мақсаттары мен стратегияларын зерттеу.~~

...

Қаржылық есептілікте елеулі бұрмалану немесе аудитордың ұйымды және оның айналасын қайтадан зерделеу қажеттігі жағдайларында жүргізілетін процедуралар (20-тармақты қара)

A51. Басқа ақпаратпен танысқан кезде аудиторға салдары бар жаңа ақпарат белгілі болуы мүмкін:

- аудитордың ұйым мен оның ортасын түсінуі үшін, қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы, сондай-ақ ұйымның ішкі бақылау жүйесі, сондықтан аудитордың тәуекелдерді бағалауды қайта қарау қажеттілігін көрсетуі мүмкін.¹⁵⁶

¹⁵⁵ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019), *Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы»* 11–12 19-27-тармақтар.

¹⁵⁶ 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019), 11, 31 және А1 19-26 және 37-тармақтар.

САПАНЫ БАҚЫЛАУДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТЫ 1

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН,
СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ
ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

(2022 жылғы 15 желтоқсаннан бастап күшіне енеді)

МАЗМҰНЫ

	Тармақ
Кіріспе	
СБХС қолданылу аясы	1-5
Аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі	6-11
СБХС қолданылу саласы	12
Күшіне ену күні	13
Мақсаты	14-15
Анықтамалар	16
Талаптар	
Тиісті талаптарды қолдану және ұстану	17-18
Сапаны басқару жүйесі	19-22
Аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі	23-27
Басқарма және жоғары басшылық	28
Тиісті этикалық талаптар	29
Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау	30
Тапсырманы орындау	31
Ресурстар	32
Ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл	33
Міндетті жауап беру шаралары	34
Мониторинг және кемшіліктерді жою процесі	35-47
Желі талаптары немесе желі қызметтері	48-52

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

Сапаны басқару жүйесін бағалау	53-56
Құжаттама	57-60
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
СБХС қолданылу аясы	A1-A2
Аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі	A3-A5
СБХС қолданылу аясы	A6-A9
Анықтамалар	A10-A28
Тиісті талаптарды қолдану және ұстану	A29
Сапаны басқару жүйесі	A30-A38
Аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі	A39-A54
Басқарма және жоғары басшылық	A55-A61
Тиісті этикалық талаптар	A62-A66
Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау	A67-A74
Тапсырманы орындау	A75-A85
Ресурстар	A86-A108
Ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл	A109-A115
Міндетті жауап беру іс-шаралары	A116-A137
Мониторинг және кемшіліктерді жою процесі	A138-A174
Желі талаптары немесе желі қызметтері	A175-A186
Сапаны басқару жүйесін бағалау	A187-A201
Құжаттама	A202-A206

Қаржылық есептілікке аудит немесе шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны басқару сапаны басқарудың халықаралық стандартын (СБХС 1) Сапаны бақылаудың, аудиттің, шолып тексерудің, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалардың және ілеспе қызметтерді көрсету жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттарының жинағымен бірге қаралуы тиіс.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Кіріспе

СБХС қолданылу аясы

1. Сапаны басқарудың халықаралық стандарты (СБХС) аудиторлық ұйымның қаржылық есептілікке аудит немесе шолу тексерулерін жүргізу кезінде, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындау кезінде сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуін әзірлеу, енгізу және қамтамасыз ету жөніндегі міндеттерін регламенттейді.
2. Тапсырманың сапасын тексеру аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесінің бөлігі болып табылады және:
 - (a) осы СБХС аудиторлық ұйымның олардың орындалу сапасына тексеру жүргізу талап етілетін тапсырмаларға қатысты саясатты немесе процедураларды белгілеу жөніндегі міндеттерін белгілейді;
 - (b) СБХС 2¹ тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны тағайындау тәртібін және оның осындай тұлға ретінде тағайындау критерийлеріне сәйкестігін, сондай-ақ тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүргізуді және құжаттамалық ресімдеуді реттейді.
3. ХАС және ақпараттық сенімділігін қамтамасыз ету жөніндегі комитеттің (IAASB) басқа да стандарттары:
 - (a) аудиторлық ұйым СБХС стандарттарын немесе ұлттық заңнаманың кемінде қатаң талаптарын ұстануға міндетті деген жорамал ескеріле отырып жасалған²; және
 - (b) тапсырма басшыларына және жұмыс тобының басқа мүшелеріне тапсырма деңгейінде сапаны басқаруға қатысты талаптарды қамтиды. Мысалы, 220 (Қайта қаралған) ХАС қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде тапсырма деңгейінде сапаны басқаруға қатысты аудитордың ерекше міндеттерін, сондай-ақ тапсырма басшысының тиісті міндеттерін белгілейді (A1-тармақты қара).
4. Осы СБХС тиісті этикалық талаптармен бірге қарау керек. Заңдар, нормативтік актілер немесе тиісті этикалық талаптар СБХС сипатталған жауапкершіліктен басқа аудиторлық ұйымда сапаны басқару жауапкершілігін белгілей алады (A2 тармағын қара).

¹СБХС 2, *Тапсырмаларды орындау сапасын тексеру*

²Халықаралық аудит стандарты (ХАС) 220 (Қайта қаралған), *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны басқару*, 36-тармақ.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

5. Осы СБХС қаржылық есептілікке аудит немесе шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын барлық аудиторлық ұйымдарға қолданылады (яғни, егер аудиторлық ұйым осы тапсырмалардың кез келгенін орындаса, аталған СБХС талаптарына сәйкес құрылған сапаны басқару жүйесі қолданылады және аудиторлық ұйымға осы тапсырмалардың барлығын тұрақты жоғары сапа деңгейінде орындауға мүмкіндік береді).

Аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі

6. Сапа менеджменті жүйесі үздіксіз және циклдік негізде жұмыс істейді және аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайындағы өзгерістерді және оның міндеттерін ескереді. Сонымен қатар, ол сызықтық құрылым ретінде жұмыс істемейді. Алайда, СБХС мақсаты үшін сапаны басқару жүйесі келесі сегіз компонентті қамтиды (А3 тармағын қара):
- (a) аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі;
 - (b) басқарма және жоғары басшылық;
 - (c) тиісті этикалық талаптар;
 - (d) клиентпен жұмысты не белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау;
 - (e) тапсырманы орындау;
 - (f) ресурстар;
 - (g) ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл;
 - (h) бақылау және кемшіліктерді жою процесі.
7. СБХС сапаны басқару жүйесінің құрамдас бөліктерін әзірлеу, енгізу және олардың жұмыс істеуін қамтамасыз ету кезінде аудиторлық ұйым өзі орындайтын тапсырмалардың сапасын басқаруда алдын-ала әрекет ете алатындай етіп кешенді және үйлестірілген негізде тәуекелге бағытталған тәсілді қолдануды талап етеді (А4-тармақты қара).
8. Тәуекелдерді бағалауға негізделген тәсіл СБХС талаптарына кіреді:
- (a) сапа саласындағы мақсаттарды белгілеу. Аудиторлық ұйым белгілеген сапаны қамтамасыз ету мақсаттары аудиторлық ұйым қол жеткізуі тиіс сапаны басқару жүйесінің құрамдас бөліктеріне қатысты мақсаттарды қамтиды. Аудиторлық ұйым СБХС көрсетілген сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарды, сондай-ақ аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесінің мақсаттарына қол жеткізу үшін қажет деп санайтын сапаға байланысты кез келген қосымша мақсаттарды белгілеуге міндетті;
 - (b) сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қол жеткізуге байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау (осы стандартта сапаға байланысты тәуекелдер деп аталады). Аудиторлық ұйым осы тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеу және енгізу үшін сапамен байланысты тәуекелдерді анықтауға және бағалауға міндетті;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

(с) сапаға байланысты тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеу және енгізу. Сапаға байланысты тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық ұйымның іс-шараларының сипаты, мерзімдері мен көлемі осы тәуекелдерді бағалаудың орындалған негіздемесі ескеріле отырып айқындалады.

9. Осы СБХС жылына кемінде бір рет сапа менеджменті жүйесі туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік пен міндет жүктелген тұлға немесе тұлғалардан аудиторлық ұйымның атынан осы жүйені бағалауды және аудиторлық ұйымның осы жүйесі 14(а) және (б) тармақтарда көрсетілген жүйенің мақсаттары орындалғанына ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ете ме деген қорытынды жасауды талап етеді (А5 тармағын қара).

Ауқымдылығы

10. Тәуекелге бағдарланған тәсілді қолданған кезде аудиторлық ұйым мыналарды:

- (а) аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларды;
- (б) аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмалардың сипаты мен мән-жайларды назарға алуға міндетті.

Демек, аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесін ұйымдастыру, атап айтқанда жүйенің күрделілігі мен формализация деңгейі әр түрлі болады. Мысалы, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудитін қоса алғанда, түрлі ұйымдар үшін әртүрлі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымға қарағанда қаржылық есептілікті немесе қаржылық ақпаратты құрастыруға арналған тапсырмаларды шолып тексеретін аудиторлық ұйымға қарағанда күрделі және рәсімделген сапа менеджменті жүйесі мен растау құжаттамасы қажет болады.

Желілер және қызмет жеткізушілері

11. СБХС аудиторлық ұйымның міндеттерін, егер ол:

- (а) желіге кіреді және желі талаптарын сақтайды немесе тапсырмаларды орындау кезінде немесе сапаны басқару жүйесінде желі қызметтерін пайдаланады
- (б) қызметтерді жеткізушінің ресурстарын сапаны басқару жүйесінде немесе тапсырмаларды орындау кезінде пайдаланады.

Аудиторлық ұйым желі талаптарын сақтаған немесе желі қызметтерін немесе қызметтерді жеткізушінің ресурстарын пайдаланған жағдайда да, аудиторлық ұйым өзінің сапа менеджменті жүйесіне жауап береді.

СБХС қолданылу саласы

12. 14-тармақта осы СБХС сақталған кезде аудиторлық ұйымның мақсаты тұжырымдалған. СБХС мыналарды қамтиды (А6 тармағын қара):

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- (a) аудиторлық ұйымға 14-тармақта көрсетілген мақсатқа жетуге мүмкіндік беретін талаптар (А7-тармақты қара);
- (b) қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар нысанындағы тиісті ұсынымдар (А8-тармақты қара);
- (c) осы стандартты тиісінше түсіну үшін қажетті мәнді қамтамасыз ететін кіріспе ережелер;
- (d) анықтама (А49 тармағын қара)

Күшіне ену күні

13. Осы СБХС сәйкес сапаны басқару жүйесі 2022 жылғы 15 желтоқсанға қарай әзірленуге және енгізілуге тиіс, ал СБХС 53-54-тармақтарына сәйкес жүргізу талап етілетін сапаны басқару жүйесін бағалау 2022 жылғы 15 желтоқсанның бастап бір жыл ішінде орындалуы тиіс.

Мақсаты

14. Аудиторлық ұйымның мақсаты – аудиторлық ұйымның аудиті және қаржылық есептілікті шолуды тексеру кезінде, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмаларды немесе байланысты қызметтерді ұсыну тапсырмаларын орындау кезінде сапа менеджменті жүйесін әзірлеу, енгізу және жұмыс істеуін қамтамасыз ету. Сонымен қатар, бұл жүйе аудиторлық ұйымды ақылға қонымды сенімділікпен қамтамасыз етеді:
- (a) аудиторлық ұйым және оның персоналы өз міндеттерін кәсіби стандарттарға, сондай-ақ заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес орындайды және осындай стандарттар мен талаптарға сәйкес тапсырмаларды орындайды;
 - (b) аудиторлық ұйым немесе тапсырма басшылары шығарған тапсырманың нәтижелері бойынша қорытындылар немесе есептер нақты мән-жайларды ескере отырып, тиісті сипатта болады.
15. Тапсырмаларды сапаның тұрақты жоғары деңгейінде орындау қоғамдық мүдделерге қызмет етеді. Сапаны басқару жүйесін ұйымдастыру, енгізу және оның жұмыс істеуі аудиторлық ұйымды 14(a) және (b) - тармақта көрсетілген сапаны басқару жүйесіне қатысты мақсаттарға қол жеткізуге ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ете отырып, тапсырмаларды сапаның тұрақты жоғары деңгейінде орындауға мүмкіндік береді. Тапсырманы орындаудың жоғары сапасына кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес тапсырмаларды жоспарлау және орындау және олар бойынша қорытындылар шығару есебінен қол жеткізіледі. Осы стандарттардың мақсаттарына қол жеткізу және қолданыстағы заңдар мен нормативтік актілердің талаптарын ұстану кәсіби пайымдауды қолдануды және егер тапсырманың белгілі бір түріне қатысты болса, кәсіби скептицизмнің көрінісін білдіреді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Анықтамалар

16. Осы стандарттың мақсаттары үшін мынадай терминдердің төменде келтірілген мәндері бар:
- (a) Аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің жетіспеушілігі (бұдан әрі СБХС - «кемшілік») мынадай жағдайларда орын алады (A10, A159–A160 тармақтарын қара):
 - (i) сапаны басқару жүйесінің мақсатына жету үшін талап етілетін сапаны қамтамасыз ету саласында мақсат қойылмаған;
 - (ii) сапаға байланысты тәуекел немесе осы тәуекелдердің үйлесімі анықталмаған немесе тиісті түрде бағаланбаған (A11-тармақты қара);
 - (iii) жауап беру іс-шаралары немесе олардың кешені жауап беру іс-шараларының тиісті түрде әзірленбеуіне, енгізілмеуіне немесе тиімді жұмыс істемеуіне байланысты сапаға байланысты тиісті тәуекелді іске асыру ықтималдығының қолайлы деңгейіне дейін төмендетуге әкеп соқпайды.
 - (iv) сапаны басқару жүйесінің қандай да бір басқа аспектісі жоқ немесе ол тиісті түрде әзірленбеген, енгізілмеген немесе тиімді жұмыс істемейді, осыған байланысты СБХС қандай да бір талабы ескерілмеген (A12-тармақты қара).
 - (b) Тапсырма құжаттамасы - орындалған жұмыс, алынған нәтижелер және практик маман жасаған қорытындылар туралы жазбалар (кейде «жұмыс құжаттары» немесе «жұмыс материалдары» сияқты басқа терминдер қолданылады).
 - (c) Тапсырманың жетекшісі³-тапсырма мен оның орындалуына, сондай-ақ аудиторлық ұйымның атынан шығарылатын және қажет болған жағдайда кәсіби ұйым, заңды тұлға немесе реттеу органы тиісті өкілеттік берген аудиторлық ұйымның серіктесі немесе басқа қызметкері.
 - (d) Тапсырманың орындалу сапасын тексеру-жұмыс тобы қалыптастырған маңызды пайымдауларды және олардың негізінде жасалған тұжырымдарды объективті бағалау, оны тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға жүргізеді және тапсырманың нәтижелері бойынша қорытынды жасалған күннен кешіктірмей аяқталады.
 - (e) Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға – аудиторлық ұйымның серіктесі, өзге қызметкері немесе тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу үшін аудиторлық ұйым тағайындайтын бөгде тұлға.
 - (f) Жұмыс тобы - тапсырманы орындайтын барлық серіктестер мен қызметкерлер, сондай-ақ тапсырманы орындауға тікелей ықпал ететін сыртқы сарапшылар⁴ мен ішкі аудиторларды қоспағанда, осы тапсырма шеңберіндегі процедураларды орындайтын кез келген тұлғалар (A13 тармағын қара).

³ «Тапсырма жетекшісі», «әріптес» және «аудиторлық ұйым» терминдерімен тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

⁴ ХАС 620, *Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану*, б(а) тармақ «сарапшы аудитор» терминінің анықтамасын қамтиды.

- (g) Сыртқы тексерулер - сыртқы уәкілетті орган аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесіне немесе ол орындайтын тапсырмаларға қатысты жүргізетін тексеру немесе тергеу (A14-тармақты қара).
- (h) Ескертпелер (сапаны басқару жүйесіне қатысты)—мониторинг, сыртқы тексерулер бойынша іс-шаралар шеңберінде жинақталған, басқа көздерден алынған және бір немесе бірнеше кемшіліктердің болуы мүмкіндігін көрсететін сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуі туралы ақпарат (A15-A17-тармақтарды қара).
- (i) Аудиторлық ұйым - жеке тәжірибелі маман, серіктестік немесе корпорация немесе кәсіби бухгалтерлердің басқа ұйымы немесе олардың мемлекеттік сектордағы баламасы (A18-тармақты қара).
- (j) Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда – саттыққа жіберілген ұйым - үлестік немесе борыштық құралдары қандай да бір танылған қор биржасында баға белгіленетін немесе баға белгілеу тізімдеріне енгізілген не танылған биржаның немесе өзге де ұқсас ұйымның регламенттеріне сәйкес сатуға ұсынылатын ұйым, акциялар.
- (k) Желіге кіретін ұйым - желіге тиесілі аудиторлық ұйым.
- (l) Желі - үлкен құрылым (A19 тармағын қара), ол:
 - (i) ынтымақтастыққа бағытталған;
 - (ii) нақты түрде ол пайда табуға немесе шығындарды бөлуге бағытталған немесе жалпы меншік иелерін, жалпы бақылауды немесе басшылықтың жалпы мүшелерін, жалпы ішкі саясат пен сапаны бақылау процедураларын, жалпы бизнес стратегиясын, жалпы фирмалық атауды немесе кәсіби ресурстардың көп бөлігін пайдалануды қарастырады.
- (m) Серіктес - аудиторлық ұйымға кәсіби қызмет көрсету бойынша міндеттемелерді жүктеуге өкілеттігі бар кез келген жеке тұлға.
- (n) Персонал - аудиторлық ұйымның серіктестері мен қызметкерлері (A20–A21 тармақтарын қара).
- (o) Кәсіби пайымдау - тиісті оқытудың, білімнің және тәжірибенің нәтижелерін іс-қимыл жоспарына қатысты негізделген шешімдер қабылдау кезінде және аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету кезінде тиісті болып табылатын контексте пайдалану.
- (p) Кәсіби стандарттар - IAASB шығарған және IAASB айқындаған *Тапсырмалар стандарттары және сапаны басқарудың, аудиттің, шолу тексерулерінің халықаралық стандарттарына алғы сөзде сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалар және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмалар*, сондай-ақ тиісті әдеп талаптар.
- (q) Сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттар - аудиторлық ұйым қол жеткізуі тиіс сапаны басқару жүйесінің құрамдас бөліктеріне қатысты қажетті нәтижелер.
- (r) Сапаға байланысты тәуекел - бұл негізделген ықтималдығы бар тәуекел:
 - (i) ол мына жағдайларда пайда болады;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- (ii) жеке немесе басқа тәуекелдермен бірге ол сапаны қамтамасыз ету саласындағы бір немесе бірнеше мақсаттарды орындауға теріс әсер етеді.
- (s) ақылға қонымды сенімділік - сапаны бақылаудың осы халықаралық стандартының мәтінінде: жоғары сенімділік, бірақ абсолютті сенімділік емес;
- (t) Тиісті этикалық талаптар - кәсіби бухгалтерлер аудит жүгізуді немесе қаржылық есептілікті шолып тексеру тапсырмаларын немесе өзге де тапсырмаларды орындаған кезде оларға қолданылатын кәсіби этика қағидаттары және этикалық талаптар сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмалар. Тиісті этикалық талаптарға, әдетте, Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексінің (БХЭСК Кодексі) қаржылық есептіліктің аудиті немесе шолуын тексеруге немесе сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмаларды орындауға немесе байланысты қызметтерді көрсетуге қатысты ережелері, сондай-ақ ұлттық заңнаманың қатаң талаптары кіреді (A22-A24, A62 тармақтарын қара).
- (u) Жауап беру іс-шаралары (сапаны басқару жүйесіне қатысты) – сапаға(-мен) байланысты тәуекелге (тәуекелдерге) жауап ретінде аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген саясат немесе процедуралар (A25-A27, A50-тармақтарды қара):
 - (i) саясат - сапаға(-мен) байланысты тәуекелді (тәуекелдерді) азайту үшін не істеу керек немесе іс-тәуекелге керектігіне қатысты ереже. Мұндай ережелер құжатпен ресімделуі, ақпараттық өзара іс-қимыл шеңберінде нақты тұжырымдалуы немесе іс-әрекеттер мен шешімдерде тұспалдануы мүмкін;
 - (ii) процедуралар - бұл саясатты іске асыру жөніндегі іс-қимылдар;
- (v) Қызмет жеткізуші (осы СБХС мәтінінде) – сапаны басқару жүйесінде немесе тапсырманы орындау кезінде пайдаланылатын ресурсты ұсынатын аудиторлық ұйымға қатысты бөгде жеке немесе заңды тұлға. Қызметті жеткізушілерге аудиторлық ұйым, желінің басқа аудиторлық ұйымдары немесе басқа құрылымдар немесе желі ішіндегі ұйымдар кіретін желі кірмейді (A28, A105 тармақтарын қара).
- (w) Қызметкерлер - аудиторлық ұйым жалдаған серіктестердің құрамына кірмейтін, сарапшыларды қоса алғандағы кәсіпқойлар.
- (x) Сапаны басқару жүйесі - аудиторлық ұйым әзірлеген, енгізілген және онда жұмыс істейтін, аудиторлық ұйымды:
 - (i) аудиторлық ұйым және оның персоналы өз міндеттерін кәсіби стандарттарға, сондай-ақ заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес орындайды және осындай стандарттар мен талаптарға сәйкес тапсырмаларды орындайды;
 - (ii) аудиторлық ұйым немесе тапсырма басшылары шығарған тапсырманың нәтижелері бойынша қорытындылар немесе есептер нақты мән-жайларды ескере отырып, тиісті сипатта болады.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

Талаптар

Тиісті талаптарды қолдану және ұстану

17. Аудиторлық ұйым осы стандарттың әрбір талабын, аудиторлық ұйымның немесе оның орындайтын тапсырмаларының сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, аудиторлық ұйым үшін талап орынды болмайтын жағдайларды ұстануға міндетті (А29-тармақты қара).
18. Аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі туралы түпкілікті жауапкершілік пен есеп беру міндеті жүктелген тұлға немесе тұлғалар, сондай-ақ аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар СБХС мақсатын түсіну үшін СБХС, оның ішінде қолдану жөніндегі нұсқаулық пен басқа да түсіндірме материалдарды түсінуге міндетті.

Сапаны басқару жүйесі

19. Аудиторлық ұйым сапа менеджменті жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуін қамтамасыз етуге міндетті. Бұл ретте аудиторлық ұйым аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайын және ол орындайтын міндеттерді ескере отырып, кәсіби пайымдауды қолдануға міндетті. Сапаны басқару жүйесінің басқару және жоғары басқару құрамдас бөлігі сапаны басқару жүйесінің дамуын, енгізілуін және жұмыс істеуін қолдайтын орта жасайды (А30–А31 тармақтарын қара).

Жауапкершілік

20. Аудиторлық ұйым жүктеуі тиіс (А32–А35 тармақтарын қара):
 - (a) аудиторлық ұйымның басшысына немесе аудиторлық ұйымның басқарушы серіктесіне (не тең лауазымды атқаратын тұлғаға) немесе қажет болған жағдайда басқарушы серіктестердің кеңесіне (не тең бағалы органға) сапаны басқару жүйесі туралы есеп берудің түпкілікті жауапкершілігі мен міндеті;
 - (b) сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік;
 - (c) сапаны басқару жүйесінің нақты аспектілерінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік, оның ішінде:
 - (i) тәуелсіздік талаптарын ұстану (А36-тармақты қара);
 - (ii) бақылау және кемшіліктерді жою процесі.
21. 20-тармақта көрсетілген функцияларды орындау үшін тұлғаларды тағайындау кезінде аудиторлық ұйым тұлға немесе тұлғалар екенін анықтауға міндетті (А37-тармақты қара):
 - (a) аудиторлық ұйым шеңберінде тиісті білімі, тәжірибесі, ықпалы мен өкілеттігі бар және оларға жүктелген міндеттерді орындау үшін жеткілікті уақыт бар (а38-тармақты қара);
 - (b) олар тағайындалған функцияларды және олардың орындалуы үшін жауапкершілікті түсінеді.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

22. Аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі, тәуелсіздік талаптарының сақталуы және мониторинг және кемшіліктерді жою процесі үшін жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар түпкілікті жауапкершілік және сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру міндеті жүктелген тұлғамен немесе тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылды тікелей жүзеге асыратынын белгілеуге міндетті.

Аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі

- 25 Аудиторлық ұйым сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарды белгілеу үшін тәуекелдерді бағалау процесін әзірлеуге және енгізуге, сапаға байланысты тәуекелдерді анықтауға және бағалауға, сондай-ақ сапаға байланысты тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеуге және енгізуге міндетті (А39-А41 тармақтарын қара).
- 26 Аудиторлық ұйым СБХС көрсетілген сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарды, сондай-ақ аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесіне қатысты мақсаттарға қол жеткізу үшін қажет деп санайтын сапаға байланысты кез келген қосымша мақсаттарды белгілеуге міндетті (А42-А44-тармақтарды қара).
- 27 Аудиторлық ұйым тиісті жауап шараларын әзірлеу және енгізу үшін сапаға байланысты тәуекелдерді анықтауға және бағалауға міндетті. Бұл ретте аудиторлық ұйым:
- (a) сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қол жеткізуге теріс әсер етуі мүмкін жағдайларды, оқиғаларды, мән-жайларды, іс-әрекеттерді немесе әрекетсіздікті зерделеу, соның ішінде (А45-А47 тармақтарын қара):
 - (i) аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайларына қатысты - оның ішінде мыналарға қатысты:
 - a. аудиторлық ұйымның күрделілігі және операциялық сипаттамалары;
 - b. аудиторлық ұйымның стратегиялық және операциялық шешімдері мен іс-қимылдары, бизнес-процестері мен бизнес-модельдері;
 - c. жоғары басшылықтың сипаттамалары мен басқару стилі;
 - d. қызметтерді жеткізушілер ұсынатын ресурстарды қоса алғанда, аудиторлық ұйымның;
 - e. заңдарды, нормативтік актілерді, кәсіптік стандарттарды және аудиторлық ұйым өз қызметін жүзеге асыратын ортаны;
 - f. егер аудиторлық ұйым желі құрамына кірген жағдайда, желі талаптарының және желі қызметтерінің сипаты мен көлемі (олар болған кезде);
 - (ii) аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмалардың сипаты мен мән-жайларына қатысты:
 - a. аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмалардың түрлеріне және шығарылатын қорытындыларға;
 - b. оларға қатысты осындай тапсырмалар орындалатын ұйымдардың түрлеріне;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- (b) 25(a) - тармақта көрсетілген шарттар, оқиғалар, мән-жайлар, әрекеттер немесе әрекетсіздік сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қол жеткізуге қалай және қаншалықты теріс әсер етуі мүмкін екенін ескеру (А48-тармақты қара).
- 26 Аудиторлық ұйым сапамен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеуге және енгізуге міндетті. Бұл іс-шаралар сапаға байланысты тәуекелдерді бағалаудың негіздемесіне негізделуі керек және жауап беру шараларында осы себептер ескерілуі тиіс. Сонымен қатар, аудиторлық ұйымның жауап беру шараларына 34-тармақта көрсетілген жауап беру шаралары кіруі керек (А49-А51 тармақтарын қара).
- 27 Аудиторлық ұйым сапаны қамтамасыз ету саласында қосымша мақсаттар қою қажеттігін немесе сапаға байланысты қосымша не өзгертілген тәуекелдердің болуын көрсететін ақпаратты анықтауға немесе аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларындағы немесе ол орындайтын тапсырмалардағы өзгерістерге байланысты жауап іс-шараларына арналған саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс. Мұндай ақпарат анықталған жағдайда аудиторлық ұйым оны қарауға міндетті және қажет болған жағдайда (А52–А53 тармақтарын қара):
- (a) сапаны қамтамасыз ету саласында қосымша мақсаттар қойыңыз немесе аудиторлық ұйым белгілеген сапаны қамтамасыз ету саласындағы қосымша мақсаттарды өзгертілген (А54-тармақты қара);
 - (b) сапаға байланысты қосымша тәуекелдерді анықтау және бағалау, сапаға байланысты тәуекелдерді өзгертілген немесе оларды қайта бағалау немесе
 - (c) қосымша жауап беру іс-шараларын әзірлеу және енгізу немесе қолда бар жауап беру іс-шараларын өзгертілген.

Басқарма және жоғары басшылық

- 28 Аудиторлық ұйым сапа менеджменті жүйесін қолдайтын ортаны құратын аудиторлық ұйымның басшылығы мен жоғары басшылығына қатысты сапаны қамтамасыз ету саласында келесі мақсаттарды белгілеуге міндетті:
- (a) аудиторлық ұйым мойындайтын және растайтын аудиторлық ұйымның барлық деңгейлерінде қабылданған корпоративтік мәдениетті құру арқылы сапаға адалдығын көрсетеді(А55–А56 тармақтарын қара):
 - (i) аудиторлық ұйымның тұрақты жоғары сапалы деңгейдегі тапсырмаларды орындау арқылы қоғамдық мүдделерге қызмет етудегі рөлі;
 - (ii) кәсіби құндылықтардың, этика мен қатынастардың маңыздылығы;
 - (iii) барлық персоналдың сапаны басқару жүйесі шеңберінде тапсырмаларды орындау немесе іс-шараларды өткізу сапасы үшін, сондай-ақ күтілетін мінез-құлық нормаларына сәйкестігі үшін жауапкершілігі;
 - (iv) аудиторлық ұйымның қаржылық және операциялық басымдықтарын айқындауды қоса алғанда, стратегиялық шешімдер мен іс-қимылдарды қабылдау кезінде сапа аспектілерінің маңыздылығы;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- (b) жоғары басшылық жауапты және жұмыстың орындалу сапасы туралы есеп береді (A57-тармақты қара);
- (c) жоғары басшылық өз іс-әрекеттерімен және жеке үлгісімен сапаға адалдығын көрсетеді (A58 тармағын қара);
- (d) тиісті ұйымдық құрылым және функцияларды, міндеттер мен өкілеттіктерді бөлу аудиторлық ұйымда сапа менеджменті жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуін қамтамасыз етуге ықпал етеді (A32, A33, A35, A59 тармақтарын қара);
- (e) ресурстарға, оның ішінде қаржылық ресурстарға қажеттілікті жоспарлау, сондай-ақ ресурстарды алу, бөлу немесе бөлу аудиторлық ұйымның сапа міндеттемелеріне сәйкес келетін тәртіппен жүзеге асырылады (A60-A61 тармақтарын қара).

Тиісті этикалық талаптар

29 Аудиторлық ұйым тиісті этикалық талаптарға, оның ішінде тәуелсіздік талаптарына сәйкес міндеттерді орындауға қатысты сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарды (A62–A64, A66-тармақтарына сілтеме) белгілеуі тиіс:

- (a) аудиторлық ұйым және оның персоналы:
 - (i) аудиторлық ұйымға қолданылатын тиісті этикалық талаптарды және ол орындайтын тапсырмаларды түсінеді (A22, A24 тармақтарына сілтеме);
 - (ii) аудиторлық ұйымға және ол орындайтын тапсырмаларға қолданылатын тиісті этикалық талаптарға қатысты өз міндеттерін орындайды;
- (b) желіні, желіге кіретін ұйымдарды қоса алғанда, өзге субъектілер, сондай-ақ аудиторлық ұйымның өзіне және ол орындайтын тапсырмаларға қолданылатын тиісті этикалық талаптар қолданылатын желіде немесе желіге кіретін ұйымдарда жұмыс істейтін тұлғалар немесе қызметтерді жеткізушілер:
 - (i) оларға қолданылатын тиісті этикалық талаптарды түсіну (A22, A24, A65 тармақтарына сілтеме);
 - (ii) оларға қолданылатын, тиісті этикалық талаптарға қатысты өз міндеттерін орындайды.

Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау

30 Аудиторлық ұйым клиентпен жұмысты не белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процедурасына қатысты сапаны қамтамасыз ету саласында мынадай мақсаттарды белгілеуге міндетті:

- (a) клиентпен жұмысты не белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдауға қатысты аудиторлық ұйым қолданатын пайымдаулар мыналардың негізінде тиісті сипатқа ие болады.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- (i) тапсырманың сипаты мен мән-жайларына қатысты алынған ақпарат, сондай-ақ клиенттің адалдығы мен этикалық құндылықтары (басшылықты және, егер қолданылатын болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды қоса алғанда) осындай пайымдауларды растау үшін жеткілікті (А67-А71 тармақтарын қара);
 - (ii) аудиторлық ұйым тапсырманы кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңдар мен ережелерге сәйкес орындай алады(А72 қара);
- (b) аудиторлық ұйымның қаржылық және операциялық басымдықтары клиентпен жұмысты не белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдауға қатысты лайықсыз пайымдауларды қолдануға әкелмейді (А73–А74-тармақтарды қара).

Тапсырманы орындау

31 Аудиторлық ұйым тапсырмаларды орындау сапасының жоғары деңгейін қамтамасыз етуге қатысты келесі мақсаттарды белгілеуге міндетті:

- (a) жұмыс топтары тапсырма басшыларының тапсырма шеңберінде сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілігін қоса алғанда, тапсырмаларға байланысты өз міндеттерін түсінеді және орындайды, сондай-ақ олардың тапсырма бойы жеткілікті және тиісінше қатысуы қамтамасыз етіледі (А75-тармақты қара);
- (b) жұмыс топтарына қатысты жүзеге асырылатын басшылық пен қадағалаудың және олардың орындаған жұмысын тексерудің сипаты, мерзімдері мен көлемі жұмыс топтарына бөлінетін немесе бөлінетін тапсырмалар мен ресурстардың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, сондай-ақ жұмыс тобының тәжірибесі аз мүшелері орындайтын жұмысқа қатысты тиісінше болып табылады, жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшелері тарапынан басшылық, қадағалау және тексеру жүзеге асырылады (А76-А77 тармақтарын қара);
- (c) жұмыс топтары тиісті кәсіби пайымдауды қолданады және егер тапсырманың белгілі бір түріне қатысты болса, кәсіби скептицизмді көрсетеді (А78-тармақты қара);
- (d) қиын немесе даулы мәселелер бойынша консультациялар өткізіледі және келісілген тұжырымдар іске асырылады (А79-А81 тармақтарын қара);
- (e) жұмыс тобының мүшелері арасындағы немесе осы топ пен тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға немесе аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі шеңберінде жұмыс істейтін тұлғалар арасындағы пікір алшақтықтары аудиторлық ұйымның назарына жеткізіледі және реттеледі (А82-тармақты қара);
- (f) тапсырма нәтижелері бойынша қорытынды жасалған күннен кейін тапсырма бойынша құжаттаманы уақтылы жинау және аудиторлық ұйымның қажеттіліктерін қамтамасыз ету және заңдарды, нормативтік актілерді, тиісті этикалық талаптарды немесе кәсіби стандарттарды ұстану үшін оны тиісінше жүргізу және ұстану жүзеге асырылады (А83–А85 тармақтарды қара).

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Ресурстар

- 32 Аудиторлық ұйым ресурстарды уақтылы алуға, жақсартуға, пайдалануға, қолдауға, бөлуге және бағыттауға қатысты және сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуін қамтамасыз етуге мүмкіндік беретін сапаны қамтамасыз ету саласында мынадай мақсаттар қоюға міндетті (А86–А87 тармақтарын қара):

Кадрлық ресурстар

- (а) кәсіби құзыреттілігі мен қабілеті бар персоналды жалдау, дамыту және ұстап қалу жүзеге асырылады(А88-А90 тармақтарын қара):
- (i) сапа деңгейі тұрақты жоғары тапсырмаларды орындау үшін, оның ішінде аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмалар үшін қажетті білімі немесе тәжірибесі бар немесе
 - (ii) аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуіне қатысты іс-әрекеттерді орындау немесе міндеттерді орындау;
- (b) персонал өзінің іс-әрекетімен және жеке үлгісімен сапаға адалдығын көрсетеді, өз функцияларын орындау үшін өзінің құзыретіне тиісті деңгейде дамытады және қолдайды және уақтылы алынған жұмыс нәтижелерін, сыйақыларды, лауазымын арттыруды және басқа да ынталандыруларды бағалау арқылы жауапкершілікке тартылады не танылады (А91-А93 тармақтарын қара).;
- (c) аудиторлық ұйымда персонал жеткіліксіз немесе аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуін қамтамасыз ету немесе тапсырмаларды орындау үшін тиісті персонал болмаған кезде сырттан (мысалы, желіден, желіге кіретін басқа ұйымнан немесе қызмет көрсетушіден) тұлғалар тартылады (А94-тармақты қара);
- (d) әрбір тапсырмаға жұмыс тобының мүшелері, соның ішінде тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі, сондай-ақ тапсырмаларды тұрақты жоғары сапа деңгейінде орындау үшін жеткілікті уақыты бар тапсырма жетекшісі тағайындалады (А88-А89, А95-А97 тармақтарын қара).;
- (e) сапаны басқару жүйесі шеңберінде іс-әрекеттерді орындау үшін тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі, сондай-ақ осындай іс-әрекеттерді орындау үшін жеткілікті уақыты бар тұлғалар тағайындалады;

Технологиялық ресурстар

- (f) аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуін қамтамасыз ету немесе тапсырмаларды орындау үшін тиісті технологиялық ресурстар тартылады немесе құрылады, енгізіледі, сақталады және қолданылады (А98-А101, А104 тармақтарын қара);

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Зияткерлік ресурстар

- (g) аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуін қамтамасыз ету немесе сапаның тұрақты жоғары деңгейінде тапсырмаларды орындау үшін тиісті зияткерлік ресурстар тартылады немесе құрылады, енгізіледі, қолдау көрсетіледі және пайдаланылады, және мұндай зияткерлік ресурстар кәсіби стандарттарға және тиісті жағдайларда заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес келеді (A102-A104-тармақтарды қара);

Қызметті жеткізушілер

- (h) қызмет көрсетушілердің кадрлық, технологиялық немесе зияткерлік ресурстары аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесінде пайдалану үшін және 32(d), (e), (f) және (g) тармақтарда көрсетілген сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарды ескере отырып тапсырмаларды орындау кезінде тиісті болып табылады (A105– A108 тармақтарды қара).

Ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл

- 33 Аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесіне қатысты ақпаратты алуға, қалыптастыруға немесе пайдалануға және осы ақпаратты аудиторлық ұйым ішіндегі тараптарға және сыртқы тараптарға сапа менеджменті жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету үшін уақтылы негізде жеткізуге қатысты сапаны қамтамасыз ету саласында мынадай мақсаттар белгілеуге міндетті (A109-тармақты қара):

- (a) ақпараттық жүйе сапа менеджменті жүйесін қолдайтын тиісті және сенімді ақпаратты анықтайды, жинайды, өңдейді және сақтайды. Ақпарат ішкі және сыртқы көздерден түсуі мүмкін (A110-A111 тармақтарын қара);
- (b) аудиторлық ұйымның мәдениеті аудиторлық ұйыммен және қызметкерлер арасында ақпарат алмасу үшін персоналдың жауапкершілігін мойындауға және нығайтуға ықпал етеді (A112-тармақты қара);
- (c) орынды және сенімді ақпаратпен алмасу бүкіл аудиторлық ұйым шеңберінде және жұмыс топтарымен жүзеге асырылады, оның ішінде (A112-тармақты қара):
 - (i) ақпарат персонал мен жұмыс топтарына беріледі, бұл ретте оның сипаты, мерзімі мен көлемі персоналға сапаны басқару жүйесі шеңберіндегі немесе тапсырмалар шеңберіндегі іс-әрекеттерге қатысты өз міндеттерін түсінуге және орындауға мүмкіндік береді;
 - (ii) сапаны басқару жүйесі шеңберінде немесе тапсырмалар шеңберінде іс-қимылдарды жүзеге асыру кезінде персонал мен жұмыс топтары аудиторлық ұйымға ақпарат береді;
- (d) орынды және сенімді ақпарат сыртқы тараптарға ұсынылады, оның ішінде:
 - (i) ақпаратты аудиторлық ұйым өзі кіретін желінің мекен-жайына немесе желі ішіндегі тұлғаларға немесе олар болған жағдайда қызмет көрсетушілерге

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

ұсынады, бұл желіге немесе қызмет көрсетушілерге желінің талаптарына немесе қызметтеріне немесе олар қамтамасыз ететін ресурстарға қатысты өз міндеттерін орындауға мүмкіндік береді (A113-тармақты қара);

- (ii) ақпарат сыртқы тараптарға заңдарда, нормативтік актілерде талап етілетін жағдайларда ұсынылады актілер немесе кәсіби стандарттар немесе сыртқы тараптардың сапа менеджменті жүйесін түсінуін жеңілдету үшін (A114-A115 тармақтарын қара).

Міндетті жауап беру шаралары

34 26-тармаққа сәйкес жауап іс-шараларын әзірлеу және енгізу кезінде аудиторлық ұйым мынадай жауап іс-шараларын қамтуы тиіс (A116-тармақты қара):

- (a) аудиторлық ұйым мыналарға бағытталған саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс:
 - (i) тиісті этикалық талаптарды сақтамау қатерлерін анықтау, бағалау және жою (A117 тармақты қара);
 - (ii) тиісті этикалық талаптардың бұзылуын анықтау, мұндай бұзушылықтар туралы хабардар ету, оларды бағалау және олар туралы реттеуші органдарға хабарлау. Сонымен қатар, аудиторлық ұйым бұзушылықтардың себептері мен салдарын уақтылы және тиісті түрде ескеруі керек (A118-A119 тармақтарын қара);
- (b) аудиторлық ұйым жылына кемінде бір рет тиісті этикалық талаптарға сәйкес тәуелсіз болуға міндетті барлық қызметкерлерден тәуелсіздік талаптарының сақталуын құжатпен рәсімделген растауды алуы тиіс;
- (c) аудиторлық ұйым кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес жұмысты орындамауға қатысты немесе осы СБХС сәйкес аудиторлық ұйым белгілеген саясатты немесе процедураларды сақтамауға қатысты шағымдар мен өтініштерді жинауға, тергеуге және реттеуге бағытталған саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс (A120-A121 тармақтарын қара).;
- (d) аудиторлық ұйым жағдайға қатысты саясатты немесе процедураларды белгілеуі керек:
 - (i) клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылданғаннан кейін, егер бұл ақпарат осындай шешім қабылданғанға дейін белгілі болса, аудиторлық ұйымның клиентпен жұмыс істеуден бас тартуына немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмыс істеуден бас тартуына әкеп соғуы мүмкін ақпарат белгілі болады немесе (A122–A123-тармақтарды қара)
 - (ii) аудиторлық ұйым заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарына сәйкес клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау немесе жалғастыру туралы шешім қабылдауға міндетті (A123-тармақты қара);

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- (e) аудиторлық ұйым саясатты немесе процедураларды белгілеуі керек (A124–A126 тармақтарын қара):
 - (i) бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу кезінде талап етеді, сапаны басқару жүйесі аудиторлық тапсырмаларды сапаның тұрақты жоғары деңгейінде орындауға қалай көмектесетініне қатысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс–қимылды жүзеге асыру (A127–A129 тармақтарын қара);
 - (ii) өзге себептер бойынша сыртқы тараптарды өзінің сапаны басқару жүйесі туралы хабардар ету қажет болатын жағдайларға қатысты (A130-тармақты қара);
 - (iii) ақпараттық өзара іс–қимылдың сипатын, мерзімі мен көлемін, сондай-ақ тиісті нысанын қоса алғанда, 34(e)(i) және 34(e)(ii) - тармақтардың талаптарына сәйкес сыртқы тараптармен ақпараттық өзара іс–қимыл жағдайында берілуге тиіс ақпаратқа қатысты (A131–A132-тармақтарды қара);
- (f) аудиторлық ұйым СБХС 2-ге сәйкес тапсырманың орындалу сапасын тексеруге қатысты саясатты немесе процедураларды белгілеуі керек және келесі жағдайларда тапсырманың орындалу сапасын тексеруді талап етуі тиіс:
 - (i) бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудиті;
 - (ii) аудиттің немесе тапсырманың орындалу сапасын тексеру заңмен немесе нормативтік актімен талап етілетін басқа да тапсырмалардың (A133-тармақты қара);
 - (iii) аудиторлық ұйым тапсырманы орындау сапасын тексеру сапаға байланысты бір немесе бірнеше тәуекелдерге жауап ретінде тиісті іс–шара болып табылатынын белгілеген аудит немесе өзге де тапсырмалар (A134–A137 тармақтарын қара).

Мониторинг және кемшіліктерді жою процесі

- 35 Аудиторлық ұйым бақылау және кемшіліктерді жою процесін ұйымдастыруға міндетті (A138-тармақты қара):
- (a) сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуі туралы маңызды және сенімді ақпаратты уақтылы ұсыну;
 - (b) анықталған кемшіліктерге қатысты тиісті іс-әрекеттер жасауға, соның нәтижесінде кемшіліктер уақтылы жойылатын болады.

Мониторинг бойынша іс-шараларды әзірлеу және жүзеге асыру

- 36 Аудиторлық ұйым мониторинг жөніндегі іс-шараларды әзірлеуге және жүзеге асыруға тиіс, соның негізінде ол кемшіліктерді анықтайды.
- 37 Мониторинг жөніндегі іс-шаралардың сипатын, мерзімдерін және көлемін айқындау кезінде аудиторлық ұйым мыналарды назарға алуы тиіс (A139–A142-тармақтарды қара):

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- (a) сапаға байланысты тәуекелдерді бағалаудың қалыптасқан негіздемесі;
- (b) жауап шараларының құрылымы;
- (c) аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесін, сондай-ақ мониторинг процесін және кемшіліктерді жоюды әзірлеу (A143-A144-тармақтарды қара);
- (d) сапаны басқару жүйесіндегі өзгерістер (A145 тармағын қара);
- (e) мониторинг бойынша бұрын жүргізілген іс-шаралардың нәтижелері, атап айтқанда аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесін бағалау шеңберінде бұрын жүргізілген іс-шаралардың өзектілігі сақтала ма және бұрын анықталған кемшіліктерді жою бойынша іс-шаралар тиімді болды ма (A146-A147-тармақтарды қара)
- (f) кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес жұмысты орындамауға немесе СБХС сәйкес аудиторлық ұйым белгілеген саясатты немесе процедураларды сақтамауға қатысты шағымдар мен арыздарды, сыртқы тексерулер нәтижесінде алынған ақпаратты, сондай-ақ қызметтерді жеткізушілерден алынған ақпаратты қоса алғанда, өзге де маңызды ақпарат (A148-A150 тармақтарды қара).

38 Аудиторлық ұйым аяқталған тапсырмаларды бақылауды өзінің бақылау шараларына қосуға міндетті және іріктемеге қандай тапсырмалар мен қандай менеджерлерді енгізу керектігін анықтауы тиіс. Бұл ретте аудиторлық ұйым (A141, A151-A154 тармақтарын қара):

- (a) 37-тармақта көрсетілген мәселелерді ескеру;
- (b) аудиторлық ұйым жүргізген мониторинг бойынша өзге де іс-шаралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін, сондай-ақ оларға қатысты тапсырмалар мен басшыларды қарау;
- (c) аудиторлық ұйым анықтаған жүйелілікпен әр тапсырма менеджері үшін кем дегенде бір аяқталған тапсырманы таңдаңыз.

39 Аудиторлық ұйым саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс:

- (a) мониторинг бойынша іс-шараларды өткізу үшін тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі, оның ішінде осындай іс-шараларды тиімді өткізу үшін жеткілікті уақыты бар тұлғалар тағайындалуын талап етеді;
- (b) мониторинг бойынша іс-шаралар жүргізетін тұлғалардың объективтілігін ескереді. Мұндай саясат немесе процедуралар жұмыс тобының мүшелеріне немесе тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға осы тапсырмаға қатысты қандай да бір инспекция жүргізуге тыйым салуы тиіс (A155-A156 тармақтарын қара).

Ескертулерді бағалау және кемшіліктерді анықтау

40 Аудиторлық ұйым ескертулерді бағалауды жүргізуге және кемшіліктердің, оның ішінде мониторинг пен кемшіліктерді жою процесінің өзінде бар-жоғын анықтауға міндетті (A157-A162 тармақтарын қара).

Анықталған кемшіліктерді бағалау

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- 41 Аудиторлық ұйым анықталған кемшіліктердің ауырлығы мен жан-жақты сипатын мына жолдармен бағалауға міндетті (A161, A163-A164 тармақтарын қара):
- (a) анықталған кемшіліктердің түпкі себептерін (түпкі себептерін) тексеру. Бірінші себепті (бірінші себептерді) тексеруге бағытталған процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау кезінде аудиторлық ұйым анықталған кемшіліктердің сипатын және олардың әлеуетті күрделілік деңгейін ескеруге міндетті (A165– A169 тармақтарын қара);
 - (b) анықталған кемшіліктердің сапаны басқару жүйесіне әсерін жеке-жеке және жиынтықта бағалау.

Анықталған кемшіліктерге байланысты іс-шаралар өткізу

- 42 Аудиторлық ұйым негізгі себептерді талдау нәтижелері ескерілген анықталған кемшіліктерді жою жөніндегі іс-шараларды әзірлеуге және енгізуге міндетті (A170-A172-тармақтарды қара)
- 43 Мониторинг және кемшіліктерді жою процесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген тұлғалар немесе тұлғалар кемшіліктерді анықтау үшін кемшіліктерді жою шараларын бағалауға міндетті:
- (a) олар анықталған кемшіліктерді және олардың тиісті түпкі себептерін (түпкі себептерін) жою үшін тиісті түрде әзірленген бе және олар енгізілген бе;
 - (b) бұрын анықталған кемшіліктерді жою бойынша енгізілген шаралар тиімді ме
- 44 Егер бағалау кемшіліктерді жою жөніндегі шаралардың әзірленбегенін және тиісті түрде енгізілмегенін не тиімсіз болып табылатынын көрсетсе, мониторинг және кемшіліктерді жою процесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар кемшіліктерді жою жөніндегі шаралардың тиімді болуы үшін тиісті түрде өзгертілгенін анықтау үшін тиісті іс-қимылдар жасауға міндетті.

Белгілі бір тапсырма бойынша ескертулер

- 45 Аудиторлық ұйым ескертулер бір немесе бірнеше тапсырманы орындау кезінде қажетті процедураларды өткізіп алынғанын немесе, мүмкін, тиісті емес қорытынды шығарылғанын көрсететін жағдайларға байланысты шаралар қабылдауға міндетті. Аудиторлық ұйымның жауап шараларына мыналар кіруі керек (A173 тармағын қара):
- (a) тиісті кәсіптік стандарттарды және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарын ұстану үшін тиісті шаралар қабылдау;
 - (b) егер қорытынды тиісті емес деп есептелсе, оның салдарын қарау және тиісті шаралар қабылдау, оның ішінде заң консультациясын алу қажеттілігі туралы мәселені қарау.

Мониторинг және кемшіліктерді жою мәселелері бойынша тұрақты ақпараттық өзара іс-қимыл

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- 46 Мониторинг және кемшіліктерді жою процесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар сапаны басқару жүйесі туралы түпкілікті жауапкершілік және есеп беру міндеті жүктелген тұлғаға немесе тұлғаларға және сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген тұлғаға немесе тұлғаларға келесі ақпаратты уақтылы беруі тиіс (A174-тармақты қара):
- (a) мониторинг бойынша өткізілген іс-шаралардың сипаттамасы;
 - (b) анықталған кемшіліктер туралы ақпарат, оның ішінде мұндай кемшіліктердің ауырлығы мен жан-жақты сипаты туралы ақпарат;
 - (c) анықталған кемшіліктерді жою жөніндегі шаралар туралы ақпарат.
- 47 Аудиторлық ұйым 46-тармақта сипатталған мәселелер туралы жұмыс топтарына және сапаны басқару жүйесі шеңберіндегі іс-шараларды орындау үшін тағайындалған басқа тұлғаларға өз міндеттеріне сәйкес уақтылы және тиісті шаралар қабылдауы үшін хабарлауға міндетті.

Желі талаптары немесе желі қызметтері

- 48 Аудиторлық ұйым желінің құрамына кірген жағдайда (A19, A175 тармақтарын қара):
- (a) аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесіне қатысты желі белгілеген талаптар, оның ішінде желі немесе желі арқылы әзірленген немесе өзгеше түрде ұсынылған ресурстарды немесе қызметтерді енгізу немесе пайдалану бөлігінде аудиторлық ұйымға қойылатын талаптар (яғни желі талаптары);
 - (b) желі ұсынған және аудиторлық ұйым аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу немесе оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету кезінде енгізуге немесе пайдалануға шешім қабылдаған кез келген қызметтер немесе ресурстар (яғни желі қызметтері);
 - (c) аудиторлық ұйымның желі талаптарын енгізу немесе желі қызметтерін пайдалану үшін қажетті кез келген іс-әрекеттерге қатысты жауапкершілігі қолданылатын жағдайларда түсінуі тиіс (A176-тармақты қара).

Аудиторлық ұйым өзінің сапаны басқару жүйесіне қатысты, оның ішінде сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету кезінде қолданылған кәсіби пайымдауларға қатысты жауапты болуды жалғастырады. Аудиторлық ұйым желі талаптарының немесе желі қызметтерін пайдаланудың СБХС талаптарына қайшы келуіне жол бермеуге міндетті (A177-тармақты қара).

- 49 48-тармаққа сәйкес алынған түсінік негізінде аудиторлық ұйым:
- (a) аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі үшін желінің немесе желі қызметінің талаптары қаншалықты орынды екенін және олардың осы жүйеде қалай ескерілетінін, оның ішінде оларды қалай енгізу керектігін анықтау (A178-тармақты қара);

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- (b) аудиторлық ұйымның желінің немесе желілік қызметтің талаптарын оның сапа менеджменті жүйесінде қолдануға жарамды етіп бейімдеу немесе толықтыру қажет пе (иә болса, қандай жолмен) екендігін бағалау (A179–A180 тармақтарын қара).

Аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесіне қатысты желі орындайтын мониторинг бойынша іс-шаралар

50 Желі аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесіне қатысты мониторинг бойынша іс-шараларды орындайтын жағдайларда аудиторлық ұйым:

- (a) 36-38-тармақтардың талаптарына сәйкес аудиторлық ұйым орындайтын мониторинг жөніндегі іс-шаралардың сипатына, мерзіміне және көлеміне мониторинг бойынша желі орындайтын іс-шаралардың әсерін айқындау;
- (b) аудиторлық ұйымның осыған байланысты аудиторлық ұйым қабылдайтын кез келген іс-әрекеттерді қоса алғанда, мониторинг жөніндегі іс-шараларға қатысты аудиторлық ұйымның міндеттерін белгілеу;
- (c) 40-тармақта көрсетілгендей, ескертулерді бағалау және кемшіліктерді анықтау шеңберінде желіден мониторинг бойынша іс-шаралардың нәтижелерін уақтылы алу (A181-тармақты қара).

Желіге кіретін барлық ұйымдарға қатысты желі жүргізетін мониторинг бойынша іс-шаралар

51 Аудиторлық ұйым:

- (a) желіге кіретін барлық ұйымдарға қатысты желі жүргізетін мониторинг бойынша іс-шаралардың, оның ішінде желіге кіретін барлық ұйымдарда желінің талаптары тиісті түрде енгізілгенін белгілеу үшін жүргізілетін мониторинг бойынша іс-шаралардың жалпы көлемін түсінуі және желі өзінің мониторинг жөніндегі іс-шараларының нәтижелері туралы аудиторлық ұйымды қалай хабардар ететінін айқындауы;
- (b) жылына кемінде бір рет желіге кіретін барлық ұйымдарға қатысты, егер қолданылатын болса, мониторинг бойынша желі іс-шараларының жалпы нәтижелері туралы желіден ақпарат алуға және (A182-A184-тармақтарды қара):
 - (i) сапаны басқару жүйесі шеңберіндегі іс-шараларды орындау үшін тағайындалған жұмыс топтарына және басқа тұлғаларға өз міндеттеріне сәйкес жедел және тиісті іс-қимыл жасай алатындай етіп белгіленген тәртіппен ақпарат беруге;
 - (ii) аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесіне ақпараттың әсерін қарауға тиісті.

Аудиторлық ұйым анықтаған желі немесе желі қызметіндегі талаптардың кемшіліктері

52 Егер аудиторлық ұйым желі немесе желі қызметіндегі талаптардың кемшіліктерін анықтаса, аудиторлық ұйым міндетті (A185 тармағын қара):

- (a) анықталған кемшілік туралы желіге тиісті ақпарат беру;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- (b) 42-тармаққа сәйкес желі талаптарында немесе желі қызметтерінде анықталған кемшіліктің салдарын жою жөніндегі шараларды әзірлеу және енгізу (A186-тармақты қара).

Сапаны басқару жүйесін бағалау

- 53 Сапа менеджменті жүйесі туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік пен міндет жүктелген тұлға немесе тұлғалар аудиторлық ұйымның атынан сапа менеджменті жүйесін бағалауы тиіс. Бағалауды белгілі бір уақытта жүргізу және жылына кемінде бір рет орындау қажет (A187–A189 тармақтарын қара).
- 54 Бағалау негізінде сапаны басқару жүйесі туралы түпкілікті жауапкершілік пен есеп беру міндеті жүктелген тұлға немесе тұлғалар аудиторлық ұйымның атынан келесі тұжырымдардың бірін жасауға міндетті (A190, A195 тармақтарын қара):
 - (a) сапа менеджменті жүйесі аудиторлық ұйымға сапа менеджменті жүйесінің мақсаттары орындалатынына сенімді сенімділік береді (A191 бөлімін қара);
 - (b) сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуіне елеулі, бірақ жан-жақты әсер етпейтін анықталған кемшіліктермен байланысты мәселелерден басқа, сапа менеджменті жүйесі аудиторлық ұйымға сапа менеджменті жүйесінің мақсаттары орындалатынына сенімді сенімділік береді, немесе (A192-тармақты қара)
 - (c) сапа менеджменті жүйесі аудиторлық ұйымға сапа менеджменті жүйесінің мақсаттары орындалатынына сенімді сенімділік бермейді (A192-A194 тармақтарын қара).
- 55 Егер сапаны басқару жүйесі туралы есеп беруге түпкілікті жауапкершілік пен міндет жүктелген тұлға немесе тұлғалар 54(b) немесе 54(c) - тармақтарда баяндалған қорытындыға келсе, аудиторлық ұйым міндетті (A196-тармақты қара):
 - (a) уақтылы және тиісті шаралар қабылдау;
 - (b) ақпарат беру;
 - (c)
 - (i) жұмыс тобын және олардың міндеттеріне сәйкес көлемде сапаны басқару жүйесі шеңберінде іс-шараларды орындау үшін тағайындалған басқа да тұлғаларды (A197-тармақты қара);
 - (ii) сыртқы тараптар 34(e) тармақтың талаптарына сәйкес аудиторлық ұйымда белгіленген саясатқа немесе процедураларға сәйкес (A198 тармаққа сілтеме).
- 56 Аудиторлық ұйым түпкілікті жауапкершілік пен сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру міндеті жүктелген тұлғаның немесе тұлғалардың және сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген тұлғаның немесе тұлғалардың жұмыс нәтижелеріне мерзімді бағалау жүргізуге міндетті. Бұл ретте аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесін бағалауды ескеруі тиіс (A199-A201 тармақтарға сілтеме).

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

Құжаттама

- 57 Аудиторлық ұйым сапа менеджменті жүйесі бойынша құжаттаманы дайындауға міндетті, ол үшін жеткілікті (A202-A204 тармақтарға сілтеме):
- (a) қызметкерлердің сапаны басқару жүйесіне және тапсырмаларды орындауға қатысты өз функциялары мен міндеттерін түсінуін қоса алғанда, қызметкерлердің сапаны басқару жүйесін біркелкі түсінуін қамтамасыз ету;
 - (b) қарымта іс-шараларды жүйелі енгізуді және өткізуді қамтамасыз ету;
 - (c) сапа менеджменті жүйесі туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік пен міндеттеме жүктелген тұлға немесе тұлғалар осындай жүйені бағалау мүмкіндігіне ие болуы үшін жауапты шараларды әзірлеуді, енгізуді және жүргізуді растау.
- 58 Аудиторлық ұйым дайындалған құжаттамада мыналарды көрсетуі тиіс:
- (a) түпкілікті жауапкершілік және сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру міндеті жүктелген тұлға немесе тұлғалар туралы мәліметтер, сондай-ақ сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік;
 - (b) аудиторлық ұйымның сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттары және сапаға байланысты тәуекелдер (A205-тармақты қара);
 - (c) тәуекелдерге жауап ретінде іс - шараларды сипаттау және аудиторлық ұйымның жауап беру іс-шаралары сапаға байланысты тәуекелдерді қалай төмендететінін сипаттау;
 - (d) мониторинг процесіне және кемшіліктерді жоюға қатысты;
 - (e) мониторинг бойынша іс-шараларды жүргізудің дәлелдемелері;
 - (f) ескертулер мен анықталған кемшіліктерді бағалау және олардың тиісті негізгі себептері (тиісті негізгі себептер);
 - (g) анықталған кемшіліктерді жою жөніндегі шаралар және кемшіліктерді жою жөніндегі осы шараларды әзірлеу мен енгізуді бағалау;
 - (h) мониторинг және кемшіліктерді жою мәселелері бойынша ақпарат беру;
 - (i) 54-тармақтың талаптарына сәйкес шығаруға негіз.
- 59 Аудиторлық ұйым 58-тармақта көрсетілген мәселелерді, егер олар желі талаптарына немесе желі қызметтеріне қатысты болса, сондай-ақ 49(b) - тармаққа сәйкес желі немесе желі қызметтері талаптарын бағалауды құжатпен ресімдеуге міндетті (A206-тармақты қара).
- 60 Аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесі бойынша құжаттаманы ұстану үшін уақыт кезеңін белгілеуге міндетті, ол аудиторлық ұйымның аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуіне мониторинг жүргізуі үшін жеткілікті болуы тиіс, не егер бұл заңмен немесе нормативтік актімен талап етілсе, неғұрлым ұзақ кезең болуы тиіс.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

СБХС қолданылу аясы (3-4 тармақтарды қара)

- A1. Аудиттің халықаралық стандарттары жөніндегі Кеңестің басқа да стандарттары және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар (IAASB), оның ішінде ШТХС 2400 (Қайта қаралған)⁵ және СҚТХС 3000 (Қайта қаралған)⁶, сондай-ақ тапсырма деңгейінде тапсырма басшысының сапаны басқаруына қойылатын талаптарды белгілейді.
- A2. Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексі⁷ кәсіби бухгалтерлерге өздерінің міндеттерін орындауға мүмкіндік беретін, қоғамдық мүдделерге қызмет ететін талаптар мен нұсқаулықтарды қамтиды. 15-тармақта көрсетілгендей, осы СБХС сәйкес тапсырманы орындау мәтінінде тапсырмаларды тұрақты жоғары сапа деңгейінде орындау кәсіби бухгалтердің қоғамдық мүдделерге қызмет ету міндетіне кіреді.

Аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі (6-9 тармақтарды қара)

- A3. Аудиторлық ұйым аясында сапа менеджменті жүйесінің құрамдас бөліктерін сипаттау үшін әртүрлі терминдер мен тұжырымдамаларды қолдануға болады.
- A4. Құрамдас бөліктердің өзара байланысты сипатына мысалдар мыналарды қамтиды:
- аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі сапаны басқарудың бүкіл жүйесі аясында тәуекелге бағытталған тәсілді жүзеге асыру кезінде ұйым ұстануға тиісті процесті анықтайды;
 - басқару және басқару құрамдас бөлігі сапа менеджменті жүйесінің дамуын, енгізілуін және жұмыс істеуін қолдайтын ортаны қалыптастырады;
 - ресурстардың, ақпараттық жүйенің және ақпараттық өзара іс-қимылдың құрамдас бөліктері сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуін қамтамасыз етуге мүмкіндік береді;
 - бақылау және кемшіліктерді жою процесі - бұл сапаны басқарудың бүкіл жүйесін бақылауға арналған процесс. Мониторинг және кемшіліктерді жою процесінің нәтижелері бойынша аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі үшін маңызды болып табылатын ақпарат ұсынылады;
 - нақты мәселелер арасында өзара байланыс болуы мүмкін, мысалы, тиісті этикалық талаптардың белгілі бір аспектілері клиентпен жұмысты не белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау үшін маңызды болып табылады.

⁵ Халықаралық шолу тексерулерінің стандарты (ХШХС) 2400 (Қайта қаралған), *«Өткен кезеңдердің қаржылық есептілігін шолу тексерісі бойынша тапсырмалар*

⁶ Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандарты (СҚТХС) 3000 (Қайта қаралған), *Өткен кезеңдердің қаржылық ақпаратын аудиттен және шолудан ерекшеленетін сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар*

⁷ Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің *Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексі (Тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын қоса алғанда)* («БХЭСК Кодексі»).

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

A5. Сапаны басқару жүйесі 14(a) және (b) - тармақтарда көрсетілген мақсаттарға қол жеткізбеу қаупін қолайлы төмен деңгейге дейін төмендеткен жағдайда ақылға қонымды сенімділік қамтамасыз етіледі. Ақылға қонымды сенімділік сапаны басқару жүйесінде ажырамас шектеулердің болуына байланысты сенімділіктің абсолютті деңгейін білдірмейді. Бұл шектеулерге, атап айтқанда, мыналар жатады: шешім қабылдаған кезде тұлғаның пікірі дұрыс болмауы мүмкін және сапа менеджменті жүйесінде ақаулар пайда болуы мүмкін, мысалы, тұлғаның қателігі немесе мінез-құлқы немесе АТ-қосымшаларының істен шығуы.

СБХС қолданылу аясы (12-тармаққа сілтеме)

A6. СБХС мақсаты - СБХС талаптары белгіленетін контекст құру, СБХС қажетті нәтижесін анықтау және аудиторлық ұйымға не істеу керектігін және қажет болған жағдайда оған қандай жолмен қол жеткізуге болатындығын түсінуге көмектесу ниеті.

A7. СБХС талаптары «тиіс» деген сөзді қолдана отырып жазылған.

A8. Қолдану жөніндегі нұсқаулықта және өзге де түсіндірме материалдарда бұл қажет болған жағдайда, талаптарға қосымша түсіндірме беріледі және оларды қолдану жөнінде ұсынымдар беріледі. Атап айтқанда, олар мыналарды қамтуы мүмкін:

- қандай да бір талаптың немесе оны қолдану аясының мәнін айқындайтын неғұрлым дәл түсіндіру;
- осы талаптардың қолданылуын суреттейтін мысалдар.

Қолдану бойынша мұндай ұсыныстар өздігінен талап етілмегеніне қарамастан, олар стандарт талаптарын дұрыс қолдану үшін маңызды. Бұдан басқа, қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар СБХС қаралатын мәселелер бойынша бастапқы ақпаратты қамтуы мүмкін. Қажет болған жағдайда, қолдану жөніндегі нұсқаулыққа және өзге де түсіндірме материалдарға мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшелігіне қатысты қосымша пікірлер енгізіледі. Бұл қосымша ойлар осы СБХС талаптарын дұрыс қолдануға ықпал етеді. Алайда, олар аудиторлық ұйымның осы СБХС талаптарын қолдану мен ұстанудағы жауапкершілігін шектемейді және төмендетпейді.

