

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 III**

**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](http://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](mailto: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](mailto: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](http://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 қызметтердің халықаралық стандарттары™

Сапаны басқару жөніндегі халықаралық стандарттар™

Сапа менеджментінің халықаралық стандарттар™

Аудит практикасына халықаралық түсініктер™

ХАС®

СҚТХС™

ШТХС™

ІҚХС™

СБХС™

СМХС™

АПХЕ™

**САПАНЫ БАҚЫЛАУДЫҢ, АУДИТТИҢ ЖӘНЕ ШОЛЫП ТЕКСЕРУДІҢ  
ХАЛЫҚАРАЛЫҚ СТАНДАРТТАРЫ, СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ  
ЕТЕТІН ӨЗГЕ ДЕ ТАПСЫРМАЛАР ЖӘНЕ ІЛЕСПЕ ҚЫЗМЕТТЕРДІ  
КӨРСЕТУ ЖӨНІНДЕГІ ТАПСЫРМАЛАР ЖИНАҒЫНА ҚОСЫМША**

**ІІІ БӨЛІМ**

**МАЗМҰНЫ**

---

<b>АУДИТ САПАСЫ</b>	Бет
Аудит сапасының тұжырымдамасы: аудит сапасын қамтамасыз ету үшін ортаны қалыптастыратын негізгі элементтер	1-64
<b>СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАР ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ</b>	
Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық тұжырымдамасы	65-97

## **АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ: АУДИТ САПАСЫН ҚАМТАМАСЫЗ ЕТУ ҮШІН ОРТАНЫ ҚАЛЫПТАСТЫРАТЫН НЕГІЗГІ ЭЛЕМЕНТТЕР**

### **Аудит сапасының жүйесіне қатысты IAASB кіріспе**

Аудит сапасы тұжырымдамасының мақсаттары мыналарды қамтиды:

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

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

Аудиторлар өз ұйымдарында қабылданған аудит пен сапаны бақылаудың барлық қолданылатын стандарттарын, сондай-ақ этикалық және өзге де нормативтік талаптарды сақтауға міндетті.

Тұжырымдама осы стандарттарды алмастыруға, сондай-ақ аудиторлық тапсырмаларды орындауға қатысты қосымша стандарттарды немесе талаптарды белгілеуге арналмаған.

# АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

## Кіріспе

Пайдаланушылардың қажеттіліктеріне жауап беру үшін қаржылық ақпарат орынды, уақтылы және сенімді болуы тиіс. Ұлттық заңдар мен ережелер, сондай-ақ ұйымның мүдделі тұлғалары пайдаланушылар мұндай ақпаратқа сенімді бола алатындығына көз жеткізу үшін ұйымның қаржылық ақпаратының жекелеген элементтеріне сыртқы аудит жүргізуді жиі талап етеді. Алайда, сыртқы аудит өз міндетін орындай алуы үшін аудиттелген қаржылық есептілікті пайдаланушыларға аудитордың тиісті стандарттарға сәйкес жұмыс істегенін және сапалы аудит жүргізе алғанын нақты түсіну қажет.

«Аудит сапасы» термині мүдделі тараптарды талқылауда, сондай-ақ реттеуші органдардың, стандарттарды белгілейтін органдардың, аудиторлық және өзге де ұйымдардың ақпараттық өзара іс-қимылында, осы салада зерттеулер жүргізу және саясатты әзірлеу кезінде жиі пайдаланылады. Аудиттің сапасы - бұл күрделі ұғым және 1-қосымшада көрсетілгендей, қазіргі уақытта жалпыға бірдей танылатын нақты анықтама жоқ.

Осы себепті Халықаралық аудит стандарттары және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар жөніндегі кеңес (IAASB) Бастапқы параметрлерді, сондай-ақ жеке аудиторлық тапсырма деңгейінде, аудиторлық ұйым деңгейінде және тұтастай ел деңгейінде қаржылық есептілік аудитінің сапасына әсер ететін процесс параметрлері мен нәтижелерін сипаттайтын аудит сапасының тұжырымдамасын (Тұжырымдамасын) әзірледі. Тұжырымдама мүдделі тараптар арасындағы өзара іс-қимылдың маңыздылығын және басқа да экологиялық факторлардың маңыздылығын атап көрсетеді.

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

- ұлттық аудиторлық ұйымдарды, аудиторлық ұйымдардың халықаралық желілерін және кәсіби бухгалтерлік ұйымдарды аудит сапасын арттыру және аудит сапасы мәселесі бойынша ақпараттық өзара іс-қимылды жақсарту тәсілдерін іздестіруге ынталандыру;
- аудит сапасының маңызды элементтері туралы хабардарлықты арттыру және мүдделі тараптар арасында осы элементтерді түсіну;
- мүдделі тараптардың аудит сапасын арттыру мәселесіндегі бірқатар факторлардың басым мәнін мойындауына ықпал ету. Мысалы, Тұжырымдаманы корпоративті басқаруға жауапты тұлғаларды хабардар ету үшін қолдануға болады, осылайша оларды осы процестегі рөлін түсінуге ынталандырады;
- халықаралық және ұлттық деңгейде тиісті стандарттарды белгілеуге ықпал ету. Мысалы, IAASB тұжырымдаманы сапаны бақылаудың халықаралық стандартын (СБХС) <sup>1</sup>, сондай-ақ Халықаралық аудит стандарттарын (ХАС) қайта қарау кезінде пайдалануға ниетті. Сондай-ақ, Тұжырымдаманы бухгалтерлерге арналған халықаралық Этика стандарттары жөніндегі кеңес (БХЭСК) және қаржылық есеп және есептілік саласындағы халықаралық білім беру стандарттары жөніндегі кеңес (IAESB) өздерінің ресми құжаттарына жақсартулар енгізу туралы мәселені қарау кезінде пайдалана алады;
- IAASB және негізгі мүдделі тараптар арасында, сондай-ақ негізгі мүдделі тараптардың өздері арасында диалогты дамытуға және тығыз жұмыс қатынастарын орнатуға ықпал ету;
- осы тақырып бойынша академиялық зерттеулер жүргізуді ынталандыру;
- аудитті оқитын студенттерге өздері қалайтын мамандықтың негіздерін жақсы түсінуге көмектесу.

-----  
<sup>1</sup> «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 Сапаны бақылаудың халықаралық стандарты (СБХС)

# АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

## МАЗМҰНЫ

---

Шолу	Бет
1. Бастапқы параметрлер .....	5
2. Процестің параметрлері .....	10
3. Қорытынды .....	15
4. Қаржылық есептілікті дайындау үдерісіндегі өзара іс-қимылдың негізгі түрлері .....	21
5. Сыртқы орта факторлары .....	28
1-қосымша: Аудит сапасын анықтау қиындықтары	
2-қосымша: Бастапқы параметрлермен, сондай-ақ процесс параметрлерімен байланысты сапа атрибуттары	

# АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

## Шолу

1. «Аудит сапасы» термині тұрақты негізде сапалы аудит жүргізудің барынша ықтималдығына қол жеткізу үшін жағдайларды қамтамасыз ететін бірқатар негізгі элементтерді қамтиды.
2. Қаржылық есептілік аудитінің мақсаты аудитордың қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаушылықтардың болуына қатысты алынған жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелердің негізінде қаржылық есептілік туралы пікір қалыптастыруы және алынған нәтижелерге сәйкес қорытынды беруі болып табылады. Осылайша, **сапалы аудитті** аудиторлық топ қамтамасыз етуі мүмкін:
  - Тиісті құндылықтарды, этикалық нормалар мен тәсілдерді ұстанады;
  - Жеткілікті білікті, тәжірибелі және аудиторлық жұмысты орындау үшін жеткілікті уақыт бар;
  - Заңнама, нормативтік-құқықтық актілер және қолданылатын стандарттар талаптарына сәйкес қатаң аудит және сапаны бақылау процедураларын қолданады;
  - Уақтылы және пайдалы есептерді ұсынады;
  - Мүдделі тараптармен тиісті түрде өзара іс-қимыл жасайды.
3. Қаржылық есептіліктің сапалы аудитін жүргізу үшін жауапкершілік аудиторға жүктеледі. Алайда, егер аудиторға қолдау көрсетілсе және қаржылық есептілікті дайындау процесінің барлық қатысушылары арасында тиісті өзара іс-қимыл орнатылса, аудиттің сапасы салыстырмалы түрде жоғары болады.
4. Тұжырымдама аудит сапасының негізгі элементтері туралы хабардар болуды арттыруға бағытталған, осылайша аудиторларды, аудиторлық ұйымдарды және басқа да мүдделі тараптарды өздерінің нақты ортасында аудит сапасын жақсарту үшін қандай қосымша шаралар қолдануға болатындығын анықтау үшін өз қызметін сыни талдауға шақырады.
5. Тұжырымдама олардың көлеміне, қызметінің сипаты мен күрделілігіне қарамастан кез келген ұйымдардың аудитін жүргізу кезінде қолданылады. Ол сондай-ақ көлеміне қарамастан, желіге немесе қауымдастыққа кіретін аудиторлық ұйымдарды қоса алғанда, барлық аудиторлық ұйымдарға қолданылады. Алайда, осы Тұжырымдамада сипатталған аудит сапасының атрибуттары маңыздылығы жағынан ерекшеленеді және тапсырманың сапасына әр түрлі әсер етеді.
6. Аудиторлар аудиторлық ұйымдарға қатысты қолданылатын аудит пен сапаны бақылаудың барлық қолданылатын стандарттарын, сондай-ақ этикалық және өзге де нормативтік талаптарды сақтауға міндетті. Атап айтқанда, СБХС 1<sup>2</sup> өзі жүргізетін аудиттің сапасын бақылау жүйесіне қатысты ұйымның міндеттері сипатталады. Тұжырымдама бұл ретте осы стандарттарды ауыстырмайды, сондай-ақ аудиторлық тапсырмаларды орындауға қатысты қосымша стандарттарды немесе рәсімдік талаптарды белгілемейді.

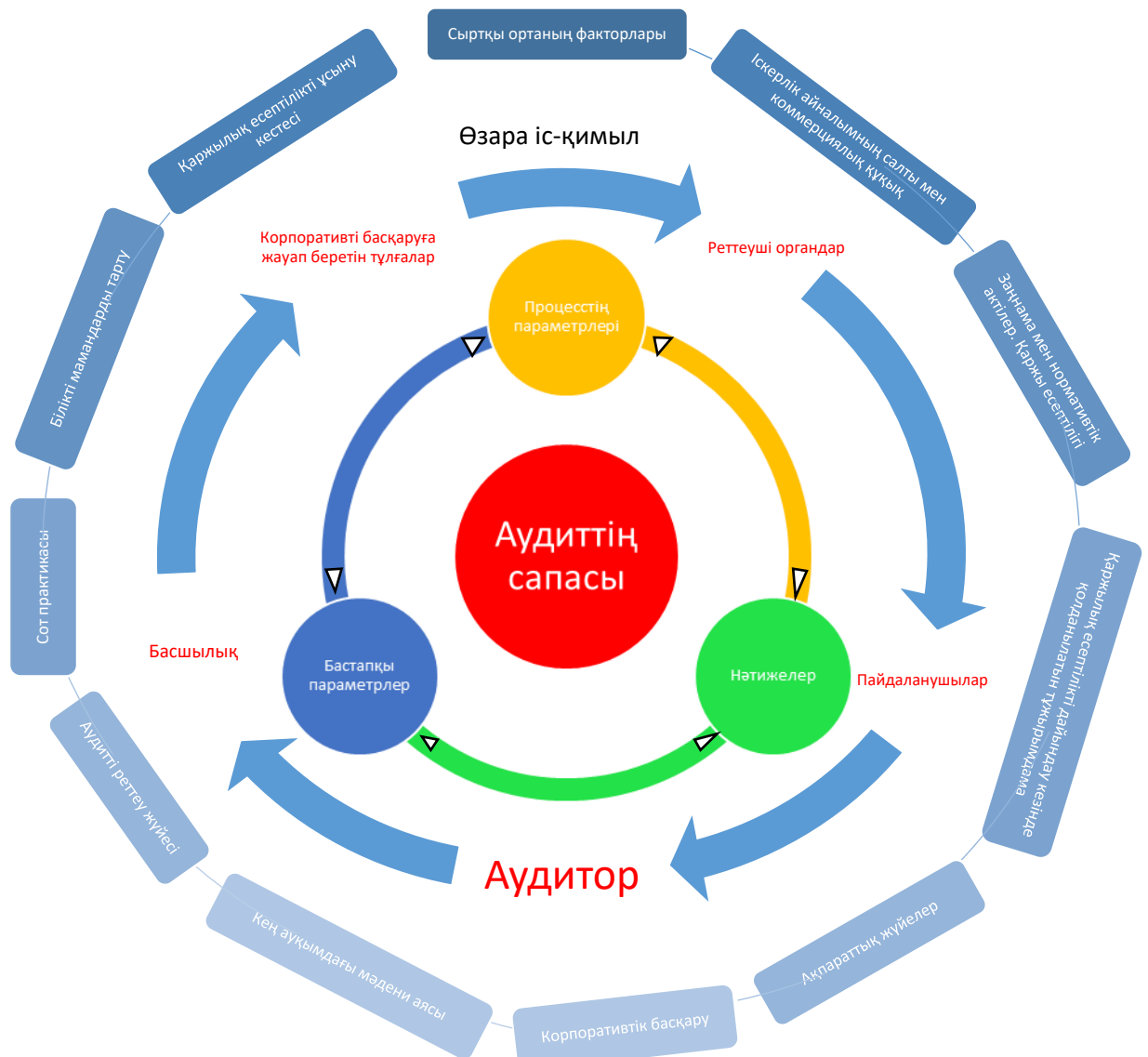
-----  
<sup>2</sup> 1 СБХС аудиторлық ұйымдардан тұтастай алғанда ұйым да, оның персоналы да кәсіби стандарттарды және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды сақтайтынына және ұйым немесе тапсырмалар басшылары дайындаған қорытындылар осы жағдайларда тиісті сипатта болатынына ақылға қонымды сенімділік алу мақсатында сапаны бақылау жүйесін құруды және қолдауды талап етеді.



## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

7. Нақты аудиторлық тапсырманың сапасына бастапқы параметрлер, сондай-ақ процестің параметрлері, нәтижелері және осы Тұжырымдамада сипатталған өзара іс-қимылдың әртүрлі түрлері әсер ететініне қарамастан, аудит сапасы тұжырымдамасының өзі нақты тапсырманың сапасын бағалау мақсаттары үшін жеткіліксіз. Мұның себебі нақты ұйымда елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде жиналған аудиторлық дәлелдемелердің сипаты, мерзімі, сондай-ақ көлемі, қолданылған аудиторлық пайымдардың тиісті сипаты және тиісті стандарттарды сақтау сияқты мәселелерді егжей-тегжейлі қарау қажеттілігі болып табылады.
8. Тұжырымдамада келесі элементтер ерекшеленеді:
- Бастапқы параметрлер;
  - Процесс параметрлері;
  - Нәтижелері;
  - Қаржылық есептілік жүйесіндегі өзара іс-қимылдың негізгі түрлері;
  - Сыртқы орта факторлары.

Тұжырымдаманы келесідей бейнелеуге болады:



# АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

## Бастапқы параметрлер

9. Бастапқы параметрлер келесі топтарға бөлінеді:
  - a. Аудиторлардың құндылықтары, этикалық нормалары мен тәсілдері, оларға өз кезегінде аудиторлық ұйымда қабылданған корпоративтік мәдениет әсер етеді;
  - b. Аудиторлардың білімі, дағдылары мен тәжірибесі, оның ішінде аудит жүргізуге бөлінген уақыт.
10. Осы бастапқы параметрлер аясында аудит сапасының атрибуттары өз кезегінде тікелей қолданылатындарға бөлінеді:
  - a. Аудиторлық тапсырма деңгейінде;
  - b. Аудиторлық ұйым деңгейінде және осылайша аудитті жүргізудің барлық фактілеріне жанама түрде;
  - c. Ұлттық деңгейде (юрисдикцияда) және сол арқылы осы елдің барлық аудиторлық ұйымдарына және олар жүргізетін аудитке жанама түрде.
11. 2-қосымшада тапсырма деңгейінде, ұйымда және ұлттық деңгейде осы бастапқы параметрлерге қатысты сапа атрибуттары толығырақ сипатталған.
12. Аудит сапасының бастапқы параметрлеріне ол жүргізілетін шарттар, негізгі мүдделі тараптармен өзара іс-қимыл және алынған нәтижелер әсер етеді. Мысалы, заңдар мен ережелер (шарттар) тапсырмаға қажетті дағдыларды (бастапқы параметрлер) алдын-ала анықтайтын нақты есептерді (нәтижелерді) дайындауды талап етуі мүмкін.

## Процесс

13. Аудит және сапаны бақылау процедураларының қаншалықты қатаң сақталуы аудиттің сапасына әсер етеді. 2-қосымшада жеке тапсырма, аудиторлық ұйым деңгейінде, сондай-ақ ұлттық деңгейде осы параметрлерге қатысты сапа атрибуттары толығырақ сипатталған.

## Қорытынды

14. Нәтижелер есептерді және бір Тарап екінші Тарапқа дайындайтын және ұсынатын басқа да ресми ақпаратты, сондай-ақ аудит процесінде туындайтын, әдетте, аудиттелетін ұйымға қатысты сыртқы тұлғалар үшін көрінбейтін нәтижелерді қамтиды. Мысалы, нәтижелер ұйымның қаржылық есептілігін дайындау немесе аудит нәтижесінде туындауы мүмкін қаржылық есептілікті дайындауды ішкі бақылау тәжірибесін жақсартуды қамтуы мүмкін.
15. Аудит нәтижелерінің құрамы көбінесе сыртқы жағдайлармен, соның ішінде заңнамалық талаптармен анықталады. Бұл жағдайда кейбір мүдделі тұлғалар нәтижелердің сипатына көбірек әсер етуі мүмкін, ал кейбіреулері аз. Қор биржасында тіркелген ұйымдардың инвесторлары сияқты мүдделі тұлғалар үшін ең маңызды нәтиже аудиторлық қорытынды болады.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

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

16. Қаржылық есептілік жүйесіндегі әрбір жеке мүдделі тұлға есептіліктің жоғары сапасын қамтамасыз етуде маңызды рөл атқарса да, мүдделі тұлғалар арасындағы өзара іс-қимыл қалай жүзеге асырылатыны аудит сапасына да белгілі бір әсер етуі мүмкін. Ресми және бейресми өзара әрекеттесу аудиттің сыртқы жағдайларына байланысты және бастапқы параметрлер мен нәтижелер арасындағы динамикалық қатынасты анықтайды. Мысалы, аудитор мен бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымның аудит жөніндегі комитеті арасындағы талқылау жоспарлау сатысында қандай мамандандырылған дағдылар (бастапқы параметрлер) талап етілетініне және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін аудиторлық қорытындының нысаны мен мазмұны қандай болатынына (нәтижелері) әсер етуі мүмкін. Немесе, егер біз жеке ұйым туралы айтатын болсақ, аудит барысында бизнес иелерімен тығыз ынтымақтастық орнатуға болады. Бұл тараптарға бейресми деңгейде жиі сөйлесуге мүмкіндік беріп, бұл аудитке жақсы ықпал етеді.

### Сыртқы орта факторлары

17. Сондай-ақ қаржылық есептіліктің сипаты мен сапасына, яғни аудиттің сапасына тікелей немесе жанама әсер етуі мүмкін заңдар мен ережелер және корпоративтік басқару сияқты бірқатар экологиялық факторлар бар. Барлық қолданылатын жағдайларда аудиторлар осы факторларды ескереді және тиісті аудиторлық дәлелдерді алу үшін қандай әдістерді қолданған дұрыс екенін анықтау кезінде тиісті шаралар қабылдайды.

# АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

## 1. Бастапқы параметрлер

1. Сапалы аудит көздейді аудиторлар:

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

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

1.1 **Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер - тапсырма деңгейі** (2-қосымшаның 2 - 16-тармақтарын қара)

3. Аудит жетекшісі<sup>4</sup> аудиторлық тапсырмаға жауап береді, сондықтан аудиттің сапасына тікелей жауап береді. Бірақ аудит жүргізуге жауапты болумен қатар, аудит жетекшісі аудиторлық топтың жұмысында сапалы аудит жүргізу үшін қажетті құндылықтарды, этикалық нормалар мен тәсілдерді көрсетуді қамтамасыз етуде шешуші рөл атқарады.

Негізгі атрибуттар:

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

<sup>3</sup> Юрисдикция елден үлкенірек немесе кішірек болуы мүмкін. Әлемнің кейбір өңірлерінде аудитті реттеудің жекелеген аспектілері бірқатар елдерді қамтиды. Басқаларында аудиттің жеке аспектілері штаттар немесе провинциялар сияқты кішігірім бірліктер деңгейінде реттеледі.

<sup>4</sup> Мемлекеттік сектор аудиті мәтінінде «тапсырыс беруші», «аудиторлық тапсырма», «аудит басшысы» және «аудиторлық ұйым» терминдері Жоғары қаржылық бақылау органдарының (ISSAI) 40 «Жоғары қаржылық бақылау органдарындағы сапаны бақылау» халықаралық стандартында анықтамалары берілген мемлекеттік сектор аудитінен оларға баламалы ұғымдар ретінде түсінілуге тиіс (7-бөлім).

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

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 1.2 Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер - аудиторлық ұйымның деңгейі (2-қосымшаның 17-32-тармақтарын қара)

4. Аудиторлық ұйымның мәдениеті аудиторлық серіктестердің және аудиторлық топтың басқа мүшелерінің құндылықтарына, этикалық нормалары мен тәсілдеріне айтарлықтай әсер етеді, өйткені топ жұмыс істейтін орта серіктестер мен қызметкерлердің ой-пікіріне, демек, олардың міндеттерін қалай атқаратынына айтарлықтай әсер етуі мүмкін. Аудит қоғамдық мүдделерді қорғауға бағытталған болса да, аудиторлық ұйымдар көбінесе коммерциялық құрылым болып табылады. Кез-келген ұйымның мәдениеті оның серіктестері мен қызметкерлерінің ұйымның коммерциялық мақсаттарын жүзеге асыра отырып, қоғамдық мүдделерді қаншалықты құрметтейтінін анықтауда маңызды фактор болады.

5. Аудит сапасы маңызды мәнге ие мәдениетті құру үшін қажет негізгі атрибуттар:

- Басшылықтың тиісті ұстанымын құратын және аудиторлық ұйымның тәуелсіздігін қорғауға бағытталған корпоративтік басқару жүйесінің болуы;
- Аудиттің сапасын қамтамасыз етуге бағытталған бағалау және сыйақы жүйелері арқылы белгілі бір жеке сипаттамаларды көтермелеу;
- Шешімдер қабылдау және аудит сапасына теріс әсер етуі мүмкін іс-әрекеттер жасау кезінде қаржылық пайымдардың әсерінің болмауы;
- Аудиторлық ұйымның серіктестер мен қызметкерлер үшін үздіксіз кәсіби даму мүмкіндіктерін құрудың және аудиттің техникалық мәселелері бойынша жоғары сапалы қолдауға қол жеткізудің маңыздылығын түсінуі;
- Аудиторлық ұйымда күрделі мәселелер бойынша кеңес беруді ынталандыру;
- Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау мен жалғастырудың тиімді жүйелерінің болуы.

### 1.3 Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер - ел деңгейі (2-қосымшаның 33-40-тармақтарын қара)

6. Аудит саласындағы ұлттық реттеу органдарының қызметі ұйымның мәдениетіне және, осылайша, аудиторлық серіктестер мен аудиторлық топтың басқа мүшелерінің құндылықтарына, этикалық нормалары мен тәсілдеріне айтарлықтай әсер етеді. Сапаның негізгі атрибуттарына мыналар кіреді:

- Этикалық қағидаларды, сондай-ақ белгілі бір жағдайларда қолданылатын нақты талаптарды нақты көрсететін этикалық талаптарды белгілеу;
- Этикалық қағидаттарды түсіндіруге және талаптардың дәйекті қолданылуын қамтамасыз етуге бағытталған реттеуші органдардың, стандарттарды белгілейтін ұлттық органдардың және кәсіби бухгалтерлік ұйымдардың белсенді қызметі;
- Аудиторлық ұйымдар арасында клиентпен ынтымақтастық туралы шешім қабылдау үшін маңызды ақпарат алмасу.

### 1.4 Білім, дағды, тәжірибе және уақыт - тапсырма деңгейі (2-қосымшаның 41-58-тармақтарын қара)

7. Аудит басшысы аудиторлық топтың барлық тиісті дағдыларға ие болуына және аудиторлық пікірді дайындағанға дейін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін жеткілікті уақытқа ие болуына жауап береді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

8. Сапаның негізгі атрибуттарына мыналар кіреді:

- Серіктестер мен қызметкерлердің қажетті кәсіби қасиеттерінің болуы;
- Серіктестер мен қызметкерлердің клиент ұйымының қызметін түсінуі;
- Серіктестер мен қызметкерлердің негізделген кәсіби пайымдауларын қалыптастыру;
- Аудит басшысының тәуекелдерді бағалауға, орындалатын жұмысты жоспарлауға, қадағалауға және тексеруге белсенді қатысуы;
- Жергілікті жерлерде неғұрлым егжей-тегжейлі аудиторлық жұмысты орындайтын қызметкерлердің жеткілікті тәжірибесінің болуы, олардың жұмысына тиісінше басшылық жасау, оның нәтижелерін бақылау және тексеру, сондай-ақ қызметкерлер арасында қажетті сабақтастықтың болуы;
- Серіктестер мен қызметкерлерде тиімді аудит жүргізу үшін жеткілікті уақыттың болуы;
- Аудит басшысы, сондай-ақ аудиторлық топтың басқа да тәжірибелі мүшелері мен басшылық, сондай-ақ клиенттің ұйымында корпоративтік басқару үшін жауапты тұлғалар арасында өзара іс-қимылдың болуы.

1.5 **Білімі, дағдылары, тәжірибесі және уақыты - аудиторлық ұйымның деңгейі** (2-қосымшаның 59-70-тармақтарын қара)

9. Аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары аудит жетекшісінен және аудиторлық топтың басқа мүшелерінен талап етілетін білім мен тәжірибеге, сондай-ақ қажетті аудиторлық жұмысты орындау үшін олардағы уақытқа әсер етеді. Сапаның негізгі атрибуттарына мыналар кіреді:

- Серіктестер мен қызметкерлерде аудит барысында туындайтын күрделі мәселелерді шешу үшін жеткілікті уақыттың болуы;
- Аудиторлық топтардың тиісті құрылымы;
- Аудиторлық топтың серіктестері мен аға мүшелері тәжірибесі аз қызметкерлерге қатысты олардың жұмысын уақтылы бағалауды, тәлімгерлікті және жұмыс процесінде оқытуды жүзеге асырады;
- Аудит жөніндегі серіктестер мен қызметкерлерді аудит, бухгалтерлік есеп мәселелері бойынша және, егер орынды болса, мамандандырылған салалық мәселелер бойынша оқыту үшін жеткілікті мүмкіндіктердің болуы.

1.6 **Білім, дағды, тәжірибе және уақыт - ұлттық деңгей** (2-қосымшаның 71-80-тармақтарын қара)

10. Ұлттық деңгейдегі қызмет аудиторлардың қажетті біліктілігіне де әсер етуі мүмкін. Сапаның негізгі атрибуттарына мыналар кіреді:

- Аудиторлық ұйымдар мен жеке аудиторларды лицензиялаудың тиімді тетіктерінің болуы;
- Оқуға қойылатын талаптарды нақты тұжырымдау және тиімді оқыту үшін қажетті ресурстарды ұсыну;
- Аудиторларды бухгалтерлік есеп, аудит және басқа да салалардағы жаңа нормативтік талаптар бойынша өзекті мәселелер бойынша хабардар ету және тренингтер өткізу мүмкіндіктерінің болуы;

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Қажетті қасиеттері бар мамандарды тарту және ұстап тұру үшін аудиторлық кәсіптің беделін нығайту.

### 2. Процестің параметрлері

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

2.1 **Аудит және сапаны бақылау процесі - тапсырма деңгейі** (2 - қосымшаның 81-93-тармақтарын қара)

12. Аудит СБХС 1 сәйкес келетін аудиторлық ұйымның сапасын бақылау процедураларын пайдалана отырып, аудит стандарттарына сәйкес орындалуы тиіс. Олар тәуекелдерді басқаруға, аудиторлық процедураларды жоспарлауға, орындауға және, сайып келгенде, аудиторлық пікірді білдіруге жүйелі көзқарастың негізін қалайды. Кейбір жағдайларда аудиторлық ұйымның әдіснамасы мен ішкі саясаты мен процедуралары белгілі бір әрекеттерді кім орындайтыны, аудиторлық ұйым ішінде қандай кеңес беру талаптары қолданылатындығы және құжаттаманың қандай форматтары қолданылуы тиіс екендігі туралы нақты нұсқауларды қамтиды.

13. Аудит стандарттары мен аудиторлық ұйымның әдістемесі аудит процесінің нысанын анықтағанымен, бұл процестің іс жүзінде қалай жүзеге асырылатындығы нақты аудиторлық тапсырмаға байланысты. Сапаның негізгі атрибуттарына мыналар кіреді:

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

2.2 **Аудит және сапаны бақылау процесі-аудиторлық ұйымның деңгейі** (2-қосымшаның 94-111-тармақтарын қара)

14. Аудиторлық ұйымның саясаты мен процедуралары аудит процесіне әсер етеді. Аудит сапасына ықпал ететін негізгі атрибуттар:

- Аудит әдіснамасын сапаны бақылау және сыртқы инспекциялау шеңберінде кәсіби стандарттардағы өзгерістерге және ішкі шолып тексерудің нәтижелеріне сәйкес бейімдеу;
- Аудит әдіснамасына аудиторлық топ мүшелерінің кәсіби скептицизмді қолдануы және тиісті кәсіби пайымдаулар шығаруы туралы талаптарды енгізу;
- әдіснамаға орындалатын аудиторлық жұмысты тиімді қадағалау және тексеру туралы талаптарды енгізу;
- Әдіснамаға тиісті аудиторлық құжаттаманы дайындау туралы талаптарды енгізу;
- сапаны бақылаудың қатаң процедураларын енгізу, аудит сапасының мониторингі және тиісті шаралар қабылдау;
- Қажет болған жағдайда тапсырманың сапасын тиімді тексеруді жүргізу.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

2.3 **Аудит және сапаны бақылау процесі - ұлттық деңгей** (2-қосымшаның 112-119-тармақтарын қара)

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

16. Халықаралық аудит стандарттары және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар кеңесі (IAASB) халықаралық аудит стандарттарын шығарады. Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің (БХЭСК) кәсіби бухгалтерлерге арналған жоғары сапалы Этика стандарттарын белгілейді, олардың мұқият ойластырылған және халықаралық қолдануға арналған кәсіби бухгалтерлердің этика кодексін шығарады. Қаржылық есеп және есептілік саласындағы халықаралық білім беру стандарттары жөніндегі кеңес (IAESB) кәсіби бухгалтерлерге арналған халықаралық білім беру стандарттарында бекітілген техникалық, сондай-ақ кәсіби бухгалтерлердің кәсіби дағдыларын, құндылықтарын, этикалық нормалары мен тәсілдерін қамтитын кәсіби бухгалтерлерді оқыту бағдарламаларын әзірлейді және жетілдіреді. Бұл стандарттар көптеген елдерде қолданылады. Сапаның негізгі атрибуттарына мыналар кіреді:

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

### 3. Қорытынды

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

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

18. Кейбір мүдделі тұлғалар, әсіресе басшылық, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар және кейбір реттеуші органдар аудит сапасының бастапқы параметрлері туралы басқаларға қарағанда көбірек біледі, сондықтан басқаларға қарағанда оны кем дегенде белгілі бір дәрежеде бағалай алады. Осы мүдделі тұлғалар дайындаған нәтижелер, мысалы, аудит жөніндегі комитет ұсынған ақпарат сыртқы пайдаланушыларға аудиттің сапасы туралы маңызды ақпарат бере алады.



## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

19. Тиісті нәтижелер мыналарды қамтуы мүмкін:

Деңгейі	Қорытынды
3.1 Тапсырманың деңгейі	<b>Аудитор тарапынан</b> 3.1.1 Аудиттелген қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін аудиторлық қорытынды 3.1.2 Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін аудиторлық қорытынды 3.1.3 Басшылыққа арналған аудиторлық қорытынды 3.1.4 Қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдарына арналған аудиторлық қорытынды <b>Ұйым тарапынан</b> 3.1.5 Аудиттелген қаржылық есептілік 3.1.6 Аудит жөніндегі комитеттерді қоса алғанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың есептері <b>Аудит саласындағы реттеуші органдар тарапынан</b> 3.1.7 Реттеуші органның жүргізілген аудиттің нақты фактілері бойынша ақпарат беруі
3.2 Аудиторлық ұйымның және елдің деңгейі	<b>Аудиторлық ұйым тарапынан</b> 3.2.1 Қызметтің ашықтығы туралы есептер 3.2.2 Жылдық және өзге де есептер <b>Аудит саласындағы реттеуші органдар тарапынан</b> 3.2.3 Аудиторлық ұйымды инспекциялау нәтижелеріне шолу

### 3.1 Нәтижелер - тапсырма деңгейі

3.1.1 *Аудиттелген қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін аудиторлық қорытынды*

20. Аудиттің негізгі нәтижесі аудиторлық пікір болып табылады, оның мақсаты пайдаланушыларға аудиттелген қаржылық есептіліктің сенімді екендігіне сенімділік беру болып табылады. Пайдаланушылардың көпшілігі үшін өзгертілген аудиторлық пікірдің болмауы қаржылық ақпараттың сенімділігіне қатысты маңызды сигнал болып табылады. Бұл сигналдың маңыздылығы бірқатар факторларға, соның ішінде аудит жүргізген аудиторлық ұйымның беделіне<sup>6</sup>, сондай-ақ қолданылған аудит процесінің тиімділігін бағалауға байланысты болуы мүмкін.

21. Аудиторлық қорытынды аудиторға жасалған жұмыс және оның назарын аударған мәселелер туралы, демек, орындалған аудиттің сапасы туралы қосымша ақпарат беруге мүмкіндік береді. Алайда, аудиторлар бұл мүмкіндікті әрдайым қолдана бермейді және көптеген жылдар бойы қорытындыларды стандарттау жүріп жатыр. Қалыпты жағдайда, егер аудитор өзгертілген пікір білдірмесе, оларға орындалған жұмыс және алынған нәтижелер туралы ақпарат берілмейді.

-----  
<sup>6</sup> Аудиторлық ұйымның беделі осы Тұжырымдама шеңберінде арнайы қаралмайды, өйткені ол аудит сапасының элементі болып табылмайды, керісінше аудитті жоғары деңгейде тұрақты орындаудың нәтижесі болып табылады. Аудиторлық ұйымның беделіне әсер ететін бірқатар факторлар бар, оның ішінде оның мөлшері, маркетингтік қызметі және сот процестері немесе реттеуші органдардың әрекеттері оған теріс әсер етуі мүмкін.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

22. Аудиторлық қорытындыда қосымша ақпарат беруден басқа, қорытындының пайдалылығы заңдардың немесе нормативтік актілердің талаптарына сәйкес әртүрлі мәселелер бойынша қосымша растау беру есебінен де ұлғайтылуы мүмкін. Кейбір жағдайларда мұндай растамалар аудит көлемін ұлғайтпай да ұсынылуы мүмкін (мысалы, ұйым басшылығының аудиторды барлық қажетті ақпаратпен қамтамасыз еткендігі және барлық талап етілетін түсіндірулерді бергені туралы растама), ал басқаларында жүргізілетін аудит көлемін ұлғайту талап етілуі мүмкін (мысалы, егер қаржылық есептілікті дайындауға ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін растау қажет болса).
23. Аудит туралы қосымша ақпаратты, әдетте, мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары өздерінің негізгі қорытындысында немесе ортақ пайдалануға ашық қосымша есепте ұсынады. Сонымен қатар, мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары кейде азаматтардың ресми құжаттарға қол жетімділігі болған жағдайда өз жұмыстарын орындайды. Мұндай ақпараттық еркіндік мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторының аудит туралы неғұрлым егжей-тегжейлі ақпаратты, мысалы, ұйымның немесе ішкі бақылау жүйесінің бизнес-тәуекелдеріне қатысты ақпаратты ашуына әкелуі мүмкін.

### 3.1.2 Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін аудиторлық қорытынды

24. Аудит стандарттары, әдетте, аудитордан белгілі бір мәселелер бойынша ақпаратты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға уақтылы жеткізуді талап етеді. Мысалы, ХАС<sup>7</sup> төмендегілер туралы хабарлауды талап етеді:
- Аудитордың міндеттері;
  - Аудитті жүргізудің жоспарланған көлемі мен мерзімдері;
  - Аудитордың объективтілігі үшін қауіптер және осыған байланысты қабылданған сақтық шаралары;
  - Аудит барысында анықталған маңызды мәселелер.
25. Мұндай сұрақтар көбінесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін жазбаша қорытындыларда қамтылады. Алайда, аудит стандарттарының талаптары аудиторлар мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы кең пікірталастарға ықпал етуі тиіс. Аудит сапасын қарастыру кезінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жазбаша қорытындылардың да, ресми емес ақпараттық өзара әрекеттесудің де маңыздылығы мен уақтылығын бағалайды.
26. Ақпараттық өзара іс-қимылдың сапасы мен пайдалылығына қатысты корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін ерекше маңызды болады:
- Аудитордың ұйым басшылығының қаржылық есептілікті дайындау жөніндегі өз міндеттерін орындауы туралы ашық пікір білдіруі;
  - Ішкі бақылау жүйесінің жұмыс істеуін қоса алғанда, ұйымда қабылданған қаржылық есептілікті дайындау практикасын талдау;
  - Ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесін жақсарту бойынша ұсынымдар дайындау;
  - Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың корпоративтік басқару саласындағы міндеттерін тиімді орындауына ықпал ететін ақпаратты ұсыну.

