**АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ 200**

**КӨЗ КАРАНДЫСЫЗ АУДИТОРДУН НЕГИЗГИ МАКСАТТАРЫ ЖАНА АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТТАРЫНА ЫЛАЙЫК АУДИТТИ ЖҮРГҮЗҮҮ**

(2009-жылдын 15-декабрынан же ушул күндөн кийин башталуучу мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулуктун аудити жагынан күчүнө кирет)

МАЗМУНУ

Пункт

**Киришүү**

Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү 1−2

Финансылык отчеттуулуктун аудити 3−9

Күчүнө кирүү күнү 10

**Аудитордун негизги максаттары** 11−12

**Аныктамалар** 13

**Аныктамалар**

Финансылык отчеттуулуктун аудитине тиешелүү этикалык талаптар 14

Кесипкөй скептицизм 15

Кесипкөй ой жүгүртүү 16

Жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер жана аудитордук тобокелдик 17

Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү 18−24

**Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар**

Финансылык отчеттуулуктун аудити  A1−A13

Аныктамалар A14−A15

Финансылык отчеттуулуктун аудитине тиешелүү этикалык талаптар A16−A19

Кесипкөй скептицизм A20−A24

Кесипкөй ой жүгүртүү A25−A29

Жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер жана аудитордук тобокелдик A30−A54

Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү A55−A78

## Киришүү

### Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) финансылык отчеттуулуктун аудитин Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аткаруу учурунда көз карандысыз аудитордун негизги милдеттерин белгилейт. Алсак, ал көз карандысыз аудитордун негизги максаттарын белгилейт жана көз карандысыз аудитор бул максаттарга жетишин ыктымалдуу кылууга чакырылган аудитордук жол-жоболордун маңызын жана көлөмдөрүн түшүндүрөт. Ал ошондой эле укуктун булагы катары Аудиттин эл аралык стандарттарын колдонуу жана анын түзүлүшү жагынан түшүндүрмөлөрдү камтыйт жана көз карандысыз аудитордун негизги милдеттерин белгилеген, аудиттин бардык түрлөрүндө колдонулуучу талаптарды, анын ичинде Аудиттин эл аралык стандарттарын сактоого маанилүү милдетти камтыйт. Мындан ары текст боюнча «көз карандысыз аудитор» түшүнүгүн белгилөө үчүн «аудитор» деген сөз колдонулат.

2. Аудиттин эл аралык стандарттары аудитор жүргүзүп жаткан финансылык отчеттуулуктун аудитинин контекстинде баяндалат. Алар өткөн мезгилдер жөнүндө башка финансылык маалыматтын аудитинин жүрүшүндө колдонулган учурларда, аларды конкреттүү тапшырманын жагдайларынан келип чыккан спецификаны эске алуу менен кароо керек. Аудиттин эл аралык стандарттары аудитордун мыйзамдарда, ченемдик актыларда же башка укук булактарында, мисалы, жактардын аныкталбаган чөйрөсүнүн арасында баалуу кагаздарды жайгаштыруу менен байланышкан булактарда белгилениши мүмкүн болгон милдеттерин карабайт. Мындай милдеттер Аудиттин эл аралык стандарттарында белгиленгенден айырмаланышы мүмкүн. Ошондуктан, Аудиттин эл аралык стандарттарынын айрым аспекттери мындай жагдайларда аудитор үчүн пайдалуу болуп чыгышы мүмкүн экенине карабастан, бул аны аудитордун мыйзамдарда, ченемдик актыларда жана кесиптик нускамаларда каралган бардык тиешелүү милдеттерин аткарууну камсыз кылуу жоопкерчилигинен арылтпайт.

### Финансылык отчеттуулуктун аудити

3. Аудитти дайындоо пайдалануучулардын аларга даректелген финансылык отчеттуулукка ишениминин даражасын жогорулатууда турат. Буга финансылык отчеттуулук чынында эле бардык маанилүү жактарда финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын критерийлерине ылайык даярдалгандыгы жагынан аудитор тиешелүү пикирди түзүшүнүн жардамы менен жетишилет. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун спецификалык эмес концепцияларынын көпчүлүгүн колдонууда бул пикир финансылык отчеттуулук чынында эле бардык маанилүү мамилелерде туура көрсөтүлгөндүгүндө же ал тигил же бул концепцияга ылайык анык жана ишенимдүү түшүнүктү бере ала тургандыгында же жоктугунда турат. Аудитор мындай пикирди түзүшүнүн мүмкүнчүлүгү ал аудитти Аудиттин эл аралык стандарттарына жана колдонулуучу этикалык ченемдерге ылайык жүргүзүшү менен шартталат (A1-пунктту караңыз).

4. Ишкананын аудиттен өтүүгө тийиш болгон финансылык отчеттуулугу – бул корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын байкоосу астында анын жетекчилиги даярдаган отчеттуулук. Аудиттин эл аралык стандарттары ишкананын жетекчилигине же корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга кандайдыр-бир милдеттерди жүктөбөйт жана бул милдеттерди белгилеген мыйзамдык жана ченемдик актыларды алмаштырбайт. Ошого карабастан, аудитти жүзөгө ашыруу учурунда негизгилер болуп саналган айрым милдеттерди ишкананын жетекчилиги жана, бул орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тааныгандыгы Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүүнүн баштапкы шарты болуп саналат. Ишкананын финансылык отчеттуулугунун ушундай аудити анын жетекчилигин же корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарды алардын милдеттеринен бошотпойт (A2-A11-пункттарды караңыз).