A9. СБХС «Анықтамалар» бөлімі СБХС мақсаттары үшін қабылданған кейбір терминдер мәндерінің сипаттамасын қамтиды. Бұл анықтамалар СБХС қолдану мен түсіндірудің бірізділігіне жәрдемдесу үшін келтірілген және қандай да бір заңда, нормативтік актіде немесе басқа құжаттарда өзге мақсаттар үшін белгіленуі мүмкін анықтамаларды ауыстыруды болжамайды. Осы СБХС айқындалған терминдер, БХФ жарияланған *Сапаны басқарудың, аудиттің және шолу тексерулерінің халықаралық стандарттар жинағының, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалардың және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмалардың құрамындағы Аудит және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандарттары жөніндегі кеңес шығарған Халықаралық стандарттарға жататын Терминдер сөздігіне енгізілген. Терминдер сөздігінде сонымен қатар СБХС кездесетін басқа терминдердің сипаттамасы бар және бұл түсіндіру мен аударуда біркелкілік пен дәйектілікке ықпал етеді.*

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Анықтамалар

Кемшілігі (16(a) тармағын қара)

- A10. Аудиторлық ұйым ескертулерді бағалау нәтижесінде кемшіліктерді анықтайды. Кемшіліктің болуы ескертуді немесе бірнеше ескертулердің тіркесімін көрсетуі мүмкін.
- A11. Сапаға байланысты тәуекел нәтижесінде не табылмаған немесе тиісті дәрежеде бағаланбаған осындай тәуекелдердің үйлесуі нәтижесінде кемшілік анықталған кезде сапаға байланысты осындай тәуекелге (осындай тәуекелдерге) жауап ретінде іс-шара немесе іс-шаралар болмауы да мүмкін не осы іс-шаралар тиісінше әзірленуі немесе енгізілмеуі мүмкін.
- A12. Сапаны басқару жүйесінің басқа аспектілеріне СБХС қатысты талаптар кіреді:
- міндеттерді бөлу (20-22-тармақтар);
 - аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі;
 - мониторинг және кемшіліктерді жою процесі;
 - сапаны басқару жүйесін бағалау.

Сапаны басқару жүйесінің басқа аспектілеріне қатысты кемшіліктердің мысалдары

- Аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларында және ол орындайтын тапсырмаларда өзгерістердің болуын, сондай-ақ сапаны қамтамасыз ету саласында қосымша мақсаттар қою немесе сапаға байланысты тәуекелдерді немесе осындай тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды өзгертілген қажеттілігін көрсететін ақпаратты ашпайды.
- Аудиторлық ұйымда мониторинг және кемшіліктерді жою процесі әзірленбеген немесе енгізілмеген:
 - сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуі туралы маңызды және сенімді ақпаратты уақтылы ұсынады;
 - аудиторлық ұйымға анықталған кемшіліктерге қатысты тиісті әрекеттер жасауға мүмкіндік береді, нәтижесінде кемшіліктер уақтылы жойылады.
- Сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік пен міндет жүктелген тұлға немесе тұлғалар сапаны басқару жүйесіне жыл сайынғы бағалау жүргізбейді.

Жұмыс тобы (16 (f) тармақты қара)

A13. 220 (Қайта қаралған) ХАС⁸ қаржылық есептілік аудиті мәтінінде жұмыс тобын айқындауды қолдануға қатысты ұсынымдар береді.

Сыртқы тексерулер (16 (g) тармақты қара)

A14. Кейбір жағдайларда сыртқы уәкілетті орган әртүрлі тексерулер жүргізе алады, мысалы, таңдалған аудиторлық ұйымдарға қатысты жүргізілетін және аудиторлық тапсырмалардың немесе аудиторлық ұйымның жұмыс әдістерінің нақты аспектілеріне бағытталған тақырыптық тексерулер.

⁸220 ХАС (Қайта қаралған), А15-А25 тармақтары.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Ескертулер (16(h) тармақты қара)

A15. Мониторинг, сыртқы тексерулер бойынша іс-шараларды жүргізу нәтижесінде ескертулер жинау шеңберінде, сондай-ақ басқа да көздерден алынған ескертулер шеңберінде аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесінің басқа да фактілерін анықтай алады. Бұл жағымды фактілер де, аудиторлық ұйымдағы сапа менеджменті жүйесін жақсарту немесе одан әрі жетілдіру мүмкіндіктері де болуы мүмкін. A158-тармақта аудиторлық ұйым өзінің сапаны басқару жүйесі туралы басқа фактілерді қалай пайдалана алатындығы түсіндіріледі.

A16. A148-тармақта басқа да тиісті көздерден алынған ақпараттың мысалдары келтіріледі.

A17. Мониторинг бойынша іс-шаралар тапсырма деңгейіндегі мониторингті, мысалы, тапсырмаларды инспекциялауды қамтиды. Сонымен қатар, сыртқы тексерулер немесе басқа да тиісті ақпарат көздері нақты тапсырмаларға қатысты ақпарат бере алады. Нәтижесінде сапа менеджменті жүйесін әзірлеу, енгізу және пайдалану туралы ақпарат сапа менеджменті жүйесінің кемшіліктерін көрсете алатын тапсырма деңгейіндегі ескертулерді қамтиды.

Ұйым (16(i) тармақты қара)

A18. Тиісті этикалық талаптар шеңберіндегі «ұйым» анықтамасы осы стандартта бекітілген анықтамадан өзгеше болуы мүмкін.

Желі (16 (l), 48 тармақтарды қара)

A19. Желіге кіретін желілер мен басқа ұйымдар әртүрлі тәсілдермен құрылымдалуы мүмкін. Мысалы, аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі аясында:

- желі аудиторлық ұйымға оның сапа менеджменті жүйесіне қатысты талаптарды белгілей алады немесе аудиторлық ұйым өзінің сапа менеджменті жүйесінде немесе тапсырмаларды орындау кезінде пайдаланатын қызметтерді ұсына алады;
- желі шеңберіндегі басқа ұйымдар аудиторлық ұйым өзінің сапаны басқару жүйесінде немесе тапсырмаларды орындау кезінде пайдаланатын қызметтерді (мысалы, ресурстарды ұсыну) көрсете алады;
- желі шеңберіндегі басқа құрылымдар немесе ұйымдар аудиторлық ұйымға оның сапа менеджменті жүйесіне қатысты талаптарды белгілей алады немесе қызмет көрсете алады.

СБХС мақсаттары үшін аудиторлық ұйым желіден, желіге кіретін басқа ұйымнан немесе желі шеңберіндегі өзге құрылымнан немесе ұйымнан алатын желінің немесе желі қызметінің кез келген талаптары «желі немесе желі қызметтерінің талаптары» болып саналады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Персонал (16(n) тармақты қара)

A20. Персоналға (яғни аудиторлық ұйымның қызметкерлеріне) қосымша аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесі шеңберіндегі іс-шараларды орындау кезінде немесе тапсырмаларды орындау кезінде аудиторлық ұйымға қатысты бөгде тұлғаларды пайдалана алады. Мысалы, аудиторлық ұйымға қатысты бөгде тұлғаларға желіге кіретін басқа ұйымдардың қызметкерлері (мысалы, желіге кіретін ұйымның қызмет көрсету орталығының қызметкерлері) немесе қызметтерді жеткізушінің қызметкерлері (мысалы, аудиторлық ұйым кіретін желіге кірмейтін басқа аудиторлық ұйымның құрамдас бөлігінің аудитору) жатуы мүмкін).

A21. Қызметкерлерге аудиторлық ұйымның басқа құрылымдарының серіктестері мен қызметкерлері, мысалы, аудиторлық ұйымның қызмет көрсету орталығы кіреді.

Тиісті этикалық талаптар (16 (t), 29 тармақтарды қара)

A22. Сапаны басқару жүйесінде қолданылатын тиісті этикалық талаптар ұйымның сипаты мен жағдайларына және оның міндеттеріне байланысты өзгеруі мүмкін. Тиісті этикалық талаптарда «кәсіби бухгалтер» термині анықталуы мүмкін. Мысалы, БХЭСҚ кодексінде «кәсіби бухгалтер» терминінің анықтамасы келтірілген және бұдан әрі БХЭСҚ кодексінің ережелері қоғамдық практикамен айналысатын жеке кәсіби бухгалтерлерге және олардың аудиторлық ұйымдарына қандай көлемде қолданылатыны түсіндіріледі.

A23. БХЭСҚ кодексінде заңдар немесе нормативтік актілер кәсіби бухгалтерге БХЭСҚ кодексінің белгілі бір ережелерінің сақталуын қамтамасыз етуге мүмкіндік бермейтін жағдайлар қарастырылады. Бұдан басқа, БХЭСҚ кодексі кейбір юрисдикцияларда БХЭСҚ кодексінде бекітілген ережелерден ерекшеленетін немесе олардың шеңберінен шығатын заңдардың немесе нормативтік актілердің ережелері қолданылуы мүмкін деп мойындайды және осы юрисдикциялардағы кәсіби бухгалтерлер осы сәйкессіздіктердің болуын білуі керек және егер заңдарда немесе нормативтік актілерде тыйым салынбаған болса, қатаң ережелерді ұстануы тиіс.

A24. Тиісті этикалық талаптардың әртүрлі ережелері аудиторлық ұйымның өзіне емес, тапсырманы орындау тұрғысынан жеке тұлғаларға ғана қолданыла алады. Мысалы:

- БХЭСҚ кодексінің 2-бөлігі көпшілік алдында жұмыс істейтін кәсіби бухгалтерлер болып табылатын тұлғаларға, олардың мердігер, қызметкер немесе иеленуші ретінде әрекет етуіне қарамастан, аудиторлық ұйыммен келісімдеріне сәйкес кәсіби қызметін жүзеге асырған кезде қолданылады және тапсырмаларды орындау тұрғысында маңызды болуы мүмкін.
- БХЭСҚ кодексінің 3 және 4-бөліктерінің белгілі бір талаптары, сондай-ақ клиенттерге қызмет көрсету шеңберінде өздерінің кәсіби қызметін жүзеге асырған кезде көпшілік алдында жұмыс істейтін кәсіби бухгалтерлер болып табылатын тұлғаларға да қолданылады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі аясында жеке тұлғалардың осындай тиісті этикалық талаптарды ұстануын ескеру қажет болуы мүмкін.

Аудиторлық ұйымға емес, жеке тұлғаларға ғана қолданылатын және тапсырмаларды орындауға қатысты тиісті этикалық талаптардың мысалы

БХЭСК кодексінің 2-бөлігі негіз қалаушы қағидаттарды бұзуға мәжбүрлеу мәселелерін қозғайды және оған сәйкес жеке тұлға мыналарға сәйкес келуге тиіс емес талаптарды қамтиды::

- басқа тұлғалардың оған негіз қалаушы қағидаттарды бұзуға мәжбүрлеу мақсатында қысым жасауына жол беруге немесе
- бухгалтерге белгілі немесе оның пайымдауына негіз бар басқа тұлғаларға қысым жасау басқа тұлғалардың негізгі қағидаларды бұзуына әкелуі мүмкін.

Мысалы, тапсырманы орындау кезінде жеке тұлға тапсырма жетекшісі немесе жұмыс тобының басқа аға мүшесі оған қысым көрсетті деп санайтын жағдайлар туындауы мүмкін, бұл негізгі қағидаларды бұзуға мәжбүр етеді.

Жауап іс-шаралары (16 (u) тармақты қара)

A25. Саясат саясатқа сәйкес әрекет етуге міндетті персоналдың және басқа да жеке тұлғалардың (жұмыс топтарын қоса алғанда) іс-әрекеттері немесе персоналға аудиторлық ұйымның саясатына сәйкес келмейтін іс-әрекеттер жасауға тыйым салу арқылы іске асырылады.

A26. Процедуралар ресми құжатпен немесе қарым-қатынастың басқа түрлерімен белгіленуі мүмкін немесе белгіленбеген, бірақ көбінесе аудиторлық ұйымның корпоративтік мәдениетіне байланысты мінез-құлықтың нәтижесі болуы мүмкін. Процедураларды орындау АТ-қосымшаларымен немесе аудиторлық ұйымдағы Ақпараттық технологиялар ортасының өзге де аспектілерімен рұқсат етілген іс-әрекеттер арқылы қамтамасыз етілуі мүмкін.

A27. Егер аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесінде аудиторлық ұйымға қатысты бөгде тұлғаларды пайдаланса немесе тапсырмаларды орындау кезінде аудиторлық ұйым осы тұлғалардың іс-әрекеттеріне қатысты басқа саясатты немесе процедураларды әзірлеуі қажет болуы мүмкін. 220 (Қайта қаралған) ХАС⁹ қаржылық есептілік аудиті шеңберінде аудиторлық ұйым үшін бөгде болып табылатын тұлғалардың іс-әрекеттеріне қатысты аудиторлық ұйымның қандай жағдайларда басқа саясатты немесе процедураларды әзірлеу қажет болуы мүмкін екендігін көздейтін ұсынымдар бар.

Қызмет көрсетушілер (16(v) тармақты қара)

A28. Қызметтерді жеткізушілерге аудиторлық ұйым кіретін желіге кірмейтін басқа аудиторлық ұйымдардың құрамдас бөліктерінің аудиторлары жатады.

8 220 ХАС(Қайта қаралған), А23–А25 тармақтары.
9

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

Тиісті талаптарды қолдану және ұстану (17-тармақты қара)

A29. Осы СБХС талабы аудиторлық ұйымға қатысы жоқ жағдайлардың мысалдары

- Аудиторлық ұйым жеке тәжірибелі маманмен ұсынылған. Мысалы, ұйымдық құрылымға және аудиторлық ұйым шеңберіндегі функцияларды, міндеттер мен өкілеттіктерді бөлуге, басшылыққа, қадағалауға және тексеруге, сондай-ақ келіспеушіліктерге қатысты талаптар орынсыз болуы мүмкін.
- Аудиторлық ұйым ілеспе қызметтерді көрсету жөніндегі тапсырмаларды ғана орындайды. Мысалы, егер аудиторлық ұйым байланысты қызметтерді ұсыну үшін Тәуелсіздік қағидатын ұстануды талап етпесе, барлық қызметкерлерден тәуелсіздік талаптарын ұстану туралы құжаттық растау талап етілмейді.

Сапаны басқару жүйесі

Сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуі (19-тармақты қара)

A30. Сапа менеджменті аудиторлық ұйымдағы жеке функция емес, бұл сапаға адалдықты көрсететін корпоративтік мәдениетті стратегиямен, операциялық қызметпен және бизнес-процестермен біріктіру. Нәтижесінде сапаны басқару жүйесін аудиторлық ұйымның операциялық қызметімен және бизнес-процестермен бірлікте әзірлеу аудиторлық ұйымды басқарудың үйлесімді тәсіліне ықпал етуі, сондай-ақ сапаны басқарудың тиімділігін арттыруы мүмкін.

A31. Аудиторлық ұйым қолданатын кәсіби пікірлердің сапа деңгейі, егер осы пікірлерді қалыптастыратын тұлғалар ақпарат алуға деген ұмтылысты көрсетсе, жоғары болады, атап айтқанда:

- аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларына және ол орындайтын тапсырмаларға қатысты ақпаратты қоса алғанда, сапаны басқару жүйесіне қатысты алынған ақпараттың дереккөзін, орындылығы мен жеткіліктілігін ескереді;
- қажет болған жағдайда одан әрі тергеу жүргізуге немесе басқа да шаралар қабылдауға ашық және үнемі дайын.

Жауапкершілік (20-21, 28(d) тармақтарды қара)

A32. Менеджмент пен жоғары басшылықтың мақсаттарының бірі сапаны қамтамасыз ету мақсаты болып табылады, ол аудиторлық ұйымды тиісті ұйымдық құрылыммен қамтамасыз ету және аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуін қамтамасыз етуге жәрдемдесу үшін функцияларды, міндеттер мен өкілеттіктерді бөлу болып табылады.

A33. 20-тармаққа сәйкес сапаны басқару жүйесіне байланысты міндеттердің бөлінуіне қарамастан, түпкілікті жауапкершілік пен сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру және оларға жүктелген функцияларды орындауына байланысты тұлғаларды жауапқа тарту міндетіне аудиторлық ұйым әлі де жауап береді. Мысалы, 53 және 54-тармақтарға сәйкес,

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесін бағалауды және осы жүйеге қатысты қорытынды жасауды түпкілікті жауапкершілік пен сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру міндеті жүктелген тұлғаға немесе тұлғаларға тапсырса да, бағалау мен қорытынды үшін жауапкершілік аудиторлық ұйымға жүктеледі.

- A34. 20-тармақта көрсетілген мәселелер үшін жауапкершілік жүктелген тұлғаның немесе тұлғалардың рөлін, әдетте, аудиторлық ұйымның серіктесі атқарады, өйткені мұндай тұлғалардың 21-тармақта талап етілгендей, аудиторлық ұйым шеңберінде тиісті ықпалы мен тиісті өкілеттіктері болады. Алайда, аудиторлық ұйымның ұйымдық-құқықтық нысанына байланысты жеке тұлға (жеке тұлғалар) аудиторлық ұйымның серіктесі бола алмайтын, бірақ аудиторлық ұйым немесе ол кіретін желі қол жеткізген ресми уағдаластықтардың арқасында оларға жүктелген функцияларды орындау үшін аудиторлық ұйым ішінде тиісті ықпалы мен тиісті өкілеттіктері болатын жағдайлар болуы мүмкін.
- A35. Аудиторлық ұйым шеңберіндегі функцияларды, міндеттер мен өкілеттіктерді бөлу тәртібі әр түрлі болуы мүмкін, ал заңдар немесе ережелер аудиторлық ұйымға басшылық пен басқару құрылымына немесе міндеттерді бөлуге әсер ететін белгілі бір талаптарды қоюы мүмкін. 20-тармақта көрсетілген мәселелер үшін жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар өз міндеттерін орындауға көмектесу үшін функцияларды, процедураларды, міндеттерді немесе іс-әрекеттерді басқа тұлғаларға одан әрі бөле алады. Алайда, 20-тармақта көрсетілген мәселелер үшін жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар өздеріне жүктелген міндеттер туралы есеп беру үшін жауапкершілікті және міндетті болып қала береді.

Функциялар мен міндеттерді бөлу механизмін суреттейтін ауқымның мысалы

- Күрделі емес аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесі туралы есеп берудің түпкілікті жауапкершілігі мен міндеті аудиторлық ұйымда қадағалау үшін жалғыз жауапты болатын бір басқарушы серіктеске жүктелуі мүмкін. Бұл тұлға сапаны басқару жүйесінің барлық аспектілері үшін жауапкершілікті, соның ішінде сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі, тәуелсіздік талаптарын ұстану және бақылау және кемшіліктерді жою процесі үшін жауапкершілікті өз мойнына ала алады.
- Неғұрлым күрделі аудиторлық ұйымда аудиторлық ұйымның ұйымдық құрылымын көрсететін көп деңгейлі жоғары басшылық болуы мүмкін және оның құрамына үшінші тарап кіруі мүмкін аудиторлық ұйымдағы атқарушы органның өкілеттіктері берілместен қадағалауды жүзеге асыратын тәуелсіз басқару органы болуы мүмкін. Бұдан басқа, аудиторлық ұйым 20(с) тармағында көрсетілгендерден басқа, сапаны басқару жүйесінің нақты аспектілерінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілікті, мысалы, этикалық талаптарды ұстану үшін жауапкершілікті немесе қызметтердің қандай да бір бағытын басқару үшін жауапкершілікті бөле алады.

- A36. Тәуелсіздік талаптарын ұстану қаржылық есептілікке немесе сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмаларға аудит немесе шолу тексерулерін жүргізу үшін маңызды болып табылады және аудиторлық ұйымның қорытындысына сүйенетін мүдделі тараптардың үміттерін көрсетеді. Тәуелсіздік талаптарын ұстану үшін функционалдық

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар, әдетте, тәуелсіздікке байланысты барлық мәселелерді қадағалау үшін жауап береді, сондықтан аудиторлық ұйым тәуелсіздік талаптарына байланысты мәселелерді шешу үшін сенімді және дәйекті тәсіл әзірлеп, енгізеді.

A37. Заңдар, нормативтік актілер немесе кәсіби стандарттар 20-тармақта көрсетілген мәселе немесе мәселелер үшін жауапкершілік жүктелген тұлғаға қосымша талаптар, мысалы, кәсіби лицензияларға, кәсіби дайындыққа немесе кәсіби біліктілікті үнемі арттыруға қатысты талаптар қоя алады.

A38. Сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген тұлғаның немесе тұлғалардың тиісті білімі мен тәжірибесі, әдетте, аудиторлық ұйымның стратегиялық шешімдері мен іс-әрекеттерін түсінуді, сондай-ақ аудиторлық ұйымның операциялық қызметіндегі тәжірибені қамтиды.

Аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі (23-тармақты қара)

A39. Аудиторлық ұйым әзірлеген тәуекелдерді бағалау процесінің сапасына аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайлары, оның ішінде оның құрылымы мен ұйымы әсер етуі мүмкін.

Аудиторлық ұйымдардағы тәуекелдерді бағалау процестерінің қалай ерекшеленетінін көрсететін масштабталу мысалдары

- Күрделі емес аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар тәуекелдерді бағалау процесін ұйымдастыру үшін аудиторлық ұйымды және оның орындайтын тапсырмаларын жақсы білуі мүмкін. Сонымен қатар, сапаны қамтамасыз ету мақсаттарын, сапаға байланысты тәуекелдерді және осы тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды құжаттау құрылымы күрделі аудиторлық ұйымдарға қарағанда аз болуы мүмкін (мысалы, олар бір құжатта құжатталуы мүмкін).
- Неғұрлым күрделі аудиторлық ұйымда тәуекелдерді бағалаудың формальды процесі енгізілуі мүмкін, оған көптеген тұлғалар қатысады және бірқатар шараларды қарастырады. Процесс орталықтандырылған болуы мүмкін (мысалы, сапаны қамтамасыз ету мақсаттары, сапаға байланысты тәуекелдер және осы тәуекелдерге жауап ретінде іс-шаралар барлық бизнес бірліктері, функциялары мен қызмет бағыттары үшін орталықтандырылған деңгейде белгіленеді) немесе орталықтандырылмаған (мысалы, сапаны қамтамасыз ету мақсаттары, сапаға байланысты тәуекелдер және іс-шаралар бұл тәуекелдерге жауап ретінде жеке бизнес бірлігі, функция немесе қызметтердің жеке бағыты деңгейінде белгіленеді, ал нәтижелері аудиторлық ұйым деңгейінде біріктіріледі). Аудиторлық ұйым кіретін желі сапа менеджменті жүйесіне сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарды, сапаға байланысты тәуекелдерді және осы тәуекелдерге жауап беретін іс-шараларды қосу үшін аудиторлық ұйымға ұсына алады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

А40. Сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарды белгілеу, сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау, сондай-ақ осы тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеу және енгізу циклдік процесс болып табылады және СБХС талаптарын орындауға сызықтық тәсілді пайдаланбау керек. Мысалы:

- сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау кезінде аудиторлық ұйым сапаны қамтамасыз ету саласында бір немесе бірнеше қосымша мақсаттарды белгілеу талап етілетінін айқындай алады;
- жауапты іс-шараларды әзірлеу және енгізу кезінде аудиторлық ұйым сапаға байланысты тәуекел анықталмады және бағаланбағанын анықтай алады.

А41. Аудиторлық ұйымға сапаны қамтамасыз ету саласында мақсаттар қоюға, сапаға байланысты тәуекелдерді анықтауға және бағалауға және осы тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеуге және енгізуге мүмкіндік беретін ақпараттық көздер ақпараттық жүйенің және ақпараттық өзара әрекеттесудің бөлігі болып табылады және мыналарды қамтиды:

- аудиторлық ұйым әзірлеген мониторинг және кемшіліктерді жою процесінің нәтижелері (42 және А171-тармақтарды қара);
- желіден немесе қызметтерді жеткізушілерден алынған ақпарат, оның ішінде:
 - желі талаптары немесе желі қызметтері туралы ақпарат (48-тармақты қара);
 - желіге кіретін ұйымдарға қатысты желі жүргізген мониторинг жөніндегі іс-шаралардың нәтижелері туралы ақпаратты қоса алғанда, желіден алынған өзге де ақпарат (50-51-тармақтарды қара).

Басқа ішкі немесе сыртқы ақпарат аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесі үшін де маңызды болуы мүмкін, мысалы:

- кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес жұмысты орындамауға немесе осы СБХС-ға сәйкес аудиторлық ұйым белгілеген саясатты немесе процедураларды сақтамауға қатысты шағымдар мен өтініштер туралы ақпарат;
- сыртқы тексерулердің нәтижелері;
- аудиторлық ұйым тапсырмаларды орындайтын ұйымдарға қатысты реттеуші органдар аудиторлық ұйымға берген ақпарат, мысалы, бағалы қағаздар жөніндегі реттеуші органның аудиторлық ұйым тапсырмаларды орындайтын ұйым туралы ақпараты (мысалы, ұйымның қаржылық есептілігіндегі бұзушылықтар немесе бағалы қағаздар жөніндегі нормативтік актілерді сақтамау);
- сапа менеджменті жүйесіндегі жүйенің басқа аспектілеріне әсер ететін өзгерістер, мысалы, аудиторлық ұйымның ресурстарындағы өзгерістер;
- басқа сыртқы көздер, мысалы, аудиторлық ұйымға және сол юрисдикциядағы басқа аудиторлық ұйымдарға қатысты реттеуші шаралар мен сот процестері, олар аудиторлық ұйым ескеруі керек салаларға назар аударуы мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарды белгілеу (24-тармақты қара)

- A42. Заңдар, нормативтік актілер немесе кәсіби стандарттар сапаны қамтамасыз ету саласында қосымша мақсаттардың пайда болуына әкелетін талаптарды белгілей алады. Мысалы, заңдардың немесе ережелердің талаптарына сәйкес аудиторлық ұйым корпоративті басқару құрылымында атқарушы емес тұлғаларды тағайындауы керек және аудиторлық ұйым осы талаптарды орындау үшін сапаны қамтамасыз ету саласында қосымша мақсаттар қоюды қажет деп санайды.
- A43. Аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайларын және оның міндеттерін ескере отырып, аудиторлық ұйым сапаны қамтамасыз ету саласында қосымша мақсаттар қоюды қажет деп санамауы мүмкін.
- A44. Аудиторлық ұйым сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау процесін жақсарту, сондай-ақ осы тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеу және енгізу үшін алдына мақсат қоя алады.

Сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау (25-тармақты қара)

- A45. 25(a) - тармақта көрсетілмеген, бірақ сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қол жеткізуге теріс әсер етуі мүмкін басқа да жағдайлар, оқиғалар, мән-жайлар, әрекеттер немесе әрекетсіздіктер болуы мүмкін.
- A46. Тәуекел жағдай, оқиға, әрекет немесе әрекетсіздік сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қол жеткізуге қалай және қандай дәрежеде теріс әсер етуі мүмкін екендігіне байланысты туындайды. Барлық тәуекелдер сапаға байланысты тәуекелді анықтауға сәйкес келмейді. Кәсіби шешім аудиторлық ұйымға тәуекелдің сапаға байланысты екенін анықтауға көмектеседі. Осы мақсат үшін аудиторлық ұйым сапаны қамтамасыз ету саласында бір немесе бірнеше мақсаттарға қол жеткізуге тәуекелдің туындауының және оның теріс әсерінің негізделген ықтималдығының бар-жоғын жеке немесе басқа тәуекелдермен ұштастыра отырып қарайды.

Аудиторлық ұйымның сапа саласындағы мақсаттарға қол жеткізуге теріс әсер етуі мүмкін жағдайларды, оқиғаларды, әрекеттерді немесе әрекетсіздіктерді түсінуінің мысалдары

Сапаға байланысты ықтимал қауіптердің мысалдары

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

<ul style="list-style-type: none"> • Аудиторлық ұйымның стратегиялық және операциялық шешімдері мен іс-әрекеттері, бизнес-процестері және бизнес-моделі: аудиторлық ұйымның жалпы қаржылық мақсаттарының СБХС қолданысына кірмейтін аудиторлық ұйым ұсынатын қызметтер көлеміне шамадан тыс тәуелділігі бар. 	<p>Басқару және жоғары басшылық аясында бұл сапаға байланысты белгілі бір тәуекелдерге әкелуі мүмкін, мысалы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ресурстар СБХС қолданысына кірмейтін қызметтерді көрсетуге басым тәртіппен бөлінеді және, бұл СБХС қолданысы қолданылатын тапсырмаларды орындау сапасына теріс әсер етуі мүмкін; • қаржылық және операциялық басымдықтарға қатысты шешімдер қабылдау шеңберінде сапаны қамтамасыз етудің маңыздылығы осы СБХС қолданылатын тапсырмаларды орындау кезінде толық көлемде немесе тиісті түрде
<ul style="list-style-type: none"> • Жоғары басшылықтың сипаттамалары мен басқару стилі: аудиторлық ұйым-бұл біріктірілген өкілеттіктері бар тапсырма менеджерлерінің саны аз шағын аудиторлық ұйым. 	<p>Басқару және жоғары басшылық аясында бұл сапаға байланысты белгілі бір тәуекелдерге әкелуі мүмкін, мысалы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • жоғары басшылықтың жауапкершілігі мен міндеттерін нақты анықтау және сапа туралы есеп беру; • сапаны қамтамасыз ету үшін жағдай жасамайтын жоғары басшылықтың іс-әрекеттері мен мінез-құлқына күмән жоқ.
<ul style="list-style-type: none"> • Аудиторлық ұйымның күрделілік деңгейі және операциялық сипаттамалары: аудиторлық ұйымның басқа аудиторлық ұйыммен жақында қосылуы. 	<p>Ресурстарға қатысты бұл сапаға байланысты белгілі бір тәуекелдерге әкелуі мүмкін, мысалы:</p> <ul style="list-style-type: none"> • екі біріктірілген аудиторлық ұйымның технологиялық ресурстары сәйкес келмеуі мүмкін; • жұмыс топтары біріктірілгенге дейін аудиторлық ұйым құрған және біріктірілгеннен кейін жаңа аудиторлық

A47. Сапа менеджменті жүйесі үнемі дамып келеді, сондықтан аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген жауап шараларының нәтижесінде сапаға байланысты жаңа тәуекелдер тудыратын жағдайлар, оқиғалар, әрекеттер немесе әрекетсіздік туындауы мүмкін. Мысалы, аудиторлық ұйым сапаға байланысты тәуекелді азайту үшін ресурсты (мысалы, технологиялық ресурс) енгізе алады және осындай ресурсты пайдалану нәтижесінде сапаға байланысты тәуекелдер туындауы мүмкін.

A48. Жеке тәуекелдің немесе басқа тәуекелдермен бірге сапаны қамтамасыз ету саласындағы бір немесе бірнеше мақсаттарға қол жеткізуге теріс әсер етуі мүмкін дәрежесі нәтижесінде тәуекел туындайтын жағдайларға, оқиғаларға, мән-жайларға, іс-әрекеттерге немесе әрекетсіздікке байланысты өзгереді, мысалы:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- шарт, оқиға, әрекет немесе әрекетсіздік сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсатқа қол жеткізуге қалай әсер етуі мүмкін;
- жағдай, оқиға, жағдай, әрекет немесе әрекетсіздік қаншалықты жиі орын алуы мүмкін;
- жағдай, оқиға, әрекет немесе әрекетсіздік орын алғаннан кейін қанша уақыт өткен соң, оның салдары пайда болады және аудиторлық ұйымның осы жағдайдың, оқиғаның, мән-жайдың, әрекеттің немесе әрекетсіздіктің салдарын жеңілдету үшін іс-шаралар өткізуге мүмкіндігі бар ма;
- орын алған жағдай, оқиға, әрекет немесе әрекетсіздік сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсатқа жетуге әсер ететін кезең қаншалықты ұзақ болады.

Сапаға байланысты тәуекелдерді бағалау әрдайым ресми рейтингтерді немесе ұпайларды қолдануды білдірмейді, дегенмен аудиторлық ұйымдарға оларды қолдануға тыйым салынбайды.

Сапаға байланысты тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеу және енгізу (16(у), 26-тармақтарды қара)

A49. Жауап беру іс-шараларының сипаты, мерзімі мен көлемі сапаға байланысты тәуекелдерді бағалау себептеріне, яғни тәуекелді іске асыру мен сапаны қамтамасыз ету саласындағы бір немесе бірнеше мақсаттарға қол жеткізу арасындағы себеп-салдарлық байланыстарды қарауға байланысты болады.

A50. Аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген жауап шаралары аудиторлық ұйым деңгейінде немесе тапсырма деңгейінде жүзеге асырылуы мүмкін немесе аудиторлық ұйым деңгейінде және тапсырма деңгейінде қабылдануы керек әрекеттер үшін жауапкершіліктің үйлесуі мүмкін.

Аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген және аудиторлық ұйым деңгейінде де, тапсырма деңгейінде де жүзеге асырылатын жауап шарасының мысалы

Аудиторлық ұйым жұмыс топтары кіммен кеңесуі тиіс екенін және консультация талап етілетін нақты мәселелерді көздейтін консультациялар жүргізу үшін саясатты немесе процедураларды белгілейді. Консультациялар жүргізу үшін аудиторлық ұйым қажетті біліктілігі мен тәжірибесі бар тұлғаларды тағайындайды. Жұмыс тобы консультацияны қажет ететін мәселелерді анықтауға және консультацияны бастауға, сондай-ақ алынған консультацияның нәтижесінде жасалған қорытындыларды жүзеге асыруға жауап береді¹⁰.

A51. Бүкіл аудиторлық ұйым шеңберінде саясатты немесе процедураларды дәйекті қолдануды қамтамасыз ету үшін ресми рәсімделген саясаттың немесе процедуралардың қажеттілігі персонал саны көп немесе әртүрлі өңірлердегі бөлімшелері бар аудиторлық ұйымдарда жоғары болуы мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайындағы немесе ол орындайтын тапсырмалардағы өзгерістер (27-тармақты қара)

A52. Аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайындағы және оның орындайтын тапсырмаларындағы өзгерістер туралы ақпаратты анықтауға бағытталған саясаттың немесе процедуралардың қалай өзгеретінін суреттейтін ауқымның мысалы

- Неғұрлым күрделі аудиторлық ұйымдар әсіресе, егер сапаны қамтамасыз ету, сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау және осы тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеу және іске асыру мақсаттарын қоюға жауапты тұлға немесе тұлғалар өздерінің әдеттегі қызметін орындау барысында осы ақпаратты анықтай алса аудиторлық ұйымның немесе ол орындайтын міндеттердің сипаты мен мән-жайларындағы өзгерістер туралы ақпаратты анықтауға бағытталған аз рәсімделген саясатты немесе процедураларды белгілеуі мүмкін.
-
- Неғұрлым күрделі аудиторлық ұйымдарда аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайындағы немесе ол орындайтын тапсырмалардағы өзгерістер туралы ақпаратты анықтауға және қарауға бағытталған неғұрлым формалды саясат немесе процедуралар белгілеу талап етілуі мүмкін. Саясат немесе процедуралар, мысалы, мерзімді тексеруді қамтуы мүмкін аудиторлық ұйымның ішкі және сыртқы ортасындағы үрдістер мен оқиғаларды ұдайы қадағалауды қоса алғанда, аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларына және ол орындайтын міндеттерге қатысты ақпарат қамтылуы тиіс.

A53. Сапаны қамтамасыз ету саласында қосымша мақсаттар белгілеу не осы тәуекелдерге жауап ретінде сапаға байланысты тәуекелдер мен іс-шараларды қосу не 42-тармақта көзделгендей, аудиторлық ұйым анықтаған жағдайда оны жою шеңберінде бар кемшілікті өзгерту талап етілуі мүмкін.

¹⁰220 (Қайта қаралған) ХАС, 35-тармақ.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

A54. Аудиторлық ұйым осы СБХС көрсетілгеннен басқа сапаны қамтамасыз етудің мақсаттарын анықтаған болуы мүмкін. Сонымен қатар, аудиторлық ұйым белгілеген сапаны қамтамасыз етудің қосымша мақсаттары енді қажет емес немесе оларды өзгертілген қажет екенін көрсететін ақпаратты анықтай алады.

Басқарма және жоғары басшылық

Сапаға деген адалдық (28(a) тармағын қара)

A55. Аудиторлық ұйымның корпоративтік мәдениеті қызметкерлердің мінез-құлқына әсер етудің маңызды факторы болып табылады. Тиісті этикалық талаптар, әдетте, кәсіби этика қағидаларын белгілейді және Осы ХАС тиісті этикалық талаптардың бөлігі ретінде толығырақ қарастырылады. Кәсіби құндылықтар мен жұмысқа кәсіби көзқарас мыналарды қамтуы мүмкін:

- кәсіби мінез-құлық, атап айтқанда уақтылық, сыпайылық, құрмет, есеп беру, тез әрекет ету және сенімділік;
- командалық жұмысты ұстану;
- кәсіби ортадағы жаңа идеяларға немесе басқа көзқарастарға сезімталдық;
- жетілдіруге ұмтылу;
- тиімділікті үнемі арттыруға міндеттеме (мысалы, минималды талаптардан асатын күтулерді белгілеу және үздіксіз оқытуға назар аудару);
- әлеуметтік жауапкершілік.

A56. Бизнес-стратегияны айқындауды қоса алғанда, аудиторлық ұйымда стратегиялық шешімдер қабылдау процесі қаржылық және операциялық мәселелерге, мақсатты қаржылық көрсеткіштерге, қаржы ресурстарын басқаруға, аудиторлық ұйым нарығының үлесін ұлғайтуға, саладағы мамандандыруға немесе жаңа қызметтерді ұсынуға қатысты аудиторлық ұйымның шешімдері сияқты мәселелерді қамтуы мүмкін. Аудиторлық ұйымның қаржылық және операциялық басымдықтары оның сапаға деген адалдығының дәрежесіне тікелей немесе жанама әсер етуі мүмкін. Мысалы, аудиторлық ұйым ішіндегі сыйақы жүйесі сапаға деген адалдықты көрсететін мінез-құлыққа ықпал етпеуі мүмкін қаржылық және операциялық басымдықтарға қол жеткізуді ынталандыруы мүмкін.

Жоғары басшылық (28(b) және 28 (C) тармақтарды қара)

A57. Аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген жауап іс-шаралары аудиторлық ұйымның жоғары басшылығының сапа туралы есеп беру жауапкершілігі мен міндетін қамтамасыз ету 56-тармақта талап етілгендей жұмыс нәтижелерін бағалауды қамтиды.

A58. Жоғары басшылық өзінің іс-әрекеті мен жеке үлгісімен іскерлік мінез-құлықтың этикалық стандартын орнатса да, аудиторлық ұйымның барлық деңгейлеріндегі нақты, дәйекті және тұрақты әрекеттер мен коммуникациялар аудиторлық ұйымның корпоративтік мәдениетіне ықпал етеді және сапаның сенімділігін көрсетеді.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

Ұйымдастыру құрылымы (28 (d) тармақты қара)

A59. Аудиторлық ұйымның ұйымдық құрылымына операциялық бірліктер, операциялық процестер, құрылымдық және аумақтық бөлімшелер, сондай-ақ басқа да құрылымдар кіруі мүмкін. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым қызмет көрсету орталығындағы процестерді немесе операцияларды шоғырландыруы немесе орталықтандыруы мүмкін, ал жұмыс топтары қайталанатын немесе мамандандырылған сипаттағы нақты міндеттерді орындайтын қызмет көрсету орталығының қызметкерлерін қамтуы мүмкін.

Ресурстар (28 (e) тармағын қара)

A60. Сапаны басқару жүйесі немесе сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік туралы түпкілікті жауапкершілік пен есеп беру міндеті жүктелген тұлға немесе тұлғалар көп жағдайда аудиторлық ұйым алатын, дамытатын, пайдаланатын немесе қолдайтын ресурстардың сипаты мен көлеміне, сондай-ақ олар қолданылатын осы ресурстарды бөлу немесе бөлуге әсер етуі мүмкін.

A61. Ресурстарға деген қажеттілік уақыт өте келе өзгеруі мүмкін, сондықтан іс жүзінде ресурстардың барлық қажеттіліктерін болжау әрдайым мүмкін емес. Аудиторлық ұйымдағы жұмыс кестесін жоспарлау қазіргі уақытта талап етілетін ресурстарды анықтауды, аудиторлық ұйымның ресурстарға болашақ қажеттіліктерін болжауды және олар туындаған кезде жоспарланбаған ресурстарға қатысты мәселелерді шешу процестерін белгілеуді қамтуы мүмкін.

Тиісті этикалық талаптар (16 (t), 29 тармақтарды қара)

A62. Кәсіби бухгалтер ұстануы тиіс мінез-құлық стандарттарын белгілейтін негізгі этикалық принциптерді БХЭСК кодексі бекітеді және тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын белгілейді. Негіз қалаушы қағидаттар адалдық, объективтілік, кәсіби құзыреттілік және тиісті мұқияттылық, құпиялылық және кәсіби мінез-құлық болып табылады. Сонымен қатар, кәсіби бухгалтер негізгі қағидаттарды және егер мүмкін болса, тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын ұстану үшін қолдануға міндетті тәсіл БХЭСК кодексінде қарастырылған. Бұдан басқа, БХЭСК кодексінде негізгі қағидаттарды ұстануға қатысты нақты мәселелер қарастырылады. Белгілі бір юрисдикцияның заңдары немесе ережелері этикалық талаптарға қатысты ережелерді, соның ішінде тәуелсіздікті, мысалы, ақпараттың құпиялылығына қатысты құпиялылық туралы заңдарды қамтуы мүмкін.

A63. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым өзінің сапа менеджменті жүйесі аясында қарастыратын мәселелер тиісті этикалық талаптардың ережелеріне қарағанда нақты болуы немесе оларды толықтыруы мүмкін.

Аудиторлық ұйым өзінің сапа менеджменті жүйесіне енгізе алатын, тиісті этикалық талаптардың ережелеріне қарағанда нақтырақ немесе оларды толықтыратын мәселелердің мысалдары

- Аудиторлық ұйым қызметкерлерге клиенттен сыйлықтар мен назар белгілерін қабылдауға тыйым салады, тіпті олардың құны шамалы болса да, олар міндетті емес.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- Аудиторлық ұйым сенімділікті қамтамасыз ететін басқа тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтындарды қоса алғанда, басшылар үшін ротация кезеңдерін белгілейді, сондай-ақ жұмыс тобының барлық тәжірибелі мүшелерінің ротация кезеңдерін ұзартады.

А64. Басқа құрамдас бөліктер тиісті этикалық талаптарға әсер етуі мүмкін немесе олармен байланысты болуы мүмкін.

Тиісті этикалық талаптар құрамдас бөлігі мен басқа құрамдас бөліктер арасындағы қарым-қатынас мысалдары

- Ақпараттық жүйе мен ақпараттық өзара іс-қимыл құрамдас бөлігі шеңберінде тиісті этикалық талаптарға қатысты әртүрлі мәселелер, соның ішінде:
 - аудиторлық ұйымның тәуелсіздік талаптарын қолданылатын барлық персонал мен басқа да тұлғалардың назарына жеткізуі;
 - аудиторлық ұйымға маңызды ақпаратты қызметкерлер мен жұмыс топтарына, мысалы, тәуелсіздік қағидатын бұзу қаупін тудыруы немесе тиісті этикалық талаптарды сақтамауға әкелуі мүмкін жағдайларда беру.
- Ресурстар құраушы шеңберінде аудиторлық ұйым:
 - тиісті этикалық талаптарды ұстану процесін басқару және осы процесті бақылау үшін қызметкерлерді тағайындау немесе тиісті этикалық талаптарға қатысты мәселелер бойынша кеңес берсе;
 - тиісті этикалық талаптардың сақталуын бақылау және тәуелсіздік туралы өзекті ақпаратты ұстану үшін АТ-қосымшаларын пайдалана алады

А65. Басқа тұлғаларға қолданылатын тиісті этикалық талаптар белгілі бір этикалық талаптардың ережелерімен және аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесінде немесе тапсырмаларды орындау кезінде басқа тұлғаларды пайдалану тәртібімен анықталады.

Басқа тұлғаларға қолданылатын тиісті этикалық талаптардың мысалдары

- Тиісті этикалық талаптар желіге кіретін ұйымдарға немесе осындай ұйымдардың қызметкерлеріне қолданылатын тәуелсіздік талаптарын қамтуы мүмкін, мысалы, БХЭСК кодексі желіге кіретін ұйымдарға қолданылатын тәуелсіздік талаптарын қамтиды.
- Тиісті этикалық талаптар жұмыс тобының анықтамасын немесе өзге де ұқсас ұғымды қамтуы мүмкін және тапсырма шеңберінде сенімділікті қамтамасыз ететін процедураларды орындайтын кез келген тұлға (мысалы, құрамдас бөліктің аудитору немесе шалғай жерде қорларды түгендеу кезінде қатысу тапсырылған қызметтерді жеткізуші) анықтамаға түсуі мүмкін. Демек, жұмыс тобына қолданылатын тиісті этикалық талаптардың кез келген ережелері, тиісті этикалық талаптарда тұжырымдалғандай немесе басқа да ұқсас ұғымдар мұндай тұлғалар үшін де орынды болуы мүмкін.
- Құпиялылық қағидаты аудиторлық ұйымның желіге кіретін басқа ұйымдарға немесе қызмет көрсетушілерге, егер олар аудиторлық ұйым алған клиенттің ақпаратына қол жеткізе алса, қолданылуы мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері

А66. Осы СБХС сәйкес тәуелсіздікпен байланысты сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қол жеткізу үшін мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары тәуелсіздікті мемлекеттік секторға қызмет көрсету кезінде туындайтын талаптар мен заңнамалық реттеу шаралары тұрғысынан қарастыра алады.

Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, нақты тапсырмаларды қабылдау және орындау

Тапсырманың сипаты мен жағдайлары, сондай-ақ клиенттің адалдығы мен этикалық құндылықтары (30(a) (i) тармағын қара)

А67. Тапсырманың сипаты мен мән-жайларына қатысты алынған ақпарат мыналарды қамтуы мүмкін:

- өзіне қатысты тапсырма орындалатын ұйым қызмет жүргізетін сала және тиісті реттеуші факторлар;
- ұйымның сипаты, мысалы, оның қызметі, ұйымдық құрылымы, меншік құрылымы және корпоративтік басқару, оның бизнес моделі және қаржыландыру тәртібі;
- тапсырманың бағаланатын пәнінің сипаты және қолданылатын критерийлер, мысалы, интеграцияланған есеп беру жағдайында:
 - тапсырманың бағаланатын пәні әлеуметтік және экологиялық сұрақтарды немесе денсаулық ұстану және ақпаратты қорғау саласындағы сұрақтарды қамтуы мүмкін;
 - қолданылатын өлшемдер деп танылған сараптама органы белгілеген қызмет көрсеткіштері болуы мүмкін.

А68. Аудиторлық ұйымның клиенттің адалдығы мен этикалық құндылықтары туралы пікірін растау үшін алынған ақпарат сәйкестендіру ақпаратын және клиенттің негізгі иелері, негізгі басқарушы персонал және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар бойынша іскерлік беделі туралы ақпаратты қамтуы мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Клиенттің адалдығы мен этикалық құндылықтары туралы алынған ақпараттың сипаты мен көлеміне әсер етуі мүмкін факторлардың мысалдары

- Меншік пен басқару құрылымының күрделілік деңгейін қоса алғанда, тапсырма орындалатын ұйымның сипаты.
- Клиенттің операциялық қызметінің сипаты, оның ішінде бизнес жүргізу әдістері.
- Клиенттің негізгі иелерінің, оның негізгі басқарушы қызметкерлерінің және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың бухгалтерлік есеп стандарттарын агрессивті түсіндіру және ішкі бақылау ортасы сияқты мәселелерге қатынасы туралы ақпарат.
- Клиент аудиторлық ұйымның сыйақысын мүмкін болатын ең төменгі деңгейде ұстап қалуға тырысатын санаттық.
- Клиенттің талабы бойынша аудит көлемін мәжбүрлі шектеу белгілері.
- Клиенттің қылмыстық жолмен алынған ақша қаражатын (немесе өзге мүлікті) заңдастыру (жылыстату) жөніндегі операцияға немесе өзге де криминалдық қызметке ықтимал тартылу белгілері.
- Алдыңғы аудиторлық ұйымды қайта тағайындаудың орнына аудиторлық ұйымды тағайындау себептері.
- Байланысты тараптарды анықтау және олардың іскерлік беделі.

А69. Аудиторлық ұйым әртүрлі ішкі және сыртқы көздерден ақпарат ала алады, соның ішінде:

- клиент қол жетімді болған жағдайда-ағымдағы және өткен тапсырмалар туралы ақпарат алу немесе клиент үшін басқа тапсырмаларды орындаған басқа қызметкерлерге сұрау жіберу;
- жаңа клиент жағдайында-тиісті этикалық талаптарға сәйкес клиент үшін кәсіби бухгалтерлік қызметтердің қолданыстағы немесе алдыңғы жеткізушілеріне сұраныстар жіберу;
- өзге үшінші тараптармен, мысалы, банктермен, заң консультанттарымен және ұқсас салалық компаниялармен талқылаулар жүргізу;
- клиенттің қызметі туралы мәліметтерді тиісті деректер базасында зерттеу (зияткерлік ресурстарды пайдалануға болады). Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым қызмет жеткізушісін клиенттің бұрынғы қызметі туралы ақпаратты зерттеу үшін қолдана алады.

А70. Клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процесінде алынған ақпарат көбінесе жұмыс тобының тапсырманы жоспарлауы және орындауы үшін маңызды болуы мүмкін. Кәсіби стандарттар жұмыс тобының осындай ақпаратты алуына немесе қарауына қатысты нақты талаптарды белгілей алады. Мысалы, 220 (Қайта қаралған) ХАС¹¹ талаптарына сәйкес аудиторлық тапсырманы жоспарлау және орындау кезінде тапсырма жетекшісі клиентпен жұмысты немесе белгілі бір аудиторлық тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процесінде алынған ақпаратты назарға алуға міндетті.

¹¹ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 23-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

А71. Кәсіптік стандарттардың талаптары немесе заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптары клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылданғанға дейін ескерілуі қажет ерекше ережелерді көздеуі мүмкін, сондай-ақ тапсырма бойынша жұмысты бастау туралы шешім қабылдаған кезде аудиторлық ұйымды қолданыстағы немесе алдыңғы аудиторға сұрау салулар жіберуге міндеттеуі мүмкін. Мысалы, ХАС300¹² аудиторын ауыстырған жағдайда аудитордан тиісті этикалық талаптарға сәйкес бірінші аудит басталғанға дейін алдыңғы аудиторға жүгінуді талап етеді. БХЭСК кодексінде, сондай-ақ клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау кезінде мүдделер қақтығысы туралы мәселені қарауға және қаржылық есептіліктің аудитін немесе шолып тексеруді білдіретін тапсырма бойынша жұмысты бастау туралы шешім қабылдау кезінде қолданыстағы немесе алдыңғы аудитормен ақпараттық өзара іс-қимыл жасауға қатысты талаптар қамтылады.

Аудиторлық ұйымның тапсырманы орындау қабілеті (30(a)(ii) тармағын қара)

А72. Аудиторлық ұйымның кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңдар мен ережелерге сәйкес тапсырманы орындау қабілетіне келесі факторлар әсер етуі мүмкін:

- тапсырманы орындау үшін тиісті ресурстардың қол жетімділігі;
- тапсырманы орындау үшін қажетті ақпаратқа немесе осы ақпаратты ұсынатын тұлғаларға қолжетімділіктің болуы;
- аудиторлық ұйым мен жұмыс тобы тиісті этикалық талаптарға қатысты өз міндеттерін орындай ала ма

¹²ХАС 300, *Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау*, 13(b) - тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Тапсырманы орындау үшін тиісті ресурстардың қол жетімділігін анықтау кезінде аудиторлық ұйым ескеруі мүмкін факторлардың мысалдары

- Тапсырманың мән-жайы және қорытынды беру мерзімі.
- Тапсырманы орындау үшін жеткілікті уақытты қоса алғанда, тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі бар тұлғалардың болуы. Бұл тұлғалардың болуын білдіреді,
 - тапсырма шеңберінде басшылық пен қадағалау үшін жалпы жауапкершілікті өздеріне алуы тиіс;
 - олар тиісті саланы немесе тапсырманың бағаланатын тақырыбын немесе тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратты дайындауға қолданылатын өлшемдерді, сондай-ақ тиісті нормативтік талаптарды немесе есеп беру талаптарын ұстану тәжірибесін біледі;
 - топтың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу мақсаттары үшін компоненттің қаржылық ақпаратына қатысты аудиторлық процедураларды орындауы мүмкін.
- Қажет болса, сарапшылардың болуы.
- Егер тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу талап етілсе, онда СБХС 2 талаптарына сәйкес оны тағайындау критерийлеріне тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға ретінде сәйкес келетін тұлға бар ма.
- Технологиялық ресурстарға қажеттілік, мысалы, жұмыс топтарына ұйымның деректеріне қатысты процедуралардың орындауға мүмкіндік беретін АТ- қосымшалары.
- Зияткерлік ресурстарға қажеттілік, мысалы, әдіснамада, салалық нұсқаулықтарда немесе тапсырманың белгілі бір пәні бойынша нұсқаулықтарда немесе ақпараттық ресурстарға қол жеткізуде.

Аудиторлық ұйымның қаржылық және операциялық басымдықтары (30(b) - тармақты қара)

А73. Қаржылық басымдықтар аудиторлық ұйымның кірістілігін қамтамасыз етуге бағытталуы мүмкін және тапсырмаларды орындағаны үшін алынған сыйақы аудиторлық ұйымның қаржылық ресурстарына әсер етеді. Операциялық қызмет саласындағы басым міндеттерге аудиторлық ұйымның нарықтық үлесін арттыру, салалық мамандандыру немесе жаңа қызметтерді ұсыну сияқты стратегиялық бағыттар кіруі мүмкін. Аудиторлық ұйым тапсырманы орындағаны үшін ұсынылған сыйақыны қанағаттандыратын жағдайлар болуы мүмкін, бірақ клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы оң шешім қабылдауға қолайсыз болады (мысалы, егер клиент адалдық қағидаттарын сақтамаса және оның этикалық құндылықтары болмаса).

А74. Тапсырманың сипаты мен жағдайларын ескере отырып, тапсырманы орындағаны үшін ұсынылған сыйақы жеткіліксіз болатын басқа жағдайлар болуы мүмкін және бұл аудиторлық ұйымның тапсырманы кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңдар мен ережелерге сәйкес орындауына кедергі келтіруі мүмкін. БХЭСК кодексінде, егер тапсырма шеңберінде көрсетілетін қызметтердің құны тым төмен болған жағдайда, кәсіби құзыреттің негізгі қағидатын және тиісті мұқияттылықты сақтамау қатері туындайтын мән-жайларды қоса алғанда, көрсетілетін қызметтердің құнына және сыйақының өзге де түрлеріне байланысты мәселелер реттеледі.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Тапсырманы орындау

Жұмыс тобының міндеттері, сондай-ақ басшылық, қадағалау және тексеру (31(a) және 31 (b) тармақтарды қара)

A75. Кәсіптік стандарттардың талаптары немесе заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптары тапсырма басшысының жалпы жауапкершілігіне қатысты ерекше ережелерді көздеуі мүмкін. Мысалы, 220 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес тапсырма жетекшісінің тапсырма шеңберінде сапаны басқаруға және сапаны қамтамасыз етуге қатысты жалпы жауапкершілігі, сондай-ақ оның бүкіл тапсырма бойы жеткілікті және тиісті қатысуы, оның ішінде жұмыс тобын тиісінше басқаруға, оның жұмысын қадағалауға және оны тексеруге жауапкершілігі көзделеді.

A76. Нұсқаулық, қадағалау және тексеру мысалдары

- Жұмыс тобын басқару және оның жұмысын қадағалау мыналарды қамтиды:
 - тапсырманың барысын бақылау;
 - жұмыс тобы мүшелеріне қатысты мынадай аспектілерді қарау:
- олар алынған нұсқауларды түсінеді ме;
- жұмыс тапсырманы орындауға жоспарланған тәсілге сәйкес келе ме;
 - тапсырманы орындау барысында туындайтын мәселелерді олардың маңыздылығын ескере отырып қарау және жоспарланған тәсілге тиісті өзгерістер енгізу;
 - тапсырманы орындау барысында кеңес беру немесе жұмыс тобының тәжірибелі мүшелерінің қарауы үшін сұрақтарды анықтау.
- Орындалған жұмысты тексеру мыналарды қарастыруды қамтуы мүмкін:
 - жұмыс аудиторлық ұйымның саясатына немесе процедураларына, кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес орындалған ба;
 - одан әрі қарау үшін маңызды мәселелер көтерілді ме;
 - тиісті консультациялар жүргізілді ме және қорытынды тұжырымдар құжатталды ма және іске асырылды ма;
 - жоспарланған жұмыстардың сипатын, мерзімдері мен көлемін қайта қарауға қажеттілік бар ма;
 - орындалған жұмыс жасалған қорытындыларды растай ма және ол дұрыс құжатталған ба;
 - сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма шеңберінде алынған дәлелдемелер қорытындыны растау үшін жеткілікті және тиісті болып табыла ма;
 - тапсырма аясында орындалған процедуралардың мақсаттарына қол жеткізілді ме

A77. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым аудиторлық ұйымға қызмет көрсету орталығының қызметкерлерін немесе желіге кіретін басқа ұйымға қызмет көрсету орталығының тұлғаларын тапсырма шеңберіндегі процедураларды орындау үшін пайдалана алады (мысалы, жұмыс тобының құрамына персонал немесе басқа тұлғалар кіреді). Мұндай жағдайларда аудиторлық ұйымның саясатында немесе процедураларында осы тұлғалардың жұмысын басқару, оның орындалуын қадағалау және оны тексеру мәселелері арнайы қарастырылуы мүмкін, мысалы:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- тапсырманың қандай аспектілері бойынша жұмыс қызмет көрсету орталығының тұлғаларына тапсырылуы мүмкін;
- күтулерге сәйкес тапсырма басшысы немесе ол тағайындаған тұлға қызмет көрсету орталығынан тұлғалардың жұмысына басшылық жасауды, оның орындалуын қадағалауды және оны тексеруді қалай жүзеге асырады;
- жұмыс тобы мен қызмет көрсету орталығының тұлғалары арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл хаттамалары.

Кәсіби пайымдау және кәсіби скептицизм (31 (с) тармағын қара)

A78. Кәсіби скептицизм сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар аясында қалыптасқан пайымдаулардың сапасын арттырады және осы пайымдаулар арқылы сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындау кезінде жұмыс тобының жалпы тиімділігін арттырады. Халықаралық аудит стандарттары жөніндегі кеңестің және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың (IAASB) басқа стандарттары да кәсіби пайымның қолданылуына және тапсырма деңгейінде кәсіби скептицизмнің көрінісіне әсер етуі мүмкін. Мысалы, MSA 220 (Қайта қаралған)¹³ тапсырма деңгейінде кәсіби скептицизмнің көрінісін тежейтін факторлардың мысалдарын, кәсіби скептицизмнің пайда болуына кедергі келтіруі мүмкін аудитордың бейсаналық бейтарап көзқарасының мысалдарын, сондай-ақ жұмыс тобының осындай тосқауылдарды азайту үшін қабылдауы мүмкін шараларын ұсынады.

Консультациялар (31 (d) тармағын қара)

A79. Кеңес беру, әдетте, аудиторлық ұйым ішіндегі тұлғалармен немесе оған қатысты үшінші тарап болып табылатын және қиын немесе даулы мәселелер бойынша арнайы білімі мен тәжірибесі бар тұлғалармен тиісті кәсіби деңгейде өткізілетін талқылауды білдіреді. Кеңес берудің маңыздылығы мен артықшылықтарына ерекше мән берілетін және жұмыс топтарының консультациялар алуы көтермеленетін орта сапаға бейілділікті көрсететін корпоративтік мәдениетті қолдауға ықпал етуі мүмкін.

A80. Кеңес беруді қажет ететін қиын немесе даулы мәселелерді аудиторлық ұйым анықтай алады немесе жұмыс тобы кеңес беруді қажет ететін мәселелерді анықтай алады. Аудиторлық ұйым қорытындылардың қалай келісілуі және іске асырылуы тиіс екенін де көрсете алады.

A81. 220 (Қайта қаралған) ХАС¹⁴ консультацияларды өткізуге қатысты тапсырма басшысына қойылатын талаптарды қамтиды.

¹³ 220 ХАС(Қайта қаралған), А34–А36 тармақтары.

¹⁴ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 35-тармақ.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

Пікірлердегі алиақтықтар (43-тармақты қара)

A82. Аудиторлық ұйым ерте кезеңдегі пікірлердегі сәйкессіздіктерді анықтауды және осындай мәселелерді көтеру және реттеу үшін жасалатын тұлғаларды анықтауды, оның ішінде мәселені қалай реттеу және іске асыру керектігін және онымен байланысты қорытындыларды құжаттауды құптауы мүмкін. Кейбір жағдайларда келіспеушіліктерді реттеуге басқа тәжірибелі маманмен немесе басқа аудиторлық ұйыммен немесе кәсіби ұйыммен немесе реттеуші органмен консультациялар жүргізу арқылы қол жеткізуге болады.

Тапсырма бойынша құжаттама (31(f) тармағын қара)

A83. Заңдар, ережелер немесе кәсіби стандарттар тапсырмалардың нақты түрлері бойынша файлдардың соңғы нұсқасын қалыптастыру үшін уақыт шектеулерін тағайындай алады. Егер мұндай уақыт шектеулері заңдармен немесе ережелермен белгіленбесе, уақыт шеңберін аудиторлық ұйым анықтай алады. ХАС немесе СҚТХС сәйкес орындалатын тапсырмалар жағдайында, әдетте, тапсырма бойынша файлдың түпкілікті нұсқасын қалыптастыруды аяқтау үшін тиісті мерзім тапсырманың нәтижелері бойынша жасалған күннен бастап 60 күннен аспайды.

A84. Тапсырма бойынша құжаттаманы ұстану және жүргізу бастапқы деректердің жауапты сақталуын, тұтастығын, қол жетімділігін немесе алу мүмкіндігін қамтамасыз етуді, сондай-ақ тиісті технологияны қамтуы мүмкін. Тапсырма бойынша құжаттаманы ұстану және жүргізу АТ-қосымшаларын қолдануды қамтуы мүмкін. Тапсырма бойынша құжаттаманың тұтастығына, егер ол өзгертілсе, толықтырылса немесе тиісті авторизациясыз жойылса не ол біржола жоғалса немесе бүлінсе, қауіп төнуі мүмкін.

A85. Заңдар, ережелер немесе кәсіби стандарттар тапсырма бойынша құжаттаманы ұстану мерзімдерін белгілей алады. Егер ұстану мерзіміне қатысты нұсқаулар болмаса, аудиторлық ұйым өзі орындайтын тапсырмалардың сипатын және аудиторлық ұйымның жағдайларын қарастыра алады, оның ішінде келесі тапсырмаларды орындау үшін маңызды болатын мәселелер бойынша ақпаратты жинақтау үшін тапсырма құжаттамасы қажет пе, жоқ па, соны ескере алады. ХАС немесе СҚТХС сәйкес орындалатын тапсырмалар жағдайында, әдетте, ұстану мерзімі тапсырманың нәтижелері бойынша жасалған күннен бастап немесе, егер қолданылатын болса, топтың қаржылық есептілігі бойынша аудиторлық қорытынды күнінен бастап, егер оған кейінірек қол қойылған болса, кемінде бес жылды құрайды.

Ресурстар (32-тармақты қара)

A86. Сапа менеджменті жүйесіндегі компонент ретінде ресурстар мыналарды қамтиды:

- кадрлық ресурстар;
- АТ-қосымшалары сияқты технологиялық ресурстар;
- зияткерлік ресурстар, мысалы, құжатталған саясат немесе процедуралар, әдістеме немесе нұсқаулықтар.

Қаржылық ресурстар сапа менеджменті жүйесі үшін де маңызды, өйткені олар аудиторлық ұйымның тұлға, технологиялық және зияткерлік ресурстарын тарту, дамыту

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

және ұстану үшін қажет. Қаржы ресурстарын басқаруға және оларды бөлуге жоғары басшылық айтарлықтай әсер ететіндігін ескере отырып, басқару және жоғары басшылық құрамдас бөлігіндегі сапа мақсаттары, мысалы, қаржылық және операциялық басымдықтарға қатысты қаржы ресурстарына әсер етеді.

- А87. Аудиторлық ұйым ішкі ресурстарды пайдалана алады немесе өзі кіретін желіден, желіге кіретін басқа ұйымнан немесе қызметтерді жеткізушіден үшінші тарап ресурстарын тарта алады. Ресурстарды аудиторлық ұйымдағы сапа менеджменті жүйесіндегі іс-шараларды орындау кезінде немесе сапа менеджменті жүйесінің жұмыс істеуін қамтамасыз ету шеңберіндегі тапсырмаларды орындау кезінде пайдалануға болады. Ресурс ұйым кіретін желіден немесе желіге кіретін басқа ұйымнан тартылатын жағдайларда, 48-52-тармақтарда ұсынылған жауап беру іс-шаралары осы компоненттің міндеттерін орындау мақсатында аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген жауап беру іс-шараларының бөлігі болып табылады.

Кадрлық ресурстар

Персоналды жалдау, дамыту және ұстап қалу, сондай-ақ персоналдың кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттері (32(a), 32 (d) тармақтарды қара)

- А88. Кәсіби құзыреттілік дегеніміз - қызметкердің принциптерді, стандарттарды, ұғымдарды, фактілер мен процедураларды білуден тыс кез-келген функцияны орындау қабілеті; бұл техникалық құзыреттерді, кәсіби дағдылар мен қабілеттерді біріктіру және қолдану, сонымен қатар кәсіби этиканы, құндылықтар мен кәсіби көзқарасты ұстану. Кәсіптік құзыретті кәсіптік оқытуды, кәсіптік біліктілікті тұрақты арттыруды, практикалық тәжірибе дайындауды, жинақтауды немесе жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшелері жүзеге асыратын жұмыс тобының тәжірибесі аз мүшелерін тәлімгерлікті қоса алғанда, әртүрлі әдістермен дамытуға болады.
- А89. Заңдар, нормативтік актілер немесе кәсіби стандарттар кәсіби құзыреттер мен қабілеттерге қатысты талаптарды, мысалы, менеджерлердің кәсіптік білім алуына және кәсіби біліктілігін үнемі жетілдіруге қатысты талаптарды қоса алғанда, кәсіби лицензияларды алуға қойылатын талаптарды белгілей алады.

А90. Қызметкерлерді жалдау, дамыту және ұстауға қатысты саясаттың немесе процедуралардың мысалдары

Аудиторлық ұйым персоналды жалдауға, дамытуға және ұстап қалуға қатысты әзірлеген және енгізген саясат немесе процедуралар келесі мәселелерді реттей алады:

- тиісті кәсіби құзыреттілігі бар немесе оны дамытуға қабілетті персоналды жалдау;
- персоналдың кәсіби құзыретін дамытуға және кәсіби біліктілігін тұрақты арттыруға бағытталған оқыту бағдарламаларын жүргізу;
- тиісті уақыт аралығынан кейін жүргізілетін және құзырет салаларын бағалауды және тиімділіктің басқа да көрсеткіштерін қамтитын бағалау тетіктері;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесіне байланысты функциялар мен міндеттер жүктелген тапсырма басшыларын немесе тұлғаларды қоса алғанда, барлық персонал үшін сыйақы, лауазымын жоғарылату және басқа да ынталандырулар.

Қызметкерлердің сапаға бейілділігі, сапаға бейілділігі үшін жауапкершілік және тану (32(b) - тармақты қара)

A91. Жұмыс нәтижелерін бағалауды уақтылы жүргізу және кері байланыс алу персоналдың кәсіби біліктілігін үздіксіз дамыту үшін қолайлы жағдай жасайды және қолдайды. Кері байланысты бағалау және алу кезінде, мысалы, персоналының саны аз аудиторлық ұйымдар жағдайында формализацияланбаған тәсілдер пайдаланылуы мүмкін.