<sup>7</sup> «Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен ақпараттық өзара іс-қимыл» 260 АХС.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 3.1.3 *Басшылыққа арналған аудиторлық қорытынды*

27. Аудит барысында аудитор жиі басшылықпен өзара әрекеттеседі. Мұндай ақпараттық өзара әрекеттесудің едәуір бөлігі бейресми болып табылады, бірақ аудитордың қалауы немесе басшылықтың өтініші бойынша аудитор өз бақылауларын жазбаша қорытынды түрінде рәсімдей алады. Бұл жағдайда басшылық, ең алдымен, аудит сапасы мәселесін қарау кезінде субъективті түрде қабылданатын құндылықты және осындай қорытындылардың уақтылығын ескеретін болады.
28. Қаржылық есептілікке қатысты мәселелерден басқа, басшылық мыналарға да ерекше назар аударуы мүмкін:
  - Ұйым қызметінің жекелеген салалары мен жүйелерін жақсарту бойынша талдау және ұсынымдар;
  - Реттеуге қатысты мәселелер бойынша бақылаулар;
  - Маңызды салалық мәселелер мен тенденцияларға жаһандық көзқарас.
29. Менеджмент, әсіресе ресурстар шектеулі шағын ұйымдар, бизнес аудиторының ұсыныстары маңызды болуы мүмкін. Бұл жағдайда аудитор тәуелсіздік қаупі туындауы мүмкін екенін білуі тиіс.

### 3.1.4 *Қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдарына арналған аудиторлық қорытынды*

30. Ұлттық заңдар немесе нормативтік актілер аудитордан не тұрақты негізде, не белгілі бір жағдайларда қаржылық немесе пруденциалдық қадағалау органдарымен ақпараттық өзара іс-қимылды талап ете алады. Ұлттық талаптар әртүрлі, бірақ, мысалы, мыналарды қамтуы мүмкін:
  - Қаржылық есептілікті дайындау процесінің белгілі бір аспектілеріне, атап айтқанда ішкі бақылау жүйесіне қатысты растауды ұсыну;
  - Реттеуші органдардың пікірі бойынша олар үшін елеулі болып табылатын мәліметтерді хабарлау;
  - Қылмыстық жолмен алынған ақша қаражатын заңдастыруға күдіктенуді қоса алғанда, заңсыз әрекеттер туралы мәліметтерді хабарлау.
31. Бұл жағдайда реттеуші органдар, ең алдымен, аудит сапасы мәселесін қарау кезінде олардың қабылдаған құндылығы мен осындай қорытындылардың уақтылығын субъективті түрде ескеретін болады.

### 3.1.5 *Аудиттелген қаржылық есептілік*

32. Деректердің дұрыстығын тексеру қаржылық есептілікті дайындау процесінің сенімділігін арттырады және, ең алдымен, оның сапасын жақсартуға әкеледі. Мысалы, аудит нәтижесінде басшылық қаржылық есептіліктің алдын-ала нұсқасына өзгерістер енгізу туралы шешім қабылдауы мүмкін. Мұндай өзгерістер сандық немесе сапалық сипатта болуы мүмкін (мысалы, қаржылық есептілікке ескертпелерде ашылатын ақпаратты түсіндіру). Мұндай өзгерістер пайдаланушыларға көрінбеуі мүмкін, бірақ олар, егер олардың пікірінше, жоғары сапалы қаржылық есептілік олардың қолында болса, сапалы аудит жүргізілді деп тұжырымдайды. Керісінше жағдай да дұрыс: арифметикалық қателер, сәйкессіздіктер және түсініксіз ақпаратты қамтитын

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

қаржылық есептілікке тап болғанда, олар - ескертпесі бар аудиторлық қорытынды болмаған кезде - аудиттің сапасыз жүргізілгенін ескереді.

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

### *3.1.6 Аудит жөніндегі комитеттерді қоса алғанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың есептері*

34. Бірқатар елдерде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, әсіресе бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудит жөніндегі комитеттері аудитордың қызметін қадағалауға немесе аудит процесінің аспектілеріне қатысты белгілі бір міндеттерге ие, бұл ретте мұндай қадағалау дәрежесі әртүрлі болуы мүмкін. Пайдаланушылар тиімді жұмыс істейтін аудит комитеттерінің белсенді қатысуы аудит сапасына оң әсер етеді деп санаса да, іс жүзінде аудит комитеттері пайдаланушыларға өз міндеттерін орындауға қатысты ақпаратты қандай көлемде ашатындығына қатысты айтарлықтай өзгеріс бар.

35. Аудит комитеттерінің қызметі туралы ақпаратты ашу аудиттің нақты сапасына да, пайдаланушылардың субъективті қабылдауына да ықпал етуі мүмкін. Кейбір елдерде қазір жылдық есептерге сыртқы аудитке байланысты аудит жөніндегі комитеттердің қызметі туралы көбірек ақпарат енгізу туралы мәселе белсенді қаралуда.

### *3.1.7 Реттеуші органдардың аудит жүргізудің нақты фактілері бойынша ақпарат беруі*

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

## **3.2 Қорытындылар-ұйым деңгейінде және ұлттық деңгейде**

### *3.2.1 Қызметтің ашықтығы туралы есептер*

37. Аудиторлық ұйымдар аудиттің сапасы бойынша жалпы ақпарат бере алады. Бірқатар елдерде аудиторлық ұйымдардың осындай ұйымдардың корпоративтік басқару және сапаны бақылау жүйелері туралы ақпаратты қамтитын қызметтің ашықтығы туралы есептерді ұсынуы бойынша талаптар белгіленген<sup>8</sup>. Көрсетілген ақпараттың жалпыға бірдей қол жетімділігін қамтамасыз ету пайдаланушыларда аудит процесіне тікелей қатысы жоқ аудиттелген қаржылық есептілікті, жекелеген аудиторлық ұйымдардың сипаттамалары туралы және осындай ұйымдардағы аудиттің сапасын айқындайтын факторлар туралы түсінікті қалыптастыруға ықпал етуі мүмкін. Егер негізгі мүдделі тараптардың аудиттің сапасын тікелей бағалау мүмкіндігі болмаса, бұл ақпарат ұйымдарға жаңа аудиторлық ұйымды таңдауға көмектеседі.

-----  
<sup>8</sup> Мысалы, ЕО-ға қатысушы елдер үшін Міндетті аудит туралы директивада аудиторлық ұйымдардың заңды құрылымы, олар мүшелері болып табылатын желі, корпоративтік басқару және сапаны бақылау жүйелері, қаржылық ақпарат, сондай-ақ сыйақыны есептеу тәртібі туралы ақпарат туралы белгілі бір ақпаратты жыл сайын ашып көрсету бойынша қоғамдық маңызы бар ұйымдарға аудит жүргізетін ұйымдарға қойылатын талаптар қарастырылған.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

38. Қызметтің ашықтығы туралы есептер аудиторлық ұйымдарға аудит сапасының критерийлері бойынша бәсекелесе отырып, өз саясаттарының жекелеген аспектілерін және аудит жүргізуге деген көзқарасын көрсету есебінен өзін бәсекелестер қатарынан бөліп көрсетуге мүмкіндік береді. Мысалы, сапаны бақылау, тәуелсіздік қағидатының сақталуын қамтамасыз ету, сондай-ақ корпоративтік басқару жүйесі туралы ақпарат тұрғысынан аудиторлық ұйымның процестері мен практикасы туралы ақпаратты жариялау мұндай ұйымның барлық қызметкерлерінің ұйым қабылдаған міндеттемелерді ұстануына ықпал етеді.

### 3.2.2 Жылдық және өзге де есептер

39. Кейбір аудиторлық ұйымдар жылдық есептерді шығарады. Жылдық есептер осындай аудиторларға сапаны бақылауға және оларды арттыруға бағытталған бастамаларға қатысты тиімділіктің негізгі көрсеткіштерін сипаттауға мүмкіндік береді. Мұндай ақпарат оларға аудит сапасындағы бәсекелестік артықшылықтарын анықтауға көмектеседі.

40. Бұдан басқа, мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдары өздері орындаған бірқатар аудиторлық тапсырмаларға қатысты жинақталған қорытындыларды, сондай-ақ корпоративтік басқару, бухгалтерлік есеп және есептілікті ұсыну бөлігіндегі жалпы кемшіліктерді қамтитын басқа да есептер шығаруы мүмкін. Мұндай есептерде мемлекеттік ұйымдарға қатысты заңдар мен нормативтік актілердің жалпы ережелеріне түзетулер енгізуге қатысты ұсынымдар келтірілуі мүмкін.

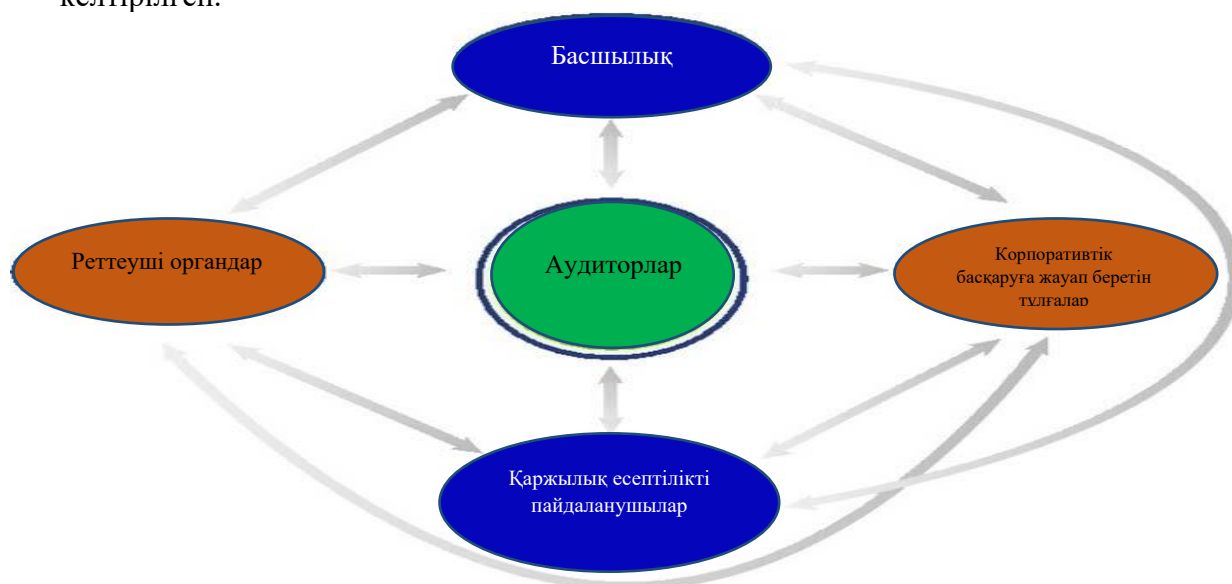
### 3.2.3 Аудиторлық ұйымдарды инспекциялау нәтижелері туралы жалпылама ұсыну

41. Көптеген елдерде аудит саласындағы реттеуші органдар жыл сайын аудиторлық ұйымдарды инспекциялау нәтижелері туралы есеп береді. Мұндай есептердің егжей-тегжейлі деңгейі әртүрлі болуы мүмкін. Кейбір елдерде есептерде барлық аудиторлық ұйымдарға жүргізілген аудит нәтижелерінің жиынтық сипаттамасы келтіріледі, басқаларында есептер жекелеген аудиторлық ұйымдар бойынша жарияланады.

42. Жекелеген аудиторлық ұйымдарды инспекциялау нәтижелері бойынша есептерді жариялау аудит сапасын арттыруда, оның ішінде негізгі мүдделі тараптардың (әсіресе инвесторлар мен аудиторлық қорытындыларды пайдаланушылардың) аудит сапасын қабылдауына қатысты маңызды рөл атқаруы мүмкін. Аудит саласындағы реттеуші органдардың жекелеген аудиторлық ұйымдар бойынша есептерді жария етуінің орындылығы жақтаушылары да, қарсыластары да болады. Кейбіреулер жекелеген аудиторлық ұйымдарға қатысты жүргізілген тексерулер нәтижелерінің ашықтығы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың өз міндеттерін орындауына ықпал етеді және аудит сапасына оң әсер етеді деп санайды, өйткені ұйымдар жыл сайын өз жұмысының сапасын жақсартуға мүдделі. Басқалары жекелеген аудиторлық ұйымдардың жұмыс нәтижелері бойынша жария есеп беру аудиторлық ұйымдардың аудит нәтижелерін аудит сапасына нұқсан келтіре отырып жариялауға жауап ретінде өз позицияларын белсенді қорғауға әкелуі мүмкін деп санайды.

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

43. Халықаралық бухгалтерлер Федерациясы (IFAC) өзінің 2008 жылғы<sup>9</sup> «Қаржылық есептіліктің жүйесі: перспективалары мен бағыттары» қаржылық есептілікті дайындау процесін «қаржылық есептілікті дайындауға, мақұлдауға, аудитке, талдауға және пайдалануға қатысатын тұлғалар мен процестердің жиынтығы» деп сипаттайды
44. Халықаралық бухгалтерлер федерациясы аталған процестің барлық құрамдас бөліктері жоғары сапалы болуы және бір - бірімен тығыз байланысты болуы тиіс-бұл жоғары сапалы қаржылық есептілікті дайындаудың міндетті шарты екенін атап өтті. Қызмет көрсету тізбегіндегі әрбір жеке байланыс есеп берудің жоғары сапасын қамтамасыз етуде маңызды рөл атқарса да, олардың арасындағы байланыстардың сипаты немесе осы сілтемелер арасындағы өзара іс-қимыл қалай жүзеге асырылатындығы аудит сапасына белгілі бір әсер етуі мүмкін.
45. Дәл осы байланыстардың, соның ішінде ресми және бейресми өзара әрекеттесудің арқасында қаржылық есеп беру жүйесінің қатысушылары басқа қатысушылардың мінез-құлқына және ұсыныстарына әсер ете алады және осылайша аудиттің сапасын жақсартуға ықпал етеді. Бұл өзара әрекеттесудің сипаты мен шекаралары оған қатысатын тұлғалардың мақсаттарымен де, өзара әрекеттесудің мәтінімен де анықталады.
46. Төменде сипатталған өзара әрекеттесу түрлері жеке өзара әрекеттесу санатына жатады. Сонымен бірге, аудиттің сапасы аудиттің сапасына қатысты мәселелерді талқылау мақсатында өткізілетін аудиторлар мен негізгі мүдделі тараптардың бірлескен кездесулерінен пайда көруі мүмкін.
47. Аудиттің сапасына қатысты өзара әрекеттесудің кейбір маңызды түрлері төменде келтірілген.<sup>10</sup>



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

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

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

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

48. Басшылық қаржылық есептілікті дайындау үшін ақпараттың анықтығын, қолжетімділігін және уақтылы берілуін қамтамасыз ету мақсатында қаржылық есептілікті дайындауға және ішкі бақылау жүйесінің жұмыс істеуіне жауап береді. Бұдан басқа, басшылық қаржылық есептіліктің қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасына сәйкестігін қамтамасыз етуге және қажет болған жағдайда тиісті операциялар мен оқиғаларды дұрыс ұсынуға жауапты болады.
49. Талап етілетін ақпаратқа толық және уақтылы қол жеткізуді және ұйымның өзінде де, одан тыс жерлерде де тиісті тұлғалармен өзара іс-қимыл жасау мүмкіндігін ұсыну аудитордың аудиторлық дәлелдемелер алуына ықпал етеді. Ашық және сындарлы диалог аудиторға елеулі бұрмалану тәуекелдеріне, әсіресе күрделі және стандартты емес операцияларға немесе маңызды пайымдауларға немесе белгісіздікке байланысты мәселелерге қатысты тиісті шараларды анықтауға, бағалауға және қабылдауға көмектеседі. Ынтымақтастық пен ашық диалог болмаған кезде аудитті тиімді жүргізу екіталай болып көрінеді.
50. Аудиттің сапасын жақсарту үшін аудиторға аудиттің ерте кезеңінде басшылықпен қажетті ақпарат көлемін талқылап, оны ұсыну мерзімдерін келісу ұсынылады. Сонымен қатар, жоғары ықтималдығы бар аудитор басшылықтан уақтылы түсіндірулер алу немесе қажет болған жағдайда қосымша талдау жүргізу мақсатында аудит барысында туындайтын өзінің ескертулерін басшылықпен талқылайды.
51. Аудиторлар мен басшылық арасындағы ашық және сындарлы диалог сонымен қатар басшылық аудиторлардан келесі мәселелер бойынша құнды ақпарат ала алатын жағдай жасауға ықпал етеді:
- Ұйымның қаржылық есептілігін дайындау практикасын жақсарту мүмкіндігі;
  - Қаржылық есептілікті дайындауды ішкі бақылау жүйесін жетілдіру мүмкіндігі;
  - Қаржылық есептілікке қойылатын жаңа талаптар;
  - Салалық перспективалар;
  - Құқықтық және нормативтік-құқықтық мәселелер бойынша бақылаулар.
52. Аудитор мен басшылық арасындағы ашық және сындарлы қарым-қатынасты, егер аудиторлар бір жыл ішінде бір аудит клиентімен көп уақыт өткізсе, туындауы мүмкін танысудан ажырату керек. Аудиттің жоғары сапасын қамтамасыз ету үшін аудиторлардың кәсіби скептицизм мен объективтілікті сақтауы, сондай-ақ оларға берілген ақпараттың сенімділігіне күмән келтіруге дайын екендігін көрсетуі өте маңызды.

<sup>11</sup> Көптеген шағын ұйымдарда басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасында іс жүзінде ешқандай айырмашылық жоқ. Екі функцияны да басшы-меншік иесі орындайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 4.2 Аудиторлар мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

53. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ұйымның стратегиялық бағыттарын қадағалауды жүзеге асыруға және оның есептілікті ұсыну бойынша міндеттемелерін орындауына жауапты болады. Мұндай міндеттерге ұйымның қаржылық есептілігін жасауды қадағалау жатады. Қор биржасында тіркелген ұйымдарда және басқа да ірі ұйымдарда ұйымның қаржылық есептілігін дайындау процесін бақылауды жүзеге асыру бойынша жұмыстың негізгі көлемін аудит жөніндегі комитет жиі орындайды.
54. Осы міндеттерді орындауда корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға аудиторлармен тиімді екі жақты өзара іс-қимыл көмектесе алады. Атап айтқанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудитордың қаржылық есептілікке байланысты клиент ұйымының тәуекелдері, басшылық ұйғарым шығаратын қаржылық есептіліктің негізгі аспектілері, сондай-ақ ұйымның ішкі қаржылық бақылау қызметінің кемшіліктерін қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындау процесінің сапасы туралы ұсыну сияқты мәселелер бойынша ұсынымдарын пайдалана алады. Бұл мәліметтер корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға қаржылық есептілікте ақпаратты ұсырудың сенімділігі туралы қорытынды жасауға көмектеседі, әсіресе аудитордың басшылық алып тастамаған қауіптері болса.
55. Аудитор корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың (егер бар болса, аудит жөніндегі комитетті қоса алғанда) назарына аудитті жоспарлау мәселелерін және аудит барысында анықталған маңызды мәселелерді жеткізуі тиіс. Кейде, егер кем дегенде бір кездесу немесе кездесудің бір бөлігі басшылық өкілдерінсіз өтсе, ақпараттық өзара іс-қимыл тиімдірек болады. Шағын ұйымдар аудитор мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы тұрақты және аз ресми ақпараттық өзара әрекеттесумен сипатталады.
56. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар аудиттің сапасына әсер ете алады:
- Аудит тұрғысынан ерекше назар аударуды талап ететін қаржылық есептілік тәуекелдері және қызмет бағыттары сияқты мәселелер бойынша консультациялар беру;
  - Аудитті тиімді жүргізу үшін аудит қызметінің бөлінген ресурстарының жеткіліктілігін және аудит жүргізу жөніндегі қызметтер құнының мөлшерлестігін бағалау;
  - Тәуелсіздік қағидатын сақтауға байланысты мәселелерді есепке алу және осы мәселелерді шешу тәсілін бағалау;
  - Аудит жүргізу барысында, атап айтқанда, ықпалсыз іс-әрекеттер тәуекелін бағалауға, басшылықтың есептік бағалары мен жорамалдарына, сондай-ақ есеп саясатын таңдауға қатысты басшылықтың іс-қимылдарын аудитордың сыни бағалауы;
  - Басшылық аудиторлардың сыни бағалауына ұшырағысы келмейтінін көрсетпейтін және қиын немесе даулы мәселелерді талқылау кезінде өз позицияларын тым белсенді түрде қорғамайтын жағдай жасау.



### 4.3 Аудиторлар мен қаржылық есептілікті пайдаланушылар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

57. Бірқатар елдердің нормативтік-құқықтық базасы есептілікті пайдаланушылар мен аудиторлар арасындағы өзара іс-қимылдың белгілі бір нысандарын көздейді. Мысалы, кейбір елдерде ұйымның аудиторын тағайындау, қайта тағайындау немесе ауыстыру туралы ұсыныстар осындай ұйымның акционерлерінің жалпы жиналыста мақұлдауын талап етеді. Сонымен қатар, акционерлерге жалпы жиналыс аясында аудиторға аудиттің кез-келген маңызды аспектілері бойынша сұрақтар қою құқығы берілуі мүмкін. Өзара әрекеттесудің ұқсас формалары аудиторларға сапалы аудит жүргізуге қосымша мотивация жасай алады.
58. Сонымен қатар, пайдаланушыларға аудиторды ауыстыру туралы мәселені зерттеу үшін негіздеме қажет болуы мүмкін. Егер аудитордың өзгеру себептері туралы ақпарат көпшілікке қол жетімді болса және уақтылы берілсе, мұндай негіздемелерді алу әлдеқайда оңай.
59. Мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары көбінесе қаржылық есептіліктің бастапқы пайдаланушыларымен тікелей өзара әрекеттеседі. Аудиторлар заң шығарушы немесе атқарушы органдар алдында (мемлекеттік ұйымдардың мемлекеттік ведомстволарына қатысты) өздері анықтаған факторлар ұсынылған презентациялармен жиі шығып тұрады, сондай-ақ оларға мыналарды ұсынады:
- Қаржылық есептілікті дайындау бөлігінде ұйымның қызметі мен практикасы туралы объективті және саяси бейтарап ақпарат;
  - Тиісті тапсырмалар мен өкілеттіктерді орындауға (оның ішінде ресурстарды үнемдеу бөлігінде) және сақтауға қатысты сындарлы және уақтылы ұсынымдар.

Мұндай презентациялар аудиторлардың қаржылық есептіліктің алғашқы пайдаланушыларының үміттері туралы түсінігін кеңейте алады, сонымен қатар бастапқы пайдаланушыларға аудиттің сапасын бағалауға мүмкіндік береді.

60. Аудиторлық кәсіптің өкілдері, атап айтқанда кәсіби бухгалтерлік ұйымдар бір уақытта немесе басқа уақытта жоғары деңгейде форумдар, конференциялар және басқа да кездесулер мен талқылаулар өткізе алады, олардың барысында аудиторлар аудит сапасына қатысты мәселелерді талқылау мақсатында қаржылық есептілікті пайдаланушылар топтарымен өзара іс-қимыл жасай алады.

### 4.4 Аудиторлар мен реттеуші органдар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

61. Аудитті жүргізуге әсер етуі мүмкін реттеуші органдардың әртүрлі түрлері бар: бұл қаржы нарықтарындағы операцияларды, қаржы нарықтарына қатысушылардың қызметін және қаржылық есептілікті жасау тәртібін реттейтін органдар (қаржылық реттеу органдары); банктер және сақтандыру ұйымдары сияқты ұйымдардың белгілі бір түрлерінің қызметін реттейтін органдар (пруденциялық қадағалау органдары); кейбір аудиторлық ұйымдарды тікелей қадағалауды жүзеге асыратын қаржы нарықтарындағы операцияларды реттейтін органдар (аудит саласындағы реттеуші органдар). Кейбір елдерде аудит сапасы бөлігінде өз іс-әрекеттерін келісу тиімді болатын бірқатар қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдары бар.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 4.4.1 Қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдары

62. Қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдары мен аудиторлар көп жағдайда бірін-бірі толықтыратын аспектілермен сипатталады, дегенмен мұндай аспектілердің бағыттылығы әр түрлі болуы мүмкін. Осыған байланысты аталған тараптардың ақпараттық ресурстарымен сауатты алмасу нормативтік-құқықтық реттеу процесін жетілдіруге және аудит сапасын арттыруға ықпал етуі мүмкін.
63. Аудит қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдары үшін маңызды. Мұндай реттеуші органдар көбінесе белгілі бір ұйымдардың қаржылық есептілігіне аудит жүргізуді талап етеді және оны ұйымның ішкі қаржылық бақылау жүйесінің тиімділігін бағалау сияқты бағыттармен толықтыра отырып, аудит көлемін мезгіл-мезгіл кеңейтіп отырады. Сонымен қатар, мұндай реттеуші органдар кейде аудиторларға белгілі бір мәселелер бойынша деректерге сенімділікті қамтамасыз ету туралы талап қояды.
64. Есеп беру материалдарын дайындау жөніндегі ресми міндеттерден басқа, қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдары аудит жүргізу барысында аудитордың назарына жеткізілетін мәселелер туралы түсінік алуға тілек білдіруі мүмкін. Банктік бақылауды реттеуші органдар жағдайында мұндай мәселелердің қатарына мыналар жатуы мүмкін:
- Банк қызметін жүргізуге арналған лицензия талаптарының бірінің орындалмағанын көрсететін ақпарат;
  - Заңдар мен нормативтік актілердің елеулі бұзылуын көрсететін ақпарат;
  - Банк қызметінің тәуекелдеріне және қызметтің үздіксіздігі туралы жол беруге байланысты мәселелерге қатысты елеулі қолайсыз өзгерістер.
65. Қаржылық және пруденциалдық қадағалау органдары көбінесе аудиторға белгілі болса, аудит көлеміне, сондай-ақ аудитордың тұжырымдары мен пікіріне әсер етуі мүмкін ақпаратқа ие болады.

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

66. Көптеген елдерде аудит саласында құрылған тәуелсіз реттеуші органдардың қызметі, олардың міндеттеріне аудиторлық ұйымдардың қызметін және жүргізілген аудиттің жекелеген фактілерін инспекциялау жатады, аудиттің сапасын арттыруға және оны қаржылық есептілікті пайдаланушылар үшін барынша ашық етуге мүмкіндік береді.
67. Аудиторлық ұйымдар мен реттеуші органдар арасындағы аудит саласындағы ашық өзара іс-қимыл реттеуші органдар жұмысының тиімділігін арттыруға ықпал етеді. Сонымен қатар, аудиторлық ұйымдардың назарына жүргізілген аудит фактілерін инспекциялау нәтижелерін нақты және бір мәнді жеткізу оларға анықталған кемшіліктердің негізгі себептері туралы неғұрлым нақты түсінік алуға және тиісті жауап шараларын қабылдауға мүмкіндік береді.

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

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

68. Аудиттің сапасын жаһандық арттыруға инспекциялау тәсілдерін қолданудың бірізділігін қамтамасыз етуге бағытталған әртүрлі елдердегі аудит саласындағы реттеуші органдар арасындағы диалог ықпал ете алады<sup>13</sup>.

### 4.5 Басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

69. Қаржылық есептілікті дайындау процесінің сапасы мен сенімділігіне ұйымның адал және адал әрекет ету міндеттемесі оң әсер етеді. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар жоғары басшылықтың өкілдерімен ынтымақтастықта белгілеген және көтермелейтін мұндай корпоративтік мәдениет тиісті есеп саясаты мен процестерін әзірлеуге және сақтауға, сондай-ақ жоғары сапалы қаржылық есептілікті дайындау үшін қажетті ақпаратпен ашық алмасуға жәрдемдеседі.

70. Қойылған мақсатқа қол жеткізу үшін корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар басшылықпен оларға қаржылық есептілікті дайындау процесін қадағалауды жүзеге асыру жөніндегі өз міндеттерін орындауға жәрдем көрсету бөлігінде ашық және сындарлы қатынастарға сүйенеді. Бұл міндетті орындау басшылықтың корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен келесі мәселелерді талқылауға дайындығын талап етеді:

- Қаржылық есептілікке және реттеуге байланысты анықталған және әлеуетті маңызды мәселелер;
- Қаржылық есептілікті дайындау барысында пайдаланылған бухгалтерлік есепке қатысты маңызды пайымдаулардың негізіне алынған жорамалдар;
- Қаржылық есептілікті дайындау процесін жетілдіру салалары.

71. Егер аудитордың басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы қарым-қатынасқа қатысты алаңдаушылығы болса, онда аудитор қаржылық есептілікті дайындау процесіне тән елеулі кемшіліктерге, қателіктерге, сондай-ақ ықпалсыз әрекеттер тәуекелдеріне көп көңіл бөлуі тиіс. Сондай-ақ, аудиторға мұндай қатынастардың кемшіліктерінің себептерін түсінуге тырысу тиіс, өйткені анықталған тәуекелдерге жауап ретінде аудиторлық процедуралардың сипаты қалыптасқан жағдайларға байланысты болады. Мысалы, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар басшылықтың адалдығына сенімді емес жағдайда аудиторлық процедуралар менеджментте корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың кәсіби құзыреттілігіне қатысты күмән туындаған жағдайда орындалатын процедуралардан өзгеше болады.

72. Ерекше жағдайларда, аудитор басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы қарым-қатынасқа қатты алаңдаған кезде, ол тиімді және тиімді аудит жүргізу мүмкіндігін бағалауы, сонымен қатар осы клиентпен қарым-қатынасты жалғастырудың орындылығын талдауы тиіс.

---

<sup>13</sup> Халықаралық ауқымда аудит саласындағы реттеуші органдардың білім алмасуына және қызметін үйлестіруге Тәуелсіз аудит реттеушілерінің халықаралық форумының (IFIAR) жұмысы ықпал етеді. IFIAR «Тәуелсіз аудит реттеушілері қызметінің негізгі қағидаттары» құжатында «әзірленген қағидаттар реттеуші органдар арасындағы ынтымақтастықты қолдау және аудиторлардың қызметін қадағалау саласында қабылданған тәсілдерді қолдану дәйектілігін қамтамасыз ету үшін қолданылады.» Форум жұмысы туралы қосымша ақпарат оның сайтында көрсетілген: [www.ifiar.org](http://www.ifiar.org).

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 4.6 Басшылық пен реттеуші органдар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

73. Қаржылық реттеу органдары мен қаржылық есептілік мәселелері жөніндегі басшылық арасындағы өзара іс-қимыл дәрежесі елге және салаға тиістілігіне қарай айқындалады. Қаржылық реттеудің кейбір органдары қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларын әзірлейді және қолданады және басшылыққа қаржылық есептіліктің әртүрлі аспектілеріне қатысты сұрақтар қоюы мүмкін. Мұндай шаралар басшылықтың аудитор алдында осы мәселелерді көтеруіне әкелуі мүмкін, бұл болашақта аудиттің сапасына әсер етуі мүмкін. Бұдан басқа, кейбір секторларда, мысалы банктік секторларда, пруденциалдық қадағалау органдары басшылықпен өзара іс-қимылды болжайтын қадағалау қызметін тікелей жүзеге асыра алады. Аудитор өзара әрекеттесудің осы түрлері туралы идеяны қалыптастырады, өйткені олар тиісті ақпарат пен субъективті бағалау көзі болып табылады.

### 4.7 Басшылық пен қаржылық есептілікті пайдаланушылар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

74. Қаржылық есептілікті дайындаудан басқа, басшылық пайдаланушылармен, әсіресе инвесторлармен, басқа да тәсілдермен, соның ішінде маңызды операциялар мен оқиғалар туралы пресс-релиздерді жариялау арқылы, сондай-ақ сарапшылармен кездесулер және инвесторлармен басқа кездесулер өткізу арқылы өзара әрекеттесе алады. Басшылық пен пайдаланушылар арасындағы өзара іс-қимыл пайдаланушылардың қаржылық есептілік туралы түсінігін кеңейтуге мүмкіндік береді. Сонымен қатар, екі бағытты өзара іс-қимыл, мысалы, басшылық пен инвесторлар арасындағы кездесулер түрінде Басшылыққа сапалы қаржылық есептілікті дайындауға қосымша мотивация жасай алады.
75. Жалпы алғанда, институционалдық инвесторлар сияқты пайдаланушылар аудитор көпшілік алдында тұрған мәселелерді, мысалы, аудитордың пікіріне өзгертулер енгізу немесе акционерлерге тиісті аспектілер бойынша есеп беру арқылы басшылықпен бірлесіп зерттеуге белсенді қызығушылық таныту арқылы аудит сапасының маңыздылығын арттыра алады.

### 4.8 Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар мен реттеуші органдар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

76. Басшылық жағдайында, қаржылық реттеу органдары мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы өзара іс-қимыл дәрежесі елге және салаға байланысты болады.
77. Қазіргі уақытта аудит саласындағы реттеуші органдар мен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасындағы өзара іс-қимыл көлемі салыстырмалы түрде аз болғанымен, мұндай өзара іс-қимылдың әлеуеті бар. Мысалы, бірқатар елдерде аудит саласындағы реттеуші органдар аудиторлардың аудиттің жекелеген фактілерін тексеру барысында алынған қорытындыларды тиісті ұйымдардағы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға ұсынады немесе ұсынуды талап етеді. Сонымен қатар, аудит сапасын бағалау жөніндегі инспекторлар жүргізілген аудиттің жекелеген фактілерінің сапасы туралы олардың пікірін білу үшін инспекциялау шеңберінде корпоративтік басқаруға жауапты тұлғаларға жүгіне алады.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 4.9 Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар мен қаржылық есептілікті пайдаланушылар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

78. Бірқатар елдерде аудит жөніндегі комитеттерді қоса алғанда, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар (егер олар бар болса) аудиторлардың қызметін немесе аудит процесінің аспектілерін қадағалауға қатысты белгілі бір міндеттерге ие болады. Пайдаланушылардың аудит сапасын қабылдауы жоғары ықтималдылық үлесімен қызметі жоғары сапамен және ашықтықпен сипатталатын аудит жөніндегі комитеттің белсенді қатысуын ескере отырып қалыптастырылатын болады. Сонымен бірге, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың өз міндеттерін орындау туралы ақпаратты пайдаланушыларға жеткізу дәрежесі айтарлықтай өзгеруі мүмкін.

### 4.10 Реттеуші органдар мен қаржылық есептілікті пайдаланушылар арасындағы өзара іс-қимыл түрлері

79. Аудитті жүргізуді тәуелсіз қадағалау шеңберінде аудит сапасын сыртқы инспекциялау жүзеге асырылатын елдердің саны біртіндеп артып келеді. Әдетте, аудит саласындағы реттеуші органдар өз қызметінің нәтижелері туралы жалпыланған түрде жария түрде есеп береді, соның негізінде пайдаланушылар аудиттің сапасы туралы жалпы түсінік жасай алады. Кейбір қадағалау органдары жеке аудиторлық ұйымдарға қатысты жасалған қорытындылары туралы жария түрде есеп береді, бұл пайдаланушыларға нақты ақпарат алуға мүмкіндік береді.

## 5. Сыртқы орта факторлары

80. Қаржылық есептілікті дайындау және аудит жүргізілетін орта елге байланысты. Кейбір елдер бизнесті жүргізудің салыстырмалы түрде бейресми ережелерімен және салыстырмалы түрде аз дамыған коммерциялық заңмен сипатталады. Мұндай елдерде сыртқы пайдаланушылар үшін қаржылық есептілік шектеулі болуы мүмкін және онымен байланысты пайдаланушылардың күтуі төмен. Мұндай орта мемлекеттің дамуына, атап айтқанда, коммерциялық ұйымдар қызметінің шекарасын кеңейтуге және капитал нарықтарында қаржыландыру алу қажеттілігінің туындауына байланысты күрделене түседі. Қаржылық есептіліктің маңыздылығы артып, пайдаланушылардың оны дайындау мерзімі мен сенімділігіне деген үміттері біртіндеп артып келеді. Бұл өз кезегінде нормативтік-құқықтық базаны дамытуға, қаржылық есептілікке қойылатын талаптарды кеңейтуге және корпоративтік басқару процестерін жетілдіруге алып келеді.

81. Жиынтықта алынған осы сыртқы орта факторлары қаржылық есептіліктің сипаты мен сапасына әсер етуі және аудиттің сапасына тікелей немесе жанама әсер етуі мүмкін. Бұл орынды болған жағдайларда аудиторлар осы факторларды ескереді және жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алу үшін қандай тәсілдерді тиімді пайдалану керектігін анықтау кезінде тиісті шаралар қабылдайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

82. Қоршаған орта факторларының қатарына мыналар жатады:



### 5.1 Бизнес жүргізу нормалары және коммерциялық құқық

83. Бизнесті жүргізуді нысандау дәрежесі көбінесе ұлттық әдет-ғұрыптар мен дәстүрлермен, сондай-ақ коммерциялық құқық нормаларымен анықталады. Мысалы, кейбір елдерде ұйымдар өздерінің арасындағы сенім қатынастарына сүйене отырып, бейресми негізде басқа тараптармен мәмілелер жасайды деген дәстүр бар. Басқа елдерде сауда серіктестері негізінен басшылықтың отбасы мүшелеріне тиесілі немесе мемлекеттің бақылауындағы ұйымдар сияқты байланысты тараптарды тартады.
84. Коммерциялық құқық нормалары коммерциялық ұйымдардың мәмілелер жасау нысанының дәрежесін айқындайды. Атап айтқанда, Шарттық құқық мәміле жасау процесінде құқықтар мен міндеттемелердің пайда болу сәтін анықтайды. Коммерциялық құқықтың нормалары аз дамыған елдерде басшылық меншік құқығына және міндеттемелерді орындау үшін резервтердің жеткіліктілігін бағалауға байланысты талаптарды мәлімдеу бөлігінде белгілі бір қиындықтарға тап болуы мүмкін.
85. Кейбір жағдайларда мәмілелердің шарттары жеткілікті түрде біркелкі болмауы немесе бекітілмеуі мүмкін, ал шарттық ережелерге өзгерістер ауызша енгізілуі мүмкін. Мұндай жағдайларда тараптардың міндеттемелерін нақты айқындау қиын, ал ішкі бақылау жүйелерінің тиімділігі төмендейді, бұл ықпалсыз іс-әрекеттер мен сыбайлас жемқорлық үшін алғышарттар жасайды. Мұндай жағдайларға тән тиісті құжаттаманың болмауы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар үшін операциялардың экономикалық мәні туралы идеяны қалыптастыру және олардың бухгалтерлік есепте тиісті түрде және толық көлемде көрсетілгенін анықтау бөлігінде айтарлықтай қиындықтар туғызады.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

86. Салық талаптарын сақтау қажеттілігіне деген көзқарас та өзгереді. Кейбір елдерде басшылық, егер тиісті міндеттемелер орындалған болса да, шот-фактураларды кейінге қалдыру арқылы салық міндеттемелерін азайтуға тырысады. Басқа елдерде ұйымдар бухгалтерлік есеп деректерінің бірнеше жиынтығын жасайды: біреуі экономикалық жағдайды көрсетуге арналған жинақ, ал екіншісі салық мәртебесін көрсетуге арналған, бұл кейбір шатасуларды тудыруы мүмкін. Мұндай жағдайлар белгілі бір қиындықтарға әкелуі мүмкін және күтпеген салық міндеттемелері туындаған жағдайда резервтер құру қажеттілігін тудыруы мүмкін, нәтижесінде бағалау мен есептеулерде айтарлықтай белгісіздік пайда болады.