5. Аудиттин эл аралык стандарттары аудитордон анын пикирин негиздөө үчүн финансылык отчеттуулук бүтүндөй алганда, ак ниетсиз аракеттердин себебинен улам, ошондой эле катанын айынан олуттуу бурмалоодон эркин экени жагынан акылга сыярлык ишенимге жетишүүнү талап кылат. Акылга сыярлык ишеним айкындыктын жогорку деңгээлин билдирет. Ага аудитор аудитордук тобокелдикти (башкача айтканда, финансылык отчеттуулук олуттуу бурмаланган учурда талаптагыдай эмес пикирди түзө тургандыгынын тобокелдигин) алгылыктуу төмөн деңгээлге чейин азайтуу үчүн жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди аудитор чогултушу аркылуу жетишилет. Бирок, акылга сыярлык ишеним ишенимдин абсолюттук деңгээли болуп саналбайт, анткени аудитти ар бир жүргүзүү учурунда ажыралгыс чектөөлөр бар, андан улам алардын негизинде аудитор тыянактарды жасаган жана тиешелүү аудитордук пикирди түзгөн аудитордук далилдердин көпчүлүгү төгүндөгүс мүнөзгө караганда, көбүнесе ишенимдүү мүнөзгө ээ (A30-A54-пункттарды караңыз).

6. Аудитти пландаштырууда, ошондой эле жүргүзүүдө, ошондой эле табылган бурмалоолордун аудитке таасирин жана оңдолбогон бурмалоолордун финансылык отчеттуулукка таасирин баалоодо, эгерде алар бар болсо, аудитор маанилүүлүк принцибин колдонот.[[1]](#footnote-2) Демейде бурмалоолор, анын ичинде калтырып кетүүлөр, эгерде акылга сыярлык даражада алар өз-өзүнчө же жыйындысында финансылык отчеттуулуктун негизинде кабыл алынуучу пайдалануучулардын тиешелүү экономикалык чечимдерине таасир этет деп күтүүгө мүмкүн болсо, маанилүү деп эсептелет. Маанилүүлүк жөнүндө ой жүгүртүүлөр коштогон жагдайлардын өңүтүндө чыгарылат жана финансылык отчеттуулукту пайдалануучулар арасында финансылык маалыматка конкреттүү муктаждыктарды аудитор кабылдашына, ошондой эле тигил же бул бурмалоонун өлчөмүнө же мүнөзүнө же эки фактордун айкашына байланыштуу. Аудитордук пикирде финансылык отчеттуулук бир бүтүн катары каралат, ошондуктан аудитор бүтүндөй алганда, финансылык отчеттуулукка карата олуттуу болбогон бурмалоолордун табылышы үчүн жооп бербейт.

7. Акылга сыярлык ишенимге жетишүүдө аудиторду колдоо үчүн Аудиттин эл аралык стандарттары максаттарды, талаптарды, колдонуу боюнча сунуштамаларды жана башка түшүндүрмө материалдарды баяндоону камтыйт. Аудитти пландаштырууда жана жүргүзүүдө Аудиттин эл аралык стандарттары аудитордон кесипкөй ой жүгүртүүнү колдонууну жана кесипкөй скептицизмди сактоону, ошондой эле төмөнкүлөрдү талап кылат:

* аудит жүрүп жаткан ишкананы жана анын ишин, анын ичинде ишкананы ички контролдоо системасын түшүнүүгө негизденип, ак ниетсиз аракеттердин себебинен улам, ошондой эле каталардан улам олуттуу бурмалоонун тобокелдиктерин табуу жана баалоо;.
* табылгандарга жооп иретинде тиешелүү аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуунун жана киргизүүнүн жардамы менен тиешелүү бурмалоолор бар же жоктугу жөнүндө тастыктаган жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу;
* чогултулган аудитордук далилдерди талдоонун натыйжасында алынган тыянактарга негизденип, аудит жүрүп жаткан финансылык отчеттуулук жөнүндө тиешелүү пикирди түзүү.

8. Аудитордун пикирин жыйынтыктоочу баяндоо бул учурда колдонулуучу финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясына, ошондой эле колдонулуучу бардык мыйзамдарга же ченемдик актыларга байланыштуу болот (A12- A13-пункттарды караңыз)

9. Аудитти жүргүзүүнүн натыйжасында келип чыгуучу маселелер жагынан аудитордо ошондой эле пайдалануучулардын, жетекчиликтин, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын же ишканага карата тышкы жактардын алдында маалымдоо жана отчет берүү боюнча айрым башка милдеттер болушу мүмкүн. Бул милдеттер Аудиттин эл аралык стандарттарында же болбосо колдонулуучу мыйзамдарда же ченемдик актыларда белгилениши мүмкүн.[[2]](#footnote-3)

### Күчүнө кирүү күнү

10. Ушул стандарт 2009-жылдын 15-декабрынан же ушул күндөн кийин башталуучу мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулуктун аудити жагынан күчүнө кирет.

**Аудитордун негизги максаттары**

11. Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө аудитордун негизги максаттары төмөнкүлөрдө турат:

(a) финансылык отчеттуулук чындыгында эле бардык олуттуу жактарда финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын критерийлерине ылайык даярдалгандыгы же жоктугу жагынан аудитор тиешелүү пикирди түзүүгө кудуреттүү болушу үчүн, бүтүндөй алганда, финансылык отчеттуулук ак ниетсиз аракеттердин себебинен улам, ошондой эле катанын айынан олуттуу бурмалоодон эркин экендиги жагынан акылга сыярлык ишенимге жетишүү; жана

(b) финансылык отчеттуулук боюнча корутундуну даярдоо жана аны Аудиттин эл аралык стандарттарынын талаптарын эске алуу менен жана аудитор келген тыянактарга ылайык сунуш кылуу.