A92. Қызметкерлер көрсеткен сындарлы іс-әрекеттер немесе жақсы жеке мысал марапаттау, жоғарылату және басқа ынталандыру сияқты көптеген жолдармен көтермеленуі мүмкін. Кейбір жағдайларда ақшалай сыйақыға қатысы жоқ қарапайым немесе бейресми ынталандырулар қолайлы болуы мүмкін.

A93. Аудиторлық ұйымның персоналды сапаға теріс әсер ететін іс-әрекеттер немесе мінез-құлықтар үшін жауапкершілікке тарту тәртібі, мысалы, егер сапаға адалдық көрсетілмесе, өз функциясын орындау үшін кәсіби біліктілік жоғарыламайды және сақталмайды немесе аудиторлық ұйым әзірлеген жауап шаралары енгізілмесе, іс-әрекеттің немесе мінез-құлықтың сипатына, оның ішінде байсалдылық дәрежесіне және пайда болу жиілігі. Персонал сапаға теріс әсер ететін іс-әрекеттерді немесе мінез-құлықты көрсеткен жағдайларда аудиторлық ұйым қабылдауы мүмкін шаралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- оқыту немесе кәсіптік біліктілікті арттырудың өзге де нысандары;
- мәселенің тиісті персонал үшін бағалауға, сыйақыға, лауазымын жоғарылатуға және басқа да ынталандыруларға әсерін қарау;
- қажет болса, тәртіптік әсер ету әдістері.

Сырттан тартылған тұлғалар (32(c) тармағын қара)

A94. Кәсіби стандарттар ресурстардың тиісті сипатына қатысты басшының жауапкершілігін көздеуі мүмкін. Мысалы, 220 (Қайта қаралған) ХАС¹⁵ аудиторлық ұйымда белгіленген саясатқа немесе процедураларға сәйкес жұмыс тобына тапсырманы орындау үшін жеткілікті және тиісті ресурстар бөлінгенін немесе уақтылы бөлінетінін анықтау үшін тапсырма жетекшісінің жауапкершілігін қарастырады.

Жұмыс тобының мүшелерін әрбір тапсырмаға тағайындау (32(d) тармақты қара)

A95. Жұмыс тобының мүшелерін тапсырмаларды орындау үшін мынадай ұйымдар бөліп көрсете алады:

- аудиторлық ұйымға қызмет көрсету орталығынан персонал бөлуді қоса алғанда, аудиторлық ұйым;

¹⁵220 (Қайта қаралған) ХАС, 25-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- аудиторлық ұйым кіретін желі немесе желіге кіретін басқа аудиторлық ұйымдар, егер осы аудиторлық ұйым өзіне кіретін желінің немесе желіге кіретін басқа ұйымның қызметкерлерін тапсырма шеңберіндегі процедураларды орындау үшін пайдаланса (мысалы, компоненттің аудиторы немесе желі қызметтерін ұсыну орталығы немесе желіге кіретін басқа ұйым желіге);
- егер аудиторлық ұйым қызмет көрсетушінің тұлғаларын тапсырма шеңберінде процедураларды орындау үшін пайдаланса (мысалы, аудиторлық ұйым кіретін желіге кірмейтін аудиторлық ұйым құрамдас бөлігінің аудиторы ретінде).

А96. Мысалы, 220 (Қайта қаралған) ХАС¹⁶ жұмыс тобының мүшелері, сондай-ақ аудитордың барлық сыртқы сарапшылары және тапсырманы орындауға тікелей ықпал ететін, жұмыс тобының құрамына кірмейтін ішкі аудиторлар тапсырманы орындау үшін жеткілікті уақытты қоса алғанда, жиынтық тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі бар-жоғын анықтауға қатысты тапсырма басшысының жауапкершілік мәселелерін реттейтін топтар. ХАС 600¹⁷ Топтың қаржылық есептілігінің аудитіне қатысты 220 (Қайта қаралған) ХАС қалай қолдану керектігін түсінуді толықтырады. Тапсырманы орындау үшін бөлінген жұмыс тобы мүшелерінің кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттеріне қатысты аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген жауап іс-шаралары мыналарды қарастыратын саясатты немесе процедураларды қамтуы мүмкін:

- тапсырма жетекшісі алуы мүмкін ақпаратты және аудиторлық ұйым, желіге кіретін басқа ұйым немесе қызметтерді жеткізуші кіретін желі арқылы бөлінген қатысушыларды қоса алғанда, тапсырманы орындау үшін бөлінген жұмыс тобы мүшелерінің кәсіби біліктілігі мен қабілеті бар-жоғын анықтау кезінде ескерілуі керек факторларды ескеру қажет;
- жұмыс тобы мүшелерінің, атап айтқанда аудиторлық ұйым, желіге кіретін басқа ұйым немесе қызметтерді жеткізуші кіретін желі арқылы бөлінген қатысушыларды қоса алғанда, кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттеріне қатысты алаңдаушылықты қалай жоюға болады.

А97. 48-52-тармақтардағы талаптар сондай-ақ аудиторлық ұйым кіретін желіден немесе желіге кіретін басқа ұйымнан алынған тұлғаларды компонент аудиторларын қоса алғанда, тапсырма шеңберінде процедураларды орындау үшін пайдалану кезінде қолданылады (мысалы, А179-тармақты қара).

Технологиялық ресурстар (32 (f) тармағын қара)

А98. Әдетте АТ-қосымшаларымен ұсынылатын технологиялық ресурстар аудиторлық ұйымның ақпараттық технологиялар ортасының бөлігі болып табылады. Сонымен қатар, аудиторлық ұйымның ақпараттық технологиялар ортасы көмекші АТ-инфрақұрылымын, сондай-ақ АТ-процестері мен осы процестерге тартылған тұлға ресурстарды қамтиды.

¹⁶220 (Қайта қаралған) ХАС, 26-тармақ.

¹⁷ХАС 600, *Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрамдас бөліктер аудиторларының жұмысын қоса алғанда)*, 19-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- АТ-қосымшасы - бұл белгілі бір функцияны тікелей пайдаланушы үшін немесе кейбір жағдайларда басқа компьютерлік бағдарлама үшін орындау мақсатында жасалған бағдарлама немесе бағдарламалар жиынтығы.
- АТ-инфрақұрылымына АТ-желісі, операциялық жүйелер, мәліметтер базасы және тиісті аппараттық құралдар және бағдарламалық жасақтама кіреді.
- АТ-процестері ақпараттық технологиялар ортасына қол жетімділікті басқару, бағдарламаларға немесе ақпараттық технологиялар ортасына өзгерістер енгізу және ақпараттық технологиялардың жұмысын бақылау үшін пайдаланылатын аудиторлық ұйымның процестері болып табылады, оған Ақпараттық технологиялар ортасының мониторингі де кіреді.

А99. Технологиялық ресурс аудиторлық ұйым шеңберіндегі әртүрлі мақсаттарға қызмет етуі мүмкін және кейбір мақсаттар сапа менеджменті жүйесіне байланысты болмауы мүмкін. Осы СБХС мақсаттары үшін маңызды бар технологиялық ресурстар мыналарды қамтиды:

- аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және жұмыс істеу кезінде тікелей пайдаланылатын технологиялық ресурстар;
- тапсырмаларды орындау кезінде тікелей жұмыс топтары пайдаланатын технологиялық ресурстар;
- жоғарыда көрсетілген технологиялық ресурстардың тиімді жұмыс істеуін қамтамасыз ету үшін маңызды болып табылатын технологиялық ресурстар, мысалы, АТ-қосымшасына, АТ-инфрақұрылымына және АТ-қосымшасын қолдайтын АТ-процестеріне қатысты ресурстар.

Осы СБХС мақсаттары үшін маңызды технологиялық ресурстардың қалай ерекшеленетінін көрсететін масштабталу мысалдары

- Күрделі аудиторлық ұйымдарда технологиялық ресурстарға қызмет жеткізушіден сатып алынған, жұмыс топтары пайдаланатын коммерциялық АТ-қосымшасы кіруі мүмкін. АТ-қосымшасының жұмысын қолдайтын ат процестері қарапайым болса да маңызды болуы мүмкін (мысалы, АТ-қосымшасына кіруге рұқсат беру және АТ-қосымшасының жаңартуларын өңдеу процестері).
- Неғұрлым күрделі аудиторлық ұйымдар күрделі технологиялық ресурстарды қолдана алады, олар мыналарды қамтуы мүмкін:
 - бірнеше АТ-қосымшалары, соның ішінде арнайы жасалған қосымшалар немесе аудиторлық ұйымды қамтитын желі жасаған қосымшалар, мысалы:
- Жұмыс топтары пайдаланатын АТ-қосымшалар (мысалы, тапсырманы орындау үшін пайдаланылатын бағдарламалық жасақтама және аудит жүргізу үшін автоматтандырылған құралдар);
- Сапаны басқару жүйесінің әртүрлі аспектілерін басқару үшін аудиторлық ұйым әзірлеген және пайдаланатын АТ-қосымшалар (мысалы, тәуелсіздік қағидатының сақталуын бақылауға арналған АТ-қосымшалар немесе тапсырмаларды орындау үшін қызметкерлерді бөлу);
 - осы АТ-қосымшалардың, оның ішінде АТ-инфрақұрылымын және АТ-процестерін басқаруға жауапты тұлғалардың жұмысын қолдайтын АТ-процестер, сондай-ақ АТ-қосымшаларға бағдарламалық өзгерістер енгізуді басқару үшін аудиторлық ұйымда енгізілген процестер.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

A100. Аудиторлық ұйым АТ-қосымшаны алу, әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету кезінде мынадай мәселелерді қарай алады:

- деректерді енгізу толық көлемде және тиісті түрде жүзеге асырылды;
- деректердің құпиялылығы қамтамасыз етіледі;
- АТ-қосымшасы әзірленген схема бойынша жұмыс істейді және ол арналған мақсатқа қол жеткізуді қамтамасыз етеді;
- АТ-қосымшасының жұмыс нәтижелері олар қолданылатын мақсатқа қол жеткізуді қамтамасыз етеді;
- әзірленген схема бойынша АТ-қосымшасының үздіксіз жұмыс істеуін қамтамасыз ету үшін қажет АТ-бақылаудың жалпы құралдары тиісті болып табылады;
- АТ-қосымшасын тиімді пайдалану үшін арнайы білімі мен дағдылары бар мамандарға қажеттілік, соның ішінде АТ-қосымшасын қолданатын тұлғаларды оқыту;
- АТ-қосымшасының дұрыс жұмыс істеуін белгілейтін процедураларды әзірлеу қажеттілігі.

A101. Аудиторлық ұйым, атап айтқанда, АТ-қосымшаларды немесе олардың жекелеген функцияларын олардың тиісті түрде жұмыс істейтіні анықталғанға дейін және аудиторлық ұйымның пайдалануы үшін мақұлданғанға дейін пайдалануға тыйым сала алады. Өзге жағдайда аудиторлық ұйым жұмыс тобы аудиторлық ұйым мақұлдамаған АТ-қосымшаны пайдаланатын жағдайларға қатысты саясатты немесе процедураларды белгілей алады. Мұндай саясат немесе процедуралар жұмыс тобының А100-тармағында баяндалған мәселелерді қарап, тапсырма шеңберінде оны қолданғанға дейін пайдалануға АТ-қосымшасының жарамдылығын айқындауын талап етуі мүмкін. 220 (Қайта қаралған) ХАС¹⁸ тапсырманы орындау үшін қажетті ресурстармен қамтамасыз етуге қатысты тапсырма басшысының жауапкершілігі қарастырылады.

Зияткерлік ресурстар (32 (g) тармағын қара)

A102. Зияткерлік ресурстарға сапа менеджменті жүйесінің жұмысын және тапсырмалардың тұрақты жоғары деңгейін қамтамасыз ету үшін аудиторлық ұйым пайдаланатын ақпарат кіреді.

Зияткерлік ресурстардың мысалдары

Жазбаша түрдегі саясат немесе процедуралар, әдістеме, тапсырманың саласы немесе пәні бойынша анықтамалықтар, бухгалтерлік есеп жөніндегі нұсқаулықтар, стандартталған құжаттама немесе ақпарат көздеріне қол жеткізу (мысалы, ұйымдар туралы егжей-тегжейлі ақпарат беретін веб-сайттарға жазылу немесе әдетте тапсырмаларды орындау кезінде пайдаланылатын басқа да ақпарат).

A103. Зияткерлік ресурстарды технологиялық ресурстарды қолдана отырып беруге болады, мысалы, аудиторлық ұйымның әдіснамасын тапсырманы жоспарлауға және орындауға көмектесетін АТ-қосымшасына енгізуге болады.

¹⁸ 220 ХАС(Қайта қаралған), 25-28 тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Технологиялық және зияткерлік ресурстарды пайдалану (32(f)-32 (g) тармақтарын қара)

A104.Аудиторлық ұйым өзінің технологиялық және зияткерлік ресурстарын пайдалануға қатысты саясатты немесе процедураларды белгілей алады. Осындай саясат немесе процедуралар:

- тапсырмаларды орындау кезінде немесе тапсырма бойынша файлды мұрағаттау сияқты тапсырманың басқа аспектілері аясында белгілі бір АТ-қосымшаларын немесе зияткерлік ресурстарды пайдалануды талап етеді;
- ресурсты пайдалану үшін тұлғаларға талап етілетін біліктілікті немесе тәжірибені, оның ішінде сарапшыны тарту немесе оқудан өту қажеттілігін айқындау, мысалы, аудиторлық ұйым нәтижелерді түсіндіру үшін арнайы дағдылар қажет болуы мүмкін екенін ескере отырып, деректерді талдауға арналған АТ-қосымшасын пайдалану үшін қажетті біліктілікті немесе білімді көрсете алады;
- технологиялық және зияткерлік ресурстарды пайдалануға қатысты тапсырма жетекшісінің жауапкершілігін белгілеу;
- технологиялық немесе зияткерлік ресурстарды қалай пайдалану керектігін, оның ішінде қызметкерлердің АТ-қосымшасымен қалай өзара әрекеттесуі немесе зияткерлік ресурсты қалай қолдану керектігін, сондай-ақ технологиялық немесе зияткерлік ресурстарды пайдалануға қолдау немесе көмек көрсету керектігін анықтаңыз.

Қызметті көрсетушілер (16(v), 32(h) тармақтарды қара)

A105.Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым қызмет жеткізушісі ұсынатын ресурстарды, әсіресе тиісті ресурстарға ішкі қол жетімділігі болмаған жағдайда пайдалана алады. Аудиторлық ұйым қызмет жеткізушісінің ресурстарын пайдалана алатындығына қарамастан, ол өзінің сапа менеджменті жүйесіне жауап береді.

Қызмет жеткізушісі ұсынатын ресурстардың мысалдары

- Аудиторлық ұйымның тапсырмаларды орындау сапасын мониторингтеуді немесе тексеруді жүзеге асыру немесе техникалық мәселелер бойынша консультациялар беру үшін тартылған тұлғалар.
- Аудиторлық тапсырмаларды орындау үшін қолданылатын коммерциялық АТ-қосымшасы.
- Аудиторлық ұйымның тапсырмалары шеңберінде процедураларды орындайтын тұлғалар, мысалы аудиторлық ұйымның желісіне кірмейтін басқа ұйымдардың құрамдас бөліктерінің аудиторлары немесе қорларды алыс жерде түгендеу кезінде қатысуға тартылған тұлғалар.
- Аудиторлық ұйым жұмыс тобына аудиторлық дәлелдемелерді алуға жәрдем көрсету үшін пайдаланатын аудитордың сыртқы сарапшысы.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

A106.Сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау кезінде аудиторлық ұйым көрсетілетін қызметтерді жеткізушілерге қатысты шарттарды, оқиғаларды, мән-жайларды, әрекеттерді немесе әрекетсіздікті қоса алғанда, сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қол жеткізуге теріс әсер етуі мүмкін жағдайларды, оқиғаларды, мән-жайларды, әрекеттерді немесе әрекетсіздікті зерделеуі тиіс. Бұл ретте осындай ресурстарды пайдалануға қатысты сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау үшін аудиторлық ұйым қызмет көрсетушілер ұсынатын ресурстардың сипатын, оларды қандай түрде және қандай шамада пайдаланатынын және аудиторлық ұйым тартатын қызмет көрсетушілердің жалпы сипаттамаларын (мысалы, кәсіби қызмет көрсететін басқа да тартылатын ұйымдардың әртүрлі түрлері) ескеруі мүмкін.

A107.Аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесінде қызмет көрсетушіден ресурсты пайдаланудың орындылығын айқындау кезінде немесе тапсырмаларды орындау кезінде аудиторлық ұйым қызмет көрсетуші және ол ұсынатын ресурс туралы ақпаратты бірнеше көздерден ала алады. Аудиторлық ұйым ескеруі мүмкін мәселелер мыналарды қамтиды:

- сапаны қамтамасыз ету саласындағы тиісті мақсат және сапаға байланысты тәуекелдер. Мысалы, әдіснаманы қызметтерді жеткізуші ұсынған жағдайда, 32(g) - тармақта көрсетілген сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсатқа қатысты, онда кәсіби стандарттардағы және қолданылатын стандарттардағы өзгерістерді көрсету мақсатында қызметтерді жеткізушінің әдіснаманы жаңартпауының сапаға байланысты тәуекелі сияқты сапаға байланысты тәуекелдер туындауы мүмкін заңдар мен нормативтік актілердің;
- ресурстардың сипаты мен көлемі, сондай-ақ қызметтер көрсету шарттары (мысалы, АТ-қосымшасына қатысты: жаңартулар қаншалықты жиі ұсынылады, АТ-қосымшаны пайдалануға қандай шектеулер қойылады және қызметтерді жеткізуші деректердің құпиялылығын қалай қамтамасыз етеді);
- аудиторлық ұйымда ресурс қандай көлемде пайдаланылады, ресурс қалай пайдаланылады және ол осы мақсатқа жарамды ма;
- аудиторлық ұйым үшін ресурстың бейімделу деңгейі;
- аудиторлық ұйымның қызмет көрсетушіні бұрын пайдалануы;
- қызмет жеткізушісінің салалық тәжірибесі және оның нарықтағы беделі.

A108.Аудиторлық ұйым қызметтерді жеткізушіден алынған ресурстың тиімді жұмыс істеуін қамтамасыз ету үшін одан әрі пайдалану бойынша шаралар қабылдауға жауапты болуы мүмкін. Мысалы, ресурстың тиімді жұмыс істеуін қамтамасыз ету үшін аудиторлық ұйым қызмет жеткізушісіне ақпарат беруі қажет болуы мүмкін немесе егер АТ-қосымшасына қатысты болса, аудиторлық ұйым АТ-инфрақұрылымы мен АТ-процестерін қолдауды қажет етуі мүмкін.

Ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл (33-тармақты қара)

A109.Ақпаратты алу, қалыптастыру немесе ұсыну, әдетте, барлық қызметкерлерді қамтитын және аудиторлық ұйымның ішінде де, одан тыс жерлерде де ақпаратты таратуды қамтитын тұрақты процесс. Ақпараттық жүйе және ақпараттық өзара іс-қимыл сапаны басқару жүйесінің барлық құрамдас бөліктері үшін жан-жақты сипатқа ие.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Аудиторлық ұйымның ақпараттық жүйесі (33(а) тармақты қара)

A110. Сенімді және орынды ақпарат аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесінің дұрыс жұмыс істеуін қамтамасыз етуге және сапа менеджменті жүйесіне қатысты қабылданған шешімдерді негіздеуге мүмкіндік беретін дәл, толық, уақтылы және сенімді ақпаратты қамтиды.

A111. Ақпараттық жүйе ақпаратты анықтау, жинау, өңдеу, ұстану және ұсыну тәсіліне әсер ететін қолмен немесе АТ-негізделген элементтерді қолдануды қамтуы мүмкін. Ақпаратты анықтау, жинау, өңдеу, ұстану және ұсыну процедуралары АТ-қосымшаларымен реттелуі мүмкін және кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым басқа құрамдас бөліктерге қатысты жүргізетін жауап шараларының бөлігі болуы мүмкін. Сонымен қатар, сандық жазбалар физикалық жазбаларды алмастыра немесе толықтыра алады.

Аз күрделі аудиторлық ұйымдағы ақпараттық жүйені ұйымдастыруды суреттеуге арналған ауқымының мысалы

Ақпаратты қалай анықтау, жинау, өңдеу және ұстану керектігін реттейтін қатаң саясат пен процедуралар қызметкерлер саны аз және жоғары басшылықтың тікелей қатысуы бар күрделі емес аудиторлық ұйымдарға қажет болмауы мүмкін.

Аудиторлық ұйым ішіндегі ақпараттық өзара іс-қимыл (33(b), 33(c) тармақтарды қара)

A112. Аудиторлық ұйым қызметкерлер мен жұмыс топтары аудиторлық ұйым шеңберінде ақпараттық өзара іс-қимылды қамтамасыз ету үшін байланыс арналарын белгілей отырып, аудиторлық ұйыммен және өзара ақпарат алмасуға жауапты екенін тағы да мойындап, атап көрсете алады.

Аудиторлық ұйым, персонал және жұмыс топтары арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл мысалдары

- Аудиторлық ұйым персоналды және жұмыс топтарын өз іс-шараларын іске асыру үшін жауапкершілік туралы хабардар етеді.
- Аудиторлық ұйым персоналды және жұмыс топтарын сапа менеджменті жүйесіндегі өзгерістердің олардың міндеттеріне қатысы бар шамада хабардар етеді және персонал мен жұмыс топтарына өз міндеттеріне сәйкес уақтылы және тиісті шаралар қабылдауға мүмкіндік береді.
- Аудиторлық ұйым клиентпен жұмысты немесе тапсырмаларды жоспарлау және орындау кезінде жұмыс топтары үшін маңызды болып табылатын белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процесі шеңберінде алынған ақпаратты хабарлайды.
- Жұмыс топтары аудиторлық ұйымға мыналарды хабарлайды:
 - тапсырманы орындау барысында алынған және аудиторлық ұйымның клиентпен жұмыс істеуден немесе белгілі бір тапсырма бойынша бас тартуына әкелуі мүмкін

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- клиент туралы мәліметтер, егер олар клиентпен жұмыс басталғанға немесе жалғастырылғанға дейін немесе белгілі бір тапсырма бойынша белгілі болса;
- аудиторлық ұйымның жауап шараларын жүзеге асыруы туралы ақпарат (мысалы, аудиторлық ұйымның қызметкерлерді тапсырмалар бойынша жұмыс істеуге тағайындау процестеріне қатысты алаңдаушылық), бұл кейбір жағдайларда аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесіндегі кемшілікті көрсетуі мүмкін.
 - Жұмыс топтары ақпаратты тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға немесе консультация беретін тұлғаларға хабарлайды.
 - Топтың аудитор командалары аудиторлық ұйымның саясатына немесе процедураларына сәйкес құрамдас бөліктердің аудиторларына, соның ішінде тапсырма деңгейіндегі сапаны басқаруға байланысты сұрақтарға ақпарат береді.
 - Тәуелсіздік талаптарының сақталуы үшін функционалдық жауапкершілік жүктелген тұлға немесе тұлғалар тиісті қызметкерлер мен жұмыс топтарын тәуелсіздік талаптарындағы және осындай өзгерістерге байланысты аудиторлық ұйымда қабылданған саясаттағы немесе процедуралардағы өзгерістер туралы хабардар етеді.

Сыртқы тараптармен ақпараттық өзара іс-қимыл

Аудиторлық ұйым желісімен немесе оның ішінде және қызмет көрсетушілермен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (33(d)(i) тармақты қара)

A113. Аудиторлық ұйымның өз желісі туралы немесе оның ішіндегі ақпаратты беруіне қосымша, аудиторлық ұйым желіден, желіге кіретін ұйымнан немесе қызмет көрсетушіден сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуін қамтамасыз етуге көмектесетін ақпарат алу қажеттілігіне ие болуы мүмкін.

Аудиторлық ұйым өз желісінен алған ақпараттың мысалдары

Аудиторлық ұйым желіден немесе желіге кіретін басқа ұйымдардан, егер аудиторлық ұйымға ықпал ететін тәуелсіздік талаптары болса, желіге кіретін басқа ұйымдардың клиенттері туралы ақпарат алады.

Аудиторлық ұйымның басқа сыртқы тараптарымен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (33(d)(ii) тармақты қара)

A114. Заңдар, нормативтік актілер немесе кәсіби стандарттар аудиторлық ұйымнан сыртқы тараптарға ақпарат жіберуді талап етуі мүмкін жағдайлардың мысалдары

- Аудиторлық ұйым клиенттің заңдарды немесе нормативтік актілерді сақтамағаны туралы белгілі болады және тиісті этикалық талаптарға сәйкес аудиторлық ұйым заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауы туралы клиенттің ұйымынан тыс тиісті уәкілетті органға хабарлауға немесе мұндай хабарлау нақты жағдайларда тиісті шара болып табыла ма деген мәселені қарауға міндетті.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- Заң немесе нормативтік акт аудиторлық ұйымнан ашықтық туралы есепті жариялауды талап етеді және ашықтық туралы есепке енгізілуі қажет ақпараттың сипатын айқындайды.
- Бағалы қағаздар саласындағы заңдар немесе нормативтік актілер аудиторлық ұйымнан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды кейбір мәселелер туралы хабардар етуді талап етеді.

A115. Кейбір жағдайларда заң немесе нормативтік акт аудиторлық ұйымның өзінің сапа менеджменті жүйесіне қатысты сыртқы тараптарға ақпарат беру қажеттілігін жоққа шығаруы мүмкін.

Аудиторлық ұйымнан сыртқы тараптарға ақпарат беру талап етілмейтін жағдайлардың мысалдары

- Құпиялылық немесе ақпаратты жарияламау туралы заң немесе нормативтік акт белгілі бір мәліметтерді ашуға тыйым салады.
- Заң, нормативтік акт немесе тиісті этикалық талаптар құпиялылықты ұстану жөніндегі міндеттер туралы ережелерді қамтиды.

Міндетті жауап беру іс-шаралары (34-тармақты қара)

A116. Міндетті жауап беру шаралары әр түрлі құрамдас бөліктер үшін сапаны қамтамасыз ету саласындағы бірнеше мақсатқа қатысты сапаға байланысты әртүрлі қауіптерге әсер етуі мүмкін. Мысалы, шағымдар мен өтініштерге қатысты саясат немесе процедуралар сапаға байланысты және ресурстар бөлігінде сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қатысты (мысалы, персоналдың сапаға бейілділігі), тиісті этикалық талаптарға, сондай-ақ басқару мен жоғары басшылыққа қатысты тәуекелдерге жауап ретінде қабылдануы мүмкін. Сапаны басқару жүйесіне қатысты мақсаттарға жету үшін тек міндетті жауап шаралары жеткіліксіз.

Тиісті этикалық талаптар (34 (А) тармағын қара)

A117. Тиісті этикалық талаптар қатерлерді анықтау мен бағалауға, сондай-ақ оларды жою тәртібіне қатысты ережелерді қамтуы мүмкін. Мысалы, осы мақсатта БХЭСК кодексі тұжырымдамалық негіздерді ұсынады және аудиторлық ұйым оларды қолдану кезінде «ақылға қонымды және ақпараттандырылған үшінші тұлға» тестін қолдануды талап етеді.

A118. Тиісті этикалық талаптарда аудиторлық ұйым бұзушылыққа жауап ретінде қандай шаралар қабылдауға тиіс екендігі көрсетілуі мүмкін. Мысалы, БХЭСК кодексінде – оның ережелерін бұзған жағдайда аудиторлық ұйымға қойылатын талаптар қамтылады және тәуелсіздіктің халықаралық стандарттарын бұзуға қатысты ерекше талаптар, оның ішінде сыртқы тараптарды хабардар ету туралы талаптар қамтылады.

A119. Аудиторлық ұйым тиісті этикалық талаптардың бұзылуына байланысты шеше алатын мәселелерді қамтиды:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- Құзыретті қызметкерлерді тиісті этикалық талаптардың бұзылуы туралы хабардар ету;
- бұзушылықтың маңыздылығын және оның тиісті этикалық талаптарды ұстануға әсерін бағалау;
- бұзушылық салдарын қанағаттанарлық түрде және қысқа мерзімде жою үшін қабылдануы қажет шаралар;
- бұзушылық туралы хабарлау туралы шешім қабылдау сыртқы тараптар, мысалы, бұзушылық байланысты ұйымның корпоративтік басқаруына жауапты тұлғалар немесе сыртқы уәкілетті орган;
- бұзушылық үшін жауапты тұлғаға немесе тұлғаларға қатысты қабылданатын тиісті шараларды анықтау.

Шағымдар мен өтініштер (34 (с) тармағын қара)

A120.Шағымдар мен өтініштерді қарау саясатын немесе процедураларын белгілеу аудиторлық ұйымға тапсырма нәтижелері бойынша тиісті емес қорытындылар немесе есептер шығаруға жол бермейді. Бұл аудиторлық ұйымға да көмектесе алады:

- іс-әрекеттері немесе мінез-құлқы олардың сапаға адалдығын көрсетпейтін және аудиторлық ұйымның сапасына адал екендігінің дәлелі болып табылмайтын тұлғаларды, соның ішінде жоғары басшылықты анықтау және оларға қатысты тиісті шаралар қабылдау;
- сапаны басқару жүйесіндегі кемшіліктерді анықтаңыз.

A121.Шағымдар мен арыздарды аудиторлық ұйымның қызметкерлері немесе өзге де сыртқы тараптары (мысалы, клиенттер, құрамдас бөліктердің аудиторлары немесе аудиторлық ұйымның желісіне кіретін тұлғалар) ұсына алады.

Клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылданғаннан кейін белгілі болатын ақпарат (34(d) тармақты қара)

A122.Клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылданғаннан кейін белгілі болатын ақпарат:

- клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдаған кезде болуы мүмкін, ал аудиторлық ұйымға бұл ақпарат белгісіз еді;
- клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылданғаннан кейін пайда болған жаңа ақпаратқа жатқызылуы мүмкін.

Аудиторлық ұйымның клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешіміне ықпал етуі мүмкін ақпарат клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылданғаннан кейін белгілі болатын

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

жағдайларға қатысты аудиторлық ұйымның саясатында немесе процедураларында қаралатын мәселелердің мысалдары тапсырма

- Аудиторлық ұйым ішінде немесе адвокатпен кеңес жүргізу.
- Аудиторлық ұйымның тапсырма бойынша жұмысты жалғастыруы туралы кәсіби, заңнамалық немесе нормативтік талаптың болуы туралы мәселені қарау.
- Тиісті деңгейдегі клиенттің басшылығымен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен немесе тапсырыс берушімен аудиторлық ұйым тиісті фактілер мен жағдайларға сүйене отырып жасай алатын іс-әрекеттердің тапсырмасын талқылау.
- Тиісті шара тапсырмадан бас тарту туралы шешім қабылданған жағдайлар:
 - клиенттің басшылығын және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды немесе тапсырманың тапсырыс берушісін осы шешім және бас тарту себептері туралы хабардар ету;
 - аудиторлық ұйымға қойылатын кәсіби, заңнамалық немесе нормативтік талаптың болуы туралы мәселені қарау реттеуші органдарға тапсырмадан немесе тапсырмадан бас тарту және клиентпен қарым-қатынасты жалғастыру және мұндай бас тартудың себептері туралы хабарлау.

A123. Кейбір жағдайларда заң немесе юрисдикция шеңберіндегі нормативтік акт аудиторлық ұйымды клиенттің тапсырмасы бойынша жұмысты бастауға немесе жалғастыруға міндеттеуі мүмкін немесе мемлекеттік сектор жағдайында аудиторлық ұйым заң ережелеріне сәйкес тағайындалуы мүмкін.

Аудиторлық ұйым тапсырма бойынша жұмысты бастауға немесе жалғастыруға міндетті немесе тапсырмадан бас тартуға мүмкіндігі жоқ, ал оған тапсырмадан бас тартуға немесе оның орындалуын тоқтатуға әкеп соқтыратын ақпаратты білетін жағдайларға қатысты аудиторлық ұйымның саясатында немесе процедураларында қаралатын мәселелердің мысалдары

- Аудиторлық ұйым тапсырманың орындалуына ақпараттың әсерін қарастырады.
- Аудиторлық ұйым ақпаратты тапсырма жетекшісінің назарына жеткізеді және одан жұмыс тобы мүшелерінің жұмысына басшылық жасау және қадағалау, сондай-ақ оны тексеру шеңберінде іс-қимылдардың көлемі мен жүйелілігін ұлғайтуды талап етеді.
- Аудиторлық ұйым тапсырма бойынша жұмыс істеу үшін неғұрлым тәжірибелі қызметкерлерді тағайындайды.
- Аудиторлық ұйым тапсырманың сапасын тексеруді шешеді.

Сыртқы тараптармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (34 (е) - тармақты қара)

A124. Аудиторлық ұйымның мүдделі тараптардың оның тапсырмаларды орындау сапасына деген сенімін ұстану бөлігіндегі мүмкіндіктері аудиторлық ұйымның сапа мен оның тиімділігін қамтамасыз ету саласындағы өз қызметі туралы орынды, сенімді және ашық ақпарат беруі арқылы кеңейтілуі мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

А125.Аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесі туралы ақпаратты қолдана алатын сыртқы тараптар және олардың осы жүйеге деген қызығушылық деңгейі аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайына және оның міндеттеріне байланысты өзгеруі мүмкін.

Аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесі туралы ақпаратты пайдалана алатын сыртқы тараптардың

- Аудиторлық ұйымның клиенттерін корпоративтік басқаруға жауапты басшылық немесе тұлғалар аудиторлық ұйымды тапсырманы орындау үшін тарту туралы шешім қабылдау үшін ақпаратты пайдалана алады.
- Сыртқы қадағалау органдары юрисдикция шеңберінде тапсырмаларды орындау сапасын мониторингтеу және аудиторлық ұйымдардың жұмысын түсіну жөніндегі өз міндеттерін орындауға жәрдемдесу үшін осындай ақпаратты беру қажеттілігін белгілей алады.
- Тапсырмаларды орындау кезінде аудиторлық ұйымның жұмысын пайдаланатын басқа аудиторлық ұйымдар (мысалы, топтың аудиті жағдайында) осындай ақпаратты сұрауы мүмкін.
- Тапсырманы орындау нәтижесінде аудиторлық ұйым шығарған қорытындыларды немесе есептерді басқа пайдаланушылар, мысалы, осы қорытындыларды немесе есептерді шешім қабылдау үшін пайдаланатын инвесторлар осы ақпаратты алуға ниет білдіруі мүмкін.

А126.Сыртқы тараптарға ұсынылған сапаны басқару жүйесі туралы ақпарат, соның ішінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жеткізілген ақпарат, сапаны басқару жүйесі тапсырмаларды орындау сапасының тұрақты жоғары деңгейін қалай қамтамасыз ететіні туралы ақпарат мынадай мәселелерді аша алады:

- аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайлары, мысалы, ұйымдық құрылым, бизнес-модель, стратегия және операциялық орта;
- аудиторлық ұйымның менеджменті және жоғары басшылығы, мысалы, оның мәдениеті, оның сапаға деген адалдығын қалай көрсетеді, сапаны басқару жүйесіне қатысты функцияларды, өкілеттіктер мен міндеттерді бөлу;
- аудиторлық ұйым өз міндеттерін тәуелсіздік талаптарын қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарға сәйкес қалай орындайды;
- тапсырмалардың сапасын арттыратын факторлар, мысалы, мұндай ақпарат оларды түсіндіру үшін сипаттамамен тапсырманың сапа көрсеткіштері түрінде ұсынылуы мүмкін;
- аудиторлық ұйым жүргізген мониторинг жөніндегі іс-шаралардың және сыртқы тексерулердің нәтижелері, сондай-ақ аудиторлық ұйым анықталған кемшіліктерді қалай жойғанын немесе оларға қатысты басқа да шаралар қолданғанын;
- 53-54-тармақтарға сәйкес жүргізілген бағалау аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесі оған қатысты мақсаттарға қол жеткізуде ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ете ме, сондай-ақ бағалау жүргізу және қорытындылар қалыптастыру кезінде қолданылған пайымдаулар үшін негіздерді қоса алғанда, бағалау қорытындылары бойынша қорытынды қамтамасыз ете ме дегенге қатысты;
- аудиторлық ұйымның жаңа тенденцияларға және аудиторлық ұйымның мән-жайларындағы немесе ол орындайтын тапсырмалардағы өзгерістерге байланысты

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

аудиторлық ұйым қандай шаралар қабылдады, оның ішінде сапа менеджменті жүйесі осындай өзгерістерге қалай бейімделді;

- аудиторлық ұйым мен желі арасындағы қатынастар, желінің жалпы құрылымы, желі талаптары мен ол ұсынатын қызметтердің сипаттамасы, аудиторлық ұйым мен желінің міндеттері (аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесі үшін түпкілікті жауап беретіндігін қоса алғанда) және желіге кіретін барлық ұйымдарға қатысты желілік мониторингтің жалпы көлемі мен нәтижелері туралы ақпарат.

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (34(е)(і) тармақты қара)

A127.Аудиторлық ұйым немесе жұмыс тобы тарапынан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл нысандары аудиторлық ұйымның саясатына немесе процедураларына және тапсырманың орындалу мән-жайларына байланысты болуы мүмкін.

A128.260 ХАС (Қайта қаралған) қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл бойынша аудитордың міндеттерін белгілейді және аудитордың ұйымның корпоративтік басқару құрылымындағы тиісті тұлғаны немесе тұлғаларды анықтау міндетін қарастырады¹⁹, ол ақпараттық өзара іс-қимылды, сондай-ақ ақпараттық өзара іс-қимыл процесін жүзеге асырады.²⁰ Кейбір жағдайларда, бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген (немесе басқа да тапсырмаларды орындау кезінде), мысалы, қоғамдық маңызы бар ұйымдар немесе қоғамдық жауапты ұйымдар сияқты ұйымдардың корпоративтік басқаруына жауапты тұлғаларға хабарлау орынды болуы мүмкін:

- ұйымдар, атап айтқанда, кейбір банктер, сақтандыру компаниялары және зейнетақы қорлары, олар көптеген мүдделі тараптардың алдындағы фидуциарлық міндеттерге ие;
- жоғары қоғамдық мәртебесі бар немесе басшылығы бар немесе меншік иелері жоғары қоғамдық мәртебесі бар ұйымдар;
- мүдделі тараптардың саны көп және кең ауқымды ұйымдар.

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері

A129.Аудиторлық ұйым мемлекеттік сектор ұйымын корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды мемлекеттік сектор ұйымының мөлшері мен күрделілігін, оның мүдделі тараптарының шеңберін, көрсетілетін қызметтердің сипатын, сондай-ақ аудиторлық ұйымның сапасын басқару жүйесі мемлекеттік сектор ұйымының мөлшері мен күрделілігін ескере отырып, тапсырмаларды орындау сапасының тұрақты жоғары деңгейін қалай қамтамасыз ететіні туралы хабардар етудің орындылығы туралы шешім қабылдай алады. корпоративтік басқаруға жауапты.

¹⁹ 260 ХАС (Қайта қаралған), Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл», 11-13-тармақтар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

²⁰ 260 ХАС(Қайта қаралған), 18-22 тармақтар.

Сыртқы тараптарды хабардар ету қажет болатын басқа да жағдайларды айқындау (34(е)(ii) тармақты қара)

A130.Аудиторлық ұйымның сыртқы тараптарды сапа менеджменті жүйесі туралы қашан хабардар ету керектігін анықтауы кәсіби пікірді қолдануды талап етеді және келесі мәселелерге байланысты болуы мүмкін:

- аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмалардың түрлері және осындай тапсырмалар орындалатын ұйымдардың түрлері;
- аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларды;
- аудиторлық ұйымның операциялық ортасының сипаты, мысалы, аудиторлық ұйымның юрисдикциясында бизнесті жүргізудің әдеттегі тәжірибесі және аудиторлық ұйым өз қызметін жүзеге асыратын қаржы нарықтарының сипаттамалары;
- аудиторлық ұйым заңның немесе нормативтік актінің талаптарына сәйкес сыртқы тараптарға қандай көлемде ақпарат беріп қойған (яғни, қосымша ақпарат беру қажеттілігі бар ма және егер солай болса, қандай мәселелер туралы хабарлау керек);
- аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмаларға және аудиторлық ұйым тапсырмаларды орындау кезінде пайдаланатын процестерге сыртқы тараптар көрсеткен түсіністік пен қызығушылықты қоса алғанда, аудиторлық ұйымның юрисдикциясындағы мүдделі тараптардың үміттері;
- юрисдикциядағы үрдістер;
- сыртқы тараптарда бар ақпарат;
- сыртқы тараптар ақпаратты және олардың аудиторлық ұйымның сапасын басқару жүйесіне, аудитке немесе қаржылық есептілікті шолу тексерулеріне немесе сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларға немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларға байланысты мәселелерді жалпы түсінуін қалай пайдалана алады;
- сыртқы ақпараттық өзара іс-қимылдың әлеуметтік маңызы бар пайдасы және оның осындай ақпараттық өзара іс-қимылға байланысты шығындардан (ақшалай немесе өзге түрде) асып түсетінін күту орынды ма, жоқ па.

Жоғарыда көрсетілген мәселелер аудиторлық ұйым ақпараттық өзара іс-қимыл шеңберінде ұсынатын мәліметтерге, сондай-ақ ақпараттық өзара іс-қимылдың сипатына, мерзіміне, көлеміне және тиісті нысанына да әсер етуі мүмкін.

Сыртқы тараптармен ақпараттық өзара іс-қимылдың сипаты, мерзімдері мен көлемі, сондай-ақ тиісті нысаны (34(е)(iii) - тармақты қара)

A131.Сыртқы тараптарға ұсыну үшін ақпаратты дайындау кезінде аудиторлық ұйым мынадай факторларды ескеруі мүмкін.

- Ақпарат аудиторлық ұйымның нақты жағдайларына байланысты. Аудиторлық ұйым сыртқы тараптарға хабарлайтын мәселелер мен оның нақты жағдайлары

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

арасында тікелей байланыс орнату уақыт өте келе мұндай ақпараттың тым стандартталған және аз пайдалы болу ықтималдығын азайтуға көмектеседі.

- Ақпарат анық және түсінікті нысанда беріледі және оны ұсыну стилі жаңылыстырмайды және ақпаратты пайдаланушыларға тиісінше әсер етпейді (мысалы, ақпарат хабарланатын мәселенің оң және теріс аспектілері арасындағы тиісті теңгерімді қамтамасыз ететіндей етіп ұсынылған).
- Ақпарат барлық маңызды қатынастарда дәл және толық болып табылады және жаңылыстыратын мәліметтерді қамтымайды.
- Ақпарат ол арналған пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктерін ескереді. Пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктерін қарау кезінде аудиторлық ұйым пайдаланушылардың маңызды деп санайтын егжей-тегжейлі деңгейі, сондай-ақ пайдаланушылардың басқа көздер арқылы тиісті ақпаратқа қол жетімділігі (мысалы, аудиторлық ұйымның веб-сайты) сияқты мәселелерді назарға ала алады.

A132. Аудиторлық ұйым бағалы қағаздары ауызша немесе жазбаша жүзеге асырылуы мүмкін ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу кезінде мән-жайларға сәйкес сыртқы тараппен, оның ішінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылдың тиісті нысанын айқындау кезінде кәсіби пайымдауды пайдаланады. Сондықтан ақпараттық өзара әрекеттесу нысаны әртүрлі болуы мүмкін.

Сыртқы тараптармен ақпараттық өзара іс-қимыл нысанының мысалдары

- Жариялау, мысалы, ашықтық туралы есеп немесе аудит сапасы туралы есеп.
- Ақпаратты нақты мүдделі тараптарға мақсатты жазбаша хабарлау (мысалы, мониторинг процесінің нәтижелері және аудиторлық ұйымдағы кемшіліктерді жою туралы ақпарат).
- Тікелей келіссөздер және сыртқы тараппен өзара іс-қимыл (мысалы, жұмыс тобы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен өткізетін талқылаулар).
- Веб-парақша.
- Әлеуметтік медиа немесе сұхбат немесе интернет-конференция немесе бейне жазба арқылы презентациялар сияқты сандық бұқаралық ақпарат құралдарының басқа түрлері.

Тапсырманы орындау сапасын тексеруге жататын тапсырмалар

Заңда немесе нормативтік актіде көзделген тапсырманың орындалу сапасын тексеру (34(f)(ii) тармақты қара)

A133. Заң немесе нормативтік акт тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізуді талап етуі мүмкін, мысалы, осы ұйымдар үшін орындалатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты:

- белгілі бір юрисдикцияда қабылданған анықтамаға сәйкес әлеуметтік маңызды ұйымдар болып табылады;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- қызметін мемлекеттік сектор шеңберінде жүзеге асырады немесе мемлекеттік қаржыландыруды алушылар болып табылады немесе жария жауаптылықта болады;
- қызметті белгілі бір салаларда жүзеге асырады (мысалы, банктер, сақтандыру компаниялары және зейнетақы қорлары сияқты қаржы ұйымдары);
- активтердің мөлшері бойынша белгілі бір шекті мәнге жетеді;
- олар соттың басқаруында немесе сот процесінде (мысалы, тарату процесінде).

Тапсырманың орындалу сапасын сапаға байланысты бір немесе бірнеше тәуекелдерге жауап ретінде тексеру (34(f)(iii) тармағына сілтеме)

A134. Аудиторлық ұйымның 25(a)(ii) тармақтың талаптарына сәйкес сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарға қол жеткізуге теріс әсер етуі мүмкін шарттарды, оқиғаларды, мән-жайларды, әрекеттерді немесе әрекетсіздіктерді түсінуі аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмалардың сипаты мен мән-жайларына жатады. Сапаға байланысты бір немесе бірнеше тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеу және енгізу кезінде аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеру сапаға байланысты тәуекелдерді бағалаумен негізделетін тиісті жауап беру іс-шарасы болып табылатынын айқындай алады.

Тапсырманы орындау сапасын тексеру тиісті жауап беру іс-шарасы болуы мүмкін сапаға байланысты бір немесе бірнеше тәуекелдің туындау себебі болып табылатын шарттардың, оқиғалардың, мән-жайлардың, әрекеттердің немесе әрекетсіздіктердің мысалдары

Аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмалар түрлеріне және шығарылатын қорытындыларға қатысты:

- күрделіліктің жоғары деңгейімен байланысты немесе пайымдауды едәуір көлемде қолдануды қажет ететін тапсырмалар, мысалы:
 - әдетте бағалау белгісіздігінің жоғары дәрежесі бар бағалау мәндері пайдаланылатын саладағы қызметті жүзеге асыратын ұйымдардың (мысалы, белгілі бір ірі қаржы ұйымдары немесе өндіруші компаниялар) немесе өз қызметін үздіксіз жалғастыру қабілетіне елеулі күмән тудыруы мүмкін оқиғаларға немесе жағдайларға байланысты белгісіздік бар ұйымдардың қаржылық есептілігінің аудиті қызметі;
 - қолданылатын критерийлерге қатысты тапсырманың нысанасын бағалауда арнайы білімін талап ететін сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар (мысалы, онда көрсетілген сандық деректермен байланысты елеулі белгісіздігі бар парниктік газдар шығарындылары туралы есеп);
- ішкі инспекциялау немесе сыртқы тексеру қорытындылары бойынша қайта ескертулері бар аудиторлық тапсырмалар, ішкі бақылау жүйесінің елеулі кемшіліктері жойылмаған немесе қаржылық есептіліктегі салыстырмалы ақпараттың елеулі түзетулері сияқты проблемалық мәселелер туындаған тапсырмалар;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- клиентпен жұмысты немесе аудиторлық ұйымның белгілі бір тапсырмасы бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процесі шеңберінде оларға қатысты ерекше мән-жайлар анықталған тапсырмалар (мысалы, сенімділікті қамтамасыз ету кезінде өзінің бұрынғы аудиторумен немесе практик маманымен келіспеушіліктер болған жаңа клиент);
- болжам бойынша реттеуші органдарға берілетін құжаттарға енгізілетін және пайымдауларды үлкен көлемде пайдалануды талап етуі мүмкін қаржылық немесе қаржылық емес ақпаратты тексеруді көздейтін тапсырмалар, мысалы, бағалы қағаздар проспектіне енгізілетін қаржылық ақпараттың проформасы.

Өздеріне қатысты тапсырмалар орындалатын ұйымдардың түрлеріне қатысты:

- қызметін жаңа салаларда жүзеге асыратын немесе аудиторлық ұйымның бұрынғы жұмыс тәжірибесі жоқ ұйымдар;
- бағалы қағаздар немесе пруденциалдық қадағалау жөніндегі реттеуші органдардың хабарламаларында оларға қатысты алаңдаушылық білдірілген ұйымдар;
- бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген, қоғамдық маңызы бар немесе жариялы түрде жауапты болуы мүмкін ұйымдардан басқа ұйымдар, мысалы:
 - ұйымдар, атап айтқанда, кейбір банктер, сақтандыру компаниялары және зейнетақы қорлары, олар көптеген мүдделі тараптар алдында фидуциарлық міндеттерге ие, олар үшін басқа жағдайда тапсырманың сапасын тексеру заңмен немесе нормативтік актімен талап етілмейді;
 - жоғары қоғамдық мәртебесі бар немесе басшылығы немесе меншік иелері жоғары қоғамдық мәртебесі бар ұйымдар;
 - мүдделі тараптардың саны көп және кең ауқымды ұйымдар.

A135. Аудиторлық ұйымның сапамен байланысты тәуекелдерге жауап ретіндегі іс-шаралары тапсырманы орындау сапасын тексеру болып табылмайтын тапсырмаларды тексерудің басқа нысандарын қамтуы мүмкін. Мысалы, қаржылық есептілік аудиті жағдайында аудиторлық ұйымның жауап шараларына жұмыс тобының елеулі тәуекелдерге қатысты жүргізген процедураларын тексеру немесе арнайы техникалық білімі бар қызметкерлердің белгілі бір маңызды пікірлерін тексеру кіруі мүмкін. Кейбір жағдайларда тапсырмаларды тексерудің басқа түрлері тапсырманың сапасын тексеруге қосымша жүргізілуі мүмкін.

A136. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеру немесе тапсырманы тексерудің басқа нысаны сапаға байланысты тәуекел немесе тәуекелдерге қатысты тиісті жауап беру іс-шарасы болып табылатын аудиторлық немесе өзге де тапсырмалардың жоқтығын анықтай алады.

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері

A137. Мемлекеттік сектор ұйымдарының сипаты мен мән-жайлары (мысалы, олардың мөлшері мен құрылымының күрделілігіне, мүдделі тараптар шеңберіне немесе ұсынылатын қызметтер сипатына байланысты) сапаға байланысты тәуекелдердің туындауына әкеп

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

соғуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеру сапаға байланысты тәуекелдерге жауап ретінде тиісті іс-шара екенін анықтай алады. Заң немесе нормативтік акт мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары үшін есептілікке қосымша талаптар белгілеуі мүмкін (мысалы, заңнамалық немесе өзге басқару органына жіберілетін заңды немесе нормативтік актіні сақтамау жағдайлары туралы жеке есеп немесе мұндай жағдайлар туралы ақпаратты қаржылық есептілік туралы аудиторлық қорытындыға енгізу). Мұндай жағдайларда аудиторлық ұйым сондай-ақ осындай есептіліктің күрделілігін және тапсырманы орындау сапасын тексеру тиісті жауап беру іс-шарасы болып табылатындығын анықтау кезінде пайдаланушылар үшін оның мәнін ескеруі мүмкін.

Мониторинг және кемшіліктерді жою процесі (35-47 тармақтарды қара)

A138.Бақылау және кемшіліктерді жою процесі сапа менеджменті жүйесін бағалауға мүмкіндік беріп қана қоймайды, сонымен қатар тапсырмалар мен сапа менеджменті жүйесінің сапасын алдын-ала және үздіксіз жақсартуға ықпал етеді. Мысалы:

- сапа менеджменті жүйесінің ажырамас шектеулерін ескере отырып, аудиторлық ұйымның кемшіліктерді анықтауы ерекше емес және сапа менеджменті жүйесінің маңызды аспектісі болып табылады, өйткені кемшіліктерді дереу анықтау аудиторлық ұйымға оларды уақтылы және тиімді жоюға мүмкіндік береді және үздіксіз жетілдіру мәдениетін қалыптастыруға ықпал етеді;
- мониторинг шаралары аудиторлық ұйымға уақыт өте келе кемшілікке әкелуі мүмкін ескертуге жауап ретінде шаралар қабылдау арқылы кемшіліктердің алдын алуға мүмкіндік беретін ақпарат бере алады.

Мониторинг бойынша іс-шараларды әзірлеу және жүзеге асыру (37-38 тармақтарды қара)

A139.Аудиторлық ұйымның мониторингі бойынша іс-шаралар тұрақты және мерзімді мониторинг комбинациясын білдіруі мүмкін. Тұрақты бақылау, әдетте, аудиторлық ұйымның процестерінің бөлігі болып табылатын және шарттардың өзгеруіне жауап ретінде нақты уақыт режимінде орындалатын күнделікті әрекеттерді білдіреді. Мерзімді мониторингті аудиторлық ұйым белгілі бір уақыт аралығында жүргізеді. Көп жағдайда тұрақты мониторинг сапаны басқару жүйесі туралы ақпараттың уақтылы берілуін қамтамасыз етеді.

A140.Мониторинг бойынша іс-шаралар оларды орындау процесінде тапсырмаларды инспекциялауды қамтуы мүмкін. Тапсырмаларды тексеру сапа менеджменті жүйесінің оны әзірлеу, енгізу және дұрыс жұмыс істеу тұрғысынан аспектісін бақылауға арналған. Кейбір жағдайларда сапаны басқару жүйесі тапсырмаларды орындау кезеңінде тексеруге арналған жауап шараларын қамтуы мүмкін, бұл оларды орындау барысында тапсырмаларды тексеруге жақын болып көрінеді (мысалы, сапаға байланысты қауіптің пайда болуын болдырмау үшін сапаны басқару жүйесіндегі ақаулар мен кемшіліктерді анықтауға арналған тексерулер). Іс-шараның мақсаты оның құрылымын және енгізу процесін, сондай-ақ оның сапаны басқару жүйесіндегі орнын (яғни, бұл мониторинг бойынша іс-шара болып табылатын тапсырманы орындау процесінде инспекциялау

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

немесе сапаға байланысты тәуекелге жауап ретінде іс-шара болып табылатын тапсырманы тексеру болып табыла ма) айқындайтын болады.

A141. Мониторинг бойынша іс-шаралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне басқа да факторлар әсер етуі мүмкін, оның ішінде:

- аудиторлық ұйымның мөлшері, құрылымы және ұйымдық нысаны;
- аудиторлық ұйым желісінің мониторинг бойынша іс-шараларға қатысуы;
- аудиторлық ұйым АТ-қосымшалары сияқты мониторинг шараларын жүргізу үшін пайдаланғысы келетін ресурстар.

A142. Мониторинг бойынша іс-шараларды орындау кезінде аудиторлық ұйым мониторинг бойынша іс-шаралардың сипатын, мерзімдерін және көлемін өзгертілген қажеттігі туралы шешім қабылдай алады, мысалы, нәтижелер мониторинг бойынша неғұрлым ауқымды іс-қимылдар жүргізу қажеттігін айғақтаса.

Аудиторлық ұйымдағы тәуекелдерді бағалау процесін, сондай-ақ мониторинг процесін және кемшіліктерді жою процесін әзірлеу (37(с) - тармақты қара)

A143. Аудиторлық ұйым әзірлеген тәуекелдерді бағалау процесінің сапасына (мысалы, орталықтандырылған немесе орталықтандырылмаған процесс немесе тексеру кезеңділігі), аудиторлық ұйымның тәуекелдерін бағалау процесінің мониторингін қоса алғанда, мониторинг жөніндегі іс-шаралардың сипаты, мерзімі мен көлемі байланысты болуы мүмкін.

A144. Аудиторлық ұйым әзірлеген мониторинг және кемшіліктерді жою процесінің сапасына (яғни, аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, мониторинг және кемшіліктерді жою жөніндегі іс-шаралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне) мониторинг және кемшіліктерді жою процесінің баяндалған, қойылған мақсатқа қол жеткізуді қамтамасыз ететінін анықтау мақсатында аудиторлық ұйым жүргізетін мониторинг жөніндегі іс-шаралар байланысты болуы мүмкін 35 тармақта.

Мониторинг процесіне және кемшіліктерді жоюға қатысты мониторинг жөніндегі іс-шараларды суреттейтін масштабталу мысалы

- Аз күрделі аудиторлық ұйымда бақылау іс-шаралары өте қарапайым болуы мүмкін, өйткені бақылау іс-шараларының сипаты, мерзімі мен көлемі, бақылау шараларының нәтижелері және қабылданған шаралар аудиторлық ұйым олардың нәтижелері бойынша бақылау және кемшіліктерді жою процесі туралы ақпарат оның сапаны басқару жүйесімен жиі өзара әрекеттесуіне байланысты жоғары басшылықтың білімі түрінде қол жетімді болуы мүмкін.
- Неғұрлым күрделі аудиторлық ұйымда мониторинг және кемшіліктерді жою процесіне қатысты мониторинг жөніндегі іс-шаралар мониторинг және кемшіліктерді жою процесі сапаны басқару жүйесі туралы орынды және сенімді ақпаратты уақтылы ұсынуды және анықталған кемшіліктерге қатысты тиісті шаралар қабылдауды қамтамасыз ететіндей етіп арнайы әзірленуі мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Сапаны басқару жүйесіндегі өзгерістер (37 (d) тармағын қара)

A145.Сапа менеджменті жүйесіндегі өзгерістер мыналарды қамтуы мүмкін:

- сапаны басқару жүйесіндегі анықталған кемшілікті жоюға арналған өзгерістер;
- сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттардағы өзгерістер, сапаға байланысты тәуекелдер немесе аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларындағы және ол орындайтын тапсырмалардағы өзгерістер нәтижесінде өткізілетін жауап шаралары.

Өзгерістер болған жағдайда, аудиторлық ұйым бұрын жүргізген мониторинг бойынша іс-шаралар бұдан былай оны сапаны басқару жүйесін бағалауға мүмкіндік беретін ақпаратпен қамтамасыз етпеуі мүмкін, сондықтан аудиторлық ұйымның мониторингі бойынша іс-шаралар өзгерістер болған облыстардың мониторингін қамтуы мүмкін.

Мониторинг бойынша бұрын жүргізілген іс-шаралар (37 (e) тармақты қара)

A146.Аудиторлық ұйым бұрын жүргізген мониторинг жөніндегі іс-шаралардың нәтижесінде жүйеде кемшіліктер туындауы мүмкін салалар, атап айтқанда, анықталған кемшіліктердің тарихы бар салалар белгіленуі мүмкін.

A147. Аудиторлық ұйым бұрын жүргізген мониторинг жөніндегі іс-шаралар, әсіресе мониторинг жөніндегі іс-шаралар жүргізілген сәттен бастап уақыт өткеннен кейін жүйені бағалауға мүмкіндік беретін, оның ішінде өзгермеген сапаны басқару жүйесінің салаларына қатысты ақпаратпен оны бұдан әрі қамтамасыз етпеуі мүмкін.

Басқа да тиісті ақпарат (37 (f) тармағын қара)

A148. 37(f) - тармақта көрсетілген ақпарат көздеріне қосымша, қолда бар өзге де ақпарат мыналарды қамтуы мүмкін:

- 50(c) және 51(b) - тармақтарға сәйкес аудиторлық ұйым желісі ұсынған, аудиторлық ұйым өзінің сапаны басқару жүйесіне енгізген желі талаптарын немесе желі қызметтерін қоса алғанда, аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесі туралы ақпарат;
- сапаны басқару жүйесінде аудиторлық ұйым пайдаланатын ресурстарға қатысты қызметтерді жеткізуші ұсынған ақпарат;
- аудиторлық ұйым тапсырмаларды орындайтын ұйымдарға қатысты реттеуші органдар аудиторлық ұйымға берген ақпарат, мысалы, аудиторлық ұйым тапсырмаларды орындайтын ұйым туралы бағалы қағаздар жөніндегі реттеуші органның ақпараты (мысалы, ұйымның қаржылық есептілігіндегі сәйкессіздіктер туралы ақпарат).

A149.Сыртқы тексерулердің нәтижелері немесе басқа да тиісті ішкі және сыртқы ақпарат аудиторлық ұйым жүргізген мониторинг шаралары сапа менеджменті жүйесіндегі

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

кемшіліктерді анықтамағанын көрсетуі мүмкін. Бұл ақпарат аудиторлық ұйымның бақылау шараларының сипатын, мерзімі мен көлемін қарауына әсер етуі мүмкін.

A150.Сыртқы тексерулер аудиторлық ұйымның мониторинг жөніндегі ішкі іс-шараларын алмастыра алмайды. Дегенмен, сыртқы тексерулердің нәтижелері мониторинг бойынша іс-шаралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне әсер етеді.

Тапсырмаларды тексеру (38 тармақты қара)

A151.Аудиторлық ұйым инспекциялау үшін аяқталған тапсырмаларды таңдау кезінде ескеруі мүмкін 37-тармақта көрсетілген сұрақтардың мысалдары

- Сапаға байланысты тәуекелдердің туындауына әкеп соғатын жағдайлар, оқиғалар, мән-жайлар, әрекеттер немесе әрекетсіздік бөлігінде:
 - аудиторлық ұйым орындаған тапсырмалардың түрлері және аудиторлық ұйымның осындай тапсырмаларды орындаудағы тәжірибесі;
 - тапсырмалар орындалатын ұйымдардың түрлері, мысалы:
- бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдар;
- қызметін жаңа салаларда жүзеге асыратын ұйымдар;
- жоғары күрделілік деңгейімен ерекшеленетін немесе пайымдауларды елеулі көлемде қолдануды талап ететін салаларда қызметті жүзеге асыратын ұйымдар;
- аудиторлық ұйым үшін жаңа болып табылатын салада қызметті жүзеге асыратын ұйымдар;
 - тапсырма жетекшілерінің жұмыс өтілі мен тәжірибесі.
- Аяқталған тапсырмаларды, оның ішінде тапсырма басшыларының әрқайсысына қатысты алдыңғы инспекциялау нәтижелері.
- Өзге де орынды ақпарат бөлігінде:
 - тапсырма басшысына қатысты шағымдар немесе өтініштер;
 - сыртқы тексерулердің нәтижелері, оның ішінде тапсырманың әрбір басшысына қатысты;
 - аудиторлық ұйымның тапсырманың әр жетекшісінің сапасына адалдығын бағалау нәтижелері.

A152.Аудиторлық ұйым тапсырмалардың саясатқа немесе процедураларға сәйкестігін анықтауға бағытталған аяқталған тапсырмаларды инспекциялаудан басқа, мониторинг бойынша көптеген іс-шаралар жүргізе алады. Мониторинг бойынша осы іс-шаралар белгілі бір тапсырмаларға немесе тапсырма басшыларына қатысты жүргізілуі мүмкін. Осы мониторинг жөніндегі іс-шаралардың сипаты мен көлемін және олардың нәтижелерін аудиторлық ұйым:

- тексеру үшін қандай аяқталған тапсырмаларды таңдау керек;
- инспекциялау үшін қандай тапсырма басшыларын таңдау керек;

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

- тексеру үшін тапсырма жетекшісін қаншалықты жиі таңдау керек;
- аяқталған тапсырмаларды тексеру кезінде тапсырманың қандай аспектілерін қарастыру керек.

A153. Тапсырма менеджерлеріне қатысты аяқталған тапсырмаларды циклдік негізде тексеру аудиторлық ұйымға тапсырма менеджерлерінің өздеріне жүктелген тапсырмалардың сапасын басқаруға және олардың орындалу сапасын қамтамасыз етуге жалпы жауапкершілігі аясында міндеттерін орындауын бақылауға көмектеседі.

Аудиторлық ұйым тапсырманың әр жетекшісіне қатысты аяқталған тапсырмаларды тексерудің циклдік сипатын қалай қолдана алатындығының мысалы

Аудиторлық ұйым орындалған тапсырмаларды инспекциялауға қатысты саясатты немесе процедураларды қабылдай алады, олар:

- Тексерулер арасында стандартты аралық белгіленеді, мысалы, қаржылық есептілік аудитінің әрбір жетекшісіне қатысты аяқталған тапсырманы тексеру үшін – үш жылда бір рет, ал барлық басқа тапсырмалардың басшылары үшін – бес жылда бір рет;
- аяқталған тапсырмаларды таңдау критерийлерін, соның ішінде қаржылық есептілік аудиті тапсырмаларының жетекшісі үшін іріктемеге аудиторлық тапсырма кіруі керек деген талапты анықтаңыз;
- болжамсыздық элементі бар тапсырмалар менеджерлерін таңдау тәртібін белгілейді;
- тапсырмалар менеджерлерін саясатта белгіленген стандартты мерзімге қарағанда жиі немесе жиі таңдау қажет немесе орынды болатындығын анықтайды, мысалы:
 - аудиторлық ұйым тапсырма менеджерлерін оның саясатында белгіленген стандартты мерзімге қарағанда жиі таңдай алады, егер:
- аудиторлық ұйым елеулі деп бағаланған көптеген кемшіліктерді анықтады және ол барлық тапсырма менеджерлерінің арасында жиі циклдік тексеру қажеттілігі туралы шешім қабылдайды;
- тапсырма жетекшісі белгілі бір салада қызметін жүзеге асыратын, күрделіліктің жоғары деңгейімен сипатталатын немесе пайымдауларды айтарлықтай көлемде қолдануды талап ететін ұйымдар үшін тапсырмаларды орындайды;
- тапсырма басшысы орындайтын тапсырмаға қатысты мониторинг бойынша басқа да іс-шаралар жүргізілді және олар бойынша нәтижелер қанағаттанарлықсыз болды;
- тапсырма жетекшісі тапсырма жетекшісінің жұмыс тәжірибесі шектеулі салада қызметін жүзеге асыратын ұйым үшін тапсырманы орындады;
- тапсырма жетекшісі жаңадан тағайындалған тапсырма жетекшісі болып табылады немесе жақында басқа аудиторлық ұйымнан немесе басқа юрисдикциядан аудиторлық ұйымға жұмысқа ауысты;
- аудиторлық ұйым тапсырма жетекшісін таңдауды кейінге қалдыра алады (мысалы, аудиторлық ұйымның саясатында көзделген стандартты мерзім аяқталғаннан кейін бір жылға кейінге қалдыру), егер:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- басшы орындаған тапсырмаларға қатысты аудиторлық ұйымның саясатында белгіленген стандартты мерзім ішінде мониторинг бойынша басқа да іс-шаралар жүргізілді;
- мониторингтің басқа шараларының нәтижелері тапсырманың жетекшісі туралы жеткілікті ақпарат береді (яғни аяқталған тапсырмаларды тексеру аудиторлық ұйымға тапсырманың жетекшісі туралы қосымша ақпарат беруі екіталай).

A154. Тапсырманы инспекциялау шеңберінде қаралатын мәселелер инспекциялау сапаны басқару жүйесін мониторингтеу мақсатында қалай пайдаланылатынына байланысты болады. Әдетте тапсырманы тексеру жауап беру іс-шаралары тапсырма деңгейінде (мысалы, аудиторлық ұйымның тапсырманы орындауға қатысты саясаты мен процедуралары) оларды әзірлеу кезінде көзделгендей енгізілгенін және олардың тиімді жұмыс істейтінін анықтауды қамтиды.