### 5.2 Қаржылық есептілікке қатысты заңдар мен нормативтік актілер

87. Қаржылық есептілікке қатысты заңдар мен ережелер, әдетте, ұйымдардың өз акционерлеріне есеп беру қажеттілігіне жауап ретінде қабылданады. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген және меншік иелері мен басшылық арасындағы қашықтықпен сипатталатын ұйымдар үшін ішкі қаржылық ақпаратқа қол жеткізе алмайтын акционерлердің мүдделерін қорғауға бағытталған нормативтік актілер мен қаржылық есептілікті ашу жөніндегі талаптар көзделген. Өз кезегінде, мүдделі тараптардың бизнесті жүргізуге қатысуы және олардың ішкі ақпаратқа қол жетімділігі сипатталатын басқа ұйымдар үшін нормативтік-құқықтық реттеу және қаржылық есептілікті ашу талаптары төмен.

88. Бизнесті жүргізудің тұжырымдамалық негізінің жалпы функциясын орындаумен қатар, заңдар мен ережелер мүдделі тараптардың белгілі бір топтарына берілетін қаржылық есептілікте көрсетілген ақпараттың сипаты мен көлеміне тікелей әсер етуі мүмкін, әсіресе егер мұндай заңдар мен ережелер тиісті түрде жүзеге асырылса және қолданылса. Мұндай жағдайларда заңдар мен ережелер келесі міндеттерді шешу үшін сәтті қолданыла алады:

- Қаржылық есептілікті дайындауға байланысты басшылықтың міндеттерін айқындау;
- Қаржылық есептілікті ықпалсыз жасағаны үшін басшылыққа айыппұл санкцияларын қолдануды қамтамасыз ету;
- Бақылау және мәжбүрлеп орындату тетіктерін іске асыру есебінен қаржылық есептілікке қойылатын талаптарды орындауға ынталандыру;
- Аудиторларға барлық қажетті ақпарат пен мүмкіндіктер беруді қоса алғанда, басшылықтың аудиторлармен толыққанды ынтымақтастық жөніндегі міндеттемелерін белгілеу;
- Аудиторларға жалған ақпарат бергені үшін басшылыққа айыппұл шараларын қолдану.

89. Алайда, тіпті заңдар мен ережелердің ең қатаң ережелері де белгіленген талаптарды сақтауға жеткіліксіз құрметпен қарауды толығымен жоя алмайды және этикалық емес бизнестің барлық түрлерін жоя алмайды. Демек, нормативтік-құқықтық базаның басшылықтың іс-әрекетіне әсер ету дәрежесіне белгілі бір шектеулер бар.

### 5.3 Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданылатын тұжырымдамасы

90. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы қаржылық есептілік сапасының аса маңызды факторы болып табылады. Нақты және бір мәнді тұжырымдама басшылыққа бухгалтерлік есеп саласында шешім қабылдауға көмектеседі және тиісті стандарттарды

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

қолданудың дәйектілігін қамтамасыз етеді. Сонымен бірге, қаржылық есептілікті дайындаудың тым күрделі тұжырымдамасы басшылықта бухгалтерлік есепке қойылатын талаптар туралы түсінік қалыптастыруды және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілікті дайындау процесін тиімді бақылауды жүзеге асыруды қиындатуы мүмкін.

91. Мұндай қиындықтар қаржылық есептілікке және ақпаратты ашуға қойылатын талаптардың жиі өзгеруімен күрделене түсуі мүмкін, бұл (ең болмағанда қысқа мерзімді перспективада) әртүрлі ұйымдардың тиісті стандарттарды дәйексіз қолдану ықтималдығын арттыруы мүмкін.
92. Қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының сипаты мен күрделілігі аудиттің сапасын қабылдауға да әсер етуі мүмкін. Кейбіреулер тек принциптерге негізделген қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы басшылыққа басшылықтың мақсаттарына сәйкес келетін тәсілмен операцияларды есепке алу бойынша тым көп еркіндік береді, бұл аудиторлардың көшбасшылық қызметін сыни бағалауды қиындатады деп санайды. Басқалары ережеге шамадан тыс бағдар қаржылық есептілікке белгіленген талаптарды қатаң қолданудан тұратын тәсілді қолдануды білдіреді, бұл аудиторларға операциялардың мәні туралы түсінік қалыптастыруға және қаржылық есептілікте ақпараттың дұрыстығын бағалауға кедергі келтіруі мүмкін.
93. Соңғы бірнеше жыл ішінде қаржылық есептілік пайдаланушылардың қаржылық ақпаратты алу қажеттілігін қамтамасыз етуге бағытталған, бұл ақпарат неғұрлым субъективті және аз сенімді болса да, орынды болады. Бұл, атап айтқанда, әділ құнды бағалауды және басқа да есептік мәндерді кеңейтілген пайдалану тенденциясының пайда болуына әкелді, бұл өз кезегінде бағалаудың айтарлықтай белгісіздігін білдіреді. Бағалаудың базалық жорамалдары мен белгісіздігі туралы ақпаратты ашу (мысалы, сезімталдықты талдау) қаржылық есептілікте тиісті сомаларды дұрыс ұсынудың ажырамас бөлігі болып табылады. Бірақ кейбір ашылған ақпарат сапалы, мысалы, хеджирлеу және тәуекелдерді басқару стратегиялары. Нәтижесінде, кейбіреулер мұндай қаржылық ақпараттың тексерілуіне күмән келтіреді, өйткені ол қаржылық есептіліктің ақша сияқты баптарына қарағанда объективті түрде аз тексеріледі. Аудит тұрғысынан проблемалық салалар мыналар:
  - Аудиторлық топтың жоғары буын өкілдерінің бухгалтерлік мәселелердің күрделілігіне байланысты мәселелерді шешуге пропорционалды емес уақыт жұмсаудың орнына аудиторлық жұмыстарды басқаруға, бақылауға және сапасын тексеруге жеткілікті уақыт бөлуін қамтамасыз ету;
  - Егер ақпаратты тануға, бағалауға және ашуға қатысты шешімдер едәуір дәрежеде басшылықтың қаржылық есептілікке қойылатын тиісті талаптарды орындау кезінде кәсіби пайымды қолдануына сүйенуі мүмкін болса, әсіресе егер олар болжамдарды, ықтималдылықты, болжамды күтулерді немесе кешенді модельдерді пайдалануды болжаса, қажетті ақпаратты жинау және тиісті пайымдаулар шығару;
  - Басшылықтың ниетін растау, әсіресе егер басшылық бұрын осыған ұқсас жағдайларға тап болмаған болса, егер қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасында ұйымның болжанатын іс-қимылдарына байланысты (мысалы, инвестиция саудаға арналған ба немесе өтеу мерзіміне дейін ұстап қалуға арналған ба) есепке алудың баламалы тәсілдері көзделсе;
  - Егер олар үшін белсенді нарық болмаса және бағалау қадағаланбайтын бастапқы параметрлерге негізделген болса, қаржы құралдарының әділ құнын растау; мұндай жағдайларда әділ құнның есептері көбінесе мамандандырылған білімнің болуын



## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

талап ететін елеулі кәсіби пайымдауларға негізделген кешенді модельдер мен жорамалдарды пайдалануды көздеуі мүмкін;

- Әдетте, қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамаларында басшылықтың бухгалтерлік есеп саласындағы өз пікірін растау үшін тиісті дәлелдемелерді алу және құжаттамалық ресімдеу бойынша талаптар мен нұсқаулар жоқ.

94. Бағалаудың айтарлықтай белгісіздігін болжайтын бағалау мәндеріне қажеттілік дәрежесі жоғары ықтималдылық үлесімен ұйымның салалық тиесілілігімен және тұтастай алғанда оның экономикалық ортасымен айқындалатын болады.

- Кейбір ұйымдар іскерлік белсенділіктің салыстырмалы түрде қысқа цикліне ие және олардың тауарлары немесе қызметтері тез шығарылады және сатылады. Мұндай ұйымдар үшін пайда мен ақша арасындағы өте тығыз байланыс тән. Басқа ұйымдарда іскерлік белсенділік циклі неғұрлым ұзақ болады, осыған байланысты есептік көрсеткіштерді қосымша пайдалану қажеттілігі туындайды.
- Кейбір ұйымдар, мысалы банктер, қаржы құралдарын белсенді түрде сатады, ал басқалары мұны тек анда-санда жасайды.
- Қолайсыз экономикалық жағдайлар кезеңінде ықтимал сату құнының және құнсыздануға арналған резервтердің есептік мәндері талап етілуі мүмкін. Мұндай жағдайларда сауда серіктестерінің, сондай-ақ ұйымның қызметінің үздіксіздігі туралы болжамға байланысты тәуекел дәрежесі артуы мүмкін.

### 5.4 Ақпараттық жүйелер

95. Сапалы қаржылық есептілікті дайындау үшін сенімді ақпараттық жүйелер қажет. Кейбір юрисдикциялар бухгалтерлік есеп жүйесіне және ұйымның басқа жүйелеріне, сондай-ақ осы жүйелерді ішкі бақылау құралдарына қатысты арнайы құқықтық талаптар мен стандарттарды қолданады. Алайда, көптеген басқа юрисдикцияларда мұндай талаптар мен стандарттар жоқ. Аудитордың өз жұмысында ақпараттық жүйелерді талдау мәселелерін реттейтін арнайы заңдар немесе басқа да нормативтік актілер болуы мүмкін, бірақ олар болмаса да, ұйымның ақпараттық жүйелерінің сипаты мен сапасы алынған аудиторлық дәлелдердің сипаты мен көлеміне, сондай-ақ оларды алу мерзіміне әсер етеді.

96. Шағын ұйымдардың қызметі кейде аз күрделілікпен сипатталады, ал олардың кіріс көздері мен операциялары аз. Мұндай жағдайларда, әдетте, салыстырмалы түрде аз күрделі технологияларға негізделген қарапайым бухгалтерлік есеп жүйелері қолданылады, кейде ресми ішкі бақылау құралдарының мүмкіндіктері шектеулі болуы мүмкін.

97. Көптеген ұйымдарда бухгалтерлік есептің сенімді және жақсы бақыланатын негізгі жүйелері жұмыс істейді, бірақ қаржылық есептілікке қойылатын талаптарды қанағаттандыру үшін көбірек ақпарат қажет, әсіресе қаржылық есептілік жазбаларына енгізу үшін. Көбінесе активтердің әділ құны және қаржылық емес тиімділіктің негізгі көрсеткіштері сияқты мәселелер туралы ақпарат алу үшін Сіз арнайы әрекеттерді орындау немесе әдетте бухгалтерлік есеп жүйесінің ажырамас бөлігі болып табылмайтын жүйелерге жүгіну керек. Мұндай ақпарат бухгалтерлік есеп жүйелеріндегі ақпаратқа қарағанда аз сенімді бақылауға ұшырауы мүмкін және бұл қаржылық есептіліктің жалпы сапасына әсер етуі мүмкін.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

98. Ақпараттық жүйелер, әдетте, компьютерлендірілген. Компьютерлік жүйелер әдетте ақпаратты қатесіз өңдейді, бірақ оларда жүйелік ақаулар болуы мүмкін және қауіпсіздік пен жұмыстың үздіксіздігіне байланысты проблемалар туындауы мүмкін. Тиімді корпоративтік басқаруды құру үшін ішкі аудиторлар көбінесе корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың немесе басшылықтың (жағдайға байланысты) ұйымның ақпараттық жүйелерінің сенімділігіне деген сенімін қамтамасыз етуі тиіс.
99. Ақпараттық жүйелердің маңыздылығы қаржылық есептілікті дайындаудан асып түседі-ұйымдар күрделі жүйелер мен олардың негізіндегі технологияларға тәуелді болады. Мысалы:
- Көптеген өндірушілер «дәл уақытында» жүйесі аясында өндірістік операцияларды басқару үшін автоматтандырылған процестерді пайдаланады;
  - Көптеген бөлшек сауда ұйымдары қорларды бақылау мен сатудың автоматтандырылған жүйелерін пайдаланады;
  - Кейбір бөлшек сауда ұйымдары тек интернет арқылы жұмыс істейді;
  - Көптеген қаржы ұйымдары мен телекоммуникациялық ұйымдар, сондай-ақ мемлекеттік сектордағы көптеген маңызды ұйымдар көбінесе халықаралық масштабтағы үлкен көлемдегі операцияларды тез және дәл орындау және өңдеу үшін автоматтандырылған жүйелерді пайдаланады.
100. Ақпараттық технологияларды пайдалануға байланысты ұйымдардың автоматтандырылған жүйелерінің жұмысындағы ақаулар айтарлықтай шығындарға, ал ерекше жағдайларда тіпті банкроттыққа әкелуі мүмкін.

### 5.5 Корпоративтік басқару

101. Қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасы аясында егжей-тегжейлі талаптардың болуына қарамастан, қаржылық есептіліктің сапасы басшылықтың нақты және сенімді қаржылық ақпаратты ашуға және оның тиісті білімі мен дағдыларының болуына байланысты.
102. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар тарапынан басшылықтың қызметін бақылау мінез-құлыққа қатысты белгілі бір күтулерді қалыптастырады және басшылықтың өз міндеттерін орындауы үшін уәждеме жасайды. Корпоративтік басқарудың жақсы тәжірибесі ұйым дайындаған қаржылық ақпараттың сенімділігіне оң әсер етуі мүмкін.
103. Көптеген ұйымдарда, әсіресе ірі ұйымдарда, аудит жөніндегі комитеттер бар-олар корпоративтік басқаруды нығайтуға ықпал ете алады, әсіресе комитет мүшелері басшылыққа тәуелді емес және қаржылық сауаттылықтың тиісті деңгейіне ие болған жағдайларда. Корпоративтік басқару деңгейіндегі айырмашылықтар аудитке деген көзқарасқа, сондай-ақ басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен өзара іс-қимыл процесіне әсер етуі мүмкін.
104. Шағын ұйымдар үшін тиімді корпоративтік басқару бірдей қажет, дегенмен олардың меншік нысаны корпоративтік басқарудың ресми құрылымдары олар үшін соншалықты орынды емес және аудит комитеттері жиі құрылмайды дегенді білдіруі мүмкін. Көптеген шағын ұйымдарда басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар арасында іс жүзінде ешқандай айырмашылық жоқ: екі функцияны да басшы-меншік иесі орындайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

105. Пайдаланушылардың ұйымның қаржылық есептілігінің сапасын бағалауы, егер олар аудит комитетінің мүшелері басшылықтан тәуелсіз және қаржылық сауаттылықтың қажетті деңгейіне ие деп санаса, өсуі мүмкін. Пайдаланушылардың сенімділігі, егер олар аудит жөніндегі Комитет қабылдаған іс-әрекеттер туралы, олар қараған негізгі мәселелер туралы және олар жасаған қорытындылардың себептері туралы хабардар болса (мүмкін жылдық есепте) артады.
106. Көптеген ірі ұйымдар өздерінің корпоративтік басқару және ішкі бақылау құрылымдары аясында ішкі аудит қызметін құрады. Ішкі аудит қызметінің міндеттері мен функциялары әр түрлі болғанымен, олар әдетте ақпараттың дұрыстығын тексеруді және корпоративтік басқару процестерінің тиімділігін бағалау және арттыру мақсатында кеңес беруді, сондай-ақ ұйымдағы тәуекелдерді басқару мен ішкі бақылауды қамтиды. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар ішкі аудит қызметін бақылауды жүзеге асыра алады және сыртқы аудитор мен ішкі аудит қызметі арасындағы тиісті өзара іс-қимылды қамтамасыз етуге мүдделі болуы мүмкін.
107. Сыртқы аудитке келетін болсақ, ұйым басшыларының, әдетте, оның директорларының ұстанымы маңызды. Олардың кейбіреулері сыртқы аудитті реттеуші органдардың талаптары болғандықтан ғана қажет деп санауы мүмкін, сондықтан оған шығындар азайтылуы тиіс. Басқалар аудитті оларға жарияланған қаржылық ақпараттың дұрыстығына сенімді болуға мүмкіндік беретін, сондай-ақ ұйымның алдында тұрған тәуекелдерге, оның бақылау ортасына және қаржылық есептілікті дайындау процесіне қатысты білімді тәуелсіз бақылаушыдан құнды пікірлер алуға мүмкіндік беретін қатаң процесс ретінде қарастыруы мүмкін. Ұйымның корпоративтік басқаруына жауапты тұлғалар аудитордың жұмысына белсенді қызығушылық таныта отырып және тиісті сапа қамтамасыз етілмеген деп санайтын жағдайларда қажетті шараларды қабылдай отырып, аудит сапасына оң әсер етуі мүмкін.
108. Ірі ұйымдарда, әсіресе бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдарда ұйым мен аудитор арасындағы қарым-қатынасты бақылауды жүзеге асыратын аудит жөніндегі комитеттер жиі құрылады. Бұл аудиторды тағайындауды, аудитордың тәуелсіздігін бағалауды, соның ішінде аудитпен байланысты қызметтерді ұсынуды және аудит қызметтерінің құнын мақұлдауды қамтуы мүмкін. Егер аудит жөніндегі комитеттер шығындарды азайтуға емес, аудит сапасын арттыруға мүдделі болса, олар аудитке тиісті ресурстардың жеткілікті көлемін бөлуді қамтамасыз етуге көмектеседі.
109. Кейбір аудит комитеттерінің міндеттеріне аудиторларды қайта тағайындау процесі аясында немесе аудит қызметтерінің құнын қарау кезінде аудит сапасын тікелей бағалау кіреді. Егер аудит жөніндегі комитет үшін аудит сапасының жекелеген аспектілерін сипаттау үшін формальды процесс және критерийлер әзірленсе, мұндай бағалаудың тиімділігі анағұрлым жоғары болады. Аудит жөніндегі комитеттің аудит сапасын бағалауына аудитормен өзара іс - қимыл (53-56 - тармақтарды қара), атап айтқанда, пайда болған кәсіби скептицизмді бағалау әсер етеді.
110. Әдетте аудиттің сапасы мен оны жүргізу барысында пайдаланылған ресурстардың сапасы мен Саны арасында байланыс бар және бұл, әдетте, аудиторлық қызметтердің құнында көрінеді. Алайда, бұл қызметтердің төмен құны ешқашан аудит жүргізуге ресурстардың жеткіліксіз көлемін бөлуге және тиісті сипаттағы аудиторлық дәлелдердің жеткіліксіз санын алуға негіз бола алмайды. Аудит жөніндегі

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

комитеттердің аудит жүргізуге жеткілікті уақыт жоспарланғанын тексеруі маңызды. Бұл аудиторлық қызметтердің құны басшылықпен тікелей талқыланған жағдайларда ерекше мәнге ие болады. Басшылық көбінесе аудиторлық қызметтердің құнын анықтауға үлкен әсер етеді, ал оның аудит сапасы туралы түсінігі аудит комитетінің көзқарасынан өзгеше болуы мүмкін.

### 5.6 Жалпы сипаттағы мәдени факторлар

111. Ұлттық мәдениеттің ерекшеліктері қаржылық есептілікті дайындау процесіне тартылған барлық мүдделі тараптардың көзқарастары мен әрекеттеріне тікелей әсер етуі мүмкін, сондай-ақ бухгалтерлік есепті жүргізуге қойылатын талаптардың және қолданылатын заңдар мен нормативтік актілердің сипаты мен көлемін жанама түрде қозғауы мүмкін.

112. Мәдени факторлардың қатарына мыналар жатады:

- a. Билікке деген көзқарас: әр түрлі қоғамдар теңсіздіктің әр түрлі деңгейімен сипатталады («биліктен алыстау» деп аталады) және бұл жастардың егде жастағы тұлғалармен қарым-қатынасына және керісінше әсер етуі мүмкін;
- b. Белгісіздіктен бас тарту: тұлғалар белгісіздікке басқаша қарайды және бұл олардың бәрін құрылымдауға деген ұмтылысына және құрылымданбаған жағдайларға реакциясына әсер етуі мүмкін;
- c. Ұжымдық мінез-құлық: жеке тұлғалардан ұжымдық немесе тәуелсіз әрекеттерді күтетін қоғам қандай шара;
- d. Ашықтық: қоғамның пікірінше, ашықтық пен құпиялылықтың арақатынасы.

113. Мұндай мәдени ерекшеліктер объективтілік пен кәсіби скептицизмге, сондай-ақ жеке тұлғалардың бірге жұмыс істеуіне, пайымдаулар қалыптастыруға және бір-бірімен өзара әрекеттесуіне әсер етуі мүмкін.

114. Іскерлік айналымдағы әдет-ғұрыптар мен мәдени факторлардағы айырмашылықтар халықаралық ұйымдар үшін де, олардың аудиторлары үшін де практикалық қиындықтар тудыруы мүмкін. Топ басшылығы топ деңгейінде қаржылық есептілікті бақылаудың тиімді құралдарын енгізу және олардың жұмыс істеуін қамтамасыз ету есебінен осындай қиындықтардың салдарын жұмсарту үшін арнайы шаралар әзірлеу туралы шешім қабылдай алады. Мұндай шаралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- Топ жұмыс істейтін барлық елдерде келісілген саясат пен процедуралар;
- Топ деңгейінде әрекет ететін бағдарламалар, мысалы мінез-құлық кодекстері және ықылассыз әрекеттердің алдын алу жөніндегі бағдарламалар;
- Ішкі аудиторлардың компоненттерден алынған қаржылық ақпараттың дәлдігі мен толықтығын бағалауы;
- Компоненттердің қызметі мен қаржылық нәтижелерін орталықтандырылған бақылау;
- Өзара іс-қимылды жолға қою мақсатында топ басшылығының тұрақты сапарлары;
- Қызметкерлерді іссапарларға жіберу.

Іскерлік айналымдағы әдет-ғұрыптар мен жалпы сипаттағы мәдени факторлардың айырмашылығын түсіну топ аудиторына әр түрлі юрисдикцияларда топтық аудитті жоспарлауға және жүргізуге көмектеседі.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 5.6.1 Билікке қатынасы

115. Кейбір мәдениеттерде иерархияға кіретін тұлғалар арасында биліктің бөлінуінде кең алшақтық бар, бұл тұлғалардың мінез-құлқы мен өзара әрекеттесуіне әсер етуі мүмкін. Сонымен, кейбір мәдениеттерде, егер тәжірибесі аз қызметкерлер аға әріптестерінің көзқарасына қарсы болса, оны құрметтемеушілік деп санауға болады. Билікке ие тұлғаларға тым құрметпен қарау ұйымның тәжірибесі аз бухгалтерлерінің өз басшыларының іс-әрекеттеріне күмән келтіруге дайын болуына да, тапсырмада жұмыс істейтін ұжымдағы жұмыс жағдайына да әсер етуі мүмкін.
116. Аудит - бұл аудиторлық топ мүшелерінің бірлескен жұмысын және оның құрылымының барлық элементтері арасындағы жоғары және төмен бағытта нақты ақпараттық өзара әрекеттесуді қамтитын процесс. Мұндай жұмыс үшін кәсіби скептицизмді сақтау мүмкіндігі де қажет. Өкілеттіктерді бөлуде үлкен алшақтық бар қауымдастықтарда тәжірибесі аз аудиторлар өкілеттік берілген тұлғаларға тікелей жүгінуде қиындықтарға тап болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда аудиторлар сұраныстарды тікелей басшылыққа жіберудің орнына құжаттаманы мұқият тексеру туралы шешім қабылдауы мүмкін.

### 5.6.2 Белгісіздіктен бас тарту

117. Кейбір қауымдастықтар басқаларға қарағанда белгісіздікке жол береді. Бұл тәуекелдерді қабылдауға және консерватизм деңгейіне әсер етуі мүмкін. Консерватизм бизнесті жүргізу саласындағы көшбасшылық стратегияларға және оның ішкі мінез-құлқына, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындау кезінде пайда болатын бухгалтерлік есепке қатысты пікірлерге әсер етуі мүмкін.
118. Сонымен қатар, белгісіздіктен бас тарту аудиторлардың тәуекелдерді бағалауына және олар жеткілікті және тиісті деп анықтаған дәлелдемелердің көлеміне әсер етуі мүмкін.

### 5.6.3 Ұжымдық мінез-құлық

119. Кейбір қауымдастықтарда ұжымдық мінез-құлыққа үлкен әлеуметтік мән беріледі, мысалы, мемлекетке, жұмыс берушіге немесе отбасына адалдық. Мұндай жағдайларда жеке тұлғалар топтық нормалар мен іс-қимыл тәртібін ұстануы ықтимал. Басқа қоғамдарда жеке көзқарас пен ұстаным бағаланады; бұл кәсіби скептицизмді сақтауға ықпал етуі мүмкін, бірақ бұл мінез-құлық реакциялары мен нәтижелерінің алуан түрлілігіне әкелуі мүмкін.

### 5.6.4 Ашықтық

120. Қаржылық есептілікке және аудитордың басшылықпен өзара іс-қимылының тиімділігіне әсер ете алатын мәдениеттің тағы бір аспектісі-экономикалық қызмет барысында күтілетін құпиялылық немесе құпиялылық шарасы. Басшылық тарапынан ашықтықтың немесе ашықтықтың жеткіліксіз болуына байланысты аудиторларға қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін тиісінше анықтау және бағалау мақсатында ұйым қызметінің қажетті аспектілерін түсіну қиынға соғуы мүмкін.

## 5.7 Аудиторлық қызметті реттеу

121. Аудиторлық қызметті реттеу аудиторлық ұйымдар мен жеке аудиторларға аудит жүргізуге, стандарттарды белгілеуге, аудит сапасын тексеруге лицензиялар беруді, сондай-ақ стандарттар сақталмаған және аудит тиісінше жүргізілмеген жағдайда

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

тәртіптік шаралар қабылдауды көздейді. Бұл функциялар ел деңгейінде тәуелсіз реттеуші органдар немесе кәсіби бухгалтерлік ұйымдар немесе екеуі де орындайды.

122. Нормативтік-құқықтық актілер, сондай-ақ аудит және этика стандарттары реттеудің көптеген аспектілері үшін негіз жасайды. Аудиторлық және этикалық стандарттар ел деңгейінде қабылданғанымен, ұлттық стандарттарды әзірлеу кезінде Халықаралық аудит стандарттары кеңесі (IAASB) және Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары кеңесі (БХЭСК) қабылдаған халықаралық стандарттар жиі қолданылады.
123. Аудит стандарттарының және басқа да осыған ұқсас стандарттардың талаптары, егер олар мәжбүрлеп орындату мүмкіндігімен тиісті түрде қамтамасыз етілсе, неғұрлым тиімді болады. Бұл стандарттарға қажетті құқықтық мәртебе беруді, аудитті инспекциялауды, аудитті тиісінше жүргізбеу фактілері туралы өтініштерді тергеп-тексеруді және қажет болған жағдайда тәртіптік шаралар қабылдауды көздейді.
124. Ел деңгейінде аудитті тексеруді (сараптамалық бағалауды) әдетте басқа аудиторлық ұйым, кейде реттеуші орган немесе аудиторлық қызметті реттейтін тәуелсіз органдар өкілеттік беретін кәсіби бухгалтерлік ұйым жүзеге асырады. Заңдар мен нормативтік актілерде бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудитін, ал кейде аудитті және басқа да әлеуметтік маңызы бар ұйымдарды аудиторлық қызметті реттейтін тәуелсіз орган жүргізетіні жиі кездеседі.
125. Аудитті инспекциялау-аудиторлардың аудит стандарттарын сақтауын, сондай-ақ өкілеттігіне қарай аудит сапасының басқа да аспектілерін бағалаудың маңызды тетігі. Аудитті инспекциялау барысында анықталған кемшіліктерді жою мақсатында аудиторлық ұйымдар қабылдаған шаралар аудит сапасын арттыруға ықпал етуі мүмкін. Белгілі бір уақыт аралығында аудитті инспекциялаудың маңызды нәтижелерін белгілеу және стандарттарды белгілейтін органдарға беру қажет.
126. Аудитті тексеру нәтижелері жиі жарияланады. Аудитті инспекциялау нәтижелерін жариялау мүдделі тараптардың аудит сапасы мәселелеріне қатысты хабардар болуын арттыруға мүмкіндік береді.
127. Тиімді тәртіптік шаралар аудиторлық ұйымдарды қолданыстағы стандарттарды сақтауға ғана емес, сонымен қатар басқа мүдделі тараптарға аудиттің сапасына сенімділік береді. Тәртіптік шаралар тиімді болуы үшін тергеу мен тәртіптік функцияларды орындауға жауапты тұлғалар өз жұмыстарын орындау үшін нақты өкілеттіктер мен жеткілікті ресурстарға ие болуы тиіс.

### 5.8 Сот практикасы

128. Аудит жүргізу барысында келтірілген тікелей шығындардан басқа, аудиторлық ұйымнан аудитті тиісінше жүргізбеу нәтижесінде туындаған залалдарды сотқа жүгінген тарапқа өтеу талап етілуі мүмкін. Сот ісін жүргізу қаупі және оның аудит сапасына әсері нақты елге байланысты.
129. Кейбіреулер сот ісін жүргізу қаупі аудиттің сапасын жақсартуға ықпал етеді деп санайды, өйткені ол аудиторды аудиттің дұрыс жүргізілмеу ықтималдығын азайтуға мәжбүр етеді. Басқалары сот ісін жүргізу қаупі аудит сапасына жағымсыз әсер етеді, аудиторлық тәуекелді жоюдың инновациялық тәсілдерін іздеуге дайын емес, ресми тәсілге ықпал етеді, сонымен қатар талантты мамандарды аудитор мамандығын таңдауға немесе сақтауға итермелейді деп санайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 5.9 Мамандыққа тарту

130. Аудит-бұл ақылға қонымды пайымдауды, ізденгіш ақыл-ойдың болуын, сондай-ақ бизнес, қаржылық есептілік және аудиттің нақты саласында арнайы білімнің едәуір көлемін қажет ететін зияткерлік қызметтің күрделі түрі. Мамандандырылған оқу орындары аудиторларға барлық қажетті білімді беруге тырысқанымен, студенттердің қабілеттері оқытудың тиімділігіне сөзсіз әсер етеді.
131. Көптеген елдерде жаңадан бастаған аудиторлардың қатары негізінен бухгалтерлік есеп және іскери әкімшілік мамандығы ретінде таңдаған университет түлектерінің есебінен толықтырылуда. Университетте оқу оларға қажетті білім мен тиісті этикалық бағдар бере алады.
132. Аудиттің сапасын қамтамасыз ету үшін аудитор ретінде лайықты мамандарды жалдау маңызды. Бухгалтер кәсібінің тартымды сипаттамалары туралы ықтимал қызметкерлерді мүмкіндігінше ертерек хабардар ету қажет. Алайда, әр түрлі елдерде аудитор кәсібі әр түрлі тартымдылыққа ие, өйткені оған мамандықтың беделі мен мәртебесі сияқты факторлар, сондай-ақ сыйақының салыстырмалы деңгейі және ықтимал еңбек қарқындылығы туралы идеялар сияқты айқын факторлар әсер етеді. Білікті әлеуетті қызметкерлер жетіспеген жағдайда лайықты үміткерлерді іріктеуде қиындықтар туындауы мүмкін.

### 5.10 Қаржылық есептілікті дайындау мерзімдері

133. Аудит аяқталуы тиіс мерзімдер қаржылық есептілікті дайындау процестеріне және басшылықтың және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың қаржылық есептілікті бекіту тәсіліне әсер етуі мүмкін. Көптеген юрисдикцияларда қысқа мерзімде есеп беру режимдерінің пайда болуы аудитордың есеп беру кезеңі аяқталғаннан кейін егжей-тегжейлі операцияларды орындау мүмкіндігін шектейді. Осыған байланысты аудиторлар үшін ішкі бақылау жүйелеріне сенім арту және кезең аяқталғанға дейін аудиторлық процедураларды орындау қажеттілігі артады.
134. Қаржылық ақпаратты дайындау мерзімдеріне сондай-ақ бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың пайда бойынша болжамдарды немесе қызметтің алдын ала нәтижелерін өте ерте кезеңде жариялау қажеттілігі әсер етеді. Кейбір юрисдикцияларда мұндай ақпаратты жарияламас бұрын оны аудитормен келісу немесе аудитормен белгілі бір әрекеттерді орындау қажет. Бұл жағдайдың артықшылығы - аудитор ақпарат шыққанға дейін қаржылық нәтижелерді тексере алады, бірақ осыған байланысты мерзімдер одан әрі қысқарады.
135. Шағын ұйымдардың аудиті жағдайында есептілікті дайындау мерзімдері бағалы қағаздары ұйымдасқан сауда-саттыққа жіберілген ұйымдарға қарағанда онша қатал болмауы мүмкін, бұл аудиторға есепті күннен кейінгі оқиғалар мен операциялар нәтижесінде алынған дәлелдемелерді пайдалануға мүмкіндік береді. Сонымен қатар, шағын ұйымдар аудит аяқталғанға дейін пайда туралы болжамдарды жиі жарияламайды. Алайда, шағын ұйымдар көбінесе банктерге және капиталдың басқа жеткізушілеріне аудиторлар тексермеген жылдық, айлық немесе тоқсандық қаржылық есептілікті ұсынады.

### Аудит сапасын анықтаудағы қиындықтар

1. «Аудит сапасы» термині мүдделі тараптарды талқылауда, реттеуші органдардың, стандарттарды белгілейтін органдардың, аудиторлық және басқа ұйымдардың хабарламаларында, зерттеулер жүргізу және саясатты әзірлеу кезінде жиі қолданылады. Аудиттің сапасы - күрделі ұғым болып табылады және қазіргі уақытта жалпыға бірдей танылатын нақты анықтама жоқ.
2. Аудиттің мақсаты - болжамды пайдаланушылардың қаржылық есептілікке деген сенімділік дәрежесін арттыру. Бұған қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес қаржылық есептіліктің барлық маңызды аспектілерінде дайындалғандығы туралы пікір білдіру мақсатында аудиторлардың жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинауы есебінен қол жеткізіледі. Көбінесе бұл пікірде қаржылық есептілік «барлық маңызды аспектілерде сенімді түрде көрінеді» немесе «кезеңнің аяғындағы ұйымның қаржылық жағдайы туралы, сондай-ақ қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес оның нәтижелері мен кезеңдегі ақша ағындары туралы шынайы және шынайы түсінік береді» деген ақпарат бар.
3. Ұлттық заңдар мен бухгалтерлік есеп стандарттарында «сенімді ұсыну» критерийлері болғанымен, қаржылық есептілікті дайындау процесінің көптеген аспектілері, демек, қаржылық есептілік аудиті кәсіби пайымдауды қолдануды ұсынады.
4. Аудит стандарттары аудиттің сапасын қамтамасыз ететін маңызды негіз болып табылады. Осылайша, ХАС кеңесі дайындаған IAASB аудитордың<sup>1</sup> мақсаттарын сипаттайды және минималды талаптарды белгілейді. Алайда, ХАС талаптардың көпшілігі аудит барысында пайымдаулар қалыптастыруға негіз жасайды немесе оларды дұрыс қолдану үшін кәсіби пайымдауды қажет етеді.
5. Сондықтан аудит-бұл өз тәжірибесіне сүйене отырып және адалдық, объективтілік және кәсіби скептицизм қағидаттарын ұстанатын құзыретті тұлғалар тапсырманың фактілері мен мән-жайларымен расталатын тиісті кәсіби пайымдауларды қалыптастыру мүмкіндігіне ие болатын қызмет түрі. Сонымен қатар, аудитор үшін қаржылық есептілікке қажетті өзгерістер енгізуді қамтамасыз ету үшін табандылық пен табандылық сияқты қасиеттер маңызды, ал мұндай өзгерістер енгізілмеген жағдайда аудиторлық қорытындыға тиісті ескертпені енгізу қажет.

-----  
<sup>1</sup> АХС 200 «Тәуелсіз аудитордың негізгі мақсаттары және Аудиттің халықаралық стандарттарына сәйкес аудит жүргізу», 11-тармақ.

Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде аудитордың алдында мынадай негізгі мақсаттар тұр:

- (a) қаржылық есептілікте ықпалсыз әрекеттер немесе қателіктер салдарынан елеулі бұрмаланулар болмайтындығына ақылға қонымды сенімділік алу, бұл аудиторға қаржылық есептілікті дайындаудың қолданыстағы тұжырымдамасына сәйкес барлық маңызды аспектілерде қаржылық есептіліктің дайындалғаны туралы пікір білдіруге мүмкіндік береді;
- (b) қаржылық есептілік туралы қорытынды беру және Халықаралық аудит стандарттарында көрсетілгендей аудитордың назарын аударған мәселелерді тиісті тұлғаларға жеткізу.



## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

6. Қаржылық есептіліктің жекелеген аспектілері пайымдау тақырыбы болумен қатар, аудиттің сапасын сипаттау мен бағалауды қиындататын бірқатар факторлар бар, атап айтқанда:
- Аудиттелген қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулардың болуы немесе болмауы аудиттің сапасы туралы ішінара түсінік береді;
  - Барлық аудиторлық тапсырмалар әр түрлі және аудитордың пікірін растау үшін қандай аудиторлық дәлелдер жеткілікті және тиісті болады деген сұрақ белгілі бір дәрежеде шешімнің мәні болып табылады;
  - Әр түрлі мүдделі тараптар аудиттің сапасы туралы әртүрлі түсініктерге ие;
  - Орындалған жұмыс және аудит нәтижелері туралы шектеулі ақпарат қол жетімді.

*Аудиттелген қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулардың болуы немесе болмауы аудиттің сапасы туралы ішінара ғана түсінік береді*

7. Аудиттің мақсатын ескере отырып, қаржылық есептілікте аудит барысында анықталмаған елеулі бұрмаланулардың болуы аудиттің тиісінше жүргізілмегенін көрсетуі мүмкін. Алайда, қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулардың болмауы аудит сапасының жалғыз өлшемі бола алмайды, өйткені қаржылық есептілікте анықталуы мүмкін елеулі бұрмаланулар болмауы мүмкін.

8. Аудиттелген қаржылық есептілікте анықталмаған елеулі бұрмаланулардың болуы аудиттің төмен сапасын көрсетуі мүмкін емес, өйткені аудит қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулар жоқ деген ақылға қонымды және абсолютті сенімді қамтамасыз етуге арналған. Абсолютті және ақылға қонымды сенімділіктің айырмашылығы бұрмаланулар жалғандық, сөз байласу және жалған ақпаратты қасақана ұсыну арқылы жасырылған әділетсіз әрекеттердің нәтижесі болған жағдайда өте маңызды.