12. Акылга сыярлык ишенимге жетишүү мүмкүн болбогон, ал эми түзүлгөн жагдайларда аудитордук корутундуда айтуу менен пикирди билдирүү финансылык отчеттуулукту болжолдонгон пайдалануучуларга маалымдоо максаттары үчүн жетиштүү болуп саналбаган бардык учурларда, Аудиттин эл аралык стандарттары аудитор пикир билдирүүдөн баш тартышын же тапшырмадан баш тартуу колдонулуучу мыйзамдарда же ченемдик актыларда уруксат берилген учурда аудитордук тапшырманы андан ары аткаруудан баш тартышын[[3]](#footnote-4) талап кылат

**Аныктамалар**

13. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөнкүдөй терминдер төмөндө келтирилген мааниге ээ:

(a) Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы – жетекчилик, ошондой эле зарылчылык болгон учурда корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар кабыл алган жана финансылык отчеттуулукту даярдоодо колдонулуучу ишкананын финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы; бул концепция ишкананын мүнөзүнүн жана финансылык отчеттуулукту даярдоо максатынын көз карашынан алгылыктуу болуп саналат же аны пайдалануу мыйзамдар же ченемдик актылар тарабынан талап кылынат.

«Ишенимдүү берүү концепциясы» термини финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясын белгилөө үчүн колдонулат, ал ушул концепциянын талаптарына шайкеш келүүнү карайт:

(i) финансылык отчеттуулукту ишенимдүү берүүнү камсыз кылуу жетекчиликтен бул концепцияда каралгандан көп көлөмдөгү маалыматты ачып көрсөтүүнү талап кылышы мүмкүн экендигин ачык формада тааныйт же билдирет; же

(ii) финансылык отчеттуулукту ишенимдүү берүүнү камсыз кылуу үчүн жетекчиликтен концепциянын талаптарынан четтөө талап кылынышы мүмкүн экендигин ачык формада тааныйт. Мындай четтөөлөр сейрек жагдайларда гана талап кылынышы мүмкүн деп күтүлөт.

«Шайкештик концепциясы» финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясын белгилөө үчүн колдонулат, ал ушул концепциянын талаптарына шайкештикти карайт, бирок жогорудагы (i) же (ii) пункттарда баяндалган ырастоолорду камтыбайт.

(b) Аудитордук далилдер – аудитордук пикир негизделген тыянактарды чыгарууда аудитор пайдалануучу маалымат. Аудитордук далилдер финансылык отчеттуулук негизделген бухгалтердик эсептин маалыматтарында камтылган маалыматты, ошондой эле башка маалыматты камтыйт. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн:

(i) аудитордук далилдердин жетиштүүлүгү – аудитордук далилдердин сандык баасы. Зарыл аудитордук далилдердин саны аудитор олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалашына, ошондой эле ушундай аудитордук далилдердин сапатына байланыштуу;

(ii) аудитордук далилдердин талаптагыдай мүнөзү – аудитордук далилдердин, башкача айтканда, аудитордук пикир негизделген тыянактарды ырастоо үчүн алардын жөндүүлүгүнүн жана ишенимдүүлүгүнүн сапаттык баасы.

(c) Аудитордук тобокелдик – олуттуу бурмаланган финансылык отчеттуулуктун учурунда аудитор туура эмес аудитордук пикирди билдиришинин тобокелдиги. Аудитордук тобокелдик олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин жана таппай калуу тобокелдигинин функциясын билдирет.

(d) Аудитор – аудитти жүргүзүп жаткан адам же адамдар, демейде тапшырманын жетекчиси же аудитордук топтун башка мүчөлөрү, же болбосо тиешелүү учурларда – аудитордук уюм. Эгерде конкреттүү АЭСте айрым талап же айрым милдет тапшырманын жетекчиси тарабынан аткарылууга тийиш деп айкын формада каралган болсо, «аудитор» термини эмес, «тапшырманын жетекчиси» термини колдонулат. «Тапшырманын жетекчиси» жана «аудитордук уюм» терминдери аркылуу тиешелүү учурларда ушул терминдердин мамлекеттик сектордо колдонулуучу эквиваленттери түшүнүлөт.

(e) Таппай калуу тобокелдиги – аудитордук тобокелдикти алгылыктуу деңгээлге чейин төмөндөтүү максатында аудитор жол-жоболорду аткарышынын натыйжасында өзүнчө же башка бурмалоолор менен бирдикте олуттуу болушу мүмкүн болгон олуттуу бурмалоо табылбай калышында турган тобокелдик.