Мониторинг бойынша іс-шаралар жүргізетін тұлғалар (39 (b) тармақты қара)

A155. Мониторинг шараларын жүргізетін тұлғалардың объективтілігін қамтамасыз ететін саясатты немесе процедураларды әзірлеу үшін тиісті ережелер маңызды этикалық талаптар. Өзін-өзі бақылау қаупі оны өткізетін тұлға болған жағдайда туындауы мүмкін:

- тапсырманы тексеру:
 - жұмыс тобының мүшесі немесе келесі қаржы кезеңінде осы тапсырманы немесе тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға қаржылық есептілікке аудит жүргізген жағдайда немесе
 - барлық басқа тапсырмалар үшін-жұмыс тобының мүшесі немесе осы тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға;
- басқа үлгідегі мониторинг бойынша іс-шара оған қатысты мониторинг жүргізілетін жауап іс-шарасын әзірлеуге, іске асыруға немесе басқаруға қатысты.

A156. Кейбір жағдайларда, мысалы, құрылымы күрделі емес аудиторлық ұйым жағдайында мониторинг жүргізу үшін қажетті құзыреті, қабілеті, уақыты немесе объективтілігі бар қызметкерлер болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудиторлық ұйым мониторинг бойынша іс-шаралар жүргізу үшін желі қызметтерін немесе қызметтерді жеткізушіні пайдалана алады.

Ескертулерді бағалау және кемшіліктерді анықтау (16(a), 40-41 тармақтарды қара)

A157. Аудиторлық ұйым мониторинг, сыртқы тексерулер бойынша іс-шараларды жүргізу нәтижелерін, сондай-ақ басқа да тиісті көздерден жинайды.

A158. Аудиторлық ұйым мониторинг, сыртқы тексерулер бойынша іс-шараларды жүргізу қорытындылары бойынша және басқа да тиісті көздерден жинаған ақпарат оған өзінің сапаны басқару жүйесіне қатысты басқа да фактілерді табуға мүмкіндік береді, мысалы:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- сапа немесе сапа менеджменті жүйесінің тиімділігі тұрғысынан оң нәтиже берген әрекеттер, мінез-құлық немесе жағдайлар;
- ескертулер болмаған кездегі ұқсас жағдайлар (мысалы, ескертулер жасалмаған тапсырмалар және бұл тапсырмалар ескертулер жасалған тапсырмалардың сипаты бойынша ұқсас болып табылады).

Анықталған басқа фактілер аудиторлық ұйым үшін пайдалы болуы мүмкін, өйткені олар анықталған кемшіліктердің түпкі себебін (түпкі себептерін) зерттеуге көмектеседі, аудиторлық ұйым неғұрлым кең ауқымда (мысалы, барлық тапсырмаларға қатысты) қолдана алатын немесе қолдана алатын тәжірибені белгілейді немесе аудиторлық ұйымға сапаны басқару жүйесін жетілдіру мүмкіндігін көрсетеді.

A159. Аудиторлық ұйым ескертулердің жеке-жеке немесе басқа ескертулермен бірге сапаны басқару жүйесіндегі кемшіліктің дамуына әкелетінін анықтау кезінде кәсіби пайымдауды қолданады. Аудиторлық ұйым осындай шешім қабылдаған кезде сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттар, сапаға байланысты тәуекелдер, жауап беру шаралары немесе олар қатысты сапаны басқару жүйесінің басқа аспектілері тұрғысынан ескертулердің салыстырмалы маңыздылығын ескеру қажет болуы мүмкін. Аудиторлық ұйымның пікірлеріне ескертулерге қатысты сандық және сапалық факторлар әсер етуі мүмкін. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым кемшіліктің болуын анықтау үшін ескертулер туралы көбірек ақпарат алуды орынды деп санауы мүмкін. Барлық ескертулер, соның ішінде тапсырма бойынша ескертулер де кемшілік бола бермейді.

A160. Аудиторлық ұйым ескертулердің кемшілікке әкелетінін анықтау кезінде ескеруі мүмкін сандық және сапалық факторлардың мысалдары

Сапаға байланысты тәуекелдер және жауап беру шаралары

- Егер ескертулер жауапты іс-шараға қатысты болса:
 - жауап беру іс-шарасы қалай ұйымдастырылған, мысалы, оның сипаты, егер қолданылса, оны өткізудің жүйелілігі және жауап беру іс-шарасының сапамен байланысты тәуекел немесе тәуекелдер тұрғысынан салыстырмалы маңыздылығы және оған қатысты сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсатқа немесе мақсаттарға қол жеткізу;
 - жауап беру іс-шарасы жататын сапаға байланысты тәуекелдің сипаты қандай және ескертулер сапаға байланысты тәуекелге ден қоюдың жоқтығы туралы қандай шамада куәландырады;
 - сапамен байланысты сол тәуекелге қатысты өзге де жауап іс-шаралары бар ма және осы іс-шараларға қатысты ескертулер бар ма.

Ескертулердің сипаты және олардың жан-жақты сипаты

- Ескертулердің сипаты қандай. Мысалы, жоғары басшылықтың іс-әрекеттері мен мінез-құлқына қатысты ескертулер сапа менеджменті жүйесіне әсер

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

етуі мүмкін жан-жақты әсерді ескере отырып, сапалық тұрғыдан маңызды болуы мүмкін.

- Ескертулер басқа ескертулермен бірге трендтің немесе жүйелік проблеманың болуы туралы куәландырады ма Мысалы, көптеген тапсырмаларда туындайтын тапсырмаға қатысты ұқсас ескертулер жүйелік проблеманы көрсетуі мүмкін.

Мониторинг бойынша іс-шаралар көлемі және ескертулер көлемі

- Нәтижелері бойынша ескертулер туындайтын мониторинг бойынша іс-шаралар көлемі, оның ішінде іріктемелер саны немесе мөлшері.
- Мониторинг бойынша іс-шараларды қамтитын іріктеу қатынасындағы және ауытқулардың күтілетін шамасына қатысты ескертулер көлемі. Мысалы, тапсырмаларды тексеру жағдайында таңдалған тапсырмалардың жалпы санына қатысты ескертулер анықталған таңдалған тапсырмалардың саны және аудиторлық ұйым белгілеген ауытқулардың күтілетін мәні.

A161. Ескертулерді бағалау және кемшіліктерді анықтау, сондай-ақ анықталған кемшіліктің негізгі себебін (негізгі себептерін) зерттеуді қоса алғанда, анықталған кемшіліктің ауырлығы мен жан-жақты сипатын бағалау итеративті және сызықты емес процестің бөлігі болып табылады.

Ескертулерді бағалау және кемшіліктерді анықтау процесінің итеративтік және бейсызық сипатының мысалдары, анықталған кемшіліктердің түпкі себебін (түпкі себебін) зерттеуді қоса алғанда, анықталған кемшіліктерді бағалау

- Анықталған кемшіліктің түпкі себебін (түпкі себебін) зерттеу кезінде аудиторлық ұйым кемшіліктер ретінде қаралмаған ескертулер болған басқа мән-жайларға ұқсас белгілері бар мән-жайды анықтай алады. Нәтижесінде аудиторлық ұйым басқа ескертулерді бағалауды түзетеді және оларды кемшілік ретінде жіктейді.
- Анықталған кемшіліктің ауырлығы мен жан-жақты сипатын бағалау кезінде аудиторлық ұйым кемшіліктер ретінде қарастырылмаған басқа ескертулермен байланысты тенденцияны немесе жүйелік проблеманы анықтай алады. Нәтижесінде аудиторлық ұйым басқа ескертулерді бағалауды түзетеді және оларды кемшіліктер ретінде жіктейді.

A162. Мониторинг жөніндегі іс-шаралардың нәтижелері, сыртқы тексерулердің нәтижелері және өзге де орынды ақпарат (мысалы, мониторинг саласындағы желінің іс-шаралары немесе шағымдар мен өтініштер) мониторинг процесінің тиімділігі және кемшіліктерді жою туралы ақпаратты айқындауы мүмкін. Мысалы, сыртқы тексерулердің нәтижелері бақылау және аудиторлық ұйымның кемшіліктерін жою процесінде анықталмаған сапа менеджменті жүйесі туралы ақпарат бере алады және осы процестің кемшілігін көрсете алады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Анықталған кемшіліктерді бағалау (41-тармақты қара)

A163. Анықталған кемшіліктің ауырлығы мен жан-жақты сипатын бағалау кезінде аудиторлық ұйым ескеруі мүмкін факторларға мыналар жатады:

- анықталған кемшіліктің сипаты, оның ішінде кемшілікке жататын аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесінің аспектісі, сондай-ақ сапа менеджменті жүйесін әзірлеу, енгізу немесе жұмыс істеу саласындағы кемшілікке қатысты ма;
- жауап іс-шараларында кемшіліктер анықталған жағдайда-осы іс-шара жататын сапаға байланысты тәуекелге қатысты өтемдік іс-шаралар бар ма;
- анықталған жетіспеушіліктің негізгі себебі немесе негізгі себебі;
- анықталған кемшілікке әкелетін мәселенің жиілігі;
- анықталған кемшіліктің ауқымы, оның пайда болу жылдамдығы және оның өмір сүру ұзақтығы және сапа менеджменті жүйесіне әсер ету.

A164. Анықталған кемшіліктердің ауырлығы мен жан-жақты сипаты сапа менеджменті жүйесі туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік пен міндеттеме жүктелген тұлға немесе тұлғалар жүргізетін сапа менеджменті жүйесін бағалауға әсер етеді.

Анықталған кемшіліктердің бірінші себебі (41(а) тармақты қара)

A165. Анықталған кемшіліктердің түпкі себебін (түпкі себептерін) зерттеудің мақсаты аудиторлық ұйым кемшіліктерге әкеп соқтырған бастапқы мән-жайларды түсіну болып табылады:

- анықталған кемшіліктің ауырлығы мен жан-жақты сипатын бағалаңыз;
- анықталған кемшілікті тиісті түрде жойыңыз.

Бастапқы себепті талдау қолда бар дәлелдемелер негізінде кәсіби пікірді қолдана отырып бағалау жүргізуді көздейді.

A166. Анықталған кемшіліктің түпкі себебін (түпкі себебін) зерделеу мақсатында орындалған процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне аудиторлық ұйымның мынадай сипаты мен мән-жайлары да әсер етуі мүмкін:

- аудиторлық ұйымның күрделілігі және операциялық сипаттамалары;
- аудиторлық ұйымның мөлшері;
- аудиторлық ұйымның географиялық бытыраңқылығы;
- аудиторлық ұйымның құрылымы немесе шоғырлану деңгейі немесе оның процестері мен қызметін орталықтандыру.

Анықталған кемшіліктер сипатының және олардың ықтимал күрделілігінің, сондай-ақ аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларының анықталған кемшіліктердің түпкі себебін (түпкі себептерін) түсіну мақсатында орындалатын процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне ықтимал әсер ету мысалдары

- Анықталған кемшіліктің сипаты. Анықталған кемшіліктің түпкі себебін (түпкі себебін) түсіну мақсатында аудиторлық ұйым орындаған процедуралар бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның қаржылық есептілігінің каудитіне қатысты тапсыру нәтижелері бойынша тиісті емес қорытынды

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

шығарылған немесе анықталған кемшілік сапаны қамтамасыз етуге қатысты жоғары басшылықтың іс-әрекетімен немесе мінез-құлқымен байланысты болған жағдайларда неғұрлым мүқият болуы мүмкін.

- Анықталған кемшіліктің ықтимал ауырлығы. Анықталған кемшіліктің түпкі себебін (түпкі себебін) түсіну мақсатында аудиторлық ұйым орындаған процедуралар, кемшілік көптеген тапсырмаларда анықталған немесе саясатты немесе процедураларды сақтамаудың жоғары деңгейі туралы куәлік болған жағдайларда неғұрлым мүқият болуы мүмкін.
- Аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайлары.
 - Құрылымы онша күрделі емес және бір аумақтық бөлімшесі бар аудиторлық ұйым жағдайында анықталған кемшіліктің түпкі себебін (түпкі себептерін) түсіну мақсатында аудиторлық ұйым орындайтын процедуралар түсіну үшін қажетті ақпараттың қолжетімділігі мен шоғырлануына және түпкі себептің (түпкі себептердің) неғұрлым айқын болуына байланысты өте қарапайым болуы мүмкін.
 - Құрылымы неғұрлым күрделі және бірнеше аумақтық бөлімшелері бар аудиторлық ұйым жағдайында анықталған кемшіліктің түпкі себебін (түпкі себептерін) түсіну мақсатында орындалатын процедуралар анықталған кемшіліктердің түпкі себебін (түпкі себептерін) зерттеу саласында арнайы дағдылары бар тұлғаларды тартуды және түпкі себепті (түпкі себептерді) анықтау үшін неғұрлым формальды процедуралары бар әдіснаманы әзірлеуді қамтуы мүмкін.

A167. Анықталған кемшіліктердің түпкі себебін (түпкі себептерін) зерттеу кезінде аудиторлық ұйым анықталған кемшілік байланысты жағдайдың сипатына ұқсас басқа жағдайларда неге кемшіліктер туындамағаны туралы мәселені қарауы мүмкін. Мұндай ақпарат анықталған кемшілікті жою шараларын анықтауда да пайдалы болуы мүмкін.

Осындай сипаттағы өзге жағдайларда кемшілік туындамаған және бұл ақпарат анықталған кемшіліктердің түпкі себебін (түпкі себептерін) зерттеуде аудиторлық ұйымға қалай көмектесетін жағдайдың мысалы

Аудиторлық ұйым кемшіліктің бар екендігі туралы қорытындыға келуі мүмкін, өйткені ұқсас ескертулер көптеген тапсырмаларға қатысты пайда болды. Алайда, ұқсас бас жиынтықты тестілеу кейбір басқа тапсырмаларға қатысты ескертулерді анықтаған жоқ. Тапсырмаларды салыстыру кезінде аудиторлық ұйым анықталған кемшіліктің түпкі себебі тапсырма басшыларының оларды орындаудың негізгі кезеңдеріне жеткіліксіз қатысуы деп тұжырымдайды.

A168. Нақты болып табылатын түпкі себепті (түпкі себептерді) анықтау аудиторлық ұйымға анықталған кемшіліктерді жою процесінде көмектесе алады.

Нақты болып табылатын (болып табылатын) түпкі себепті (түпкі себептерді) анықтау мысалы

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Аудиторлық ұйым қаржылық есептілік аудитін жүргізетін жұмыс топтары басшылықтың жорамалдарының субъективтілігі жоғары болған жағдайда бағалау мәндеріне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алмайтынын анықтай алады. Аудиторлық ұйым бұл жұмыс топтары тиісті кәсіби скептицизмді көрсетпейтінін атап өткенімен, бұл мәселенің негізгі себебі басқа мәселемен байланысты болуы мүмкін, мысалы, жұмыс тобының мүшелері кең өкілеттіктерге ие тұлғаларға сұрақтар қоюға жағдай жасамайтын мәдени орта. немесе басшылық, қадағалау және басқару деңгейі жеткіліксіз тапсырмалар аясында орындалатын жұмысты тексеру.

A169. Анықталған кемшіліктердің түпкі себебін (түпкі себебін) зерттеумен қатар аудиторлық ұйым оң нәтижелердің түпкі себебін (түпкі себебін) де зерттей алады, өйткені бұл сапаны басқару жүйесін жетілдіру немесе одан әрі жақсарту мүмкіндігін ашуы мүмкін.

Анықталған кемшіліктерге байланысты іс-шаралар өткізу (42-тармақты қара)

A170. Кемшіліктерді жою шараларының сипаты, мерзімі және көлемі көптеген басқа факторларға байланысты болуы мүмкін, соның ішінде:

- негізгі себеп немесе негізгі себеп;
- анықталған кемшіліктің ауырлығы мен жан-жақты сипаты, сондықтан оны жоюдың өзектілігі;
- түпкі себепті (түпкі себептерді) жою бөлігіндегі кемшіліктерді жою жөніндегі шаралардың тиімділігі, мысалы, түпкі себепті (түпкі себептерді) тиімді жою үшін аудиторлық ұйым бір емес, бірнеше кемшіліктерді жою жөніндегі шараларды қабылдау қажет пе, немесе аудиторлық ұйым кемшіліктерді жою жөнінде неғұрлым тиімді шаралар қабылдай алатын сәтке дейін аралық шараларды енгізу қажет пе.

A171. Кейбір жағдайларда кемшіліктерді жою шаралары сапаны қамтамасыз ету саласында қосымша мақсаттар белгілеуді немесе сапаға байланысты немесе жауап қатерлерін қосуды немесе өзгертілгенді қамтуы мүмкін, өйткені олардың тиісті емес екендігі анықталды.

A172. Аудиторлық ұйым анықталған кемшіліктің түпкі себебі қызметтерді жеткізуші ұсынған ресурсқа байланысты екенін анықтаған жағдайда, ол сондай-ақ:

- қызмет провайдері ұсынған ресурсты пайдалануды жалғастыра ма, жоқ па, соны қарастырыңыз;
- мәселе туралы қызмет жеткізушісіне хабарлаңыз.

Аудиторлық ұйым қызмет көрсетуші ұсынған ресурсқа байланысты сапаны басқару жүйесінің анықталған жетіспеушілігінің салдарын жоюға және аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесіндегі кемшіліктің қайталануын болдырмау жөнінде шаралар қабылдауға жауапты болады. Алайда, аудиторлық ұйым, әдетте, қызмет көрсетушінің өзінде анықталған кемшілікті жоюға немесе қызмет көрсетушіде анықталған кемшіліктің түпкі себебін одан әрі зерттеуге жауап бермейді.

Белгілі бір тапсырма бойынша ескертулер (45-тармақты қара)

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

A173. Процедуралар өткізіп алынған немесе тиісті емес сипаттағы қорытынды шығарылған жағдайларда аудиторлық ұйым қабылдайтын шаралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- тиісті шаралар қабылдауға қатысты тиісті тұлғалармен консультациялар;
- ұйымның басшылығымен немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен мәселені талқылау;
- өткізіп алған процедураларды жүргізу.

Аудиторлық ұйымның шаралар қабылдауы кемшіліктерді анықтау үшін ескертулерді бағалауды және олар болған жағдайда, анықталған кемшіліктің түпкі себебін (түпкі себептерін) зерттеуді қоса алғанда, сапаны басқару жүйесі мәтініндегі ескертуге байланысты одан әрі шаралар қабылдағаны үшін оны жауапкершіліктен босатпайды.

Мониторинг және кемшіліктерді жою мәселелері бойынша тұрақты ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (46-тармақты қара)

A174. Сапаны басқару жүйесі туралы түпкілікті жауапкершілік және есеп беру міндеті жүктелген тұлғаға немесе тұлғаларға мониторинг жүргізуге және кемшіліктерді жоюға қатысты берілетін ақпарат олардың назарына тұрақты негізде немесе кезең-кезеңімен жеткізілуі мүмкін. Мұндай тұлға немесе тұлғалар ақпаратты әртүрлі мақсаттарда пайдалана алады, мысалы:

- қызметкерлерді сапаны қамтамасыз етудің маңыздылығы туралы одан әрі ақпараттандырудың негізі ретінде;
- өздеріне жүктелген функцияларды орындауына байланысты тұлғаларды жауаптылыққа тарту үшін;
- сапаны басқару жүйесіне қатысты алаңдаушылық тудыратын негізгі мәселелерді уақтылы анықтау үшін.

Ақпарат сондай-ақ сапаны басқару жүйесін бағалау және 53-54-тармақтарда жазылған талаптарға сәйкес оның қорытындылары бойынша шығару үшін негізді қамтамасыз етеді.

Желі талаптары немесе желі қызметтері (48-тармақты қара)

A175. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым желінің бөлігі бола алады. Желілер аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесіне қатысты талаптарды белгілей алады немесе аудиторлық ұйым өз таңдауы бойынша сапа менеджменті жүйесін әзірлеу, енгізу және жұмыс істеу кезінде енгізе алатын немесе пайдалана алатын қызметтерді немесе қолда бар ресурстарды ұсына алады. Мұндай талаптар немесе қызметтер желіге кіретін ұйымдардың тапсырмаларды орындау сапасының тұрақты жоғары деңгейін қамтамасыз етуге арналған болуы мүмкін. Сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттар, сапамен байланысты тәуекелдер және желі шеңберінде жалпы қабылданған жауап іс-шаралары туралы мәліметтерді аудиторлық ұйым үшін желінің ұсыну көлемі аудиторлық ұйым мен желі арасындағы келісімдерге байланысты болады.

Желілік талаптардың мысалдары

- Аудиторлық ұйымға қойылатын талаптар сапаны қамтамасыз ету саласындағы қосымша мақсаттарды немесе желінің аудиторлық ұйымдарында жалпы қабылданған сапаға байланысты тәуекелдерді аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесіне қосу.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- Аудиторлық ұйымға қойылатын талаптар желінің аудиторлық ұйымдарында жалпы қабылданған жауап іс-шараларын аудиторлық ұйымның сапасын басқару жүйесіне қосу. Желі әзірлеген мұндай жауап шараларына жоғары басшылықтың функциялары мен міндеттері көрсетілген саясат немесе процедуралар, соның ішінде аудиторлық ұйымның өзіне тапсырмаларды орындау әдістемелері немесе АТ-қосымшалары желісі әзірлеген өкілеттіктер мен міндеттерді немесе ресурстарды қалай бөлетініне қатысты күтулер кіруі мүмкін.
- Желі жүзеге асыратын мониторинг бойынша іс-шараларды аудиторлық ұйымға қатысты жүргізу туралы талаптар. Мониторинг бойынша бұл іс-шаралар желі талаптарына (мысалы, аудиторлық ұйымның желі әдіснамасын тиісті түрде енгізгеніне мониторинг) немесе жалпы аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесіне қатысты болуы мүмкін.

Желілік қызметтердің мысалдары

- Аудиторлық ұйым өзінің сапа менеджменті жүйесінде немесе өз қалауы бойынша тапсырмаларды орындау кезінде пайдаланатын қызметтер немесе ресурстар, мысалы, қосымша оқу бағдарламалары, желі ішінде компоненттік аудиторларды немесе сарапшыларды тарту немесе желі деңгейінде немесе басқа желі ұйымымен немесе желіге кіретін ұйымдар тобымен ұйымдастырылған қызмет көрсету орталығын пайдалану.

A176. Желі аудиторлық ұйымның желі немесе желі қызметтерінің талаптарын орындау бойынша міндеттерін белгілей алады.

Желінің немесе желілік қызметтердің талаптарын орындау бойынша аудиторлық ұйымның міндеттерінің мысалдары

- Аудиторлық ұйым сапа менеджменті жүйесінде аудиторлық ұйым пайдаланатын желі ұсынатын АТ-қосымшасын қолдайтын белгілі бір АТ-инфрақұрылымы мен АТ-процестерін талап етеді.
- Аудиторлық ұйымнан желі ұсынатын әдіснамаға қатысты, оның ішінде әдістеме жаңартылған жағдайда, бүкіл аудиторлық ұйым ауқымында кәсіби даярлықты қамтамасыз ету талап етіледі.

A177. Аудиторлық ұйым желі талаптарына немесе желі қызметтеріне және оларды енгізу үшін аудиторлық ұйымның жауапкершілігіне қатысты сұраулар жіберу немесе желі құжаттамасын алу арқылы мынадай мәселелер туралы түсінік ала алады:

- желіні басқару және жоғары басшылық;
- желі талаптарын немесе желі қызметтерін әзірлеу, енгізу және қолданыстағы жағдайларда пайдалану кезінде желі орындаған процедуралар;
- желі желінің немесе желі қызметтерінің талаптарына әсер ететін өзгерістерді немесе кәсіби стандарттардағы өзгерістер немесе желі талаптары мен желілік қызметтердегі кемшіліктерді көрсететін ақпарат сияқты басқа ақпаратты қалай анықтайды және жауап береді.
- Желі желі талаптарының немесе желі қызметтерінің тиісті сипатына мониторингті қалай жүзеге асырады, бұл желіге кіретін аудиторлық ұйымдардың мониторингі

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

бойынша іс-шаралар арқылы анықталған кемшіліктерді жою бойынша желі процестерін қамтуы мүмкін.

Аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесіндегі желі талаптары немесе желі қызметтері (49-тармақты қара)

A178.Сапаға байланысты тәуекелдерді бейнелеу мен бағалаудағы жағдай, оқиға, жағдай, әрекет немесе әрекетсіздік желі немесе желі қызметтері талаптарының сипаттамалары болып табылады.

Сапаға байланысты тәуекелге әкелетін желі немесе желі қызметі талаптарының мысалы

Желі аудиториядан АТ қосымшасын тұтынушымен жұмысты бастау және жалғастыру туралы шешім қабылдау немесе желі ішінде стандартталған белгілі бір тапсырма бойынша жұмыс жасау үшін қолдануды талап етуі мүмкін. Бұл ат қосымшасы жергілікті заңмен немесе нормативтік актімен реттелетін мәселелерді ескермейтіндігіне байланысты тәуекелге әкелуі мүмкін, оны аудиторлық ұйым клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және жалғастыру туралы шешім қабылдаған кезде қарастыруы керек.

A179.Желі талаптарының мақсаты желінің барлық аудиторлық ұйымдарында тапсырмаларды орындау сапасының тұрақты жоғары деңгейін алға жылжыту болуы мүмкін. Желі аудиторлық ұйым желі талаптарының орындалуын қамтамасыз етеді деп күтуі мүмкін, бірақ сонымен бірге аудиторлық ұйым аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайларына және оның міндеттеріне сәйкес келетін етіп желі талаптарын бейімдеуі немесе толықтыруы қажет болуы мүмкін.

Талаптарды бейімдеу немесе толықтыру қажет болуы мүмкін жағдайлардың мысалдары желілер немесе желі қызметтері

Желі талабы немесе желі қызметі	Аудиторлық ұйым желі талабын қалай бейімдейді немесе толықтырады немесе желі қызметі
Желі аудиторлық ұйым сапамен байланысты белгілі бір тәуекелдерді сапаны басқару жүйесіне қосуды талап етеді, осылайша желіге кіретін барлық ұйымдар сапамен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде әрекет етеді.	Желінің талабы бойынша аудиторлық ұйым сапаға байланысты тәуекелдерді сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау процесіне қосады. Желінің талабы бойынша аудиторлық ұйым сапамен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлейді және енгізеді.
Желі аудиторлық ұйымнан белгілі бір жауап шараларын әзірлеуді және енгізуді талап етеді.	Жауапты іс-шараларды әзірлеу және енгізу шеңберінде аудиторлық ұйым: <ul style="list-style-type: none"> • сапаға байланысты қандай тәуекелдер жауапты іс-шаралармен қамтылады; • желі талап ететін жауап шаралары аудиторлық ұйымның сипаты мен жағдайларын ескере отырып, аудиторлық ұйымның сапасын басқару жүйесіне қалайшы енеді. Бұл аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларын және оның орындайтын міндеттерін көрсету мақсатында жауап беру іс-шарасының бейімделуін қамтуы

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

	мүмкін (мысалы, заңның немесе нормативтік актінің талаптарына қатысты мәселелерді енгізу арқылы әдіснаманы бейімдеу)
Аудиторлық ұйым құрамдас бөліктің аудиторлары ретінде желіге кіретін басқа ұйымдардан тұлғаларды тартады. Желіге кіретін ұйымдардың сапа менеджменті жүйелерін біріздендірудің жоғары деңгейін қамтамасыз ететін желілік талаптар бар. Құрауышқа қатысты жұмыстарды орындау үшін тағайындалған тұлғаларға қолданылатын желі талаптары топ аудитінің мақсаттары үшін нақты критерийлерді қамтиды.	Аудиторлық ұйым жұмыс тобынан компоненттің аудиторынан (яғни желіге кіретін басқа ұйымнан) құрауышқа қатысты жұмыстарды орындау үшін тағайындалған тұлғалар желі талаптарында баяндалған нақты критерийлерді қанағаттандыратыны туралы растауды алуды талап ететін саясатты немесе процедураларды белгілейді.

A180. Кейбір жағдайларда желінің немесе желілік қызметтердің талаптарын бейімдеу немесе толықтыру кезінде аудиторлық ұйым желінің немесе желілік қызметтердің талаптарын жақсарту мүмкіндігін анықтай алады және желіге осы жақсартулар туралы хабарлайды.

Аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесіне қатысты желі жүзеге асыратын мониторинг бойынша іс-шаралар (50(с) - тармақты қара)

A181. Аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесінің мониторингі бойынша желі іс-шараларының нәтижелері мынадай ақпаратты қамтуы мүмкін:

- мониторинг бойынша іс-шаралардың сипаттамасы, олардың сипаты, мерзімі және көлемі;
- аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесіне қатысты ескертулер, анықталған кемшіліктер және басқа да анықталған фактілер (мысалы, оң нәтижелер немесе аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесін жақсарту немесе одан әрі жетілдіру жөніндегі мүмкіндіктер);
- анықталған кемшіліктердің түпкі себептерін (түпкі себептерін) желімен бағалау, анықталған кемшіліктердің бағаланған салдарлары және оларды жою бойынша ұсынылатын шаралар.

Желіге кіретін барлық ұйымдарға қатысты желі жүзеге асыратын мониторинг бойынша іс-шаралар (51(b) - тармақты қара)

A182. Желіге кіретін ұйымдардың сапаны басқару жүйелеріне қатысты желі жүргізген мониторинг бойынша іс-шаралардың жалпы нәтижелері туралы желі ақпараты желі шеңберінде кемшіліктер анықталған үрдістер мен сипатты салаларды немесе желіге қайта шығарылуы мүмкін оң нәтижелерді қоса алғанда, A181-тармақта көрсетілген ақпаратты қорытындылау немесе қысқаша шолу болып табылады желіге кіретін барлық ұйымдар. Мұндай ақпарат:

- аудиторлық ұйым пайдалануы тиіс:
 - сапаға байланысты тәуекелдерді анықтау және бағалау кезінде;
 - сапаны басқару жүйесінде аудиторлық ұйым пайдаланатын желі талаптарында немесе желі қызметтерінде кемшіліктердің болуын анықтау кезінде аудиторлық ұйым қарайтын басқа да орынды ақпараттың құрамында;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- желінің жалпы талаптары (мысалы, сапаны қамтамасыз ету саласындағы жалпы қабылданған мақсаттар, сапаға байланысты тәуекелдер және жауап іс-шаралары) қолданылатын желіге кіретін ұйымнан құрауыш аудиторларының кәсіби құзыреттілігі және мүмкіндіктері туралы мәселені қарау мәтінінде топ тапсырмалары басшыларының назарына жеткізілуі тиіс.

A183. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым желіден аудиторлық ұйымға әсер ететін желіге кіретін ұйымның сапа менеджменті жүйесінде анықталған кемшіліктер туралы ақпарат ала алады. Сондай-ақ, желі желіге кіретін ұйымдардың сапа менеджменті жүйелерін сыртқы тексеру нәтижелеріне қатысты желіге кіретін ұйымдардан ақпарат жинай алады. Кейбір жағдайларда белгілі бір юрисдикцияның заңы немесе нормативтік актісі желіге желіге кіретін басқа ұйымдарға ақпарат беруге рұқсат етпеуі немесе мұндай ақпараттың ерекшелігі бөлігінде шектеулерді көздеуі мүмкін.

A184. Желі желіге кіретін ұйымдардың мониторингі бойынша желі іс-шараларының жалпы нәтижелері туралы ақпарат ұсынбаған жағдайларда, аудиторлық ұйым мынадай одан әрі шаралар қабылдай алады:

- мәселені желімен талқылау;
- аудиторлық ұйымның міндеттері үшін салдарларды анықтау және жұмыс топтарын осындай салдарлар туралы хабардар ету.

Аудиторлық ұйым анықтаған желі немесе желі қызметтері талаптарының кемшіліктері (52-тармақты қара)

A185. Аудиторлық ұйым пайдаланатын желі талаптары немесе желі қызметтері оның сапа менеджменті жүйесінің бөлігі болғандықтан, оларға мониторинг пен кемшіліктерді жоюға қатысты осы СБХС талаптары да қолданылады. Желі талаптарының немесе желі қызметтерінің мониторингін желі, аудиторлық ұйым немесе жиынтығында екеуі де жүзеге асыра алады.

Желі мен аудиторлық ұйымның желілік талапты немесе қызметті бақылау мысалы

Желі жалпы қабылданған әдіснамаға қатысты желі деңгейінде мониторинг бойынша іс-шаралар жүргізе алады. Аудиторлық ұйым сондай-ақ тапсырмаға инспекция жүргізу арқылы жұмыс топтары мүшелерінің әдіснаманы қолдануына мониторингті жүзеге асырады.

A186. Желі талаптарының немесе желі қызметтерінің анықталған жетіспеушілігінің салдарын жою бойынша шараларды әзірлеу және енгізу кезінде аудиторлық ұйым:

- желі жоспарлаған кемшілікті жою жөніндегі шараларды, оның ішінде аудиторлық ұйым кемшілікті жою жөніндегі шараларды енгізуге жауапты ма деген мәселені зерделей алады;
- аудиторлық ұйымның анықталған кемшілікті және тиісті түпкі себепті (тиісті түпкі себептерді) жою бойынша қосымша шаралар қабылдау қажеттілігін қарастыра алады, мысалы:
 - желі кемшіліктерді жою үшін тиісті шаралар қабылдаған жоқ;
 - жетіспеушілікті жою бойынша желілік шаралар анықталған кемшілікті тиімді жою үшін уақытты қажет етеді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

Сапаны басқару жүйесін бағалау (53-тармақты қара)

A187.Бағалау жүргізу кезінде түпкілікті жауапкершілік және сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру міндеті жүктелген тұлғаға немесе тұлғаларға басқа тұлғалар көмек көрсете алады. Дегенмен, жүйе туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік пен міндеттеме жүктелген тұлға немесе тұлғалар бағалау жүргізу үшін жауапкершілікті жалғастырады және оның қорытындылары бойынша есеп береді.

A188.Бағалау жүргізу уақыты аудиторлық ұйымның жағдайына байланысты болуы мүмкін және аудиторлық ұйымның қаржы жылының аяқталуына немесе жылдық мониторинг циклінің аяқталуына сәйкес келуі мүмкін.

A189.Сапаны басқару жүйесін бағалау үшін негіз болып табылатын ақпарат 46-тармаққа сәйкес сапаны басқару жүйесі туралы түпкілікті жауапкершілік және есеп беру міндеті жүктелген тұлғаның немесе тұлғалардың назарына жеткізілген ақпаратты қамтиды.

Сапаны басқару жүйесін бағалау үшін негіз болып табылатын ақпаратты алудың ықтимал нұсқаларын суреттейтін масштабталу мысалдары

- Аз күрделі аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік немесе міндеттеме жүктелген тұлға немесе тұлғалар бақылау мен кемшіліктерді жоюға тікелей қатыса алады, сондықтан сапаны басқару жүйесін бағалау үшін негіз болатын ақпарат туралы хабардар болады.
- Неғұрлым күрделі аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесі туралы түпкілікті жауапкершілік пен есеп беру міндеті жүктелген тұлғаға немесе тұлғаларға сапа менеджменті жүйесін бағалау үшін қажетті ақпаратты салыстыру, жалпылау және жеткізу процестерін белгілеу қажет болуы мүмкін.

Сапаны басқару жүйесі туралы қорытындыларды қалыптастыру (54-тармақты қара)

A190.Осы СБХС мәтінінде жүйенің жұмыс істеуі тұтастай алғанда аудиторлық ұйымға сапа менеджменті жүйесінің мақсаттары орындалатынына сенімді сенімділік береді деп болжанады. Сапаны басқару жүйесі туралы қорытынды жасау кезінде түпкілікті жауапкершілік пен сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру міндеті жүктелген тұлға немесе тұлғалар мониторинг процесінің нәтижелерін пайдалану және кемшіліктерді жою кезінде мыналарды ескеруі мүмкін:

- анықталған кемшіліктердің ауырлығы мен жан-жақты сипаты және олардың сапаны басқару жүйесіне қатысты мақсатты орындау үшін салдары;
- аудиторлық ұйым кемшіліктерді жою шараларын әзірледі және қабылдады ма және бағалау кезінде қабылданған кемшіліктерді жою шаралары тиімді болды ма;
- сапаны басқару жүйесі үшін анықталған кемшіліктердің салдары тиісті түрде жойылды ма, оның ішінде 45-тармаққа сәйкес одан әрі шаралар қабылданды ма.

A191.Бағалау жүргізу кезінде анықталған елеулі кемшіліктер (елеулі және тұтастай қамтитын сипаты бар анықталған кемшіліктерді қоса алғанда) тиісінше жойылған және олардың салдарлары жойылған жағдайлар болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда сапа менеджменті жүйесі туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік пен міндет жүктелген тұлға немесе тұлғалар сапа менеджменті жүйесі аудиторлық ұйымға сапа менеджменті

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

жүйесінің мақсаттары орындалатынына сенімді сенімділік береді деген қорытынды жасай алады.

А192. Анықталған кемшілік сапаны басқару жүйесінің дамуына, енгізілуіне және жұмыс істеуіне жан-жақты әсер етуі мүмкін, мысалы:

- жетіспеушілік сапаны басқару жүйесінің бірнеше құрамдас бөліктеріне немесе аспектілеріне әсер етеді;
- кемшілік сапаны басқару жүйесінің белгілі бір құрамдас бөлігімен немесе аспектісімен шектеледі, бірақ сапаны басқару жүйесінің негізі болып табылады;
- кемшілік аудиторлық ұйымның бірнеше бөлімшелеріне немесе географиялық орындарына әсер етеді;
- кемшілігі бөлімшемен немесе географиялық орналасумен шектеледі, бірақ бұл бөлім немесе әсер етілген орын аудиторлық ұйым үшін жалпы негіз болып табылады;
- жетіспеушілік белгілі бір типтегі немесе сипаттағы тапсырмалардың маңызды бөлігіне әсер етеді.

Анықталған кемшіліктің мысалы, ол елеулі, бірақ жан-жақты емес сипатта болуы мүмкін

Аудиторлық ұйым аудиторлық ұйымның шағын аймақтық кеңсесінде кемшілікті анықтайды. Анықталған кемшілік аудиторлық ұйымның саясатының немесе процедураларының көптеген ережелерін сақтамаумен байланысты. Аудиторлық ұйым аймақтық кеңседегі мәдениеттің, әсіресе қаржылық басымдықтарға шамадан тыс назар аударған аймақтық кеңсенің жоғарғы басшылығының іс-әрекеттері мен мінез-құлқының анықталған кемшіліктің түпкі себебін анықтағанын анықтайды. Аудиторлық ұйым анықталған кемшіліктің салдары:

- маңызды, өйткені бұл аймақтық кеңсе мәдениетін және аудиторлық ұйымның саясатын немесе процедураларын ұстануды білдіреді;
- олар жан-жақты емес, өйткені ол шағын аймақтық кеңсемен шектеледі.

А193. Сапаны басқару жүйесі туралы есеп берудің соңғы жауапкершілігі мен міндеті жүктелген тұлға немесе тұлғалар сапаны басқару жүйесі аудиторлық ұйымға сапаны басқару жүйесінің мақсаттары анықталған кемшіліктер елеулі және жан-жақты сипатқа ие болған жағдайда орындалатынына, анықталған кемшіліктерді жою үшін қабылданған шаралар тиісті емес және анықталған кемшіліктердің салдары тиісті түрде жойылмайтынына сенімді сенімділік бермейді деген қорытынды жасауға болады.

Анықталған кемшіліктің мысалы, оны байыпты және жан-жақты деп санауға болады

Аудиторлық ұйым аймақтық кеңседегі кемшілікті анықтайды, ол аудиторлық ұйымның ең ірі кеңсесі болып табылады және бүкіл аймаққа қаржылық, операциялық және техникалық қолдау көрсетеді. Анықталған кемшілік аудиторлық ұйымның саясатының немесе процедураларының көптеген ережелерін сақтамаумен байланысты. Аудиторлық ұйым аймақтық кеңседегі мәдениеттің, әсіресе қаржылық басымдықтарға шамадан тыс шоғырланған жоғарғы басшылықтың іс-әрекеттері мен мінез-құлқының анықталған кемшіліктің түпкі себебін анықтағанын анықтайды. Аудиторлық ұйым анықталған кемшіліктің салдарын анықтайды:

- олар маңызды, өйткені бұл аймақтық кеңсе мәдениетін және жалпы аудиторлық ұйымның саясатын немесе процедураларын ұстануды білдіреді;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

- аймақтық кеңсе ең үлкен кеңсе болғандықтан және көптеген басқа кеңселерге қолдау көрсететіндіктен, жан-жақты сипатқа ие және аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларын сақтамау басқа кеңселер үшін кеңірек әсер етуі мүмкін.

A194. Аудиторлық ұйымның елеулі және жан-жақты сипаттағы анықталған кемшіліктерді жою біраз уақытты алуы мүмкін. Аудиторлық ұйым анықталған кемшіліктерді жою бойынша шаралар қабылдаған сайын, анықталған кемшіліктердің сипаты соншалықты жан-жақты болмауы мүмкін және анықталған кемшіліктерді «әлі де ауыр» деп анықтауға болады, бірақ бұдан былай «байсалды және жан-жақты» болмайды. Мұндай жағдайларда сапаны басқару жүйесі туралы есеп беру үшін түпкілікті жауапкершілік пен міндет жүктелген тұлға немесе тұлғалар сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және жұмыс істеуіне елеулі, бірақ жан-жақты әсер етпейтін анықталған кемшіліктерге байланысты мәселелерді қоспағанда, сапаны басқару жүйесі аудиторлық қызметті қамтамасыз етеді деп қорытынды жасай алады ұйымдар сапа менеджменті жүйесінің мақсаттары орындалатынына сенімді.

A195. Бұл стандарт аудиторлық ұйым оның сапа менеджменті жүйесіне деген сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша тәуелсіз қорытынды алуды талап етпейді, бірақ оны бұл мүмкіндіктен айырмайды.

Уақтылы және тиісті шаралар қабылдау және кейіннен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау (55-тармақты қара)

A196. Сапаны басқару жүйесі туралы түпкілікті жауапкершілік пен есеп беру міндеті жүктелген тұлға немесе тұлғалар 54(b) немесе 54(c) - тармақтарда баяндалған қорытындыға келген жағдайда аудиторлық ұйым қабылдайтын уақтылы және тиісті шаралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- бөлінетін ресурстарды ұлғайту немесе қосымша ұсынымдар әзірлеу арқылы тапсырмалардың орындалуын қолдау және анықталған кемшіліктер жойылғанға дейін нақты мән-жайларда аудиторлық ұйым шығарған қорытындылардың тиісті болып табылатынын растау және жұмыс топтарын осындай шаралар туралы хабардар ету жөнінде шаралар қабылдау;
- заңгерлік кеңес алу.

A197. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйымда атқарушы өкілеттіктерсіз аудиторлық ұйымды қадағалайтын тәуелсіз басқару органы болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда ақпараттық өзара іс-қимыл тәуелсіз басқару органын хабардар етуді қамтуы мүмкін.

A198. Аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесін бағалау туралы сыртқы тараптарды ақпараттандыруды орынды деп санайтын жағдайлардың мысалдары

- Аудиторлық ұйым желінің бөлігі болған кезде.
- Желіге кіретін басқа ұйымдар аудиторлық ұйым жасаған жұмысты пайдаланған кезде, мысалы, топтың аудиті жағдайында.
- Аудиторлық ұйым шығарған қорытынды сапаны басқару жүйесіндегі іркіліс нәтижесінде ол тиісті емес деп танылған кезде және бұл фактіні ұйымның корпоративтік басқаруына жауапты басшылыққа немесе тұлғаларға жеткізу қажет.
- Заң немесе нормативтік акт аудиторлық ұйымнан уәкілетті немесе реттеуші органға хабарлауды талап еткен кезде.

**ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ
ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ
ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ**

Қызмет нәтижелерін бағалау (56-тармақты қара)

А199.Қызмет нәтижелерін мерзімді бағалау жауапкершілікті арттырады. Тұлға қызметінің нәтижелерін қарау кезінде аудиторлық ұйым мыналарды ескеруі мүмкін:

- аудиторлық ұйымның осы тұлға жауап беретін сапаны басқару жүйесі аспектілерінің мониторингі бойынша іс-шараларының нәтижелері. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйым осындай тұлға үшін нысаналы көрсеткіштерді белгілей алады және осы нысаналы көрсеткіштерге қатысты аудиторлық ұйымның мониторингі жөніндегі іс-шаралардың нәтижелерін бағалай алады;
- осындай шаралардың уақтылығы мен тиімділігін қоса алғанда, осы тұлғаның міндеттеріне қатысты анықталған кемшіліктерге жауап ретінде тұлға қабылдаған шаралар.

Аудиторлық ұйымның қызмет нәтижелеріне бағалау жүргізудің мүмкін болатын тәртібін көрсететін масштабталу мысалдары

- Онша күрделі емес аудиторлық ұйым бағалау жүргізу үшін қызмет көрсетушіні тарта алады немесе аудиторлық ұйым жүргізген мониторинг жөніндегі іс-шаралардың қорытындылары тұлға қызметінің нәтижелерін айғақтай алады.
- Неғұрлым күрделі аудиторлық ұйымда қызмет нәтижелерін бағалауды аудиторлық ұйымның басқару органының тәуелсіз атқарушы емес мүшесі немесе аудиторлық ұйымның басқару органының қадағалауымен әрекет ететін арнайы комитет жүргізуі мүмкін.

А200.Қызмет нәтижелерін оң бағалау жағдайында тұлғаға жалақы, лауазымын жоғарылату және оның сапаға бейілділігіне назар аударатын және жауапкершілікті арттыруға бағытталған басқа да ынталандырулар нысанында сыйақы көзделуі мүмкін. Екінші жағынан, аудиторлық ұйым аудиторлық ұйымның сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсаттарына жетуіне әсер етуі мүмкін жұмыс нәтижелері теріс бағаланған жағдайда түзету шараларын қолдана алады.

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері

А201.Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдары үшін сапаны басқару жүйесі туралы түпкілікті жауапкершілік пен есеп беру міндеті жүктелген тұлғаның немесе тұлғалардың қызметіне бағалау жүргізу немесе қызмет нәтижелерін бағалау қорытындылары бойынша шаралар қабылдау осы тұлғаны тағайындау сипатының салдарынан іс жүзінде мүмкін болмауы мүмкін. Дегенмен, қызмет нәтижелерін бағалау сапаны басқару жүйесінің жекелеген аспектілерінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген аудиторлық ұйымның басқа тұлғаларына қатысты әлі де жүргізілуі мүмкін.

Құжаттама (57-59 тармақтарды қара)

А202.Құжаттама аудиторлық ұйымның осы стандарттың ережелерін, сондай-ақ заңдарды, нормативтік актілерді немесе тиісті этикалық талаптарды сақтайтындығына дәлелдер келтіреді. Бұл сонымен қатар қызметкерлер мен жұмыс топтарын кәсіби даярлау үшін пайдалы болуы мүмкін, бұл ұйымның білімін ұстануды және аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесіне қатысты қабылдаған шешімдеріне негіздердің тарихын қамтамасыз етеді. Бұл ретте аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесіне қатысты әрбір қаралған мәселені немесе қалыптасқан пайымдауды құжаттамалық ресімдеуі қажет

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІККЕ АУДИТ НЕМЕСЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІ ЖҮРГІЗЕТІН, СОНДАЙ-АҚ СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАРДЫ НЕМЕСЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕР КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАРДЫ ОРЫНДАЙТЫН АУДИТОРЛЫҚ ҰЙЫМДАРДА САПАНЫ БАСҚАРУ

те, орынды да болып табылмайды. Бұдан басқа, осы стандарт ережелерінің сақталуын аудиторлық ұйым ақпараттық жүйе құрамдас бөлігінің және ақпараттық өзара іс-қимылдың, құжаттардың немесе өзге де жазбаша материалдардың не сапаны басқару жүйесі құрамдас бөліктерінің ажырамас бөлігі болып табылатын АТ-қосымшалардың көмегімен дәлелдеуі мүмкін.

A203. Құжаттама ресми жазбаша басшылық, бақылау тізбелері мен нысандары нысанында болуы мүмкін, сондай-ақ бейресми ресімделуі (мысалы, электрондық пошта арқылы жіберілген хабарламалар немесе веб-сайттарда орналастыру) немесе АТ-қосымшаларда немесе басқа да цифрлық форматтарда (мысалы, деректер базасында) болуы мүмкін. Аудиторлық ұйымның құжаттаманың нысанына, мазмұнына немесе көлеміне қатысты, оның ішінде оны жаңарту мерзімділігіне қатысты пікіріне әсер етуі мүмкін факторлар мыналарды қамтуы мүмкін:

- аудиторлық ұйымның күрделілігі және кеңселер саны;
- аудиторлық ұйымның практикасы мен ұйымдық құрылымының сипаты мен күрделілігі;
- аудиторлық ұйым орындайтын тапсырмалардың сипаты және тапсырмалар орындалатын ұйымдардың сипаты;
- құжатталған сұрақтың сипаты мен күрделілігі, мысалы, ол өзгерген сапаны басқару жүйесінің аспектісіне немесе сапаға байланысты жоғары тәуекел саласына қатысты ма, сондай-ақ осы мәселеге қатысты пайымдаулардың күрделілігі;
- сапаны басқару жүйесіндегі өзгерістердің жиілігі мен дәрежесі.

Аудиторлық ұйым неғұрлым күрделі болмаған жағдайда, ұсынылатын ақпаратты растайтын құжаттаманың болуы бейресми ақпараттық өзара іс-қимыл құралдарының ықтимал тиімділігіне байланысты міндетті емес болуы мүмкін. Сонымен бірге, күрделі аудиторлық ұйым оны жүзеге асыру фактісін дәлелдеуді қамтамасыз ету үшін осындай ақпараттық өзара іс-қимылды құжаттауды орынды деп санауы мүмкін.

A204. Кейбір жағдайларда сыртқы уәкілетті орган құжаттамаға қойылатын талаптарды ресми немесе бейресми нысанда, мысалы, сыртқы тексерулердің қорытындылары бойынша ескертулер нәтижесінде белгілеуі мүмкін. Тиісті этикалық талаптар құжаттамаға қатысты нақты талаптарды да қамтуы мүмкін, мысалы, БХЭСК кодексі мүдделер қақтығысына, заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына және тәуелсіздікке байланысты кейбір жағдайларды қоса алғанда, белгілі бір мәселелерді құжаттамалық ресімдеуді талап етеді.

A205. Аудиторлық ұйым сапаны қамтамасыз ету саласындағы әрбір мақсат бойынша немесе сапаға байланысты тәуекелге әкеп соғуы мүмкін әрбір тәуекел бойынша әрбір шарттың, оқиғаның, мән-жайдың, әрекеттің немесе әрекетсіздіктің қаралуын құжаттауды талап етпейді. Алайда, сапаға байланысты тәуекелдерді және осы тәуекелдерге байланысты аудиторлық ұйымның жауаптарын құжаттау кезінде аудиторлық ұйым сапамен байланысты тәуекелдерді бағалау себептерін құжаттай алады (яғни, сапаны қамтамасыз ету саласындағы бір немесе бірнеше мақсаттарға қол жеткізуге әсер ету және әсер ету), дәйекті енгізуді растау үшін және іс-шараларды өткізу.

A206. Құжаттаманы желі, желіге кіретін басқа ұйымдар немесе желі ішіндегі құрылымдар немесе ұйымдар бере алады.

САПАНЫ БАҚЫЛАУДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТЫ 2

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

(2022 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді; және 2022 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын сенімділікті қамтамасыз ететін басқа тапсырмаларға және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларға қолданылады)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
Осы ХАС-тың қолданылу аясы	1
Сапаны басқару жүйесі және аудиторлық ұйымдағы тапсырманы орындау сапасын тексерудің рөлі	5-9
СБХС қолданылу саласы	10
Күшіне ену күні	11
Мақсаты	12
Анықтамалар	13
Талаптар	
Тиісті талаптарды қолдану және ұстану	14-16
Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау және белгіленген критерийлерге сәйкестігі	17-23
Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді аяқтау	24-27
Құжаттама	28-30
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау және белгіленген критерийлерге сәйкестігі	A1-A24
Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу	A25-A49
Құжаттама	A50-A53

Тапсырмалардың орындалу сапасын тексеру сапаны басқарудың халықаралық стандарт (СБХС) 2-ні 1 СБХС Қаржылық есептілікке аудит немесе шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны басқарумен бірге қарастыру қажет.

Кіріспе

Осы стандарттың қолданылу аясы

1. Сапаны басқарудың халықаралық стандарты (СБХС) мыналарды белгілейді:
 - a) тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны тағайындау тәртібі және осы тұлға сәйкес келуі тиіс өлшемдер;
 - b) тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманың орындалу сапасын тексеруді орындау және құжаттау бөлігіндегі міндеттері.
2. Осы СБХС - СБХС 1 сәйкес тапсырманың орындалу сапасын тексеруді орындау талап етілетін барлық тапсырмаларға қолданылады.¹ Осы СБХС аудиторлық ұйымға 1 СБХС күші немесе ұлттық заңнаманың қатаң талаптары қолданылады деген болжамды ескере отырып жасалған. Осы СБХС тиісті этикалық талаптармен бірге қарау керек.
3. Осы СБХС сәйкес орындалған тапсырманың сапасын тексеру - аудиторлық ұйым белгілеген, ол 1 СБХС² сәйкес әзірлеген және енгізген жауап шарасы. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді аудиторлық ұйым атынан тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тапсырма деңгейінде жүргізеді.

Ауқымдылығы

4. Осы СБХС талап ететін және тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға орындайтын процедуралар тапсырманың немесе ұйымның сипаты мен мән-жайларына байланысты сипаты, мерзімі және көлемі бойынша ерекшеленеді. Мысалы, тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға орындайтын процедуралардың көлемі, ең алдымен, жұмыс тобы маңызды пайымдаулардың аз санын қолданатын тапсырмалар жағдайында аз болады.

Сапаны басқару жүйесі және аудиторлық ұйымдағы тапсырманы орындау сапасын тексерудің рөлі

5. СБХС 1 аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесі үшін жауапкершілігін белгілейді, сондай-ақ аудиторлық ұйымнан сапамен байланысты тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеуді және енгізуді талап етеді. Жауап беру іс-шараларының негізінде аудитордың сапаға байланысты тәуекелдерді бағалау себептері болуы керек және іс-шараларда осы себептер ескерілуі керек³. 1 СБХС сәйкес міндетті жауапты іс-шаралары осы СБХС сәйкес тапсырманың орындалу сапасын тексеруді регламенттейтін саясат пен процедураларды қалыптастыруды қамтиды.

¹Сапаны басқарудың халықаралық стандарты (СБХС) 1 (бұрын – Сапаны бақылаудың халықаралық стандарты (СБХС) 1) «Қаржылық есептілікке аудит немесе шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдарда сапаны басқару» 34(f) - тармақ.

² СБХС 1, 34-тармақ (f).

³ СБХС 1, 26-тармақ.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

6. Аудиторлық ұйым сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуіне жауапты болады. 1 СБХС сәйкес аудиторлық ұйымның мақсаты аудиторлық ұйымның аудитті немесе қаржылық есептілікті шолуды тексеру кезінде, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін басқа тапсырмаларды немесе байланысты қызметтерді ұсыну тапсырмаларын орындау кезінде сапа менеджменті жүйесін әзірлеу, енгізу және жұмыс істеуін қамтамасыз ету болып табылады. Сонымен қатар, бұл жүйе аудиторлық ұйымды ақылға қонымды сенімділікпен қамтамасыз етеді:
- a) аудиторлық ұйым және оның персоналы өз міндеттерін кәсіби стандарттарға, сондай-ақ заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес орындайды және осындай стандарттар мен талаптарға сәйкес тапсырмаларды орындайды;
 - b) аудиторлық ұйым немесе тапсырма басшылары шығарған тапсырма нәтижелері бойынша қорытындылар немесе есептер нақты мән-жайларды ескере отырып, тиісті сипатта болады⁴.
7. 1 СБХС⁵ түсіндірілгендей, тапсырмаларды тұрақты жоғары сапалы деңгейде орындау қоғамдық мүдделерге қызмет етеді. Тапсырманы орындаудың жоғары сапасына кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес тапсырмаларды жоспарлау және орындау және олар бойынша қорытындылар шығару есебінен қол жеткізіледі. Осы стандарттардың мақсаттарына қол жеткізу және қолданыстағы заңдар мен нормативтік актілердің талаптарын ұстану кәсіби пайымдауды қолдануды және егер тапсырманың белгілі бір түріне қатысты болса, кәсіби скептицизмнің көрінісін білдіреді.
8. Тапсырманың сапасын тексеру - бұл жұмыс тобы құрған маңызды пайымдауларға және олардың негізінде жасалған тұжырымдарға объективті баға беру. Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға маңызды пайымдауларды бағалауды кәсіптік стандарттар және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптары тұрғысынан жүргізеді. Алайда, тапсырманың сапасын тексеру аясында барлық тапсырмалар кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданыстағы талаптарына немесе аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларына сәйкес келетіндігін бағалау мақсаты қойылмайды.
9. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға жұмыс тобының мүшесі болып табылмайды. Тапсырманың сапасын тексеруді орындау тапсырманың орындалу сапасын басқару және сапаның қажетті деңгейіне қол жеткізу бөлігінде, сондай-ақ жұмыс тобы мүшелерінің жұмысын басқару, оларды қадағалау және олардың жұмысын тексеру бөлігінде тапсырма басшысының міндеттерінің шеңберін өзгертпейді. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тапсырмаға қатысты өз пікірін немесе тұжырымын растау үшін дәлелдемелер алуға міндетті емес, ал жұмыс тобы тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу кезінде көтерілген сұрақтарға жауап ретінде одан әрі дәлелдемелер ала алады.

⁴ СБХС 1, 14-тармақ.

⁵ СБХС 1, 15-тармақ.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

СБХС қолданылу саласы

10 Осы СБХС сүйене отырып, аудиторлық ұйым қол жеткізуі тиіс мақсатты және аудиторлық ұйым мен тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға осы мәлімделген мақсатқа қол жеткізуі үшін әзірленген талаптарды қамтиды. Бұдан басқа, осы стандартта қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар нысанындағы тиісті ұсынымдар, сондай-ақ осы стандартты тиісінше түсіну және айқындау үшін қажетті мәтінді қамтамасыз ететін кіріспе ережелер қамтылады. 1 СБХС⁶ терминдер, мақсат, талаптар, қолдану жөніндегі нұсқаулық және басқа да түсіндірме материалдар, сондай-ақ кіріспе ережелер мен анықтамалар келтірілген.

Күшіне ену күні

11. Осы СБХС:

- a) 2022 жылғы 15 желтоқсаннан немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептіліктің аудитіне және шолу тексерістеріне;
- b) 2022 жылғы 15 желтоқсаннан немесе осы күннен кейін басталатын сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларға және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларға қолданылады.

Мақсаты

12. Аудиторлық ұйымның мақсаты белгіленген критерийлерге сәйкес келетін тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны тағайындау арқылы жұмыс тобы қалыптастырған маңызды пайымдауларға және олардың негізінде жасалған қорытындыларға объективті бағалау жүргізу болып табылады.

Анықтамалар

13. Осы стандарттың мақсаттары үшін мынадай терминдердің төменде келтірілген мәндері бар:
- a) Тапсырманың орындалу сапасын тексеру - бұл жұмыс тобы жасаған маңызды пайымдауларды және олардың негізінде жасалған тұжырымдарды объективті бағалау, оны тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға жүргізеді және тапсырманың нәтижелері бойынша қорытынды жасалған күннен кешіктірмей аяқталады.
 - b) Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға – аудиторлық ұйымның серіктесі, өзге қызметкері немесе тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу үшін аудиторлық ұйым тағайындайтын бөгде тұлға.

⁶ СБХС 1, 12 және А6–А9 тармақтары.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

- с) Тиісті этикалық талаптар - кәсіби этика принциптері және кәсіби бухгалтерге тапсырманың сапасын тексеру кезінде қолданылатын этикалық талаптар. Тиісті этикалық талаптар, әдетте, қаржылық есептіліктің аудитіне немесе шолу тексерулеріне, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды орындауға немесе ілесіп қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындауға қатысты Халықаралық бухгалтерлер этикасы стандарттары жөніндегі кеңестің «Халықаралық кәсіби бухгалтерлер этикасы кодексінің» ережелерін, соның ішінде Халықаралық тәуелсіздік стандарттарын (БХЭСК кодексі»), сондай-ақ неғұрлым қатаң ережелерді қамтиды ұлттық заңнама талаптарын қамтиды (A12– A15 тармақтарын қара).

Талаптар

Тиісті талаптарды қолдану және ұстану

- 14 Аудиторлық ұйым және тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға осы стандарттың мақсатын түсіну және оларға қолданылатын талаптарды тиісті түрде қолдану үшін оны қолдану жөніндегі нұсқаулықты және өзге де түсіндірме материалдарды қоса алғанда, осы стандарттың бүкіл мәтінін түсінуі тиіс.
- 15 Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын аудиторлық ұйым немесе тұлға (тиісті жағдайларда), тапсырманың мән-жайларын ескере отырып, талап қолданылмайтын жағдайларды қоспағанда, осы стандарттың әрбір талабының сақталуын қамтамасыз етуі тиіс.
- 16 Талаптарды тиісінше қолдану осы стандарттың мақсатына қол жеткізу үшін жеткілікті негізді қамтамасыз етеді деп болжанады. Алайда, егер аудиторлық ұйым немесе тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тиісті талаптарды қолдану осы стандарттың мақсатына қол жеткізу үшін жеткілікті негізді қамтамасыз етпейтінін анықтаса, аудиторлық ұйым немесе тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға (тиісті жағдайларда) осы мақсатқа қол жеткізу үшін одан әрі іс-қимыл жасауы тиіс.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау және белгіленген критерийлерге сәйкестігі

- 17 Аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау үшін жауапкершілікті кәсіби құзыреттілігі, қабілеттері, сондай-ақ аудиторлық ұйымда осы міндетті орындау үшін қажетті өкілеттіктері бар тұлғаға (тұлғаларға) жүктеуді көздейтін саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс. Мұндай саясат немесе процедуралар осы тұлғаның (осы тұлғалардың) тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны тағайындауын көздеуі тиіс (A1–A3 тармақтарын қара).
- 18 Аудиторлық ұйым тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға оны тағайындау үшін сәйкес келуі тиіс критерийлерді айқындайтын саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс. Мұндай саясат немесе процедуралар тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның жұмыс тобының мүшесі болмауын қамтамасыз етуі тиіс (A4-тармақты қара) және

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

- a) кәсіби құзыреттілікке және қабілеттерге ие болды, соның ішінде тапсырманың орындалу сапасын тексеру үшін жеткілікті уақыт пен тиісті өкілеттіктерге ие болды (A5–A11 тармақтарын қара),
 - b) тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның объективтілік және тәуелсіздік қағидаттарын сақтамау қаупіне қатысты талаптарды қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды сақтаған (A12–A15 тармақтарын қара),
 - c) тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның оны осындай тұлға ретінде тағайындау критерийлеріне сәйкестігі мәселелеріне қолданылатын заңдар мен нормативтік актілердің (олар болған жағдайда) ережелерін сақтады (A16-тармақты қара).
- 19 18(b) - тармаққа сәйкес аудиторлық ұйым белгілеген саясат немесе процедуралар, сондай-ақ тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын, бұрын тапсырма басшысының функцияларын атқарған тұлғаны тағайындауға байланысты объективтілік қатері мәселелерін де қамтуы тиіс. Мұндай саясат немесе процедуралар тапсырма басшысы тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның рөлін өзіне алғанға дейін екі жылды құрайтын тартпау кезеңін немесе тиісті этикалық талаптар шеңберінде белгіленетін неғұрлым ұзақ кезеңді көздеуі тиіс (A17–A18 тармақтарын қара).
- 20 Аудиторлық ұйым тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның көмекшілері сәйкес келуі тиіс өлшемдерді айқындайтын саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс. Аталған саясат немесе процедуралар мұндай көмекшілердің жұмыс тобының мүшелері болмауын және
- a) олардың кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттері болды, оның ішінде өздеріне жүктелген міндеттерді орындау үшін жеткілікті уақыт болды (A19 тармағын қара),
 - b) тиісті этикалық талаптарды, оның ішінде олардың объективтілік пен тәуелсіздік қағидаттарын ұстану қаупіне қатысты талаптарды және қолданыстағы жағдайларда заңдар мен нормативтік актілердің ережелерін сақтады (A20–A21 тармақтарын қара).
- 21 Аудиторлық ұйым саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс:
- a) тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға тапсырманы орындау сапасын тексеру үшін барлық жауапкершілікті алуды талап етеді;
 - b) тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тексеру, қадағалау және олардың жұмысын тексеру кезінде қолдау көрсететін тұлғалардың жұмысын басқарудың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтаудағы жауапкершілігіне қатысты (A22-тармақты қара).

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүргізу үшін белгіленген критерийлерге сәйкестігіне қатысты күмән

22. Аудиторлық ұйым тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүргізу өлшемдеріне және осындай жағдайларда алмастырушы тұлғаны анықтау және оны тағайындау процесін қоса

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

алғанда, аудиторлық ұйым қабылдауы тиіс тиісті іс-әрекеттерге сәйкестігіне күмән келтіретін жағдайларға қатысты саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс (А23-тармақты қара).