9. Аудит моделі аудитке тән шектеулерді көрсетеді және абсолютті емес, ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз етуге арналған, бұл анықталмаған елеулі бұрмаланулардың болуы мүмкіндігін көрсетеді. Егер аудит барысында анықталмаған елеулі бұрмаланулар кейіннен анықталса, олардың не үшін табылмағанын анықтау қиын болуы мүмкін: аудиттің жалпы моделіне байланысты немесе жүргізілген аудиттің нақты фактісінің сапасының кемшіліктеріне байланысты.

10. Концептуалды түрде «жеткілікті аудиторлық дәлелдер» және «ақылға қонымды сенімділік» бір-бірімен тығыз байланысты. Бұл ұғымдардың ешқайсысына нақты анықтама беру мүмкін емес, бірақ екеуі де қолданыстағы стандарттар мен қолданыстағы тәжірибе аясында ескерілуі тиіс.

*Барлық аудиторлық тапсырмалар әртүрлі, және аудитордың пікірін растау үшін қандай аудиторлық дәлелдер жеткілікті және тиісті болады деген сұрақ белгілі бір дәрежеде сот шешімінің мәні болып табылады*

11. Екі бірдей ұйым жоқ, сондықтан аудиторлық процедуралар мен қажетті шешімдер әр түрлі болады. Демек, «жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер» деп саналатын мәселе белгілі бір дәрежеде ұйымның, саланың және ол жұмыс істейтін нормативтік-құқықтық ортаның мөлшерін, сипаты мен күрделілік деңгейін, сондай-ақ аудитордың басшылық дайындаған қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланулардың болуы тәуекелдерін бағалауын көрсететін кәсіби пайымдау мәні болып табылады.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

12. Аудиторлық ұйымдар, әдетте, коммерциялық болып табылады, бұл ретте аудиторлық ұйымның кірістілігі, әдетте, көрсетілген аудиторлық қызметтер үшін алынған төлемнің және жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау барысында келтірілген шығындардың арақатынасына байланысты болады. Бұл аудиторлық стандарттар мен этикалық талаптардың қолданылуына қарамастан, аудиторлық ұйымдар қысқа мерзімді перспективада орындалатын жұмыс көлемін шектеуге мүдделі болуы мүмкін деген сезімді тудыруы мүмкін, сонымен бірге ұзақ мерзімді перспективада аудиторлық ұйымның беделін қорғау және сот процестері мен қолайсыз шаралардан аулақ болу үшін аудиттің жоғары сапасын сақтау қажет екенін мойындайды реттеуші органдар тарапынан. Сонымен қатар, мемлекеттік секторға қатысты мемлекеттік сектордың аудиторлық ұйымдары коммерциялық ұйымдар болмаса да, бюджеттік шектеулер олар үшін орындалатын жұмыстың тиісті көлемін қамтамасыз ету тұрғысынан қосымша қиындықтар тудыруы мүмкін екенін байқауға болады.

*Әр түрлі мүдделі тараптар аудиттің сапасы туралы әртүрлі түсініктерге ие*

13. Әр түрлі мүдделі тараптардың аудит сапасы туралы әртүрлі түсініктері бар. Бұл факт таңқаларлық емес, өйткені олардың аудитке тікелей қатысу және аудитке қатысты ақпаратқа қол жеткізу деңгейі әр түрлі, әр түрлі мүдделі тараптар аудит құндылығына әр түрлі мән береді.

14. Бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдарда мүдделі тараптар жалпы жұрттың назарына жеткізілген аудитке байланысты ақпаратқа ғана қол жеткізе алады. Басқа ұйымдарда мүдделі тараптар көбінесе аудиторларға тікелей қол жеткізе алады және олардың аудит сапасы туралы идеяларына тікелей әсер ететін ресми және бейресми ақпараттық хабарламаларды ала алады.

15. Қаржылық есептіліктің кейбір пайдаланушылары аудиттің Жоғары сапасы аудиторлық дәлелдерді мүмкіндігінше көп алуды және басшылық алдында мүмкіндігінше көп сұрақтар қоюды қамтиды деп ойлауы мүмкін. Егер біз аудиттің сапасын тек осы тұрғыдан қарастыратын болсақ, аудиттің сапасы соғұрлым жоғары болады деп болжауға болады, аудитке сандық және сапалық тұрғыдан ресурстар көп бөлінеді.

16. Басшылық аудит шығындарын шектеуге, аудитті қысқа мерзімде аяқтауға және ұйымның ағымдағы қызметіне араласуды азайтуға мүдделі болуы мүмкін. Егер аудиттің сапасын осы тұрғыдан қарастыратын болсақ, басшылық аудитке бөлінетін ресурстарды барынша азайтуды ұсынуы мүмкін.

17. Егер сіз осы екі түрлі көзқарасты біріктіретін болсаңыз, сапалы аудит тиімді, уақтылы және ақылға қонымды ақыға орындалатын тиімді аудит болып табылады. Алайда, «нәтижелі», «тиімді», «уақтылы» және «ақылға қонымды» сөздер түсіндірудің субъективтілігімен сипатталады. Корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар, соның ішінде аудит жөніндегі комитеттер, мұндай мәселелерді шешуге барлық қажетті мүмкіндіктерге ие. Осы себепті, көптеген елдерде аудит комитеттерінің міндеттеріне аудиттің сапасын бағалау және таңдалған аудиторды бекіту (немесе бекіту туралы ұсыныс) және аудиторлық қызметтердің құны кіреді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

*Орындалған жұмыс және аудит нәтижелері туралы шектеулі ақпарат қол жетімді*

18. Көптеген қызметтер олар орындалатындар үшін салыстырмалы түрде мөлдір және пайдаланушылар олардың сапасын тікелей бағалай алады. Алайда, көптеген мүдделі тараптарда, соның ішінде бағалы қағаздары ұйымдасқан сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың акционерлерінде немесе кез-келген ұйымдар үшін қаржыландыру жеткізушілерінде, әдетте, аудит барысында орындалған жұмыс туралы, сондай-ақ анықталған және шешілген мәселелер туралы толық ақпарат жоқ. Сондықтан аудиттелетін ұйымнан тыс қаржылық есептерді пайдаланушылар көбінесе аудиттің сапасын тікелей бағалай алмайды.

19. Аудитордың жұмысы және оның ескертулері туралы ақпарат аудитордың қорытындысында немесе есебінде ұсынылуы мүмкін. Алайда, көптеген аудиторлық қорытындылар мен есептер стандартталған нысанда болады және аудитор өзгертілген пікірді білдіретін ерекше жағдайларды қоспағанда, аудитордың жұмысы және оның ескертулері туралы ақпарат берілмейді.

20. Пайдаланушылар аудиторлардың қорытындылары мен есептеріне, Сенімділікті қамтамасыз ететін халықаралық аудит стандарттары мен тапсырмалар кеңесіне қосымша ақпаратты қосу керек пе деген сұраққа жауап берді. Осы өтініштерге жауап ретінде Кеңес аудиторлық қорытындының құрылымына, тұжырымдарына және мазмұнына өзгерістер енгізуді ұсынды, бұл ретте бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудиті үшін қорытындыға аудиттің негізгі мәселелерін қосу ұсынылды. Кеңес аудиторлық қорытындының өзгеруі, атап айтқанда, оған аудиттің негізгі мәселелерін енгізу қаржылық есептілікті пайдаланушыларға аудитордың кәсіби көзқарасы бойынша аудит барысында ең маңызды болған мәселелерді жақсы түсінуге мүмкіндік беретін пайдалы ақпарат береді деп үміттенеді.

21. Кеңес аудиторлардың қорытындылары мен есептеріне өзгерістер енгізу бағдарламасы пайдаланушыларға аудит сапасы туралы жақсырақ түсінік алуға мүмкіндік береді деп үміттенеді, әсіресе бұл мәселені аудиторлық комитеттермен немесе аудитор арқылы одан әрі талқылау мүмкіндігі болған жағдайда. Алайда, Кеңес мұндай қосымша ақпарат аудиторға белгілі және аудиттің сапасын жақсарту үшін қажет болуы мүмкін ақпараттың жалпы көлемінің салыстырмалы түрде аз бөлігі болатындығын мойындайды.

### **Бастапқы параметрлемен, сондай-ақ процесс параметрлерімен байланысты сапа атрибуттары**

1. Осы қосымшада бастапқы параметрлермен, сондай-ақ процесс параметрлерімен байланысты сапа атрибуттарының қосымша сипаттамасы келтіріледі. Бұл сапа атрибуттары аудиторлық тапсырма деңгейінде, аудиторлық ұйым деңгейінде және ел деңгейінде (немесе юрисдикция) қолданылады.

### **Бастапқы параметрлер**

#### **1.1 Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер - тапсырма деңгейі**

#### **2. Негізгі атрибуттар:**

- Аудиторлық топ аудиттің жалпы жұртшылықтың мүддесі үшін орындалатынын түсінеді және этикалық талаптарды сақтаудың қаншалықты маңызды екенін түсінеді;
- Аудиторлық топ объективтілік пен адалдық танытады;
- Аудиторлық топ тәуелсіз;
- Аудиторлық топ кәсіби құзыреттілікті және тиісті мұқияттылықты көрсетеді;
- Аудиторлық топ кәсіби скептицизмді сақтайды.

1.1.1 *Аудиторлық топ аудиттің қалың жұртшылықтың мүддесі үшін орындалатынын түсінеді және этикалық талаптарды сақтаудың қаншалықты маңызды екенін түсінеді*

3. Аудиторлық топ мүдделі тараптар мен қалың жұртшылықты ұйымдастыруға қатысы бар тұлғалардың мүддесі үшін аудит жүргізуге бағытталған. Қоғамдық қызығушылықтың сипаты мен деңгейі ұйымның сипатына байланысты әр түрлі болуы мүмкін. Алайда, кез-келген ұйымның аудитін жүргізу кезінде аудиторлық топ басшылықты тиісті түрде тартуы, өз көзқарасын сенімді түрде білдіруі және жұмысты тиісті тұжырымдардың қалыптасуына мәліметтермен жеткізуі тиіс.

1.1.2 *Аудиторлық топ объективтілік пен адалдықты көрсетеді*

4. Объективтілік қағидаты аудиторларды басқа тұлғалардың біржақтылығы, мүдделер қақтығысы немесе тиісінше әсер етпеуі салдарынан өзінің кәсіби немесе іскерлік пайымдауынан бас тартпауға міндеттейді.

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

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

5. Атап айтқанда, аудиторлар объективті болуы тиіс, өйткені қаржылық есептілікті дайындаумен байланысты көптеген маңызды аспектілер пайымдауды қолдануды ұсынады. Қаржылық есептілікке кіретін бірнеше позицияларды сенімділікпен өлшеуге болады, ал көптеген позициялар бағалауды және, демек, пайымдауды қолдануды қамтиды. Аудиторлар басшылықтың бұрмалануы салдарынан қаржылық есептілікті қасақана немесе абайсызда елеулі түрде бұрмалау қаупін азайту мақсатында басшылықтың пікірлерін бағалау кезінде объективтілік танытуы керек.
6. Адалдық - бұл қоғамдық мүдделер үшін әрекет ететін барлық тұлғалар иеленетін қасиет. Аудиторлық топтың адал әрекет етуі өте маңызды және бұл сырттан көрінуі керек, бұл үшін тек әдептілік қана емес, сонымен қатар әділеттілік, бейтараптық және батылдық сияқты бірқатар қасиеттер болуы тиіс.

### 1.1.3 Аудиторлық топ тәуелсіз

7. Тәуелсіздік аудиторлық топтың немесе аудиторлық ұйымның жеке мүшелерін олардың кәсіби пікірлеріне теріс әсер етуі мүмкін әсерден қорғау үшін қажет. Сонымен қатар, тәуелсіздік оларға адал әрекет етуге, объективтілік танытуға және кәсіби скептицизмді сақтауға көмектеседі. Бұл сондай-ақ маңызды фактілердің немесе жағдайлардың пайда болуын болдырмау үшін қажет, сондықтан ақылға қонымды және жақсы хабардар үшінші тұлға аудиторлық ұйымның немесе аудиторлық топ мүшесінің адалдығы, объективтілігі немесе кәсіби скептицизмі бұзылған деп санауы мүмкін.

### 8. Аудитордың тәуелсіздігіне қауіп төндіруі мүмкін:

- Аудитор мен аудиттелетін ұйым арасындағы қаржылық қызығушылық. Аудиттелетін тұлғада қаржылық қызығушылықтың болуы жеке мүдделілік қаупіне әкелуі мүмкін;
- Аудитор мен аудиттелетін ұйым арасындағы іскерлік қатынастар. Аудиттелетін ұйым мен аудиторлық ұйым немесе аудиторлық топтың мүшесі немесе оның жақын туысы арасындағы тығыз іскерлік қарым-қатынас жеке қызығушылық қаупіне немесе қорқыту қаупіне әкелуі мүмкін;
- Аудиттелетін тұлғаларға аудиттен басқа қызметтер көрсету. Әдеттегідей, аудиторлық ұйымдар аудиттелетін тұлғаларға өздерінің дағдылары мен біліміне сәйкес бірқатар аудиторлық емес қызметтер көрсетеді. Алайда, аудиторлық емес қызмет көрсету тәуелсіздіктің бұзылуына қауіп төндіруі мүмкін. Көбінесе бұл өзін-өзі бақылау, жеке қызығушылық және шапағат ету қаупіне әкеледі;
- Серіктестер мен қызметкерлер олардың сыйақысы, тіпті аудиторлық ұйымдағы жұмысын жалғастыру аудиттелетін клиенттің сақталуына байланысты, бұл жақын танысу немесе жеке қызығушылық қаупін тудырады деп сенуі мүмкін;
- Аудиторлық топтың бұрынғы мүшесі немесе аудиторлық ұйымның серіктесі аудиттелетін ұйымда бухгалтерлік есеп пен қаржылық есептілік деректерін дайындауға айтарлықтай әсер етуге мүмкіндік беретін лауазымда жұмыс істей бастаған жағдайлар. Көбінесе бұл жақын танысу, жеке қызығушылық және қорқыту қаупіне әкеледі;

9. Жақын танысу қаупі аудиторлық тапсырманы орындауға сол басқарушы құрамды ұзақ уақыт бойы тартқан жағдайда да туындауы мүмкін. Алайда, ұйым және оның экономикалық қызметі туралы бұрын жинақталған білім аудиттің сапасына жағымды әсер етуі мүмкін, өйткені бұл аудитордың тәуекелдерді жақсырақ бағалауына және олардың неғұрлым барабар жауап беруіне ықпал етеді. Бұл сонымен қатар ұйымның

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

экономикалық қызметінің жекелеген аспектілерін оңтайландыру бойынша ұсыныстардың тиімділігі мен құндылығының артуына әкелуі мүмкін.

10. Аудит сапасы үшін әлеуетті пайданы аудитордың тәуелсіздігі үшін қатерлермен салыстыру қажет, олар бірнеше жылдар бойы аудитке қатысу нәтижесінде ұйым және оның қызметі туралы басшылық құрамның жақсы хабардар болуы нәтижесінде туындауы мүмкін. Осы қауіпті азайту мақсатында БХЭСК Кодексі әлеуметтік маңызы бар ұйымдардың негізгі аудит серіктестерінен жеті жылдан кейін өзгеруін (ротациялануын) талап етеді, ал кейбір елдерде этикалық немесе нормативтік-құқықтық талаптар ротациялаудың қысқа мерзімін белгілейді. Аудиторлардың тәуелсіздігі туралы түсінік, егер аудит басшыларының ауысуынан басқа, аудиторлық ұйымның өзі мезгіл-мезгіл өзгеріп отырса, жақсарады деген пікір бар. Басқалары бір аудиторлық ұйымды сақтау аудиторларға ұйымның қызметі мен жүйесін жақсырақ түсінуге көмектеседі және қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану қаупін азайту, сондай-ақ аудиттің тиімділігін арттыру үшін тиімді шаралар қабылдауға ықпал етеді деп санайды.
  11. Мемлекеттік және жеке сектор ұйымдарының аудитін жүргізу кезінде тәуелсіздікті анықтау үшін қауіптер мен сақтық шараларын талдау бірдей маңызды. Дегенмен, ықтимал қауіптердің кейбір түрлері әртүрлі болуы мүмкін. Мәселен, мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары үшін олар аудиттейтін ұйымдарда тікелей қаржылық мүдделіліктің болуы ықтималдығы аз.
  12. Аудитор көбінесе ұйымның бизнес және салық салу мәселелері бойынша құнды кеңесшісі ретінде қарастырылады және көбінесе жоғары басшылықпен тікелей байланысуға мәжбүр болады, бұл оның ұйымның экономикалық қызметінің барысы туралы жақсы хабардар болуына әкеледі. Бұл аудиторға клиент-ұйымда қаржылық есептілікті дайындау процесі туралы да, ұйым жұмыс істейтін сала туралы да жақсы білім береді, бірақ бұл білімді аудитордың тәуелсіздігіне қауіп ретінде де қарастыруға болады.
- 1.1.4 *Аудиторлық топ кәсіби құзыреттілікті және тиісті мұқияттылықты көрсетеді*
13. Кәсіби құзыреттілік пен тиісті мұқият болу талабы аудиторлық топтың барлық мүшелеріне қолданылады және мыналарды қамтиды:
    - Кәсіби білім мен дағдыларды тиісті деңгейде алу және қолдау;
    - Өз міндеттерін мұқият, мұқият және уақтылы орындау;
    - Қолданылатын техникалық және кәсіптік стандарттарға сәйкес өз міндеттерін адал орындау.
- 1.1.5 *Аудиторлық топ кәсіби скептицизмді сақтайды*
14. Кәсіби скептицизм - бұл ұйымды, оның қызметін және ол жұмыс істейтін ортаны дұрыс түсіну мақсатында сұрақтар қою қабілетін білдіретін жұмысқа деген көзқарас. Бұл түсінік бизнес саласындағы жалпы білім мен тәжірибемен қатар аудиторға ұйымның қаржылық есептілігіндегі ақпараттың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалауға, аудиторлық дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалауға және тиісті қорытынды жасауға мүмкіндік береді.
  15. Кәсіби скептицизм - аудитті жоспарлау мен жүргізуге, сондай-ақ оның нәтижелерін бағалауға қатысты аудитордың кәсіби пікірінің маңызды аспектісі. Егер аудиторлар басшылық сарапшыға жүгінген жағдайларды қоса алғанда, басшылық пайдаланған

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

алғышарттарға күмән келтіруге дайын болмаса, олар ықылассыз іс-әрекеттерге қатысты тежеуші фактор рөлін атқармайды және ұйымның қаржылық есептілігі қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасына сәйкес дұрыс ұсынылғаны туралы сенімділікпен қорытынды жасай алмайды.

16. Кәсіби скептицизмді сақтау талабы аудиторлық топтың барлық мүшелеріне қолданылады және мыналарды қамтиды:

- Ізденімпаз ақыл мен басшылық қолданған алғышарттарға күмән келтіруге дайын болу;
- Өз жұмысын орындау барысында алынған ақпарат пен түсініктемелерге сыни баға беру;
- Басшылықтың қаржылық есептілікті ықтимал бұрмалауға қызығушылығын түсінуге ұмтылу;
- Ашық көзқарас;
- Аудиторлық топтың басқа мүшелерінің пікірлерін сыни бағалау;
- Басшылықтың әрекеттері мен шешімдеріне күмән келтіруге дайын болу және өз жұмысын тиісті тұжырым жасауға жеткізудегі табандылық;
- Алынған басқа дәлелдерге сәйкес келмейтін немесе құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмән келтіретін дәлелдерге көбірек көңіл бөлу.

### 1.2 Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер - аудиторлық ұйымның деңгейі

17. Негізгі атрибуттар:

- Басшылықтың тиісті «ұстанымын құратын» және аудиторлық ұйымның тәуелсіздігіне бағытталған корпоративтік басқару жүйесінің болуы;
- Аудиттің сапасын қамтамасыз етуге бағытталған бағалау және сыйақы жүйелері арқылы белгілі бір жеке сипаттамаларды көтермелеу;
- Шешімдер қабылдау және аудит сапасына теріс әсер етуі мүмкін іс-әрекеттер жасау кезінде қаржылық пайымдардың әсерінің болмауы;
- Аудиторлық ұйымның серіктестер мен қызметкерлер үшін үздіксіз кәсіби даму мүмкіндіктерін құрудың және аудиттің техникалық мәселелері бойынша жоғары сапалы қолдауға қол жеткізудің маңыздылығын түсінуі;
- Аудиторлық ұйымда күрделі мәселелер бойынша кеңес беруді ынталандыру;
- Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау мен жалғастырудың тиімді жүйелерінің болуы.

1.2.1 *Басшылықтың тиісті «ұстанымын құратын» және аудиторлық ұйымның тәуелсіздігіне бағытталған корпоративтік басқару жүйесінің болуы*

18 Аудиторлық ұйымда аудиттің қоғамдық мүдделерге қызмет етуге бағытталуын қорғайтын және аудит сапасына аудиторлық ұйымның коммерциялық мүдделерінің теріс әсерін болдырмауға, мысалы, аудит сапасына зиян келтіретін қызметтің басқа бағыттарын (мысалы, салық салу, корпоративтік қаржы және консалтинг) тиісті түрде жылжытпауға мүмкіндік беретін сенімді ішкі корпоративтік басқару жүйесі болуы маңызды.

19 Аудиторлық ұйымның басшылығы аудиттің қоғамдық мүдделер үшін маңыздылығын және осыған байланысты аудит сапасының маңыздылығын, соның ішінде аудиторлық ұйымның объективтілігіне немесе тәуелсіздігіне күмән келтіруі мүмкін жағдайлардан аулақ болу қажеттілігін түсінетін мәдениетті қалыптастыруда маңызды рөл атқарады.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

Күтілетін мінез-құлық нұсқалары туралы үнемі хабарлау аудиторлық ұйымда тиісті ортаны қалыптастырады, онда, атап айтқанда, аудиторларға қолданылатын этикалық талаптардың негізінде жатқан қағидаттарды сақтау көтермеленеді.

20 Жеке аудиторлар өз ұйымдарында қалыптасқан мәдениетті тікелей бақылайды, ал шағын және орта аудиторлық ұйымдарда серіктестердің аз саны корпоративтік басқару жүйесі, кеңес беру және бақылау шаралары сияқты бастапқы параметрлерге тікелей әсер етуі мүмкін. Жағдайға байланысты бұл кішігірім аудиторлық ұйымның қадір-қасиеті немесе ортасының жетіспеушілігі ретінде қарастырылуы мүмкін.

1.2.2 *Аудиттің сапасын қамтамасыз етуге бағдарланған бағалау және сыйақы жүйелері есебінен белгілі бір жеке сипаттамаларды көтермелеу*

21. Бағалау және сыйақы жүйесі адалдықты, объективтілікті, кәсіби құзыреттілікті және тиісті мұқияттылықты қоса алғанда, қажетті жеке тұлғалық сипаттамалар мен мінез-құлық стереотиптерін қалыптастыруға және дамытуға ықпал етуі мүмкін. Бұл осы сипаттамаларды персоналды іріктеу кезінде ескерілетін критерийлер санына, лауазымға жоғарылату және сыйақы төлеу процестеріне, сондай-ақ кәсіби қасиеттерді дамытудың тиісті тұжырымдамаларын қолдана отырып оқыту бағдарламаларына енгізуді қамтиды.

22. Кәсіби қасиеттерді дамыту тұжырымдамалары халықаралық білім беру стандарттарының құзыреттілік салаларын ескере отырып жасалуы мүмкін, өйткені бұл әртүрлі аудиторлық ұйымдар қолданатын тұжырымдамалардың үйлесуіне ықпал етеді.

23. Аудиторлық ұйым өзінің серіктестері мен қызметкерлерінің кәсіби қасиеттерінің аудиттің сапасын қамтамасыз ету мақсатында әзірленген тұжырымдамаларға сәйкестігін үнемі бағалайды. Бұл аудиторлық ұйымдарға, егер бұл клиентпен қарым-қатынасқа қауіп төндіруі мүмкін болса да, серіктестер мен қызметкерлердің аудит мәселелері бойынша берік ұстанымы үшін жазаланбауын қамтамасыз етуге мүмкіндік береді. Жасалған қорытындылар серіктестердің немесе қызметкерлердің жұмыс нәтижелері күтілетін стандарттарға сәйкес келмеген жағдайларда, лауазымды жоғарылату және сыйақы төлеу мәселелері бойынша қабылданатын шешімдерді, сондай-ақ аудиторлық ұйымдар қабылдауы мүмкін басқа да әрекеттерді негіздеу үшін пайдаланылады.

1.2.3 *Шешімдер қабылдау және аудит сапасына теріс әсер етуі мүмкін іс-әрекеттер жасау кезінде қаржылық пайымдардың әсерінің болмауы*

24. Аудиторлық ұйым деңгейінде де (мысалы, аудиттің рентабельділігіне қол жеткізу үшін ұйым алдына қоятын қаржылық мақсат, сондай-ақ оқытуға және аудитке арналған қосалқы жүйелерге инвестиция салуға дайын болу), сондай-ақ тапсырма деңгейінде де (мысалы, аудиторлық қызметтер үшін төлем мен орындалған жұмыстарға арналған шығындар арасындағы арақатынас) қаржылық пайымдаулар жүргізуге кедергі келтірмеуге тиіс қоғамдық мүдделерге жауап беретін сенімді аудит.

25. Сонымен қатар, аудит сапасына зиян келтірмеу тиіс:

- Аудиторлық тапсырмаларды алуға және аудиттелетін клиенттерді сақтауға ұмтылу, әсіресе қызметтердің нақты емес төмен құны есебінен;
- Аудиторлық ұйым аудит жүргізетін ұйымдарға аудиторлық емес қызметтерді белсенді түрде ұсыну;



## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Аудит бөлімшесіндегі шығындарды қысқарту (оның ішінде серіктестер мен қызметкерлер санының азаюы есебінен) (мысалы, экономикалық құлдырау кезеңінде).

1.2.4 *Аудиторлық ұйымның серіктестер мен қызметкерлер үшін үздіксіз кәсіби даму мүмкіндіктерін құрудың және аудиттің техникалық мәселелері бойынша жоғары сапалы қолдауға қол жеткізудің маңыздылығын түсінуі*

26. Аудит жүргізу үшін қаржылық есептілік, аудит және этика стандарттарын, сондай-ақ корпоративтік және салық құқығы саласындағы заңдар мен нормативтік актілерді қоса алғанда, бірқатар арнайы мәселелер бойынша білім қажет. Серіктестер мен қызметкерлерге осы саладағы соңғы өзгерістер туралы хабардар болуға және оларға күрделі мәселелер бойынша көмек көрсетуге көмектесетін аудиторлық ұйымдар үшін техникалық қолдау қажет.

27. Егер аудиторлық ұйымға аудиторлық пайымдарды негіздеуге (мысалы, қызметтің нақты саласы мен салаға қатысты деректер базасын құру арқылы), тәуелсіздікке байланысты проблемаларды анықтауға және тиісті түрде шешуге, сондай-ақ аудиторлық тапсырмалар бойынша серіктестерді ротациялауды жоспарлауға және тиімді іске асыруға мүмкіндік беретін ақпараттық инфрақұрылым әзірленсе, аудиттің сапасы да артады.

28. Аудиторлық ұйымдардың мөлшері мен оларға қол жетімді техникалық қолдау айтарлықтай өзгеруі мүмкін. Қызметкерлер саны аз және клиенттер базасы бар, операциялардың салыстырмалы түрде күрделілігімен сипатталатын шағын аудиторлық ұйымдар үшін сапаны бақылаудың салыстырмалы түрде қарапайым саясаты мен процедураларын жасау әбден мүмкін. Алайда, шағын аудиторлық ұйымдар кеңес беру тұрғысынан қиындықтарға тап болуы мүмкін, сондықтан олар қажетті техникалық білімі мен тәжірибесі бар үшінші тарап кеңесшілерін тартуға немесе кәсіби бухгалтерлердің жергілікті ұйымдарына техникалық қолдау сұрауға мәжбүр болуы мүмкін.

1.2.5 *Аудиторлық ұйымда күрделі мәселелер бойынша кеңес беруді көтермелеу*

29. Барлық аудиторлық ұйымдарда, соның ішінде жеке аудиторларда кеңес беруді ынталандыратын мәдениетті қалыптастыру маңызды. Аудит жүргізу кезінде жиі күрделі шешімдер қабылдауға және күрделі пайымдаулар қалыптастыруға тура келеді. Қызметкерлер тиісті мәселелерді аудиторлық топ мүшелерімен және аудит жетекшісімен талқылайды. Аудит менеджерлері басқа серіктестермен немесе техникалық мамандармен күрделі шешімдер мен шешімдерді талқылайды және алынған ұсыныстарды мұқият бағалайды. Бұл процестің тиімді жұмыс істеуін қамтамасыз ету үшін кеңес беруді ынталандыру, сонымен қатар осы процеске қатысатын тұлғалардың туындаған мәселелерді дұрыс шешуге жеткілікті уақыты бар екеніне көз жеткізу тиіс.

30. Ішкі ресурстар шектеулі болған жағдайда, бұл тұлғалар өздерінің кәсіби бухгалтерлік ұйымдарына, байланысы бар басқа аудиторлық ұйымдарға немесе қажетті ресурстарға ие үшінші тарап ұйымдарына жүгіну арқылы үшінші тараптың техникалық ресурстарын пайдалана алады.

1.2.6 *Клиенттермен қарым-қатынасты қабылдаудың және жалғастырудың тиімді жүйелерінің болуы.*

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

31. Аудиторлық тапсырманы қабылдамас бұрын, содан кейін жыл сайын аудиторлық ұйымдар тиісті тапсырманы орындауға құзыретті екендігін және оған қажетті мүмкіндіктер мен ресурстардың бар-жоғын бағалауы маңызды. Бұл аудиторлық ұйымның тиісті этикалық талаптарды орындай алатынын бағалауды қамтиды.
32. Аудиторлар кәсіби скептицизмді сақтауы керек болса да, аудит жүргізу басшылыққа белгілі бір сенімділікті білдіреді. Анықтама бойынша адал басшылыққа сенуге болмайды. Осы себепті клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау мен жалғастырудың жақсы жүйелері басшылық сапалы аудит жүргізу үшін жеткілікті адал емес деп болжауға мүмкіндік беретін ақпараттың болуын бағалайды. Демек, клиенттермен қарым-қатынасты қабылдау мен жалғастырудың сенімді жүйелері аудиторлық ұйымға ықылассыз немесе заңсыз әрекеттердің ықтималдығы жоғары тапсырмаларды болдырмауға және осылайша сапалы аудит жүргізетін ұйымның беделін сақтауға көмектесуде маңызды рөл атқарады.

### 1.3 Құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер - ел деңгейі

33. Негізгі атрибуттар:

- Этикалық қағидаларды, сондай-ақ белгілі бір жағдайларда қолданылатын нақты талаптарды нақты көрсететін этикалық талаптарды белгілеу;
- Реттеуші органдардың, стандарттарды белгілейтін ұлттық органдардың және кәсіби бухгалтерлік ұйымдардың этикалық қағидаттарды түсіндіруге және талаптардың дәйекті қолданылуын қамтамасыз етуге бағытталған белсенді қызметі;
- Аудиторлық ұйымдар арасында клиентпен ынтымақтастық туралы шешім қабылдау үшін маңызды ақпарат алмасу.

#### 1.3.1 *Этикалық қағидаларды, сондай-ақ қандай да бір жағдайларда қолданылатын нақты талаптарды нақты айқындайтын этикалық талаптарды белгілеу*

34. Этикалық талаптар заңмен немесе басқа нормативтік актілермен белгіленуі немесе кәсіби бухгалтерлік ұйымдар белгілеуі мүмкін. Халықаралық бухгалтерлер федерациясы өз мүшелерінен өздерінің юрисдикцияларында БХЭСК Кодексі қабылдау және енгізу бойынша шаралар қабылдауды, сондай-ақ тиісті елдердегі мүше ұйымдардың міндеттеріне байланысты оны қолдануға көмек көрсетуді талап етеді. Кейбір елдерде БХЭСК Кодексі ұлттық талаптармен толықтырылады, бұл ретте аудиторлық ұйымдар мен мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары өз таңдауы бойынша өз әріптестері мен қызметкерлері үшін неғұрлым жоғары талаптар белгілей алады.
35. Этикалық талаптар барлық мүмкін жағдайларды қамтымайды. Сондықтан аудиторлар оларды практикада қалай қолдану керектігін түсіну үшін талаптарды да, олардың негізгі принциптерін де зерттейді. Бұл принциптерді аудиторлық ұйымдағы ішкі ақпараттық өзара әрекеттесу процесінде, тәлімгерлік және жұмыс орнында оқыту процесінде, сондай-ақ тәжірибелі қызметкерлердің жұмысын бақылау процесінде қалай қолдануға болатындығын түсінуге болады.
36. БХЭСК Кодексі аудиторлар сақтауға тиісті кәсіби этиканың келесі негізгі принциптерін белгілейді.<sup>2</sup>
  - Адалдық - барлық кәсіби және іскерлік өзара қарым-қатынастардағы ашықтық пен парасаттылық. Адалдық сонымен қатар адалдық пен шыншылдықты қамтиды.<sup>3</sup>

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Объективтілік - біржақты көзқарастың, мүдделер қақтығысының немесе басқа тұлғалардың тиісті емес әсерінің салдарынан кәсіби және іскерлік пікірлерден бас тартуға жол бермеу.
  - Кәсіби құзыреттілік және тиісті ұқыптылық-практикадағы, заңнамадағы және жұмыс әдістеріндегі соңғы өзгерістерді ескере отырып, клиенттің немесе жұмыс берушінің құзыретті кәсіби қызметтерді алуын қамтамасыз ету үшін қажетті деңгейде кәсіби білім мен дағдыларды сақтау, сондай-ақ қолданылатын техникалық және кәсіптік стандарттарға сәйкес өз міндеттерін адал орындау.
  - Құпиялылық-кәсіби және іскерлік қатынастар нәтижесінде алынған ақпараттың құпиялылығын сақтау, демек, егер мұндай ақпаратты ашудың заңды немесе кәсіби құқығы немесе міндеті болмаса, тиісті өкілеттіктерсіз үшінші тұлғаларға мұндай ақпаратты жарияламау, сондай-ақ мұндай ақпаратты кәсіби бухгалтердің немесе үшінші тұлғалардың жеке мақсаттары үшін пайдаланбау.
  - Кәсіби мінез-құлық-тиісті заңдар мен нормативтік актілерді сақтау және мамандыққа нұқсан келтіретін әрекеттерді орындамау.
37. Бұдан басқа, БХЭСК Кодексіне аудиторлардың тәуелсіздігіне қатысты қосымша талаптар қамтылған және аудиторлар ұстануға тиіс тәсіл, оның ішінде аудиторлар:
- Тәуелсіздіктің бұзылу қаупін анықтау;
  - Анықталған қатерлердің маңыздылығын бағалау;
  - Қауіптерді жою немесе оларды қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін қажет болған кезде сақтық шараларын қолдану.
38. Егер аудиторлар қатерлерді жою немесе оларды қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін тиісті сақтық шаралары жоқ немесе қабылданбауы мүмкін деп белгілесе, кәсіби бухгалтер тәуелсіздікке тиісті қауіп төндіретін мән-жайларды немесе қатынастарды жоюға не оны қабылдау кезеңінде аудиторлық тапсырмадан бас тартуға не аудиторлық тапсырманы орындауды тоқтатуға тиіс екендігі БХЭСК Кодексіне көрсетіледі<sup>4</sup>. БХЭСК Кодексі кейбір жағдайларда жасалған қауіп соншалықты маңызды болатынын, сондықтан ешқандай сақтық шаралары оны қолайлы деңгейге дейін төмендете алмайтынын мойындайды-бұл жағдайда аудиторға аудит жүргізуге тыйым салынады.
- 1.3.2 *Этикалық қағидаттарды түсіндіруге және талаптардың дәйекті қолданылуын қамтамасыз етуге бағытталған реттеуші органдардың, стандарттарды белгілейтін ұлттық органдардың және кәсіби бухгалтерлік ұйымдардың белсенді қызметі*
39. Реттеуші органдардың, стандарттарды белгілейтін ұлттық органдардың, кәсіби бухгалтерлік ұйымдардың және басқалардың ұсынымдары, оқытуы және қолдауы этикалық талаптарды және олардың негізінде жатқан принциптерді дәйекті қолдануға ықпал етеді. Бұл жиі қойылатын сұрақтарға жауап беру, презентациялар мен семинарларды ұйымдастыру сияқты материалдарды жариялауды қамтуы мүмкін.

<sup>2</sup> БХЭСК Кодексі, 100.5-тармақ.

<sup>3</sup> БХЭСК Кодексі, 110.1-бөлім.

<sup>4</sup> БХЭСК Кодексі, 290.7-тармақ. Алайда, мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары, әдетте, аудиторлық тапсырмаларды орындаудан бас тартуға мүмкіндігі жоқ.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

1.3.3 *Аудиторлық ұйымдар арасында клиентпен ынтымақтастыққа қатысты шешімдер қабылдау үшін маңызды ақпарат алмасу*

40. Аудиторлық ұйымдар жаңа клиентпен жұмысты бастау туралы немесе қолданыстағы клиентпен ынтымақтастықты жалғастыру туралы шешім қабылдауға мәжбүр. Егер аудиторлық ұйымдар қаржылық есептілікті дайындау тәжірибесіне немесе аудиттелетін клиент басшылығының адалдығына күмән келтірсе, олар осы клиентпен қарым-қатынасты жалғастырмау туралы шешім қабылдауы мүмкін. Мұндай жағдайда аудит жүргізуге арналған тендерге қатысуға шақырылған басқа аудиторлық ұйымдардың бұл туралы хабардар болуы маңызды.