(f) Финансылык отчеттуулук – өткөн мезгилдердин финансылык маалыматын түзүмдөлгөн берүү, анын ичинде айрым мезгил аралыгында ишкананын экономикалык ресурстары же милдеттенмелери жөнүндө, же финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясына ылайык алардын мезгил ичиндеги өзгөрүүлөрү жөнүндө маалымдоого арналган тиешелүү эскертүүлөр. «Финансылык отчеттуулук» термини демейде, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын талаптарында аныкталгандай, финансылык отчеттуулуктун толук топтомун билдирет, бирок ал финансылык отчеттуулуктун курамындагы өзүнчө отчетко карата да колдонулушу мүмкүн. Маалыматты ачып көрсөтүү түздөн-түз уруксат берилген эрежелерге ылайык же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы тарабынан уруксат берилген башкача түрдө финансылык отчеттуулуктун биринчи бетинде же эскертүүлөрдө, же болбосо ага киргизилген кайчы шилтемелер аркылуу баяндалган түшүндүрүүчү же сыпаттоочу маалыматты камтыйт (А14-А15-пункттарды караңыз).

(g) Өткөн мезгилдердин финансылык маалыматы – конкреттүү ишканага карата финансылык көрсөткүчтөр түрүндө берилген, негизинен анын бухгалтердик эсеп системасынан алынган өткөн мезгилдер аралыгында болуп өткөн экономикалык окуялар жөнүндө же болбосо өткөн мезгилдин айрым учурларындагы экономикалык шарттар же жагдайлар жөнүндө маалымат.

(h) Жетекчилик – аткаруу ыйгарым укуктары берилген жана ишкананын өз ишмердүүлүгүн жүргүзүшү үчүн жооп берүүчү адам же адамдар. Бир катар юрисдикциялардагы айрым ишканаларда жетекчиликтин курамына корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү айрым же бардык адамдар, мисалы, коллегиялуу башкаруу органынын аткаруучу мүчөлөрү же менчик ээси болгон жетекчи кирет.

(i) Бурмалоо – финансылык отчеттуулуктун беренесинин билдирилген суммасынын, классификациясынын, берилишинин же ачып көрсөтүлүшүнүн жана берене финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык келиши үчүн талап кылынган сумманын, классификациянын, маалыматты берүүнүн же ачып көрсөтүүнүн ортосундагы айырма. Бурмалоолор ак ниетсиз аракеттердин же каталардын натыйжасы болушу мүмкүн.

Эгерде аудитор финансылык отчеттуулук уюмдагы бардык олуттуу алыш-бериштерде иштердин абалын туура чагылдыра тургандыгы же жоктугу же ал анык жана ишенимдүү пикирди бере тургандыгы же жоктугу жөнүндө пикирин билдирсе, бурмалоолорго ошондой эле, аудитордун ой жүгүртүүсү боюнча, финансылык отчеттуулук бардык олуттуу алыш-бериштерде туура көрсөтүлүшү же анык жана ишенимдүү түшүнүктү бериши үчүн зарыл болгон суммалардын, классификациялардын, маалыматты берүүнүн же ачып көрсөтүүнүн оңдоп-түзөлөөрүн камтыйт.

(j) Аларга таянуу менен аудит жүргүзүлүп жаткан жетекчиликтин жана, орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамардын милдеттерине тиешелүү негизги божомол - жетекчилик жана, орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдар өздөрүндө Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүүгө төмөнкүдөй негизги милдеттер жүктөлгөнүн аңдап-түшүнгөндүгү, ошондой эле ырастагандыгы жөнүндө божомол, башкача айтканда, алар төмөнкүдөй жоопкерчилик тартат:

1. финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык финансылык отчеттуулукту даярдоо, анын ичинде бул жөндүү болгон жерде, аны ишенимдүү берүү үчүн;
2. жетекчилик жана, бул орундуу болгон жерде, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар ак ниетсиз аракеттерден же каталардан улам олуттуу бурмалоолорду камтыбаган финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн зарыл деп эсептеген ушундай ички контролдоо системасынын иштеши үчүн; жана
3. аудиторго төмөнкүлөрдү берүү үчүн:
   1. жетекчиликке жана, орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга белгилүү болгон, финансылык отчеттуулукту, мисалы, бухгалтердик эсептин маалыматтарын, документацияны жана башка маселелер жөнүндө маалыматты даярдоого тиешеси бар бүткүл маалыматка жеткиликтүүлүктү;
   2. аудитти жүргүзүү максаттары үчүн аудитор жетекчиликтен жана, эгерде орундуу болсо, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардан суратышы мүмкүн болгон кошумча маалыматты;; жана
   3. аудитор алардан аудитордук далилдерди алуу зарыл деп эсептеген ишкананын ичиндеги адамдар менен өз ара аракеттенүүнүн чектелбеген мүмкүнчүлүгүн.

Ишенимдүү берүү концепциясын колдонгон учурда жогоруда келтирилген (i) пункту төмөнкүдөй түрдө баяндалышы мүмкүн: «финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясына ылайык финансылык отчеттуулукту даярдоо жана *ишенимдүү* берүү үчүн» же «финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясына ылайык анык *жана ишенимдүү түшүнүк* берген финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн».

«Негизги божомолго» шилтеме ошондой эле «аудитти жүргүзүүгө негиз болуучу жетекчиликтин жана, орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын жоопкерчилигине кирген негизги божомолду» билдирет.

(k) Кесипкөй ой жүгүртүү – конкреттүү аудитордук тапшырманын жагдайларында аракеттердин талаптагыдай пландары жөнүндө негиздүү чечимдерди кабыл алууда аудиттин стандарттарынын, бухгалтердик эсептин жана этикалык стандарттардын контекстинде тиешелүү билимдерди, тажрыйбаны жана жөндөмдөрдү колдонуу.