23. Егер тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүргізу өлшемдеріне сәйкестігіне күмән келтіретін мән-жайлар туралы белгілі болса, онда бұл тұлға аудиторлық ұйымдағы тиісті тұлғаны (тиісті тұлғаларды) хабардар етуге міндетті және: (А24-тармақты қара)
- a) егер тапсырманың орындалу сапасын тексеру әлі басталмаса, тапсырманы орындау сапасын тексеру үшін тағайындауды қабылдамаңыз немесе
 - b) егер тапсырманың орындалу сапасын тексеру басталған болса, тапсырманың орындалу сапасын тексеруді тоқтатыңыз.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді аяқтау

14. Аудиторлық ұйым мыналарды айқындайтын тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізуге қатысты саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс:
- a) тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның жұмыс тобы қалыптастырған маңызды пайымдауларды және олардың негізінде жасалған қорытындыларды объективті бағалау үшін тиісті негізді қамтамасыз ету үшін тапсырманы орындау кезеңі ішінде 25-26 тармақтарға сәйкес процедураларды орындағаны үшін жауапкершілігі;
 - b) тапсырма жетекшісінің тапсырманың орындалу сапасын тексеруге қатысты жауапкершілігі, тапсырма жетекшісіне тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғадан 27-тармаққа сәйкес тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталғаны туралы хабарлама алынғанға дейін тапсырманың нәтижелері бойынша қорытындыдағы күнді көрсетуге тыйым салынғанын қоса алғанда (А25-А26 тармақтарын қара);
 - c) жұмыс тобы мен тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға арасындағы маңызды пайымдауды талқылаудың сипаты мен көлемі осындай тұлғаның объективтілігіне қатер төндіретін мән-жайлар, сондай-ақ осындай мән-жайларда қабылдануы тиіс тиісті іс-әрекеттер (А27-тармақты қара).
15. Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу кезінде тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға міндетті (А28-А33 тармақтарын қара):
- a) берілген ақпаратты оқу және зерттеу (А34 бөлімін қара):
 - (i) жұмыс тобы - тапсырма мен ұйымның сипаты мен мән-жайларына қатысты;
 - (ii) аудиторлық ұйым - мониторинг процесіне және кемшіліктерді жоюға қатысты, атап айтқанда, жұмыс тобының маңызды пайымдаулар жасауын талап ететін салаларға қатысты болуы не осы салаларға әсер етуі мүмкін анықталған кемшіліктер;

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

- b) тапсырма жетекшісімен және, мүмкін болса, жұмыс тобының басқа мүшелерімен тапсырманы жоспарлау, орындау және тапсырма нәтижелері бойынша қорытынды дайындау кезінде қалыптасқан маңызды сұрақтар мен маңызды пайымдауларды талқылау (А35– А38 тармақтарын қара);
 - c) (a) және (b) тармақтарына сәйкес алынған ақпараттың негізінде жұмыс тобы қалыптастырған маңызды пайымдауларға жататын тапсырма бойынша құжаттаманы іріктеп тексеру және бағалау (А39–А43 тармақтарын қара):
 - (i) бұл маңызды пікірлерді қалыптастырудың негізі қандай, оның ішінде тапсырманың белгілі бір түріне қатысты болса, жұмыс тобының кәсіби скептицизмінің көрінісі;
 - (ii) тапсырма бойынша құжаттама жасалған қорытындыларды растай ма;
 - (iii) жасалған тұжырымдар тиісті ме;
 - d) қаржылық есептілік аудиті үшін тәуелсіздікке қатысты тиісті этикалық талаптардың сақталғаны туралы тапсырма жетекшісінің тұжырымы үшін негізді бағалау (А44-тармақты қара);
 - e) күрделі немесе даулы мәселелер бойынша тиісті консультациялардың не пікір келіспеушіліктеріне байланысты мәселелер бойынша консультациялардың жүргізілгенін бағалау және осы консультациялардан туындайтын қорытындыларды бағалау (А45-тармақты қара);
 - f) қаржылық есептілік аудиті үшін тапсырма жетекшісінің тапсырманың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, қалыптастырылған маңызды пайымдар мен қорытындылар тиісті болып табылатындығын анықтауға негіз болуы үшін оның қатысуы бүкіл тапсырма бойы жеткілікті және тиісті болғандығын анықтау үшін негізді бағалау (А46-тармақты қара);
 - g) тексеру:
 - (i) қаржылық есептілік аудиті бойынша - осы қаржылық есептілік бойынша қаржылық есептілік және аудиторлық қорытынды, егер қолданылатын болса, аудиттің негізгі мәселелерінің сипаттамасын қоса алғанда (А47-тармақты қара);
 - (ii) шолуды тексеру бойынша тапсырмалар бойынша - қаржылық есептілік немесе қаржылық ақпарат және осы қаржылық есептілікті немесе қаржылық ақпаратты шолуды тексеру нәтижелері бойынша қорытынды (А47-тармақты қара) немесе
 - (iii) сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмалар және ілеспе қызметтерді көрсету бойынша тапсырмалар бойынша – тапсырма нәтижелері бойынша қорытынды немесе есеп және егер қолданылатын болса, тапсырманың бағаланатын нысанасы туралы ақпарат (А48-тармақты қара).
- 26 Тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға, егер тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғада жұмыс тобы қалыптастырған маңызды пайымдардың немесе оларға қатысты жасалған қорытындылардың тиісті емес екендігіне алаңдаушылық болған жағдайда, тапсырманың басшысын хабардар етуге міндетті. Егер осы алаңдаушылық тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға үшін қанағаттанарлық түрде жойылмаса, осы тұлға аудиторлық ұйымдағы тиісті тұлғаны (тиісті тұлғаларды) тапсырманы орындау сапасын тексеруді аяқтау мүмкін еместігі туралы хабардар етуге тиіс (А49-тармақты қара).

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді аяқтау

- 27 Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізуге қатысты СБХС талаптары орындалғанын және осы тексеру аяқталғанын анықтауға міндетті. Егер бұл анықталса, тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тапсырманың жетекшісіне тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталғаны туралы хабарлауға міндетті.

Құжаттама

- 28 Аудиторлық ұйым тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тапсырманы орындау сапасын тексеруді құжаттау үшін жауапкершілік алуға міндетті болатын саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс (А50-тармақты қара).
29. Аудиторлық ұйым 30-тармаққа сәйкес тапсырманың орындалу сапасын тексеруді құжаттамалық ресімдеуді, сондай-ақ осы құжаттаманы тапсырма бойынша құжаттамаға енгізуді көздейтін саясатты немесе процедураларды белгілеуі тиіс.
30. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тапсырманың орындалу сапасын тексеру жөніндегі құжаттама бұрын тапсырманы орындаумен байланысты болмаған тәжірибелі практик маман тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға жүргізген процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін және (қолданылатын жағдайларда) түсіне алуы үшін жеткілікті болып табылатынын анықтауы тиіс. оның көмекшілері, сондай-ақ тексеру нәтижелері бойынша жасалған қорытындыларды түсіну. Сонымен қатар, тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға тапсырманың орындалу сапасын тексеру құжаттамасына кіретінін анықтауы керек (А51–А53 тармақтарын қара):
- тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның және оның көмекшілерінің есімдері;
 - тапсырма бойынша тексерілген құжаттаманы көрсету;
 - тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның 27-тармаққа сәйкес талаптарды ұстануы туралы қорытынды үшін негіз;
 - 26 және 27-тармақтарға сәйкес талап етілетін хабарламалар;
 - тапсырманың орындалу сапасын тексеруді аяқтау күні.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау және белгіленген критерийлерге сәйкестігі

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау үшін жауапкершілік жүктеу (17-тармақты қара)

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

А1. Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны тағайындау міндетін орындауға мүмкіндік беретін кәсіби құзыреттілік пен қабілеттер:

- тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның жауапкершілігі;
- 18 және 19-тармақтарда белгіленген критерийлерді орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғалар сәйкес келуі тиіс;
- жұмыс тобының құрамын қоса алғанда, тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізілетін тапсырманың немесе ұйымның сипаты мен мән-жайлары.

А2. Аудиторлық ұйым белгілеген саясат немесе процедуралар тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындауға жауапты тұлға тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізілетін жұмыс тобының мүшесі болмауы тиіс екенін көрсетуі мүмкін. Алайда, белгілі бір жағдайларда (мысалы, кішігірім аудиторлық ұйым немесе жеке практик маман жағдайында) тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаның жұмыс тобының мүшесі болып тағайындалмауы мүмкін емес болуы мүмкін.

А3. Аудиторлық ұйым тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаларды тағайындау үшін бір емес, бірнеше тұлға жауап беретінін анықтай алады. Мысалы, аудиторлық ұйым белгілеген саясат немесе процедуралар тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау үшін басқа процесті анықтай алады, егер бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудиті болса, басқа ұйымдардың аудиті немесе басқа тапсырмалар болған жағдайда, әр процеске жауапты әр түрлі тұлғаларды тағайындай отырып.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның белгіленген критерийлерге сәйкестігі (18-тармақты қара)

А4. Белгілі бір жағдайларда, мысалы, шағын аудиторлық ұйым немесе жеке практик маман болған жағдайда, аудиторлық ұйымда тапсырманың сапасын тексеру критерийлеріне сәйкес келетін серіктес немесе басқа тұлға болмауы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу үшін шарт бойынша тарта алады немесе аудиторлық ұйымның қызметкерлері болып табылмайтын тұлғалардың қызметтерін ала алады. Аудиторлық ұйымның қызметкері болып табылмайтын тұлға аудиторлық ұйымдардың немесе қызметтерді жеткізушінің желісі шеңберіндегі желіге, құрылымға немесе ұйымға кіретін аудиторлық ұйымның серіктесі немесе қызметкері бола алады. Мұндай тұлғаны тарту кезінде желіге немесе желі қызметтеріне немесе қызметтерді жеткізушілерге қойылатын талаптарға қатысты СБХС I ережелері қолданылады.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғалар сәйкес келуі тиіс критерийлер

Жеткілікті уақыттың болуын қоса алғанда, кәсіби құзыреттілік пен қабілеттер (18(а) тармақты кара)

А5. СБХС 1 техникалық құзіреттерді, кәсіби дағдылар мен қабілеттерді, сондай-ақ кәсіби құндылықтарды, этика мен қатынастарды интеграциялауды және қолдануды қоса алғанда, кәсіби құзыретке қатысты сипаттамалар сипатталған⁷. Аудиторлық ұйым тұлғаның тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу үшін қажетті кәсіби құзыреттілігі бар-жоғын анықтау үшін қарастыра алатын сұрақтарға, мысалы:

- кәсіби стандарттарды және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарын, сондай-ақ тапсырма үшін маңызды болып табылатын аудиторлық ұйымның саясатын немесе процедураларын түсіну;
- ұйым өз қызметін жүзеге асыратын саланы түсіну;
- сипаты мен күрделілігіне ұқсас тапсырмалар үшін маңызды білім мен тәжірибе;
- аудиторлық ұйым ұйымдастырған тиісті тренингтен өткен жағдайда қол жеткізуге болатын немесе жақсартуға болатын тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүргізу және құжаттау кезінде тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның міндеттерін түсіну.

А6. Аудиторлық ұйым қарайтын шарттар, оқиғалар, жағдайлар, әрекеттер немесе әрекетсіздік, тапсырманың орындалу сапасын тексеру сапамен байланысты бір немесе бірнеше тәуекелге (тәуекелдерге)⁸ жауап ретінде тиісті шараларды қамтитындығын анықтау үшін қарастырылады, аудиторлық ұйым берілген тапсырма үшін тапсырманың орындалу сапасын тексеру үшін қажетті кәсіби құзыреттілік деңгейі мен қабілеттері туралы шешім қабылдаған кезде маңызды компонент бола алады. Аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның жұмыс тобы қалыптастырған маңызды пайымдауларды және оның нәтижелері бойынша жасалған қорытындыларды бағалау үшін қажетті жеткілікті уақыттың болуын қоса алғанда, кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттілігіне ие екендігін анықтау үшін назарға алатын басқа да мәселелерге, атап айтқанда:

- ұйымның сипаты;
- ұйым өз қызметін жүзеге асыратын саланың немесе реттеуші ортаның ерекшелігі мен күрделілігі;
- тапсырма мамандандырылған біліктілікті талап ететін мәселелермен қандай көлемде байланысты (мысалы, ақпараттық технологиялар (АТ) саласында немесе бухгалтерлік есеп немесе аудиттің мамандандырылған салаларында) немесе сенімділікті қамтамасыз ететін белгілі бір тапсырмаларды орындау кезінде талап етілуі мүмкін ғылыми және инженерлік-техникалық білім мен тәжірибе. Сондай-ақ, А19 тармағын қара.

⁷ СБХС 1, А88 тармақ.

⁸ СБХС 1, А134 тармақ.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

- A7. Тапсырманың орындалу сапасын тексеру мақсатында тағайындалуы мүмкін тұлғаның кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттерін бағалау кезінде аудиторлық ұйым жүзеге асыратын мониторинг нәтижелері (мысалы, тұлға жұмыс тобының мүшесі немесе орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға болған тапсырмалар шеңберінде инспекциялау нәтижелері бойынша қорытындылар) ескеруге болатын маңызды мәселелер болып табылады немесе сыртқы тексерулердің нәтижелері.
- A8. Тиісті кәсіби құзыреттілік пен қабілеттердің болмауы тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тексеру жүргізу кезінде тиісті кәсіби пайымдауды қолдану қабілетіне әсер етеді. Мысалы, қажетті салалық тәжірибе болмаған жағдайда, тапсырманың сапасын тексеретін тұлға қалыптасқан маңызды пікірлерді бағалау және қажет болған жағдайда сыни тұрғыдан талдау қабілетіне немесе сенімділігіне, сондай-ақ жұмыс тобының белгілі бір Саладағы бухгалтерлік есеп немесе аудиттің күрделі мәселесін бағалаудағы кәсіби скептицизмнің көрінісіне ие болмауы мүмкін.

Тиісті өкілеттіктер (18 (а) тармағын қара)

- A9. Аудиторлық ұйым деңгейіндегі іс-әрекеттер тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның өкілеттіктерін белгілеуге ықпал етеді. Мысалы, тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға оның рөліне құрметпен қарауды қалыптастыру арқылы тапсырманың жетекшісінің немесе тапсырманың сапасын тексеру нәтижелеріне дұрыс әсер етпеуі мүмкін басқа персоналдың қысымына ұшырамайды. Кейбір жағдайларда тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның өкілеттіктері пікірлерде айырмашылықтар болған жағдайларға қатысты аудиторлық ұйымның саясатымен немесе процедуралармен расталуы мүмкін. Саясат немесе процедуралар тапсырманың сапасын тексеретін тұлға өзі мен жұмыс тобы арасында келіспеушіліктер туындаған кезде қабылдауы мүмкін әрекеттерді қамтуы мүмкін.
- A10. Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның өкілеттіктері, егер:
- аудиторлық ұйымдағы мәдениет аудиторлық ұйым құрылымында тек жоғары деңгейдегі қызметкерлердің өкілеттіктерін құрметтеуді қамтиды;
 - тапсырманың сапасын тексеретін тұлға тапсырманың жетекшісіне бағынады, мысалы, тапсырма жетекшісі аудиторлық ұйымда жоғары басшылық лауазымға ие болған кезде немесе тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаның сыйақы мөлшерін анықтауға жауапты болған кезде.

Мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдарының ерекшеліктері

- A11. Мемлекеттік секторда аудитор (мысалы, бас аудитор немесе бас аудитордың тапсырмасы бойынша тағайындалған тиісті біліктіліктегі өзге тұлға) тапсырма басшысының бірдей рөлінде бола алады және мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиті үшін жалпы жауаптылықта болады. Мұндай жағдайларда тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаны таңдағанда, тәуелсіздік қағидатын ұстану қажет пе және тапсырманың сапасын тексеретін тұлға объективті баға бере алатындығын қарастыру қажет болуы мүмкін.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

Тиісті этикалық талаптар (13(c), 18 (b) тармақтарды қара)

A12. Тапсырманың сапасын тексеру кезінде қолданылатын тиісті этикалық талаптар тапсырманың немесе ұйымның сипаты мен жағдайларына байланысты өзгеруі мүмкін. Тиісті этикалық талаптардың әртүрлі ережелері жеке тәжірибелі кәсіби бухгалтерлерге ғана қатысты болуы мүмкін, мысалы, аудиторлық ұйымның өзіне емес, тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға.

A13. Тиісті этикалық талаптар нақты талаптар, олар тек жеке тәжірибелі кәсіби бухгалтерлерге, мысалы, тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға ғана қолданыла алады. Тиісті этикалық талаптар клиентпен ұзақ уақыт қауымдасқан аудит және сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмалар нәтижесінде тәуелсіздік қатерлерінің туындауына қатысты ережелерді де қамтуы мүмкін. Ұзақ қауымдастыққа қатысты кез келген осындай ережелерді қолдану 19-тармаққа сәйкес тартылмау кезеңіне қатысты талаптан ерекшеленеді, бірақ бұл ережелерді осындай талапты қолдану кезінде ескеру қажет болуы мүмкін.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның объективтілік қатері

A14. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның объективтілігіне төнетін қауіп-қатерлерді көптеген фактілер мен жағдайлар жасауы мүмкін. Мысалы:

- Өзін-өзі бақылау қаупі, егер тапсырманың сапасын тексеретін тұлға бұрын жұмыс тобы құрған маңызды пікірлерге, әсіресе тапсырманың жетекшісі немесе жұмыс тобының басқа мүшесі ретінде қатысты болса, құрылуы мүмкін.
- Жақын танысу қаупі немесе жеке қызығушылық қаупі тапсырманың сапасын тексеретін тұлға тапсырма жетекшісінің немесе жұмыс тобының басқа мүшесінің жақын немесе жақын туысы болған немесе жұмыс тобының мүшелерімен тығыз жеке байланысы болған жағдайларда туындауы мүмкін.
- Бопсалау (қорқыту) қаупі тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға нақты немесе болжамды қысым болған кезде жасалуы мүмкін (мысалы, егер тапсырма жетекшісі агрессивті немесе үстем тұлға болса немесе тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға тапсырма жетекшісіне бағынса).

A15. Тиісті этикалық талаптарға объективтілік қатерлерін анықтау, бағалау және жою бойынша талаптар мен ұсынымдар кіруі мүмкін. Мысалы, БХЭСК кодексінде нақты ұсынымдар, атап айтқанда, мысалдар бар:

- кәсіби бухгалтерді тапсырманың сапасын тексеретін тұлға ретінде тағайындау кезінде объективтілік қаупі туындауы мүмкін жағдайлар;
- мұндай қауіптердің деңгейін бағалау кезінде ескерілуі керек факторлар;
- осы қауіптерді азайту үшін сақтық шараларын қоса алғанда, әрекеттер.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға ретінде тағайындау үшін критерийлерге сәйкестік мәселелеріне қолданылатын заңдар немесе нормативтік актілер (18(c) тармақты қара)

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

A16. Заңда немесе нормативтік актіде тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға ретінде тағайындау үшін критерийлерге сәйкестікті қамтамасыз етуге қойылатын қосымша талаптар көзделуі мүмкін. Мысалы, кейбір юрисдикцияларда тапсырманың орындалу сапасын тексеретін тұлғалар белгілі бір біліктілікке ие болуы немесе тапсырманың орындалу сапасын тексеруге лицензиясы болуы мүмкін талаптар болуы мүмкін.

Бұрын тапсырма басшысы қызметін атқарған тұлға үшін тартылмау кезеңі (19-тармақты қара)

A17. Қайталанған тапсырмаларды орындау кезінде маңызды пікірлер көбінесе сол мәселелер бойынша қалыптасады. Демек, өткен кезеңдерде қалыптасқан маңызды пікірлер жұмыс тобының кейінгі кезеңдердегі пікірлеріне әсер етуі мүмкін. Демек, тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаның өткен уақытта тапсырманың жетекшісі ретінде маңызды пайымдауларды қалыптастыруға қатысуы оның осы пайымдауларға объективті баға беру қабілетіне әсер етеді. Мұндай жағдайларда объективтіліктің, әсіресе өзін-өзі бақылау қаупінің қолайлы деңгейіне дейін төмендету үшін тиісті сақтық шараларын енгізу маңызды. Сондықтан, осы стандарт аудиторлық ұйым тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тағайындай алмайтын, қатыспау кезеңін көздейтін саясат пен процедураларды белгілеуді талап етеді.

A18. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары осындай тұлға тапсырманы орындау сапасын тексеруші етіп тағайындау үшін талаптарға сәйкес келмес бұрын, осы тапсырмаға қатысты басқа тұлға (тапсырма басшысынан басқа) үшін тартылмаған кезең қажет пе деген мәселені де қамтуы мүмкін. Осыған байланысты аудиторлық ұйым өткен кезеңдерде осы тапсырма аясында маңызды пайымдауларды қалыптастыруға осындай тұлғаның рөлі мен қатысуының сипатын қарастыра алады. аудиторлық ұйым топтың аудиті жөніндегі тапсырма шеңберіндегі компоненттің қаржылық ақпаратына қатысты аудиторлық процедураларды орындауға жауап беретін тапсырма басшысы топтың аудиті жөніндегі тапсырмаға әсер ететін маңызды пайымдауларды қалыптастыруға осы аудиторлық әріптестің қатысуына байланысты топтың тапсырмасын орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның оны тағайындауы үшін критерийлерге сәйкес келмеуі мүмкін деп белгілеуі мүмкін.

Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға ассистенттерді тартатын жағдайлар (20-21 тармақтарды қара)

A19. Белгілі бір жағдайларда тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға көмекшілер немесе қажетті білімі мен тәжірибесі бар көмекшілер тобы қолдау көрсетуі орынды болуы мүмкін. Мысалы, ұйым жүзеге асыратын белгілі бір операцияларды түсіну үшін жоғары мамандандырылған білім, дағдылар мен тәжірибе пайдалы болуы мүмкін, бұл тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға жұмыс тобы құрған осы операцияларға байланысты маңызды пікірлерді бағалауға көмектеседі.

A20. A14 тармағындағы ұсыныстар аудиторлық ұйым үшін тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның көмекшілерінің объективтілігіне қауіп-қатер деңгейін төмендетуге бағытталған саясат пен процедураларды белгілеу процесінде пайдалы болуы мүмкін.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

A21. Тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға аудиторлық ұйым үшін үшінші тарап болып табылатын тұлға көмек көрсеткен кезде, көмекшінің міндеттері, оның ішінде тиісті этикалық талаптарды ұстану туралы аудиторлық ұйым мен көмекші арасындағы шартта немесе басқа келісімде анықталуы мүмкін.

A22. Аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары өзіне тиісті тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның жауапкершілігін қамтуы мүмкін:

- көмекшілер өздерінің нұсқауларын түсінеді ме және жұмыс тапсырманың сапасын тексеруге жоспарланған тәсілге сәйкес келе ме, жоқ па, соны қарастырыңыз;
- осы мәселелердің маңыздылығын ескере отырып, ассистенттер көтерген мәселелерді қарастыру және жоспарланған тәсілге тиісті өзгерістер енгізу.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу мақсатында оны тағайындау үшін белгіленген критерийлерге сәйкестігіне қатысты күмән (22-23 тармақтарды қара)

A23. Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүргізу мақсатында оны тағайындау өлшемдеріне сәйкестігі күмән тудыруы мүмкін деген мәселені қарау кезінде аудиторлық ұйым үшін маңызды болуы мүмкін факторларға мыналар жатады:

- тапсырма мән-жайларының өзгеруі тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттері тексеру жүргізу үшін тиісті болып табылмауына алып келеді ме;
- тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаның басқа міндеттерінің өзгеруі оның тексеруге жеткілікті уақыты жоқ екенін көрсетеді ме, әлде
- 23-тармаққа сәйкес тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғадан хабарлама.

A24. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу мақсатында оны тағайындау критерийлеріне сәйкестігіне күмән келтіретін мән-жайлар кезінде аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары осы критерийлерге сәйкес келетін балама ретінде басқа тұлғаларды анықтау процесін көздеуі мүмкін. Бұдан басқа, аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның орнына тағайындалған тұлғаның тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізуге қатысты осы стандарттың талаптарына сәйкестігін қамтамасыз ету үшін жеткілікті процедуралардың орындалуы үшін жауапкершілігін көздеуі мүмкін. Сонымен қатар, мұндай саясат немесе процедуралар осы жағдайларды ескере отырып, кеңес беру қажеттілігін қарастыруы мүмкін.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу (24-27 тармақтарды қара)

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруге байланысты тапсырма басшысының жауапкершілігі (24(b) тармақты қара)

A25. 220 (Қайта қаралған) ХАС⁹ тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу талап етілетін аудиторлық тапсырмаларды орындау кезінде тапсырманың басшысы орындауға міндетті талаптарды белгілейді, оның ішінде:

- тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға тағайындалғанына көз жеткізуі;
- тапсырманың сапасын тексеретін тұлғамен ынтымақтасу және жұмыс тобының басқа мүшелеріне олардың осы жолмен жұмыс істеу міндеті туралы хабарлау;
- тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлғамен аудиторлық тапсырма шеңберінде туындайтын маңызды сұрақтар мен маңызды пайымдауларды, оның ішінде тапсырманың орындалу сапасын тексеру барысында анықталған сұрақтар мен пайымдауларды талқылау;
- тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталғанға дейін аудиторлық қорытындының күнін белгілеу.

A26. СҚЕҒХС 3000 (Қайта қаралған)¹⁰ сонымен қатар тапсырманың сапасын тексеруге байланысты тапсырма жетекшісіне қойылатын талаптарды белгілейді.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға мен жұмыс тобы арасында талқылау жүргізу (24(c) - тармақты қара)

A27. Жұмыс тобы мен тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға арасындағы жиі ақпараттық өзара іс-қимыл тапсырманың орындалу сапасын тексерудің тиімді және уақтылы жүргізілуіне ықпал етуі мүмкін. Алайда, жұмыс тобымен маңызды пікір мәселесі бойынша талқылаулардың мерзімі мен көлеміне байланысты тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаның объективтілігіне қауіп төнуі мүмкін. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға немесе жұмыс тобы тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға жұмыс тобының атынан шешім қабылдайтын (не қабылдаушы ретінде қабылдануы мүмкін) жағдайларды болдырмау үшін қабылдауы тиіс іс-әрекеттерді көздеуі мүмкін. Мысалы, мұндай жағдайларда аудиторлық ұйым консультациялар жүргізу саласындағы аудиторлық ұйымның саясатында және процедураларда көзделгендей, қызметкерлер қатарындағы басқа да тиісті тұлғалармен осындай маңызды пайымдаулар бойынша консультациялар жүргізуді сұрай алады.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға орындайтын процедуралар (25-27 тармақтарды қара)

A28. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға орындайтын процедуралардың сипатын, мерзімі мен көлемін анықтай алады, сондай-ақ тексеру жүргізу кезінде олардың кәсіби пікірін қолданудың маңыздылығын атап көрсете алады.

⁹ Халықаралық аудит стандарты (ХАС) 220 (Қайта қаралған) *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны басқару*, 36-тармақ.

¹⁰ Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандарты (СҚҒХС) 3000 (Қайта қаралған) *Өткен кезеңдегі қаржылық ақпараттың аудиті мен шолу тексеруінен ерекшеленетін сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар* 36-тармақ.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

- A29. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға орындайтын процедуралардың мерзімі тексеруге жататын сұрақтардың сипатын қоса алғанда, тапсырманың немесе ұйымның сипаты мен мән-жайларына байланысты болуы мүмкін. Тапсырманы орындау сапасын және тапсырмалардың барлық кезеңдерін тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырма бойынша құжаттаманы уақтылы тексеруі (мысалы, тапсырманы жоспарлау, орындау және тапсырманың нәтижелері бойынша қорытынды шығару кезінде) тапсырманың нәтижелері бойынша қорытынды жасалған күннен кешіктірмей тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға үшін қолайлы мәселелер үшін жедел шешім табуға мүмкіндік береді. Мысалы, тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға жоспарлау кезеңінің аяқталу сатысында жалпы стратегия мен тапсырма жоспарына қатысты процедураларды орындай алады. Тапсырмаларды орындау сапасын уақтылы тексеру сонымен қатар кәсіби пайымдауды қолдануға және егер тапсырманың белгілі бір түріне қатысты болса, тапсырманы жоспарлау және орындау кезінде жұмыс тобының кәсіби скептицизм көрінісіне ықпал етуі мүмкін.
- A30. Тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға орындайтын нақты тапсырмаға қатысты процедуралардың сипаты мен көлемі, атап айтқанда, мынадай факторларға байланысты болуы мүмкін:
- сапаға байланысты тәуекелдерді бағалаудың себептері¹¹, мысалы, жаңа салалардағы ұйымдар үшін немесе күрделі операцияларды жүргізетін ұйымдар үшін тапсырмаларды орындау;
 - анықталған кемшіліктер және оларды жою жөніндегі аудиторлық ұйымда енгізілген мониторинг және кемшіліктерді жою процесіне қатысты іс-әрекеттер, сондай-ақ аудиторлық ұйым шығарған, тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға процедураларды көбірек көлемде орындау талап етілетін салаларды көрсетуі мүмкін кез келген тиісті ұсынымдар;
 - тапсырманың қиындық деңгейі;
 - ұйымның сипаты мен мөлшері, оның ішінде оның бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйым болып табылу фактісі;
 - тапсырмаға қатысты анықталған фактілер, мысалы, алдыңғы кезеңде сыртқы уәкілетті орган қабылдаған тексеру нәтижелері немесе жұмыс тобының жұмыс сапасына байланысты алаңдаушылық туғызатын өзге де мәселелер;
 - клиентпен жұмысты және белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процедурасының нәтижелері бойынша алынған ақпарат;
 - сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар үшін жұмыс тобының тапсырмамен байланысты елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтауы, оларды бағалау және бағаланған тәуекелдерге жауап ретіндегі іс-шаралар;
 - жұмыс тобының мүшелері тапсырманың орындалу сапасын тексеретін тұлғамен ынтымақтастық жасады ма. Аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары жұмыс тобы онымен жұмыс істемеген жағдайда, мысалы, проблемалық мәселені шешу үшін тиісті шаралар қабылдау үшін аудиторлық ұйымда тиісті тұлғаны хабардар ету жағдайында тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаның іс-әрекетін қамтуы мүмкін.

¹¹ СБХС 1, А49 тармақ.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

А31. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға орындайтын процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін осы тұлға тапсырманың орындалу сапасын тексеру кезінде кездескен жағдайларға байланысты өзгертілген қажет болуы мүмкін.

Компаниялар тобының аудитіне байланысты мәселелер

А32. Топтың қаржылық есептілігінің аудиті бойынша тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу топтың мөлшері мен күрделілігіне қарай компаниялар тобының аудиті бойынша тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға ретінде тағайындалған тұлғаның қосымша мәселелерді қарауын білдіруі мүмкін. 21(а) тармаққа сәйкес аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүргізгені үшін толық жауапкершілікті өзіне алуын көздеуі тиіс. Бұл ретте құрылымы мен қызметі неғұрлым күрделі үлкен топтардың аудиті кезінде топтың аудиті бойынша тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға маңызды мәселелер мен маңызды пікірлерді топтың аудитор тобымен ғана емес, жұмыс тобының басқа негізгі мүшелерімен де талқылау қажет болуы мүмкін (мысалы, компоненттің қаржылық ақпаратына қатысты аудиторлық процедураларды орындауға жауапты тұлғалармен). Бұл жағдайда 20-тармаққа сәйкес ассистенттер тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға көмектесе алады. А22-тармақтағы ұсынымдар компаниялар тобының аудиті жөніндегі тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға ассистенттердің көмегін пайдаланған жағдайларда пайдалы болуы мүмкін.

А33. Кейбір жағдайларда тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға компаниялар тобының құрамына кіретін ұйымға немесе бөлімшеге аудит жүргізу үшін, мысалы, мұндай аудитті жүргізу заңда, нормативтік актіде немесе өзге де себептер бойынша талап етілгенде тағайындалуы мүмкін. Мұндай жағдайларда топтың аудиті бойынша тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға мен ұйым немесе бөлімше аудитінің сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға арасындағы ақпараттық өзара іс-қимыл біріншіге өз міндеттерін орындауда 21(а) тармағына сәйкес қолдау көрсете алады. Мысалы, бұл ұйым немесе бөлімше компаниялар тобының аудит мақсаттары үшін компонент ретінде анықталған және құрамдас бөліктер деңгейінде компаниялар тобының аудитіне қатысты маңызды пікірлер қабылданған жағдайда орын алуы мүмкін.

Жұмыс тобы мен аудиторлық ұйым ұсынған ақпарат (25(а) тармақты қара)

А34. 25(а) - тармаққа сәйкес жұмыс тобы мен аудиторлық ұйым берген ақпарат түсінігін алу тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға тапсырма шеңберінде күтілетін елеулі пайымдауларды түсінуді жеңілдетуі мүмкін. Мұндай түсінік сондай-ақ тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға тапсырманы жоспарлау, орындау және тапсырманың нәтижелері бойынша қорытынды шығару кезінде қалыптастырылған маңызды мәселелер мен маңызды пайымдауларды жұмыс тобымен талқылау үшін негіз бере алады. Мысалы, аудиторлық ұйым анықтаған кемшілік белгілі бір сала үшін белгілі бір бағалау мәндеріне қатысты басқа жұмыс топтары құрған маңызды пайымдауларға қатысты болуы мүмкін. Мұндай жағдайда бұл ақпарат осы бағалау мәндеріне қатысты тапсырманы орындау шеңберінде қалыптастырылған маңызды пайымдаулар үшін орынды болуы мүмкін, демек,

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға 25(b) - тармаққа сәйкес жұмыс тобының талқылауы үшін негіз қамтамасыз ете алады.

Маңызды мәселелер және маңызды пікірлер (25(b)-25(C) тармақтарын қара)

- A35. 220 (Қайта қаралған) ХАС¹² талаптарына сәйкес қаржылық есептілік аудиті кезінде тапсырма басшысы маңызды мәселелерге және маңызды пайымдауларға, оның ішінде тапсырманы орындау барысында анықталған күрделі немесе даулы мәселелерге байланысты¹³ және жасалған қорытындыларға қатысты аудиторлық құжаттаманы тексеруі тиіс.
- A36. 220 (Қайта қаралған) ХАС¹⁴ қаржылық есептілігінің аудиті үшін тапсырма жетекшісі анықтай алатын және тапсырманы бастау және орындау үшін жалпы аудит стратегиясы мен аудит жоспарына, сондай-ақ жұмыс тобы жасаған жалпы тұжырымдарға қатысты маңызды пікірлердің мысалдарын келтіреді.
- A37. Қаржылық есептілік аудитінен басқа тапсырмалар үшін жұмыс тобы құрған маңызды пікірлер тапсырманың немесе ұйымның сипаты мен жағдайларына байланысты болуы мүмкін. Мысалы, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма орындалған жағдайда, жұмыс тобының осы тапсырма үшін тапсырманың нысанасы туралы ақпаратты дайындау кезінде қолданылатын критерийлердің қолайлылығын айқындау кезінде СҚЕҒХС 3000 (Қайта қаралған) сәйкес елеулі пайым қолданылуы немесе тіпті талап етілуі мүмкін.
- A38. Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу кезінде осындай тексеруді жүзеге асыратын тұлға жұмыс тобының маңызды пайымдауларын қолдануды күтуге болатын, осындай топ орындаған процедуралар туралы немесе жасалған қорытындыларды ұсыну үшін негіз туралы одан әрі ақпарат талап етілуі мүмкін басқа салалар туралы біле алады. Мұндай жағдайларда тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғамен талқылау жұмыс тобының қосымша процедураларды орындау қажеттілігі туралы қорытындыға келуіне әкелуі мүмкін.
- A39. 25(a) және 25(b) - тармақтарға сәйкес алынған ақпарат және тапсырма бойынша құжаттаманы іріктеп тексеру тапсырманың орындалу сапасын тексеруді, оған сәйкес жұмыс тобы маңызды пайымдаулар қалыптастырған негізді бағалауды орындауды жүзеге асыратын тұлғаға жеңілдетеді. Тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға бағалау кезінде маңызды болуы мүмкін басқа аспектілерге, мысалы:
- жұмыс тобы құрған мағыналы пікірлердің өзгеруіне әкелуі мүмкін тапсырманың немесе ұйымның сипаты мен жағдайындағы өзгерістерге қатысты қырағылықты ұстану;
 - жұмыс тобынан алынған жауаптарды бағалауға бейтарап тәсілді қолдану;
 - тапсырма бойынша құжаттаманы тексеру кезінде анықталған сәйкессіздіктерді немесе қалыптасқан мағыналы пайымдауларға қатысты сұрақтарға жұмыс тобынан алынған қайшылықты жауаптарды тергеу.

¹² ХАС 220(Қайта қаралған), 31-тармақ.

¹³ ХАС 230, *Аудиторлық құжаттама*, 8(с) - тармақ.

¹⁴ ХАС 220 (Қайта қаралған), А92 тармақ.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

- A40. Аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға қандай құжаттаманы тексеретінін анықтай алады. Бұдан басқа, мұндай саясат пен процедуралар тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға жұмыс тобы қалыптастырған маңызды пайымдауларға жататын тапсырма бойынша тексеруге жататын қосымша құжаттаманы таңдау кезінде кәсіби пайымдауды қолданатынын көрсетуі мүмкін.
- A41. Тапсырма жетекшісімен және (қолданылатын жағдайларда) жұмыс тобының басқа мүшелерімен маңызды пайымдауларға қатысты талқылаулар жүргізу, сондай-ақ жұмыс тобының жұмыс құжаттамасы тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның осы маңызды пайымдауларға қатысты жұмыс тобының кәсіби скептицизм көріністерін (бұл тапсырмаға қолданылған кезде) бағалауын жеңілдетуі мүмкін.
- A42. 220 (Қайта қаралған) ХАС¹⁵ қаржылық есептілігінің аудиті үшін тапсырма деңгейінде кәсіби скептицизмнің көрінісін тежейтін факторлардың мысалдары, кәсіби скептицизмнің пайда болуына кедергі келтіретін аудитордың бейсаналық, бейтарап көзқарасының мысалдары және жұмыс тобы тапсырма деңгейінде кәсіби скептицизмнің көрінісін тежейтін факторларды азайту үшін жасай алатын іс-әрекеттерді келтіреді.
- A43. Қаржылық есептілік аудиті үшін талаптар және 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС¹⁶, 540 (Қайта қаралған) ХАС¹⁷ және басқа да ХАС қолдану жөніндегі тиісті басшылық аудитор кәсіби скептицизмді көрсететін аудит салаларының мысалдарын немесе тиісті құжаттама аудитордың кәсіби скептицизм көрінісіне қатысты дәлелдемелерді растауға қалай ықпал ететіндігі мысалдарын келтіреді. Бұл ұсыныстар сонымен қатар тапсырманың сапасын тексеретін тұлғаға жұмыс тобының кәсіби скептицизмінің көрінісін бағалауға көмектеседі.

Тәуелсіздікке қатысты тиісті этикалық талаптар орындалды ма (25(d) тармақты қара)

- A44. 220 (Қайта қаралған) ХАС¹⁸ сәйкес, күнді аудиторлық қорытындыға қоймас бұрын, тапсырма жетекшісі барлық тиісті этикалық талаптардың, оның ішінде тәуелсіздік талаптарының сақталғанын анықтау үшін жауапкершілікті өз мойнына алуға міндетті.

Күрделі немесе даулы мәселелер бойынша немесе пікірде алшақтық байқалған мәселелер бойынша консультациялар жүргізілді ме (25(e) тармақты қара)

- A45. 1 СБХС¹⁹ күрделі немесе даулы мәселелер бойынша немесе жұмыс тобының мүшелері арасында, осы топ пен тапсырманың сапасын тексеретін тұлға арасында немесе аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі аясында жұмыс істейтін тұлғалар арасында келіспеушіліктер туындаған мәселелер бойынша консультациялар қарастырылады.

¹⁵ 220 ХАС(Қайта қаралған), А34–А36 тармақтары

¹⁶ 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) ХАС, *Елеулі бұрмалау тәуекелдерін анықтау және бағалау*, А238-тармақ.

¹⁷ 540 (Қайта қаралған) ХАС, *Бағалау мәндерінің аудиті және ақпаратты тиісті ашу*, А11-тармақ.

¹⁸ 220 ХАС(Қайта қаралған), 21-тармақ.

¹⁹ СБХС 1, 31(d), 31(e) және А79–А82-тармақтар

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

Тапсырма жетекшісінің тапсырмасын орындауға жеткілікті және тиісті қатысу (25 (f) тармақты кара)

A46. 220 (Қайта қаралған) ХАС²⁰ сәйкес тапсырма басшысы аудиторлық қорытынды күніне дейін тапсырма жетекшісінің тапсырманың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, қолданылған маңызды пайымдар мен жасалған тұжырымдар тиісті екенін анықтауға негіз болуы үшін тапсырма жетекшісінің қатысуы барлық аудиторлық тапсырма бойы жеткілікті және тиісті болғанын анықтауға міндетті. 220 (Қайта қаралған) ХАС²¹ сонымен қатар тапсырма жетекшісінің қатысуы әртүрлі тәсілдермен құжатталуы мүмкін екенін көрсетеді. Жұмыс тобымен талқылаулар жүргізу және осындай тапсырма бойынша құжаттаманы тексеру тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға тапсырма басшысының тапсырма басшысының қатысуы жеткілікті және тиісті болғандығын анықтау үшін негізді бағалауға көмектеседі.

Қаржылық есептілікті және тапсырма нәтижелері бойынша қорытындыларды немесе есептерді тексеру (25(g) тармақты кара)

A47 Қаржылық есептілік аудиті кезінде тапсырманы орындау сапасын, қаржылық есептілікті және ол бойынша аудиторлық қорытындыны тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тексеруі жұмыс тобының маңызды пайымдауларын қалыптастыруға байланысты мәселелерді ұсыну және ашу, тапсырма бойынша құжаттаманы іріктеп тексеру негізінде тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның осы мәселелерді түсінуіне сәйкес келетіні туралы мәселені қарауды қамтуы мүмкін және жұмыс тобымен талқылаулар өткізу. Қаржылық есептілікке тексеру жүргізу кезінде тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға жұмыс тобы орындаған процедуралар немесе жасалған қорытындылар туралы қосымша ақпарат талап етілуі мүмкін маңызды пайымдауларды жұмыс тобының қолдануын күтуге болатын басқа да салалар туралы біле алады. Осы тармақта қамтылған ұсынымдар шолу тексерісі бойынша тапсырмаларға және тапсырма нәтижелері бойынша тиісті қорытындыға да қолданылады.

A48. Сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалар және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмалар бойынша тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманың нәтижелері бойынша қорытындыны және (қолданылатын жағдайларда) тапсырманың нысанасы туралы ақпаратты тексеруі А47-тармақта сипатталғанға ұқсас мәселелерді қарауды қамтуы мүмкін (мысалы, тапсырманың орындалуына байланысты мәселелерді ұсыну және ашу байланысты орындалған процедуралар негізінде тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға осы мәселелерді түсінуіне байланысты).

²⁰ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 40(A) тармақ.

²¹ 220 (Қайта қаралған) ХАС, А118 тармақ.

ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ОРЫНДАЛУ САПАСЫН ТЕКСЕРУ

Тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғада алаңдаушылық тудыратын реттелмеген мәселелер (26-тармақты қара)

A49. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары аудиторлық ұйымдағы тұлғаны (тұлғаларды) айқындай алады, олар, егер тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғада жұмыс тобы қалыптастырған маңызды пайымдаулар және олар бойынша жасалған тұжырымдар тиісті болып табылмайтынына алаңдаушылық туғызатын реттелмеген мәселелер болған жағдайда хабардар етілуі тиіс. Мұндай тұлғаға (мұндай тұлғаларға) тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаларды тағайындау үшін жауапкершілік жүктелген тұлға жатқызылуы мүмкін. Алаңдаушылық туғызатын осындай реттелмеген мәселелерге қатысты аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары аудиторлық ұйымның ішінде немесе одан тыс жерлерде (мысалы, кәсіби ұйыммен немесе реттеуші органмен) консультациялар жүргізуді талап етуі мүмкін.

Құжаттама (28-30 тармақтарды қара)

A50. 1 СБХС 57-60 -тармақтарында аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесін құжаттау мәселелері қарастырылады. Демек, осы СБХС сәйкес тапсырманың орындалу сапасын тексеруге СБХС 1-де қамтылған құжаттауға қойылатын талаптар қолданылады.

A51. Тапсырманың сапасын тексерудің нысаны, мазмұны және көлемі келесі факторларға байланысты болуы мүмкін:

- тапсырманың сипаты мен қиындық деңгейі;
- ұйымның сипаты;
- тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізілетін сұрақтардың сипаты мен күрделілік деңгейі;
- тапсырма бойынша тексерілген құжаттаманың көлемі.

A52. Тапсырманың сапасын тексеруді аяқтау және аяқтау туралы хабарлама бірнеше жолмен құжатталуы мүмкін. Мысалы, тапсырманың сапасын тексеретін тұлға тапсырманы орындау үшін пайдаланылатын АТ-қосымшасында тапсырма бойынша құжаттаманы электронды түрде тексере алады. Балама ретінде тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға меморандумды дайындау арқылы тексеруді құжаттай алады. Тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға орындайтын процедуралар де әртүрлі тәсілдермен құжатталуы мүмкін, мысалы, тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның қатысуымен жұмыс тобы өткізетін талқылау хаттамасында.

A53. 24(b) тармақта аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары тапсырма басшысына тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталғанға дейін тапсырма нәтижелері бойынша қорытындыны даталауға тыйым салуға тиіс деген талап қамтылған, бұл тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға көтерген мәселелерді шешуді білдіреді. Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізуге қойылатын барлық талаптар сақталған жағдайда, тексерудің құжаттамалық ресімделуі тапсырманың нәтижелері бойынша жасалған күннен кейін, бірақ тапсырма бойынша файлдың түпкілікті нұсқасын қалыптастыру күніне дейін аяқталуы мүмкін. Алайда, аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларында тапсырманың сапасын тексеруді құжаттау тапсырманың нәтижелері бойынша қорытынды жасалған күннен кешіктірілмей аяқталуы керек деп белгіленуі мүмкін.

220 ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТЫ (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН)

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

(2022 жылғы 15 желтоқсаннан немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.)

МАЗМҰНЫ

	Бет
Кіріспе	
ХАС қолданылу аясы	1
Сапаны басқару жүйесі және аудиторлық ұйымдағы жұмыс топтарының рөлі	2-9
Күшіне ену күні	10
Мақсаты	11
Анықтамалар	12
Талаптар	
Жоғары басшылықтың аудит жүргізу кезінде сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету жауапкершілігі	13-15
Тиісті этикалық талаптар, оның ішінде тәуелсіздік талаптары	16-21
Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, белгілі бір тапсырмаларды қабылдау және орындау	22-24
Тапсырманы орындау үшін қажетті ресурстар	25-28
Тапсырманы орындау	29-38
Мониторинг және кемшіліктерді жою	39
Сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілік	40
Құжаттама	41
Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар	
ХАС қолданылу аясы	A1
Сапаны басқару жүйесі және жұмыс топтарының рөлі	A2-A14
Анықтамалар	A15-A27
Аудит жүргізу кезінде сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жоғары басшылықтың жауапкершілігі	A28-A37
Тиісті этикалық талаптар, оның ішінде тәуелсіздік талаптары	A38-A48
Клиентпен жұмысты немесе белгілі бір аудиторлық тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау	A49-A58
Тапсырманы орындау үшін қажетті ресурстар	A59-A79
Тапсырманы орындау	A80-A108
Мониторинг және кемшіліктерді жою	A109-A112

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

Сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілік

A113-A116

Құжаттама

A117-A120

«Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапа менеджменті» 200 халықаралық аудит стандарты ХАС «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу» 200 ХАС бірге қарастырылуы тиіс.

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

1. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде тапсырма деңгейінде сапаны басқаруға қатысты аудитордың ерекше міндеттерін, сондай-ақ тапсырма басшысының тиісті міндеттерін белгілейді. Осы ХАС тиісті этикалық талаптармен бірге қарастырылуы тиіс (А1, А38 тармақтарын қара).

Сапаны басқару жүйесі және аудиторлық ұйымдағы жұмыс топтарының рөлі

2. 1 СБХС сәйкес аудиторлық ұйымның мақсаты - аудиторлық ұйымның қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізу, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмаларды немесе ілеспе қызметтерді көрсету бойынша тапсырмаларды орындау кезінде сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету. Сонымен бірге, бұл жүйе аудиторлық ұйымды ақылға қонымды сенімділікпен қамтамасыз етуі тиіс (А13-А14 тармақтарын қара):
 - a) аудиторлық ұйым және оның персоналы өз міндеттерін кәсіби стандарттарға, сондай-ақ заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес орындайды және осындай стандарттар мен талаптарға сәйкес тапсырмаларды орындайды;
 - b) аудиторлық ұйым немесе тапсырманың басшылары шығарған тапсырманың нәтижелері бойынша қорытындылар нақты мән-жайлар ескеріле отырып, тиісті сипатта болады¹
3. Осы стандарт ұйымға 1 СБХС күші немесе ұлттық заңнаманың кемінде қатаң талаптары қолданылады деген жорамалды ескере отырып жасалған (А2-А3 тармақтарын қара).
4. Аудиторлық ұйымға енгізілген сапаны басқару жүйесі шеңберінде және ХАС талаптарын ұстану арқылы тапсырма басшысы басқаратын жұмыс тобы жауап береді (А4-А11 тармақтарын қара):
 - a) аудиторлық ұйым берген немесе одан алынған ақпаратты пайдалана отырып, сапаға байланысты тәуекелдерге (яғни аудиторлық ұйымда белгіленген саясат пен процедураларға) жауап ретінде аудиторлық ұйымда белгіленген аудиторлық тапсырмаға қолданылатын іс-шараларды орындау;
 - b) аудиторлық ұйымда белгіленген саясат пен процедуралардан басқа, оның сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, аудиторлық тапсырма деңгейінде тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеу және орындау қажеттілігін айқындау;
 - c) аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесін әзірледі, енгізуді және оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету үшін аудиторлық ұйымда белгіленген саясатқа немесе процедураларға сәйкес ұсынылуға талап етілетін аудиторлық тапсырма бойынша аудиторлық ұйымға ақпарат беру.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- 5 Басқа да ХАС талаптарын орындау тапсырма деңгейіндегі сапаны басқаруға қатысты ақпарат алуды қамтамасыз ете алады (А12 тармағын қара).
- 6 Аудиторлық тапсырмаларды сапаның тұрақты жоғары деңгейінде орындау әрбір тапсырма шеңберінде осы стандарттың және басқа да СБХС мақсаттарына қол жеткізу жолымен қоғамдық мүдделерге қызмет етеді. Аудиторлық тапсырманы орындаудың жоғары сапасына кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес тапсырмаларды жоспарлау мен орындау және олар бойынша қорытындылар шығару есебінен қол жеткізіледі. Осы стандарттардың мақсаттарына қол жеткізу және қолданыстағы заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарын ұстану кәсіби пайымдауды қолдануды және кәсіби скептицизмді білдіреді.
- 7 200 ХАС² сәйкес аудитті жоспарлау және жүргізу кезінде жұмыс тобы кәсіби скептицизмді көрсетіп, кәсіби пайымдауды қолдануы тиіс. Кәсіби пайымдау аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, сапаны басқару және оны қамтамасыз ету үшін қажетті іс-қимыл жоспарына қатысты негізделген шешімдер қабылдау кезінде қолданылады. Кәсіби скептицизм жұмыс тобы қалыптастырған пікірлердің сапасын сақтайды және осы пікірлер арқылы жұмыс тобының тапсырма деңгейінде сапаны қамтамасыз етудің жалпы тиімділігін қолдайды. Кәсіби скептицизмнің тиісті көрінісін жұмыс тобы іс-қимыл және ақпараттық өзара іс-қимыл арқылы көрсете алады. Бұл іс-қимылдар мен ақпараттық өзара іс-қимыл кәсіби скептицизмнің тиісті көрінісіне күмән келтіруі мүмкін тежеуші факторлардың әсерін төмендету бойынша нақты тұлғаларды қамтуы мүмкін, мысалы, бейсаналық жағымсыздық немесе ресурстардың жетіспеушілігі (А33-А36-тармақтарды қара).

Ауқымдылығы

- 8 Осы ХАС талаптары әр аудиттің сипаты мен жағдайлары тұрғысынан қолдануға арналған. Мысалы:
 - а) егер аудитті тек тапсырма жетекшісі жүргізсе, бұл аз күрделі ұйымның аудитінде орын алуы мүмкін, осы стандарттың кейбір талаптары қолданылмайды, өйткені олар жұмыс тобының басқа мүшелерінің қатысуын болжайды (А13-А14 тармақтарын қара);
 - б) егер аудитті тек тапсырма жетекшісі жүргізбесе немесе сипаты немесе сипаты жағынан неғұрлым күрделі болып табылатын ұйымның аудиті жағдайында тапсырма басшысы кейбір процедураларды, міндеттерді немесе іс-әрекеттерді әзірлеуді және орындауды жұмыс тобының басқа мүшелеріне тапсыра алады.

² 220 ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау*, 15-16 және А20 – А24 тармақтары

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

Тапсырма басшысының міндеттері

- 9 Тапсырма менеджері соңғы жауапкершілікті алады, сондықтан осы стандарттың талаптарын ұстануға жауап береді. Терминологиялық айналым «тапсырма жетекшісі жауапкершілікті өз мойнына алуға міндетті...» тапсырма басшысына тиісті біліктілігі және тиісті тәжірибесі бар жұмыс тобының мүшелеріне процедураларды, міндеттерді немесе іс-қимылдарды әзірлеуді және орындауды тапсыруға рұқсат етілген жағдайларға қолданылатын талаптарға қатысты пайдаланылады. Басқа талаптарға қатысты бұл стандарт талапты немесе міндеттемені тапсырма жетекшісі орындауы керек және тапсырма жетекшісі аудиторлық ұйымнан немесе жұмыс тобының басқа мүшелерінен ақпарат ала алады (A22-A25 тармақтарын қара).

Күшіне ену күні

- 10 Осы ХАС 2022 жылғы 15 желтоқсанда немесе осы күннен кейін басталатын кезеңдер үшін қаржылық есептілік аудитіне қатысты күшіне енеді.

Мақсаты

- 11 Аудитордың мақсаты - сапа деңгейіне жету үшін ақылға қонымды сенімділік алу үшін тапсырма деңгейінде сапаны басқару:
- a) аудитор өз міндеттерін орындады және аудитті кәсіби стандарттарға, сондай-ақ қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес жүргізді және
 - b) шығарылған аудиторлық қорытынды нақты жағдайларда тиісті сипатта болады.

Анықтамалар

- 12 ХАС мақсаттары үшін келесі терминдердің төменде келтірілген мағыналары бар:
- a) Тапсырманың жетекшісі³ - тапсырма мен оның орындалуына, сондай-ақ аудиторлық ұйымның атынан шығарылатын қорытынды үшін жауап беретін және қажет болған жағдайда кәсіби ұйым, заңды тұлға немесе реттеу органы тиісті өкілеттік берген аудиторлық ұйымның серіктесі немесе өзге қызметкері;
 - b) Тапсырманың орындалу сапасын тексеру - бұл жұмыс тобы жасаған маңызды пайымдауларды және олардың негізінде жасалған тұжырымдарды объективті бағалау, оны тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға жүргізеді және тапсырманың нәтижелері бойынша қорытынды жасалған күннен кешіктірмей аяқталады;
 - c) Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға - аудиторлық ұйымның серіктесі, өзге қызметкері немесе тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу үшін аудиторлық ұйым тағайындаған бөгде тұлға;

³ «Тапсырма жетекшісі», «әріптес» және «аудиторлық ұйым» терминдері деп тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну керек.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- d) Жұмыс тобы - аудиторлық тапсырманы орындайтын барлық серіктестер мен қызметкерлер, сондай-ақ⁴ аудитордың сыртқы сарапшыларын және аудиторлық тапсырманы орындауға тікелей ықпал ететін ішкі аудиторларды қоспағанда, осы тапсырма шеңберінде процедураларды орындайтын кез келген тұлғалар⁵ (A15-A25 тармақтарын қара);
- e) Аудиторлық ұйым - жеке жұмыс істейтін маман, серіктестік немесе корпорация немесе кәсіби бухгалтерлердің басқа ұйымы немесе олардың мемлекеттік сектордағы баламасы (A26-тармақты қара);
- f) Желіге кіретін ұйым - желіге тиесілі аудиторлық ұйым (A27 тармақты қара);
- g) Желі - бұл үлкен құрылым (A27 тармағын қара):
 - (i) ынтымақтастыққа бағытталған;
 - (ii) нақты түрде ол пайда табуға немесе шығындарды бөлуге бағытталған немесе жалпы меншік иелерін, жалпы бақылауды немесе басшылықтың жалпы мүшелерін, жалпы ішкі саясат пен сапаны бақылау процедураларын, жалпы бизнес стратегиясын, жалпы фирмалық атауды немесе кәсіби ресурстардың көп бөлігін пайдалануды қарастырады;
- h) Серіктес - аудиторлық ұйымға кәсіби қызметтер көрсету жөніндегі міндеттемелерді жүктеуге өкілеттігі бар кез келген жеке тұлға;
- i) Персонал - серіктестер мен қызметкерлер;
- j) Кәсіби стандарттар - ХАС және тиісті этикалық талаптар;
- k) Тиісті этикалық талаптар - кәсіби этика қағидаттары және аудиторлық тапсырманы орындау кезінде кәсіби бухгалтерлерге қолданылатын этикалық талаптар. Тиісті этикалық талаптар, әдетте, Халықаралық бухгалтерлер этикасы стандарттары жөніндегі Кеңестің «Халықаралық кәсіби бухгалтерлер этикасы кодексін» ережелерін, соның ішінде халықаралық тәуелсіздік стандарттарын («БХЭСК кодексі»), қаржылық есептілік аудитіне қатысты ережелерді, сондай-ақ ұлттық заңнаманың неғұрлым қатаң талаптарын қамтиды;
- l) Жауап беру іс-шаралары (сапаны басқару жүйесіне қатысты) - сапаға байланысты тәуекелге (тәуекелдерге) жауап ретінде аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген саясат пен процедуралар:
 - (i) саясат - сапаға байланысты тәуекелді (тәуекелдерді) азайту үшін не істеу керек немесе істемеуіне қатысты ереже. Мұндай ережелер құжатпен ресімделуі, ақпараттық өзара іс-қимыл шеңберінде нақты тұжырымдалуы немесе іс-әрекеттерді жүзеге асыру немесе шешімдер қабылдау кезінде тұспалдануы мүмкін;
 - (ii) процедуралар - бұл саясатты іске асыру жөніндегі іс-қимылдар;
- m) Қызметкерлер - аудиторлық ұйым жалдаған серіктестердің құрамына кірмейтін, сарапшыларды қоса алғандағы кәсіпқойлар.

⁴ МСА 620 «Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану», б(а) - тармақ «сарапшы аудитор» терминінің анықтамасын қамтиды.

⁵ МСА 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) «Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану» тікелей қатысуға шектеулер қояды. Стандартта сыртқы аудиторға ішкі аудиторлардың тікелей қатысуын заң немесе нормативтік акт бойынша пайдалануға тыйым салынуы мүмкін екендігі белгіленген. Осылайша, тікелей қатысуды пайдалануға рұқсат етіледі, бірақ шектеулер бар.

Талаптар

Жоғары басшылықтың аудит жүргізу кезінде сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету жауапкершілігі

- 13 Тапсырма басшысы аудиторлық тапсырманы орындау кезінде сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілікті өз мойнына алуға міндетті, соның ішінде тапсырманы орындау аясында аудиторлық ұйымның корпоративтік мәдениетіне және жұмыс тобы мүшелерінің күтілетін мінез-құлқына үлкен мән беретін орта құру үшін жауапкершілікті өз мойнына алуға міндетті. Сонымен бірге, аудиторлық тапсырма барысында тапсырма жетекшісінің қатысуы жеткілікті және тиісті болуы керек, ол қалыптасқан маңызды пікірлер мен тұжырымдардың тапсырманың сипаты мен жағдайларын ескере отырып, тиісті екенін анықтауға негіз болуы керек (А28-А37 тармақтарын қара).
- 14 13-тармақта сипатталған ортаны құру кезінде тапсырма басшысы аудиторлық ұйымның сапаға бейілділігін көрсететін нақты, дәйекті және тиімді іс-әрекеттер үшін жауапкершілікті өзіне алуға, сондай-ақ жұмыс тобы мүшелерінен қандай мінез-құлық күтілетінін белгілеуге және бұл туралы ақпарат беруге, оның ішінде астын сызуы тиіс (А30-А34 - тармақтарды қара):
- жұмыс тобының барлық мүшелері сапаны басқаруға және тапсырма деңгейінде сапаны қамтамасыз етуге қатысуға жауапты;
 - Кәсіби этиканың, құндылықтардың және жұмыс тобының мүшелеріне деген қарым-қатынастың маңыздылығы;
 - жұмыс тобымен ашық және тиімді ақпараттық өзара іс-қимылдың маңыздылығы және жұмыс тобы мүшелерінің өздері үшін жағымсыз салдарлардан қорықпай алаңдаушылығын білдіру мүмкіндігін қолдау;
 - жұмыс тобының әр мүшесінің аудиторлық тапсырма барысында кәсіби скептицизмді көрсетудің маңыздылығы.
- 15 Егер тапсырма басшысы ХАС қандай да бір талабына байланысты процедураларды, міндеттер мен іс-әрекеттерді әзірлеуді және орындауды жұмыс тобының басқа мүшелеріне ХАС талаптарын ұстануға көмек көрсету үшін тапсырса, тапсырма басшысы аудиторлық тапсырма шеңберінде сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілікті жалғастырады. Осы мақсатта ол жұмыс тобының осы мүшелерінің жұмысын басқарады, оларды бақылайды және олардың жұмысын тексереді (9, А37 тармақтарын қара).

Тиісті этикалық талаптар, оның ішінде тәуелсіздік талаптары

- 16 Тапсырма жетекшісі тиісті этикалық талаптарды, оның ішінде нақты аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып қолданылатын тәуелсіздік талаптарын түсінуі тиіс (А38-А42, А48 тармақтарын қара).
- 17 Тапсырма басшысы жұмыс тобының басқа мүшелеріне нақты аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып қолданылатын тиісті этикалық талаптар туралы, сондай-ақ тиісті саясат пен процедуралар туралы, соның ішінде мыналарға бағытталғандары туралы хабарлауға жауапты болуы тиіс (А23-А25, А40-А44 тармақтарын қара):
- тиісті этикалық талаптарды, оның ішінде тәуелсіздік талаптарын сақтамау қатерлерін анықтау, бағалау және азайту;
 - тиісті этикалық талаптардың, оның ішінде тәуелсіздік талаптарының бұзылуына себеп болуы мүмкін мән-жайлар және жұмыс тобы мүшелерінің тәртіп бұзушылықтар туралы өздеріне мәлім болған жағдайдағы міндеттері;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

с) ұйым заңдарды және нормативтік актілерді бұзған жағдай туралы өздеріне мәлім болған жағдайдағы жұмыс тобы мүшелерінің міндеттері⁶

- 18 Егер тапсырма жетекшісінің назарын тиісті этикалық талаптарды сақтамау қаупінің бар екенін көрсететін сұрақтар қызықтырса, тапсырма жетекшісі аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларына сүйене отырып және аудиторлық ұйымнан, жұмыс тобынан немесе басқа көздерден алынған тиісті ақпаратты қолдана отырып, қауіпті бағалап, тиісті әрекеттерді орындауы керек (А43-А44 тармақтарын қара).
- 19 Аудиторлық тапсырма барысында тапсырма жетекшісі байқау және қажет болған жағдайда жұмыс тобы мүшелерінің тиісті этикалық талаптарды немесе аудиторлық ұйымның тиісті саясаты мен процедураларын бұзуына қатысты сұраныстар жіберу арқылы қырағылық ұстануы тиіс (А45-тармақты қара).
- 20 Тапсырма басшысы аудиторлық ұйымның сапасын басқару жүйесі арқылы немесе жұмыс тобының өзінің сипаты мен жағдайларына байланысты аудиторлық тапсырмаға қолданылатын тиісті этикалық талаптарды сақтамағанын көрсететін фактілер туралы басқа көздерден хабардар болған жағдайда, тапсырма жетекшісі аудиторлық ұйымның басқа мамандарымен кеңесіп, тиісті әрекеттерді орындауы керек (А46-тармақты қара).
- 21 Күнді аудиторлық қорытындыға қоймас бұрын, тапсырма жетекшісі барлық тиісті этикалық талаптардың, соның ішінде тәуелсіздік талаптарының орындалғанын анықтау үшін жауапкершілікті өз мойнына алуға міндетті (А38 және А47 тармақтарын қара).

Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау және жалғастыру, белгілі бір тапсырмаларды қабылдау және орындау

- 22 Тапсырма жетекшісі клиентпен жұмысты және белгілі бір аудиторлық тапсырмалар бойынша жұмысты бастау және жалғастыру туралы шешім қабылдауға қатысты аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларының сақталатындығына және осыған байланысты жасалған қорытындылардың тиісті сипатта екендігіне көз жеткізуі тиіс (А49-А52, А58 тармақтарын қара).
- 23 Тапсырма басшысы клиентпен жұмысты немесе белгілі бір аудиторлық тапсырма бойынша жұмысты бастау және жалғастыру туралы шешім қабылдау процесінде, ХАС стандарттарына сәйкес және ХАС талаптарын сақтай отырып, аудиторлық тапсырманы жоспарлау және орындау кезінде алынған ақпаратты ескеруі керек (А53-А56 тармақтарын қара).
- 24 Егер жұмыс тобы клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылданғанға дейін аудиторлық ұйымға белгілі болса, аудиторлық ұйымның аудиторлық тапсырмадан бас тартуына әкеп соқтыратын ақпарат алса, тапсырма басшысы бұл ақпаратты аудиторлық ұйымға дереу беруі тиіс. тапсырманы ұйымдастыру және басқару қажетті шараларды қабылдауы мүмкін (А57 тармағын қара).

⁶ ХАС250 (Қайта қаралған), *Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау*

Тапсырманы орындау үшін қажетті ресурстар

- 25 Тапсырма басшысы тапсырманы орындау үшін жеткілікті және тиісті ресурстар бөлінгеніне немесе олар аудиторлық тапсырманың сипаты мен жағдайларын, аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларын және тапсырманы орындау барысында туындауы мүмкін кез келген өзгерістерді ескере отырып, жұмыс тобына уақтылы қол жетімді болатынына көз жеткізуі керек (А59-А70, А73-А74, А79).
- 26 Тапсырма жетекшісі жұмыс тобы мүшелерінің, сондай-ақ аудитордың барлық сыртқы сарапшыларының және жұмыс тобының құрамына кірмейтін аудиторлық тапсырманы орындауға тікелей жәрдемдесетін ішкі аудиторлардың жиынтық түрде тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыретіне, оның ішінде аудиторлық тапсырманы орындау үшін жеткілікті уақытқа ие екендігіне көз жеткізуі тиіс (А62, А71-А74 тармақтарды қара).
- 27 Егер 25 және 26-тармақтардағы талаптарды ұстану нәтижесінде тапсырма басшысы аудиторлық тапсырманың мән-жайларын ескере отырып, тапсырманы орындау үшін жеткіліксіз немесе тиісті емес ресурстар бөлінгенін немесе қолжетімді болатынын анықтаса, тапсырма басшысы қажетті іс-әрекеттерді орындауы, оның ішінде тапсырма үшін қосымша немесе балама ресурстарды бөлу қажеттілігі туралы немесе тапсырма үшін қосымша немесе балама ресурстарды бөлу қажеттілігі туралы тиісті тұлғаларды хабардар етуі тиіс (А75-А78 тармақтарын қара).
- 28 Тапсырма басшысы аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, жұмыс тобына тиісінше бөлінген немесе қол жеткізуге болатын ресурстарды тиісінше пайдаланғаны үшін жауапкершілікті өз мойнына алуы тиіс (А63-А69 тармақтарын қара).

Тапсырманы орындау

Басшылық, қадағалау және тексеру

- 29 Тапсырма жетекшісі жұмыс тобы мүшелерінің жұмысын басқару, оларды қадағалау және олардың жұмысын тексеру үшін жауапкершілікті өзіне алуы керек (А80 тармағын қара).
- 30 Тапсырма басшысы басшылық, қадағалау және тексеру бойынша жұмыстардың сипаты, мерзімі және көлемі екендігіне көз жеткізуі тиіс (А81-А89, А94-А97 тармақтарын қара):
 - а) жоспарланған⁷ және аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларына, кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданыстағы талаптарына сәйкес орындалады;
 - б) аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайларын, сондай-ақ аудиторлық ұйым жұмыс тобына бөлетін немесе қол жеткізуге мүмкіндік беретін ресурстарды ескереді.
- 31 Тапсырма жетекшісі аудиторлық тапсырманы орындау барысында аудиторлық құжаттаманы, соның ішінде аудиторлық құжаттаманы тиісті уақытта тексеруі керек (А90-А93 тармақтарын қара):

⁷ ХАС 300, *Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау*, 11-тармақ.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- a) маңызды сұрақтар⁸;
 - b) маңызды пайымдаулар, оның ішінде тапсырманы орындау кезінде анықталған күрделі немесе даулы мәселелермен байланысты пікірлер және жасалған тұжырымдар;
 - c) тапсырма жетекшісінің кәсіби пікіріне сәйкес тапсырма жетекшісінің міндеттерімен байланысты басқа сұрақтар.
- 32 Аудиторлық қорытынды жасалған күні немесе осы күнге дейін тапсырма басшысы аудиторлық құжаттаманы шолу және жұмыс тобының мүшелерімен талқылау арқылы жасалған қорытындыларды қолдау және аудиторлық қорытынды шығаруды қамтамасыз ету үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жиналғанына көз жеткізуі тиіс (A90-A94 тармақтарын қара).
- 33 Аудиторлық қорытындыны тапсырмас бұрын тапсырма басшысы қаржылық есептілікті және аудиторлық қорытындыны, соның ішінде (қолданылатын жағдайларда) аудиттің негізгі мәселелерінің сипаттамасын⁹ және олармен байланысты аудиторлық құжаттаманы нақты¹⁰ жағдайларда шығарылатын қорытынды тиісті болып табылатындығына көз жеткізу үшін тексеруі тиіс.
- 34 Тапсырма басшысы басшылықпен, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және реттеуші органдармен жазбаша ақпараттық өзара іс-қимыл шеңберінде шығарылатын ресми құжаттарды осы құжаттар шығарылғанға дейін тексеруі тиіс (A98-тармақты қара).