### 1.4 Білім, дағды, тәжірибе және уақыт - тапсырма деңгейі

41. Негізгі атрибуттар:

- Серіктес пен қызметкерлердің қажетті кәсіби қасиеттерінің болуы;
- Серіктестер мен қызметкерлердің клиент ұйымының қызметін түсінуі;
- Серіктестер мен қызметкерлердің негізделген кәсіби пайымдауларын қалыптастыру;
- Аудит басшысының тәуекелдерді бағалауға, орындалатын жұмысты жоспарлауға, қадағалауға және тексеруге белсенді қатысуы;
- Жергілікті жерлерде неғұрлым егжей-тегжейлі аудиторлық жұмысты орындайтын қызметкерлердің жеткілікті тәжірибесінің болуы, олардың жұмысына тиісінше басшылық жасау, оның нәтижелерін бақылау және тексеру, сондай-ақ қызметкерлер арасында қажетті сабақтастықтың болуы;
- Серіктестер мен қызметкерлерде тиімді аудит жүргізу үшін жеткілікті уақыттың болуы;
- Аудит басшысы мен аудиторлық топтың басқа да тәжірибелі мүшелері мен басшылық, сондай-ақ клиенттің ұйымында корпоративтік басқару үшін жауапты тұлғалар арасында өзара іс-қимылдың болуы.

1.4.1 *Серіктес пен қызметкерлердің қажетті кәсіби қасиеттерінің болуы*

42. Аудиторлық топтың барлық мүшелерінен бірдей білім мен тәжірибе деңгейін күтуге болмайды, бірақ аудит жетекшісі топтың қажетті білім мен дағдыларға ие болуын қамтамасыз етуге міндетті, ал белгілі бір тапсырманың міндеттерін орындау үшін қажет болған жағдайда үшінші тарап мамандары немесе сарапшылары тартылады. Сонымен, келесі мәселелер бойынша сараптамалық бағалау қажет болуы мүмкін:

- Күрделі қаржы құралдарын, жер учаскелері мен ғимараттарды, материалдық емес активтерді, бизнесті біріктіру жөніндегі мәмілелер нәтижелері бойынша сатып алынған активтер мен қабылданған міндеттемелерді, сондай-ақ құнсыздануы мүмкін активтерді бағалау;
- Сақтандыру шарттарына немесе қызметкерлерге сыйақы төлеу жоспарларына байланысты міндеттемелерді актуарлық есептеу;
- Мұнай және газ қорларын бағалау;
- Табиғатты қорғау іс-шараларын жүзеге асыру жөніндегі міндеттемелерді және ластануды жоюға арналған шығындарды бағалау;
- Шарттарды, заңдарды және нормативтік актілерді түсіндіру;
- Салық заңнамасын сақтаудың күрделі немесе типтік емес мәселелерін талдау;

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Ұйымның ақпараттық жүйелері, әсіресе егер ұйым ақпараттық технологияларды қолдануға байланысты деп саналса.
43. Сараптамалық бағалауды аудиторлық ұйым ішінде алуға немесе үшінші тарап көздеріне жүгінуге болады. Мамандарды немесе сарапшыларды тартқан жағдайда, аудиторлық топтың басқа мүшелері сияқты, олардың жұмысына тиісті басшылық жасауды, оның нәтижелерін бақылауды және тексеруді қамтамасыз ету маңызды.
44. Кәсіби білім мен дағдылардың тиісті дамуы болашақ кәсіби бухгалтердің бастапқы кәсіби дайындығынан басталады.<sup>5</sup> Содан кейін аудитордың міндеттерін орындауға мүмкіндік беретін мамандандыру алу үшін кәсіби бухгалтер өзінің кәсіби дамуын жалғастырады және аудит саласында қосымша тәжірибе жинайды. Әрқашан клиенттер мен қоғамның үміттерін қанағаттандыру үшін аудиторлар өмір бойы кәсіби құзіреттілік пен оқытуды үнемі дамытуға тырысуы тиіс.<sup>6</sup>

### 1.4.2 Серіктестер мен қызметкерлердің клиент ұйымының қызметін түсінуі

45. Ұйымды, оның қызметін және ол жұмыс істейтін саланы жақсы түсіну аудитордың тиісті аудиторлық процедураларды жүргізу және алынған нәтижелерді бағалау мақсатында қаржылық есептіліктегі ақпараттың елеулі бұрмалану тәуекелдерін бағалау қабілетінде шешуші рөл атқарады. Бұл сонымен қатар кәсіби скептицизмді және аудитке қатысты тиісті пікірлерді қалыптастыру қабілетін сақтау үшін қажет.
46. Саланы білу, соның ішінде тиісті ережелер мен бухгалтерлік есеп мәселелерін түсіну, қаржылық қызмет көрсету секторы сияқты салалардағы клиенттер үшін өте маңызды болуы мүмкін. Дегенмен, аудитордың білім салалары тым тар емес және оған жалпы аспектілерді байқауға кедергі келтірмейтіндігін қамтамасыз ету маңызды. Аудиторлар аудиториялық емес тапсырмаларды орындау барысында, сондай-ақ әртүрлі салалардағы клиенттермен жұмыс жасау барысында бизнес саласында жалпы білім ала алады. Бұл оларға белгілі бір ұйымның ерекшеліктерін ескеруге және бизнес мәселелері, тәуекелдер және бақылау жүйелері туралы жалпы білімдерін пайдалануға мүмкіндік береді.
47. Шағын ұйымдардың аудитін көбінесе бірнеше жылдан бері белгілі бір ұйыммен жұмыс істейтін тәжірибелі қызметкерлер жүргізеді. Мұндай қызметкерлер, әдетте, ұйымның қызметін жақсы біледі, бірақ олардың объективтілігі мен кәсіби скептицизміне қауіп төнуі мүмкін.

-----  
<sup>5</sup> Жаңа бастаған кәсіби бухгалтер үшін құзыреттілік салалары мен оқыту нәтижелері IES 2 «Бастапқы кәсіби даму - техникалық құзыреттілік», IES 3 «Бастапқы кәсіби даму - кәсіби дағдылар» және IES 4 «Бастапқы кәсіби даму - кәсіби құндылықтар, этикалық нормалар мен тәсілдер», ал құзыреттілік салалары мен нәтижелері халықаралық білім беру стандарттарында келтірілген жоба менеджері үшін оқыту IES 8 «Қаржылық есептілік аудитіне жауап беретін жоба менеджерлері үшін кәсіби даму» халықаралық білім беру стандарттарында келтіріледі.

<sup>6</sup> Қазіргі уақытта Қаржылық есеп және есептілік саласындағы халықаралық білім беру стандарттары жөніндегі кеңес IES 8 стандартын қайта қарау бойынша жұмыс жүргізуде. Қайта қаралған стандартта қаржылық есептілік аудитіне жауап беретін жоба жетекшілері үшін қажетті салаларда оқыту нәтижелерін айқындау және үздіксіз кәсіби даму талаптарын белгілеу есебінен аудитордың құзыреттілікті үнемі арттыруға қажеттілігі ескерілуі мүмкін.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 1.4.3 Серіктестер мен қызметкерлердің негізделген кәсіби пайымдарын қалыптастыру

48. Өз тәжірибесіне және адалдық, объективтілік және кәсіби скептицизм сияқты құндылықтарға сүйене отырып, аудиторлар тапсырманың фактілері мен мән-жайларымен расталатын кәсіби пікірлерді қалыптастырады.
49. Серіктестер мен қызметкерлердің негізделген пікірлерін қалыптастыру үшін қажет болуы мүмкін:
- Мәселені анықтау;
  - Бизнес, қаржылық есеп және есептілік, сондай-ақ ақпараттық технологиялар саласындағы білімді қолдану;
  - Мәселені зерттеу және әртүрлі перспективаларды талдау;
  - Тиісті фактілер мен жағдайларға байланысты баламаларды бағалау;
  - Қорытынды алу үшін тиісті процестің қолданылғанын және оны растайтын жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер бар-жоғын бағалау;
  - Қажет болған жағдайда кеңес алу;
  - Алынған қорытындыны және оның негіздемесін құжаттау

### 1.4.4 Аудит басшысының тәуекелдерді бағалауға, орындалатын жұмысты жоспарлауға, қадағалауға және тексеруге белсенді қатысуы

50. Аудит менеджерлері тапсырманың орындалуына жауап беретіндіктен, олардың аудитті жоспарлауға, алынған дәлелдемелерді бағалауға және қорытынды тұжырымдарды қалыптастыруға тікелей қатысуы маңызды.
51. Неғұрлым егжей-тегжейлі аудиторлық жұмыстың едәуір көлемін тәжірибесі аз қызметкерлерге беруге болады, ал аудит басшыларының қол жетімділігі оларға аудит жүргізілген кезде қажетті ақпаратты уақтылы ұсынуға мүмкіндік береді.
52. Кейбіреулер барлық ұйымдардан аудиторлық қорытындыда аудит жетекшісінің атын ашуды талап ету керек деп санайды, өйткені бұл жағдайда аудит жетекшісі жеке жауапкершілікті сезінетін болады, өйткені ол аудит жүргізуге жауап береді. Көптеген юрисдикцияларда мұндай талап, әдетте, жеке қол қою қажеттілігі түрінде болады. Басқалары мұндай талап аудит жетекшісінің жауапкершілік сезіміне әсер етпейді деп санайды. Мұндай талаптың болуымен байланысты ықтимал қиындықтарға аудиторлық ұйымның жауапкершілігінің айқын төмендеуі және жекелеген юрисдикцияларда аудит жетекшісінің заңды жауапкершілігін күшейту мүмкіндігі жатады.

### 1.4.5 Жергілікті жерлерде неғұрлым егжей-тегжейлі аудиторлық жұмысты орындайтын қызметкерлердің жеткілікті тәжірибесінің болуы, олардың жұмысына тиісті басшылық жасау, оның нәтижелерін бақылау және тексеру, сондай-ақ қызметкерлер арасында қажетті сабақтастықтың болуы

53. Көптеген, әсіресе үлкен аудиторлық ұйымдар иерархиялық құрылымға ие, олар көбінесе «пирамида» деп сипатталады, ал жеке тапсырмаларды орындау үшін құрылған көптеген жұмыс топтарының құрамы осы құрылымды көрсетеді. Бұл салыстырмалы түрде тәжірибесіз қызметкерлердің жергілікті жерлерде неғұрлым егжей - тегжейлі аудиторлық жұмыстың едәуір көлемін орындау ықтималдығын арттырады, тіпті одан да көп-олардың көпшілігі бухгалтерлік есеп бойынша біліктілік бойынша оқуды жалғастыра алады. Алайда, қызметкерлердің негізделген кәсіби пікірлерін қалыптастыру үшін, әдетте, тәжірибе қажет.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

54. Жыл сайын бірдей қызметкерлерді аудитке тарту оларға ұйымның қызметі мен жүйелерін жақсы түсінуге көмектеседі, сондықтан басшылық пен корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар бұған оң көзқараспен қарайды. Кейбіреулер бұл қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдеріне жауап ретінде тиімді шаралар қабылдауға, сондай-ақ тиімді аудит жүргізуге ықпал етуі мүмкін деп санайды. Дегенмен, аудит жүргізуге тым ұзақ қатысу кәсіби скептицизмді жоғалтуға және аудитордың тәуелсіздігін бұзу қаупіне әкелуі мүмкін.
55. Көптеген елдерде мемлекеттік сектор ұйымдарының аудиторлары үшін кадрлық ресурстарға жұмсай алатын сомаларға қатысты белгіленген лимиттер белгіленді. Қызметкерлерді жалдау және оларға төленетін жалақы мөлшерін реттейтін нормативтік актілер болуы мүмкін. Осыған байланысты, кейбір аудиторлық ұйымдар жоғары сапалы аудитті дәйекті түрде қамтамасыз ету үшін қажетті жоғары деңгейлі қызметкерлерді тарту және ұстап қалу кезінде қиындықтарға тап болуы мүмкін.

### 1.4.6 Әріптестер мен қызметкерлерде тиімді аудит жүргізу үшін жеткілікті уақыттың болуы

56. Серіктестер мен қызметкерлер көбінесе бір ұйымның аудитінен басқа міндеттерге ие, ал аудит үшін қысқа мерзім белгіленуі мүмкін. Тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау үшін жеткілікті ресурстардың болуын қамтамасыз ету және басшылықпен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен дұрыс қарым-қатынас жасау үшін жоспарлау қажет.
57. Аудиторлық ұйымдар, әдетте, коммерциялық болып табылады, бұл ретте аудиторлық ұйымның табыстылығына көрсетілген аудиторлық қызметтер үшін алынған төлемнің және жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді жинау барысында шеккен шығындардың арақатынасы әсер етеді. Аудиторлық ұйым аясында аудит менеджерлері, әдетте, өздері жүргізетін аудиттің кірістілігіне жауап береді, егер аудиторлық қызметтерге ақы төлеу мөлшері клиенттің басшылығымен шектелсе, бұл аудиторлық топты аудиторлық процедуралардың сипаты мен мерзімдерін өзгертуге немесе тестілеу көлемін азайтуға мәжбүр етуі мүмкін. Бұл өз кезегінде аудиттің сапасына қауіп төндіреді.<sup>7</sup>

### 1.4.7 Аудит басшысы мен аудиторлық топтың басқа да тәжірибелі мүшелері мен басшылықтың, сондай-ақ клиенттің ұйымында корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың арасында өзара іс-қимылдың болуы

58. Клиент ұйымының жоғары басшылығы және осы ұйымдағы корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалар қажет болған жағдайда аудит жетекшісімен байланыса алатыны маңызды. Үнемі өзара әрекеттесу аудит жетекшісіне ұйым қызметіндегі өзгерістер туралы хабардар болуға, сондай-ақ аудитке байланысты мәселелерді уақтылы көтеруге мүмкіндік береді.

---

<sup>7</sup> Этикалық талаптарда (мысалы, БХЭСК Кодексінің 240.2-тармағында) бұл қауіп жиі сипатталады және егер орынды болса, сақтық шараларын бағалау мен қабылдауға қатысты талаптар қамтылады.

# АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

## 1.5 Білім, дағды, тәжірибе және уақыт - аудиторлық ұйымның деңгейі

59. Негізгі атрибуттар:

- Серіктестер мен қызметкерлерде аудит барысында туындайтын күрделі мәселелерді шешу үшін жеткілікті уақыттың болуы;
- Аудиторлық топтардың тиісті құрылымы;
- Аудиторлық топтың серіктестері мен аға мүшелері тәжірибесі аз қызметкерлерге қатысты олардың жұмысын уақтылы бағалауды, тәлімгерлікті және жұмыс процесінде оқытуды жүзеге асырады;
- Аудит жөніндегі серіктестер мен қызметкерлерді аудит, бухгалтерлік есеп мәселелері бойынша және, егер орынды болса, мамандандырылған салалық мәселелер бойынша оқыту үшін жеткілікті мүмкіндіктердің болуы.

1.5.1 *Аудит барысында туындайтын күрделі мәселелерді шешу үшін серіктестер мен қызметкерлердің жеткілікті уақытының болуы*

60. Серіктестер мен аға қызметкерлер, әдетте, бірнеше аудиторлық тапсырмалармен жұмыс істейді, олардың мерзімі көбінесе белгілі бір дәрежеде сәйкес келеді. Бұл белгілі бір кезеңдерде жұмыс әсіресе стрессті болуы мүмкін. Сонымен қатар, аудиторлық ұйымның серіктестері мен қызметкерлері клиенттерге аудитпен байланысты қызметтерді жиі ұсынады немесе басқа жұмыстарды орындайды. Міндеттерді бөлу кезінде аудиторлық ұйымдар мерзімдердің сәйкес келуіне байланысты ықтимал қақтығыстарды алдын-ала болжап, оларды басқаруы маңызды. Жеке серіктестер мен қызметкерлердің шамадан тыс жүктелу қаупін азайту үшін аудиторлық ұйымның басшылығы жұмыс жүктемесінің деңгейін белсенді түрде қадағалап отыруы тиіс.

1.5.2 *Аудиторлық топтардың тиісті құрылымы*

61. Кадр ресурстарын бөлу тәуекелдерді ескере отырып жүзеге асырылады. Ең құзыретті серіктестер мен қызметкерлер аудиторлық ұйымның ең ірі және беделді клиенттерімен жұмыс істеу үшін тағайындалады, нәтижесінде олар қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану қаупі жоғары болуы мүмкін басқа клиенттер үшін аудит жүргізуге қатыспайды.

62. Ресурстарды дұрыс бөлу аудитті қажетті тәжірибесі мен уақыты бар жұмыс топтарының жүргізуіне ықпал етеді. Бұл клиенттің саласы туралы тиісті білімі және клиенттің қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасы бар серіктестер мен аға қызметкерлердің тапсырмасын орындау үшін тағайындауды және сапалы аудит жүргізуге жеткілікті уақытты қамтиды.

63. Ресурстарды бөлу аудиторлық ұйымның ақпарат жинауын қамтиды:

- Білім, дағды және тәжірибе туралы;
- Жұмыспен қамтудың болжамды уақыты;
- Қызмет көрсету кезеңінде-этикалық талаптарды сақтауға жәрдемдесу мақсатында, мысалы, аудит бойынша әріптестерді ротациялауға қатысты.



## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

64. Кейбір елдерде шағын ұйымдардың міндетті аудитін жүргізу талабы жоқ. Бұл мұндай елдерде клиенттері аз шағын және орта аудиторлық ұйымдарға аудит саласында қажетті білімі мен тәжірибесі бар серіктестер мен қызметкерлерді сақтау қиын екенін білдіруі мүмкін.

*1.5.3 Тәжірибесі аз қызметкерлерге қатысты аудиторлық топтың серіктестері мен аға мүшелері олардың жұмысын уақтылы бағалауды, тәлімгерлік пен жұмыс процесінде оқытуды жүзеге асырады*

65. Аудиторлық ұйым қолданатын бағалау процесі жеке қабілеттерді дамытудың маңызды аспектісі болып табылады. Аудиттің сапасын өлшеу қиын болса да, серіктестердің де, қарапайым қызметкерлердің де жұмысын бағалауда ерекше назар аударылса, ол жақсаруы мүмкін. Мұны күрделі мәселелер бойынша басқа мамандармен кеңесуді қоса алғанда, негізделген аудиторлық пайымдардың қолданылуын ынталандыру үшін пайдалануға болады.

66. Қызметкерлердің жұмыс нәтижелеріне мерзімді бағалау жүргізуді және жұмыс барысында тәлімгерлік пен оқытуды ұйымдастыруды шектеу пайдалы. Бағалауды маңызды шеберлікті немесе кәсіби сапаны анықтауға көмектесетін шара ретінде қолдануға болады, жетілдіруді қажет ететіндер, тәлімгерлік және жұмыс барысында оқыту маманға осы шеберлікті немесе сапаны дамытуға көмектесу үшін қолданыла алады. Тәлімгерлік және жұмыс барысында оқыту адалдық, объективтілік, мұқияттылық, кәсіби скептицизм және табандылық сияқты негізгі жеке сипаттамаларды дамыту тұрғысынан, сондай-ақ тәжірибесі аз қызметкерлерге белгісіз аудит салаларымен жұмыс істеуге көмектесу тұрғысынан пайдалы болуы мүмкін.

67. Тиімді тәлімгерлік қосымша дағдыларды, білім мен тәжірибені қажет етеді, сондықтан аудиторлық ұйымдарда қажетті қасиеттерге ие мамандардың саны шектеулі. Бұл тұлғалардың басқа міндеттері болуы мүмкін. Аудиторлық ұйымдар тәжірибелі қызметкерлерді қызметкерлердің дамуындағы осы маңызды рөлді тиімді орындауға қажетті уақытты бөлуге, сондай-ақ арнайы бағалау процесінде қойылған мақсаттарға қол жеткізуге мүмкіндік беретін ынталандыру шараларын қолдануы маңызды.

*1.5.4 Аудит жөніндегі әріптестер мен аудит, бухгалтерлік есеп мәселелері және қажет болған жағдайда мамандандырылған салалық мәселелер бойынша қызметкерлерді оқыту үшін жеткілікті мүмкіндіктердің болуы*

68. Мамандандырылған оқу орындары аудиторларға техникалық және кәсіптік дағдыларды, құндылықтарды, этикалық нормалар мен тәсілдерді оқытуды, сондай-ақ практикалық тәжірибе алуы қамтитын бастапқы кәсіптік даму процесінде қажетті білім беруге ұмтылады, ал болашақта аудиторлар үздіксіз кәсіптік дамуға қатысты талаптарды сақтауы тиіс.

69. Аудиторлық ұйымдар аудиттің техникалық аспектілеріне, сондай-ақ оны жүргізу әдіснамасының талаптарына оқытуды қамтамасыз етеді. Сонымен қатар, аудиторлық ұйымдар аудиторлардың аудиторлық жұмысты орындайтын жұмыс топтарына тағылымдамадан өтушілерді қоса алғанда, қажетті практикалық тәжірибе алуын қамтамасыз етеді.<sup>8</sup> Аудиттің техникалық аспектілері бойынша оқытуды практикалық тәжірибе жинақтаумен толықтыру өте маңызды, өйткені ресми оқыту аудиторлардың дағдылар мен тәжірибе жинақтау процесінің бір бөлігі ғана.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

70. Халықаралық бухгалтерлер федерациясының мүшелері болып табылатын кәсіби бухгалтерлік ұйымдар үздіксіз кәсіби дамуға қатысты талаптарды белгілейді, ал аудиторлық ұйымдар пайдаланатын даму бағдарламалары аудит саласындағы мамандардың кәсіби құзыреттілігін қамтамасыз ететіндей етіп әзірленеді. Мұндай бағдарламалар көбінесе аудиторлық ұйымның қызметіне қатысты бірқатар аспектілерді қамтиды, соның ішінде жобаларды басқару, ақпараттық технологиялар және коммуникативтік дағдылар. Аудиторлық ұйымдардың кәсіби дамудың маңыздылығын түсінуі және аудиторлардың аудиттің сапасын қамтамасыз ету үшін қажетті техникалық дағдыларын дамыту үшін аудит және бухгалтерлік есеп мәселелерін, оның ішінде қажет болған жағдайда мамандандырылған салалық мәселелерді оқытуға жеткілікті уақыт пен ресурстар бөлуі маңызды.

### 1.6 Білім, дағды, тәжірибе және уақыт-ел деңгейі

71. Негізгі атрибуттар:

- Аудиторлық ұйымдар мен жеке аудиторларды лицензиялаудың тиімді тетіктерінің болуы;
- Оқуға қойылатын талаптарды нақты тұжырымдау және тиімді оқыту үшін қажетті ресурстарды ұсыну;
- Аудиторларды бухгалтерлік есеп, аудит және басқа да салалардағы жаңа нормативтік талаптар бойынша өзекті мәселелер бойынша хабардар ету және тренингтер өткізу мүмкіндіктерінің болуы;
- Қажетті қасиеттері бар мамандарды тарту және ұстап тұру үшін аудиторлық кәсіптің беделін нығайту.

1.6.1 *Аудиторлық ұйымдар мен жеке аудиторларды лицензиялаудың тиімді тетіктерінің болуы*

72. Аудит - бұл тиісті біліктілігі бар тұлғалар тиісті жағдайларда жүзеге асыратын қоғам мүддесіндегі қызмет. Осы сипаттамаларды сақтау үшін, әдетте, аудиторлық ұйымдарға немесе жеке аудиторларға аудит жүргізуге лицензия берудің ұлттық тетіктері жасалады. Көбінесе уәкілетті орган мақұлданған аудиторлық ұйымдар мен жеке аудиторлардың тізілімін жүргізеді. Әдетте, белгілі бір жағдайларда билік лицензияны қайтарып алуға құқылы.

1.6.2 *Оқыту талаптарын нақты тұжырымдау және тиімді оқыту үшін қажетті ресурстарды ұсыну*

73. Лицензия алу үшін орындалуы тиіс критерийлерге әдетте бастапқы және үздіксіз кәсіби даму түріндегі оқыту талаптары кіреді. Оқыту талаптарын нақты тұжырымдау және оқытудың тиімділігін қамтамасыз ету үшін қажетті ресурстармен қамтамасыз ету аудит сапасын арттыруға ықпал етеді.

-----  
<sup>8</sup> IES 8 халықаралық білім беру стандартының 54 және 59-тармақтарында кәсіби аудиторлардың практикалық тәжірибесіне қатысты талаптар белгіленеді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

74. Аудит сапасын қамтамасыз ететін кәсіби қасиеттердің негізінде халықаралық білім беру стандарттарында сипатталған кәсіби дағдылар жатыр. Бұл кәсіби қасиеттер теориялық оқыту арқылы практикалық тәжірибе жинақтаумен және аудиторлық ұйымның басқа мамандарының тәлімгерлігімен бірге дамиды. Халықаралық білім беру стандарттары - Халықаралық бухгалтерлер федерациясына мүше ұйымдарға арналған, олар теориялық оқытуды жүргізуге міндетті болуы мүмкін, бірақ практикалық тәжірибе мен тәлімгерлікті қамтамасыз ететін аудиторлық ұйымдарға тікелей қолданылмайды. Егер білім беру және аудиторлық ұйымдар кәсіби қасиеттерді дамытудың бірдей тұжырымдамасын қолданса, бұл аудиттің сапасын жақсартуға көмектеседі.

*1.6.3 Аудиторларды бухгалтерлік есеп, аудит және басқа да салалардағы жаңа нормативтік талаптар бойынша өзекті мәселелер бойынша хабардар ету және тренингтер өткізу мүмкіндіктерінің болуы*

75. Аудитордың бастапқы кәсіби дамуына бағытталған оқытудан басқа, үздіксіз кәсіби дамуды қамтамасыз ету үшін елдегі қолданыстағы тиісті тетіктер аудит сапасын арттырудың маңызды факторы болып табылады. Үздіксіз кәсіби даму тәжірибелі аудиторлардың аудит саласындағы дағдылары мен білімдерін дамытуды жалғастыруы және бухгалтерлік есеп пен нормативтік-құқықтық реттеу саласындағы өзгерістерден хабардар болуы үшін қажет.

76. Үздіксіз кәсіби даму әсіресе қаржылық есептілік пен аудитке қатысты талаптарға елеулі өзгерістер енгізілген жағдайда өзекті болып табылады. Бұл аудиторларға жаңа техникалық талаптар туралы хабарлауға, осындай өзгерістердің мақсаттарын түсіндіруге және олардың жұмысындағы жаңа талаптарды шығындар тұрғысынан тиімді түрде қалай есепке алу керектігін түсінуге көмектеседі.

*1.6.4 Қажетті қасиеттерге ие мамандарды тарту және сақтау мақсатында аудиторлық кәсіптің беделін нығайту*

77. Аудит бойынша серіктестер мен қызметкерлердің кәсіби қасиеттері - аудит сапасын қамтамасыз ететін маңызды фактор. Оқытудың үлкен маңыздылығына қарамастан, кейбір қажетті қасиеттер белгілі бір дәрежеде туа біткен. Сондықтан аудиторлардың жұмысына қажетті қасиеттері бар тұлғаларды тарту маңызды.

78. Аудиторлық мамандықты таңдауға бірнеше факторлар әсер етуі мүмкін, соның ішінде:

- Аудитордың белгілі бір елдегі мамандық ретіндегі мәртебесі;
- Мансаптық өсу және марапаттау мүмкіндіктері туралы идеялар;
- Жұмыстың сипаты, оның қоғам мүдделеріне қатысты рөлі;
- Ұсынылатын оқытудың сапасы.

79. Дәл осындай факторлар аудитордың одан әрі жұмыс істеуі және аудит саласындағы маңызды мансап туралы шешім қабылдауға әсер етуі мүмкін. Кейбір елдерде көптеген бухгалтерлердің аудиторлық ұйымдардан, атап айтқанда өндірістік ұйымдарға кету үрдісі байқалады. Бұл тенденцияның қаржылық есептілікке ықтимал жағымды әсеріне қарамастан, ол аудиторлық ұйымдар үшін қол жетімді практик мамандардың санын шектей алады және осылайша аудит сапасына қауіп төндіреді.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

80. Белгілі бір елдегі аудитор кәсібінің мәртебесі аудиторларға деген көзқарасқа, демек, аудит атқаратын функциялардың тиімділігіне әсер етуі мүмкін. Аудиторлық мамандық беделді деп саналмайтын немесе аудиторларға тиісті өкілеттіктер берілмеген елдерде аудиторлар басшылыққа қатысты әлсіз позицияны ұстанады. Мұндай жағдайларда аудиторлар басшылыққа маңызды аспектілерге қатысты сұрақтар қоюы немесе аудит барысында анықталған маңызды мәселелер бойынша өз ұстанымын талап етуі мүмкін емес. Алайда, бұл мамандық құрметті немесе аудиторларға тиісті тетіктер арқылы тиісті өкілеттіктер берілген елдерде аудиторларға кәсіби скептицизмді сақтау және аудитті тиімді жүргізу оңайырақ болады.

### Процесстің параметрлері

#### 1.7 Аудит процесі және сапаны бақылау процедуралары-тапсырма деңгейі

81. Негізгі атрибуттар:

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

##### 1.7.1 *Аудиторлық топтың аудит стандарттарын, тиісті заңдар мен нормативтік актілерді, сондай-ақ аудиторлық ұйымның сапасын бақылау процедураларын сақтауы*

82. Аудит стандарттары аудиттің сапасын және пайдаланушылардың аудитке деген сенімін қамтамасыз етуде маңызды рөл атқарады. Халықаралық аудит стандарттары аудиторға ақылға қонымды сенімділікке қол жеткізуге көмектесу үшін жасалған және аудитор аудитті жоспарлау және жүргізу кезінде кәсіби пікір білдіруді және кәсіби скептицизмді сақтауды талап етеді, сонымен қатар:

- Ұйымның ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, ұйымды және оның айналасын зерделеу нәтижесінде ықпалсыз іс-әрекеттердің, сондай-ақ қателіктердің салдарынан елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтады және бағалады;
- Көрсетілген тәуекелдерге жауап ретінде тиісті шараларды әзірлеу және қолдану арқылы елеулі бұрмаланулардың болуына қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдер алды;
- Аудиторлық дәлелдемелер негізінде жасалған қорытындыларға сүйене отырып, қаржылық есептілікке қатысты пікір қалыптастырды.

83. Аудиттің халықаралық стандарттары бұрын осы тапсырмаға қатысы жоқ тәжірибелі аудитор орындалған процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін, осы процедуралардың нәтижелерін, туындаған маңызды мәселелер мен алынған қорытындыларды түсінуі үшін жеткілікті болатын құжаттаманы дайындауды талап етеді. Бұл құжаттама аудит аяқталғанға дейін аудиторлық топ мүшелерінің де, орындалған жұмыстың сапасын тексеретін басқа тұлғалардың да сапаны бақылау мақсатында жасаған әрекеттерін растайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

84. Ұлттық заңдар мен нормативтік актілер көбінесе аудиторлардан аудит стандарттарын сақтауды талап етеді. Дегенмен, аудит стандарттары аудит процесінің барлық аспектілерін анықтамайды, сондықтан аудиторлық ұйымдар әдетте егжей-тегжейлі сипаттамаларды қамтитын әдістемелерді әзірлейді. Бірақ аудит стандарттары мен аудиторлық ұйымдардың әдіснамалары құрған құрылым шеңберінде де аудиторлық топтың нақты қандай аудиторлық жұмыс жүргізілетінін, оның іс жүзінде қалай жүргізілетінін және басшылықпен өзара әрекеттесудің сипаты мен мерзімдері қандай болатынын таңдауға мүмкіндігі бар. Тәжірибеде жұмысты орындау тәртібі тиімділік тұрғысынан да маңызды фактор болуы мүмкін.

### 1.7.2 Аудиторлық топтың ақпараттық технологияларды тиісінше пайдалануы

85. Компьютерлік ақпараттық жүйелерді неғұрлым белсенді пайдалану және күрделендіру аудиторларға аудиторлық дәлелдемелерді тиімдірек және тиімді жинауға мүмкіндік береді, мысалы, аудиттің автоматтандырылған әдістерін, соның ішінде файлдарды оқуды және тестілеу нәтижелерін пайдалануды қолдану арқылы. Бұл әдістердің артықшылығы-операциялар мен бақылау құралдарын кеңірек қамту. Алайда, кейде мұндай әдістерді қолдану мамандарды тартуды қажет етеді және бұл көп уақытты қажет етеді, әсіресе мұндай әдістерді қолданудың алғашқы жылдарында.

86. Аудиторлық ұйымдар қолданатын ақпараттық платформалар аудит жүргізу тәсілдеріне және аудиторлардың жазбаларда орындаған жұмысын көрсетуге әсер етеді. Аудиторлық топтарға аудиторлық ұйым әзірлеген әдіснаманы қолдануға көмектесетін аудиторлық бағдарламалық жасақтама барған сайын дамып келеді. Тиімділікті арттыруға және сапаны бақылау процестерін оңтайландыруға қарамастан, аудит сапасына келесі тәуекелдер осындай бағдарламалық қамтылымды қолданумен байланысты:

- Аудиттелетін ұйымның бірегей сипаттамаларын есепке алуды ынталандырудың орнына аудиторлық бағдарламалық қамтылымды қатаң пайдалануға шамадан тыс назар аударылады;
- Жаңа қызметкерлер аудит жүргізу принциптерін үйренудің орнына аудиторлық бағдарламалық қамтылыммен жұмыс істеуге тым көп уақыт жұмсайды.

87. Серіктестер мен тәжірибелі қызметкерлердің аудиторлық жұмысты қашықтан тексеруі жұмыс барысында тәлімгерлік пен оқытудың қолайлы мүмкіндіктерін қысқартуы мүмкін болса да, оның әлеуетті артықшылықтары бар:

- Аудиторлық топ мүшелері бірнеше нысандарда немесе әртүрлі уақыт белдеулерінде жұмыс істеген кезде аудиторлық жұмысты тиімдірек тексеру;
- Бастапқы тексерулерді орындағаннан кейін аудиторлық жұмысты қосымша тексерудің тиімді әдісі.

88. Сонымен қатар, ақпараттық технологиялар аудиторлар тобының ішіндегі аудиторлардың өзара әрекеттесу тәсілдеріне, сондай-ақ клиент ұйымының басшылығымен және корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалармен әсер етеді. Сонымен, электрондық пошта және кәсіби қызметтерді автоматтандырудың басқа құралдары белсенді қолданылуда. Электрондық пошта тұтастай алғанда, әсіресе халықаралық ауқымда өзара әрекеттесу мүмкіндіктерін арттырғанымен, бұл құралды пайдалануда шектеулер болуы мүмкін. Атап айтқанда, электрондық пошта арқылы ақпарат алмасу барысында басшылықпен ашық талқылау түріндегі неғұрлым нәтижелі

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

өзара іс-қимыл барысында пайдалы аудиторлық дәлелдемелер алу мүмкіндігі аз болуы мүмкін. Жағдайға байланысты, электрондық поштаны пайдалану кезінде басшылыққа аудитордың сұрақтарына дұрыс емес немесе толық емес жауаптар беру немесе оның себептері болса, өзін ашық ұстау оңайырақ болуы мүмкін.

### 1.7.3 Аудитке қатысатын басқа тұлғалармен тиімді өзара іс-қимыл жасау

89. Ірі ұйымдардың көпшілігінде үлестік қатысу әдісімен есептелетін бөлімшелер, еншілес ұйымдар, бірлескен кәсіпорындар немесе инвестициялар объектілері бар (құрамдас бөліктер), көбінесе бір немесе бірнеше компоненттердің аудитін топтың аудиторлық тобы емес, басқа аудиторлық топтар жүргізеді. Егер топтың аудиторлық тобы мен компоненттік аудиторлар арасында тиімді өзара әрекеттесу болмаса, топтың аудиторлық тобы топтың аудиторлық пікірін негіздеу үшін жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдерді алмау қаупі бар. Құрамдас аудиторды - топ аудиторының командасының талаптары туралы нақты және уақтылы хабардар ету олардың арасындағы тиімді екіжақты ақпараттық өзара іс-қимылдың негізін құрайды.<sup>9</sup>
90. Аудитке қатысатын басқа тұлғаларға мамандар мен сарапшылар (мысалы, ақпараттық технологиялар мамандары) немесе топ туралы айтатын болсақ, құрамдас аудиторлар кіруі мүмкін. Егер аудитке басқа тұлғалар қатысса, бұл маңызды:
- Аудиторлық топ олармен орындалуы тиіс жұмысқа қатысты нақты ақпараттық өзара іс-қимыл жасады;
  - Бұл басқа тұлғалар орындалған жұмыс нәтижелері туралы нақты ақпарат берді;
  - Аудиторлық топ орындалған жұмыс қойылған мақсаттарға сәйкес келетінін және алынған нәтижелерді тиісті түрде ескеретінін анықтады.
91. Көптеген ірі ұйымдарда ішкі аудит қызметі бар. Сыртқы және ішкі аудиторлар арасындағы тиімді өзара іс-қимыл аудиттің тиімділігі үшін де үлкен маңызға ие. Сонымен, ішкі аудит қызметі ұйымның қызметі мен іскерлік тәуекелдері туралы құнды ақпаратқа ие болуы мүмкін, бұл аудитордың ұйымды зерттеуіне, олардың тәуекелдерін бағалауға, сондай-ақ аудиттің басқа аспектілеріне пайдалы болады.
92. Топ басшылығы, әдетте, топ аудиторы компоненттерге қатысты орындалатын жұмысты тиімді үйлестіреді деп күтеді. Бұған бір аудиторлық ұйымның немесе аудиторлық ұйымдардың бір желісіне немесе қауымдастығына кіретін аудиторлық ұйымдардың компоненттеріне аудит жүргізу ықпал етуі мүмкін деген пікір бар. Сондықтан аудиторлық ұйымның географиясы үлкен маңызға ие болуы мүмкін, сондықтан оның еншілес ұйымдар мен топтың басқа компоненттерін аудиторлық процедуралармен қамту мүмкіндігі. Басқалары бірнеше түрлі аудиторлық ұйымдар тобының аудитіне қатысу анықталған тәуекелдерге жауап ретінде ұйымның тәуекелдері мен тиісті аудиторлық процедуралар туралы бірқатар көзқарастарды қарастыруға мүмкіндік береді деп санайды.

-----  
9 «Топтың қаржылық есептілігі аудитінің ерекшеліктері (құрамдас аудиторлардың жұмысын қоса алғанда)» 600 ХАС, A57-тармақ.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

1.7.4 *Тиімді және нәтижелі аудит жүргізуге ықпал ететін клиент ұйымының басшылығымен тиісті уағдаластықтардың болуы*

93. Басшылық аудитті қысқа мерзімде аяқтауға және ұйымның ағымдағы қызметіне араласуды барынша азайтуға мүдделі болуы мүмкін. Келесі шаралар аудит процесінің тиімділігі мен тиімділігін арттыра алады:

- Мұқият жоспарлау, егер қажет болса, аудитордың ақпараттық қажеттіліктері мен жұмыс кестесін басшылықпен келісу;
- Аудит барысында анықталған мәселелерді шешу үшін басшылықпен уақтылы өзара іс-қимыл жасау;
- Жұмыстарды орындаудың келісілген мерзімдері мен есептілікті дайындау мерзімдерін сақтауға ұмтылу;
- Аудиторлық топтың әр түрлі мүшелерінің бір мәселе бойынша басшылыққа бірдей сұраулар жіберуіне жол бермеуге ұмтылу.