(l) Кесипкөй скептицизм – ак ниетсиз аракеттердин жана каталардын натыйжасында мүмкүн болгон бурмалоону, ошондой эле далилдердин кыйчалыштуу баасын көрсөтүшү мүмкүн болгон маалыматта аудитор шектенгендигин, этияттык кылгандыгын болжолдогон көрсөтмө.

(m) Акылга сыярлык ишеним - финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүнүн контекстинде ишенимдин жогорку деңгээли, бирок абсолюттук эмес ишеним.

(n) Олуттуу бурмалоо тобокелдиги – аудитти жүргүзүү башталганга чейин финансылык отчеттуулукта олуттуу бурмалоого жол берилгендигинде турган тобокелдик. Тобокелдик эки компонентти камтыйт, алар финансылык отчеттуулукту түзүү өбөлгөлөрүнүн деңгээлинде төмөнкүдөй түрдө сыпатталат:

(i) ажыралгыс тобокелдик – эсептер боюнча калдыктар, операциялардын түрлөрү жөнүндө маалыматтарды берүү жана ачып көрсөтүү өбөлгөлөрдү ырастоонун бурмалануу ыктымалдуулугу, ал контролдоонун ар кандай байланыштуу каражаттарын караганга чейин өзүнчө же башка бурмалоолор менен жыйындысында олуттуу болушу мүмкүн.

(ii) контролдоо каражаттарынын тобокелдиги – эсептер боюнча калдыктар, операциялардын түрлөрү, же маалыматты ачып көрсөтүү жагынан өбөлгөлөрдө орун алышы мүмкүн болгон жана өзүнчө же башка бурмалоолор менен бирдикте олуттуу болушу мүмкүн болгон бурмалоо ишкананын тиешелүү контролдоо каражаттарынын жардамы менен өз учурунда четтетилбейт же табылбайт жана оңдолбойт деген тобокелдик.

(o) Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар – ишкананын ишмердүүлүгүнүн стратегиялык багытына көзөмөл кылуу үчүн жоопкерчилик тартуучу жана ишкананын отчеттуулугу менен байланышкан милдеттерге ээ болгон жак (жактар) же уюм (уюмдар) (мисалы, ишенимдүү башкаруучу). Бул милдеттер финансылык отчеттуулук процессин көзөмөлдөөнү өзүнө камтыйт. Бир катар юрисдикциялардагы айрым ишканаларда корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга жетектөөчү персонал, мисалы, жеке же мамлекеттик сектордогу ишкананын коллегиялуу башкаруу органынын аткаруучу мүчөлөрү же менчик ээси болгон жетекчи кириши мүмкүн.

**Аныктамалар**

**Финансылык отчеттуулуктун аудитине тиешелүү этикалык талаптар**

14. Аудитор тиешелүү этикалык талаптарды, анын ичинде финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүгө тиешелүү көз карандысыздыкты камсыз кылуу боюнча талаптарды сактоого тийиш (A16-A19-пункттарды караңыз).

**Кесипкөй скептицизм**

15. Аудитор финансылык отчеттуулук олуттуу бурмаланган болуп чыгышы ыктымал болгон жагдайлар болушу мүмкүн экенин түшүнүп, аудитти кесипкөй скептицизм менен пландаштырууга жана жүргүзүүгө тийиш (A20-A24-пункттарды караңыз).

**Кесипкөй ой жүгүртүү**

16. Финансылык отчеттуулуктун аудитин пландаштырууда жана жүргүзүүдө аудитор кесипкөй ой жүгүртүүнү колдонууга тийиш (A25-A29-пункттарды караңыз).

**Жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер жана аудитордук тобокелдик**

17. Акылга сыярлык ишенимге жетишүү үчүн аудитор аудитордук тобокелдикти алгылыктуу төмөн деңгээлге чейин төмөндөтүүчү жана ошентип, ага аудитордун пикирин негиздөө үчүн акылга сыярлык тыянактарды чыгарууга мүмкүндүк бере турган жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди табууга тийиш (A30-A54-пункттарды караңыз).

**Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү**

*Конкреттүү аудитордук тапшырмага тиешеси бар Аудиттин эл аралык стандарттарын сактоо*

18. Аудитор конкреттүү аудитордук тапшырма үчүн маанилүү болуп саналган бардык Аудиттин эл аралык стандарттарын сактоого тийиш. Эгерде бул стандарт иштеп келген болсо жана ушул стандартта каралган жагдайлар бар болсо, тигил же бул АЭС конкреттүү аудитордук тапшырма үчүн маанилүү болуп саналат (A55-A59-пункттарды караңыз).

19. Тигил же бул стандарттын максаттарын түшүнүү жана анын талаптарын талаптагыдай түрдө колдонуу үчүн аудитор, бүтүндөй алганда, бул стандарттын тексти, анын ичинде аны пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар жөнүндө түшүнүккө ээ болууга тийиш (A60-A68-пункттарды караңыз).

20. Эгерде аудитор ушул стандарттын жана конкреттүү аудит үчүн маанилүү болуп саналган бардык алган АЭСтердин талаптарын аткарбаса, ал өзүнүн аудитордук корутундусунда Аудиттин эл аралык стандарттары сакталгандыгы жөнүндө билдире албайт.