Консультациялар

- 35 Тапсырма басшысы (A99-A102 тармақтарын қара):
- a) жұмыс тобының консультациялар өткізуіне жауапты болу:
 - (i) аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларына сәйкес консультациялар жүргізу талап етілетін күрделі немесе даулы мәселелер бойынша;
 - (ii) тапсырма жетекшісінің кәсіби пікіріне сәйкес кеңес беруді қажет ететін басқа мәселелер бойынша;
 - b) тапсырманы тексеру кезінде жұмыс тобының мүшелері жұмыс тобының ішінде де, жұмыс тобы мен ұйым ішінде немесе одан тыс жерде тиісті деңгейдегі басқа мамандар арасында да қажетті кеңестер алуды ұйымдастырғанына көз жеткізуі;
 - c) осы консультациялардың сипаты мен көлемі, сондай-ақ олардың негізінде жасалған тұжырымдар оларды ұсынған тұлғалармен келісілгеніне көз жеткізуі;
 - d) келісілген қорытындылар орындалғанына көз жеткізуі тиіс.

Тапсырманы орындау сапасын тексеру

- 36 Тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізу талап етілетін аудиторлық тапсырмалар жағдайында тапсырма басшысы (A103-тармақты қара):

⁸ 230 ХАС, *Аудиторлық құжаттама*, 8 (с) тармағы

⁹ 701 ХАС, *Аудиторлық қорытындыдағы аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету*.

¹⁰ ХАС700 (Қайта қаралған), *Қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыру және қорытынды жасау* немесе ХАС705 (Қайта қаралған), *Аудиторлық қорытындыдағы өзгертілген пікір*

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- a) тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға тағайындалғанына көз жеткізуі;
- b) тапсырманың орындалу сапасын тексеретін тұлғамен ынтымақтасу және жұмыс тобының басқа мүшелеріне олардың міндеттері туралы хабарлау сонымен бірге осы тұлғамен ынтымақтас болуы
- c) тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғамен аудиторлық тапсырма шеңберінде туындайтын маңызды сұрақтар мен маңызды пайымдауларды, оның ішінде тапсырманың орындалу сапасын тексеру барысында анықталған сұрақтар мен пайымдауларды талқылауы;
- d) тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталғанға дейін аудиторлық қорытындының күнін белгілемеуі (A104-A106 тармақтарын қара) тиіс.

Пікірлер алшақтығы

- 37 Егер жұмыс тобының ішінде немесе жұмыс тобы мен тапсырманың сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға арасында немесе консультациялар беретіндерді қоса алғанда, аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі шеңберінде қызметті жүзеге асыратын тұлғалар арасында пікір алшақтығы туындаса, жұмыс тобы аудиторлық ұйымның осындай сәйкессіздіктерді қарау және жою жөніндегі саясаты мен процедураларын ұстануы тиіс (A107-A108 тармақтарын қара).
- 38 Тапсырма жетекшісі:
- a) аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларына сәйкес пікірлердегі алшақтықтарды қарау және жою үшін жауапкершілікті өзіне алуы;
 - b) жасалған қорытындылар құжатпен рәсімделгеніне және іске асырылғанына көз жеткізуі;
 - c) пікірлердегі кез келген алшақтықты жойғанға дейін аудиторлық қорытындының күнін белгілемеуі тиіс.

Мониторинг және кемшіліктерді жою

- 39 Тапсырма басшысы (A109-A112 тармақтарын қара):
- a) желіге және желіге кіретін ұйымдарға енгізілген мониторинг және кемшіліктерді жою процесі шеңберінде алынған ақпаратты қоса алғанда (қолданылатын жағдайларда), аудиторлық ұйымға енгізілген мониторинг процесі және кемшіліктерді жою шеңберінде алынған аудиторлық ұйым берген ақпаратты зерделеу;
 - b) 39(a) - тармақта көрсетілген ақпараттың аудиторлық тапсырмаға орындылығы мен әсерін айқындау және тиісті іс - қимылдарды орындау;
 - c) аудиторлық ұйымда енгізілген мониторинг процесі және кемшіліктерді жою үшін маңызды болуы мүмкін ақпаратқа қатысты барлық аудиторлық тапсырма бойы қырағылықты ұстану және осындай ақпаратты осы процеске жауапты тұлғалардың назарына жеткізу жауапкершілігін өз мойнына алу тиіс.

Сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілік

- 40 Аудиторлық қорытындымен танысқанға дейін тапсырма жетекшісі аудиторлық тапсырма аясында сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілікті қабылдағанына көз жеткізуі тиіс. Бұл жағдайда тапсырма менеджері бұған көз жеткізуі тиіс (A113-A116 тармақтарын қара):

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- a) аудиторлық тапсырма барысында тапсырма жетекшісінің қатысуы жеткілікті және тиісті болды, ол қалыптасқан маңызды пікірлер мен тұжырымдар тапсырманың сипаты мен жағдайларын ескере отырып, тиісті екенін анықтауға негіз болды;
- b) ХАС талаптары сақталған кезде аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайлары және олардағы кез келген өзгерістер, сондай-ақ аудиторлық ұйымда белгіленген тиісті саясат пен процедуралар назарға алынды.

Құжаттама

41 230 ХАС¹¹ қолданған кезде аудитор аудиторлық құжаттамада (A117-A120 тармақтарын қара):

- a) анықталған ескертулер, қызметкерлермен тиісті талқылау және жасалған қорытындыларды:
 - (i) этикалық талаптарға, соның ішінде тәуелсіздік талаптарына қатысты міндеттерді орындауды;
 - (ii) клиентпен жұмысты немесе белгілі бір аудиторлық тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдауды;
- b) аудиторлық тапсырманы орындау барысында алынған консультациялардың сипаты мен көлемі, консультациялар нәтижелері бойынша жасалған қорытындылар және осы тұжырымдар қалай іске асырылғанын;
- c) егер аудиторлық тапсырма тапсырманың орындалу сапасын тексеруге жататын болса, бұл тексеру аудиторлық қорытынды жасалған күні немесе осы күнге дейін аяқталғанын көрсетуге міндетті.

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

ХАС қолданылу аясы (1-тармақты қара)

A1. Осы ХАС топтың қаржылық есептілігінің аудитін қоса алғанда, қаржылық есептіліктің кез келген аудитіне қолданылады. ХАС600¹² топтың қаржылық есептілік аудитінің ерекшеліктерін және аудитке құрамдас аудиторлар қатысатын жағдайларды қарастырады. Сонымен қатар, ХАС 600 нақты жағдайларға бейімделуді ескере отырып, жұмыс тобына басқа аудиторлық ұйымның тұлғалары қосылған кезде қаржылық есептілік аудиті кезінде пайдалы болуы мүмкін. Мысалы, ХАС600, егер мұндай тұлға қорларды түгендеу, негізгі құралдарды тексеру немесе басқа жерде орналасқан жалпы қызмет көрсету орталығында аудиторлық процедураларды жүргізуге қатысса, пайдалы болуы мүмкін.

Сапаны басқару жүйесі және жұмыс топтарының рөлі (2-9 тармақтарды қара)

A2. 1 СБХС аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесін әзірлеуге, енгізуге және оның жұмыс істеуіне жауапкершілігі белгіленеді.

¹¹ 230 ХАС, 8 - 11 және А6-тармақтар.

¹² ХАС600, *Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрамдас бөліктер аудиторларының жұмысын қоса алғанда)*

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

А3. Аудиторлық ұйымдар немесе ұлттық талаптар шеңберінде сапаны басқару жүйесінің құрамдас бөліктерін сипаттау үшін басқа терминдер немесе тұжырымдамалар қолданылуы мүмкін. Аудиторлық ұйымның сапаны басқару жүйесін әзірлеу, енгізу және оның жұмыс істеуін қамтамасыз ету жөніндегі жауапкершілігіне қатысты ұлттық талаптар СБХС 1 талаптарына қатысты бөлігінде СБХС 1 талаптарынан кем болмауы тиіс, сондай-ақ аудиторлық ұйымды СБХС 1 мақсатына қол жеткізуді қамтамасыз етуге міндеттейді.

Аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесіне байланысты жұмыс тобының міндеттері (4-тармақты қара)

А4. Тапсырма деңгейіндегі сапаны басқару аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесінің көмегімен және аудиторлық тапсырманың нақты жағдайлары мен сипатын ескере отырып жүзеге асырылады. 1 СБХС сәйкес аудиторлық ұйым жұмыс тобына тапсырмаларды орындауға қатысты өз міндеттерін түсінуге және орындауға мүмкіндік беретін ақпарат беруге жауап береді. Мысалы, осы ақпараттық өзара іс-қимыл күрделі техникалық немесе этикалық мәселелер туындайтын белгілі бір жағдайларда уәкілетті тұлғалармен консультациялар жүргізу жөніндегі саясатты немесе процедураларды пайдалануды немесе ерекше мәселелерге қатысты аудиторлық процедураларды орындау үшін аудиторлық ұйым тағайындайтын сарапшыларды нақты тапсырмаларға тартуды қамтуы мүмкін (осылайша, аудиторлық ұйым бағалау резервтерінің аудиті кезінде мыналарды көрсете алады қаржы-кредит ұйымдарының аудиті шеңберінде күтілетін кредиттік шығындарға кредит беру мәселелері бойынша аудиторлық ұйым тағайындаған сарапшылар тартылуы тиіс).

А5. Аудиторлық ұйым деңгейіндегі жауап іс-шараларға сол бір желі шеңберінде желі немесе басқа аудиторлық ұйымдар, құрылымдар немесе ұйымдар белгілеген саясат немесе процедуралар кіруі мүмкін (желі талаптары немесе желі қызметтері СБХС 1 «Желі талаптары немесе желі қызметтері» бөлімінде егжей-тегжейлі ұсынылған)¹³. Осы ХАС талаптары аудиторлық ұйым жұмыс топтарына аудиторлық тапсырма шеңберінде желі талаптарын немесе желі қызметтерін енгізуге немесе пайдалануға мүмкіндік беретін қажетті шараларды қабылдау үшін жауап береді (мысалы, желіге кіретін ұйымның пайдалануы үшін әзірленген аудит әдіснамасын пайдалану талабы). СХС 1-ге сәйкес аудиторлық ұйым желінің талаптары немесе желілік қызметтер аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесі үшін қаншалықты маңызды екенін және олардың осы жүйеде қалай ескерілетінін анықтауға міндетті¹⁴.

А6. Аудиторлық ұйым деңгейіндегі сапаға байланысты тәуекелдерді азайтуға бағытталған кейбір жауап шаралары тапсырма деңгейінде жүргізілмейді, бірақ олар ХАС талаптарын ұстану үшін маңызды болып табылады. Мысалы, жұмыс тобының ХАС талаптарын ұстануға байланысты болуы мүмкін аудиторлық ұйым деңгейіндегі жауап шаралары мыналарды қамтиды:

- қызметкерлерді іріктеу және кәсіби біліктілікті арттыру процестері;
- Аудиторлық ұйымның тәуелсіздік қағидаттарын ұстану мониторингін қолдайтын АТ-қосымшалар;

¹³ СБХС 1, 49 (b) тармағы

¹⁴ СБХС 1, 49 (a) тармағы

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- клиентпен жұмысты немесе белгілі бір аудиторлық тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процедурасын қолдайтын АТ-қосымшаларды әзірлеу;
- аудит әдіснамасын және оларды енгізумен байланысты құралдар мен ұсынымдарды әзірлеу.

А7. Әрбір аудиторлық тапсырма ерекше сипатқа ие, нақты жағдайлар онымен байланысты және аудиторлық тапсырманы орындау барысында өзгерістер болуы мүмкін, сондықтан аудиторлық ұйым тапсырма деңгейінде туындауы мүмкін сапаға байланысты барлық тәуекелдерді анықтай алмайды немесе барлық маңызды және тиісті жауап шараларын қамтамасыз ете алмайды. Демек, жұмыс тобы ХАС мақсатына жету үшін аудиторлық ұйымның саясатында немесе процедураларында көзделген жауап беру шараларынан басқа, тапсырма деңгейінде жауап беру шараларын әзірлеу және іске асыру қажет пе, жоқ па, соны анықтау үшін кәсіби пайымдауды қолданады¹⁵.

А8. Жұмыс тобының тапсырма деңгейінде жауап беру іс-шаралары талап етілетінін (және егер ол солай болса, ол қандай жауап іс-шаралары болуы тиіс) анықтауға ХАС талаптары, жұмыс тобының тапсырманың сипаты мен мән-жайларын түсінуі, сондай-ақ аудиторлық тапсырманы орындау барысында болатын өзгерістер әсер етеді. Мысалы, аудиторлық тапсырманы орындау кезінде күтпеген жағдайлар туындауы мүмкін, бұл тапсырма жетекшісіне бөлінген немесе бастапқыда қол жеткізілген ресурстарға қосымша тиісті тәжірибесі бар қызметкерлерді тартуды қажет етуі мүмкін.

А9. Осы ХАС талаптарын ұстануға бағытталған жұмыс тобының күш-жігерін бөлу (мысалы, аудиторлық ұйым белгілеген жауап шараларын жүзеге асыру мен аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларында көзделген іс-шаралардан басқа, тапсырма шеңберіндегі нақты жауап шараларын әзірлеу мен іске асыру арасындағы байланыс) әр түрлі болуы мүмкін. Мысалы, аудиторлық ұйым аудиторлық тапсырмаға қолданылатын жағдайларда (мысалы, нақты салаларға арналған аудит бағдарламасы) пайдаланылатын бағдарламаны әзірлеуі мүмкін. Орындалуы керек процедуралардың мерзімдері мен көлемін анықтаумен қатар, тапсырма деңгейіндегі аудит бағдарламасына қосымша аудиторлық процедуралардың ең аз санын қосу қажет болуы мүмкін немесе қосымша процедураларды орындау қажеттілігі мүлдем болмауы мүмкін. Өзге жағдайда жұмыс тобының тапсырманы орындауға ХАС талаптарын ұстануға бағытталған іс-әрекеттері тапсырманың нақты мән-жайлары мен сипатын ескере отырып, тапсырма деңгейінде жауап беру іс-шараларын әзірлеуге және іске асыруға көбірек шоғырлануы мүмкін (мысалы, аудиторлық бағдарлама әзірлеген аудит бағдарламаларында көзделмеген елеулі бұрмалану тәуекелдерін төмендету үшін процедураларды жоспарлау және орындау).

А10. Әдетте, жұмыс тобы ХАС талаптарын ұстану мақсатында аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларына сүйенуі мүмкін, сонда:

- жұмыс тобының түсінігі немесе практикалық тәжірибесі аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары тапсырманың сипаты мен жағдайларына байланысты мәселелерді тиімді шешпейтінін немесе

¹⁵ ХАС200, аудитордан қаржылық есептілік аудитін жоспарлау және жүргізу кезінде кәсіби пікір қолдануды талап етеді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- осындай саясаттың немесе процедуралардың тиімділігіне қатысты аудиторлық ұйым немесе басқа тараптар берген ақпарат керісінше екенін куәландырады (мысалы, аудиторлық ұйымның мониторинг, сыртқы тексерулер жөніндегі қызметі шеңберінде ұсынылған немесе өзге де маңызды көздерден алынған ақпарат аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралардың тиімді жұмыс істемейтінін көрсетеді).

A11 Егер тапсырма жетекшісіне (оның ішінде жұмыс тобының басқа мүшелері оны хабардар етсе) сапаға байланысты тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық ұйымның іс-шаралары нақты тапсырма мәтінінде тиімсіз болып табылатыны немесе ол аудиторлық ұйымның саясаты мен процедураларына сене алмайтыны белгілі болса, тапсырма басшысы осы ақпаратты 39(с) тармағына сәйкес аудиторлық ұйымға жедел жеткізеді, өйткені бұл ақпарат аудиторлық ұйымдағы мониторинг процесі және кемшіліктерді жою үшін маңызды болып табылады. Мысалы, егер жұмыс тобының мүшесі компьютерлік аудиторлық бағдарламада қауіпсіздікті қамтамасыз етудің жетіспеушілігін анықтаса, мұндай ақпаратты тиісті қызметкерлерге уақтылы ұсыну аудиторлық ұйымға аудиторлық бағдарламаның жаңа нұсқасын жаңарту және шығару бойынша шаралар қабылдауға мүмкіндік береді. Жеткілікті және тиісті ресурстарға қатысты А70 тармағын да қара.

Тапсырма деңгейінде сапаны басқаруға қатысты ақпарат (6 тармақты қара)

A12. Басқа ХАС талаптарын орындау тапсырма деңгейіндегі сапаны басқаруға қатысты ақпарат беруді қамтамасыз ете алады. Мысалы, ХАС315 (Қайта қаралған, 2019)¹⁶ сәйкес алынуы қажет ұйым мен оның қоршаған ортасын түсіну ХАС талаптарын ұстану үшін маңызды болуы мүмкін ақпаратты қамтамасыз етеді. Бұл ақпарат анықтау кезінде маңызды болуы мүмкін:

- аудиттің нақты салаларында жұмыстарды орындау үшін тартылуы қажет ресурстардың сипаты, мысалы, жоғары тәуекелге ұшыраған салаларға қатысты тиісті тәжірибесі бар топ мүшелерін пайдалану немесе күрделі мәселелерді шешу үшін сарапшыларды тарту;
- аудиттің нақты салаларында жұмыстарды орындау үшін бөлінуі қажет ресурстар көлемі, мысалы, бірнеше жерде қорларды түгендеуге қатысу үшін тағайындалған жұмыс тобы мүшелерінің саны;
- елеулі бұрмалаудың бағаланған тәуекелдері негізінде жұмыс тобының мүшелері орындаған жұмыстың сипатын, мерзімін және көлемін тексеру немесе
- аудит жүргізуге арналған бюджетке салынған сағаттарды бөлу, оның ішінде уақытты үлкен көлемде бөлу, сондай-ақ жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшелерінің елеулі бұрмалану тәуекелдерінің көп саны бар немесе анықталған тәуекелдер жоғары деп бағаланған салаларға арналған уақыты.

¹⁶ 315 ХАС (Қайта қаралған), *Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау.*

Масштабталуы (2, 8 тармақтарды қара)

A13. Аудиторлық ұйымның саясатына және процедураларына сәйкес шағын аудиторлық ұйымдарда аудиторлық ұйымның сапамен байланысты тәуекелдеріне жауап ретінде оның атынан көптеген іс-шараларды әзірлеу үшін тапсырма жетекшісі тағайындалуы мүмкін, өйткені бұл тәсіл аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесіндегі іс-шараларды әзірлеу және іске асыру тұрғысынан тиімдірек болуы мүмкін. Сонымен қатар, шағын аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары аз рәсімделуі мүмкін. Мысалы, салыстырмалы түрде аз аудиторлық тапсырмаларды орындайтын өте аз аудиторлық ұйым болған жағдайда, аудиторлық ұйым бүкіл аудиторлық ұйымда тәуелсіздік мониторингі жүйесін құру қажеттілігі жоқ екенін анықтай алады, оның орнына тәуелсіздік мониторингі тапсырма жетекшісінің жеке тапсырмасы деңгейінде жүргізіледі.

A14. Жұмыс тобының басқа мүшелерінің жұмысын басқару, оларды қадағалау және олардың жұмысын тексеру бөлігіндегі талаптар жұмыс тобына тапсырма басшысынан басқа мүшелер кірген жағдайда ғана орынды болады.

Анықтамалар

Жұмыс тобы (12 (d) тармақты қара)

A15. Жұмыс тобын әртүрлі тәсілдермен ұйымдастыруға болады. Мысалы, жұмыс тобының мүшелері бір немесе әртүрлі географиялық нүктелерде орналасуы мүмкін және оларды өздері жүзеге асыратын қызмет түрлері бойынша топтарға біріктіруге болады. Жұмыс тобының қалай ұйымдастырылғанына қарамастан, аудиторлық тапсырма шеңберінде¹⁷ аудиторлық процедураларды орындайтын кез келген тұлға жұмыс тобының мүшесі болып табылады.

A16. Жұмыс тобының анықтамасы аудиторлық тапсырма шеңберінде аудиторлық процедураларды орындайтын тұлғаларға назар аударады. Аудиторлық пікір мен қорытындыны негіздеу үшін қажетті аудиторлық дәлелдемелер негізінен аудит барысында аудиторлық процедураларды орындау нәтижесінде алынуы мүмкін¹⁸. Аудиторлық процедуралар тәуекелдерді бағалау процедураларын¹⁹, сондай-ақ одан әрі аудиторлық процедураларды қамтиды²⁰. ХАС 500 түсіндірілгендей, аудиторлық процедуралар инспекциялауды, бақылауды, растауды, қайта есептеуді, қайта жүргізуді (қайта орындауды), талдамалық процедураларды және жиі қандай да бір үйлесімде орындалатын сұрау салуды қамтиды²¹. Сонымен қатар, басқа ХАС аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін нақты процедураларды көздеуі мүмкін, мысалы, 520 ХАС²².

¹⁷ ХАС 500 «Аудиторлық дәлелдемелер» А10-тармағы

¹⁸ 200 ХАС, А30 тармағы

¹⁹ 315 ХАС (2019 жылы Қайта қаралған) тәуекелдерді бағалау процедураларына байланысты талаптарды қамтиды.

²⁰ 300 ХАС «Аудитордың бағаланған тәуекелдерге жауаптары» бұдан арғы аудиторлық процедураларға қатысты талаптарды қамтиды. Бақылау құралдарының тестілерін және мәні бойынша процедураларды қоса алғандағы процедуралар.

²¹ ХАС 500 А14-А25 тармақтары

²² 520 ХАС, Талдамалық процедуралар

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

A17. Жұмыс топтарының құрамына персонал кіреді, бірақ аудиторлық процедураларды орындайтын басқа да тұлғалар енгізілуі мүмкін. Бұл тұлғалар қызметкерлер бола алады:

- a) желіге кіретін аудиторлық ұйымның немесе
- b) желіге кірмейтін аудиторлық ұйым немесе қызмет көрсететін басқа ұйым²³.

Мысалы, басқа аудиторлық ұйымның қандай да бір тұлғаға топтың аудиті бойынша тапсырма берілген жағдайда компоненттің қаржылық ақпаратына қатысты аудиторлық процедураларды орындай алады, қорларды түгендеу кезінде қатыса алады немесе қашықтағы жерде негізгі құралдардың бар-жоғын инспекциялай алады.

A18. Бұдан басқа, жұмыс топтарының құрамына аудиторлық процедураларды орындайтын қызметтер көрсету орталығының тұлғалары кіруі мүмкін. Мысалы, қайталанатын немесе мамандандырылған сипаттағы нақты тапсырмаларды тиісті біліктілігі бар персонал орындайтындығы анықталуы мүмкін, сондықтан бұл тұлғалар жұмыс тобына кіреді. Қызмет көрсету орталықтарын аудиторлық ұйым, желі немесе басқа аудиторлық ұйымдар, құрылымдар немесе ұйымдар бір желі шеңберінде құра алады. Мысалы, сыртқы растау процедураларын жеңілдету үшін орталықтандырылған қызметті пайдалануға болады.

A19. Жұмыс топтарына бухгалтерлік есеп немесе аудиттің арнайы саласында білімі мен тәжірибесі бар, осы тапсырма аясында аудиторлық процедураларды орындайтын тұлғалар, мысалы, пайдаға салынатын салықты есепке алу саласында білімі мен тәжірибесі бар немесе ерекше немесе күтпеген қатынастарды анықтау мақсатында автоматтандырылған құралдар мен әдістер арқылы құрылған күрделі ақпаратты талдау тәжірибесі бар тұлғалар. Тұлға, егер оның тапсырмаға қатысуы консультация берумен шектелсе, жұмыс тобының мүшесі болып табылмайды. Консультацияларға байланысты мәселелер 35 және A99 - A102-тармақтарда қаралады.

A20. Егер аудиторлық тапсырмаға қатысты тапсырманың орындалу сапасына тексеру жүргізілсе, тапсырманың орындалу сапасын тексеруге жауапты тұлға және осы тексеруді жүргізуге қатысатын өзге де тұлғалар жұмыс тобының мүшелері болып табылмайды. Бұл тұлғаларға тәуелсіздіктің ерекше талаптары қолданылуы мүмкін.

A21. Аудиторлық тапсырманы орындауға тікелей жәрдемдесетін ішкі аудитор және жұмысы тапсырма шеңберінде пайдаланылатын аудитордың сыртқы сарапшысы²⁴ жұмыс тобының құрамына кірмейді. 610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС және ХАС 620 тапсырманы орындауға тікелей ықпал ететін ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану кезінде немесе тиісінше сыртқы сарапшының жұмысын пайдалану кезінде аудиторға қойылатын талаптар мен ұсынымдарды көздейді. ХАС деректерін ұстану үшін аудитор тапсырманы орындауға тікелей ықпал ететін ішкі аудитордың жұмысына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуы керек және сарапшы аудитордың жұмысына қатысты аудиторлық процедураларды орындауы тиіс.

²³ СБХС 1, 16 (v) тармағы

²⁴ ХАС 620, 12-13 және 610 ХАС тармақтарын (2013 жылы Қайта қаралған), 21-25 тармақтарды қара.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

Тапсырма басшысының міндеттері (9, 12 (d) тармақтарды қара)

A22. Егер Осы ХАС талаптың немесе міндеттеменің тапсырма жетекшісімен орындалуы керектігін нақты түрде белгілесе, тапсырма жетекшісіне осы талапты орындау үшін аудиторлық ұйымнан немесе жұмыс тобының (мысалы, қажетті шешім немесе шешім қабылдауға арналған ақпарат) басқа мүшелерінен ақпарат қажет болуы мүмкін. Мысалы, тапсырма басшысы жұмыс тобының мүшелері аудиторлық тапсырманы орындау үшін тиісті қабілеттер мен кәсіби біліктілікке ие екендігіне көз жеткізуі тиіс. Жұмыс тобының тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі туралы пікір қалыптастыру үшін тапсырма жетекшісіне жұмыс тобы дайындаған немесе аудиторлық ұйымның сапа менеджменті жүйесінен алынған ақпаратты пайдалану қажет болуы мүмкін.

Аудиторлық ұйымда жұмыс тобы мүшелерінің белгілеген саясаты мен процедураларын қолдану (9, 12(d), 17-тармақтарды қара)

A23. Аудиторлық ұйымның сапасын басқару жүйесі шеңберінде аудиторлық ұйымнан жұмыс тобының мүшелері аудиторлық тапсырмаға қолданылатын аудиторлық ұйымда саясат пен процедураларды енгізу үшін жауап береді. Басқа аудиторлық ұйымның жұмыс тобының мүшелері тапсырма жетекшісінің аудиторлық ұйымының серіктестері немесе қызметкерлері болып табылмайды, сондықтан оларға аудиторлық ұйымның сапасын басқару жүйесі немесе оның саясаты немесе процедуралары қолданылмауы мүмкін. Бұдан басқа, аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары тапсырма жетекшісінің аудиторлық ұйымында белгіленген саясаттан немесе процедуралардан өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, басшылыққа, қадағалауға және тексеруге қатысты саясат немесе процедуралар әр түрлі болуы мүмкін, әсіресе егер басқа аудиторлық ұйым аудиторлық ұйымнан басқа тапсырма жетекшісінің құқықтық жүйесі, тілі немесе мәдениеті бар юрисдикцияда болса. Сондықтан, егер жұмыс тобына басқа аудиторлық ұйымның тұлғалары кірсе, мүмкін аудиторлық ұйым немесе Тапсырма менеджері осы тұлғалардың жұмысына қатысты аудиторлық ұйымның саясатын немесе процедураларын жүзеге асыру үшін басқа әрекеттерді жасауы тиіс.

A24. Атап айтқанда, аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары аудиторлық ұйымнан немесе тапсырма жетекшісінен басқа аудиторлық ұйымнан тұлғаға қатысты келесі аспектілерді түсіну кезінде персоналға қолданылатын әрекеттермен салыстырғанда басқа әрекеттер жасауды талап етуі мүмкін:

- осы тұлғаның аудиторлық тапсырманы орындау үшін тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі бар ма. Мысалы, оған қызметкерлерді іріктеу және оқыту саласындағы аудиторлық ұйымның процестері қолданылмайды, сондықтан аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары бұл анықтамаға сәйкестік басқа әрекеттер арқылы, мысалы, басқа аудиторлық ұйымнан ақпарат алу нәтижесінде немесе лицензиялау немесе тіркеу органы арқылы белгіленуі мүмкін. ХАС 600-дің 19 және А38 тармақтарында құрамдас бөліктер аудиторларының қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі туралы түсінік алуға қатысты ұсыныстар бар;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- осы тұлға топтың аудиті бойынша тапсырма үшін маңызды болып табылатын этикалық талаптарды түсіне ме. Мысалы, аудиторлық ұйымда тиісті этикалық талаптарға қатысты оның саясаты немесе процедуралары саласында оқыту қажеттілігі оған қолданылмайды. Аудиторлық ұйымның саясатында немесе процедураларында осыны түсіну осы тұлғаға аудиторлық тапсырмаға қолданылатын тиісті этикалық талаптардың ережелерін қамтитын ақпаратты, нұсқаулықтарды немесе анықтамалықтарды беру сияқты басқа да іс-әрекеттер арқылы алынуға тиіс екендігі белгіленуі мүмкін;
- осы тұлға тәуелсіздігін растай ма. Мысалы, персоналға жатпайтын тұлғалар аудиторлық ұйымда енгізілген тәуелсіздікті қамтамасыз ету жүйелерінде тікелей тәуелсіздік декларацияларын толтыра алмайды. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары осы тұлғалардың аудиторлық тапсырмаға қатысты өз тәуелсіздігінің дәлелдерін басқа тәсілдермен, мысалы, жазбаша растау түрінде ұсына алатындығын анықтай алады.

A25. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары белгілі бір жағдайларда нақты іс-әрекеттер жасауды талап еткен жағдайларда (мысалы, нақты мәселе бойынша консультация жүргізілді) аудиторлық ұйымның тиісті саясатын немесе процедураларын оның персоналына қатысы жоқ тұлғаларға жеткізу талап етілуі мүмкін. Бұл жағдайда, егер тиісті жағдай туындаса, бұл тұлғалар тапсырма жетекшісіне ескерту жасай алады және бұл тапсырма жетекшісіне аудиторлық ұйымның саясатын немесе процедураларын ұстануға мүмкіндік береді. Мысалы, топтың аудиті бойынша тапсырма болған жағдайда, егер компоненттің аудитору компоненттің қаржылық ақпаратына қатысты аудиторлық процедураларды орындаса және топтың қаржылық есептілігі үшін маңызды болып табылатын және топ аудиторуның саясатына немесе процедураларына сәйкес²⁵ консультация жүргізу талап етілетін күрделі немесе даулы мәселені анықтаса, компоненттің аудитору мұндай туралы ескертуі мүмкін. топ аудиторуның командасына сұрақ қойыңыз.

Аудиторлық ұйым (12(е) тармақты қара)

A26. Тиісті этикалық талаптар шеңберіндегі «аудиторлық ұйымның» анықтамасы ХАС бекітілген анықтамадан өзгеше болуы мүмкін.

«Желі» және «желіге кіретін ұйым» (12(f) - 12 (g) тармақтарды қара)

A27. Тиісті этикалық талаптар шеңберіндегі «желі» немесе «желіге кіретін ұйым» анықтамалары ХАС бекітілген анықтамалардан өзгеше болуы мүмкін. Сондай-ақ, БХЭСК кодексі «желі» және «желіге кіретін ұйым» терминдеріне қатысты ұсыныстар береді. Желіге кіретін желілер мен басқа ұйымдар әртүрлі тәсілдермен құрылымдалуы мүмкін және кез-келген жағдайда аудиторлық ұйым үшін үшінші тарап болып табылады. Осы ХАС желілерге қатысты ережелері аудиторлық ұйымның құрамына кірмейтін, бірақ желі шеңберінде бар кез келген құрылымдарға немесе бірлестіктерге де қолданылады.

²⁵ 25-тармақты қара

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

Аудит жүргізу кезінде сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жоғары басшылықтың жауапкершілігі (13-15 тармақтарды қара)

Сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілік

A28. 1 СБХС талаптарына сәйкес аудиторлық ұйым сапа менеджменті жүйесін әзірледі, енгізуді және оның жұмыс істеуін қолдайтын аудиторлық ұйымның басқару жүйесі мен жоғары басшылығына қатысты сапаны қамтамасыз ету мақсаттарын анықтауға міндетті. Тапсырма жетекшісінің сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету жауапкершілігі сапаға адалдығын көрсететін аудиторлық ұйымның корпоративтік мәдениетіне сүйенеді. Осы ХАС 13 және 14-тармақтарында қамтылған талаптарға байланысты мәселелерді шешу кезінде тапсырма басшысы осы талаптар туралы тікелей жұмыс тобының басқа мүшелерін хабардар ете алады және мұндай ақпараттандыруды өзінің іс-әрекетімен және мінез-құлқымен (мысалы, ол рөл үшін үлгі бола алады) нығайта алады. Сапаға деген адалдықты көрсететін корпоративті мәдениетті жұмыс тобының мүшелері тапсырманы орындау кезінде күтілетін мінез-құлықты көрсеткен кезде қалыптастырады және күшейтеді.

Ауқымдылығы

A29. Аудиторлық ұйымның сапасына адалдығын көрсетуге бағытталған тапсырма басшысының іс-әрекетінің сипаты мен көлемін әр түрлі факторлар, соның ішінде аудиторлық ұйым мен жұмыс тобының мөлшері, құрылымы, географиялық таралуы және күрделілігі, сондай-ақ аудиторлық тапсырманың сипаты мен жағдайлары анықтай алады. Қажетті мәдениетті құруға қатысушылар саны аз кішігірім жұмыс тобында тікелей өзара әрекеттесу және жеке мысал арқылы қол жеткізуге болады, ал бірнеше аумақтық бөлімшелер арасында бөлінген үлкен жұмыс топтарында неғұрлым формалды өзара әрекеттесу қажет болуы мүмкін.

Жеткілікті және тиісті қатысу

A30. Тапсырма басшысының аудиторлық тапсырма бойына жеткілікті және тиісті қатысуын ол әртүрлі тәсілдермен көрсете алады, оның ішінде:

- Осы ХАС талаптарын ұстану, оларды қадағалау және олардың жұмысын тексеру бойынша жұмыс тобы мүшелерінің жұмысына басшылық ету сипаты, мерзімі және көлемі үшін жауапкершілік қабылдау;
- тапсырманың сипаты мен мән-жайлары тұрғысынан осындай басшылықтың, қадағалау мен тексерудің сипатын, мерзімдері мен көлемін өзгертілген.

Ақпараттық өзара іс-қимыл

A31. Ақпараттық өзара іс-қимыл - бұл ХАС талаптарын ұстану мақсатында жұмыс тобы маңызды ақпаратты уақтылы алмасатын және осылайша аудиторлық тапсырманың сапасын қамтамасыз етуге өз үлесін қосатын құрал. Ақпараттық өзара іс-қимыл жұмыс тобының екі және одан да көп мүшелері арасында немесе мынадай тараптармен жүзеге асырылуы мүмкін:

- а) аудиторлық ұйым (мысалы, аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің жұмыс істеуі үшін түпкілікті жауапкершілік немесе жауапкершілік жүктелген тұлғаларды қоса алғанда, аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің шеңберінде қызметті жүзеге асыратын тұлғалармен);

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- b) аудитке қатысатын басқа да тұлғалармен (мысалы, аудиторлық тапсырманы орындауға тікелей ықпал ететін ішкі аудиторлармен²⁶ немесе аудитордың сыртқы сарапшысымен²⁷)
- c) аудиторлық ұйымға қатысты бөгде болып табылатын тұлғалар (мысалы, басшылықпен, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар немесе реттеуші органдармен).

A32. Аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайлары жұмыс тобының мүшелерімен тиімді ақпараттық өзара іс-қимылдың тиісті құралдарына қатысты тапсырма басшысының шешімдеріне әсер етуі мүмкін. Мысалы, тиісті басшылықты, қадағалауды және тексеруді қамтамасыз ету үшін аудиторлық ұйым әртүрлі географиялық жерлерде жұмыс істеген жағдайда жұмыс тобының мүшелері арасындағы ақпараттық өзара әрекеттесуді жеңілдету үшін АТ-қосымшаларын қолдана алады.

Кәсіби скептицизм (7-тармақты қара)

A33. Тапсырма басшысы жұмыс тобының әр мүшесінің аудиторлық тапсырма барысында кәсіби скептицизмді көрсетудің маңыздылығын атап өтуге міндетті. Кейбір аудиторлық тапсырмаларға тән жағдайлар жұмыс тобы үшін аудиторлық процедураларды әзірлеу мен орындау және аудиторлық дәлелдемелерді бағалау кезінде кәсіби скептицизмнің тиісті көрінісіне кедергі келтіруі мүмкін қиындықтар тудыруы мүмкін. Сондықтан, СБХС 300 жұмыс тобына сәйкес аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу кезінде осы аудиторлық тапсырмада осындай жағдайлар бар-жоғын қарастыру қажет болуы мүмкін, егер солай болса, аудиторлық ұйым немесе жұмыс тобы осындай қиындықтарды жою үшін қандай әрекеттерді жасауы керек.

A34. Тапсырма деңгейінде кәсіби скептицизмнің көрінісін тежейтін факторлар мыналарды қамтуы мүмкін:

- жеткілікті тәжірибелі немесе техникалық білікті ресурстарды, оның ішінде тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды тиімді түсіну, бағалау және жүргізу, сондай-ақ басшылықтан тиімді сұрау жүргізу үшін ұйымдардың аудитін жүргізу үшін қажетті сарапшыларды пайдалануға кедергі келтіруі мүмкін бюджет шектеулері техникалық салаларда тәжірибе және тиісті білім немесе арнайы дағдылар мен іскерліктер талап етіледі;
- жұмысты орындайтын тұлғалардың, сондай-ақ басшылық, қадағалау және тексеруге жауапты тұлғалардың мінез-құлқына теріс әсер етуі мүмкін қатаң мерзімдер. Мысалы, уақыттың жетіспеушілігі сияқты сыртқы факторларға байланысты күрделі ақпаратты тиімді талдау үшін шектеулер болуы мүмкін;
- жұмыс тобының күрделі немесе даулы мәселелерді шешу мүмкіндіктеріне теріс әсер етуі мүмкін ынтымақтастықтың болмауы немесе басшылық тарапынан артық қысым;

²⁶ 610 ХАС (2013 жылы Қайта қаралған), А41 тармағын қара.

²⁷ ХАС 620, 11(c) және А 30 тармақтарын қара.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- аудитордың ұйым мен оның айналасын, оның ішкі бақылау жүйесін және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын жеткіліксіз түсінуі, бұл жұмыс тобының тиісті пайымдауларды қалыптастыру қабілетін шектеуі және басшылықтың қаржылық есептілікті жасау алғышарттарына негізді түрде күмән келтіруі мүмкін;
- есептік жазбаларға, объектілерге, белгілі бір қызметкерлерге, клиенттерге, жеткізушілерге немесе басқа тұлғаларға қол жеткізудегі қиындықтар, бұл жұмыс тобының аудиторлық дәлелдердің көздерін объективті емес іріктеуге әкелуі мүмкін және аудиторлық дәлелдерді қол жетімді көздерден алуға тырысады;
- автоматтандырылған құралдар мен әдістерге шамадан тыс сенім, бұл жұмыс тобының аудиторлық дәлелдерді сыни тұрғыдан бағаламауына әкелуі мүмкін.

А35. Аудитордың бейсаналық немесе саналы пікірлері, мысалы, аудиторлық процедураларды әзірлеу мен орындау немесе аудиторлық дәлелдемелерді бағалау кезінде қолданылатын пікірлерді қоса алғанда, жұмыс тобы құрған кәсіби пікірлерге әсер етуі мүмкін. Кәсіби скептицизмнің пайда болуына кедергі келтіретін аудитордың бейсаналық пікірлерінің мысалдары, демек, ХАС талаптарына сәйкес жұмыс тобының негізделген кәсіби пікірлерін қалыптастыру мыналарды қамтуы мүмкін:

- қол жетімділікке қатысты пікірлер, бұл бірден ойға келетін немесе басқаларға қарағанда қол жетімді болатын оқиғаларға немесе білім мен тәжірибеге көбірек салмақ беру тенденциясынан тұрады;
- растау туралы пікірлер, бұл оған қайшы келетін немесе оған күмән келтіретін ақпаратқа қарағанда, бар сенімді растайтын ақпаратқа көбірек салмақ беру үрдісінен тұрады;
- топтық ойлау, бұл шығармашылық тәсіл мен жеке жауапкершілікті қолдануға кедергі келтіретін ұжымдық шешім қабылдауға және қабылдауға бейімділіктен тұрады;
- өз күштерін қайта бағалауға байланысты жағымсыздық, бұл тәуекелді дәл бағалау немесе басқа шешімдер қабылдау немесе шешім қабылдау қабілетін қайта бағалау үрдісінен тұрады;
- Зәкір эффектісі түріндегі бейтараптық, ол бастапқы ақпаратты сілтеме ретінде пайдалану тенденциясынан тұрады, оған қатысты кейінгі ақпарат жеткіліксіз бағаланады;
- автоматтандырудың бұрмалануы, бұл автоматтандырылған жүйелерде қалыптасқан нәтижелерге артықшылық беру тенденциясы, тіпті жалпы мағынасы немесе қарама-қайшылықты ақпараттың болуы мұндай нәтижелердің сенімділігі мен олардың белгілі бір мақсатқа жарамдылығы туралы мәселені көтерген жағдайда да.

А36. Тапсырма деңгейінде кәсіби скептицизмнің көрінісін тежейтін факторлардың әсерін азайту үшін жұмыс тобы жасай алатын мүмкін әрекеттер мыналарды қамтуы мүмкін:

- аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайларындағы өзгерістерге қатысты қырағылықты ұстану, соның нәтижесінде тапсырманы орындау үшін қосымша немесе басқа ресурстарды тарту және тапсырмаға ресурстарды бөлуге немесе тағайындауға жауапты аудиторлық ұйымдағы тұлғалардан қосымша немесе басқа ресурстарды сұрату қажеттілігі туындайды;
- аудитордың бейсаналық және саналы біржақтылығы бөлігінде осалдық деңгейі жоғары болуы мүмкін жағдайларға немесе жағдайларға қатысты жұмыс тобына арнайы ескерту (мысалы, пікірдің үлкен көлемін көздейтін салаларда) және

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

аудиторлық процедураларды жоспарлау және орындау кезінде жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшелерінен консультациялар алудың маңыздылығына назар аудару;

- жұмыс тобы құрамының өзгеруі, мысалы, белгілі бір салада біліктілігі немесе білімі немесе тәжірибесі бар неғұрлым тәжірибелі тұлғаларды тағайындауға сұрау салу нәтижесінде;
- жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшелерін өзара іс-қимыл қиындық немесе проблемалар тудыратын басшылық мүшелерімен мәселелерді шешу кезінде тарту;
- арнайы дағдылары мен білімі бар жұмыс тобының мүшелерін немесе жұмыс тобына аудиттің күрделі салаларында немесе субъективті пайымдауларды талап ететін аудит салаларында көмек көрсету үшін сарапшы аудиторды тарту;
- жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшелерін тарту, жеке қадағалауды неғұрлым жиі және үлкен көлемде жүзеге асыру немесе белгілі бір жұмыс құжаттарын тереңірек тексеру есебінен басшылықтың, қадағалау мен тексерудің сипатын, мерзімдері мен көлемін өзгертілген:
 - аудиттің күрделі салалары немесе субъективті пайымдауларды талап ететін аудит салалары;
 - аудиторлық тапсырма шеңберінде сапаны қамтамасыз ету үшін қауіп төндіретін салалар;
 - ықпалсыз іс-әрекеттер қаупі бар салалар;
 - анықталған сақталмаушылық немесе заңдардың немесе нормативтік актілердің сақталмауына күдік;
- мыналар үшін күтулерді қалыптастыру:
 - жұмыс тобының тәжірибесі аз мүшелері жиі және уақтылы кеңес алу үшін жұмыс тобының тәжірибелі мүшелеріне немесе тапсырма басшысына жүгінеді;
 - жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшелері аудиторлық тапсырма бойы жұмыс тобының тәжірибесі аз мүшелері үшін қолжетімді болуы және олардың талдамалық қорытындыларына, кеңес немесе көмек беру туралы өтініштеріне оң және уақтылы ден қоюы тиіс;
- менеджмент шамадан тыс қысым жасаған кезде немесе жұмыс тобы есептік жазбаларға, объектілерге, белгілі бір қызметкерлерге, клиенттерге, жеткізушілерге немесе аудиторлық дәлелдемелер алуға болатын басқа тұлғаларға қол жеткізуде қиындықтарға тап болған кезде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара әрекеттесу.

Жұмыс тобының басқа мүшелеріне процедураларды, міндеттерді немесе іс-әрекеттерді орындауды тапсыру (15-тармақты қара)

A37. Процедуралар, міндеттер немесе іс-әрекеттер жұмыс тобының басқа мүшелеріне тапсырылған кезде аудиторлық тапсырма бойы жеткілікті және тиісті қатысуды тапсырма басшысы әртүрлі тәсілдермен, соның ішінде:

- тағайындалған тұлғаларды олардың міндеттері мен өкілеттіктерінің сипаты, оларға тапсырылған жұмыс көлемі және оның мақсаттары туралы хабардар ету, сондай-ақ кез келген басқа да қажетті нұсқаулықтар мен орынды ақпарат беру;

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- тағайындалған тұлғалардың жұмысына басшылық ету және оларды қадағалау;
- 29-34-тармақтардағы талаптарға қосымша жасалған қорытындыларды бағалау мақсатында тағайындалған тұлғалардың жұмысын тексеру арқылы көрсетеді.

Тиісті этикалық талаптар, оның ішінде тәуелсіздік талаптары (16-21 тармақтарды қара)

Тиісті этикалық талаптар (1, 16-21 тармақтарды қара)

A38. 200 ХАС²⁸ сәйкес қаржылық есептілік аудиті бойынша тапсырмалар аясында аудитор тәуелсіздікке қатысты талаптарды қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды ұстануы керек. Тиісті этикалық талаптар тапсырманың сипаты мен жағдайларына байланысты өзгеруі мүмкін. Мысалы, тәуелсіздіктің белгілі бір талаптары бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудитін жүргізу кезінде ғана қолданылуы мүмкін. ХАС600-де ХАС талаптарына қосымша компонент аудиторларымен тиісті этикалық талаптар мәселелері бойынша ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты талаптар мен ұсынымдар көзделген.

A39. Аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайлары негізінде белгілі бір заңдар, нормативтік актілер немесе тиісті этикалық талаптардың аспектілері, мысалы, заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауымен байланысты талаптар тапсырма үшін маңызды болуы мүмкін, мысалы, қылмыстық жолмен алынған ақша қаражатын (немесе өзге де мүлікті) заңдастыруға (жылыстатуға) қатысты заңдар мен нормативтік актілер, сондай-ақ сыбайлас жемқорлық немесе парақорлық.

A40. Аудиторлық ұйымның ақпараттық жүйесі және аудиторлық ұйым берген ресурстар жұмыс тобына оның сипаты мен жағдайларын ескере отырып, аудиторлық тапсырмаға қолданылатын тиісті этикалық талаптарды түсінуге және ұстануға көмектеседі. Мысалы, аудиторлық ұйым мыналарды орындай алады:

- жұмыс топтарын тәуелсіздік талаптары туралы хабардар ету;
- жұмыс топтарын тиісті этикалық талаптар мәселелері бойынша оқыту;
- аудиторлық ұйымның сипаты мен мән-жайларын және ол орындайтын міндеттерді ескере отырып, олардың қалай қолданылатынына қатысты тиісті этикалық талаптардың ережелері мен ұсынымдары бар нұсқаулықтар мен анықтамалықтарды (яғни зияткерлік ресурстарды) құру;
- тиісті этикалық талаптарды ұстану процесін басқару және осы процесі бақылау үшін персоналды тағайындау (мысалы, талаптарға сәйкес, 1 СБХС аудиторлық ұйым жылына кемінде бір рет тиісті этикалық талаптарға сәйкес тәуелсіз болуға міндетті барлық қызметкерлерден тәуелсіздік талаптарын ұстану туралы құжатталған растауды алуы тиіс) немесе тиісті этикалық талаптарға байланысты мәселелер бойынша кеңес беруді қамтамасыз ету;

²⁸ 200 ХАС, 14- және А16-А19 тармақтарды қара

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- жұмыс тобының мүшелері аудиторлық ұйымдағы тиісті тараптарға немесе тапсырма жетекшісіне маңызды және сенімді ақпаратты жеткізетін саясатты немесе процедураларды белгілеу; осындай саясатқа немесе процедураларға сәйкес жұмыс топтары, мысалы:
- о аудиторлық ұйым тапсырманы орындау кезеңі ішінде, сондай-ақ тапсырманың нысанасы қамтылған кезең ішінде тәуелсіздік қатерлерін анықтай алатынына сенімділікті қамтамасыз ететін аудитке және өзге де тапсырмаларға жатпайтын қызметтерді қоса алғанда, клиенттік тапсырмалар мен қызметтердің көлемі туралы ақпарат береді;
 - аудиторлық ұйым қауіп-қатер деңгейінің қолайлы екенін бағалай алуы үшін тәуелсіздікке қауіп төндіруі мүмкін мән-жайлар мен қатынастар туралы ақпарат береді, егер жоқ болса, қауіп-қатерді жою немесе оның деңгейін қолайлы деңгейге дейін төмендету арқылы оған қатысты шаралар қабылдайды;
 - тәуелсіздік талаптарын қоса алғанда, тиісті этикалық талаптардың кез келген бұзушылықтары туралы ақпаратты жедел ұсынады.

A41. Тапсырма менеджері тиісті этикалық талаптарды сақтай отырып, аудиторлық ұйымда енгізілген саясатқа немесе процедураларға сене алатындығын анықтаған кезде, ол А40 тармағында сипатталған ақпаратты, ақпараттық жүйені және ресурстарды ескере алады.

A42. Бұдан басқа, жұмыс тобының мүшелері арасында тиісті этикалық талаптар мәселелері бойынша ашық және тиімді ақпараттық өзара іс-қимыл төмендегілерге ықпал етуі мүмкін:

- аудиторлық тапсырма үшін ерекше маңызы болуы мүмкін тиісті этикалық талаптарға жұмыс тобы мүшелерінің назарын аудару;
- жұмыс тобының этикалық талаптарды түсінуі және орындауы үшін маңызды болып табылатын мәселелер, сондай-ақ осындай талаптарға байланысты аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары туралы басшыны тұрақты хабардар етуге міндетті.

Тиісті этикалық талаптарды сақтамау қаупін анықтау және бағалау (17-18 тармақтарды қара)

A43. 1 СБХС сәйкес аудиторлық ұйым тиісті этикалық талаптарға, оның ішінде жұмыс тобы мүшелерінің тәуелсіздігі талаптарына қатысты сапаға байланысты тәуекелдерге жауап ретінде жүргізетін іс-шараларға тиісті этикалық талаптарды сақтамау қатерлерін анықтауға, бағалауға және төмендетуге бағытталған саясат немесе процедуралар кіреді.

A44. Тиісті этикалық талаптар қатерлерді анықтау мен бағалауға, сондай-ақ оларды жою тәртібіне қатысты ережелерді қамтуы мүмкін. Мысалы, БХЭСК кодексінде, егер аудиторлық тапсырма шеңберіндегі қызметтердің көрсетілген құны соншалықты төмен болса, тапсырманы кәсіби стандарттарға сәйкес орындау қиынға соғуы мүмкін болса, кәсіби құзыреттінің негізгі қағидатын және жеке мүдделілікке байланысты тиісті мұқияттылықты сақтамау қаупі туындауы мүмкін екендігі түсіндіріледі²⁹.

²⁹ БХЭСК Кодексі. 300.3 А2 тармағы

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

Тиісті этикалық талаптарды бұзу (19-тармақты қара)

A45. 1 СБХС сәйкес аудиторлық ұйым тиісті этикалық талаптардың бұзылуын анықтау, мұндай бұзушылықтар туралы хабарлау, оларды бағалау және реттеуші органдарға хабарлау үшін саясатты немесе процедураларды орнатуға міндетті. Сонымен қатар, аудиторлық ұйым бұзушылықтардың себептері мен салдарын уақтылы және тиісті түрде ескеруге міндетті.

Тиісті іс-қимылдарды орындау (20-тармақты қара)

A46. Тиісті әрекеттер, мысалы, мыналарды қамтуы мүмкін:

- тиісті этикалық талаптарды бұзуға қатысты аудиторлық ұйымда белгіленген саясатты немесе процедураларды ұстану, оның ішінде олар туралы тиісті тұлғаларды хабардар ету немесе олармен тиісті іс-әрекеттер, оның ішінде (тиісті жағдайларда) тәртіптік іс-әрекеттер орындалуы мүмкін болатындай консультациялар жүргізу;
- корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл;
- реттеуші органдармен және кәсіби ұйымдармен ақпараттық өзара іс-қимыл. Кейбір жағдайларда реттеуші органдарға хабарлау заңмен немесе нормативтік актімен талап етілуі мүмкін;
- заң консультациясына жүгіну;
- қолданыстағы заңға немесе нормативтік актіге сәйкес мүмкін болса, тапсырманы орындаудан бас тарту.

Аудиторлық қорытындының күні көрсетілгенге дейін (21-тармақты қара)

A47. 700 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес аудиторлық қорытындыға аудитке қатысты тиісті этикалық талаптарға сәйкес аудитордың ұйымға қатысты тәуелсіз екендігі және аудитор осы талаптарға сәйкес аудитордың өзге де этикалық міндеттерін орындағаны туралы мәлімдемені енгізу талап етіледі³⁰. Орындалуы ХАС 16-21-тармақтарына сәйкес талап етілетін процедуралар аудиторлық қорытындыдағы осы өтініштер үшін негізді қамтамасыз етеді.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері

A48. Мемлекеттік сектор аудиторларының тәуелсіздігі заңнамалық реттеу шараларымен қамтамасыз етілуі мүмкін. Алайда, заң бойынша тағайындалған аудитордың атынан мемлекеттік секторда аудитті орындайтын мемлекеттік сектордың аудиторларына немесе аудиторлық ұйымдарға аудитті қандай да бір юрисдикцияда жүргізуге арналған тапсырманың шарттарына байланысты 16-тармақтың талаптарын ұстануға жәрдемдесу үшін олардың тәсілін кейбір бейімдеу қажет болуы мүмкін. Мысалы, мемлекеттік сектор ұйымдарында аудит жүргізуге арналған тапсырма аудиторлық тапсырмадан бас тартуға рұқсат бермеген жағдайларда, егер олар жеке секторда туындаған болса, тапсырмадан бас тарту қажеттігіне әкеп соқтыратын тиісті мән-жайлардың туындауы туралы жарияланған есепте ақпаратты ашу.

³⁰ 700 (Қайта қаралған) ХАС, 28 (с) тармағы

Клиентпен жұмысты немесе белгілі бір аудиторлық тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау (22-24 тармақтарды қара)

A49. СБХС 1 сәйкес аудиторлық ұйым клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процедурасына қатысты сапаны қамтамасыз ету саласында мақсаттар қоюға міндетті.

A50. Келесі ақпарат, атап айтқанда, тапсырма жетекшісіне клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдауға қатысты жасалған қорытындылардың тиісті сипатта болатындығын анықтауға көмектеседі:

- негізгі иеленушілердің, негізгі басқарушы персоналдың және ұйымдағы корпоративтік басқаруға жауап беретін тұлғалардың адалдығы мен этикалық құндылықтары;
- тапсырманы орындау үшін жеткілікті тиісті ресурстар бар ма;
- басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тапсырмаға қатысты өз міндеттерін мойындады ма;
- жұмыс тобының тапсырманы орындау үшін қажетті уақыттың жеткілікті болуын қоса алғанда, кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттері бар ма;
- ағымдағы және алдыңғы тапсырма барысында туындаған маңызды сұрақтардың тапсырманы одан әрі орындау салдары бар ма.

A51. СБХС 1 сәйкес клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау үшін аудиторлық ұйым тапсырманы кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес орындау қабілеті туралы пікір қалыптастыруға міндетті. Тапсырма жетекшісі клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процедурасының нәтижелері бойынша жасалған қорытындылардың тиісті сипатта болуын анықтау үшін аудиторлық ұйым осыған қатысты қарайтын ақпаратты пайдалана алады. Егер тапсырма жетекшісінде жасалған қорытындылардың тиісті сипатына қатысты алаңдаушылық болса, ол клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және жалғастыру туралы шешім қабылдау процесіне қатысатын тұлғалармен осы қорытындылар үшін негіздерді талқылауы мүмкін.

A52. Тапсырма жетекшісі клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және жалғастыру туралы шешім қабылдаудың бүкіл процесі барысында тікелей қатысқан жағдайда, ол тиісті қорытындылар жасау кезінде аудиторлық ұйым алған немесе пайдаланған ақпаратқа ие болады. Осындай тікелей қатысу негізінде тапсырма жетекшісі аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары сақталғанын және жасалған тұжырымдар тиісті екенін анықтай алады.

A53. Клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және жалғастыру туралы шешім қабылдау кезінде алынған ақпарат тапсырма жетекшісіне ХАС талаптарын орындауға және тиісті іс-қимыл жоспарына қатысты негізделген шешімдер қабылдауға көмектеседі. Мұндай ақпарат мыналарды қамтуы мүмкін:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- топтың аудиті жүргізіле ме деген мәселені қоса алғанда, ұйымның мөлшері, күрделілік деңгейі және сипаты туралы ақпарат, сондай-ақ Ұйым қызметін жүзеге асыратын сала және қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы туралы ақпарат;
- ұйымның қаржылық есептілігін ұсыну мерзімдері, мысалы, аралық және қорытынды кезеңдерде;
- топтың аудиті кезінде - бас ұйым мен оның құрамдас бөліктері арасындағы бақылау мәселелері бойынша өзара қарым-қатынас сипаты;
- қажетті ресурстардың сипатына, сондай-ақ жұмыс тобы мүшелерінің жұмысына басшылық жасауды жүзеге асыру, оларды қадағалау және олардың жұмысын тексеру тәртібіне әсер етуі мүмкін алдыңғы аудиторлық тапсырма сәтінен бастап ол қызметті жүзеге асыратын ұйымда немесе салада өзгерістер болды ма.

A54. Клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау процедурасының шеңберінде алынған ақпарат басқа да ХАС, сондай-ақ ХАС талаптарын, мысалы, клиентпен жұмыс істеуге қатысты талаптарды ұстану мақсаттары үшін маңызды болуы мүмкін:

- ХАС210³¹ талаптарына сәйкес аудиторлық тапсырманың шарттарын түсінуді белгілеу;
- МСА 315 (Қайта қаралған, 2019 ж.) және ХАС240³² сәйкес МСА 600 Топтың қаржылық есептілігіне аудит жүргізген және құрамдас бөліктер аудиторларының жұмысын басқаруды жүзеге асырған жағдайда топтың қызметін, оның құрамдас бөліктерін және олардың айналасын түсіну бойынша қате немесе ықылассыз іс-әрекеттер салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау, оларды қадағалау және бақылау олардың жұмысын тексеру;
- ХАС 620 сәйкес сарапшы аудиторды тарту қажеттілігі мен тәртібін анықтау;
- 260 ХАС (Қайта қаралған)³³ және ХАС265³⁴ сәйкес ұйымдағы корпоративтік басқару құрылымдары.

³¹ 210 ХАС, *Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу*, 9-тармақ

³² ХАС240, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты аудитордың міндеттері*

³³ 260 ХАС (Қайта қаралған) «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл

³⁴ 265 ХАС, *Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларды және басшылықты ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктер туралы хабардар ету*.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

A55. Заң, нормативтік акт немесе тиісті этикалық талаптар мұрагер аудиторды аудиторлық тапсырманы қабылдас бұрын, алдыңғы аудитордан, алдыңғы аудитордың пікірі бойынша, мұрагер аудиторға тапсырманы қабылдау туралы шешім қабылдағанға дейін белгілі болуы керек фактілерге немесе жағдайларға қатысты өзіне белгілі ақпаратты сұрауға міндеттей алады. Кейбір жағдайларда алдыңғы аудитор болжамды мұрагер аудиторға оның сұрауы бойынша анықталған сақталмауға немесе заңдар мен нормативтік актілерді сақтамады деген күдікке қатысты ақпарат беруге міндетті болуы мүмкін. Мысалы, егер алдыңғы аудитор анықталған сақталмау немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдік нәтижесінде тапсырмадан бас тартса, БХЭСК кодексі алдыңғы аудитор болжамды мұрагер аудитордың сұрау салуы бойынша оған барлық тиісті фактілерді және алдыңғы аудитордың пікірі бойынша болжамды мұрагер аудитор аудит жүргізу үшін өзінің тағайындалуына келісу туралы шешім қабылдағанға дейін білуі тиіс осындай сақталмауға қатысты өзге де ақпаратты беруді талап етеді.

A56. Аудиторлық ұйым заңға немесе нормативтік актіге сәйкес клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдауға міндетті болған жағдайларда, тапсырманың басшысы аудиторлық ұйым алған тапсырманың сипаты мен мән-жайлары туралы ақпаратты назарға ала алады.

A57. Қажетті іс-әрекеттер туралы шешім қабылдаған кезде тапсырма басшысы мен аудиторлық ұйым аудиторлық тапсырманы жалғастырудың орындылығы туралы қорытынды жасай алады және мұндай жағдайда тапсырма деңгейінде (мысалы, қосымша персоналды немесе нақты білімі мен тәжірибесі бар персоналды тағайындау) қандай қосымша тұлғалар жасау қажет екенін анықтай алады. Егер тапсырма басшысының басқа мәселелерге қатысты алаңдаушылығы болса немесе ол мәселенің тиісті түрде шешілгеніне көз жеткізбесе, пікірлердегі алшақтықты реттеу үшін аудиторлық ұйым белгілеген саясат немесе процедуралар қолданылуы мүмкін.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері (22-24 тармақтарды қара)

A58. Мемлекеттік секторда аудиторлар заңнамалық белгіленген процедураларға сәйкес тағайындалуы мүмкін және мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторларына белгілі бір аудиторлық тапсырмалар бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы саясатты немесе шешім қабылдау процедураларын толық көлемде белгілеу талап етілмеуі мүмкін. Алайда 22-24 және А49-А57-тармақтарға сәйкес клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және (немесе) жалғастыру туралы шешім қабылдау кезінде ескерілуі қажет талаптар мен мәселелер мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторларына тәуекелдерді бағалауды жүргізу және есептер мен қорытындылар жасау жөніндегі міндеттерді орындау кезінде пайдалы болуы мүмкін.

Тапсырманы орындау үшін қажетті ресурстар (25-28 тармақтарды қара)

A59. СБХС 1 сәйкес аудиторлық тапсырмаларды орындау кезінде қолдау көрсету үшін аудиторлық ұйым бөлген немесе қол жеткізген ресурстарға мыналар жатады:

- кадрлық ресурстар,
- технологиялық ресурстар және
- зияткерлік ресурстар.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

А60. Негізінен аудиторлық тапсырманы орындауға арналған ресурстарды аудиторлық ұйым бөледі немесе осындай ресурстарға қол жеткізуге мүмкіндік береді, дегенмен жұмыс тобы аудиторлық тапсырманы орындау үшін ресурстарды тікелей алатын жағдайлар болуы мүмкін. Мысалы, бұл компоненттің аудитору заңның, нормативтік актінің талаптарына сәйкес немесе басқа себептермен компоненттің қаржылық есептілігі туралы аудитордың пікірін білдіруге міндетті болған кезде орын алуы мүмкін және компоненттің аудитору топтың аудитор командасының атынан аудиторлық процедураларды орындау үшін компоненттің басшылығымен тағайындалады³⁵. Мұндай жағдайларда, аудиторлық ұйымның саясатына немесе процедураларына сәйкес, тапсырма жетекшісінен басқа әрекеттерді орындау талап етілуі мүмкін, мысалы, жеткілікті және тиісті ресурстардың бөлінгенін немесе олардың қол жетімді екенін анықтау үшін компоненттің аудиторуынан ақпарат сұрау.

А61. 25 және 26-тармақтарда көрсетілген талаптарды ұстану үшін басшының тапсырманы қарастыруы үшін маңызды мәселе келесідей болуы мүмкін: жұмыс тобына бөлінген немесе уақтылы қол жетімді ресурстар тиісті этикалық талаптарды, соның ішінде кәсіби құзірет пен мұқият болу сияқты этикалық қағидаларды орындауға мүмкіндік бере ме.

Кадрлық ресурстар

А62. Кадрлық ресурстарға жұмыс тобының мүшелері (сондай-ақ, А5, А15-А21 тармақтарын қара) және егер мүмкін болса, сыртқы сарапшы аудитор, сондай-ақ аудиторлық тапсырманы орындауға тікелей ықпал ететін ұйымның ішкі аудит қызметі кіреді.

Технологиялық ресурстар

А63. Аудиторлық тапсырманы орындау кезінде технологиялық ресурстарды пайдалану аудиторға тиісті аудиторлық дәлелдерді алу міндетін жеңілдетуі мүмкін. Технологиялық құралдар аудиторға аудитті тиімді және тиімді басқаруға мүмкіндік береді. Сонымен қатар, технологиялық құралдардың көмегімен аудиторға деректердің үлкен көлемін бағалау оңай, мысалы, терең аналитиканы ұсыну, атиптік емес тенденцияларды анықтау немесе басшылықтың қаржылық есеп берудің алғышарттарын сыни тұрғыдан тиімді талдау, бұл аудитордың кәсіби скептицизмнің көрінісі тұрғысынан мүмкіндіктерін кеңейтеді. Кездесулерді өткізу үшін технологиялық құралдарды пайдалануға болады, олар жұмыс тобы үшін ақпараттық өзара іс-қимыл құралы бола алады. Алайда, технологиялық ресурстарды тиісінше пайдаланбау шешім қабылдау мақсаттары үшін қалыптастырылатын ақпаратқа шамадан тыс сенім білдіру тәуекелінің деңгейін арттыруға әкелуі не тиісті этикалық талаптарды, мысалы, құпиялылықты қамтамасыз етуге қойылатын талаптарды сақтамау қаупін тудыруы мүмкін.

А64. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары аудиторлық процедураларды орындау үшін аудиторлық ұйым бекіткен технологиялық құралдарды пайдалану кезінде қажетті мәселелерді қарауды қамтуы немесе жұмыс тобының міндеттерін көздеуі мүмкін және нәтижелерді бағалау немесе талдау саласында арнайы білімі мен тәжірибесі бар тұлғаларды тартуды талап етуі мүмкін.