### **1.8 Аудит процесі және сапаны бақылау процедуралары - аудиторлық ұйымның деңгейі**

94. Негізгі атрибуттар:

- Аудит әдіснамасын сапаны бақылау және сыртқы инспекциялау шеңберінде кәсіби стандарттардағы өзгерістерге және ішкі шолып тексерудің нәтижелеріне сәйкес бейімдеу;
- Аудит әдіснамасына аудиторлық топ мүшелерінің кәсіби скептицизмді қолдануы және тиісті кәсіби пайымдаулар шығаруы туралы талаптарды енгізу;
- Әдіснамаға орындалатын аудиторлық жұмысты тиімді қадағалау және тексеру туралы талаптарды енгізу;
- Әдіснамаға тиісті аудиторлық құжаттаманы дайындау туралы талаптарды енгізу;
- Сапаны бақылаудың қатаң процедураларын енгізу, аудит сапасының мониторингі және тиісті шаралар қабылдау;
- Қажет болған жағдайда тапсырманың сапасын тиімді тексеруді жүргізу.

1.8.1 *Сапаны бақылау және сыртқы инспекциялау шеңберінде кәсіби стандарттардағы өзгерістерге және ішкі шолып тексерудің нәтижелеріне сәйкес аудит әдіснамасын бейімдеу*

95. Аудиторлық ұйым қолданатын аудит әдістемесінің тұрақты болып қалмауы, бірақ кәсіптік стандарттар мен бизнесті жүргізу шарттарындағы өзгерістерге байланысты дамуы, сондай-ақ аудит жүргізудің әдіснамасы мен құралдары реттеуші органдардың ішкі тексерулері мен инспекцияларының нәтижелері бойынша үнемі және уақтылы жетілдірілуі маңызды.

96. Үнемі жетілдіруге дайын екендігін көрсету үшін аудиторлық ұйым кез-келген жүйелік проблемаларды анықтау және қолданылатын әдіснамалар мен процестерді оңтайландыруға бағытталған тиісті жауап шараларын қабылдау мақсатында ішкі және сыртқы тексерулердің нәтижелері бойынша себеп-салдарлық талдау жүргізе алады.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 1.8.2 Аудиторлық топ мүшелерінің кәсіби скептицизмді қолдануы және тиісті кәсіби пайымдаулар шығаруы туралы талаптарды аудит әдіснамасына енгізу

97. Аудиторлық ұйымдардың көпшілігі қызметкерлерге тиімді және тиімді аудит жүргізуге, сондай-ақ сапаны бақылау процестерін ұйымдастыруға көмектесу үшін әдістемелерді қолданады. Бұл әдістемелер кейде шешім қабылдауға көмектесетін аудиторлық бағдарламалық қамтылымды қолдануды және қашықтан оқуға болатын электрондық жұмыс құжаттамасын құруды қамтиды.
98. Мұндай әдіснамалар аудит стандарттарының дәйекті орындалуын қамтамасыз етудің және аудит процесінің барлық қажетті кезеңдерінің орындалғанын тексерудің тиімді тетігі бола алады. Сонымен қатар, әдістемелер құжаттамамен жұмыс істеуге көмектеседі, ал егер олар электронды түрде болса, ақпаратпен, соның ішінде қашықтағы аумақтық бөлімшелердегі мамандармен жылдам алмасуға көмектеседі.
99. Алайда, аудит әдістемесіне көптеген ережелерді енгізу аудит сапасының басқа элементтері үшін теріс әсер етуі мүмкін деген тәуекел бар. Нұсқамалық сипаттағы әдіснамалар сот процестеріне қауіп төнген кезде немесе аудитордың қызметін реттеу мен инспекциялау тәсілдері талаптарды қатаң сақтауға тым қатты бағдарланған жағдайларда әзірленуі мүмкін. Аудит сапасы үшін тәуекел мысалдары:
- Егер басым нұсқамалық сипаттағы әдіснаманы сақтауға тым көп көңіл бөлінсе, тәжірибелі қызметкерлердің нақты аудиторлық процедураларды белгілі бір жағдайларға бейімдеуіне және олардың одан әрі процедураларды орындау қажеттілігі туралы мәселесін қарауына жеткілікті көңіл бөлінбеу қаупі бар.
  - Егер аудит жүргізілетін процеске шамадан тыс назар аударылса, бұл тәжірибелі аудиторлық серіктестер мен қызметкерлердің маңызды пайымдауларын қалыптастырудан назар аударуы мүмкін.
  - Қызметкерлердің әрекет ету еркіндігін тым көп шектеу бұл тұлғалардың мотивациясын бұзып, оларды аудиторлық мансаптан бас тартуға мәжбүр етуі мүмкін.
  - Серіктестер мен қызметкерлерді аудиттелетін ұйымнан алыстату мүмкіндігі бар.

### 1.8.3 Орындалатын аудиторлық жұмысты тиімді қадағалау және тексеру туралы талаптарды әдіснамаға енгізу

100. Неғұрлым егжей-тегжейлі аудиторлық жұмыстың едәуір көлемін салыстырмалы түрде аз тәжірибелі қызметкерлер орындай алады. Мұндай жағдайларда олардың клиенттің аумағында да, басқа жерлерде де, соның ішінде оффшорлық тәжірибеге сәйкес орындалатын жұмыстарды тәжірибелі қызметкерлер, менеджер және серіктестер қадағалап, тексеруі өте маңызды.
101. Кейбір заманауи әдістемелер жұмыс құжаттамасын электронды түрде қашықтықтан тексеруге мүмкіндік береді, бұл аудит барысында анықталған сұрақтармен тиімді алмасуға және оларды шешуге мүмкіндік береді, әсіресе әр түрлі елдерде және уақыт белдеулерінде жұмыс істеуге келгенде. Дегенмен, қашықтан тексеру әрқашан қызметкерлердің аудитті мұқият жүргізгенін және олардың кәсіби скептицизмнің тиісті деңгейін көрсеткенін бағалаудың және тәжірибесі аз қызметкерлердің дағдылары мен кәсіби қасиеттерін дамытудың тиімді құралы бола алмайды.



## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### 1.8.4 Әдіснамаға тиісті аудиторлық құжаттаманы дайындау туралы талаптарды енгізу

102. Аудиторлық құжаттама бірқатар функцияларды орындайды, соның ішінде:

- Аудиторлық топқа аудитті жоспарлауға және жүргізуге көмектеседі;
- Қадағалау функцияларын орындайтын аудиторлық топ мүшелеріне аудитке тікелей басшылық жасауды және оның жүргізілуін бақылауды жүзеге асыруға көмектеседі;
- Аудиторлық топқа өз жұмысына жауапты болуға мүмкіндік береді;
- Болашақ аудиторлық тапсырмалар үшін маңыздылығын сақтайтын сұрақтарды жазуға мүмкіндік береді;
- Сапаны бақылауға байланысты фирмаішілік шолу тексерулерін және инспекциялауды, сондай-ақ қолданылатын нормативтік-құқықтық және өзге де талаптарға сәйкес бөгде инспекциялауды жүргізуге мүмкіндік береді.

103. Маңызды аудиторлық пайымдауларды қалыптастырудың негіздемелерін құжаттау мұндай пайымдаулардың ұқыптылығын, демек сапасын арттыруы мүмкін. Анықталған мәселелерді құжаттау процесі және олардың қалай шешілгені аудитордың ойлау процесінің сапасын және тұжырымдардың дұрыстығын арттыруы мүмкін.

### 1.8.5 Сапаны бақылаудың қатаң процедураларын енгізу, аудит сапасына мониторинг жүргізу және тиісті шаралар қабылдау

104. Сапаны бақылау процедураларын енгізу аудиторлық ұйымның сенімділігін қамтамасыз ету үшін қажет:

- Аудиторлық ұйым кәсіби стандарттарды, қолданыстағы заңнаманың талаптарын және нормативтік талаптарды сақтайды;
- Аудиторлық ұйым немесе аудит басшылары беретін қорытындылар қалыптасқан жағдайларда тиісті болып табылады.<sup>10</sup>

105. Сапаны бақылау процедуралары мониторингті және қажет болған жағдайда түзету шараларын қабылдауды қамтиды. Аудит стандарттарды, сондай-ақ аудиторлық ұйымның ішкі саясаты мен процедураларын сақтауды көздейді. Аудит сонымен қатар күрделі шешімдер қабылдауды және әртүрлі тәжірибесі бар және кейде уақыт тапшылығы жағдайында жұмыс істейтін қызметкерлердің пікірін қалыптастыруды қамтиды.

106. Аудиторлық ұйымдағы аудит сапасының мониторингі-туындайтын тәуекелдер мен мүмкіндіктерді анықтауға және стандарттардың сақталуын және серіктестер мен қызметкерлердің тиісті мінез-құлқын қамтамасыз етуге мүмкіндік беретін маңызды іс-шара.

<sup>10</sup> Халықаралық аудит стандарттары және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар кеңесі шығарған Сапаны бақылаудың халықаралық стандарты (СБХС) 1 аудиторлық ұйымдар осы мақсатқа жету үшін саясат пен процедураларды әзірлеуі керек әрекеттерді анықтайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

107. Кейбір аудиторлық ұйымдар өз қызметін халықаралық деңгейде аудиторлық ұйымдар желісі арқылы жүргізеді. Желіге кіретін ұйымдар көбінесе бірдей әдістемелерді, сондай-ақ сапаны бақылау және бақылау саясаты мен процедураларын қолданады. Кейбір желілер сонымен қатар құндылықтар, этика және тәсілдер туралы бірыңғай нұсқаулар әзірлейді және серіктестер мен қызметкерлердің білімі мен тәжірибесін кеңейтуге бағытталған бағдарламаларды пайдаланады.
108. Аудитке қатысты сапа мониторингінің ішкі процестері ғана емес, сонымен қатар сыртқы шолу тексерулері де жүргізілуі мүмкін. Осындай шолып тексерудің нәтижелері (тәуелсіз реттеуші органдардың инспекциясын қоса алғанда) аудит сапасын жақсартуға ықпал ететін шаралар қабылдауға әкелетін маңызды ері байланыс береді.
109. Аудиторлық ұйымдар жекелеген аудиторлық тапсырмаларды орындау барысында анықталған кез келген кемшіліктерді жоюдан басқа, мониторинг жөніндегі ішкі және сыртқы іс-шаралар барысында анықталған жүйелік проблемаларды шешу үшін тиісті шаралар қабылдауы маңызды.

### 1.8.6 Қажет болған жағдайда тапсырманы орындау сапасына тиімді тексерулер жүргізу

110. Тапсырманың орындалу сапасын тексеру аудиторлық топ қалыптастырған маңызды пайымдауларға және аудиторлық қорытындыны дайындау кезінде жасалған қорытындыларға объективті баға беруге мүмкіндік береді. Олар бағалы қағаздары ұйымдастырылған сауда-саттыққа жіберілген ұйымдардың аудитіне және аудиторлық ұйым оларды өткізуді тиісті деп санайтын басқа да аудиторлық тапсырмаларға қатысты, мысалы, қоғамдық маңызы бар ұйымдардың аудитіне қатысты жүргізілуі тиіс.
111. Тапсырманың сапасын тиімді тексеру маңызды мәселелер мен қорытындыларды талқылауды, тапсырмаға қатысты жеке құжаттарды тексеруді, сондай-ақ қаржылық есептілікті шолуды тексеруді қамтиды. Мұндай сапаны тексеруді қажетті тәжірибесі, өкілеттігі және уақыты бар тұлғалар жүргізуі керек. Тапсырманың орындалу сапасын тексеру уақтылы жүргізіліп, аудиторлық топқа олардың нәтижелері бойынша тиісті шаралар қабылдауға мүмкіндік беру үшін сапаны тексеруге жауапты серіктес пен аудит басшысы арасында тиімді өзара іс-қимыл жасау қажет.

## 1.9 Аудит процесі және сапаны бақылау процедуралары-ел деңгейі

112. Негізгі атрибуттар:

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

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

1.9.1 *Аудит стандарттарын және белгілі бір жағдайларда қолданылатын мақсаттар мен нақты талаптарды нақты көрсететін басқа стандарттарды енгізу*

113. Аудитке қойылатын талаптар мен өзге де талаптар заңмен немесе өзге де нормативтік актілермен белгіленуі не ұлттық кәсіптік бухгалтерлік ұйым ұйғаруы мүмкін. Мұндай талаптардың сапалы пысықталуы және оларға қол жеткізуге бағытталған мақсаттардың анық болуы маңызды. Халықаралық аудит стандарттары және Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар кеңесі шығарған халықаралық аудит стандарттарында мақсаттар, талаптар, қолдану жөніндегі нұсқаулық және басқа түсіндірме материалдар бар.

114. Халықаралық қолдануға арналған Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексінде кәсіби бухгалтерлерге арналған жоғары сапалы этика стандарттары бар. Қаржылық есеп және есептілік саласындағы халықаралық білім беру стандарттары жөніндегі кеңес халықаралық білім беру стандарттарын шығара отырып, кәсіби бухгалтерлердің техникалық, сондай-ақ кәсіптік дағдыларын, құндылықтарын, этикалық нормалары мен тәсілдерін қамтитын кәсіби бухгалтерлерді оқыту бағдарламаларын әзірлейді және жетілдіреді. Бұл стандарттар көптеген елдерде қолданылады.

115. Стандарттарды енгізу және пайдалану нәтижелері бойынша алынған түсініктемелер негізінде қайта қарау маңызды. Дегенмен, стандарттарды әзірлеуші органдар аудиторларды оқытуға және осы стандарттарды тәжірибеге енгізуге стандарттарды үнемі қайта қараудың әсерін есте ұстауы керек. Халықаралық бухгалтерлер федерациясы өз мүшелерінен өз юрисдикцияларында Халықаралық аудит стандарттарын, Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық кодексін және Халықаралық білім беру стандарттарын қабылдау және енгізу бойынша шаралар қабылдауды, сондай-ақ тиісті елдердегі мүше ұйымдардың міндеттеріне байланысты оларды қолдануға жәрдемдесуді талап етеді. Кейбір елдерде ұлттық талаптарды ескеру үшін Халықаралық аудит стандарттарына өзгерістер немесе толықтырулар енгізіледі.

1.9.2 *Аудиторлық ұйымдарда да, аудитті сыртқы инспекциялауға жауапты органдар тарапынан нақты аудиторлық тапсырмаларды орындау кезінде де аудит сапасының тиісті атрибуттарын талдау*

116. Аудитті сыртқы инспекциялау аудиторлардың аудит стандарттарын, сондай-ақ (өкілеттікке байланысты) аудит сапасының басқа аспектілерін сақтауын бағалауға мүмкіндік береді. Инспекциялау барысында алынған қорытындылар негізінде аудиторлық ұйымдар қабылдайтын шаралар аудиттің тиімділігін арттыруға ықпал етуі мүмкін, ал инспекциялау нәтижелері жарияланған жағдайда - аудит сапасы мәселелеріне қатысты мүдделі тараптардың жақсы хабардар болуына алып келеді. Белгілі бір уақыт аралығында аудитті сыртқы инспекциялау нәтижелерін талдау және стандарттарды белгілейтін органдарға беру қажет.

1.9.3 *Аудитті тиісінше жүргізбеу жағдайларын тергеудің тиімді жүйелерінің болуы және қажет болған жағдайда тәртіптік шаралар қабылдау*

117. Кәсіби бухгалтерлік ұйымдар тергеу жүргізіп, тәртіптік шаралар қолдана алады. Алайда, аудитті инспекциялау сияқты, бағалы қағаздары ұйымдасқан сауда-саттыққа жіберілген ұйымдарға және басқа да қоғамдық маңызы бар ұйымдарға қатысты бұл функцияларды аудиторлық қызметті реттейтін тәуелсіз органдар жиі орындайды.

## АУДИТ САПАСЫНЫҢ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

118. Аудитті дұрыс жүргізбеу жағдайлары анықталған кезде қиындықтар туындауы мүмкін, әсіресе аудитор жұмысының едәуір бөлігі пайымдауларды қалыптастыруды көздейтінін және заңдар мен нормативтік актілердегі критерийлер кейде түсініксіз және орындау қиын болатындығын ескере отырып. Егер аудитті тиісінше жүргізбеу деп саналатын нақты критерийлер белгіленсе, тәртіптік шаралардың тиімділігі артады.
119. Сонымен қатар, биліктің иелігінде бірқатар санкциялар болуы тиіс, соның ішінде белгілі бір жағдайларда аудиторлық ұйымдар мен жеке аудиторлардан лицензияны қайтарып алу құқығы. Мұндай шаралар ерекше жағдайларда орынды болуы мүмкін болса да, егер онша маңызды емес мәселелер анықталған жағдайда айыппұлдар мен мәжбүрлі қайта даярлау сияқты пропорционалды санкциялар болса, реттеу процесінің тиімділігі жоғары болады.

# СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

## МАЗМҰНЫ

---

	Тармақ
Кіріспе .....	1-4
Сапаны бақылаудың этикалық принциптері мен стандарттары .....	5-9
Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың сипаттамасы .....	10-11
Растау бойынша тапсырмалар және тікелей бағалау бойынша тапсырмалар .....	12-13
Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар және шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар .....	14-16
Тұжырымдаманың қолданылу аясы .....	17-19
Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардан басқа тапсырмалар бойынша есептер .....	20-21
Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы қабылдаудың міндетті шарттары ...	22-25
Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма элементтері .....	26
Тапсырманың үш жағы арасындағы қатынастар .....	27-38
Бағаланатын тапсырма пәні .....	39-41
Критерийлер .....	42-49
Дәлелдер .....	50-82
Тексеру туралы есеп .....	83-92
Өзге де мәліметтер .....	93-95
Практик маманның атын орынсыз пайдалану .....	96
1-қосымша: IAASB шығарған практикалық ұсыныстар және олардың бір-бірімен және БХЭСК Кодексімен байланысы	
2-қосымша: Растау бойынша тапсырмалар және тікелей бағалау бойынша тапсырмалар	
3-қосымша: Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тараптары	
4-қосымша: Тапсырманың бағаланатын пәндері туралы ақпараттың жіктелуі	

# СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

## Кіріспе

1. Осы Тұжырымдаманың мақсаты тек сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың элементтері мен мақсаттарын және Халықаралық аудит стандарттары (ХАС), Шолып тексерудің халықаралық стандарттары (ХШТС) және Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың халықаралық стандарттары (бұдан әрі - ХСҚТС) қолданылатын тапсырмаларды түсінуді қамтамасыз етуден тұрады.
2. Бұл Тұжырымдама аталған стандарттар қатарына жатпайды, сондықтан аудитті, шолу тексерулерін немесе сенімділікті қамтамасыз ететін басқа да тапсырмаларды орындауға қатысты ешқандай талаптарды (немесе негізгі принциптерді немесе негізгі процедураларды) белгілемейді<sup>1</sup>. Осылайша, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыда немесе есепте тапсырманың осы Тұжырымдамаға сәйкес орындалғанын көрсету мүмкін емес, бірақ сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тиісті Стандарттары туралы айту керек. Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттарында мақсаттар, талаптар, қолдану жөніндегі нұсқаулық және басқа түсіндірме материалдар, кіріспе бөлім және осы Тұжырымдамаға сәйкес анықтамалар бар, бұл ретте Стандарттардың өзі аудитті, шолу тексерулерін және сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмаларды орындау кезінде қолданылады. 1-қосымшада Халықаралық аудит стандарттары және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар кеңесі (IAASB) шығарған құжаттардың қолданылу аясы және осы стандарттардың бір-бірімен және Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексімен (БХЭСК) өзара байланысы туралы ақпарат беріледі.
3. Бұл Тұжырымдама мынадай анықтамалық жүйені белгілейді:
  - (a) сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларды орындау кезінде практик мамандарды;
  - (b) сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларға қатысы бар өзге де тұлғаларды, соның ішінде сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыны немесе есепті болжамды пайдаланушыларды және практик маманды («тапсырмаға Тапсырыс берушілерді») тартатын тұлғаларды;
  - (c) Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттарын әзірлеу кезінде IAASB, Тәжірибе және басқа материалдар туралы есептер.
4. Әрі қарай осы тұжырымдамаға жалпы шолу жасалады:
  - *Кіріспе*: Бұл Тұжырымдама практиктер орындайтын сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларды қарастырады.
  - *Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың сипаттамасы*: Осы бөлімде сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар сипатталады және тікелей бағалау тапсырмалары мен растау тапсырмалары арасындағы, сондай-ақ ақылға қонымды және шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар арасындағы айырмашылықтар түсіндіріледі.

<sup>1</sup> Сапаны бақылаудың, аудиттің, шолып тексерудің, сенімділікті қамтамасыз ететін өзге де тапсырмалардың және ілеспе қызметтерді көрсету жөніндегі тапсырмалардың халықаралық стандарттарының жинағын қара

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- *Тұжырымдаманың қолданылу аясы:* Бұл бөлімде сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар мен кеңес беру тапсырмалары сияқты басқа тапсырмалар арасындағы айырмашылықтар түсіндіріледі.
- *Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы қабылдаудың міндетті шарттары:* бұл бөлімде практик маман сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы қабылдайтын міндетті шарттар көрсетілген.
- *Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма элементтері:* Бұл бөлімде сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы құрайтын бес элемент анықталады және қарастырылады: тапсырманың үш жағы арасындағы қатынастар, тапсырманың бағаланатын тақырыбы, критерийлер, дәлелдер және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды немесе есеп. Бұл бөлімде ақылға қонымды және шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар арасындағы маңызды айырмашылықтар түсіндіріледі. Ол сондай-ақ, мысалы, сенімділікті қамтамасыз ететін бағаланатын тапсырма пәндері арасындағы айтарлықтай айырмашылықтарды, қолайлы критерийлердің міндетті сипаттамаларын, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардағы тәуекел мен маңыздылықтың рөлін және ақылға қонымды және шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар бойынша қорытындыларды қалай қалыптастыру керектігін қарастырады.
- *Басқа мәліметтер:* Бұл бөлімде практик маманның тапсырманың бағаланатын нысанасымен немесе тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратпен байланысының сенімділігін, құжаттамасын және салдарын қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыдан немесе есептен өзгеше ақпаратты хабарлау жөніндегі практик маманның міндеттері қарастырылады.

### Сапаны бақылаудың этикалық принциптері мен стандарттары

5. Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларды орындайтын аудиторлық ұйымдардағы сапаны бақылау, сондай-ақ тәуелсіздік талаптарын қоса алғанда, этикалық қағидаларды сақтау үлкен қоғамдық қызығушылық ретінде де, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың жоғары сапасының ажырамас бөлігі ретінде де кеңінен танылды. Мұндай тапсырмалар мыналарға негізделген Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттарына сәйкес орындалады:
  - (a) жұмыс тобының мүшелеріне және тапсырманы орындау сапасын тексеруді жүзеге асыратын тұлғаға, егер осындай тұлға осы тапсырма бойынша тағайындалған болса, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларға қатысты БХЭСК Кодексінің ережелері, кем дегенде қатаң болып табылатын өзге де кәсіби немесе нормативтік-құқықтық талаптар қолданылады;
  - (b) тапсырманы орындайтын практик маман, СБХС<sup>1</sup> талаптары немесе аудиторлық ұйымның сапаны бақылаудың өзіндік жүйесі үшін жауапкершілігіне қатысты өзге де кәсіби немесе нормативтік-құқықтық талаптар қолданылатын аудиторлық ұйымның мүшесі болып табылады, олар кем дегенде СБХС 1 талаптарынан кем емес қатаң болып табылады.

<sup>1</sup>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».

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### *БХЭСК Кодексі*

6. БХЭСК Кодексінің А бөлігінде практик маманның сақтауы үшін міндетті мынадай негізгі қағидаттар белгіленген:
  - (a) Адалдық;
  - (b) Объективтілік;
  - (c) Кәсіби құзыреттілік және тиісті ұқыптылық;
  - (d) Құпиялылық;
  - (e) Кәсіби мінез-құлық.
7. БХЭСК Кодексінде кәсіби бухгалтерлер іргелі қағидаттарды сақтамау қатерлерін анықтау, анықталған қатерлердің маңыздылығын бағалау және қажет болған жағдайда осындай қатерлерді жоюға немесе оларды қолайлы деңгейге дейін төмендетуге бағытталған сақтық шараларын қолдану үшін қолдануға тиіс тұжырымдамалық негіздер баяндалған.
8. БХЭСК Кодексі практик кәсіби бухгалтерлердің белгілі бір жағдайларда баяндалған тұжырымдамалық негіздерді қолдану тәртібін сипаттайды. БХЭСК Кодексі тәуелсіздікті ойлаудың тәуелсіздігі және мінез-құлықтың тәуелсіздігі ретінде анықтайды. Тәуелсіздік бұл тұжырымның беделін түсіретін кез келген факторлардың әсерінсіз сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды жасауға мүмкіндік береді. Тәуелсіздік адал болуға, объективті болуға және кәсіби скептицизмге қабілеттілікті арттырады.

### *СБХС 1*

9. СБХС1 аудиторлық ұйымның сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларға қатысты сапаны бақылаудың өзіндік жүйесін енгізу және қолдау жөніндегі міндеттеріне арналған. СБХС 1-ді сақтау аудиторлық ұйымнан, басқалармен қатар, келесі элементтердің әрқайсысы бойынша саясат пен процедураларды қамтитын сапаны бақылау жүйесін енгізуді және қолдауды талап етеді, сондай-ақ өз саясаты мен процедураларын құжаттауды және оларды аудиторлық ұйым қызметкерлерінің назарына жеткізуді талап етеді:
  - (a) Аудиторлық ұйымның сапасына басшылықтың 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.

### **Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың сипаттамасы**

10. Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма-практик маманның мақсаты критерийлерді пайдалана отырып, бағаланатын тапсырма нысанасын бағалау немесе өлшеу нәтижесінде болжамды пайдаланушылардың (жауапты жарапты қоспағанда) сенімділік дәрежесін арттыруға арналған қорытындыны қалыптастыру үшін жеткілікті тиісті дәлелдер алу болып табылатын тапсырма.



## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

11 Бағаланатын тапсырма нысанасын бағалау немесе өлшеу нәтижесі бағаланатын тапсырма нысанасына критерийлерді қолдану кезінде алынған ақпарат болып табылады. Мысалы:

- Қаржылық есептілік (нәтиже) қаржылық есептілікті дайындау тұжырымдамасының қағидаттарын (критерийлер) қолдана отырып, қаржылық жағдайды, қызметтің қаржылық нәтижелерін және ақша ағындарын (тапсырманың бағаланатын нысанасы) өлшеу қорытындысы болып табылады;
- Нақты ұйым қызметінің тиімділік көрсеткіштері (нәтиже) тиісті өлшеу әдістемелерін (критерийлерін) қолдана отырып, қызмет нәтижелерінің әртүрлі аспектілерін (тапсырманың бағаланатын нысанасы) өлшеу нәтижесі болып табылады;
- Парниктік газдар шығарындылары туралы есеп (нәтиже) тану, өлшеу және ұсыну хаттамаларын (критерийлер) қолдана отырып, парниктік газдар ұйымының шығарындыларын өлшеудің (тапсырманың бағаланатын нысанасы) қорытындысы болып табылады;
- Талаптарды сақтау туралы есеп (нәтиже) ұйымның (бағаланатын тапсырма нысанасы), мысалы, заңдар мен нормативтік актілердің (критерийлер) сақталуын бағалаудың нәтижесі болып табылады.

«Тапсырма тақырыбы туралы ақпарат» термині критерийлерді қолдана отырып, бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалау немесе өлшеу нәтижесін көрсету үшін қолданылады. Тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратқа қатысты практик маман оның тұжырымына негізделген жеткілікті тиісті дәлелдерді жинайды.

### **Растау бойынша тапсырмалар және тікелей бағалау бойынша тапсырмалар**

12 Растау тапсырмаларында практикден басқа тарап критерийлерді пайдалана отырып, бағаланатын тапсырма нысанасын өлшейді немесе бағалайды. Практикден басқа тарап есепте немесе өтініште тапсырманың тақырыбы туралы алынған ақпаратты жиі ұсынады. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда практик маман тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратты өз қорытындысында немесе сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма есебінде ұсына алады. Практик маманның қорытындысы тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратта айтарлықтай бұрмаланулар бар-жоғын көрсетеді (сонымен қатар 85-тармақты қара).

13 Тікелей бағалау тапсырмасы барысында практик маман критерийлерді қолдана отырып, бағаланатын тапсырма нысанасын бағалайды немесе өлшейді. Сонымен қатар, практик маман критерийлерді қолдана отырып, бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалау немесе өлшеу нәтижесі туралы жеткілікті дәлелдер алу үшін сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолданады. Практик маман мұндай дәлелдерді бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалаумен немесе өлшеумен бір уақытта ала алады, сондай-ақ оларды осындай бағалауға немесе өлшеуге дейін немесе одан кейін ала алады. Тікелей бағалау тапсырмасы аясында практик маманның қорытындысында критерийлерді қолдана отырып, бағаланатын тапсырма пәнін бағалау немесе өлшеу нәтижесі сипатталады, ал тұжырымның өзі бағаланатын тапсырма пәні мен критерийлер негізінде қалыптасады. Кейбір тікелей бағалау тапсырмаларының бөлігі ретінде практик маманның қорытындысы тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратты білдіреді немесе оның бөлігі болып табылады (сонымен қатар 2-қосымшаны қара).

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар және шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар

- 14 Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма аясында практик маман қорытындыны қалыптастыру мақсатында қолда бар жағдайларды ескере отырып, тапсырмаға тән тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендетеді. Практик маманның тұжырымы критерийлерді қолдана отырып, тапсырманың бағаланатын тақырыбын бағалау немесе өлшеу нәтижесі туралы өз пікірін білдіретін нысанда көрінеді.
- 15 Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма аясында практик маман осы тапсырмаға тән тәуекелді қолда бар жағдайларды ескере отырып, қолайлы деңгейге дейін төмендетеді (бірақ мұндай тәуекел ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаға қарағанда жоғары), практик маманның назарын аударған-тартпағанын білдіретін нысанда қорытынды жасау мақсатында. сұрақ немесе сұрақтар, негізінде ол тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратта айтарлықтай бұрмаланулар бар деп сенуі мүмкін. Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма шеңберінде орындалатын процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаға қарағанда аз, бірақ олар практик маман өзінің кәсіби пікірі негізінде маңызды деп санайтын сенімділік деңгейін қамтамасыз ететіндей етіп жоспарланады. Маңызды деп санау үшін практик маман алған сенімділік деңгейі болжамды пайдаланушылардың тапсырма тақырыбы туралы ақпаратқа деген сенімін елеусізден гөрі үлкен дәрежеге дейін арттыруға ықпал етуі тиіс.
- 16 Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың барлық ауқымы үшін «мағыналы сенімділік» ұғымы болжамды пайдаланушылардың тапсырма тақырыбы туралы ақпаратқа деген сенімділігін арттыруға бағытталған сенімділіктің сәл жоғары деңгейінен бастап, мұндай сенімділік дәрежесін шамалы деп атауға болмайды, ақылға қонымды деңгейден сәл төмен. Белгілі бір тапсырмаға қатысты «мағыналы сенімділік» ұғымы тапсырманың мән-жайларына, оның ішінде барлық болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктеріне, критерийлеріне және бағаланатын тапсырма тақырыбына байланысты болатын ауқымдағы пайымдауды білдіреді. Кейбір жағдайларда, болжамды пайдаланушылардың дұрыс емес қорытынды шығаруының салдары соншалықты маңызды болуы мүмкін, сондықтан практик маман нақты жағдайларда маңызды болатын сенімділік деңгейін алу үшін ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындауы тиіс.

### Тұжырымдаманың қолданылу аясы

- 17 Практиктер орындайтын барлық тапсырмалар сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар емес. Жоғарыдағы 10-тармақта сипатталғандардан өзгеше (және, демек, осы Тұжырымдаманың қолданылу аясына кірмейтін) жиі орындалатын басқа да тапсырмалардың қатарында:
- Келісілген процедураларды орындау бойынша тапсырмалар және компиляция бойынша тапсырмалар сияқты ілеспе қызметтердің халықаралық стандарттарын (ІҚХС) қолдану аясына кіретін тапсырмалар<sup>3</sup>;

<sup>3</sup> «Қаржылық ақпаратқа қатысты келісілген процедураларды орындау жөніндегі тапсырмалар» 4400 ІҚХС және ІҚХС 4410 (қайта қаралған) «Компиляция жөніндегі тапсырмалар».

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Сенімділік деңгейі туралы қорытынды ұсынбай салық декларациясын жасау;
  - Басқару және салықтық кеңес беру сияқты кеңес беру бойынша<sup>4</sup> тапсырмалар.
- 18 Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үлкен тапсырманың бөлігі болуы мүмкін, мысалы, бизнесті сатып алу шеңберіндегі кеңес беру тапсырмасы өткен кезеңдердегі ақпаратқа немесе болжамды қаржылық ақпаратқа деген сенімділікті талап етеді. Мұндай жағдайларда бұл тұжырымдама сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың бір бөлігіне ғана қатысты.
- 19 Осы Тұжырымдаманың ережелерін ескере отырып, 10-тармақтағы сипаттамаға сәйкес келуі мүмкін төменде келтірілген тапсырмалар сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар болып саналмайды:
- (a) Бухгалтерлік есеп, аудит, салық салу мәселелері бойынша немесе өзге де мәселелер бойынша сот талқылаулары барысында куәлік айғақтарын беруге байланысты тапсырмалар;
  - (b) Егер мынадай барлық шарттар орындалса, пайдаланушы белгілі бір сенімділікке ие бола алатын кәсіби пікірлерді, көзқарастарды немесе тұжырымдарды дайындау жөніндегі тапсырмалар:
    - (i) Көрсетілген пікірлер
    - (ii) Кез келген дайындалған жазбаша есепті пайдалану онда көрсетілген болжамды пайдаланушылар шеңберімен нақты шектеледі;
    - (iii) Осындай болжамды пайдаланушылармен жазбаша уағдаластыққа сәйкес тапсырма сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма болып табылмайды;
    - (iv) Практик маманның есебінде тапсырма тапсырма ретінде белгіленбейді, сенімділікті қамтамасыз етеді.

### **Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардан басқа тапсырмалар бойынша есептер**

- 20 Осы тұжырымдамаға сәйкес сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма болып табылмайтын тапсырма бойынша есепті дайындау кезінде практик маман осы есептің қорытындыдан немесе сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша есептен айырмашылығын анық көрсетеді. Пайдаланушыларды адастырмау үшін, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды немесе есеп болып табылмайтын есепте, мысалы:

-----  
<sup>4</sup>Кеңес беру тапсырмасын орындау барысында практик маман техникалық дағдыларды, теориялық білімді, бақылау нәтижелерін, практикалық тәжірибені және кеңес беру процесінің ерекшеліктерін біледі. Кеңес беру тапсырмалары әдетте мақсат қоюға, фактілерді табуға, проблемаларды немесе мүмкіндіктерді анықтауға, баламаларды бағалауға, ұсыныстарды дайындауға байланысты әрекеттердің жиынтығы болып табылатын талдамалық процесті білдіреді; бұл процесс іс-қимыл жоспарын, нәтижелер туралы хабардар студі, кейде іске асыруды және бақылауды қамтиды. Есептер, егер олар дайындалған болса, әдетте баяндау түрінде жасалады (кеңейтілген түрде). Жұмыс, әдетте, тек клиент үшін және оның мүддесі үшін жасалады. Жұмыстың сипаты мен көлемі практик маман сөйлем мен клиент арасындағы келісіммен анықталады. Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың анықтамасына сәйкес келетін кез келген қызмет кеңес беру тапсырмасы емес, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма болып табылады.

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Оның осы Тұжырымдамаға немесе Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттарына сәйкестігін жасырын түрде көрсету;
- «сенімділік», «аудит» немесе «шолу тексерісі» сөздерін тиісінше пайдаланбау;
- бағалау нәтижесінде болжамды пайдаланушылардың сенімділік дәрежесін арттыруға арналған жеткілікті тиісті дәлелдерге негізделген тұжырым деп қателесуге болатын мәлімдемені қосу немесе бағаланатын тапсырма пәніндегі критерийлерді қолдана отырып, бағаланатын тапсырма пәнін өлшеу.

21 Практик маман мен жауапты тарап осы Тұжырымдама қағидаттарын жауапты тараптан басқа болжамды пайдаланушылар жоқ, бірақ сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тиісті стандарттарының барлық басқа талаптары орындалған тапсырмаға қолдану туралы уағдаласа алады. Мұндай жағдайларда практик маманның есебінде оны тек жауапты тарап қолдана алады деген мәлімдеме болуы тиіс.

### **Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы қабылдаудың міндетті шарттары**

22 Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы қабылдау немесе жалғастыру туралы шешім қабылдау үшін келесі міндетті шарттар маңызды:

- (a) Тиісті тараптардың функциялары мен міндеттері (яғни жауапты тараптың, сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлғаның және тапсырмаға тапсырыс берушінің жағдайларына байланысты) нақты жағдайларда жарамды; және
- (b) Тапсырмаға келесі сипаттамалардың барлығы тән
  - (i) Бағаланатын тапсырма пәні тиісті болып табылады;
  - (ii) Практик маман тапсырма пәні туралы ақпаратты дайындау кезінде қолданылатын критерийлер нақты жағдайларда жарамды және 44-тармақта сипатталған сипаттамаларға ие;
  - (iii) Практик маман дайындық кезінде қолданылатын критерийлер тапсырманың мәні туралы ақпарат болжамды пайдаланушыларға белгілі болады;
  - (iv) Практик маман өзінің қорытындысын негіздеу үшін қажетті дәлелдемелерді ала алады деп санайды;
  - (v) Практик маманның қорытындысы ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін немесе шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін көзделген нысанда есепке жазбаша түрде енгізілуі тиіс;
  - (vi) Ақылға қонымды мақсаттың болуы; шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма жағдайында практик маман сенімділіктің маңызды деңгейіне қол жеткізе алады деп күтеді.

23 Сенімділікті қамтамасыз ететін әртүрлі тапсырмалар үшін бағаланатын тапсырмалар әртүрлі болуы мүмкін. Кейбір жағдайларда бағаланатын тапсырма пәні әдетте жеке практик маманның иелігінен басқа мамандандырылған білім мен дағдыларды қолдануды талап етуі мүмкін. Бұл ретте практик маманның тапсырманы бірлесіп орындайтын тұлғалардың тиісті құзыреттілігі мен мүмкіндіктеріне ие екендігіне көз жеткізуі маңызды (31-тармақты қара).