*Ар бир АЭСте билдирилген максаттар*

21. Аудитордун бардык максаттарына жетишүү үчүн ал аудитти пландаштырууда жана жүргүзүүдө айрым стандарттардын ортосундагы өз ара байланыштарды эске алуу менен конкреттүү маанилүү АЭСтерде билдирилген бардык максаттарды пайдаланууга тийиш, бул төмөнкүлөр үчүн зарыл (A69-A71-пункттарды караңыз)

(a) Аудиттин эл аралык стандарттарында билдирилген бардык максаттарга жетишүү үчүн АЭСте каралгандан тышкары, кошумча аудитордук жол-жоболорду жүргүзүү зарылчылыгын аныктоо (A72-пунктту караңыз);

(b) жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер алынганын баалоо (A73-пунктту караңыз).

*Жөндүү талаптарды сактоо*

22. 23-пунктта баяндалгандарды эске алуу менен аудитор конкреттүү стандарттын ар бир өзүнчө талабын сактоого тийиш, буга конкреттүү аудиттин жагдайларында төмөнкүдөй болгон учурлар кирбейт:

(a) бүткүл ушул стандарт жөндүү болуп саналбайт; же

(b) конкреттүү талап маанилүү болуп саналбайт, анткени ал шарттуу болуп саналат, ал эми тиешелүү шарт жок (A74-A75-пункттарды караңыз).

23. Өзгөчө жагдайларда аудитор конкреттүү стандарттын тигил же бул маанилүү талабын аткаруудан баш тартуу зарыл деп эсептеши мүмкүн. Мындай жагдайларда бул талаптын максатына жетишүү үчүн аудитор альтернативдүү аудитордук жол-жоболорду аткарууга тийиш. Аудитор тигил же бул жөндүү талапты аткаруудан баш тартышынын зарылчылыгы бул талап айрым жол-жобону аткарууда турган, ал эми бул талаптын максаттарына жетишүү үчүн конкреттүү тапшырманын жагдайларында ушул жол-жобо натыйжасыз болгон учурда гана келип чыгышы мүмкүн (A76-пунктту караңыз).

*Максатка жетилшилбей жатат*

24. Эгерде аудитор тиешелүү стандартта каралган тигил же бул максатка жетише албаса, ал аудитордун негизги максаттарына жетишүүсүнө бул тоскоолдук болуп жатканын же жоктугун баалоого тийиш, бул, өз кезегинде, андан Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитордук пикирди модификациялоону же (эгерде баш тартуу мүмкүнчүлүгү колдонулуучу мыйзамдарда же ченемдик актыларда каралса) аудитти андан ары аткаруудан баш тартууну талап кылат. Максатка жетишилбеген кырдаал кыйла олуттуу болуп саналат жана АЭС 230га[[4]](#footnote-5) ылайык документтештирүүнү талап кылат (A77- A78-пункттарды караңыз).

\*\*\*

**Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар**

**Финансылык отчеттуулуктун аудити**

*Аудиттин алкактары* (3-пунктту караңыз)

A1. Финансылык отчеттуулук жөнүндө аудитордук пикир финансылык отчеттуулук бардык жактарынан алганда финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык даярдалганына же жоктугуна тиешелүү. Мындай пикир финансылык отчеттуулуктун бардык аудитордук тапшырмаларына мүнөздүү. Ошентип, аудитордук пикир, мисалы, ишкананын келечектеги иштөө кудуретин же ишкананын иштерин жүргүзүү боюнча жетекчиликтин күч-аракеттери канчалык натыйжалуу жана таасирдүү болуп чыкканын ырастабайт. Ошого карабастан айрым юрисдикцияларда колдонулуучу мыйзамдар же ченемдик актылар аудитордон ички контролдоо системасынын таасирдүүлүгү же жетекчиликтин өзүнчө отчетунда жана финансылык отчеттуулукта маалыматты берүүнүн ырааттуулугу сыяктуу айрым башка маселелер боюнча пикир түзүүнү талап кылышы мүмкүн. Аудиттин эл аралык стандарттары ушундай маселелер боюнча талаптарды жана сунуштамаларды бул маселелердин финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди түзүүгө тиешеси болгонго чейинки даражада камтыганына карабастан, эгерде аудитордон кошумча милдеттерди аткаруу жана мындай пикирлерди берүү талап кылынса, ага кошумча ишти аткарууга туура келет.

*Финансылык отчеттуулукту даярдоо* (4-пунктту караңыз)

A2. Финансылык отчеттуулук жагынан жетекчиликтин жана, бул орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын милдеттери мыйзамдар же ченемдик актылар менен белгилениши мүмкүн. Ошого карабастан, мындай милдеттердин көлөмү же аларды сыпаттоо ыкмасы ар түрдүү юрисдикцияларда айырмаланышы мүмкүн. Бул айырмачылыктарга карабастан, Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүүнүн баштапкы шарты болуп ишкананын жетекчилиги жана, бул орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар төмөнкүлөр үчүн жооп бере тургандыгын тааныгандыгы жана түшүнгөндүгү саналат:

* 1. финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык финансылык отчеттуулукту даярдоо, анын ичинде, бул орундуу болгон жерде, аны ишенимдүү берүү үчүн;
  2. ак ниетсиз аракеттердин себебинен улам, ошондой эле катанын айынан олуттуу бурмалоодон эркин болгон финансылык отчеттуулукту даярдоону камсыз кылуу үчүн жетекчилик жана, бул орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар зарыл деп аныктаган ички контроль үчүн; жана
  3. аудиторду төмөнкүлөр менен камсыз кылуу үчүн:

1. жетекчиликке жана, бул орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга белгилүү болгон жана финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн маанилүү болгон: бухгалтердик эсептин маалыматтары, документация жана башка материалдар сыяктуу бүткүл маалыматка жеткиликтүүлүк;
2. аудитти жүргүзүү максаттары үчүн аудитор жетекчиликтен жана, бул орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдардан сурата ала турган кошумча маалымат; жана
3. аудитор алардан аудитордук далилдерди алуу зарыл деп эсептеген ишкананын ичиндеги адамдар менен өз ара аракеттенүүнүн чектелбеген мүмкүнчүлүгү.