³⁵ ХАС 600, 3-тармақ

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- А65. Тапсырма жетекшісіне басқа аудиторлық ұйымның тұлғаларынан аудиторлық процедураларды орындау кезінде автоматтандырылған құралдар мен әдістерді пайдалану талап етілген жағдайларда, осындай тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл шеңберінде осындай автоматтандырылған құралдар мен әдістерді пайдалану кезінде жұмыс тобына берілген нұсқаулықтарды ұстану қажет екендігі көрсетілуі мүмкін.
- А66. Аудиторлық ұйымның саясатында немесе процедураларында белгілі бір АТ-қосымшаларды немесе олардың функцияларын пайдалануға жеке тыйым салынуы мүмкін (мысалы, аудиторлық ұйым пайдалану үшін жеке мақұлданбаған бағдарламалық қамтамасыз ету). Балама ретінде, аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары жұмыс тобынан аудиторлық ұйым мақұлдамаған АТ-қосымшаны қолдана бастағанға дейін белгілі бір әрекеттерді талап етуі мүмкін, ол оны пайдалану үшін жарамды ма, жоқ па, соны анықтайды. Осы мақсатта аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары, мысалы, мыналарды талап етуі мүмкін:
- жұмыс тобының мүшелері АТ-қосымшасын пайдалану үшін тиісті қабілеттер мен кәсіби біліктілікке ие болды;
 - АТ-қосымшасының жұмыс істеуі және қауіпсіздігі сыналды;
 - нақты құжаттама аудиторлық файлға енгізілді.
- А67. Тапсырма жетекшісі аудиторлық тапсырма шеңберінде АТ-қосымшаны пайдалану осы тапсырма контекстінде тиісті болып табылатындығы және оң жауап болған жағдайда, осы АТ-қосымшаны қалай пайдалану керектігі туралы мәселені қарау кезінде кәсіби пайымдауды қолдана алады. Аудиторлық ұйымның пайдалану үшін жеке мақұлданбаған нақты АТ-қосымшасы аудиторлық тапсырма шеңберінде пайдалану үшін тиісті болып табылатындығын анықтау үшін қарастырылуы мүмкін факторларға мыналар жатады:
- АТ-қосымшасын пайдалану және оның қауіпсіздігі аудиторлық ұйымның саясатына немесе процедураларына сәйкес келе ме;
 - АТ-қосымшасы тиісті түрде жұмыс істей ме;
 - қызметкерлердің АТ-қосымшасын пайдалану үшін тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі бар ма

Зияткерлік ресурстар

- А68. Зияткерлік ресурстарға, мысалы, аудит әдіснамасы, оларды жүзеге асыру құралдары, аудит нұсқаулықтары, модельдік бағдарламалар, шаблондар, бақылау тізімдері немесе формалар жатады.
- А69. Зияткерлік ресурстарды аудиторлық тапсырма шеңберінде пайдалану кәсіби стандарттарды, заңдар мен нормативтік актілерді, сондай-ақ аудиторлық ұйымның тиісті саясатын немесе процедураларын дәйекті қолдану мен түсінуді жеңілдетуі мүмкін. Осы мақсатта аудиторлық ұйымның саясатына немесе процедураларына сәйкес жұмыс тобынан аудиторлық ұйымның аудит әдістемесін, сондай-ақ нақты құралдар мен нақты ұсыныстарды пайдалану талап етілуі мүмкін. Сонымен қатар, жұмыс тобы тапсырманың сипаты мен жағдайларын ескере отырып, басқа зияткерлік ресурстарды, мысалы, салалық әдіснаманы немесе тапсырманы орындау үшін тиісті нұсқаулықтар мен құралдарды пайдалану орынды және орынды ма, жоқ па, соны қарастыруы мүмкін.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

Тапсырманы орындау үшін жеткілікті және тиісті ресурстар (25-тармақты қара)

A70. Жұмыс тобына бөлінген немесе уақтылы қол жетімді ресурстардың жеткілікті және тиісті екенін анықтау үшін, әдетте, тапсырма менеджері А6 тармағында сипатталғандай аудиторлық ұйымның тиісті саясатына немесе процедураларына (ресурстарды қоса) сене алады. Мысалы, аудиторлық ұйым берген ақпаратқа сүйене отырып, аудиторлық процедураларды орындау үшін оның бекітілген технологиясын қолданған кезде, тапсырма басшысы аудиторлық ұйымның технологиялық шешімдерін әзірлеу, енгізу және қолдау бағдарламаларына сене алады.

Жұмыс тобы мүшелерінің қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі (26-тармақты қара)

A71. Жұмыс тобы мүшелерінің тиісті қабілеттері мен кәсіби құзыреттілігі бар-жоғын анықтау үшін тапсырма басшысы келесі аспектілерді ескере алады:

- осындай сипаттағы және күрделіліктегі аудиторлық тапсырмалардың ерекшелігін түсіну, тиісті кәсіби дайындық пен қатысуға қол жеткізетін осы саладағы практикалық тәжірибенің болуы;
- кәсіби стандарттарды және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды түсіну;
- бухгалтерлік есеп немесе аудиттің арнайы салаларындағы біліктілік;
- ұйым пайдаланатын ақпараттық технологиялар немесе автоматтандырылған құралдар немесе аудиторлық тапсырманы жоспарлау және орындау кезінде жұмыс тобы қолдануы тиіс әдістер саласындағы біліктілік;
- газдалған ұйым қызметін жүзеге асыратын тиісті салаларды түсіну;
- кәсіби скептицизмді көрсету және кәсіби пайымдауды қолдану қабілеті;
- аудиторлық ұйымның саясатын немесе процедурасын түсіну.

A72. Ішкі аудиторлар мен аудитордың сыртқы сарапшысы жұмыс тобының мүшелері болып табылмайды. ХАС610 (Қайта қаралған, 2013)³⁶ және ХАС62037 сәйкесінше ішкі аудиторлар мен сыртқы сарапшы аудиторлардың қабілеттері мен кәсіби құзыретін бағалауға қатысты талаптар мен ұсыныстарды қамтиды.

Жобаны басқару

A73. Жұмыс тобындағы мүшелер саны көп болған жағдайда, мысалы, үлкенірек және күрделі ұйымның аудиті кезінде тапсырма басшысы аудиторлық ұйымның тиісті технологиялық және зияткерлік ресурстарымен қамтамасыз етілген қолдауды қолдана отырып, жобаны басқару саласында арнайы білімі немесе дағдылары бар тұлғаны жұмысқа тарта алады. Өзге жағдайларда мүшелер саны аз жұмыс тобы жүргізетін күрделі емес ұйымның аудиті кезінде жобаны басқаруды жұмыс тобының мүшесі формализациясы аз қаражатты пайдалана отырып қамтамасыз ете алады.

A74. Жобаны басқарудың әдістері мен құралдары жұмыс тобына аудиторлық тапсырма аясында сапаны басқаруға көмектеседі, мысалы:

- бюджет пен уақыт тұрғысынан шектеулерді жою арқылы кәсіби скептицизмнің көрінісі тұрғысынан жұмыс тобының мүмкіндіктерін кеңейту, әйтпесе кәсіби скептицизмнің пайда болуына кедергі келтіруі мүмкін;

³⁶ 610 ХАС (Қайта қаралған 2013), 15-тармақ

³⁷ ХАС 620, 9-тармақ

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- аудит процесінің соңында неғұрлым күрделі немесе даулы мәселелер туындауы мүмкін уақыт шектеулерін тиімді басқару үшін аудиторлық жұмыстардың уақтылы орындалуын жеңілдету;
- аудит жоспарына және бөлінген ресурстарға уақтылы түзетулер енгізу қажеттілігін жұмыс тобының алдын ала анықтауына ықпал етуі мүмкін негізгі бақылау мерзімдерінің сақталуын қоса алғанда,³⁸ аудит жоспарына сәйкес аудит жүргізу барысына мониторинг жүргізу
- жұмыс тобының мүшелері арасындағы ақпараттық өзара іс-қимылға жәрдемдесу, мысалы, құрамдас бөліктердің аудиторларымен және аудитор сарапшыларымен уағдаластықтарды үйлестіру жолымен.

Жеткіліксіз немесе тиісті емес ресурстар (27-тармақты қара)

А75. 1 СБХС аудиторлық ұйымның барлық деңгейлерінде қабылданған және аудиторлық ұйымның тұрақты жоғары сапалы деңгейдегі тапсырмаларды орындау арқылы қоғамдық мүдделерге қызмет етудегі рөлін мойындайтын және растайтын корпоративтік мәдениет арқылы аудиторлық ұйымның сапаға бейілділігі мәселелерін реттейді. Бұдан басқа, ХАС стратегиялық шешімдер мен іс-қимылдарды қабылдау кезінде сапа аспектілерінің, соның ішінде аудиторлық ұйымның қаржылық және операциялық басым міндеттерін айқындаудың маңыздылығын атап көрсетеді. СБХС 1 сонымен қатар аудиторлық ұйымның ресурстық қажеттіліктерді жоспарлауға қатысты міндеттерін реттейді және аудиторлық ұйымның сапаға деген адалдығына сәйкес келетін тәртіппен ресурстарды алу, бөлу немесе айқындау. Алайда, белгілі бір жағдайларда аудиторлық ұйымның қаржылық және операциялық басым міндеттері жұмыс тобына бөлінген немесе қол жетімді ресурстарға шектеулер қоюы мүмкін. Мұндай жағдайларда бұл шектеулер тапсырма басшысының тапсырма деңгейінде сапаны қамтамасыз ету, оның ішінде жеткілікті және тиісті ресурстар бөлінгенін не олардың аудиторлық тапсырманы орындау үшін қолжетімді болатындығын анықтау үшін жауапкершілігін жоймайды.

А76. Топтың қаржылық есептілігінің аудиті кезінде, егер ресурстар компоненттің аудиторының компонентке қатысты жұмысты орындауы үшін жеткіліксіз немесе тиісті емес болып табылса, тапсырма басшысы жеткілікті және тиісті ресурстарға қол жеткізуді қамтамасыз ету мақсатында осы мәселені компоненттің аудиторымен, басшылықпен немесе аудиторлық ұйыммен талқылай алады.

³⁸ ХАС 300 9-тармағын қарыңыз

A77. Тапсырма жетекшісінің тапсырма деңгейінде қосымша ресурстарға қажеттілікті анықтауы кәсіби пайымның мәні болып табылады және осы шешімнің қабылдануына ХАС талаптары, аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайлары әсер етеді. А11 тармағында көрсетілгендей, белгілі бір жағдайларда тапсырма жетекшісі сапаға байланысты тәуекелдерге жауап ретінде әзірленген аудиторлық ұйымның іс-шаралары нақты тапсырма аясында тиімсіз екенін анықтай алады. Атап айтқанда, ол жұмыс тобына бөлінетін немесе қол жетімді болатын белгілі бір ресурстардың жеткіліксіз екенін анықтай алады. Бұл жағдайда тапсырма басшысы тиісті әрекеттерді орындауы керек, оның ішінде 27 және 39(с) тармақтарына сәйкес тиісті тұлғаларды хабардар етуі тиіс. Мысалы, егер аудиторлық ұйым ұсынған компьютерлік аудиторлық бағдарлама жақында шығарылған салалық нормативтік актіге қатысты жаңа немесе Қайта қаралған аудиторлық процедураларды қамтымаса, аудиторлық ұйымға осы ақпаратты уақтылы ұсыну оған бағдарламалық қамтылымның жаңа нұсқасын жедел жаңарту немесе шығару немесе жұмыс тобына аудиторлық тапсырманы орындау кезінде жаңа нормативтік актінің сақталуын қамтамасыз етуге мүмкіндік беретін балама ресурсты ұсыну үшін тұлғалар жасауға мүмкіндік береді.

A78. Егер аудиторлық тапсырманың мән-жайларын ескере отырып, тапсырманы орындау үшін жеткіліксіз немесе тиісті емес ресурстар бөлінген немесе қолжетімді болса және қосымша немесе балама ресурстарға қол жеткізу қамтамасыз етілмесе, тиісті іс-әрекеттер мыналарды қамтуы мүмкін:

- басшылықтың, қадағалау мен тексерудің сипатына, мерзіміне және көлеміне жоспарланған тәсілді өзгертілген (сондай-ақ А94-тармақты қара);
- егер мерзімді ұзартуға қолданыстағы заңда немесе нормативтік актіде рұқсат етілсе, корпоративтік басқаруға жауапты басшылықпен немесе тұлғалармен қорытындылар шығару мерзімдерін ұзартуды талқылау;
- басшы аудиторлық тапсырманы орындау үшін қажетті ресурстарды тапсырмаған жағдайда пікірлердегі алшақтықтарды реттеу үшін аудиторлық ұйым белгілеген саясатты немесе процедураларды ұстану;
- аудиторлық ұйым белгілеген саясатты немесе процедураларды ұстану
- егер бас тартуға қолданылатын заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес жол берілсе, аудиторлық тапсырманы орындаудан бас тартуға жол беріледі.

Мемлекеттік сектор ұйымдарының ерекшеліктері (25-28 тармақтарды қара)

A79. Мемлекеттік секторда қандай да бір юрисдикцияда аудит жүргізуге арналған тапсырмалардың шарттарын тиісінше орындау үшін ерекше дағдылар талап етілуі мүмкін. Бұл дағдылар есеп берудің ерекшеліктерін түсінуді, оның ішінде заң шығарушы немесе өзге де мемлекеттік басқару органдарының мүдделерінде не мемлекеттік мүддені қанағаттандыру үшін есептілік жасауды қамтуы мүмкін. Мемлекеттік сектордағы аудитке тән кеңірек қамту, мысалы, жұмыс тиімділігі аудитінің кейбір аспектілерін қамтуы мүмкін.

Тапсырманы орындау

Ауқымдылығы (29 тармақты қара)

A80. Егер аудитті тек тапсырма басшысы жүргізбесе немесе сипаты мен жағдайлары жағынан күрделірек ұйымның аудиті жағдайында тапсырма басшысына жұмыс тобының басқа мүшелеріне басшылық, қадағалау және тексеруді тапсыру талап етілуі мүмкін. Алайда, тапсырма басшысының аудиторлық тапсырманы орындау кезінде сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілігі аясында, сондай-ақ оның жеткілікті және тиісті қатысуын қамтамасыз ету үшін тапсырма жетекшісі басшылық, қадағалау және тексеру жөніндегі жұмыстардың сипаты, мерзімдері мен көлемі 30-тармақтың талаптарына сәйкес келетініне көз жеткізуге міндетті. Мұндай жағдайларда персонал мен жұмыс тобының мүшелері, оның ішінде құрамдас бөліктердің аудиторлары тапсырма басшысына 30-тармақтың талаптарына сәйкес қорытынды жасауға мүмкіндік беретін ақпарат бере алады.

Басшылық, қадағалау және тексеру (30-тармақты қара)

A81. СБХС 1 сәйкес аудиторлық ұйым жұмыс топтарының мүшелерін басқарудың сипатына, мерзіміне және көлеміне, оларды қадағалауға және олардың жұмысын тексеруге қатысты сапаны қамтамасыз ету саласында мақсат қоюы керек. Сонымен қатар, СБХС 1 мұндай басшылықты, қадағалауды және тексеруді жұмыс тобының тәжірибелі мүшелері тәжірибесі аз мүшелердің жұмысын басқаратын, сондай-ақ олардың жұмысын қадағалайтын және тексеретін етіп жоспарлауды және орындауды талап етеді

A82. Жұмыс тобы мүшелерінің жұмысына басшылық ету, оларды қадағалау және олардың жұмысын тексеру тапсырма деңгейінде енгізілген аудиторлық ұйым деңгейіндегі жауапты іс-шараларды және аудиторлық тапсырманың сапасын басқару процесінде тапсырма басшысы мерзімдері мен көлемін қосымша реттей алатын сипатын білдіреді. Демек, басшылыққа, қадағалауға және тексеруге деген көзқарас тапсырманың сипаты мен мән-жайын ескере отырып, тапсырмадан тапсырмаға дейін өзгереді. Әдетте, тәсіл аудиторлық ұйымның саясатын немесе процедураларын ұстануға бағытталған әрекеттерден және белгілі бір тапсырма аясында жүзеге асырылатын жауаптардан тұрады.

A83. Жұмыс тобы мүшелерінің жұмысын басқаруға, оларды қадағалауға және олардың жұмысын тексеруге көзқарас тапсырма басшысына ХАС талаптарын орындау кезінде қолдауды қамтамасыз етеді және тапсырма басшысы 40-тармақтың талаптарына сәйкес оны орындаудың барлық кезеңінде аудиторлық тапсырмаға жеткілікті түрде тиісті түрде қатысқан деген қорытынды жасауға мүмкіндік береді.

A84. Жұмыс тобының мүшелері арасындағы талқылауларды тұрақты өткізу және ақпараттық өзара іс-қимыл жұмыс тобының тәжірибесі аз мүшелеріне мәселелерді уақтылы көтеруге және оларды топтың тәжірибелі мүшелерімен (тапсырма басшысын қоса алғанда) талқылауға мүмкіндік береді, сондай-ақ 30-тармақтың талаптарына сәйкес тиімді басшылыққа, қадағалауға және тексеруге ықпал етеді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

Басшылық

А85. Жұмыс тобына басшылық ету жұмыс тобының мүшелеріне олардың міндеттері туралы хабарлауды қамтуы мүмкін, мысалы:

- жеке мысал, ақпараттық өзара іс-қимыл және іс-қимыл арқылы сапаны басқаруға және аудиторлық тапсырма деңгейінде сапаны қамтамасыз етуге үлес қосу;
- аудиторлық дәлелдерді жинау және бағалау процесінде кәсіби скептицизмнің көрінісі кезінде сыни көзқарасты ұстану және аудитордың бейсаналық және саналы бейтараптығын түсіну (А35 тармағын қара);
- тиісті этикалық талаптарды ұстану;
- аудиторлық тапсырманы орындауға екі және одан да көп серіктес қатысқан тиісті серіктестердің міндеттері;
- жұмыс тобының тиісті мүшелерінің аудиторлық процедураларды орындау жөніндегі міндеттері және неғұрлым тәжірибелі мүшелердің тәжірибесі аз мүшелердің жұмысына басшылық жасау, оларды қадағалауды және олардың жұмысын тексеруді жүзеге асыру міндеті;
- аудиттің жалпы стратегиясы мен аудит жоспарына сәйкес жоспарланған аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімдері мен көлеміне қатысты орындалатын жұмыстың мақсаттарын және егжей-тегжейлі нұсқаулықтарын түсіну;
- сапаға қол жеткізуге кедергі келтіретін қатерлерді жою және жұмыс тобы жүргізетін күтілетін жауап беру іс-шаралары. Мысалы, бюджеттің шектеулері немесе ресурстық шектеулер жұмыс тобы мүшелерінің жоспарланған аудиторлық процедуралардың өзгеруіне немесе олардың орындалмауына әкелмеуі керек.

Қадағалау

А86. Қадағалау келесі мәселелерді қамтуы мүмкін:

- бақылауды қамтитын аудиторлық тапсырманың орындалу барысын қадағалау:
 - аудит жоспарына қатысты аудит барысы,
 - орындалған жұмыстың мақсатына қол жеткізу,
 - бөлінген ресурстардың тұрақты жеткіліктілігі;
- тапсырманы орындау барысында туындайтын мәселелерді шешу үшін тиісті әрекеттерді орындау, атап айтқанда, жоспарланған аудиторлық процедураларды орындау үшін жұмыс тобының тәжірибелі мүшелерін бастапқыда күтілгеннен қиын болған кезде тәжірибесі аз тұлғалардың орнына тағайындау;
- аудиторлық тапсырманы орындау барысында кеңес беру үшін немесе жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшелерінің қарауы үшін мәселелерді анықтау;
- жұмыс тобының мүшелеріне дағдылар мен құзыретін дамытуға көмектесу үшін тапсырманы орындау кезінде тәлімгерлікті жүзеге асыру және оқыту;
- жұмыс тобының мүшелері өздері үшін жағымсыз салдардан қорықпай, шешуді қажет ететін мәселелерді көтере алатын орта құру.

Тексеру

А87. Жұмыс тобының жұмысын тексеру ХАС талаптары орындалды деген тұжырымды растайды.

А88. Жұмыс тобының жұмысын тексеру, мысалы, мына мәселелерді қарастырудан тұрады:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- жұмыс аудиторлық ұйымның саясатына немесе процедураларына, кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес орындалған ба;
- одан әрі қарау үшін маңызды мәселелер көтерілді ме;
- тиісті кеңестер болды ма және қорытынды тұжырымдар құжатталды және іске асырылды ма;
- орындалатын жұмыстардың сипатын, мерзімдері мен көлемін қайта қарауға қажеттілік бар ма;
- орындалған жұмыс жасалған қорытындыларды растай ма және ол дұрыс құжатталған ба;
- алынған аудиторлық дәлелдемелер аудитордың пікірін негіздеу үшін жеткілікті және тиісті болып табыла ма;
- аудиторлық процедуралардың мақсаттарына қол жеткізілді ме.

А89. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары:

- аудиторлық құжаттаманы тексеру сипаты, мерзімі және көлемі;
- әр түрлі жағдайларда дұрыс болуы мүмкін әр түрлі тексеру түрлері (мысалы, әр жеке жұмыс құжатын немесе таңдамалы жұмыс құжаттарын тексеру);
- жұмыс тобының қандай мүшелері тиісті әр түрлі тексерулер жүргізуі керек.

Тапсырма жетекшісі орындайтын тексеру (30-34 тармақтарды қара)

А 90. ХАС230 талаптарына сәйкес тапсырма басшысы тексеру күні мен көлемін құжаттайды³⁹

А91. Аудиторлық тапсырма барысында тапсырма жетекшісінің құжаттаманы тиісті кезеңдерде уақтылы тексеруі маңызды мәселелерді шешуге мүмкіндік береді, бұл тапсырма басшысына аудиторлық қорытынды жасалған күннен кешіктірмей көз жеткізуге мүмкіндік береді. Тапсырма басшысы барлық аудиторлық құжаттаманы тексеруге міндетті емес.

А92. Тапсырма басшысы жұмыс тобы маңызды пайымдауларды қолданатын салаларды анықтау кезінде кәсіби пайымдауды қолданады. Аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары белгілі бір мәселелерді қамтуы мүмкін, олар үшін, әдетте, маңызды пікірлер күтіледі. Аудиторлық тапсырмаға қатысты маңызды пайымдауларға аудиттің жалпы стратегиясы мен тапсырманы бастау және орындау үшін аудит жоспарына қатысты сұрақтар, сондай-ақ жұмыс тобы жасаған жалпы тұжырымдар кіруі мүмкін, мысалы:

- тапсырманы жоспарлауға байланысты сұрақтар, атап айтқанда маңыздылықты анықтауға байланысты сұрақтар;
- жұмыс тобының құрамы, оның ішінде:
 - бухгалтерлік есеп немесе аудиттің арнайы саласында білімі мен тәжірибесі бар персонал;
 - қызмет көрсету орталығының қызметкерлерін пайдалану;
- сыртқы сарапшыны тарту туралы шешімді қоса алғанда, сарапшы аудиторды тарту туралы шешім;

³⁹ ХАС320, 9 (с) тармағы

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- жұмыс тобының клиентпен жұмысты немесе белгілі бір тапсырма бойынша жұмысты бастау және жалғастыру туралы шешім қабылдау процедурасы шеңберінде алынған ақпаратты және осы ақпаратты ескере отырып, болжанатын жауап беру іс-шараларын қарауы;
- жұмыс тобының тәуекелдерді бағалау процесі, оның ішінде бөлінбейтін тәуекел факторларын қарастыру және бөлінбейтін тәуекелді бағалау жұмыс тобынан маңызды пайымдауды қолдануды талап ететін жағдайлар;
- жұмыс тобының байланысты тараптармен қатынастар мен операцияларды және ақпаратты тиісінше ашуды қарауы;
- тапсырманың маңызды салаларына қатысты жұмыс тобы орындаған процедуралардың нәтижелері, мысалы, белгілі бір бағалау мәндеріне, есеп саясатына және қызметтің үздіксіздігіне байланысты мәселелерге қатысты қорытындылар;
- сарапшылар орындаған жұмысты және осы жұмыстың нәтижелері бойынша жасалған қорытындыларды жұмыс тобының бағалауы;
- топ аудиті кезінде:
 - топ аудитінің жалпы стратегиясы және топ аудитінің жоспары;
 - құрамдас бөліктер аудиторларының қатысуына қатысты, оның ішінде құрамдас бөліктер аудиторларының жұмысына басшылықты, оларды қадағалауды және олардың жұмысын тексеруді, атап айтқанда, компоненттің қаржылық ақпаратын елеулі бұрмалаудың жоғары бағаланған тәуекелі облыстарының болуы жағдайларын қоса алғанда, қалай жүзеге асыруға қатысты шешімдер;
 - құрамдас бөліктердің аудиторлары жасаған жұмысты және осы жұмыстың нәтижелері бойынша жасалған қорытындыларды бағалау;
- жалпы аудит стратегиясы мен аудит жоспарына әсер ететін мәселелерді шешу жолдары;
- тапсырманы орындау барысында анықталған түзетілген және түзетілмеген бұрмалаулардың маңыздылығы мен сипаты;
- аудитордың ұсынылып отырған пікірі және аудиторлық қорытындыға енгізілуі қажет мәселелер, мысалы, аудиттің негізгі мәселелері немесе «Қызметтің үздіксіздігіне қатысты елеулі белгісіздік» бөлімі.

А93. Тапсырма менеджері тексеру үшін басқа мәселелерді анықтауда кәсіби пайымдауды қолданады, мысалы, келесі факторлар негізінде:

- аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайлары;
- жұмыс тобының қай мүшесі жұмысты орындады;
- жақында жүргізілген инспекциялау нәтижелеріне қатысты мәселелер;
- аудиторлық ұйым саясатының немесе процедураларының талаптары.

Сипаты, мерзімі және көлемі

А94. Аудиторлық ұйымның саясатына немесе процедураларына, сондай-ақ кәсіби стандарттарға және заңдар мен нормативтік актілердің қолданылатын талаптарына сәйкес басшылықтың, қадағалау мен тексерудің сипатын, мерзімдері мен көлемін жоспарлау және ұстану қажет. Мысалы, аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары келесі талаптарды қамтуы мүмкін:

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- аралық күні орындалуы жоспарланған жұмысқа қатысты басшылық, қадағалау және тексеру барлық қажетті түзету іс-әрекеттерін уақтылы қабылдау мүмкіндігі болуы үшін кезеңнің соңында емес, процедуралар орындалатын кезеңде жүзеге асырылуы тиіс;
- белгілі бір сұрақтарды тапсырма жетекшісі тексеруі керек, ал аудиторлық ұйым осы сұрақтарды тексеру жоспарланған кезде мән-жайларды немесе тапсырмаларды көрсете алады.

Ауқымдылығы

А95. Басқару, қадағалау және тексеру тәсілдері белгілі бір факторларды ескере отырып түзетілуі мүмкін, мысалы:

- жұмыс тобы мүшесінің ұйыммен бұрынғы жұмыс тәжірибесі және оған қатысты аудит жүргізілетін сала. Мысалы, егер ұйымның ақпараттық жүйесіне қатысты жұмысты алдыңғы кезеңде жұмыс істеген жұмыс тобының мүшесі орындаса және ақпараттық жүйеде айтарлықтай өзгерістер болмаса, жұмыс тобының осы мүшесіне қатысты басшылық пен қадағалау шеңберіндегі іс-қимылдардың көлемі мен жиілігі төмендеуі мүмкін, ал тиісті жұмыс құжаттарын тексеру аз болуы мүмкін толық;
- аудиторлық тапсырманың күрделілік деңгейі. Мысалы, егер аудиторлық тапсырманы қиындататын маңызды оқиғалар орын алса, жұмыс тобының осы мүшесіне қатысты басшылық пен қадағалау шеңберіндегі іс-қимылдардың көлемі мен жиілігі ұлғайтылуы мүмкін, ал тиісті жұмыс құжаттарын тексеру неғұрлым егжей-тегжейлі болуы мүмкін;
- Елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі. Мысалы, елеулі бұрмаланудың жоғары бағаланған тәуекелі жағдайында жұмыс тобы мүшелерінің жұмысын басқару, оларды қадағалау және олардың жұмысын неғұрлым егжей-тегжейлі тексеру шеңберінде іс-қимылдардың көлемі мен жиілігін тиісінше ұлғайту талап етілуі мүмкін;
- аудиторлық жұмысты орындайтын жұмыс тобының жекелеген мүшелерінің кәсіби құзыреттілігі мен қабілеттері. Мысалы, жұмыс тобының тәжірибесі аз мүшелеріне егжей-тегжейлі нұсқаулар және жұмыс барысында жиі өзара әрекеттесу, соның ішінде жеке кездесулер қажет болуы мүмкін;
- орындалған жұмысты тексеру жоспарланған тәртіп. Мысалы, кейбір жағдайларда қашықтан тексеру қажетті басшылықты қамтамасыз ету тұрғысынан тиімсіз болуы мүмкін және оны жеке кездесу аясында өзара әрекеттесу арқылы толықтыру қажет болуы мүмкін;
- жұмыс тобының құрылымы және жұмыс тобы мүшелерінің орналасқан жері. Мысалы, қызмет көрсету орталықтарында орналасқан тұлғаларға қатысты басшылық пен қадағалау және олардың жұмысын тексеру:
 - жұмыс тобының барлық мүшелері бір жерде жұмыс істегеннен гөрі формалды және құрылымдалған, немесе
 - жұмыс тобының мүшелері арасындағы ақпараттық өзара іс-қимылды жеңілдету үшін АТ-жүйелерін пайдалану есебінен жеңілдетілді.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

A96. Тапсырманың мән-жайларындағы өзгерістерді анықтау басшылық, қадағалау және тексерудің сипатына, мерзіміне және көлеміне жоспарланған көзқарасты қайта бағалау қажеттілігін тудыруы мүмкін. Мысалы, күрделі операцияға байланысты қаржылық есептілік деңгейінде елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелі жоғарылаған жағдайда, тапсырма басшысы осы операцияға байланысты жұмысты тексерудің жоспарланған деңгейін өзгертілгенді талап етуі мүмкін.

A97. 30(b) - тармаққа сәйкес тапсырма басшысы басшылыққа, қадағалауға және тексеруге деген тәсіл аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайлары ескеріле отырып әзірленгенін белгілеуге міндетті. Мысалы, егер жұмыс тобының неғұрлым тәжірибелі мүшесі жұмыс істесе және жұмыс тобының мүшелерін бақылауды және олардың жұмысын тексеруді жүзеге асыра алмаса, тапсырма басшысына жұмыс тобының тәжірибесі аз мүшелерін қадағалау және олардың жұмысын тексеру бойынша жұмыс көлемін ұлғайту қажет болуы мүмкін.

Басшылықпен, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және реттеуші органдармен ақпараттық өзара іс-қимылды тексеру (34-тармақты қара)

A98. Жазбаша түрде қандай хабарламаларды тексеру керектігін анықтау үшін тапсырма басшысы аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, кәсіби пайымдауды қолданады. Мысалы, тапсырма басшысында әдеттегі аудит процесі барысында жұмыс тобының мүшелері мен жұмыс тәртібінде жүзеге асырылатын басшылық арасындағы ақпараттық өзара іс-қимылды тексеру қажеттілігі болмауы мүмкін

Консультациялар (35-тармақты қара)

A99. Талаптарға сәйкес, СБХС 1 аудиторлық ұйым қиын немесе даулы мәселелер бойынша консультациялар жүргізуге қатысты сапаны қамтамасыз ету саласындағы мақсатты белгілеуі және келісілген қорытындыларды жүзеге асыру тәртібін белгілеуі керек. Кеңес беру тиісті немесе қажет болуы мүмкін, мысалы, мыналарға қатысты:

- күрделі немесе ерекше болып табылатын мәселелер (мысалы, бағалау белгісіздігінің жоғары дәрежесімен сипатталатын бағалау мәніне қатысты мәселелер);
- елеулі тәуекелдер;
- ұйымның әдеттегі қызметінен тыс немесе басқа негіздер бойынша ерекше болып көрінетін маңызды операциялар;
- басшылық енгізген шектеулер;
- заңдардың немесе нормативтік актілердің сақталмауы.

A100. Аудиторлық ұйымның өзінде де, қолданылатын жерде де маңызды техникалық, этикалық және басқа мәселелер бойынша консультациялардың тиімділігіне консультанттар болған жағдайларда қол жеткізіледі:

- олар кәсіби ұсыныстар беруге мүмкіндік беретін барлық маңызды фактілер туралы ақпарат алады;
- тиісті білімі, мәртебесі және тәжірибесі бар.

A101. Жұмыс тобы аудиторлық ұйымның саясаты немесе процедуралары аясында, мысалы, тиісті ішкі ресурстар болмаған кезде, одан тыс жерлерде кеңес алуды орынды деп санауы мүмкін. Жұмыс тобы сапаны бақылау саласында тиісті қызметтер көрсететін аудиторлық ұйымдар, кәсіби ұйымдар, реттеуші органдар немесе коммерциялық ұйымдар көрсететін бизнес-консультациялар қызметтерін пайдалана алады.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

A102. Қиын немесе даулы мәселе бойынша жұмыс тобынан тыс жерде кеңес беру қажеттілігі оның аудиттің негізгі мәселесі болып табылатындығын көрсетуі мүмкін⁴⁰.

Тапсырманың орындалу сапасын тексеру (36-тармақты қара)

A103. 1 СБХС аудиторлық ұйымның СБХС²⁴¹ сәйкес тапсырманы орындау сапасын тексеруге қатысты саясатты немесе процедураларды орнатуына қатысты және тапсырмалардың белгілі бір түрлері үшін тапсырманы орындау сапасын тексеруді талап ететін талаптар бар⁴². СБХС2 тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны тағайындауды және оның осындай тұлға ретінде тағайындау үшін белгіленген критерийлерге сәйкестігін, сондай-ақ оның тапсырманың орындалу сапасын тексеруді орындау және құжаттамалық рәсімдеу жөніндегі жауапкершілігін реттейді.

Аудиторлық қорытындымен танысқанға дейін тапсырманың орындалу сапасын тексеруді аяқтау (36(d) тармақты қара)

A104. МСА700 (Қайта қаралған) аудиторлық қорытындының аудитордың қаржылық есептілікке қатысты пікірі негізделуге тиіс тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті санын жинаған күннен ерте емес күнін талап етеді⁴³. Егер аудиторлық тапсырмаға қатысты болса, СБХС2 және нақты ХАС тапсырма басшысынан тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаның тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталғандығы туралы хабарлама алынғанға дейін тапсырманың нәтижелері бойынша қорытынды жасауды талап етеді. Мысалы, егер тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға тапсырма басшысына жұмыс тобы қолданған маңызды пайымдардың немесе олардың негізінде жасалған қорытындылардың тиісті емес екендігіне қатысты алаңдаушылығы туралы хабарласа, онда тапсырманың орындалу сапасын тексеру аяқталмаған болып саналады⁴⁴.

A105. Аудиторлық тапсырманы орындау барысында тиісті кезеңдерде уақтылы жүргізілетін тапсырманың орындалу сапасын тексеру жұмыс тобының көтерілген мәселелерді аудиторлық қорытынды жасалған күннен кешіктірмей тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға үшін қолайлы болатындай етіп жедел шешуіне ықпал етуі мүмкін.

A106. Жұмыс тобы мен тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлға арасындағы жиі ақпараттық өзара іс-қимыл тапсырманың орындалу сапасын тексерудің тиімді және уақтылы жүргізілуіне ықпал етуі мүмкін. Тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғамен маңызды мәселелерді талқылауға қосымша, тапсырма басшысы жұмыс тобының басқа мүшесін тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғадан келіп түсетін сұрау салуларды өңдеуді үйлестіруге жауапты етіп тағайындай алады.

⁴⁰ 701 ХАС, 9 және А14-тармақтар

⁴¹ СБХС 2, Өзара әрекеттесу сапасына шолу

⁴² СБХС 1, 34(f) тармағы

⁴³ ХАС 700(Қайта қаралған нұсқасы), 49-тармақ

⁴⁴ СБХС 2, 26-тармақ

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

Пікір алшақтықтары (37-38 тармақтарды қара)

A107. Талаптарға сәйкес, СБХС1 аудиторлық ұйым жұмыс тобының мүшелері арасындағы немесе осы топ пен тапсырманы орындау сапасын тексеретін тұлға арасындағы немесе аудиторлық ұйымдағы сапаны басқару жүйесі аясында жұмыс істейтін тұлғалар арасындағы келіспеушіліктерге қатысты сапаны қамтамасыз ету саласында мақсат қоюы керек. Сонымен қатар, 1 СБХС пікір алшақтықтарын аудиторлық ұйымның назарына жеткізуді және реттеуді талап етеді.

A108. Кейбір жағдайларда Тапсырма басшысы келіспеушіліктің қалай шешілгеніне қанағаттанбауы мүмкін. Мұндай жағдайларда тапсырма жетекшісі орындай алатын тиісті әрекеттер мыналарды қамтиды:

- заңгерлік кеңес алуға өтініш немесе
- егер қолданыстағы заңдарға немесе нормативтік актілерге сәйкес рұқсат етілсе, аудиторлық тапсырманы орындаудан бас тарту.

Мониторинг және кемшіліктерді жою (39-тармақты қара)

A109. СБХС1 бақылау процесіне және аудиторлық ұйымдағы кемшіліктерді жоюға қойылатын талаптарды белгілейді. Талаптарға сәйкес, 1 СБХС аудиторлық ұйым жұмыс топтарын аудиторлық ұйымдағы кемшіліктерді бақылау және жою процесі туралы хабардар етуге міндетті, сондықтан олар өз міндеттеріне сәйкес жедел және тиісті әрекеттерді орындай алады⁴⁵. Сонымен қатар, жұмыс тобының мүшелері берген ақпаратты аудиторлық ұйым бақылау және кемшіліктерді жою процесінде қолдана алады, ал кәсіби пайымдауды қолдану және аудит кезінде кәсіби скептицизмнің көрінісі жұмыс тобы мүшелерінің осы процесс үшін маңызды болуы мүмкін ақпарат бөлігінде қырағылықты ұстануға көмектеседі.

A110. Аудиторлық ұйым берген ақпарат аудиторлық тапсырма үшін маңызды болуы мүмкін, мысалы, егер ол тапсырма басшысы немесе жұмыс тобының басқа мүшелері орындаған басқа тапсырма бойынша ескертулерге, аудиторлық ұйымның жергілікті офисінен алынған ескертулерге немесе алдыңғы кезеңдердегі ұйымның аудитіне қатысты тексерулердің нәтижелері бойынша қатысты болса.

A111. Аудиторлық ұйым мониторинг және кемшіліктерді жою процесі шеңберінде берген ақпаратты және оның аудиторлық тапсырма үшін ықтимал салдарларын қарау кезінде тапсырма басшысы анықталған кемшіліктерді жою үшін аудиторлық ұйым әзірлеген және енгізген шараларды қарап, олар туралы жұмыс тобын тапсырманың сипаты мен мән-жайларын ескере отырып, орынды көлемде тиісті түрде хабардар ете алады. Сонымен қатар, тапсырма басшысы тапсырма деңгейіндегі кемшіліктерді жою үшін қосымша шаралар қажет пе, жоқ па, соны анықтай алады. Мысалы, тапсырма басшысы мынаны анықтай алады:

- сарапшы аудиторды тарту қажет немесе

⁴⁵ СБХС 1, 47-тармақ

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

- кемшіліктер анықталған аудит саласындағы оның сипаты, мерзімдері мен көлемі тұрғысынан басшылық жасау, қадағалау және тексеру жөніндегі жұмысты жақсарту қажет.

Егер анықталған кемшілік аудиттің сапасына әсер етпесе (мысалы, бұл жұмыс тобы пайдаланбаған технологиялық ресурстарға қатысты болса), бұдан әрі ешқандай әрекет қажет болмауы мүмкін.

A112. Аудиторлық ұйымдағы сапа менеджменті жүйесіндегі анықталған кемшілік әрдайым аудиторлық тапсырма кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңдар мен нормативтік актілерге сәйкес орындалмайтындығын немесе осы жағдайларда аудиторлық қорытынды дұрыс болмағанын көрсете бермейді.

Сапаны басқару және сапаны қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілік (40-тармақты қара)

A113. Талаптарға сәйкес, 1 СБХС аудиторлық ұйым жұмыс тобының тапсырмаға байланысты өз міндеттерін түсінуі мен орындауына қатысты сапаны қамтамасыз ету саласында мақсат қоюы тиіс. Сонымен қатар, 1 СБХС сапаны қамтамасыз ету мақсатынан тапсырма менеджерлерінің сапаны басқару және тапсырманы орындау кезінде сапаны қамтамасыз ету, сонымен қатар тапсырма менеджерлерінің бүкіл тапсырма бойына жеткілікті және тиісті қатысуын қамтамасыз ету үшін жалпы жауапкершілікті талап етеді.

A114. 40-тармақтың талаптарын орындау кезінде ескеру қажет маңызды мәселелерге тапсырма жетекшісінің аудиторлық тапсырманың сипаты мен жағдайларын ескере отырып, осы ХАС талаптарының сақталуын қалай қамтамасыз еткенін және A118-тармақта көрсетілгендей, аудиторлық құжаттама тапсырма жетекшісінің аудиторлық тапсырма барысында қатысуын қалай дәлелдейтінін анықтау жатады.

A115. Тапсырма басшысының қатысуы жеткіліксіз және дұрыс болмауы мүмкін деген белгілерге, мысалы, мыналар жатады:

- Тапсырма басшысының аудиторлық тапсырманы жоспарлау мәселелерін, оның ішінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауды және осы тәуекелдерге жауап ретінде іс-шараларды әзірлеуді уақтылы тексеруінің болмауы;
- белгілі бір міндеттермен, іс-әрекеттермен және процедуралармен айналысу тапсырылған тұлғаларға өз міндеттері мен өкілеттіктерінің сипаты, оларға тапсырылған жұмыс көлемі және оларды орындау мақсаттары туралы жеткілікті көлемде хабардар етілмегені туралы дәлелдемелер; бұдан басқа, оларға басқа да қажетті нұсқаулықтар мен басқа да маңызды ақпарат берілмеген;
- тапсырма жетекшісінің жұмыс тобының басқа мүшелерінің жұмысын басқарғаны, оларды қадағалағаны және олардың жұмысын тексергені туралы дәлелдердің болмауы.

A116. Егер тапсырма басшысының қатысуы қолданылған маңызды пайымдаулар мен жасалған тұжырымдар тиісті болып табылатындығын анықтау үшін негіз бермесе, тапсырма басшысы 40-тармақтың талаптарына сәйкестікті қамтамасыз ете алмайды. Аудиторлық ұйымның осы жағдайларда қолданылатын қажетті әрекеттерді

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

қамтамасыз ете алатын саясатын немесе процедураларын ескерумен қатар, Тапсырма басшысы орындай алатын тиісті әрекеттерді, мысалы:

- аудит жоспарын нақтылау және өзгертілген;
- тексерудің сипаты мен көлеміне жоспарланған тәсілді қайта бағалау және жоспарланған тәсілді Тапсырма басшысының қатысуын арттыру жағына өзгертілген немесе аудиторлық ұйымда сапаны басқару жүйесінің тиісті аспектінің жұмыс істеуі үшін жауапкершілік жүктелген персоналмен консультациялар жүргізу.

Құжаттама (41-тармақты қара)

A117. ХАС230⁴⁶ сәйкес аудиторлық құжаттама аудиттің ХАС талаптарына сәйкестігін дәлелдейді. Алайда, аудит жүргізу кезінде аудитордың әрбір қаралатын мәселені немесе қолданылған кәсіби пайымдауды құжаттамалық ресімдеудің орындылығы сияқты қажеттілік жоқ. Бұдан басқа, аудитор аудиторлық файлға енгізілетін құжаттар арқылы талаптарға сәйкестігін көрсететін мәселелер бөлігінде талаптар қалай сақталғаны туралы құжаттамада (мысалы, бақылау тізбесі нысанында) бөлек көрсетудің қажеті жоқ.

A118. Тапсырма басшысының қатысуын және оның 40-тармақтың талаптарына сәйкестігін қамтамасыз етуді растайтын құжаттаманы қоса алғанда, ХАС талаптарының орындалуын құжаттау аудиторлық тапсырманың сипаты мен мән-жайларына байланысты әртүрлі тәсілдермен орындалуы мүмкін. Мысалы:

- жұмыс тобының басшылығы аудит жоспарына және жобаны басқару жөніндегі іс-шараларға қол қою арқылы құжатталуы мүмкін;
- жұмыс тобымен ресми кездесулердің хаттамалары тапсырма жетекшісінің жұмыс тобымен ақпараттық өзара іс-қимылының анықтығын, дәйектілігін және тиімділігін, сондай-ақ аудиторлық ұйымның сапаға адалдығын көрсететін корпоративтік мәдениет пен күтілетін мінез-құлыққа қатысты басқа да іс-әрекеттерді дәлелдеуді қамтамасыз ете алады;
- тапсырма басшысы мен жұмыс тобының басқа мүшелері арасындағы, сондай-ақ қолданылатын жағдайларда тапсырманың орындалу сапасын тексеруді және тиісті құжаттарға қол қоюды және тапсырманың басшысы осы тапсырмаға жұмсаған уақытты есепке алуды жүзеге асыратын тұлғамен талқылаудың күн тәртібі тапсырма жетекшісінің бүкіл аудиторлық тапсырма бойына жұмысқа қатысуының дәлелдемесін және оның жұмыс тобының басқа мүшелерінің жұмысына қадағалауды жүзеге асыруын қамтамасыз ете алады немесе
- Тапсырмаға басшының және жұмыс тобының басқа мүшелерінің тиісті құжаттарға қол қоюы жұмыс құжаттарының тексерілгендігін дәлелдеуді қамтамасыз етеді.

⁴⁶ 200 ХАС, А7 тармағы.

ҚАРЖЫЛЫҚ ЕСЕПТІЛІК АУДИТІН ЖҮРГІЗУ КЕЗІНДЕГІ САПАНЫ БАСҚАРУ

A119. Аудиторлық тапсырма аясында сапаны қамтамасыз етумен байланысты тәуекелдер тудыруы мүмкін жағдайларда кәсіби скептицизмнің көрінісі және аудитордың осы тәуекелдерді қалай қарастырғанын құжаттау үлкен маңызға ие болуы мүмкін. Мысалы, егер тапсырма жетекшісі аудиторлық ұйымның тапсырмадан бас тартуына себеп болуы мүмкін ақпаратты алса (24-тармақты қара), құжаттамада жұмыс тобының осы жағдайға қатысты әрекеттеріне қатысты түсіндірмелер болуы мүмкін.

A120. Басқа мамандармен қиын немесе даулы мәселелер бойынша кеңестерді толық және егжей-тегжейлі құжаттау мыналарды түсінуге көмектеседі:

- консультация алынған мәселенің сипаты мен көлемі;
- қабылданған шешімдерді қоса алғанда, консультация нәтижелері, осы шешімдер үшін негіздеме және оларды іске асыру тәсілдері.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

Халықаралық сапа менеджментіне бақылауна, аудитке, шолуға, басқа да растамаларға және ілеспе қызметтерге алғы сөз

Кіріспе

3. Осы алғы сөздің мақсаты *халықаралық сапаны бақылау менеджменті, аудит, шолу және басқа да растаулар мен ілеспе қызметтерге IAASB туралы ережеде көзделгендей, халықаралық аудит және ақпараттың дұрыстығын растау стандарттары жөніндегі комитет (IAASB) шығаратын құжаттардың қолданылу аясы мен қолданылу аясын түсінуді жеңілдету.*

.....

Халықаралық аудит стандарттары жөніндегі комитет шығарған және ақпараттың дұрыстығын растайтын халықаралық стандарттардың қолданылу саласы

- 10 Сапаны бақылаудың менеджментінің халықаралық стандарттарын (СБМХС) IAASB аудиторлық тапсырмалар стандарттарының ықпалына түсетін барлық қызметтерге қолданған жөн.

Сапа менеджментінің бақылаудың халықаралық стандарттары

- 12 СБМХС IAASB аудиторлық тапсырмаларының стандарттарына жататын фирмалар көрсететін барлық қызметтерге қолдану үшін құрылған. СБМХС қолданылу аясы СБМХС¹ алғы сөзінде баяндалған.

СМХС 1, Қаржылық есептіліктің аудиттерін немесе шолуларын жүргізетін фирмалар үшін сапаны басқару немесе қамтамасыз ету немесе ілеспе қызметтер бойынша басқа да міндеттемелер, 12-тармақ және СМХС2, Міндеттемелердің орындалу сапасын тексеру, 10-тармақ

.....

¹ СБМХС 1, *Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау*

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР**

Халықаралық стандарттардың қолданылуы

19 Халықаралық стандарттар мемлекеттік секторда орындалатын тапсырмаларға да қатысты. Қажет болған кезде мемлекеттік сектор ұйымдарына қатысты қосымша пайымдаулар мыналарды қамтиды:

- (с) ХАС және СБМХС жағдайында халықаралық стандарттың мәтініне; немесе
- (d) басқа халықаралық стандарттардың қорытынды бөлігінде келтірілген «мемлекеттік сектор ұйымдары (МСҰ) үшін стандартты қолдану» бөліміне.

200 ХАС, Аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандартына сәйкес аудитті жүргізу

Кіріспе

...

Талаптар

Қаржылық есептілік аудитіне қатысты этикалық талаптар

18. Аудитор қаржылық есептілік аудитін жүргізуге талаптарға қатысты тәуелсіздікті қамтамасыз ету жөніндегі талаптарды қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды ұстануы тиіс (A16 - A19-тармақтарды қара).

...

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Қаржылық есептілік аудитіне қатысты этикалық талаптар (14-тармақты қара)

A19. Сапа менеджментінің халықаралық стандарты (СМХС1)² немесе ұлттық талаптар, кем дегенде, аудиторлық тапсырмалардың орындалуын бақылау фирманың сапа менеджменті жүйесін әзірлеу, енгізу және пайдалану міндеттеріне қатысты³, бұл ұйым мен оның қызметкерлері өз міндеттерін кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнама мен ережелерге сәйкес орындайтынына сенімді сенімділік береді және тапсырмаларды осындай стандарттар мен талаптарға сәйкес орындалады екендігімен қамтамасыз етуге арналған саясат пен процедураларды енгізу жөніндегі міндеттері СМХС1-~~і~~ айқындалады.⁴ СМХС1 сапа менеджменті жүйесінің бөлігі ретінде компаниядан этикалық талаптарға, соның ішінде тәуелсіздікке байланысты міндеттерді орындауға қатысты сапа мақсаттарын белгілеуді талап етеді.⁴ Тиісті этикалық талаптарға, оның ішінде тәуелсіздікпен байланысты талаптарды қоса алғанда, тапсырма жетекшісінің тиісті этикалық талаптарға қатысты міндеттері 220 ХАС (Қайта қаралған) белгіленеді.⁵ ~~Олар байқау арқылы қырағылықты ұстануды және қажет болған жағдайда аудиторлық топ мүшелерінің тиісті этикалық талаптарды сақтамау куәліктеріне қатысты қызметтік тексеру жүргізуді, тапсырма басшысына аудиторлық топ мүшелерінің тиісті этикалық талаптарды сақтамағандығын куәландыратын фактілер туралы белгілі болған жағдайларда, тиісті деп қою шараларын таңдауды, сондай-ақ аудиторлық топ мүшелерінің тиісті этикалық талаптарды сақтамағандығы туралы қорытындыны қалыптастыруды қамтиды, нақты тапсырмаға қолданылатын⁶. 220 ХАС да аудиторлық топ нақты тапсырмаға қолданылатын сапаны бақылау процедураларына қатысты тиісті міндеттерді орындау кезінде ұйым немесе өзге тұлғалар ұсынған ақпарат өзге тәсілді болжайтын жағдайларды қоспағанда, сапаны бақылаудың фирманілік жүйесіне сенім артуға құқылы деп танылады. MSA 220 (Қайта қаралған) сонымен қатар келісім тобы фирманың басқару саясатына немесе процедураларына және қызмет көрсету деңгейінде сапаға қол жеткізуге байланысты болатындығын сипаттайды.⁷~~

² СМХС 1, *Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау*

³ 220 ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау, 2-3-тармақ.*

⁴ СМХС 1, 20-25 29-тармақтар.

⁵ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 16-21 тармақтар.

⁶ ~~220 ХАС, 9-12 тармақтар.~~

⁷ 220 (Қайта қаралған) ХАС, А10-тармақ.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

Кәсіби пайымдау (16-тармақты қара)

А27. Әрбір нақты жағдайда кәсіби пайымдауды қолдану аудиторға белгілі фактілер мен жағдайларға негізделген. Аудиторлық топ шеңберінде де, аудиторлық топ мүшелерінің және аудиторлық ұйым ішінде немесе одан тыс тиісті деңгейдегі өзге де мамандардың қатысуымен де аудит жүргізу барысында қиын немесе даулы мәселелер бойынша консультациялар жүргізу, ХАС220 (Қайта қаралған)⁸ стандарты талап еткендей, аудиторға ақпараттандырылған және ақылға қонымды пайымдаулар әзірлеуде көмек көрсетуге арналған.

Тиісті аудиторлық дәлелдердің жеткілікті саны және аудиторлық тәуекел (5 және 17-тармақтарды қара)

Аудиторлық дәлелдердің жеткіліктігі мен орындылығы

А30. Аудиторлық пікір мен қорытындыны негіздеу үшін аудиторлық дәлелдемелер қажет. Өз табиғаты бойынша олар жинақтаушы сипатқа ие және негізінен аудит жүргізу барысында аудиторлық процедураларды қолдану нәтижесінде алынады. Алайда, ол алдыңғы аудиттер сияқты басқа көздерден алынған ақпаратты (аудитор алдыңғы аудиттен кейін оның ағымдағы аудит үшін маңыздылығына әсер етуі мүмкін өзгерістер болғанын анықтаған жағдайда⁹) немесе ~~клиентті қабылдау және жалғастыру үшін фирманың сананы бақылау процедурасын қамтуы мүмкін. клиентпен қарым-қатынасты немесе тапсырманы қабылдау немесе жалғастыру кезінде фирма алған ақпарат арқылы қамтуы мүмкін.~~ Ұйым ішіндегі және одан тыс басқа көздерден басқа, аудиторлық дәлелдердің маңызды көзі ұйымның бухгалтерлік мәліметтері болып табылады. Сонымен қатар, аудиторлық дәлел ретінде пайдалануға болатын ақпаратты ұйымның мамандары немесе ол жалдаған сыртқы кеңесшілер дайындаған болуы мүмкін. Аудиторлық дәлелдерге басшылықтың үй-жайларын қолдайтын және растайтын ақпарат, сондай-ақ осындай үй-жайларға қайшы келетін кез келген ақпарат кіреді. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда тіпті ақпараттың болмауы (мысалы, басшылықтың сұралған деректерді беруден бас тартуы) аудитор қолданады, сондықтан аудиторлық дәлел болып табылады. Аудитордың аудиторлық пікірді әзірлеу бойынша жұмысы аудиторлық дәлелдемелерді алу және бағалау болып табылады.

...

ХАС сәйкес аудит жүргізу

ХАС мазмұны (19-тармақты қара)

А64. Белгілі бір ХАС жеке бөлімінде «анықтамалар» тақырыбымен ХАС мақсаттары үшін жеке терминдердің мағыналарының сипаттамасы келтірілуі мүмкін. Олар ХАС қолдану мен түсіндірудің бірлігіне ықпал етуге арналған және заңдарда, нормативтік актілерде немесе басқа мақсаттар үшін басқа көздерде белгіленуі мүмкін анықтамаларды алмастыру мақсатын көздемейді. Керісінше айтылған жағдайларды қоспағанда, бұл терминдер ХАС бүкіл мәтіні бойынша бірдей мағынаны

⁸ 220 (Қайта қаралған) ХАС, ~~18~~ 35-тармақ.

⁹ 315 ХАС (Қайта қаралған 2019), ~~Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау, 9~~ 16-тармақ.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

сақтайды. ХАС анықталған терминдердің толық тізімі ХАС кеңесі шығарған «терминдер сөздігінде» және «~~сапаны бақылаудың~~Сапа менеджментінің, аудиттің және шолуды тексерудің халықаралық стандарттары жинағының, сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмалардың және ілеспе қызметтерді көрсету бойынша тапсырмалардың» бөлігі ретінде көрсетілген. Сондай-ақ, түсіндіру және аудару кезінде бірізділікке ықпал ететін ХАС кездесетін басқа терминдердің сипаттамалары бар.

...

210 ХАС, Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу

Кіріспе

Осы ХАС қолдану саласы

11. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) аудиторлық тапсырманың шарттарын басшылықпен және, егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келіскен кезде аудитордың міндеттерін белгілейді. Сондай-ақ, аудит жүргізу үшін міндеттері басшылыққа және бұл орынды болған кезде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жүктелген кейбір міндетті шарттардың болуын белгілеу қарастырылады. Аудиторға байланысты аудит шарттарын қабылдаудың аспектілері 220 ХАС (Қайта қаралған)¹⁰ қарастырылады (A1-тармақты қара).

Талаптар

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

ХАС қолданылу аясы (1-тармақты қара)

- A1. СМХС1¹¹ фирманың клиенттермен қарым-қатынасты және нақты міндеттемелерді қабылдауға және жалғастыруға қатысты міндеттеріне қатысты. ~~Аудиторлық тапсырмаларды қамтитын сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар тәжірибеленуші маман тәуелсіздік және кәсіби құзыреттілік сияқты тиісті этикалық талаптар қанағаттандырылады деп санаған жағдайда ғана қабылдануы мүмкін, ал тапсырманың өзі бірнеше сипаттамалық ерекшеліктерді қамтиды~~¹². Аудитордың аудиторлық тапсырманы орындауға қабылдау мәтініндегі этикалық талаптарға, оның ішінде тәуелсіздікке қатысты міндеттері және егер олар аудиторға тәуелді болса, 220 ХАС (Қайта қаралған)¹³ қаралады. Осы ХАС аудит жүргізілетін ұйымға тәуелді және аудитор мен ұйым басшылығы арасында келісілуі тиіс мәселелерді (немесе міндетті шарттарды) қарайды.

¹⁰ 220 (Қайта қаралған) ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапа менеджменті сапаны бақылау*.

¹¹ Сапаны басқарудың халықаралық стандарты (СБХС) 1, Қаржылық есептіліктің аудитін немесе шолуын жүргізетін фирмалар үшін сапа менеджменті немесе басқа сертификаттау немесе ілеспе қызмет тапсырмалары, 30 –тармақ

¹² Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық тұжырымдамасы, 17 тармақ.

¹³ 220 ХАС, 9-11 16-21 тармақтар.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

230 ХАС «АУДИТОРЛЫҚ ҚҰЖАТТАМА»

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

Аудиторлық құжаттаманың сипаты мен мақсаты

3. Аудиторлық құжаттама:

- аудиторлық топқа аудитті жоспарлауға және жүргізуге көмектесуді;
- бақылауға жауапты аудиторлық топ мүшелеріне аудиторлық жұмысты басқаруға және бақылауға, сондай-ақ 220 (Қайта қаралған) ХАС¹⁴ сәйкес олардың шолу тексерулері бойынша міндеттерін орындауға көмектесуді;
- аудиторлық топтың жұмысында оның есептілігін қамтамасыз етуді;
- болашақ аудиторлық тапсырмалар үшін маңызды болып табылатын мәселелер бойынша деректерді ұстануды;
- СБХС 1¹⁷ немесе ұлттық заңнаманың қатаң талаптарына сәйкес өзара іс-қимыл сапасын бақылау сапаны бақылау¹⁵ мақсатында шолу тексерулерін¹⁶ және инспекциялауды жүргізуді қамтамасыз етуді¹⁸;
- қолданыстағы заңнамалық, нормативтік немесе өзге де талаптарға сәйкес сыртқы инспекциялауды жүргізу мүмкіндігін қамтамасыз етуді қоса алғанда бірқатар қосымша функцияларды орындауды қамтамасыз етеді.

¹⁴ 220 ХАС Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде ~~сапаны~~ менеджменті бақылау, 15–17 29–34 тармақтар.

¹⁵ Сапаны басқарудың халықаралық стандарты (СБХС) 2, өзара әрекеттесу сапасына шолу

¹⁶ СБХС 1, Қаржылық есептілік аудиттерін немесе шолуларын жүргізетін фирмалар үшін сапа менеджменті немесе қамтамасыз ету немесе ілеспе қызметтер бойынша басқа да міндеттемелер, А135 тармақ

¹⁷ ~~СБХС 1 Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау, 32–33, 35–38 және 48 тармақтар.~~

¹⁸ ~~220 ХАС, 2 тармақ.~~

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

Талаптар

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Орындалған аудиторлық процедуралар және жиналған аудиторлық дәлелдемелер туралы құжаттама

...

Аудиторлық құжаттаманың нысаны, мазмұны және көлемі (8-тармақты қара)

...

ХАС ұстану жөніндегі құжаттама (8(a) - тармақты қара)

...

А7. Аудиторлық құжаттама жүргізілген ХАС сәйкес келетіндігіне дәлелдерді қамтамасыз етеді. Алайда, аудит барысында аудитордың барлық қарастырылған мәселелерді немесе барлық кәсіби тұжырымдарды құжаттауы міндетті де, іс жүзінде де мүмкін емес. Бұдан басқа, аудитор сақталуы аудиторлық файлға қоса тіркелген құжаттармен расталатын талаптардың сақталу фактісін бөлек (мысалы, бақылау тізбесінде) құжаттауға міндетті емес. Мысалы:

- тиісті құжатталған аудит жоспарының болуы аудитордың аудитті жоспарлағанын көрсетеді;
- аудиторлық файлда тапсырманың шарттары туралы қол қойылған келісім-хаттың болуы аудитор аудиторлық тапсырманың шарттарын басшылықпен немесе, егер қажет болса, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келіскенін көрсетеді;
- клиенттің қаржылық есептілігіне қатысты ескертпемен тиісті түрде рәсімделген пікірі бар аудиторлық қорытынды аудитор ХАС сипатталған тиісті мән-жайларда пікір білдіру талабын ескертпемен орындағанын көрсетеді;
- аудиторлық файл аясында әдетте аудит барысында қолданылатын талаптардың сақталуын көрсететін бірқатар әдістерді қолдануға болады:
 - мысалы, аудитордың кәсіби скептицизмін құжаттаудың бірыңғай тәсілі болмауы мүмкін. Алайда, аудиторлық құжаттама аудитордың ХАС сәйкес кәсіби скептицизмді қолданғаны туралы дәлелдердің болуын қамтамасыз ете алады. Мұндай дәлелдемелер басшылықтың аудитордың сұрау салуларына берген жауаптарын растау үшін орындалған ерекше процедураларды қамтуы мүмкін;
 - Сол сияқты, өзара әрекеттесу серіктесінің өзара әрекеттесу тобын басқару және қадағалау және тиімділік аудиті олардың жұмысын¹⁹ талдау жауапкершілігін өз мойнына алуы ХАС-та аудиторлық құжаттамада бірнеше жолмен расталуы мүмкін. Атап айтқанда, бұл тапсырма жетекшісінің аудитке аянып қалуына уақтылы жеткілікті және тиісті қатысуы туралы құжаттама болуы мүмкін, мысалы, 315 ХАС (Қайта қаралған, 2019)²⁰ талап ететін аудиторлық топты талқылауға қатысу.

...

¹⁹ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 29-тармақ

²⁰ 315 ХАС (Қайта қаралған 2019), Елеулі бұрмаланулар тәуекелдерін анықтау және бағалау, 17-тармақ

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

А.13 220 (Қайта қаралған) ХАС аудитор ~~аудиторлық құжаттаманы тексеру арқылы~~ орындалған аудиторлық жұмысты тексеруі керек деген талаптар мен нұсқаулықты қамтиды.²¹ Орындалған аудиторлық жұмысты кім тексергенін құжаттау талабы әрбір нақты жұмыс құжатына енгізу қажеттілігін білдірмейді. Алайда талап қандай аудиторлық жұмыс қаралғанын, мұндай жұмысты кім тексергенін және қашан қаралғанын құжаттауды білдіреді.

Аудиторлық қорытынды берілген күннен кейін туындаған сұрақтар (13-тармақты қара)

А20. Ерекше жағдайлардың мысалдарына аудиторға аудиторлық қорытынды жасалған күннен кейін белгілі болған, бірақ осы күні болған және егер олар осы күні белгілі болса, қаржылық есептілікке өзгерістер енгізуге немесе аудиторлық қорытындыда аудитордың пікірін өзгертілгенге себеп болуы мүмкін фактілер кіреді²². Аудиторлық құжаттамадағы тиісті өзгерістер 220 ХАС²³ баяндалған талаптарға сәйкес, осы өзгерістер үшін жауапкершілікті өзіне алатын тапсырма жетекшісімен тексеріледі.

Аудиторлық файлдың түпкілікті қалыптасуы (14-16 тармақтарды қара)

А21. СБХС 1 стандарты (немесе ұлттық заңнаманың қатаң талаптары) аудиторлық ұйымдардан аудиторлық файлдарды қалыптастыруды уақтылы аяқтау үшін саясат пен процедураларды белгілеуді талап етеді²⁴. Аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыруды аяқтау үшін тиісті шекті мерзім, әдетте,²⁵ аудиторлық қорытынды күнінен кейін 60 күннен аспайды.

А23. СБХС 1 стандарты (немесе ұлттық заңнаманың қатаң талаптары) аудиторлық ұйымдардан²⁶ тапсырма бойынша құжаттаманы ұстану саясаты мен процедураларын белгілеуді талап етеді. Аудиторлық тапсырмалар бойынша құжаттаманың сақталу мерзімі, әдетте, ұйымның қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды күнінен бастап немесе топтың қаржылық есептілігі туралы аудиторлық қорытынды күнінен бастап, егер ол²⁷ кешірек ресімделсе, кемінде бес жылды құрайды.

А24. Аудиторлық файлды түпкілікті қалыптастыру аяқталғаннан кейін аудитор қолданыстағы аудиторлық құжаттаманы өзгертілген немесе жаңа аудиторлық құжаттаманы қосу қажет деп есептейтін жағдайлардың мысалы - бұл ішкі немесе аудиторлық ұйымға қатысты сыртқы тұлғалар орындаған қадағалау инспекциялау барысында алынған түсініктемелердің салдарынан қолданыстағы аудиторлық құжаттамаға түсіндірмелер енгізу қажеттілігі.

²¹ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 47 29-34 тармақ

²² ХАС 560, *Есепті күннен кейінгі оқиғалар*, 14-тармақ.

²³ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 46 29-34 тармақ

²⁴ СБМХС 1, 45 31 (f)-тармақ.

²⁵ СБМХС 1, А54 А83тармақ.

²⁶ СБМХС 1, 47 31 (f)-тармақ.

²⁷ СБМХС 1, А61 А85 тармақ.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

Қосымша (1-тармақты қара)

Басқа да ХАС аудиторлық құжаттамаға қойылатын ерекше талаптар

Осы қосымшада құжаттамаға қойылатын ерекше талаптарды қамтитын 2009 жылғы 15 желтоқсанға немесе осы күннен кейін қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде қолданылатын өзге де ХАС тармақтары санамаланады. Осы тізбе талаптарды және қолдану жөніндегі тиісті нұсқаманы, сондай-ақ ХАС өзге де түсіндірме материалдарды қарау қажеттілігін жоймайды.

- 210 ХАС *Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу*, 10-12 тармақтар;
- 220 (Қайта қаралған) ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапа менеджменті сапаны бақылау*, 24-41-тармақ;

ХАС 250 (Қайта қаралған), *Қаржылық есептілік аудиті барысында заңдар мен нормативтік актілерді қарау*

Кіріспе

...

Талаптар

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

....