24 Егер тапсырма сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма ретінде қабылданбаса, тапсырмаға тапсырыс беруші болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыра алатын басқа тапсырманы анықтау мүмкіндігін қамтамасыз ете алады. Мысалы:

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- (a) Егер практик маман қолданатын критерийлер жарамсыз деп санаса, 22-тармақта көрсетілген қалған міндетті шарттарды қанағаттандыратын сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма әлі де орындалуы мүмкін, егер:
- (i) Практик маман осы критерийлер сәйкес келетін немесе сәйкес келетін бағаланатын тапсырма тақырыбының бір немесе одан да көп аспектілерін анықтай алады. Мұндай жағдайларда практик маман бағаланатын тапсырма тақырыбының дәл осы аспектісіне қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындай алады. Бұл жағдайда сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың қорытындысында немесе есебінде оның барлық бағаланатын тапсырма тақырыбына жатпайтынын түсіндіру қажет болуы мүмкін; немесе
  - (ii) Бағаланатын тапсырма тақырыбына сәйкес келетін балама критерийлерді таңдауға немесе әзірлеуге болады;
- (b) Тапсырмаға тапсырыс беруші кеңес беру тапсырмасы немесе келісілген процедураларды орындау тапсырмасы сияқты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма болып табылмайтын тапсырманы орындауды ұсына алады.
- 25 Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы қабылдағаннан кейін оны сенімділіктен басқа тапсырмамен алмастыруға немесе ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмамен жеткілікті негізсіз ауыстыруға болмайды. Болжалды пайдаланушылардың талаптарына әсер ететін мән-жайлардың өзгеруі немесе тапсырманың сипатына қатысты түсінбеушілік тапсырманы ауыстыру туралы сұрау салуға негіз бола алады. Мұндай ауыстыру жағдайында ауыстыруға дейін алынған дәлелдемелер назарға алынады. Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды жасау үшін жеткілікті тиісті дәлелдер ала алмау ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы, шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы ауыстыру үшін жеткілікті негіз болып табылмайды.

### Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма элементтері

- 26 Бұл бөлімде сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың келесі элементтері қарастырылады:
- (a) Тапсырманың үш тарапының, атап айтқанда практик маман, жауапты тарап және болжамды пайдаланушылар арасындағы қарым-қатынас;
  - (b) Тапсырманың тиісті бағаланатын мәні;
  - (c) Жарамды критерийлер;
  - (d) Жеткілікті тиісті дәлелдер;
  - (e) Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша жазбаша қорытынды немесе есеп, ақылға қонымды немесе шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар үшін тиісті нысанда қарастырылған.

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### Тапсырманың үш жағы арасындағы қатынастар

- 27 Сенімділікті қамтамасыз ететін кез келген тапсырмаға кем дегенде үш тәуелсіз тарап қатысады - практик, жауапты тарап және болжамды пайдаланушылар. Нақты жағдайларға байланысты жеке функцияны сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға немесе тапсырманың тапсырыс берушісі де жүзеге асыра алады (3-қосымшаны қара).
- 28 Жауапты тарап пен болжамды пайдаланушылар әртүрлі ұйымдарды да, бір ұйымды да ұсына алады. Соңғысын суреттейтін мысал: директорлар кеңесінің екі деңгейлі құрылымында бақылау кеңесі ұйымның атқарушы органы беретін ақпаратқа сенімділікті қамтамасыз етуді талап етуі мүмкін. Жауапты тарап пен болжамды пайдаланушылар арасындағы қатынастарды әрбір нақты тапсырма контекстінде қарастыру қажет; олар дәстүрлі түрде анықталған жауапкершілік салаларындағы қатынастардан өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, ұйымның жоғары басшылығы (болжамды пайдаланушы) төменгі деңгейдегі басшылықтың тікелей жауапкершілік саласына кіретін ұйым қызметінің нақты аспектісіне қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындау үшін практик маманды тарта алады (жауапты тарап), бірақ ол үшін жоғары басшылық жауап береді;

#### *Практик маман*

- 29 Практик маман - тапсырманы орындайтын тұлға немесе тұлғалар (әдетте, бұл тапсырма жетекшісі немесе жұмыс тобының басқа мүшелері немесе тиісті жағдайларда аудиторлық ұйым) тапсырманың тақырыбы туралы ақпараттың маңызды емес екендігіне ақылға қонымды немесе шектеулі сенімділікті (жағдайларға байланысты) алу мақсатында сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолдана отырып бұрмалау<sup>5</sup>. Тікелей бағалау тапсырмасы аясында практик маман критерийлерді қолдана отырып, бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалайды және өлшейді және бағалау немесе өлшеу нәтижесінде елеулі бұрмаланулар болмайтындығына ақылға қонымды немесе шектеулі сенімділік (жағдайларға байланысты) алу мақсатында сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолданады.
- 30 Егер тәжірибелі кәсіби бухгалтер болып табылмайтын Құзыретті практик маман сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың белгілі бір стандартын сақтау туралы шешім қабылдаса, мұндай стандарттарда 5-тармақта көрсетілген және БХЭСК Кодексіне және СБХС 1 жататын бастапқы жорамалдарды көрсететін талаптар немесе өзге де кәсіптік немесе нормативтік-құқықтық актілер бар екенін түсіну маңызды талаптар, кем дегенде, қатаң емес.
- 31 Егер қолда бар мән-жайларды алдын ала білу тапсырма қабылданған жағдайда құзыреттілік бөлігінде этикалық талаптар орындалмайтынын көрсетсе, практик маман тапсырманы қабылдамайды. Кейбір жағдайларда аталған талаптардың орындалуы практик маманның өзі тартқан сарапшының жұмыс нәтижелерін пайдалануын қамтамасыз етуі мүмкін.

<sup>5</sup> «Тапсырма жетекшісі», «серіктес» және «аудиторлық ұйым» терминдерімен тиісті жағдайларда мемлекеттік секторда қолданылатын осы терминдердің баламаларын түсіну қажет болады.

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- 32 Сонымен қатар, практик маман өзіне тартылған сарапшының және басқа да практиктердің жұмысына қатысуы тиіс, бұл тапсырманың мәні туралы ақпаратқа қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды жасау үшін жауапкершілікті қабылдау үшін жеткілікті көлемде, сондай-ақ жұмыс болады ма деген қорытындыны қалыптастыру үшін қажетті дәлелдер алу үшін қажет мұндай сарапшы немесе сенімділікті қамтамасыз ету саласындағы басқа практик маман оның мақсаттарына сәйкес келеді.
- 33 Практик маман сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қалыптасқан қорытынды үшін ғана жауап береді, бұл ретте өзі тартқан сарапшы немесе сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар саласындағы өзге де мамандар орындаған жұмыс нәтижелерін пайдалану мұндай жауапкершіліктің көлемін азайтпайды. Дегенмен, егер практик маман өзі тартқан сарапшы орындаған жұмыстың нәтижелеріне сүйене отырып және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тиісті стандарттарының талаптарын сақтай отырып, мұндай сарапшының жұмысы оның мақсаттарына сәйкес келеді деген қорытындыға келсе, ол тиісті дәлел ретінде осы саладағы сарапшы жұмысының нәтижелерін немесе оның қорытындыларын қабылдай алады.

### *Жауапты тарап*

- 34 Тапсырманың бағаланатын нысанасына жауапты тарап жауапты тарап болып табылады. Растау тапсырмасы барысында жауапты тарап көбінесе сандық немесе сапалық бағалауды жүзеге асыратын тұлға болып табылады. Жауапты тарап сенімділікті қамтамасыз ететін (тапсырмаға Тапсырыс беруші) тапсырманы орындау үшін практик маманды тартатын тарап болуы не болмауы мүмкін.

### *Болжалды пайдаланушылар*

- 35 Практик маман сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша өзі дайындаған қорытындыны немесе есепті пайдаланады деп есептейтін жеке тұлға (жеке тұлғалар) немесе ұйым (ұйымдар) немесе аталған тұлғалар тобы (топтары) болжамды пайдаланушылар болып табылады. Жауапты тарап болжамды пайдаланушылардың бірі болуы мүмкін, бірақ жалғыз емес.
- 36 Кейбір жағдайларда болжамды пайдаланушыларға сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды немесе есеп алушылардан басқа тұлғалар кіруі мүмкін. Практик маман сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындымен немесе есебімен танысатын барлық тұлғаларды анықтай алмауы мүмкін, әсіресе қорытындыға немесе есепке қол жеткізе алатын тұлғалар тобы өте кең болса. Мұндай жағдайларда, әлеуетті пайдаланушылар бағаланатын тапсырма тақырыбының әртүрлі аспектілері туралы ақпарат алуға мүдделі деген ықтималдық болса, болжамды пайдаланушылар ауқымы ортақ және елеулі қызығушылығы бар негізгі мүдделі тараптармен шектелуі мүмкін. Болжалды пайдаланушыларды әртүрлі тәсілдермен анықтауға болады, мысалы, практик маман мен тапсырманың жауапты тарабы немесе тапсырыс берушісі арасындағы келісім бойынша немесе заң немесе ережелер негізінде.
- 37 Болжалды пайдаланушылар немесе олардың өкілдері практик маманмен және жауапты тараппен немесе тапсырмаға тапсырыс берушімен (егер ол жауапты тарап болмаса) тапсырмаға қойылатын талаптарды анықтауға тікелей қатыса алады. Бұл ретте өзге тұлғалардың қатысуына қарамастан және келісілген процедураларды орындау

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

жөніндегі тапсырмадан айырмашылығы (бұл қорытындыны емес, атап айтқанда тапсырманың тапсырыс берушісімен және кез келген тиісті үшінші тараптармен келісілген процедураларды орындау нәтижелері бойынша анықталған фактілер туралы есепті дайындауды білдіреді):

- (a) Практик маман процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтауға жауапты;
- (b) Егер оның назарын жоспарланған процедуралар анықталғаннан айтарлықтай ерекшеленетін ақпарат аударса, практик маманға қосымша процедуралар жүргізу қажет болуы мүмкін.

38 Кейбір жағдайларда болжамды пайдаланушылар (мысалы, банктер мен реттеушілер) тиісті тарапты немесе тиісті тараптарды белгілі бір мақсатты ескере отырып, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындауды талап етеді. Тапсырмалар барысында белгілі бір мақсат үшін белгіленген критерийлер қолданылған кезде, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды немесе есеп оқырмандардың назарын аталған жағдайға аударатын мәлімдемені қамтиды. Сонымен қатар, практик маман оның қорытындысы немесе сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма туралы есеп тек нақты пайдаланушыларға арналғанын көрсетуді орынды деп санауы мүмкін. Тапсырманың мән-жайына байланысты бұған сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыны немесе есепті таратуды немесе пайдалануды шектеу арқылы қол жеткізуге болады. Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыны немесе есепті пайдалану тек көрсетілген болжамды пайдаланушыларға немесе белгілі бір мақсатқа арналған жағдайда шектелуі мүмкін, алайда белгілі бір пайдаланушыға немесе белгілі бір мақсатқа қатысты шектеулердің болмауы мұндай пайдаланушы алдында немесе осындай мақсатқа байланысты практик маман заңды жауапкершілікке тартылады дегенді білдірмейді. Заңды жауапкершіліктің туындау фактісі нақты тапсырманың мән-жайларымен және тиісті юрисдикцияның заңнамасымен айқындалатын болады.

### **Бағаланатын тапсырма пәні**

39 Бағаланатын тапсырма пәндері әртүрлі болуы мүмкін, мысалы:

- Өткен кезеңдердегі қызметтің қаржылық нәтижелері немесе қаржылық жағдайы (мысалы, қаржылық жағдай, қызметтің қаржылық нәтижелері және өткен кезеңдердегі ақша қаражаттарының қозғалысы), оларға қатысты тапсырманың мәні туралы ақпарат қаржылық есептіліктегі ақпаратты тану, бағалау, ұсыну және ашу болуы мүмкін;
- Қызметтің қаржылық нәтижелері немесе болашақ кезеңдердегі қаржылық жағдай (мысалы, болжамды қаржылық жағдай, қызметтің қаржылық нәтижелері және ақша қаражаттарының қозғалысы), оларға қатысты тапсырманың мәні туралы ақпарат қаржылық болжамда немесе жоспарда ақпаратты тану, бағалау, ұсыну және ашу болып табылуы мүмкін;
- Қызметтің қаржылық емес нәтижелері немесе қаржылық емес жағдай (мысалы, ұйым қызметінің нәтижелері), оларға қатысты тапсырманың мәні туралы ақпарат тиімділік пен тиімділіктің негізгі көрсеткіштері болуы мүмкін;
- Физикалық сипаттамалар (мысалы, объектінің қуаты), оған қатысты тапсырманың мәні туралы ақпарат техникалық ерекшелік болуы мүмкін;



## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Тапсырманың мәні туралы ақпарат олардың тиімділігі туралы мәлімдеме болуы мүмкін жүйелер мен процестер (мысалы, ішкі бақылау жүйесі немесе ұйымның ат жүйесі);
- Жұмысты ұйымдастыру (мысалы, корпоративтік басқару, нормативтік талаптарды сақтау, кадр ресурстарымен жұмыс тәжірибесі), оларға қатысты тапсырманың мәні туралы ақпарат белгіленген талаптарды сақтау туралы өтініш немесе тиімділік туралы өтініш болуы мүмкін.

4-қосымшада тапсырманың ықтимал бағаланатын пәндерінің түрлерінің жіктемесі келтірілген (мысалдармен).

- 40 Тапсырманың әртүрлі бағаланатын пәндері әртүрлі сипаттамаларға ие, олардың ішінде мұндай пәндер туралы ақпараттың сапалық немесе сандық, объективті немесе субъективті болу дәрежесі өткен кезеңдерге жатады немесе болжамды болып табылады, белгілі бір сәтке немесе уақыт кезеңіне жатады. Мұндай сипаттамалар әсер етеді:
- (a) Белгіленген критерийлерді пайдалана отырып, қандай бағаланатын тапсырма нысанасын өлшеуге немесе бағалауға болатыны туралы дәлдікке;
  - (b) Қолда бар дәлелдемелердің сенімділігі.

Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыда немесе есепте болжамды пайдаланушылар үшін ерекше маңызы бар сипаттамалар көрсетілуі мүмкін.

- 41 Бағаланатын тапсырма нысанасының тиісті сипатына сенімділік деңгейі әсер етпейді, яғни бағаланатын тапсырма тақырыбы ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін қолайлы болмаса, ол шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін де қолайлы емес және керісінше. Тапсырманың тиісті бағаланатын нысанасы сәйкестендіріледі және белгіленген критерийлерді қолдана отырып дәйекті түрде өлшенуі немесе бағалануы мүмкін, соның арқасында алынған ақылға қонымды немесе шектеулі сенімділік туралы қорытындыны негіздеу үшін жеткілікті тиісті дәлелдер алу үшін процедуралар тапсырма тақырыбы туралы алынған ақпаратқа қатысты орындалуы мүмкін (жағдайларға байланысты).

### Критерийлер

- 42 Критерийлер бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалау немесе өлшеу үшін қолданылатын эталондар болып табылады. Критерийлер ресми болуы мүмкін. Мәселен, мысалы, қаржылық есептілікті дайындау үшін критерийлер халықаралық қаржылық есептілік стандарттары немесе қоғамдық сектордың халықаралық қаржылық есептілік стандарттары болуы мүмкін; ішкі бақылау жүйесінің операциялық тиімділігіне қатысты есептерді дайындау кезінде критерийлер белгіленген ішкі бақылау тұжырымдамасына немесе арнайы әзірленген жеке ішкі бақылау мақсаттарына негізделуі мүмкін, ал белгіленген талаптарды сақтау туралы есептерді дайындау кезінде критерийлер мыналар болуы мүмкін қолданылатын заңнама, нормативтік құжаттар немесе шарт. Формальды емес критерийлердің мысалдары - ішкі мінез-құлық кодексі немесе жұмыс тиімділігінің келісілген деңгейі (мысалы, бір жыл ішінде белгілі бір комитет отырыстарының саны).

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- 43 Тапсырманың бағаланатын тақырыбын жеткілікті дәйекті бағалау немесе өлшеу үшін кәсіби пайымдау тұрғысынан қолайлы критерийлерді қолдану қажет. Қолайлы критерийлерді белгілейтін эталондық жүйе болмаса, кез-келген тұжырым әртүрлі түсіндірулер мен түсінбеушіліктерге ұшырайды. Жарамды критерийлер контекстке байланысты, яғни тек нақты тапсырма жағдайында орынды. Тіпті бір бағаланатын тапсырма тақырыбы үшін әртүрлі критерийлер болуы мүмкін, бұл оны өлшеуге немесе бағалауға әртүрлі тәсілдерді қолдануға себеп болуы мүмкін. Мәселен, мысалы, сандық немесе сапалық бағалауды жүзеге асыратын тұлға сатып алушының қанағаттану дәрежесі сияқты бағаланатын тапсырманың мәнін өлшеу үшін таңдай алатын критерийлердің бірі - сатып алушылар берген және сатып алушылардың пайдасына рұқсат етілген талаптардың саны. Сонымен қатар, сандық немесе сапалық бағалауды жүзеге асыратын басқа тұлға критерий ретінде сатып алушы бастапқы сатып алғаннан кейін үш ай ішінде жасаған қайта сатып алу санын таңдай алады. Сонымен қатар, критерийлер тапсырманың кейбір жағдайларында қолайлы болуы мүмкін, бірақ тапсырманың басқа жағдайларында бірдей болмауы мүмкін. Мәселен, мысалы, мемлекеттік немесе реттеуші органдарға есептер дайындау белгілі бір критерийлер жиынтығын қолдануды талап етуі мүмкін, бірақ бұл критерийлер пайдаланушылардың кең тобына жарамсыз болуы мүмкін.
- 44 Келесі сипаттамалар қолайлы критерийлерге тән:
- (a) Сәйкестік: тиісті критерийлерді қолданудың нәтижесі - болжамды пайдаланушылардың шешім қабылдауына ықпал ететін тапсырма тақырыбы туралы ақпарат;
  - (b) Толықтығы: егер осындай критерийлерге сәйкес дайындалған тапсырма тақырыбы туралы ақпарат әсер етуі мүмкін барлық маңызды факторларды көрсетсе, критерийлер толық болады осындай ақпарат негізінде қабылданатын шешімдерге; критерийлердің толықтығы, қажет болған жағдайда, ақпаратты ұсыну және ашу үшін бақылау көрсеткіштерінің болуын білдіреді;
  - (c) Сенімділік: әр түрлі практиктер ұқсас жағдайларда қолданған кезде тапсырманың бағаланатын нысанасын, қажет болған жағдайда ұсынуды қоса алғанда, жеткілікті дәйекті бағалауды немесе өлшеуді орындауға мүмкіндік беретін критерийлер сенімді болып саналады және ақпаратты ашу;
  - (d) Бейтараптық: бейтарап критерийлерді қолдану нәтижесі қолда бар жағдайларда тиісінше тапсырма нысанасы туралы бейтарап ақпарат алу болып табылады;
  - (e) Түсінікті: түсінікті критерийлерді қолдану нәтижесі болжамды пайдаланушыларға түсінікті тапсырма нысанасы туралы ақпарат алу болып табылады.
- 45 Кез келген тұлғаның тәжірибесіне негізделген күтулердің немесе пайымдаулардың анықталмаған сипаттамалары қолайлы критерийлер болып табылмайды.
- 46 Белгілі бір тапсырма үшін критерийлердің жарамдылығын бағалау кезінде жоғарыда аталған сипаттамалардың әрқайсысының салыстырмалы маңыздылығы кәсіби пайымдаудың мәні болып табылады. Критерийлердің жарамдылығына сенімділік деңгейі әсер етпейді, яғни егер критерийлер ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін жарамсыз болса, олар шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін де жарамсыз және керісінше. Критерийлер заңмен немесе нормативтік актілермен белгіленуі не белгіленген ашық процедура (белгіленген критерийлер) шеңберінде сарапшылардың уәкілетті немесе танылған ұйымдары белгілеуі мүмкін. Басқа критерийлер тапсырманың нақты мән-жайларын ескере отырып, тапсырманың

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

мәні туралы ақпаратты дайындау мақсатында арнайы әзірленуі мүмкін. Олардың белгілі бір тапсырмаға жарамдылығын бағалау жұмыс критерийлерінің белгіленген немесе арнайы әзірленгеніне байланысты орындалуы тиіс. Мысалы, керісінше дәлелдейтін белгілер болмаған жағдайда, белгіленген критерийлер, егер олар болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін қолданылса, жарамды деп саналады.

- 47 Критерийлер болжамды пайдаланушыларға қол жетімді болуы тиіс, осылайша олар бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалау немесе өлшеу қалай жүргізілгенін түсіне алады. Критерийлер төменде келтірілген әдістердің біреуін немесе бірнешеуін қолдана отырып, болжамды пайдаланушылар үшін қол жетімді болады:
- (a) Ашық қол жетімділікке орналастыру арқылы;
  - (b) Тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратты ұсынуға нақты нысанда енгізу арқылы;
  - (c) Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыға немесе есепке нақты нысанда енгізу арқылы;
  - (d) Жалпы қабылданған критерийлерді, мысалы, сағаттар мен минуттардағы уақытты өлшеу критерийлерін пайдалану арқылы.
- 48 Критерийлер белгілі бір пайдаланушыларға ғана белгілі болуы мүмкін, мысалы, келісімшарт талаптары немесе салалық бірлестік қабылдаған критерийлер, олар тек белгілі бір саланы білдіретін болжамды пайдаланушыларға арналған, өйткені мұндай критерийлерді қолдану белгілі бір мақсатпен шектеледі (38-тармақты қара).
- 49 Тапсырма аясында практик маманның өзі критерийлердің жарамдылығын анықтайды.

### Дәлелдер

- 50 Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар критерийлерді пайдалана отырып, бағаланатын тапсырма нысанасын бағалаудың немесе өлшеудің көрсетілген нәтижесіне қатысты тапсырма контекстінде жеткілікті тиісті дәлелдер алу мақсатында кәсіби скептицизмді қолдану арқылы жоспарланады және орындалады. Тапсырмаға тән тәуекелдің маңыздылығын және тапсырманы жоспарлау және орындау процесінде қолда бар дәлелдемелердің көлемі мен сапасын қарастырған кезде, әсіресе процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтаған кезде кәсіби пайымдауды қолдану қажет.

#### *Кәсіби скептицизм*

- 51 Кәсіби скептицизм келесі факторларға көбірек назар аударуды білдіреді:
- (a) Алынған басқа дәлелдемелерге қайшы келетін дәлелдемелер;
  - (b) Дәлелдемелер ретінде пайдаланылатын құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмән келтіретін ақпарат;
  - (c) Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тиісті Стандарттарында қаралғандардан басқа қосымша процедураларды орындау қажеттілігін анықтайтын жағдайлар;
  - (d) Бұл мүмкін болатын бұрмалануларды көрсетуі мүмкін белгілер.

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- 52 Практик маманға, мысалы, осындай тәуекелдерді азайту мақсатында бүкіл тапсырмада кәсіби скептицизмді сақтау қажет болады:
- Ерекше мән - жайларды жете бағаламау;
  - Аудиторлық бақылаулардан қорытынды дайындау кезінде шамадан тыс жалпылау;
  - Аудиторлық процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау және олардың нәтижелерін бағалау кезінде тиісті емес жорамалдарды пайдалану.
- 53 Дәлелдемелерді сыни бағалау үшін кәсіби скептицизм қажет. Бұл дегеніміз, практик маман қарама-қайшы дәлелдерге және құжаттар мен сұрауларға жауаптардың сенімділігіне күмән келтіреді. Бұл сондай-ақ қолда бар жағдайларды ескере отырып алынған дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын талдауды қамтиды.
- 54 Егер тапсырма шеңберінде құжаттардың түпнұсқалығына сенімділік алу көзделмесе, практик маманның керісінше болжауға негіз болған жағдайларды қоспағанда, деректер мен осы құжаттар шынайы деп саналуы мүмкін. Дегенмен, практик маман дәлел ретінде пайдаланылатын ақпараттың сенімділігін зерттейді.
- 55 Практик маман өткен кезеңдерде алған дәлелдемелерді ұсынатын тұлғалардың адалдығы мен адалдығын растауды назарға алады. Дегенмен, дәлелдеме берушілердің адалдығы мен адалдығына деген сенімділік практик маманды кәсіби скептицизмді сақтау қажеттілігінен құтқармайды.

### *Кәсіби шешім*

- 56 Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы дұрыс орындауды ұйымдастырған кезде кәсіби пайымдау маңызды рөл атқарады. Себебі, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тиісті этикалық талаптары мен стандарттарын түсіндіру және тапсырма бойына қажетті негізделген шешімдер қабылдау тиісті білім мен тәжірибенің фактілері мен жағдайларына қолданылмай мүмкін емес. Келесі мәселелер бойынша шешім қабылдау кезінде кәсіби пайымдауды қолдану қажет:
- Тапсырмаға тән маңыздылық пен тәуекелдер;
  - Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тиісті стандарттарының талаптарын орындау және дәлелдемелер алу үшін қолданылатын процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі;
  - Тиісті дәлелдемелердің жеткілікті санының жиналғанын, сондай-ақ сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тиісті стандарттарының мақсаттарына қол жеткізу үшін қосымша шаралар қолдану керектігін бағалау; атап айтқанда, шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындаған жағдайда, сенімділіктің маңызды деңгейін алу фактісін бағалау кезінде кәсіби пайымдау қажет;
  - Тікелей бағалау бойынша тапсырма болған жағдайда-тапсырманың бағаланатын нысанасына критерийлерді қолдану, ал егер практик маман критерийлерді таңдаса немесе әзірлесе - оларды таңдау немесе әзірлеу;
  - Растау бойынша тапсырма болған жағдайда - бағалау басқа тұлғалар шығарған осындай пайымдаулар;

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- 57 Практикден күтілетін кәсіби пайымдаудың айрықша ерекшелігі-оны кәсіби дайындығы, біліктілігі өздігінен ақылға қонымды пайымдауларды қалыптастыру үшін қажетті дағдылар мен дағдыларды дамытуға көмектесетін практик маман әзірлейді.
- 58 Әрбір нақты жағдайда кәсіби пайымдауды қолдану практик маманға белгілі фактілер мен жағдайларға негізделген. Тапсырманы орындау барысында жұмыс тобы шеңберінде де, Аудиторлық топ мүшелерінің және аудиторлық ұйым ішінде немесе одан тыс тиісті деңгейдегі өзге де мамандардың қатысуымен де қиын немесе даулы мәселелер бойынша консультациялар өткізу практик маманға ақпараттандырылған және ақылға қонымды пайымдаулар әзірлеуге көмек көрсетуге арналған.
- 59 Кәсіби пайымдауды сенімділікті қамтамасыз ету принциптерін және өлшеу немесе бағалау принциптерін сауатты қолдануды көрсете ме, жоқ па, сондай-ақ оның белгілі практик маманға нақты фактілермен және жағдайлармен сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды немесе есеп берілген күнге дейін сәйкес келетіндігі немесе сәйкес келмейтіндігі негізінде бағалауға болады.
- 60 Кәсіби пайымдау бүкіл тапсырма бойынша қолданылуы тиіс. Кәсіби пайымдауды белгілі бір тапсырманың фактілері мен жағдайлары немесе тиісті аудиторлық дәлелдемелердің жеткілікті мөлшері қолдамайтын шешімдерді негіздеу үшін қолдануға болмайды.

### *Дәлелдемелердің жеткіліктілігі және тиісті сипаты*

- 61 Дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипаты өзара байланысты. Жеткіліктілік-дәлелдемелер санының өлшемі. Қажетті дәлелдемелердің саны бұрмалау тәуекелдерін бағалауға байланысты (бағаланатын тәуекелдер неғұрлым жоғары болса, соғұрлым көп дәлелдер қажет болуы мүмкін), сондай-ақ мұндай дәлелдемелердің сапасына байланысты (дәлелдемелердің сапасы неғұрлым жоғары болса, соғұрлым аз қажет болады). Алайда, көбірек дәлелдемелер жинау олардың сапасыздығын өтей алмайды (81 - 82-тармақтарды қара).
- 62 Тиісті сипат - бұл дәлелдемелердің сапасының өлшемі, яғни практик маманның пікірі негізделген аудиторлық пікірге негізделген тұжырымдарды растау үшін олардың орындылығы мен сенімділігі.
- 63 Дәлелдемелердің сенімділігі олардың қайнар көзі мен сипатына әсер етеді және дәлелдемелер алынған нақты жағдайларға байланысты. Әр түрлі дәлелдемелердің сенімділігін жалпылауға болады, бірақ бұл жалпылаудан маңызды ерекшеліктер бар. Дәлелдемелер сыртқы көздерден алынған болса да, алынған дәлелдемелердің сенімділігіне әсер ететін жағдайлар болуы мүмкін. Мысалы, сыртқы көзден алынған дәлелдер, егер мұндай дереккөз ақпаратсыз немесе объективті болмаса, сенімсіз болуы мүмкін. Ерекшеліктердің болу мүмкіндігін ескере отырып, дәлелдердің сенімділігіне қатысты келесі жалпылау пайдалы болуы мүмкін:
- Дәлелдемелер, егер олар тиісті тарапқа (тиісті тараптарға) қатысты сыртқы көздерден алынған болса, сенімдірек болады;
  - Ішкі көздерден жиналған дәлелдемелер, егер тиісті бақылау құралдары тиімді болса, сенімдірек болады;

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Практик маманның өзі алған дәлелдемелер (мысалы, бақылау құралының қолданылуын бақылау) неғұрлым сенімді болып көрінеді дәлелдермен салыстырғанда (мысалы, бақылау құралын қолдану туралы сұрау салу негізінде);
  - Дәлелдемелер неғұрлым сенімді болып табылады, егер олар құжатпен рәсімделген болса, яғни қағаз, электрондық немесе өзге де тасығышта болса (мысалы, осындай отырыс кезінде жүргізілген отырыстың жазбаша хаттамасы неғұрлым сенімді отырыста талқыланған мәселелер туралы кейіннен ұсынылған ауызша есеппен салыстырғанда).
- 64 Әдетте, бір-біріне тәуелсіз қаралатын жеке дәлелдерге қарағанда, әртүрлі көздерден алынған немесе табиғаты бойынша ерекшеленетін дәйекті дәлелдер көбірек сенімділік береді. Сонымен қатар, әртүрлі дереккөздерден немесе табиғаты бойынша әртүрлі дәлелдерден дәлелдер алу басқа дәлелдерді растауға немесе жеке сенімсіз дәлелдерді анықтауға ықпал етуі мүмкін. Егер бір көзден алынған дәлелдер басқа көзден алынған дәлелдерге қайшы келсе, мұндай сәйкессіздікті жою үшін қандай қосымша процедуралар қажет екенін анықтау қажет.
- 65 Тиісті дәлелдер жеткілікті болған кезде, белгілі бір сәтте сол ақпаратқа қарағанда, кезеңдегі тапсырма тақырыбы туралы ақпаратқа сенімділік алу қиынырақ болады. Сонымен қатар, процестерге қатысты тұжырымдар, әдетте, тапсырма орындалған кезеңмен шектеледі; практик маман болашақта процестің дәл осылай жұмыс істей беретіндігі туралы қорытынды жасамайды.
- 66 Практик маман өз қорытындысын негіздейтін жеткілікті тиісті дәлелдердің алынғаны немесе алынбағаны фактісі дәлелдемелерді алу шығындары мен алынған ақпараттың пайдалылығы арасындағы байланысты қарастыруды көздейтін кәсіби пайымдау мәселесі болып табылады. Дәлелдемелердің саны мен сапасын бағалау кезінде, оның ішінде олардың жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау кезінде, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыны немесе есепті негіздеу үшін практик маман кәсіби пайымдауды қолданады және кәсіби күмәнмен қарайды.

### *Маңыздылығы*

- 67 Маңыздылығы сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы жоспарлау және орындау кезінде, оның ішінде процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтау кезінде және тапсырманың мәні туралы ақпаратты бұрмаланудың болмауына бағалау кезінде ескеріледі. Маңыздылық туралы кәсіби пікірлер бар жағдайларды ескере отырып қалыптасады, ал оларға сенімділік деңгейі әсер етпейді, яғни сол болжамды пайдаланушылар үшін және сол мақсат үшін ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін маңыздылық шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін маңыздылықпен бірдей, өйткені маңыздылық болжамды ақпараттың қажеттіліктеріне негізделген пайдаланушылар.
- 68 Бұрмаланулар, соның ішінде жіберіп алулар, егер олар жеке немесе жиынтықта, негізді түрде болжауға болатындай, тапсырма тақырыбы туралы ақпарат негізінде болжамды пайдаланушылар қабылдаған тиісті шешімдерге әсер ете алатын болса, маңызды болып саналады. Маңыздылықтың анықтамасы практик маманның кәсіби пікірінің тақырыбы болып табылады және практик маман тұтастай алғанда барлық болжамды пайдаланушылардың жалпы ақпараттық қажеттіліктерін қалай түсінетініне

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

байланысты. Егер тапсырманың мақсаты белгілі бір пайдаланушылардың нақты ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру болмаса, бұрмаланудың ақпараттық қажеттіліктері айтарлықтай өзгеруі мүмкін пайдаланушыларға ықтимал әсері әдетте ескерілмейді.

- 69 Маңыздылық сапалық және егер қажет болса, сандық факторлар аясында қарастырылады. Белгілі бір тапсырма шеңберіндегі маңыздылықты талдаудағы сандық және сапалық факторлардың салыстырмалы маңыздылығы кәсіби пайымдаудың мәні болып табылады.
- 70 Маңыздылық сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыда немесе есепте көрсетілетін ақпаратты білдіреді. Осылайша, егер тапсырма көлеміне тапсырма тақырыбы туралы ақпараттың жеке, бірақ барлық аспектілері кірмесе, тапсырма көлеміне кіретін тапсырма тақырыбы туралы ақпараттың тек бір бөлігіне қатысты маңыздылығы қарастырылады.

### *Тапсырмаға тән тәуекел*

- 71 Тапсырма тақырыбы туралы ақпарат бағаланатын тапсырма тақырыбы мен критерийлер контекстінде дұрыс ұсынылмауы мүмкін және осыған байланысты бұрмалануы мүмкін, мүмкін айтарлықтай. Бұл тапсырма тақырыбы туралы ақпарат бағаланатын тапсырма нысанасын бағалау немесе өлшеу кезінде критерийлердің қолданылуын тиісті түрде көрсетпеген кезде орын алады.
- 72 Тапсырмаға тән тәуекел-практик маманның тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратта елеулі бұрмаланулар болған жағдайда қате тұжырым жасау қаупі. Тапсырмаға тән тәуекел практик маманның іскерлік тәуекелдерін қамтымайды, мысалы, сот ісін жүргізу, баспасөздегі жағымсыз жарияланымдар немесе тапсырманың тақырыбы туралы нақты ақпаратқа байланысты туындайтын басқа оқиғалар салдарынан болатын шығындар қаупі.
- 73 Тапсырмаға тән тәуекелді нөлге дейін төмендету өте сирек жағдайларда мүмкін немесе айтарлықтай шығындарды қажет етуі мүмкін, сондықтан ақылға қонымды сенімділік абсолютті сенімділіктен аз, бұл келесі факторлардың әсерінен болады:
- Іріктеп тестілеуді қолдану;
  - Ішкі бақылау жүйесіне тән шектеулер;
  - Практик маманға қол жетімді дәлелдердің көпшілігі бұлтартпас дәлелдерден гөрі сенімді екендігі;
  - Дәлелдемелерді жинау және бағалау және осындай дәлелдемелер негізінде қорытындыларды қалыптастыру кезінде кәсіби пайымдауды қолдану;
  - Кейбір жағдайларда-критерийлерді қолдана отырып өлшеу немесе бағалау кезінде бағаланатын тапсырма тақырыбының сипаттамалары.
- 74 Тұтастай алғанда, тапсырмаға тән тәуекел келесі компоненттермен ұсынылуы мүмкін, дегенмен бұл компоненттердің барлығы міндетті түрде қатыса бермейді немесе сенімділікті қамтамасыз ететін барлық тапсырмалар үшін маңызды болады:

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- (a) практик маман тікелей әсер етпейтін тәуекелдер, соның ішінде өз кезегінде:
- (i) Тапсырма нысанасы туралы ақпараттың тиісті тарап немесе тиісті тараптар қолданатын кез келген байланысты бақылау құралдарын зерделеуге дейін елеулі бұрмалануға ұшырауы (ажырамас тәуекел);
  - (ii) Тапсырма нысанасы туралы ақпараттың елеулі бұрмалануын тиісті тараптың немесе тиісті тараптардың ішкі бақылау жүйесі уақтылы болдырмайтын немесе анықтайтын және түзетпейтін тәуекел (бақылау құралдарының тәуекелі);
- (b) Практик маман тікелей әсер ететін тәуекелдер, соның ішінде өз кезегінде:
- (i) Практик маман процедураларды орындау нәтижесінде айтарлықтай бұрмалануды (анықталмау қаупі) таппау қаупі;
  - (ii) Тікелей бағалау жөніндегі тапсырманы орындаған жағдайда - практик маманның бағаланатын тапсырма нысанасын критерийлерді пайдалана отырып бағалауымен немесе өлшеуімен байланысты тәуекелдер (өлшеу немесе бағалау тәуекелі).

75 Көрсетілген компоненттердің әрқайсысының тапсырмаға қатысты дәрежесі тапсырманың мән-жайына байланысты, атап айтқанда:

- Бағаланатын тапсырма пәнінің сипаты және тапсырма пәні туралы ақпарат. Мәселен, мысалы, егер тапсырманың бағаланатын мәні бақылау құралдарының тиімділігі немесе физикалық жағдайы туралы ақпаратқа емес, ұйымның қызметі туралы ақпаратты дайындауға қатысты болса, бақылау құралдарының тәуекел тұжырымдамасы пайдалы болуы мүмкін;
- Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма немесе шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма орындалады. Мысалы, шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларды орындау кезінде практик маман бақылау құралдарын сынаудан басқа тәсілдермен дәлелдемелер алу туралы шешім қабылдауы мүмкін.
- Тікелей бағалау бойынша тапсырма немесе растау бойынша тапсырма орындалады. Бақылау құралдарының тәуекел тұжырымдамасы растау тапсырмалары үшін орынды болса, өлшеу немесе бағалау тәуекел тұжырымдамасы тікелей бағалау тапсырмалары үшін орынды болып табылады.