A3. Жетекчилик жана, бул орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар финансылык отчеттуулукту даярдоосу төмөнкүлөрдү талап кылат:

* бардык маанилүү мыйзамдарды же ченемдик актыларды эске алуу менен финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясын аныктоону;
* бул концепцияга ылайык финансылык отчеттуулукту даярдоонун өзүн;
* бул концепциянын толук сыпаттамасын финансылык отчеттуулукка киргизүүнү.

Финансылык отчеттуулукту даярдоо жетекчиликтен конкреттүү жагдайларда акылга сыярлык боло турган баалануучу маанилерди эсептөө үчүн ой жүгүртүүнү чыгарууну, ошондой эле тиешелүү эсеп саясатын тандоону жана колдонууну талап кылат. Бул ой жүгүртүүлөр финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын контекстинде чыгарылат.

A4. Финансылык отчеттуулук төмөнкүлөрдү канааттандырууга арналган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясына ылайык даярдалышы мүмкүн:

* пайдалануучулардын кеңири чөйрөсүнүн финансылык маалыматка жалпы муктаждыктарын («жалпы багыттагы финансылык отчеттуулук» ушундай); же
* конкреттүү пайдалануучулардын финансылык маалыматка муктаждыктарын («атайын багыттагы финансылык отчеттуулук» ушундай).

A5. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун тиешелүү колдонулуучу концепциясы көп учурда же болбосо стандарттарды иштеп чыгуу боюнча тиешелүү ыйгарым укуктуу же таанылган уюм белгилеген финансылык отчеттуулук стандарттарын, же болбосо мыйзамдык же ченемдик актыларды камтышы мүмкүн. Айрым учурларда финансылык отчеттуулукту даярдоонун концепциясы стандарттарды иштеп чыгуу боюнча тиешелүү ыйгарым укуктуу же таанылган уюм белгилеген финансылык отчеттуулук стандарттарын, ошондой эле мыйзамдык же ченемдик талаптарды камтышы мүмкүн. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясын колдонуу боюнча сунуштамалар башка булактарда камтылышы мүмкүн. Айрым учурларда финансылык отчеттуулукту даярдоонун тиешелүү колдонулуучу концепциясы ушундай башка булактарды камтышы мүмкүн жана кала берсе ушундай булактардан гана турушу мүмкүн. Ушул башка булактар төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн:

* укуктук же этикалык талаптарды, анын ичинде мыйзамдык актыларды, регламенттерди, сот чечимдерин, ошондой эле эсепке алуу жана отчеттуулук чөйрөсүндөгү кесиптик этиканын милдеттерин;
* стандарттарды иштеп чыгуу боюнча уюмдар, ошондой эле кесиптик бирикмелер жана мамлекеттик жөнгө салуу органдары чыгаруучу эсепке алуу жана отчеттуулук чөйрөсүндөгү ар түрдүү мыйзам чыгаруу деңгээли бар талдоо материалдарын;
* стандарттарды иштеп чыгуу боюнча уюмдар, ошондой эле кесиптик бирикмелер жана мамлекеттик жөнгө салуу органдары жарыялай турган эсепке алуунун жана отчеттуулуктун алда канча зарыл маселелери боюнча ар түрдүү укук жаратуу деңгээли бар полемикалык материалдарды;
* тармактык, ошондой эле жалпы мүнөздөгү кесиптик практиканын кеңири таанылган жана алда канча көп колдонулуучу ыкмаларын; жана
* эсепке алуу жана отчеттуулук темасына бухгалтердик адабиятты.

Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын жана алардан аны колдонуу боюнча сунуштамаларды алууга мүмкүн болгон булактардын ортосунда же болбосо түздөн-түз финансылык отчеттуулукту даярдоонун ушул концепциясынын өзүн сыпаттаган булактардын ортосунда коллизиялар келип чыккан учурда алда канча жогорку укук жаратуу деңгээлиндеги булак алда канча көп күчкө ээ.

A6. Финансылык отчеттуулуктун формасы жана мазмуну финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын талаптары менен аныкталат. Концепция бардык операциялар же окуялар боюнча маалыматты эсепке алуу жана ачып көрсөтүү тартибин кең-кесири сүрөттөй албайт, ал демейде кыйла кеңири принциптерди камтыйт, аларга таянуу менен бул концепциянын талаптарынын негизинде турган негизги түшүнүктөргө ылайык келген эсепке алуу саясатын иштеп чыгууга жана колдонууга болот.

A7. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун айрым концепциялары ишенимдүү берүү концепциясын билдирет, ошол эле учурда башкалары талаптарды сактоонун концепциялары болуп саналат. Негизинен жалпы багыттагы финансылык отчеттуулукту даярдоо учурунда ишканалар колдонушу үчүн стандарттарды белгилөө жагынан таанылган жана ыйгарым укуктуу орган иштеп чыккан финансылык отчеттуулуктун стандарттарын камтыган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары көп учурда, мисалы, Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттары боюнча кеңеш чыгаруучу (ФОЭСК) Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарын (ФОЭС) ишенимдүү берүүгө жетишүү максатын көздөйт.