Анықталған сақталмаудың немесе заңдар мен нормативтік актілердің сақталмауына күдіктенудің салдарын бағалау (22-тармақты қара)

A25. Белгілі бір жағдайларда, егер мұндай бас тартуға қолданыстағы заңдармен немесе нормативтік актілермен рұқсат етілсе, мысалы, басшылық немесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қалыптасқан жағдайларда аудитор қажет деп санайтын жағдайды түзету жөнінде шаралар қабылдамаған жағдайда немесе анықталған сәйкессіздік немесе сақтамауға күдік туындаған жағдайда аудитор тапсырманы орындаудан бас тарту туралы мәселені қарауы мүмкін басшылықтың немесе корпоративтік басқаруға жауап беретін тұлғалардың адалдығы, тіпті мұндай сақтамау қаржылық есептілік үшін елеусіз болып табылса да, сұрақ қояды. Аудитор тапсырмадан бас тартудың заңды екенін анықтау үшін адвокаттың қызметіне жүгінуді орынды деп санауы мүмкін. Егер аудитор тапсырмадан бас тартудың заңды екенін анықтаса, онда мұндай бас тарту анықталған немесе болжамды сақталмауға байланысты шаралар қабылдау бойынша заңда, нормативтік актіде немесе тиісті этикалық талаптарда көзделген басқа да міндеттерді орындауды алмастырмайды. Сонымен қатар, ХАС220 (Қайта қаралған)²⁸ А55 тармағында кейбір этикалық талаптар алдыңғы аудитордың оның өтініші бойынша жаңа аудиторға заңдар мен нормативтік актілерді сақтамауға қатысты ақпарат беруін қарастыруы мүмкін деп көрсетілген.

²⁸220 (Қайта қаралған) ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапа менеджменті сапаны бақылау*

260 (ҚАЙТА ҚАРАЛҒАН) АУДИТТИҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТЫ

КОРПОРАТИВТІК БАСҚАРУҒА ЖАУАПТЫ ТҰЛҒАЛАРМЕН АҚПАРАТТЫҚ ӨЗАРА ІС-ҚИМЫЛ

Кіріспе

...

Талаптар

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Хабарлау қажет болатын мәселелер

...

Аудит барысында анықталған маңызды мәселелер (16 тармақты қара)

...

Қаржылық есептілікті дайындау процесіне байланысты өзге де маңызды мәселелер (16(e) - тармақты қара)

A28. 16(a)-(d) тармақтарының және қолдану жөніндегі нұсқаудың талаптарымен белгіленбеген жағдайларда аудитор тапсырманың орындалу сапасын ~~тежееруді~~ жүзеге асыратын тұлғамен (егер мұндай тұлға тағайындалған болса) талқыланған немесе ~~220 ХАС~~²⁹ ~~сәйкес~~ ол қараған басқа мәселелер туралы хабарлауды қажет деп есептеуі мүмкін.

Аудитордың тәуелсіздігі (17 тармақты қара)

A29. Аудитордан қаржылық есептілік аудиті бойынша тапсырмалардың талаптарына ~~орындауға~~ қатысты тәуелсіздікті қамтамасыз ету жөніндегі талаптарды қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды ұстану талап етіледі ³⁰.

²⁹ ~~220 ХАС, Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау, 19—22 және А23—А33 тармақтарын қара.~~

³⁰ 200 ХАС, Аудитордың негізгі мақсаттары және халықаралық аудит стандартына сәйкес аудитті жүргізу, 14-тармақ

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

1-қосымша
(3-тармақты қара)

Корпоративтік басқару үшін жауап беретін тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимылға қатысты СБМХС1-де және жекеленген ХАС қамтылған ерекше талаптар

Осы қосымшада СБМХС 1³¹ және жекелеген ХАС тармақтары көрсетілген, оларға сәйкес белгілі бір мәселелер корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізілуі тиіс. Осы тізбе талаптарды және қолдану жөніндегі тиісті нұсқаманы, сондай-ақ ХАС өзге де түсіндірме материалдарды қарау қажеттілігін жоймайды.

- СБМХС 1, *Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапа менеджменті есепті бақылау*, 30 (а) 34 (е) - тармақ

ХАС 300, Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

12. Осы Халықаралық аудит стандарты (ХАС) қаржылық есептілік аудитін жоспарлау жөніндегі аудитордың міндеттерін белгілейді. Осы ХАС қайталама аудиторлық тапсырмаларға қолданылады. Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаға қатысты қосымша ескертулер бөлек ұсынылған.

Жоспарлаудың ролі мен мерзімдері

13. Аудитті жоспарлау тапсырма бойынша аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеуді және аудит жоспарын құруды қамтиды. 220 ХАС сәйкес тапсырма деңгейінде сапаны басқару (Қайта қаралған), ХАС сәйкес тиісті жоспарлаумен үйлескенде, қаржылық есептілік аудитіне мынадай әдістерді қоса алғанда, бірнеше тәсілмен пайда әкеледі, өйткені (A4 0- A3 тармақтарын қара):

- аудиторға аудиттің маңызды аспектілеріне тиісті назар аударуға көмектеседі;
- аудиторға мүмкін проблемаларды уақтылы анықтауға және жоюға көмектеседі;
- аудиторға аудиторлық тапсырманы дұрыс ұйымдастыруға және оның тиімді орындалуын қамтамасыз ету үшін оны жүргізу процесін басқаруға көмектеседі;
- күтілетін тәуекелдерді төмендету үшін тиісті дағдылары мен біліктілігі бар аудиторлық топ мүшелерін таңдау кезінде, сондай-ақ олардың арасында жұмыстарды бөлу кезінде көмек көрсетеді;
- аудиторлық топ мүшелерін басқару мен бақылауды, сондай-ақ олардың жұмыс нәтижелерін талдауды жүзеге асыруға ықпал етеді;
- мұндай жағдай орын алған жағдайда ұйым құрауыштарының аудиторлары мен сарапшыларының жұмысын үйлестіруге көмек көрсетеді.

³¹ СБМХС 1, *Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және немесе ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапа менеджменті есепті бақылау*.

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР**

Талаптар

Тапсырма бойынша алдын ала жұмыс

6 Аудиторлық тапсырманың басында аудитор келесі әрекеттерді орындауы тиіс:

- (d) клиентпен қарым-қатынасты және осы аудиторлық тапсырманы жалғастыруға қатысты 220 ХАС(Қайта қаралған)³² талап ететін процедураларды орындау;
- (e) 220 ХАС (Қайта қаралған)³³ сәйкес тәуелсіздікті қоса алғанда, тиісті этикалық талаптардың сақталуын бағалау;
- (f) 210 ХАС³⁴ талап ететіндей аудиторлық тапсырманың шарттары туралы түсінік алыңыз (A5 - A7 тармақтарын қара).

Жоспарлау жұмыстары

8 Аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу кезінде аудитор 220 (Қайта қаралған) ХАС талаптарын орындау нәтижесінде алынған ақпаратты қарау және:

- (f) аудиторлық тапсырманың көлемі үшін шешуші маңызы бар ерекшеліктерін анықтауы;
- (g) аудит жүргізу мерзімдерін және қажетті ақпараттық өзара іс-қимыл сипатын жоспарлау үшін аудиторлық тапсырма бойынша есептіліктің мақсаттарын растауы;
- (h) аудитордың пікіріне сәйкес аудиторлық топтың бағытын анықтау үшін маңызды факторларды талдауы;
- (i) аудиторлық тапсырма бойынша алдын-ала жұмыстың нәтижелерін зерттеу және егер қажет болса, осы тапсырманы орындау үшін осы ұйымның мүддесі үшін басқа тапсырмаларды орындау кезінде тапсырма жетекшісінің бұрын алған тәжірибесі пайдалы болатындығын анықтауы;
- (j) осы аудитті жүргізу үшін қажетті ресурстардың сипатын, пайдалану мерзімдерін және көлемін белгілеуі (A8 - A11 тармақтарын қара) тиіс.

9 Аудитор сипаттаманы қамтитын аудит жоспарын әзірлеуі тиіс:

- (d) Топ мүшелерін тарту бойынша жоспарланған басшылық пен бақылаудың сипаты, мерзімі және дәрежесі және олардың жұмысын талдау. (A16-A17 тармақты қара)
- (a b) 315 ХАС (Қайта қаралған) талап ететіндей тәуекелдерді бағалаудың жоспарланатын процедураларының сипаты, мерзімдері және көлемі³⁵;

³² 220 ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау*, 42-43 22-24 тармақтар.

³³ 220 ХАС, ~~9-11~~ 16-21 тармақтар.

³⁴ 210 ХАС, *Аудиторлық тапсырмалардың шарттарын келісу*, 9-13 - тармақтар.

³⁵ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 25-тармақ.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

- (б с) 300 ХАС³⁶ анықталғандай, алдағы аудиторлық процедуралардың алғышарттар деңгейінде жоспарланған сипаты, мерзімдері және көлемі;³⁷
- (е d) аудиторлық тапсырма ХАС талаптарына сәйкес келуі үшін орындалуы қажет басқа да жоспарланған аудиторлық процедуралар (А12 - А14-тармақтарды қара).

Құжаттама

14 Аудиторлық құжаттамада аудитор:³⁸

- (d) аудиттің жалпы стратегиясын;
- (е) жүргізілетін аудит жоспарын;
- (f) аудиттің жалпы стратегиясына немесе аудит жоспарына енгізілген барлық маңызды өзгерістер, жоспарлы басқару мен бақылаудың және олардың жұмысын тексерудің сипатына, мерзімдері мен дәрежесіне елеулі өзгерістерді қоса алғанда 39, сондай - ақ осы өзгерістердің себептерін (А18-А21 тармақтарын қара) көрсетуі тиіс.

Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты қосымша пікірлер

15 Бірінші рет жүргізілген аудитті бастамас бұрын аудитор келесі әрекеттерді орындауы керек:

- (с) клиентпен қарым-қатынасты және осы аудиторлық тапсырманы қабылдауға қатысты 220 ХАС (Қайта қаралған) талап ететін процедураларды жүргізу⁴⁰; және
- (d) тиісті этикалық талаптарды ұстану тәртібінде, егер аудитордың ауысуы орын алса, алдыңғы аудитормен ақпарат алмасу (А22-тармақты қара).

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

А0 220 (Қайта қаралған) ХАС қаржылық есептілік аудитіне арналған тапсырма деңгейінде сапаны басқаруға қатысты аудитордың нақты міндеттерін, сондай-ақ тапсырма бойынша ұйымның тиісті міндеттерін қарастырады. 220 (Қайта қаралған) ХАС талаптарын орындау нәтижесінде алынған ақпарат осы ХАС тиісті. Мысалы, 220 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес тапсырма бойынша серіктес тапсырманы орындау үшін жеткілікті және тиісті ресурстар аудиторлық тапсырманың сипаты мен жағдайларын ескере отырып, тапсырма бойынша топқа бөлінгенін немесе берілгенін анықтауы керек. Мұндай анықтама осы ХАС 8-тармағында талап етілгендей, жалпы стратегия шеңберіндегі тапсырманы орындау үшін қажетті ресурстардың сипатын, мерзімі мен көлемін анықтауда тікелей маңызды.

³⁶ 315 ХАС (Қайта қаралған), *Ұйымды және оның айналасын зерттеу арқылы елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау.*

³⁷ 300 ХАС, *Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралар.*

³⁸ 230 ХАС *Аудиторлық құжаттама*, 8 - 11 және А6-тармақтар.

³⁹ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 30 және А91-А92 тармақтар.

⁴⁰ 220 (Қайта қаралған) ХАС, ~~12-13~~ 22-24 тармақтар.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

Жоспарлаудың рөлі мен мерзімдері (2-тармақты қара)

А1. Жоспарлау жөніндегі жұмыстардың сипаты мен көлемі аудит жүргізілетін ұйымның мөлшері мен күрделілігіне, осы ұйыммен аудиторлық топтың негізгі мүшелерінің алдыңғы жұмыс тәжірибесіне, сондай-ақ аудит жүргізу барысында туындаған мән-жайлардағы өзгерістерге байланысты өзгертін болады. Аудитті жоспарлау кезінде аудитор жобаны басқару әдістері мен құралдарын, жобаны басқару әдістері мен құралдарын қолдана алады. 220 (Қайта қаралған) ХАС⁴¹ мұндай әдістер мен құралдар тапсырма бойынша командаға тапсырманың сапасын басқаруға қалай көмектесетінін сипаттайды.

....

А3. Аудиторға өзара әрекеттесу деңгейінде сапаны басқаруға және қол жеткізуге көмектесу ~~Аудиторлық тапсырманы орындауға және оны басқаруға ықпал ету үшін~~ (мысалы, белгілі бір аудиторлық процедураларды ұйым қызметкерлерінің жұмысымен үйлестіру) аудитор жоспарлаудың кейбір аспектілерін ұйым басшылығымен талқылауға шешім қабылдауы мүмкін. Мұндай талқылаулар көптеген жағдайларда жүргізілетініне қарамастан, аудиттің жалпы стратегиясы мен аудит жоспарын әзірлеу аудитордың жауапкершілік саласы болып қала береді. Аудиттің жалпы стратегиясына немесе аудит жоспарына қатысты мәселелерді талқылау кезінде олардың тиімділігіне қауіп төндірмеуі тиіс. Мысалы, басшылықпен аудиторлық процедуралардың сипаты мен мерзімдерін талқылау аудиторлық процедураларды тым алдын-ала болжау арқылы аудиттің тиімділігіне нұқсан келтіруі мүмкін.

.....

Тапсырма бойынша алдын ала жұмыс (6 тармақты қара)

А5. Ағымдағы аудиторлық тапсырманы орындаудың басында ол бойынша 6-тармақта сипатталған барлық алдын ала жұмыстарды жүргізу аудиторға ~~аудиторлық тапсырманы жоспарлау және орындау~~ 220 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес өзара іс-қимыл деңгейінде басқару және сапаға қол жеткізу бойынша оның мүмкіндіктеріне теріс әсер етуі мүмкін оқиғаларды немесе мән-жайларды анықтауға және бағалауға көмектеседі.

А6. Аудиторлық тапсырма бойынша алдын-ала жұмыстарды орындау аудиторға осы тапсырманы оны орындау барысында жоспарлауға мүмкіндік береді, мысалы:

- ~~аудитор~~ тәуелсіз және аудиторлық тапсырманы орындау қабілетін сақтайды;
- менеджменттің адалдығымен аудитордың тапсырманы орындауды жалғастыруға деген ықыласына теріс әсер етуі мүмкін проблемалар анықтаңыз;
- клиентпен аудиторлық тапсырманың шарттары туралы түсініспеушілікті анықтаңыз.

⁴¹ 220 (Қайта қаралған) ХАС, А73- А74 тармақтар

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР**

А7. ~~Аудитордың клиентпен қарым-қатынасты жалғастыру және тәуелсіздікті қоса алғанда, тиісті этикалық талаптарды ұстану туралы мәселені талдауы жаңа жағдайлардың туындауына немесе жағдайлардың өзгеруіне қарай бүкіл аудиторлық тапсырма бойы жүргізіледі.~~ Клиентпен қарым-қатынасты жалғастыру мәселесі бойынша да, ағымдағы аудиторлық тапсырманың басында тиісті этикалық талаптардың (тәуелсіздікті қоса алғанда) сақталуын бағалау бойынша да бастапқы процедураларды орындау олардың ағымдағы аудиторлық тапсырма бойынша өзге де маңызды жұмыстар орындалғанға дейін аяқталатынын білдіреді. Аудиторлық тапсырмалар қайталанатын жағдайларда мұндай бастапқы процедуралар әдетте алдыңғы аудиторлық тапсырма аяқталғаннан кейін (немесе оның аяқталуына байланысты) дереу орындалады.

Жоспарлау жұмыстары

Аудиттің жалпы стратегиясы (7-8 тармақтарды қара)

А8. Тәуекелдерді бағалаудың аудиторлық процедураларын орындау жағдайында аудиттің жалпы стратегиясын ~~анықтауға көмектеседі~~ әзірлеу процесі аудиторға келесі мәселелерде сенімділікке қол жеткізуге көмектеседі:

- Ресурстардың сипаты (тұлға, технологиялық немесе зияткерлік) аудиттің белгілі бір салалары үшін орналастырылуы, мысалы, күрделі мәселелерді шешу үшін топ мүшелерін немесе сарапшыларды тағайындау ~~тарту~~;
- аудиттің қандай да бір салалары бойынша ресурстарды бөлу, мысалы, олардың орналасқан жерлерінде қорлардың үлкен көлеміне түгендеу жүргізу үшін бөлінген. Мысалы, аудиторлық топ мүшелерінің саны, топ аудиті жағдайында басқа аудиторлардың жұмысын тексеру көлемі немесе тәуекелдің жоғары деңгейімен сипатталатын ~~материалдық қорларды есептеу кезінде~~ жұмыс істеуге бөлінген сағат саны;
- қолда бар ресурстарды қашан пайдалану керек: мысалы, аралық аудит кезеңінде немесе негізгі күндерде;
- Ресурстарды басқару, ~~оларды~~ бөлу, қолдану қалай жүзеге асырылады. Мысалы, аудиторлық топ мүшелеріне нұсқау беру және тыңдау мақсатында жиналыстар қашан өткізілуі керек, Тапсырма менеджері мен менеджері (мысалы, жұмыс орнында немесе қашықтан) шолу тексерулерін қалай ұйымдастырады, ~~тапсырманың есепіне шолу тексерулерін жүргізу керек пе.~~

А8А. ХАС220 (Қайта қаралған) ресурстар мен тапсырмаларды орындау бойынша талаптар мен нұсқаулықтарды (тапсырма бойынша топ мүшелеріне басшылық пен қадағалауды және олардың жұмысын тексеруді қоса) қамтиды

...

Басшылық, бақылау және шолуды тексеру (11-тармақты қара)

А16. 220 (Қайта қаралған) ХАС өзара іс-қимыл жөніндегі ~~әріптеске қатысты талаптарды белгілейді және ұсынымдарды қамтиды~~ өзара іс-қимыл жөніндегі топ мүшелеріне басшылық ету және қадағалау сипаты, мерзімі және дәрежесі, сондай-ақ олардың жұмысын талдау үшін жауапкершілігіне қатысты.⁴² ~~Аудиторлық топ мүшелерін басқару мен бақылаудың, сондай-ақ олардың атқарған жұмысын шолу тексерудің сипаты, мерзімдері мен көлемі түрленеді және мынадай факторларды қоса алғанда, көптеген факторларға байланысты болады:~~

⁴² 220 (Қайта қаралған) ХАС, 29-31 тармақтар

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

- ~~ұйымның мөлшері мен күрделілігі;~~
- ~~аудит саласы;~~
- ~~елеулі бұрмаланудың бағаланған тәуекелдері (мысалы, аудиттің осы саласы үшін елеулі бұрмаланулардың бағаланған тәуекелінің артуы, әдетте, тиісті көлемді кеңейтуді және аудиторлық топ мүшелерін басқару мен бақылаудың уақтылығын қамтамасыз етуді, сондай-ақ олардың жұмысын негүрлым егжей-тегжейлі тексеруді талап етеді);~~
- ~~аудиторлық тапсырманы орындайтын аудиторлық топ мүшелерінің қабілеттері мен дайындық деңгейі.~~

~~Аудиттің жүргізілуін басқару және бақылау, сондай-ақ аудиторлық жұмыстың нәтижелерін тексеру бойынша қосымша ұсынымдар 220 ХАС⁴³ бар.~~

~~Шағын ұйымдардың ерекшеліктері~~

~~A17. Егер аудитті тек тапсырма жетекшісі жүргізсе, онда аудиторлық топ мүшелерін басқару мен бақылауды ұйымдастыру мәселелері туындамайды. Мұндай жағдайларда тапсырма басшысы барлық процедураларды өз бетінше орындап, барлық маңызды мәселелер туралы біледі. Барлық аудитті бір тұлға жүргізген кезде, ол кейіннен аудит барысында шығарылған пайымдаулардың тиісті сипаты туралы объективті пікір шығарған кезде практикалық сипаттағы проблемаларға тап болуы мүмкін. Егер ерекше күрделі немесе ерекше мәселелер қозғалса және аудитті жеке практик маман жүргізсе, тиісті біліктілігі бар басқа аудиторлармен немесе кәсіби аудиторлық ұйыммен кеңесу орынды болуы мүмкін.~~

~~Құжаттама (12-тармақты қара)~~

~~A18. Аудиттің жалпы стратегиясы бойынша құжаттама - бұл тапсырма деңгейіндегі сапаны басқарудың негізгі шешімдерінің жазбасы аудитті дұрыс жоспарлау және маңызды сұрақтарды тапсырма тобына жеткізу үшін қажет деп саналатын негізгі шешімдердің жазбасы. Мысалы, аудитор аудиттің жалпы стратегиясын меморандум түрінде жинақтай алады, онда аудиттің жалпы көлемі, мерзімі және тәртібі туралы негізгі шешімдер бар.~~

~~...~~

~~A20A. 220 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес ангажемент командасының мүшелеріне басшылық ету және қадағалау және олардың жұмысын тексеру туралы құжаттама сондай-ақ басшылықтың, қадағалау мен тексерудің жоспарланған сипатындағы, мерзімдері мен көлеміндегі елеулі өзгерістердің жазылуын қамтамасыз ете алады.~~

~~....~~

~~-----
⁴³ 220 ХАС, 15-17 тармақтар~~

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

**Бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмаларға қатысты қосымша пікірлер
(13-тармақты қара)**

A22. Жүргізілетін аудитті жоспарлаудың мақсаты мен мақсаты бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырмада да, тұрақты жүргізілетін аудитте де өзгеріссіз қалады. Алайда, бірінші рет орындалатын аудиторлық тапсырманы жоспарлау кезінде аудитор жоспарлау жұмыстарының тізімін кеңейту қажеттілігіне тап болуы мүмкін, өйткені ол үнемі жүргізілетін аудитті жоспарлау кезінде қолдана алатын аудит жүргізілген ұйымға қатысты бұрынғы тәжірибесі жоқ. Аудиттің жалпы стратегиясын және бірінші рет орындалатын аудит жоспарын жасау кезінде аудитор кейбір қосымша мәселелерді, соның ішінде мыналарды қарастыруы мүмкін:

- алдыңғы аудитормен қол жеткізуге болатын, мысалы, заңмен немесе нормативтік актімен тыйым салынған жағдайларды қоспағанда, оның жұмыс құжаттамасымен танысу мүмкіндігін қамтамасыз ету жөніндегі уағдаластықтар;
- аудитордың бастапқы тағайындалуына байланысты басшылықпен талқыланған барлық қағидаттық мәселелер (есепке алу қағидаттарын немесе аудит және қаржылық есептілік стандарттарын қолдануды қоса алғанда), осы мәселелерді корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың назарына жеткізу, сондай-ақ осы мәселелердің аудиттің жалпы стратегиясына және аудит жоспарына әсері
- кезеңнің басындағы қалдықтарға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қажетті аудиторлық процедуралар⁴⁴
- Бастапқы аудиторлық тапсырмалар үшін ~~фирманың сапаны бақылау жүйесінде көзделген өзге де~~ процедуралар фирма әзірлеген және енгізген өзге де жауап шаралары ~~(мысалы, мыс. фирманың сапа менеджменті сапаны бақылау жүйесі басқа серіктесті немесе тиісті өкілеттіктері бар тұлғаны маңызды аудиторлық процедуралар басталғанға дейін жалпы аудит стратегиясын тексеруге немесе олар шығарылғанға дейін жалпы аудит стратегиясын тексеру үшін басқа серіктесті немесе аға қызметкерді тартуды талап ететін шараларды қамтуы мүмкін).~~

Қосымша

(7 - 8, А8 - А11 тармақтарын қара)

Аудиттің жалпы стратегиясын әзірлеу туралы пікір

Бұл қосымшада аудитор тапсырма деңгейінде сапаны басқару кезінде ~~жалпы аудит стратегиясын әзірлеу кезінде~~ қарастыра алатын сұрақтардың мысалдары келтірілген. Осы сұрақтардың көпшілігі жалпы аудит стратегиясына және егжей-тегжейлі аудит жоспарына әсер етеді. Берілген мысалдар көптеген аудиторлық тапсырмаларға қолданылатын көптеген сұрақтарды қамтиды. Төмендегі сұрақтардың кейбіреулері басқа ХАС талаптарына енгізілуі мүмкін, бірақ бұл сұрақтардың барлығы әр аудиторлық тапсырма үшін өзекті бола бермейді және олардың тізімі міндетті түрде толық бола бермейді.

⁴⁴ ХАС 510, *Алғаш рет орындалатын аудиторлық тапсырмалар: кезең басындағы қалдықтар.*

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

Ресурстардың сипаты, пайдалану мерзімі және көлемі:

- Тапсырманы орындау үшін бөлінген немесе берілген кадрлық, технологиялық және зияткерлік ресурстар (~~қажет болған жағдайда тапсырманың орындалу сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаны қоса алғанда~~ мысалы, тапсырма бойынша топты тағайындау және топтың жеткілікті тәжірибелі мүшелерін елеулі бұрмалану ~~тәуекелі~~ қаупі жоғары учаскелерге тағайындауды қоса алғанда, топ мүшелері арасында аудиторлық жұмысты бөлу);
- тапсырманың сметасын жасау, оның ішінде елеулі бұрмалану қаупі жоғары бағыттар бойынша жұмыстарға бөлінетін уақыт мөлшерін белгілеу.

...

315 (Қайта қаралған, 2019)

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Басқа тиісті көздер

Басқа көздерден ақпарат

A38. Басқа тиісті ақпарат көздеріне мыналар кіреді:

- аудитордың клиентпен қарым-қатынасты немесе 220 (Қайта қаралған) ХАС сәйкес аудиторлық тапсырманы қабылдауға немесе жалғастыруға қатысты процедуралары, олар бойынша жасалған қорытындыларды қоса алғанда.⁴⁵

...

Салалық, реттеушілік және басқа да сыртқы факторлар 19(a)(ii) тармақты қара)

Салалық факторлар

...

A69 Ұйым жұмыс істейтін сала бизнестің сипатына немесе реттеу деңгейіне байланысты туындайтын елеулі бұрмаланулардың нақты тәуекелдеріне әкелуі мүмкін.

Мысалы

Құрылыс саласында ұзақ мерзімді келісімшарттар кірістер мен шығыстарды едәуір бағалауды қамтуы мүмкін, бұл айтарлықтай бұрмалану қаупін тудырады. Мұндай жағдайларда бағалау тобының құрамына жеткілікті білімі мен тәжірибесі бар тиісті құзыреті мен мүмкіндіктері бар мүшелер кіруі маңызды.⁴⁶

Елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау (Сілтеме: 28-37 тармақтар)

Бекіту деңгейінде елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау

⁴⁵ 220 ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапа менеджменті сапаны бақылау*, 12-22-24 тармақтар.

⁴⁶ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 1425-28 тармақтар

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

Елеулі тәуекелдер (Сілтеме: 32-тармақ)

Неліктен елеулі тәуекелдер және олардың аудит үшін салдары анықталады

A218. Елеулі тәуекелдерді анықтау аудиторға белгілі бір талап етілетін жауаптарды орындау арқылы бөлінбейтін тәуекел спектрінің жоғарғы шекарасындағы тәуекелдерге көбірек көңіл бөлуге мүмкіндік береді, соның ішінде:

- ...
- Аудит жөніндегі серіктестің аудит барысында тиісті кезеңдерде аудиторлық құжаттаманы уақтылы қарауы елеулі мәселелерді, соның ішінде елеулі тәуекелдерді, аудиторлық қорытынды жасалған күнге немесе күнге дейін аудит жөніндегі әріптесті қанағаттандыруға уақтылы шешуге мүмкіндік береді.⁴⁷

ХАС 500, Аудиторлық дәлелдемелер

* * *

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

Жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелер (6-тармақты қара)

A5. Аудиторлық дәлелдер аудитордың пікірін және аудиторлық қорытындыны негіздеу үшін қажет. Өз табиғаты бойынша олар жинақтаушы сипатқа ие және негізінен аудит жүргізу барысында аудиторлық процедураларды орындау нәтижесінде алынады. Алайда, олар сондай-ақ алдыңғы аудиторлық тапсырмалар (егер аудитор осындай ақпараттың ағымдағы аудит үшін аудиторлық дәлелдемелер ретінде өзекті және сенімді болып қалатынын анықтаса⁴⁸) немесе клиенттермен қарым-қатынастарды қабылдау және жалғастыру кезінде клиентпен қарым-қатынасты немесе міндеттемені қабылдау немесе жалғастыру кезінде аудиторлық ұйым жүргізетін есеп бақылау процедуралары сияқты басқа көздерден алынған ақпаратты қамтуы мүмкін. Ұйымдағы басқа ішкі және сыртқы көздерден басқа, аудиторлық дәлелдердің маңызды көзі бухгалтерлік есеп деректері болып табылады. Сонымен қатар, аудиторлық дәлел ретінде пайдаланылуы мүмкін ақпарат басшылық сарапшысының жұмысын қолдана отырып дайындалуы мүмкін. Аудиторлық дәлелдерге басшылықтың алғышарттарын растайтын және растайтын ақпарат, сондай-ақ осындай алғышартқа қайшы келетін кез келген ақпарат кіреді. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда тіпті ақпараттың болмауы (мысалы, басшылықтың сұралған өтінішті беруден бас тартуы) аудитор қолданады және осылайша аудиторлық дәлел болып табылады.

⁴⁷ 220 ХАС (Қайта қаралған), 4732 және А19А87–А89 тармақтары

⁴⁸ 315 ХАС (Қайта қаралған, 19), 16-тармақ

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР**

**Аудиторлық дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын ақпарат
Орындылық және сенімділік (7-тармақты қара)**

A26. A5-тармақта атап өтілгендей, аудиторлық дәлелдемелер негізінен аудит барысында жүргізілетін аудиторлық процедуралар нәтижесінде жиналатынына қарамастан, олар сондай-ақ кейбір жағдайларда алдыңғы аудиторлық тапсырмалар ~~еняқты~~ басқа көздерден алынған ақпаратты және клиенттердің қарым-қатынастарын қабылдау және жалғастыру кезінде аудиторлық ұйымның сапасын бақылау процедураларын қамтуы мүмкін, клиентпен қарым-қатынасты немесе міндеттемені қабылдау немесе жалғастыру кезінде компания алған ақпаратқа негізделген алдыңғы тексерулер, сондай-ақ заңға, нормативтік актіге немесе тиісті этикалық талаптарға сәйкес кейбір қосымша міндеттерді орындауына қатысты. Барлық аудиторлық дәлелдемелердің сапасына олар негізделетін ақпараттың орындылығы мен сенімділігі әсер етеді.

540 (Қайта қаралған) ХАС, *Бағалау мәндерінің аудиті және ақпараттың тиісті ашылуы*

Кіріспе

...

Талаптар

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Тәуекелдерді бағалау процедуралары мен ілеспе әрекеттер

Арнайы білім және дағдылар (15-тармаққа сілтеме)

A61. Аудитордың аудиторлық топқа арнайы білім мен дағдыларды қажет ететіндігі туралы шешіміне әсер етуі мүмкін сұрақтар, мысалы,⁴⁹:

- нақты кәсіпорын немесе сала үшін бағалау мәндерінің сипаты (мысалы, пайдалы қазбалар қорлары, ауыл шаруашылығы активтері, күрделі қаржы құралдары, сақтандыру шарттары бойынша міндеттемелер);

...

⁴⁹ 220 (Қайта қаралған) ХАС, Қаржылық есептілік аудиті кезінде сапа менеджменті ~~сапаны бақылау~~, 14 25-26 тармақтар және ХАС 300 «қаржылық есептілік аудитін жоспарлау», 8(е) тармағы

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

**ХАС 600, Ерекше пікір – Топтың қаржылық есептілігінің аудиті
(Құрамдас аудиторлардың жұмысын қоса алғанда)**

Кіріспе

ХАС қолданылу аясы

...

4. 220 ХАС(Қайта қаралған)⁵⁰ сәйкес топтың аудит басшысы топтың аудиті бойынша тапсырманы орындауға қатысатындардың анықтау үшін жеткілікті уақытты қоса алғанда құрауыштардың аудиторларының бірлесіп тиісті құзыреттер мен мүмкіндіктерге ие екендігіне көз жеткізуі тиіс. Топтық тапсырма бойынша серіктес топтық тапсырма бойынша топ мүшелерін аудит тапсырмасын басқаруға және орындауға және олардың жұмысын тексеру жауап береді. 51
5. Топтың аудит басшысы компоненттің қаржылық ақпаратына қатысты жұмысты кім жүргізетініне қарамастан - топтың аудит басшысы немесе компоненттің аудитору 220 ХАС(Қайта қаралған) талаптарын қолданады. Бұл ХАС топтың аудит жетекшісіне құрамдас бөліктердің аудиторлары құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты тапсырмаларды орындаған жағдайда 220 ХАС (Қайта қаралған) талаптарын орындауға көмектеседі.

Талаптар

51. 220 ХАС (Қайта қаралған) қолданған кезде топ аудитінің басшысы топ аудиторының пікіріне негіз болатын құрамдас бөліктердің шоғырландырылған қаржылық есептілігі мен қаржылық ақпаратын дайындау процесіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алуды күту үшін ақылға қонымды негіздер бар-жоғын анықтауы тиіс. Осы мақсатта топтың аудит жетекшісі топтың қызметі, оның құрамдас бөліктері және олардың қоршаған ортасы туралы үлкен ықтималдығы бар құрамдас бөліктерді анықтау үшін жеткілікті көлемде түсінік алуы керек. Егер құрамдас бөліктердің аудиторлары осындай құрамдас бөліктердің қаржылық ақпаратына қатысты жұмыс жасаса, топтың аудит жетекшісі топтың аудитор тобының осы құрамдас бөліктердің аудиторларының жұмысына жеткілікті аудиторлық дәлелдерді алу үшін қажетті көлемде қатыса алатындығын бағалайды (A10 - A12 тармақтарын қара.).

...

⁵⁰ 220 (Қайта қаралған) ХАС, Қаржылық есептілік аудиті кезінде сапа менеджменті сапаны бақылау, 14 25-26 тармақтар

⁵¹ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 29-31 тармақтар

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

610 (Қайта қаралған, 2013 ж.) ХАС, Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану

..

Талаптар

....

Аудитке тікелей қатысуға ішкі аудиторларды тарту

...

38. Сыртқы аудитор ХАС220(Қайта қаралған)⁵² сәйкес аудиторлық тапсырма бойынша ішкі аудиторлар орындаған жұмысты басқаруға, қадағалауды және тексеруді жүзеге асыруы тиіс. Бұл ретте:

- (с) мұндай басшылықтың, қадағалау мен тексерудің сипаты, мерзімдері мен көлемі ішкі аудиторлардың ұйымға қатысты тәуелсіз тұлғалар болып табылмайтындығы ескеріле отырып айқындалуға және Осы ХАС 29-тармағында келтірілген факторларды бағалау нәтижелеріне сәйкес келуге тиіс;
- (d) тексеру процедуралары ішкі аудиторлар орындаған жұмыстың жекелеген бағыттары бойынша бастапқы аудиторлық дәлелдемелерді қайта тексеруді қамтуы тиіс.

Сыртқы аудитордың ішкі аудиторлар орындаған жұмысты басқаруы, қадағалауы және тексеруі сыртқы аудитордың ішкі аудиторлардың осы жұмыс негізінде жасалған тұжырымдарға тапсырмаларға қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алатынына көз жеткізуі үшін жеткілікті болуы тиіс (А40 - А41 тармақтарын қара).

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Ішкі аудит қызметінің жұмысын пайдалану мүмкіндігін, сондай-ақ оны қандай салаларда және қандай көлемде пайдалануға болатынын айқындау

Ішкі аудит қызметін бағалау

...

Жүйелі және реттелген тәсілді қолдану (15(с) тармағын қара)

А11. Сыртқы аудитордың ішкі аудит қызметінің тәсілі қаншалықты жүйелі және реттелген екенін бағалауына әсер ететін факторларға мыналар жатады:

⁵² 220 (Қайта қаралған) ХАС, Қаржылық есептілік аудиті кезінде сапа менеджменті ережелерін бақылау

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

- Ұйымда сипаты мен қолданылу аясы ұйымның көлемі мен шарттарына сәйкес келетін тәуекелдерді бағалау, жұмыс бағдарламалары, құжаттама және есептер дайындау сияқты салаларды қамтитын құжатпен бекітілген процедуралардың немесе ішкі аудит жөніндегі нұсқаулықтардың болуы, барабарлығы және пайдаланылуы.
- Ішкі аудит қызметінде сапаны бақылаудың тиісті саясаты мен процедураларының, мысалы, *СБХС*⁵³ көрсетілген және ішкі аудит қызметіне (басшылық пен персоналдың қызмет саласына, сондай-ақ тапсырмаларды орындауға қатысты) қолданылатын немесе тиісті кәсіби ұйымдар ішкі аудиторлар үшін белгіленген стандарттарға сәйкес сапаны бақылау жөніндегі талаптардың болуы. Мұндай ұйымдар, мысалы, сапаны мерзімді сыртқы бағалауды қоса алғанда, басқа да тиісті талаптарды белгілей алады.

ХАС 620, *Сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану*

Кіріспе

Осы стандарттың қолданылу аясы

....

16. Осы ХАС мыналарды қарастырмайды:

- (с) аудиторлық топтың құрамына бухгалтерлік есептің немесе аудиттің арнайы саласында білімі мен тәжірибесі бар қызметкер кіретін жағдайлар немесе аудиторлық топ осындай біліктілігі бар жеке тұлғамен немесе ұйыммен консультация алатын жағдайлар; көрсетілген жағдайлар ХАС 220 (Қайта қаралған)⁵⁴ қаралады немесе
- (d) аудитордың бухгалтерлік есептен немесе аудиттен басқа қандай да бір салада білімі мен тәжірибесі бар жеке тұлғаның немесе ұйымның жұмысын пайдалануы, егер олардың осы саладағы жұмысы ұйымға қаржылық есептілікті дайындауға жәрдемдесу үшін пайдаланылса (басшылық сарапшысы); көрсетілген жағдайлар 500 ХАС⁵⁵ қаралады.

...

Талаптар

...

⁵³Сапаны бақылау жөніндегі халықаралық стандарт (СБХС) 1 «Қаржылық есептілікке аудит және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау».

⁵⁴ 220 ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапа менеджменті сапаны бақылау*, А11, А21–А23 А19- тармақ.

⁵⁵ ХАС 500, *Аудиторлық дәлелдемелер*, А45 – А59-тармақтар.

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР**

Аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі

- 8 Осы ХАС 9-13 тармақтарының талаптарына сәйкес орындалатын аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі жағдайларға байланысты өзгеріп отырады. Осы процедуралардың сипатын, мерзімдерін және көлемін анықтау кезінде аудитор бірқатар мәселелерді, соның ішінде мыналарды қарастыруы керек (A10 тармағын қара):
- (f) осы сарапшының жұмысына байланысты мәселенің сипаты;
 - (g) осы сарапшының жұмысы байланысты мәселеге қатысты елеулі бұрмалану тәуекелдері;
 - (h) мұндай сарапшының аудит мәтініндегі жұмысының маңыздылығы;
 - (i) аудиторды осы сарапшы бұрын орындаған жұмыспен таныстыру және аудитордың осы сарапшымен жұмыс істеу тәжірибесінің болуы;
 - (j) аудитор ұйымында қабылданған сапаны бақылау жөніндегі сапа менеджментінің жүйесі еаяеат пен процедураының талантары осы сарапшыға қатысты ма (A11 - A13 тармақтарын қара).

.....

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

....

Сарапшы аудиторды тарту қажеттілігін анықтау (7-тармақты қара)

.....

- А6. Егер қаржылық есептілікті дайындау кезінде бухгалтерлік есептен басқа қандай да бір салада біліктілік талап етілсе, бухгалтерлік есеп және аудит саласында жұмыс істеу дағдылары бар аудитордың осы қаржылық есептіліктің аудитін жүргізу үшін қажетті білімі мен тәжірибесі болмауы мүмкін. Тексеру басшысы аудиторлық топтың және аудиторлық топтың құрамына кірмейтін аудитордың кез келген сарапшыларының жиынтығында аудиторлық тапсырманы орындау үшін жеткілікті уақытты қоса алғанда қажетті құзыреттілігі мен мүмкіндіктеріне ие екендігіне көз жеткізуге міндетті⁵⁶. Бұдан басқа, аудитор аудитті орындау үшін қажетті ресурстардың сипатын, мерзімдерін және көлемін белгілеуі тиіс.⁵⁷ Аудитордың сарапшы аудиторды жұмысқа тартудың орындылығы туралы мәселені шешуі, ал оң шешім қабылданған жағдайда оны қашан және қаншалықты тарту керек деген сұрақ аудиторға осы талаптарды орындауға көмектеседі. Аудит жүргізу барысында немесе жағдайлар өзгерген кезде аудитордан сарапшы аудитордың жұмысын пайдалану туралы бұрын қабылданған шешімдерді қайта қарау талап етілуі мүмкін.

⁵⁶ 220 ХАС, 14-25-28-тармақ.

⁵⁷ ХАС 300, *Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау*, 8-тармақ(е).

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР**

A7. Бухгалтерлік есеп пен аудиттен басқа тиісті саланың маманы болып табылмайтын аудитор, сарапшы аудитордың қатысуынсыз аудитті орындау үшін жеткілікті деңгейде осындай сала туралы түсінік ала алады. Бұл түсінікті алуға болады, мысалы:

....

- белгілі бір салада оқыту немесе кәсіби дамыту. Бұл аудитордың осы саладағы мәселелерді шешу қабілетін арттыру мақсатында кәсіби дайындық курстарында оқуды немесе тиісті салада білімі мен тәжірибесі бар тұлғалармен мәселелерді талқылауды қамтуы мүмкін. Мұндай талқылау сарапшыға нақты мәселе бойынша негізделген ұсынымдар беру мүмкіндігі болуы үшін сарапшыға барлық қажетті мәліметтер ұсынылған кезде тапсырманы орындау кезінде анықталған нақты мән-жайларға қатысты сарапшы аудитордың консультациясынан өзгеше⁵⁸;

Аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі (8-тармақты қара)

A10. Осы ХАС 9-13 - тармақтарының талаптарына сәйкес орындалатын аудиторлық процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі жағдайларға байланысты өзгеріп отырады. Мысалы, келесі факторлар басқа жағдайларда талап етілгеннен гөрі басқа немесе кеңейтілген процедураларды орындау қажеттілігін көрсетуі мүмкін:

- сарапшы аудитордың жұмысы субъективті және күрделі пайымдауларды қолдануды көздейтін маңызды мәселеге жатады;
- аудитор бұрын осы сарапшы аудитордың жұмысын пайдаланбаған және осы сарапшының біліктілігі, мүмкіндіктері мен объективтілігі туралы алдын-ала ақпараты жоқ;
- аудитордың сарапшысы аудиттің ажырамас бөлігі болып табылатын процедураларды орындайды және нақты мәселе бойынша консультациялар үшін тартылмайды;
- сарапшы аудитордың сыртқы сарапшысы болып табылады және осының салдарынан ұйымдағы жүйе қабылданған сапаны бақылау саясаты мен процедураларының менеджментінің талаптары қолданылмайды.

Аудиторлық ұйым жүйесіндегі сапа менеджменті бақылау саясаты мен процедуралары (8 (е) тармақты қара)

A11. Аудитордың ішкі сарапшысы аудитор ұйымының серіктесі немесе қызметкері (яғни қызметкерлері), оның ішінде уақытша қызметкері бола алады, сондықтан оған СБМХС⁵⁹ сапаны бақылау жөніндегі халықаралық стандартқа немесе ұлттық заңнаманың⁶⁰ қатаң талаптарына сәйкес осы ұйымда қабылданған сапаны менеджментінің бақылау саясаты мен процедураларының талаптары қолданылады. Екінші жағынан Аудитордың ішкі сарапшысы серіктес немесе қызметкер бола алады, оның ішінде уақытша қызметкер, аудиторлық ұйым және СМХС 1 сәйкес желілік талаптар мен желілік қызметтерге қатысты фирманың саясатына немесе процедурасына бағынады. Кейбір жағдайларда, егер олар бір желінің бөлігі болса желіге кіретін аудиторлық фирманың ішкі сарапшысы аудиторлық фирмамен бірге ортақ сапаны бақылау сапа менеджменті саясатына немесе процедураларына таратылуы мүмкін

⁵⁸ 220 ХАС, А22 А99-А102 тармақ.

⁵⁹ 1 СБХС Қаржылық есептілікке аудиторлық және шолу тексерулерін жүргізетін, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау, 12(f) - тармақ.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

Аудиторлық ұйым жүйесіндегі сапа менеджменті бақылау саясаты мен процедуралары (8 (е) тармақты қара)

A11. Аудитордың ішкі сарапшысы аудитор ұйымының серіктесі немесе қызметкері (яғни қызметкерлері), оның ішінде уақытша қызметкері бола алады, сондықтан оған СБМХС1⁵⁹ сапаны бақылау жөніндегі халықаралық стандартқа немесе ұлттық заңнаманың⁶⁰ қатаң талаптарына сәйкес осы ұйымда қабылданған сапаны менеджментінің бақылау саясаты мен процедураларының талаптары қолданылады. Екінші жағынан Аудитордың ішкі сарапшысы серіктес немесе қызметкер бола алады, оның ішінде уақытша қызметкер, аудиторлық ұйым және СМХС 1 сәйкес желілік талаптар мен желілік қызметтерге қатысты фирманың саясатына немесе процедурасына бағынады. Кейбір жағдайларда, егер олар бір желінің бөлігі болса желіге кіретін аудиторлық фирманың ішкі сарапшысы аудиторлық фирмамен бірге ортақ еананы бақылау сапа менеджменті саясатына немесе процедураларына таратылуы мүмкін.

A12. СМХС1 ұйымнан сыртқы сарапшыны қолдануды қамтитын қызмет жеткізушісінің ресурстарын пайдалану туралы мәселені қарастыруды талап етеді.⁶¹ Аудитордың сыртқы сарапшысы аудиторлық топтың мүшесі болып табылмайды және СБХС1⁶² сәйкес оған сапаны бақылау саясаты мен процедуралардың талаптары қолданылмайды. Алайда, кейбір юрисдикцияларда олар компанияның сапа менеджменті жүйесіндегі саясатына немесе процедураларына бағынбауы мүмкін.⁶³ Сонымен қатар, фирманың саясаты немесе процедуралары қатысты тиісті этикалық талаптар аудитордың сыртқы сарапшысына қолданылатын саясатты немесе процедураларды қамтуы мүмкін.⁶⁴ Кейбір жағдайларда аудитордың сыртқы сарапшысын аудиторлық топтың мүшесі ретінде қарау керек деген талап заңмен немесе нормативтік актімен белгіленуі мүмкін, сондықтан оған тиісті этикалық талаптар, соның ішінде тәуелсіздік талаптары және осы заңмен немесе нормативтік актімен белгіленген басқа да кәсіби талаптар қолданылады.

- топтың мүшесі ретінде қаралады (яғни сыртқы сарапшыға тәуелсіздікке байланысты талаптарды талаптарға қатысты қоса алғанда, тиісті этикалық талаптар қолданылуы мүмкін); немесе
- осы заңда немесе нормативтік актіде анықталғандай басқа кәсіби талаптарды ескере отырып,

A13. Аудиторлық топтар ұйым немесе басқа тұлғалар берген ақпарат өзге тәсілді болжайтын жағдайларды қоспағанда, аудиторлық ұйымның сапасын бақылау жүйесіне сенім артпауға құқылы.⁶⁵ 220 (Қайта қаралған) ХАС сипатталғандай тапсырма деңгейінде сапаны басқару үшін сапаны басқару компанияның сапаны басқару жүйесімен қамтамасыз етіледі және аудиторлық тапсырманың нақты сипаты мен мән-жайларымен анықталады.⁶⁶ Мысалы, аудитор компанияның тиісті саясатына немесе процедураларына сүйенуі мүмкін:

⁶⁰ 220 ХАС, 2-тармақ.

⁶¹ СБХС 1, 32 тармақ

⁶² СБХС 1, 12 тармақ (f).

⁶³ СМХС1, 16 (f) тармағы

⁶⁴ СМХС1, 29 (b) тармағы

⁶⁵ 220 ХАС, 4 тармақ.

⁶⁶ 220 (Қайта қаралған) ХАС, А4 тармағы

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

- қызметкерлерді іріктеу және оқыту бағдарламаларымен қамтамасыз етілетін құзыреттілік пен мүмкіндіктер;
- объективтілік. Аудитордың ішкі сарапшыларына тәуелсіздік талаптарына қатысты ~~қоса алғанда~~, тиісті этикалық талаптар қолданылады;
- аудитордың сарапшы аудитор жұмысының барабарлығын бағалауы. Мысалы, аудиторлық ұйымды оқыту бағдарламалары аудитордың ішкі сарапшыларына олардың білімі мен тәжірибесінің аудит процесімен байланысы туралы тиісті түсінік бере алады. Осындай оқытуға және аудитордың ішкі сарапшыларының жұмыс көлемін белгілейтін нұсқаулар сияқты ұйымның ~~басқа процестеріне~~ еенім арту мүмкіндігі аудитордың сарапшы жұмысының барабарлығын бағалау үшін жүргізетін процедуралардың сипатына, мерзіміне және көлеміне әсер етуі мүмкін;
- мониторинг процестерін жүзеге асыру арқылы нормативтік және заңнамалық талаптарды ұстану;
- аудитор сарапшысымен мәселелерді келісу.

Фирманың саясатына немесе процедураларына сүйену керектігін анықтау кезінде аудитор назарға алатын мәселелер 220 (Қайта қаралған) ХАС сипатталған.⁶⁷ Фирманың саясатына немесе процедураларына тәуелділік ХАС талаптарын ұстану үшін аудитордың жауапкершілігін азайтады.

Сарапшы аудитордың құзыреттілігі, мүмкіндіктері және объективтілігі (9-тармақты қара)

...

A15. Сарапшы аудитордың құзыреттілігі, мүмкіндіктері мен объективтілігі туралы ақпаратты әртүрлі көздерден алуға болады, мысалы:

- осы сарапшымен жеке жұмыс тәжірибесі;
- сарапшымен жүргізілетін талқылаулар;
- басқа аудиторлармен немесе осы сарапшының жұмысымен таныс үшінші тұлғалармен мәселелерді талқылау;
- сарапшының біліктілігін, оның кәсіби ұйымға немесе салалық қауымдастыққа мүшелігін, кәсіби қызметті жүргізуге арналған лицензияны немесе сыртқы танудың өзге де нысандарын зерделеу;
- осы сарапшы жазған жарияланған мақалалар немесе кітаптар;
- аудиторлық ұйым жүйесінде қабылданған сапа менеджменті ~~сапаны бақылау саясаты мен процедуралары~~ (A11 - A13 тармақтарын қара).

...

Аудитор сарапшысымен келісім (11-тармақты қара)

...

⁶⁷ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 4 (b) және A.10 тармақтары

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР**

A26. Аудитор мен аудитор сарапшысы арасында жазбаша келісім болмаған жағдайда, Келісімнің бар екендігінің дәлелі, мысалы, келесі құжаттарға енгізілуі мүмкін:

- жоспарлау туралы меморандум немесе аудит бағдарламасы сияқты тиісті жұмыс құжаттары;
- аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары. Ішкі сарапшы аудитор тартылған жағдайда, белгіленген саясат пен іс-әрекеті сарапшыға қолданылатын процедуралар сарапшының жұмысына қатысты нақты саясат пен нақты процедуралары қамтуы мүмкін.
- Аудиторлық фирманың сапа менеджменті жүйесінің саясаты және немесе процедуралары. Ішкі сарапшы аудитор жағдайында ұйымның сапа менеджменті жүйесі белгіленген саясаттар мен процедуралар осы сарапшының жұмысына қатысты нақты саясатты және немесе процедураларды қамтуы мүмкін. Аудитордың жұмыс құжаттарындағы құжаттаманың көлемі осындай саясатқа немесе процедуралардың сипатына байланысты. Мысалы, егер аудиторлық ұйымда осындай сарапшының жұмысы пайдаланылатын мән-жайларды көрсететін егжей-тегжейлі нұсқаулар болса, аудитордың жұмыс құжаттарында құжаттау талап етілмеуі мүмкін.

700 (Қайта қаралған) ХАС, Қаржылық есептілік туралы пікірді қалыптастыру және қорытынды жасау

....

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Аудиторлық қорытынды (20-тармақты қара)

...

Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасын және оның аудитордың пікіріне қалай әсер ететінін сипаттау

Тиісті этикалық талаптар

A36. Заң немесе нормативтік акт, аудиттің ұлттық стандарттары немесе аудиторлық тапсырманың шарттары аудитордан аудиторлық қорытындыда тиісті этикалық талаптардың көздері туралы, оның ішінде қаржылық есептілік аудитіне қолданылатын тәуелсіздікке қатысты неғұрлым нақты ақпарат беруді талап етуі мүмкін.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР

Тапсырма жетекшісінің есімі (46 тармақты қара)

A61. ~~1-СБХС⁶⁸ ұйымының~~ СМХС1⁶⁹ ұйымының мақсаты - ~~саясатын орнатуды талап етеді~~ – бұл ұйым қамтамасыз ететін сапа менеджменті жүйесін басқару арқылы тапсырмалардың ~~орындалатынына сенімді сенімділік беретін~~ әзірлеу, енгізу және жұмыс істеу:

- Ұйым мен оның қызметкерлері өз міндеттерін кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес, сондай-ақ осындай стандарттар мен талаптарға сәйкес тапсырмаларды орындайды; және
- Ұйым немесе өзара әрекетесу бойынша серіктестер ұсынған есептер осы жағдайларда орынды болып табылады.

Осыған қарамастан, СМХС 1 ~~талаптарының~~ мақсаты, аудиторлық қорытындыда өзара іс-қимыл жөніндегі әріптесті көрсету тіркелген ұйымның қаржылық есептілігі бойынша аудиторлық қорытындыны пайдаланушылар үшін қосымша ашықтықты қамтамасыз етуге арналған.

701 (Қайта қаралған) ХАС, Аудиторлық қорытындыда аудиттің негізгі мәселелері туралы хабардар ету

.....

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Аудиттің негізгі мәселелерін анықтау (9-10 тармақтарды қара)

....

Аудитордың елеулі назарын талап ететін мәселелер (9-тармақты қара)

A15. Әр түрлі ХАС корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен және аудитордың ерекше назарын қажет ететін салаларға қатысты болуы мүмкін басқа тараптармен белгілі бір ақпараттық өзара әрекеттесуді талап етеді. Мысалы:

⁶⁸ 1-СБХС, Қаржылық есептілік аудиттері мен шолуларын жүргізетін фирмалар үшін сапаны бақылау, сондай-ақ басқа да растау және ілесне қызмет тапсырмалары, 32-тармақ

⁶⁹ СМХС 1, Қаржылық есептіліктің аудитін немесе шолуын жүргізетін фирмалар үшін менеджментті басқару немесе басқа сертификаттау немесе ілеспе қызмет көрсету тапсырмалары, 14-тармақ

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

- 260 ХАС (Қайта қаралған) аудитордан корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудит барысында туындайтын елеулі қиындықтар туралы хабарлауды талап етеді.⁷⁰ Халықаралық аудит стандарттары, мысалы, ықтимал қиындықтардың пайда болуына мүмкіндік береді:
 - байланысты тараптармен жасалатын операциялар⁷¹, әсіресе аудитордың байланысты тараппен жасалатын операцияның барлық басқа аспектілері (бағадан басқа) байланысты емес тараптар арасындағы ұқсас операцияның аспектілеріне сәйкес келетіндігіне аудиторлық дәлелдер алу мүмкіндігінің шектеулері;
 - топ аудитін жүргізуге байланысты шектеулер, мысалы, топ аудиторы командасының ақпаратқа қолжетімділігі⁷² шектелген жағдайларда;
- 220 ХАС (Қайта қаралған) күрделі немесе даулы мәселелер бойынша тиісті консультациялар жүргізу, фирманың саясаты немесе процедуралары консультацияны қажет ететін мәселелер⁷³ және өзара іс-қимыл жөніндегі серіктестің кәсіби шешімі бойынша консультацияны қажет ететін басқа да мәселелер бойынша өзара іс-қимыл жөніндегі серіктеске қойылатын талаптарды белгілейді. Мысалы, аудитор аудиторлық ұйым ішінде немесе одан тыс жерлерде басқа тұлғалармен маңызды арнайы мәселе бойынша кеңес бере алады, бұл оның аудиттің негізгі мәселесі екенін көрсетуі мүмкін. Тапсырма басшысы сонымен қатар аудиторлық тапсырманы орындау барысында туындаған маңызды мәселелерді тапсырманың орындалу сапасын ~~тексеруді~~ жүзеге асыратын тұлғамен маңызды мәселелер мен пікірлерді талқылауға міндетті.⁷⁴

Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл жасау

...

A63. Аудитор аудиторлық қорытындыда хабарлау қажет аудиттің түйінді мәселелерінің болмауын айқындаған жағдайларда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл туралы 17(b) - тармақтың талабы аудиторға аудит жүргізу туралы және туындауы мүмкін маңызды мәселелер туралы хабардар болған өзге тұлғалармен (егер мұндай тағайындалған болса, тапсырманы орындау сапасын ~~тексеруді~~ жүзеге асыратын тұлғаны қоса алғанда) қосымша талқылау жүргізу мүмкіндігін бере алады. Бұл талқылаулар аудитордың аудиттің негізгі мәселелерінің болмауы туралы шешімді қайта қарауына әкелуі мүмкін.

720 (Қайта қаралған) ХАС, Аудитордың басқа ақпаратқа қатысты міндеттері

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

⁷⁰ 260 ХАС(Қайта қаралған), 16(b) және A21-тармақтар.

⁷¹ 550 ХАС, Байланысты тараптар, A42-тармақ.

⁷² ХАС 600, Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері(құрамдас бөліктер аудиторларының жұмысын қоса алғанда), 49 (d) - тармақ.

**ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ
САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ
МАТЕРИАЛДАР**

Басқа ақпаратпен танысу және оны қарау (14-15 тармақтарды қара)

A24. ХАС220 (Қайта қаралған)⁷⁵ сәйкес тапсырма бойынша серіктес аудит тобының мүшелерін басқару және қадағалау және олардың жұмысын⁷⁶ тексеру үшін жауапкершілікті өз мойнына алуы керек және басшылық, қадағалау және тексерудің сипаты, уақыты мен дәрежесі компанияның саясатына немесе процедураларына, кәсіби стандарттарға және қолданыстағы заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес аудиторлық тапсырманы басқаруға, қадағалауға және орындауға жауапты бөлуі керек. актілерге сәйкес жоспарланғанын және жүзеге асырылатындығын анықтауы керек.⁷⁷ ХАС мәтінінде 14-15-тармақтардың талаптарын орындау үшін аудиторлық топтың тиісті құрамын анықтау кезінде ескеруге болатын факторларға мыналар жатады:

- Аудиторлық топ мүшелерінің тиісті тәжірибесі;
- тапсырманы орындау үшін тағайындалған аудиторлық топ мүшелерінің басқа ақпарат пен осы білім арасындағы сәйкессіздіктерді анықтау үшін аудит барысында алған қажетті білімі бар ма;
- 14-15-тармақтардың талаптарын орындау кезінде қолданылатын пайымдау деңгейі. Мысалы, басқа ақпаратта қамтылған және қаржылық есептілік көрсеткіштерімен бірдей болуы тиіс сандық көрсеткіштердің сәйкестігін бағалау процедураларын аудиторлық топтың тәжірибесі аз мүшелері орындай алады;
- топ аудиті жағдайында осы компонентке қатысты басқа да ақпаратқа қатысты компонент аудиторуна сұрау жіберу қажеттілігінің болуы.

ХАС 805 (Қайта қаралған), Қаржылық есептіліктің жекелеген есептері мен жекелеген элементтері, баптары тобының немесе қаржылық есептілік баптары аудитінің ерекшеліктері

...

Қолдану жөніндегі нұсқаулық және өзге де түсіндірме материалдар

...

Тапсырманы қабылдау ерекшеліктері

ХАС қолдану (7-тармақты қара)

A5. 200 ХАС сәйкес аудитор (а) қаржылық есептілік аудитіне қатысты аудиті жөніндегі тапсырмаға қатысы бар тиісті этикалық талаптарды (тәуелсіздікке қатысты талаптарды қоса алғанда) және (б) нақты аудит үшін қолданылатын барлық ХАС ұстануы тиіс. Бұдан басқа, осы стандартқа сәйкес аудитор аудиттің нақты жағдайларында барлық ХАС қолданылмайтын немесе қандай да бір талап қолданылмайтын болып табылатын жағдайларды қоспағанда, қандай да бір ХАС әрбір талабын орындауы тиіс

⁷³ 220 (Қайта қаралған) ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапа менеджменті сапаны бақылау*, 18 35-тармақ.

⁷⁴ 220 (Қайта қаралған) ХАС, 19 36-тармақ.

⁷⁵ 220 ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау*, 15 30(а) - тармақ.

⁷⁶ 220 (Қайта қаралған) ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапа менеджменті*, 29-30-тармақ.

⁷⁷ 220 ХАС, *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде сапаны бақылау*, 15 30(а) - тармақ.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

өйткені ол осы жағдайда жоқ шартқа негізделген. Ерекше жағдайларда аудитор ХАС қандай да бір қолданылатын талаптарынан ауытқуды және осы талапты орындау үшін балама аудиторлық процедураларды орындауды қажет деп есептеуі мүмкін.

АПХЕ 1000, Қаржы құралдары аудитінің ерекшеліктері

1000 *Қаржы құралдары аудитінің ерекшеліктері* аудит практикасы туралы халықаралық есепті (АПХЕ) *Сапа менеджментінің Сапаны бақылаудың, аудиттің және шолу тексерулерінің халықаралық стандарттары жинағына, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларға және ілеспе қызметтер көрсету жөніндегі тапсырмаларға алғысөзбен* бірге қараған жөн. АПХЕ аудиторларға Халықаралық аудит стандарттарында (ХАС) қамтылғаннан басқа қосымша талаптардың сақталуы үшін жауапкершілік жүктемейді және аудитордың осы аудиторлық тапсырмаға қолданылатын аудиттің барлық халықаралық стандарттарын ұстану міндетіне әсер етпейді. АПХЕ аудиторларға практикалық көмек көрсетеді. Оларды ұлттық стандарттарды әзірлеуге жауапты ұйымдар таратуы керек немесе ұлттық деңгейде тиісті материалдарды дайындауда қолданылуы керек. Сонымен қатар, олар аудиторлық ұйымдар өздерінің оқу бағдарламалары мен ішкі бағыттарын әзірлеу кезінде қолдана алатын материалдарды ұсынады.

...

II-бөлім - Қаржы құралдары аудитінің ерекшеліктері

Жоспарлау мәселелері⁷⁸

*Аудит жүргізуге арнайы білімі мен дағдылары бар тұлғаларды тарту*⁷⁹

78 Аудитордың құзыреттілігі қаржы құралдарын, әсіресе күрделі қаржы құралдарын тексеруді қамтитын аудит кезіндегі негізгі мәселелердің бірі болып табылады. 220 ХАС(Қайта қаралған)⁸⁰ тапсырма бойынша серіктес тапсырма бойынша ~~Төңттың топ мүшелерінің және тапсырма бойынша топқа кірмейтін төңттың бөлігі бөлін табылмайтын~~ аудитордың кез келген сарапшыларының жиынтығында ~~кәсіби стандарттарға және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарға сәйкес аудиторлық~~ аудит бойынша тапсырманы орындау үшін ~~және аудиторлық қорытындыны дайындау үшін тиісті құзыретке және мүмкіндіктерге ие екендігіне~~

⁷⁸ ХАС 300, *Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау* қаржылық есептілік аудитін жоспарлауға байланысты аудитордың міндеттерін қарастырады.

⁷⁹ Егер мұндай тұлғаның аудит және бухгалтерлік есеп саласында білімі мен тәжірибесі болса, осы тұлға ұйымның қызметкері немесе тартылған маман болып табыла ма, осы тұлға аудиторлық топтың құрамына кіретін тұлға ретінде қаралады және оған 220 ХАС *Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі сапа менеджментінің сапаны бақылау* талаптары қолданылады. Егер мұндай тұлғаның басқа салада (аудит пен бухгалтерлік есептен басқа) білімі мен тәжірибесі болса, мұндай тұлға аудитордың сарапшысы болып саналады және оған ХАС620 *Аудитор сарапшысының жұмысын пайдалану*» ережесі қолданылады. ХАС 620 бухгалтерлік есеп және аудит саласындағы мамандандыру мен басқа саладағы білім мен тәжірибе арасындағы айырмашылықты анықтау кәсіби пайымдау пәні болып табылатындығы түсіндіріледі, бұл ретте қаржы құралдарының бухгалтерлік есеп әдістерін (бухгалтерлік есеп және аудит саласындағы білім мен тәжірибе) білу мен бағалаудың күрделі әдістерін иелену арасындағы айырмашылықты белгілеуге болатындығы атап өтілді (бухгалтерлік есеп пен аудиттен басқа, саладағы білім мен тәжірибе).

⁸⁰ 220 ХАС, 14 26-тармақ.

ХАЛЫҚАРАЛЫҚ АУДИТ СТАНДАРТТАРЫНА (ХАС) ТИІСТІ ТҮЗЕТУЛЕР ЖӘНЕ САПАНЫ БАСҚАРУ ЖӨНІНДЕГІ ЖОБАЛАРДАН ТУЫНДАЙТЫН ІЛЕСПЕ МАТЕРИАЛДАР

~~есімді болуын талап етеді. жеткілікті уақытты қоса алғанда, құзыреті мен мүмкіндіктері бар екенін айқындауын талап етеді. Бұдан басқа, тиісті этикалық талаптарға⁸¹ сәйкес аудитор тапсырманы қабылдауға байланысты кәсіби құзыреттілік және адалдық қағидаттарын қоса алғанда, негіз қалаушы қағидаттарды ұстануға қандай да бір қауіптің туындамайтынын анықтауы тиіс. Төмендегі 79-тармақта қаржы құралдарын қарау кезінде аудитор үшін маңызды болуы мүмкін сұрақтардың мысалдары келтірілген.~~

80 Қаржы құралдарының сипатына және осындай құралдардың нақты түрлерін пайдалануға, сондай-ақ оларды бухгалтерлік есепке алумен байланысты қиындықтарға және нарықтық жағдайларға байланысты аудиторлық топта бухгалтерлік есеп және аудит саласындағы басқа мамандарға консультация⁸² алу үшін жүгіну қажеттігі туындауы мүмкін бухгалтерлік есеп және аудит әдіснамасы саласында қажетті білімі мен тәжірибесі бар мамандар даярлауға міндетті. Бұл жағдайда келесі факторлар ескеріледі:

- аудиторлық топтың мүмкіндіктері мен құзыреттілігі, оның ішінде оның мүшелерінің тәжірибесі;
- ұйым пайдаланатын қаржы құралдарының параметрлері;
- тапсырмаға байланысты анықталған ерекше мән-жайлар немесе тәуекелдер, сондай-ақ кәсіби пайымдауды, әсіресе маңыздылық және елеулі тәуекелдер мәселелері бойынша қолдану қажеттілігі;
- нарықтық жағдайлар.

~~-----
⁸¹ Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексі, 210.1 және 210.6 тармақтар.~~

⁸² 220 (Қайта қаралған) ХАС~~18(б)~~ 35-тармағының талаптарына сәйкес тапсырма басшысы тапсырманы орындау барысында аудиторлық топ мүшелерінің аудиторлық топ ішінде де, сондай-ақ аудиторлық топ мүшелері мен тиісті деңгейдегі басқа да мамандар (аудиторлық ұйым қызметкерлерінің немесе бөгде мамандардың қатарынан) арасында да тиісті консультациялар жүргізгеніне көз жеткізуі тиіс.

БҰЛ БЕТ ӘДЕЙІ БОС ҚАЛДЫ

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board®

IAASB

Халықаралық аудит
стандарттары және
ақпараттың дұрыстығын
растау жөніндегі кеңес

529 Бесінші авеню, Нью-Йорк, NY 10017

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

www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-535-4