Тәуекелдерді талдау дәл өлшенетін саладан гөрі кәсіби пайымдау мәселесі болып табылады.

*Процедуралардың сипаты, мерзімі және көлемі*

76 Ақылға қонымды немесе шектеулі сенімділік үшін әдетте процедуралар жиынтығы қолданылады. Процедуралар мыналарды қамтуы мүмкін:

- Тексеру;
- Бақылау;
- Растау;



## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Қайта есептеу;
- Қайта орындау;
- Талдамалық процедуралар;
- Сұрау салу.

Әр тапсырма үшін процедуралардың жеке сипаты, мерзімі мен көлемі анықталады. Сенімділікті қамтамасыз ететін көптеген тапсырмалар үшін процедуралардың шексіз әртүрлілігі теориялық тұрғыдан мүмкін, бірақ іс жүзінде оларды нақты және нақты тұжырымдау қиын.

- 77 Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма және шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолдануды, сондай-ақ тапсырманың бағаланатын тақырыбын және басқа да жағдайларды түсінуді көздейтін тапсырманы орындаудың үздіксіз, жүйелі процесі барысында жеткілікті тиісті дәлелдер жинауды көздейді.
- 78 Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма мыналарды қамтиды:
- (a) Бағаланатын тапсырма нысанасын және тапсырманың өзге де мән-жайларын түсіну негізінде тапсырма нысанасы туралы ақпараттың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау және бағалау;
  - (b) Бағаланған тәуекелдерге жауап ретінде шаралар қабылдау және практик маманның қорытындысын негіздеу үшін ақылға қонымды сенімділік алу мақсатында процедураларды әзірлеу және жүргізу;
  - (c) Тапсырма шеңберінде алынған дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісті сипатын бағалау және егер тапсырма жағдайында қажет болса, қосымша дәлелдемелер алуға тырысу.
- 79 Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындау кезінде жеткілікті тиісті дәлелдерді жинау процедураларының сипаты, мерзімі және көлемі ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмамен салыстырғанда анағұрлым шектеулі болып табылады. Белгілі бір бағаланатын тапсырма тақырыбына қолданылатын сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма стандарты, мысалы, шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың белгілі бір түрі бойынша, негізінен талдамалық процедуралар мен сұраныстарды орындау арқылы жеткілікті тиісті дәлелдер алуды қамтамасыз етуі мүмкін. Алайда, шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың басқа түрлері үшін мұндай стандарттар болмаған жағдайда, жеткілікті тиісті дәлелдемелерді жинаудың негізгі процедуралары тек талдамалық процедуралар мен сұраулар ғана емес, сонымен қатар құрамы тапсырманың мән-жайына байланысты өзгеретін басқа процедуралар болуы мүмкін, атап айтқанда тапсырманың бағаланатын нысанасына және болжамды пайдаланушылар мен тапсырманың тапсырыс берушісінің ақпараттық қажеттіліктеріне байланысты тиісті уақыт шектеулері мен ресурстардағы шектеулерді ескере отырып. Процедуралардың сипатын, мерзімдері мен көлемін анықтау кәсіби пайымдаудың мәні болып табылады және әрбір тапсырма үшін жеке орындалады.

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- 80 Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма мыналарды қамтиды:
- (a) Бағаланатын тапсырма нысанасын және тапсырманың өзге де мән-жайларын түсіну негізінде тапсырма нысанасы туралы ақпаратты бұрмалау ықтималдығы жоғары болатын салаларды анықтау;
  - (b) Осы салаларды қарастыру және практик маманның қорытындысын негіздеу үшін шектеулі сенімділік алу үшін процедураларды әзірлеу және жүргізу;
  - (c) Егер практик маман тапсырманың тақырыбы туралы ақпарат айтарлықтай бұрмалануы мүмкін деп санайтын мәселе немесе сұрақтар туралы білсе, қосымша дәлелдемелер алу үшін одан әрі процедураларды әзірлеу және жүргізу.

*Қолда бар дәлелдемелердің көлемі мен сапасы*

- 81 Қолда бар дәлелдемелердің көлеміне немесе сапасына әсер етеді:
- (a) Бағаланатын тапсырма пәнінің сипаттамалары және тапсырма пәні туралы ақпарат. Мысалы, егер тапсырманың тақырыбы туралы ақпарат өткен кезеңдерге қарағанда болашаққа көбірек бағытталған болса, объективті емес дәлелдер алуға болады (40-тармақты қара)
  - (b) Басқа жағдайлар, мысалы, дәлелді түрде болжауға болатын, бірақ практик маманды тағайындау мерзімдеріне, ұйымның құжаттарды сақтау саясатына, ақпараттық жүйелердің жеткіліксіздігіне немесе жауапты тарап қойған шектеулерге байланысты болмаған кезде.

Әдетте қолда бар дәлелдер сөзсіз емес, сенімді.

- 82 Өзгертілмеген қорытынды ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін де, шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін де орынды емес, егер:
- (a) Жағдайлар практик маманға тапсырмаға тән тәуекелді қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін қажетті дәлелдерді алуға мүмкіндік бермейді; немесе
  - (b) Тапсырма тараптарының бірі практик маманға тапсырмаға тән тәуекелді қолайлы деңгейге дейін төмендету үшін қажетті дәлелдерді алуға мүмкіндік бермейтін шектеу қояды.

### **Тексеру туралы есеп**

- 83 Практик маман алынған дәлелдемелер негізінде қорытынды жасайды және тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратқа қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша нақты тұжырымдалған қорытындыны қамтитын жазбаша қорытынды немесе есеп береді. Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма стандарттары сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар бойынша қорытындылардың немесе есептердің негізгі элементтерін белгілейді.
- 84 Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың нәтижелері бойынша практик маманның тұжырымы оң нысанда көрінеді, ол бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалау немесе өлшеу нәтижесі туралы практик маманның пікірін жеткізеді.
- 85 Ақылға қонымды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаға сәйкес нысанда көрсетілген қорытындылардың мысалдары:

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- Қорытынды тапсырманың бағаланатын пәні мен қолданылатын критерийлер негізінде білдірілген болса, келесі тұжырым қолданылады: «Біздің ойымызша, ұйым XYZ заңнамасының талаптарының барлық маңызды аспектілерін ұстанды»;
- Қорытынды тапсырманың мәні мен қолданылатын критерийлер туралы ақпарат негізінде білдірілгенде, келесі тұжырым қолданылады: «Біздің ойымызша, қаржылық есептілік XYZ тұжырымдамасына сәйкес ұйымның [күн] жағдайындағы қаржылық жағдайын, сондай-ақ көрсетілген күнге аяқталған жылдағы оның қызметінің қаржылық нәтижелері мен ақша қаражаттарының қозғалысын барлық маңызды аспектілерде сенімді түрде көрсетеді»;
- Қорытынды тиісті тарап жасаған мәлімдеме негізінде білдірілген болса, келесі тұжырым қолданылады: «Біздің ойымызша, ұйымның XYZ заңнамасының талаптарын орындағаны туралы мәлімдеме [тиісті Тараптың атауы] барлық маңызды аспектілерде жарамды» немесе «Біздің ойымызша, қызметтің негізгі
- Көрсеткіштері XYZ критерийлеріне сәйкес ұсынылғаны туралы мәлімдеме [тиісті Тараптың атауы] барлық маңызды аспектілерде сенімді».

Тапсырма тақырыбына тікелей қатысты қорытынды дайындауды көздейтін тапсырма шеңберінде практик маманның қорытындысы бағаланатын тапсырма пәні мен критерийлер негізінде тұжырымдалады.

- 86 Шектеулі сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманың нәтижелері бойынша практиктің қорытындысы практиктің назарын тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратта Елеулі бұрмаланулар бар деп есептей алатын сұрақ немесе сұрақтар тудырғанын білдіретін нысанда көрсетіледі, мысалы: «Орындалған процедуралардың нәтижелері бойынша және алынған дәлелдер негізінде ұйым XYZ заңнамасының талаптарын барлық маңызды аспектілерде сақтамады деп болжам жасауға негіз болатын ешқандай фактілер біздің назарымызды аударған жоқ».
- 87 Болжалды пайдаланушыларға тиімді ақпарат беру мақсатында практик маман қорытындының немесе есептің қысқаша немесе егжей-тегжейлі нысанын таңдай алады. Қорытындылар немесе қысқаша есептер әдетте тек негізгі элементтерді қамтиды. Толық нысандағы қорытындылар немесе есептер практик маманның тұжырымына әсер етпейтін басқа ақпарат пен түсініктемелерді қамтиды. Негізгі элементтерден басқа, егжей-тегжейлі нысандағы қорытындылар немесе есептер тапсырма шарттарының, пайдаланылған критерийлердің, тапсырманың жекелеген аспектілеріне қатысты практик маманның назарын аударған сұрақтардың егжей-тегжейлі сипаттамасын, практик маманның және тапсырманы орындауға тартылған басқа тұлғалардың білімі мен тәжірибесі туралы толық ақпаратты, маңыздылық деңгейлері туралы ақпаратты ашуды және кейбір жағдайларда ұсыныстарды қамтуы мүмкін. Кез келген осындай ақпаратты қосу туралы шешім оның болжамды пайдаланушылардың ақпараттық қажеттіліктерін қанағаттандыру үшін маңыздылығына қарай қабылданады.
- 88 Тәжірибесі бар маманның тұжырымы практик маманның тұжырымына әсер етпейтін ақпараттан немесе түсіндірмелерден нақты бөлінуі тиіс, оның ішінде «Маңызды жағдайлар», «Өзге де мәліметтер» бөлімдері, практик маманның назарын тапсырманың жекелеген аспектілеріне қатысты аударған сұрақтар, ұсыныстар немесе тапсырма бойынша қорытындыға немесе есепке енгізілген қосымша ақпарат, сенімділікті қамтамасыз етеді. Қолданылған тұжырымдар «Маңызды жағдайлар», «Өзге де мәліметтер» бөлімдері, сондай-ақ тапсырманың жекелеген аспектілеріне қатысты

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

практик маманның назарын аударған мәселелер, ұсыныстар немесе қосымша ақпарат практик маманның тұжырымына назар аудармауы керек екенін нақты көрсетуі тиіс.

- 89 Практик маман келесі жағдайларда өзгертілген қорытындыны білдіреді:
- (a) Егер практик маманның кәсіби пікірі бойынша көлемнің шектелуі болса және бұл жағдайдың әсері айтарлықтай болуы мүмкін. Мұндай жағдайларда практик маман қорытындыны ескертумен білдіреді немесе қорытындыдан бас тартады. Кейбір жағдайларда практик маман тапсырмадан бас тартуды қарастырады;
  - (b) Егер практик маманның кәсіби пікірі бойынша тапсырманың тақырыбы туралы ақпарат айтарлықтай бұрмаланса. Мұндай жағдайларда практик маман қорытындыны ескертумен немесе теріс тұжырыммен білдіреді. Тікелей бағалау бойынша тапсырмаларды орындау кезінде, онда практик маманның қорытындысы тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратты білдіреді, егер практик маман бағаланатын тапсырманың бір бөлігі немесе барлығы барлық маңызды аспектілерде белгіленген критерийлерге сәйкес келмейді деген қорытындыға келсе, мұндай тұжырым сонымен қатар ескертпесі бар қорытынды немесе жағдайға байланысты теріс болып саналады қорытынды.
- 90 Егер белгілі бір жағдайдың әсері немесе ықтимал әсері теріс қорытындыны немесе қорытындыдан бас тартуды талап ететіндей маңызды және жан-жақты болмаса, ескертумен қорытынды көрсетіледі.
- 91 Егер тапсырманы қабылдағаннан кейін сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы қабылдаудың бір міндетті шарты немесе одан көп орындалмағаны анықталса, практик маман бұл мәселені тиісті тараппен (тиісті тараптармен) талқылайды және мыналарды белгілейді:
- (a) Бұл мәселені практик маманның талаптарын қанағаттандыру үшін шешуге бола ма;
  - (b) Тапсырманы жалғастыру орынды ма;
  - (c) Бұл жағдайды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыда немесе есепте атап өту керек пе, егер солай болса, қандай нысанда.
- 92 Егер тапсырманы қабылдағаннан кейін кейбір немесе барлық критерийлер жарамсыз болып көрінсе немесе сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма үшін бағаланатын тапсырманың бір бөлігі немесе барлық мәні дұрыс таңдалмаса, практик маман мұндай бас тарту қолданыстағы заңнамада немесе нормативтік актілерде көзделген жағдайда тапсырмадан бас тарту мүмкіндігін қарастырады. Егер практик маман тапсырманы жалғастыру туралы шешім қабылдаса, ол:
- (a) Ескертпесі бар қорытынды немесе теріс қорытынды - егер практик маманның кәсіби пайымдауы бойынша тапсырманың жарамсыз критерийлері немесе тиісінше бағаланбайтын нысанасы болжамды пайдаланушыларды адастыруы мүмкін жағдайларда, мән-жайдың қаншалықты маңызды немесе жан-жақты болуына байланысты;
  - (b) Ескертпесі бар қорытынды немесе өзге жағдайларда шығарудан бас тарту - практик маманның кәсіби пікірі бойынша жағдай қаншалықты маңызды немесе жан-жақты екеніне байланысты.

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

### Өзге де мәліметтер

*Ақпаратты хабарлау бойынша басқа да міндеттер*

93 Практик маман тапсырманың шарттарына және тапсырманың өзге де мән-жайларына сәйкес, ол туралы ақпаратты жауапты тараптың, сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлғаның, тапсырманың тапсырыс берушісінің, корпоративтік басқаруға жауапты тұлғалардың немесе өзге де тұлғалардың назарына жеткізу қажет қандай да бір фактінің назарын аударғанын шешеді.

*Құжаттама*

94 Тапсырма бойынша құжаттама сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытындыны немесе есепті дайындау үшін негіздерді бекітуді қамтамасыз етеді, егер ол уақтылы дайындалған болса, бұрын тапсырмаға қатысы жоқ тәжірибелі практик маман мыналарды түсінуі үшін жеткілікті және тиісті:

- (a) Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттарын және қолданылатын заңнамалық және нормативтік талаптарды сақтау үшін орындалған процедуралардың сипаты, мерзімдері мен көлемі;
- (b) Орындалған процедуралардың нәтижелері және алынған дәлелдемелер;
- (c) Тапсырма барысында туындаған маңызды мәселелер, олар бойынша жасалған қорытындылар және осы тұжырымдарды қалыптастыру кезінде пайдаланылған маңызды кәсіби пайымдаулар.

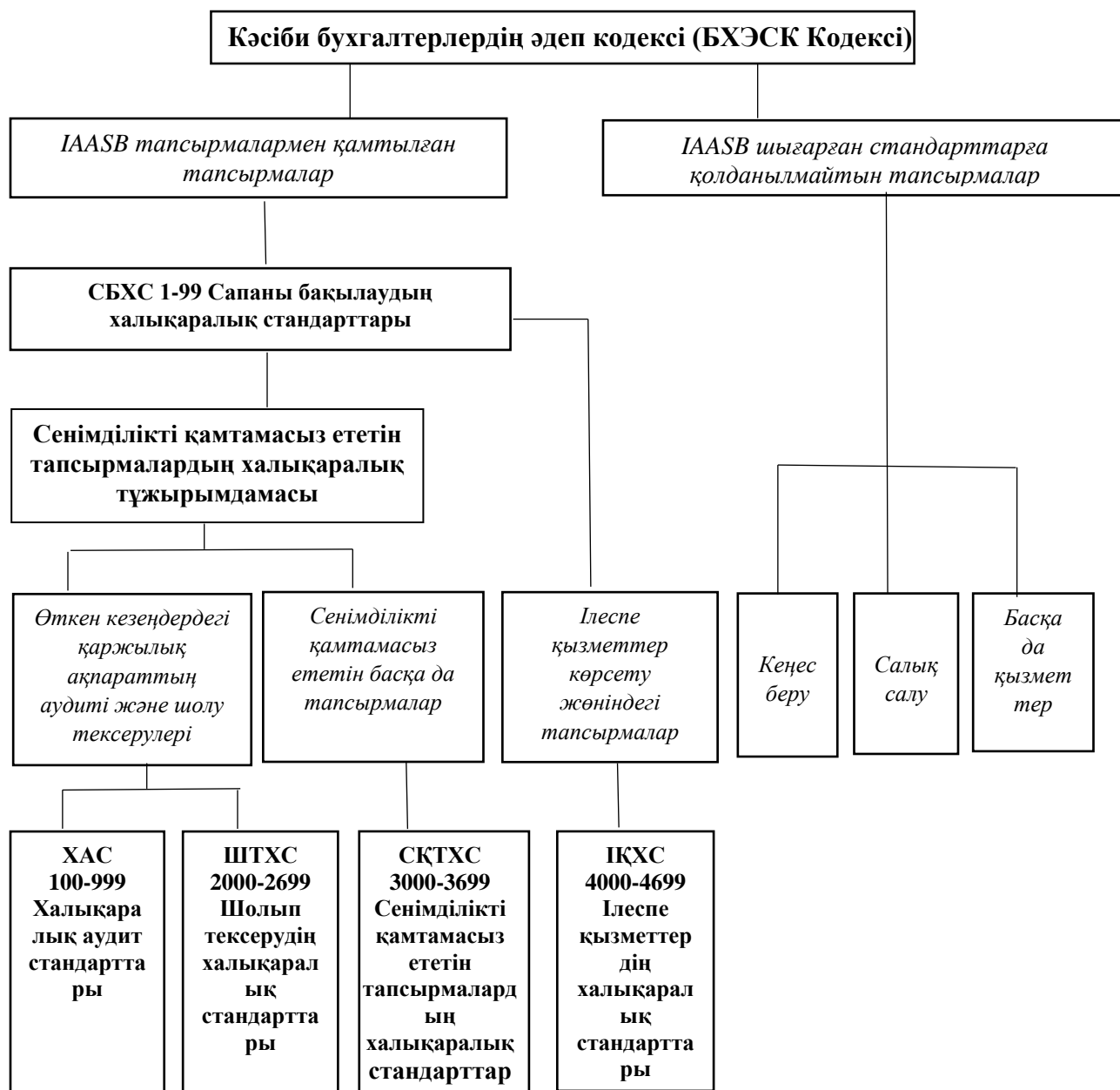
95 Тапсырма бойынша құжаттама практик маманның өзі анықтаған ақпарат пен белгілі бір маңызды мәселеге қатысты түпкілікті қорытынды арасындағы кез-келген сәйкессіздікті қалай қарастырғанын көрсетеді.

### Практик маманның атын орынсыз пайдалану

96 Практик маман, егер бағаланатын тапсырма пәні туралы ақпарат бойынша есеп дайындаса немесе бағаланатын тапсырма пәнімен кәсіби байланыста өз атын пайдалануға келісім берсе немесе тапсырма пәні туралы тиісті ақпарат болса, бағаланатын тапсырма пәнімен немесе тапсырма пәні туралы ақпаратпен байланысты болады. Мұндай Ассоциация болмаған жағдайда, үшінші тұлғалар практик маман қандай да бір жауапкершілікке тартылады деп есептей алмайды. Егер практик маманға қандай да бір тарап бағаланатын тапсырма нысанасына немесе тапсырма нысанасы туралы тиісті ақпаратқа байланысты оның атын тиісінше пайдаланбайтыны белгілі болса, ол мұндай тараптан мұндай әрекеттерді тоқтатуды талап етуге міндетті. Практик маман сонымен қатар басқа қандай шаралар қажет болуы мүмкін екенін қарастырады, мысалы, кез келген белгілі үшінші тарап пайдаланушыларына оның атын дұрыс пайдаланбау немесе заңгерлік кеңес алу туралы хабарлау.

## IAASB шығарған практикалық ұсыныстар және олардың бір-бірімен және IESBA Кодексімен байланысы

Бұл қосымша IAASB шығарған декларациялардың қолданылу аясын және олардың бір-бірімен және Бухгалтерлерге арналған халықаралық этика стандарттары жөніндегі кеңестің Кәсіби бухгалтерлердің халықаралық әдеп кодексімен (БХЭСК Кодексі) байланысын көрсетеді.



## **Растау бойынша тапсырмалар және тікелей бағалау бойынша тапсырмалар**

Осы Қосымшада растау тапсырмасы мен тікелей бағалау тапсырмасы арасындағы айырмашылықтар қарастырылады.

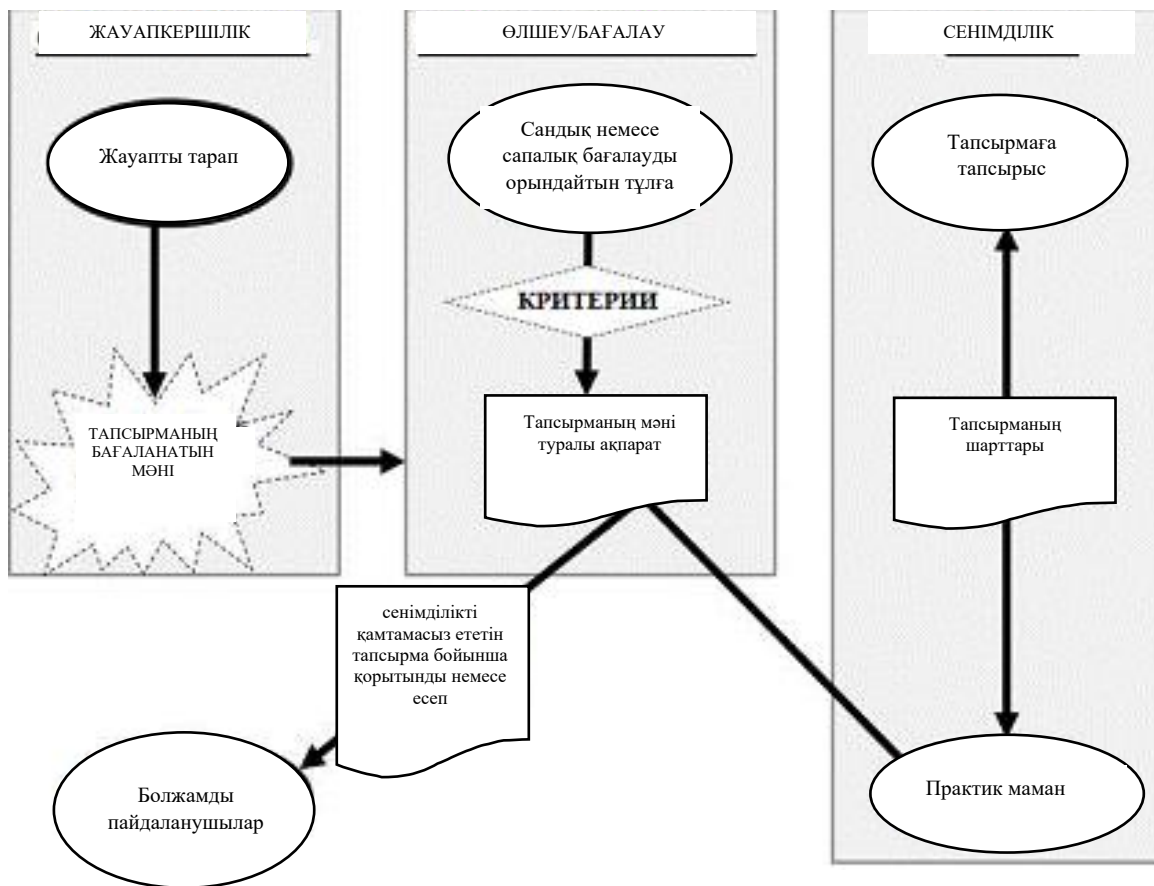
1. Растау тапсырмасы шеңберінде практик маман болып табылмайтын сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға критерийлерді пайдалана отырып, бағаланатын тапсырма нысанасын бағалайды немесе өлшейді, мұндай бағалаудың нәтижесі тапсырма нысанасы туралы ақпарат болып табылады. Тапсырма тақырыбы туралы ақпарат бағаланатын тапсырма тақырыбы мен критерийлер контекстінде дұрыс ұсынылмауы мүмкін және осыған байланысты айтарлықтай бұрмалануы мүмкін. Растау тапсырмасын орындау барысында практик маманның қызметі сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға дайындаған тапсырманың тақырыбы туралы ақпараттың елеулі бұрмаланулары бар-жоғы туралы қорытынды жасау үшін жеткілікті тиісті дәлелдер алу болып табылады.
2. Тікелей бағалау жөніндегі тапсырманы орындау барысында практик маман критерийлерді пайдалана отырып, бағаланатын тапсырма нысанасын бағалайды немесе өлшейді және сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша қорытынды немесе есеп құрамында немесе оған қосымша ретінде тапсырма нысанасы туралы алынған ақпаратты ұсынады. Тікелей бағалау тапсырмасы аясында практик маманның қорытындысы критерийлерді қолдана отырып, тапсырма нысанасын сандық немесе сапалық бағалаудың нәтижесін сипаттайды. Тікелей бағалау бойынша жекелеген тапсырмаларда практик маманның қорытындысы тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратты білдіреді немесе оның бөлігі болып табылады. Бағаланатын тапсырма тақырыбына байланысты:
  - (a) Тікелей бағалау тапсырмасы барысында жүргізілген бағалау немесе өлшеу нәтижесі растау тапсырмасы барысында сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға дайындаған есепке немесе өтінішке ұқсас болуы мүмкін. Алайда, басқа жағдайларда нәтиже, яғни тапсырманың тақырыбы туралы ақпарат практик маманның назарын аударған сұрақтардың сипаттамасында және практик маманды сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша кеңейтілген қорытындыда немесе есепте шығару үшін негіздерде көрсетілуі мүмкін;
  - (b) Практик маман басқа тұлғалар жинаған немесе құрастырған деректерді пайдалана алады. Мысалы, деректерді жауапты тарап енгізген ақпараттық жүйеден алуға болады.
3. Бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалаудан немесе өлшеуден басқа, тікелей бағалау тапсырмасы барысында практик маман тапсырма тақырыбы туралы ақпаратта айтарлықтай бұрмаланулар бар-жоғы туралы қорытынды жасау үшін жеткілікті тиісті дәлелдер алу үшін сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістерін қолданады. Практик маман мұндай дәлелдерді бағаланатын тапсырма тақырыбын бағалау немесе өлшеу процесінде тікелей ала алады, сондай-ақ оларды осындай бағалауға дейін немесе одан кейін ала алады.
4. Тікелей бағалау тапсырмасының мәні келесі факторлардың жиынтығымен анықталады:

СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМА ПАРЛЫН ХАЛЫҚАРАЛЫҚ  
СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ  
ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

- (a) Практик маманның бағаланатын тапсырма нысанасынан, тапсырмаға тапсырыс берушіден, болжамды пайдаланушылардан және жауапты тараптан тәуелсіздігі, дегенмен практик маман тапсырма тақырыбы туралы ақпараттан тәуелсіз емес, өйткені ол оны дайындаумен айналысқан;
- (b) Бағаланатын тапсырма нысанасын бағалау немесе өлшеу кезінде қолданылатын сенімділікті қамтамасыз ету дағдылары мен әдістері, нәтижесінде растау тапсырмасымен бірдей көлем мен сапа дәлелдерін жинақтау. Дәл осы жеткілікті дәлелдерді алу тікелей бағалау тапсырмасы мен компиляция тапсырмасының басты айырмашылығы болып табылады. Бұл мәлімдемені көрсететін мысал: егер практик маман ұйымның парниктік газдар шығарындылары туралы есептерді құрастырса, мысалы, ол бақылау құрылғыларының таңбалануын тексермейді. Алайда, тікелей бағалау тапсырмасы кезінде практик маман қажет болған жағдайда өлшеу процесінің бөлігі ретінде бақылау құрылғыларын орнатады немесе басқа тұлғалар орындаған бақылау құрылғыларының калибрлеуін растау тапсырмасымен бірдей көлемде тексереді.



### Сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалардың тараптары



1. Сенімділікті қамтамасыз ететін кез келген тапсырмаға кем дегенде үш тарап қатысады- жауапты тарап, практик және болжамды пайдаланушылар. Тапсырманың мән-жайына байланысты жеке функцияны сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға немесе тапсырмаға Тапсырыс беруші де орындай алады.
2. Жоғарыдағы диаграмма тараптардың тізімделген функциялары сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмамен қалай байланысты екенін көрсетеді:
  - (a) Жауапты тарап бағаланатын тапсырма нысанасына жауап береді;
  - (b) Сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға бағаланатын тапсырма нысанасын бағалау немесе өлшеу үшін критерийлерді пайдаланады, нәтижесінде тапсырма нысанасы туралы ақпарат болады;
  - (c) Тапсырмаға тапсырыс беруші тапсырма шарттарын практик маманмен келіседі;
  - (d) Практик маман тапсырманың тиісті талаптарын алады. Жауапты тарапты қоспағанда, болжамды пайдаланушылардың тапсырма нысанасы туралы ақпаратқа сенімділік дәрежесін арттыруға арналған қорытындыны қалыптастыруға арналған дәлелдемелер;
  - (e) Болжамды пайдаланушылар тапсырма нысанасы туралы ақпарат негізінде шешімдер қабылдайды. Практик маман сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша өзі дайындаған қорытындыны немесе есепті пайдаланады деп есептейтін жеке тұлға (жеке тұлғалар) немесе ұйым (ұйымдар) немесе аталған тұлғалар тобы (топтары) болжамды пайдаланушылар болып табылады. Кейбір

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

жағдайларда болжамды пайдаланушыларға сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырма бойынша жоғарыда аталған қорытынды немесе есеп алушылардан басқа тұлғалар кіруі мүмкін.

### 3. Көрсетілген функцияларға қатысты келесі ескертулер жасауға болады:

- Практик маманнан басқа, сенімділікті қамтамасыз ететін әрбір тапсырмада кем дегенде жауапты тарап және болжамды пайдаланушылар бар;
- Практик маман жауапты тарап, тапсырмаға Тапсырыс беруші немесе болжамды пайдаланушы бола алмайды;
- Тікелей бағалау тапсырмасы барысында практик маман сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға ретінде де әрекет етеді;
- Сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға растау жөніндегі тапсырма барысында жауапты тарап немесе қандай да бір өзге тұлға болуы мүмкін, бірақ практик маман емес;
- Егер практик маман критерийлерді пайдалана отырып, тапсырманың бағаланатын нысанасын бағалаған немесе өлшеген жағдайда, тапсырма тікелей бағалау жөніндегі тапсырманы білдіреді; өзіне қабылдайтын екінші тарап бағалау немесе өлшеу үшін жауапкершілік, мысалы, тапсырманың мәні туралы ақпаратқа осы ақпарат үшін жауапкершілікті қабылдайтынын растайтын өтінішті қоса беретін жауапты тарап мұндай тапсырманы растау жөніндегі тапсырмамен алмастыра алмайды;
- Тапсырманың тапсырыс берушісі жауапты тарап бола алады;
- Растау жөніндегі көптеген тапсырмаларда жауапты тарап та орындаушы тұлға бола алады және Тапсырыс берушінің тапсырманы сандық немесе сапалық бағалауы; мысал ретінде ұйым өзінің орнықты даму саласындағы қызметі туралы өзі дайындаған есепке қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындау үшін практик маманды тартатын жағдай болып табылады. Сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға жауапты тарап болып табылмайтын жағдайдың мысалы ретінде практик маман мемлекеттік ұйым дайындаған тұрақты даму саласындағы жеке ұйымның қызметі туралы есепке қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындау үшін тартылған жағдай болып табылады;
- Растау жөніндегі тапсырма барысында сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға, әдетте практик маманға тапсырманың тақырыбы туралы ақпаратқа қатысты жазбаша өтініш береді. Кейбір жағдайларда практик маман мұндай өтінішті ала алмауы мүмкін, мысалы, сандық немесе сапалық бағалауды орындайтын тұлға тапсырмаға Тапсырыс беруші болып табылмаса;
- Жауапты тарап болжамды пайдаланушылардың кез келгені болуы мүмкін, бұл ретте ол жалғыз жауапты тарап болмауы мүмкін;
- Жауапты тарап, сандық бағалауды орындайтын тұлға немесе сапалық бағалау және болжамды пайдаланушылар әртүрлі ұйымдарды да, бір ұйымды да ұсына алады. Соңғы мәлімдемені көрсету үшін келесі мысалды келтіруге болады: директорлар кеңесінің екі деңгейлі құрылымында бақылау кеңесі ұйымның басқармасы беретін ақпаратқа сенімділікті қамтамасыз етуді талап етуі мүмкін. Жауапты тарап, сандық немесе сапалық бағалауды жүзеге асыратын тұлға мен болжамды пайдаланушылар арасындағы қатынастарды әрбір нақты тапсырма контекстінде қарастыру қажет - олар дәстүрлі түрде анықталған жауапкершілік салаларындағы қатынастардан өзгеше болуы мүмкін. Мысалы, ұйымның жоғары басшылығы (болжамды пайдаланушы) төменгі деңгейдегі басшылықтың тікелей

## СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

жауапкершілігі саласына кіретін ұйым қызметінің нақты аспектісіне қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырманы орындау үшін практик маманды тарта алады (жауапты тарап), бірақ ол үшін түпкілікті жауапты жоғары басшылық болады;

- Болжамды пайдаланушы төмен деңгейдегі басшылықтың тікелей жауапкершілігі саласына кірмейтін тапсырманың тапсырыс берушісі болуы мүмкін. жауапты тарап болып табылады.

4. Практик маманның қорытындысы келесі негізде тұжырымдалуы мүмкін:

- Бағаланатын тапсырма нысанасы және қолданылатын критерийлер;
- Тапсырма нысанасы және қолданылатын критерийлер туралы ақпарат; немесе
- Тиісті тарап жасаған мәлімдеме.

5. Практик маман мен жауапты тарап, егер жауапты тараптан басқа өзге болжамды пайдаланушылар болмаса, бірақ сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттарының барлық басқа талаптары орындалса, сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмалар стандарттарының қағидаттарын қолдануға келісе алады. Мұндай жағдайларда практик маманның есебінде мұндай есепті тек жауапты тараптың пайдалануын шектеу туралы өтініш бар.

СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ  
ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ

**4-қосымша**

**Тапсырманың бағаланатын пәндері туралы ақпараттың жіктелуі**

Кестеде мысалдармен мүмкін бағаланатын тапсырма элементтерінің ауқымының жіктелуі келтірілген. Кейбір санаттар үшін мысалдар жоқ, өйткені мұндай санаттарға қатысты сенімділікті қамтамасыз ететін тапсырмаларды орындау екіталай болып көрінеді. Бұл жіктеу толық емес, санаттар міндетті түрде бір-бірін жоққа шығармайды және кейбір бағаланатын тапсырма элементтері немесе тапсырма тақырыбы туралы ақпарат бірнеше санаттағы құрамдастарды қамтуы мүмкін, мысалы, біріктірілген есеп беру және корпоративтік әлеуметтік жауапкершілік туралы есептер өткен кезеңдер туралы ақпаратты және болжамды ақпаратты, сондай-ақ қаржылық және қаржылық емес ақпаратты қамтуы мүмкін. Сонымен қатар, кейбір жағдайларда мысал ретінде тапсырманың тақырыбы туралы ақпарат, ал басқаларында бағаланатын тапсырма тақырыбы немесе тек осындай ақпарат пайдалы болуы мүмкін мәселенің сипатын көрсету (қолда бар жағдайларда неғұрлым маңызды болатынына байланысты) келтіріледі.

Ақпарат		Өткен кезеңдер туралы ақпарат	Болжалды ақпарат
Қаржылық ақпарат	Нәтижелер	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Оны дайындаудың қолайлы тұжырымдамасына сәйкес дайындалған қаржылық есептілік</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ақша қаражаттарының болжамды қозғалысы</li> </ul>
	Ереже		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Болжалды қаржылық жағдай</li> </ul>
Қаржылық емес ақпарат	Ресурстарды пайдалану нәтижелері/ресурстарды ұтымды пайдалану	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ПГ шығарындылары туралы есеп</li> <li>• Тұрақты даму туралы есеп</li> <li>• Негізгі көрсеткіштер</li> <li>• Ресурстарды тиімді пайдалану туралы мәлімдеме</li> <li>• Ақша ресурстарын пайдалану тиімділігі туралы есеп</li> <li>• Корпоративтік әлеуметтік жауапкершілік туралы есептілік</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ағаш отырғызу кезінде алынатын жаңа технологияға немесе ПГ-ға байланысты шығарындылардың күтілетін төмендеуі</li> <li>• Ұсынылған әрекет экономикалық тиімділікті қамтамасыз ету туралы мәлімдеме</li> </ul>
	Жағдайы	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Жүйенің / процестің сипаттамасы, ол белгілі бір уақытта жүзеге асырылады</li> <li>• уақыт бойынша</li> <li>• Физикалық сипаттамалары, мысалы, жалға берілетін мүліктің мөлшері</li> </ul>	

**СЕНІМДІЛІКТІ ҚАМТАМАСЫЗ ЕТЕТІН ТАПСЫРМАЛАРДЫҢ ХАЛЫҚАРАЛЫҚ  
ТҰЖЫРЫМДАМАСЫ**

<b>Ақпарат</b>		<b>Өткен кезеңдер туралы ақпарат</b>	<b>Болжалды ақпарат</b>
<b>Жүйелер/ процесстер</b>	<b>Сипаттамасы</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ішкі бақылау жүйесінің сипаттамасы</li> </ul>	
	<b>Құрылымы</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Қызмет көрсететін ұйымдағы бақылау құралдарының құрылымы</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Болашақ өндірістік процесс үшін әзірленген бақылау құралдарының құрылымы</li> </ul>
	<b>Жұмыс істеуі/ тиімділік</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Қызметкерлерді жалдау және оқыту процедураларының операциялық тиімділігі</li> </ul>	
<b>Жұмысты ұйымдастырудың жекелеген аспектілері</b>	<b>Белгіленген талаптарды сақтау</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ұйымның несие шарттары бойынша шектеу шарттарын немесе белгілі бір заңнамалық немесе нормативтік талаптарды сақтауы</li> </ul>	
	<b>Персоналдың жұмысын ұйымдастыру</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Аудит жөніндегі комитет жұмысының тиімділігін бағалау</li> </ul>	
	<b>Басқалары</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Бағдарламалық қамтылымның мақсатты пайдалануға жарамдылығы</li> </ul>	

**IAASB**

International Auditing  
and Assurance  
Standards Board®

**IAASB**

Халықаралық аудит  
стандарттары жне ақпараттың  
сенімділігін растау жөніндегі  
кеңес

529 Бесінші авеню, Нью-Йорк,  
NY 10017

T +1 (212) 286-9344

F +1 (212) 286-9570

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

ISBN: 978-1-60815-535-4