A8. Мындан тышкары, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциянын талаптарында финансылык отчеттуулуктун толук комплектин түзүүчү документтердин тизмеги да аныкталат. Көпчүлүк учурларда концепцияда финансылык отчеттуулук ишкананын финансылык абалы, финансылык натыйжалуулугу жана акча каражаттарынын агымдары жөнүндө маалыматты берүүгө тийиш деп каралат. Мындай концепциялар үчүн финансылык отчеттуулуктун толук топтому балансты; киреше жөнүндө отчетту; өздүк капиталдагы өзгөрүүлөр жөнүндө отчетту; акча каражаттарынын кыймылы жөнүндө отчетту жана тиешелүү эскертүүлөрдү камтыйт. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун айрым башка концепциялары үчүн финансылык отчеттуулуктун толук топтому жападан жалгыз финансылык отчеттуулуктан жана тиешелүү эскертүүлөрдөн гана турушу мүмкүн:

* Мисалы, Мамлекеттик сектордогу ишканалар үчүн Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттары боюнча кеңеш чыгарган *«Эсепке алуунун кассалык методунун негизиндеги финансылык отчеттуулук»* деген Мамлекеттик сектордогу ишканалар үчүн финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандартында (МСИФОЭС), мисалы, мамлекеттик сектордогу ишкана финансылык отчеттуулукту даярдап жаткан учурда ушул МСИФОЭСке ылайык негизги финансылык отчет болуп акчанын келип түшүшү жана төлөп берилиши жөнүндө отчет саналат деп белгиленет.
* жападан жалгыз финансылык отчеттуулуктун башка мисалдары, алардын ар бири төмөнкүдөй тиешелүү эскертүүлөрдү камтыйт:
  + баланс;
  + киреше жөнүндө отчет же иштин натыйжалары жөнүндө отчет;
  + бөлүштүрүлбөгөн пайда жөнүндө отчет;
  + акча каражаттарынын кыймылы жөнүндө отчет;
  + өздүк капиталды камтыбаган активдер жана милдеттенмелер жөнүндө отчет;
  + өздүк капиталдагы өзгөртүүлөр жөнүндө отчет;
  + түшкөн кирешелер жана чыгашалар жөнүндө отчет;
  + продукциянын түрлөрү боюнча иштин натыйжалары жөнүндө отчет.

A9. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун тигил же бул колдонулуучу концепциясынын алгылыктуулугун аныктоо маселелери боюнча талаптарды белгилеген жана сунуштамаларды камтыган документ болуп АЭС 210 стандарты[[5]](#footnote-6) саналат. Финансылык отчеттуулук атайын багыттагы концепцияга ылайык даярдалган өзгөчө учурлар АЭС 800дө[[6]](#footnote-7) каралат.

A10. Аудитти жүргүзүү үчүн баштапкы шарттардын өзгөчө олуттуулугунан улам, тапшырманы аткаруу жөнүндө сунушту кабыл алуунун алдында аудитор жетекчиликтен жана, бул орундуу болгон учурда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардан аларга А2-пунктта[[7]](#footnote-8) сүрөттөлгөн тиешелүү милдеттер жүктөлгөнүн алар ырастагандыгынын жана аңдап-түшүнгөндүгүнүн фактысын алууга тийиш.

Мамлекеттик сектордогу аудиттин өзгөчөлүктөрү

A11. Мамлекеттик сектордогу ишкананын финансылык отчеттуулугунун аудитин жүргүзүүгө аудитордун тапшырмасы башка ишканалардын финансылык отчеттуулугунун аудитинин учурундагыдан кеңири болушу мүмкүн. Натыйжада, мамлекеттик сектордогу ишкананын финансылык отчеттуулугунун аудитин жүргүзүү аны сактоого негизделген жетекчиликтин милдеттерине тиешелүү баштапкы шарттар мыйзамга, регламентке же укуктун башка булагына8 ылайык бүтүм жасоо жана иштерди жүргүзүү милдети сыяктуу кошумча милдеттерди камтышы мүмкүн.[[8]](#footnote-9)

*Аудитордук пикирдин формасы* (8-пунктту караңыз)

A12. Аудитор билдирген пикир финансылык отчеттуулук бардык олуттуу мамилелерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык даярдалгандыгы же жоктугу жөнүндө суроого жооп берүүгө чакырылган. Бирок аудитордук пикирдин формасы финансылык отчеттуулукту даярдоонун тиешелүү колдонулуучу концепциясына жана бардык колдонулуучу мыйзамдарга же ченемдик актыларга байланыштуу болот. Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларынын көпчүлүгү финансылык отчеттуулукту берүүгө тиешелүү талаптарды камтыйт; ушундайлар үчүн финансылык отчеттуулукту *даярдоо* концепциясы финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык *берүүнү* камтыйт.

A13. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы, демейдегидей, ишенимдүү берүү концепциясы болуп саналса жана жалпы багыттагы финансылык отчеттуулуктун учурунда болуп өтсө, анда Аудиттин эл аралык стандарттарында талап кылынган пикир финансылык отчеттуулук бардык олуттуу мамилелерде ишенимдүү берилдиби же ал анык жана ишенимдүү түшүнүктү береби деген суроого жооп берүүгө чакырылган. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы талаптарды сактоонун концепциясы болуп саналган учурда, талап кылынган пикир бардык олуттуу мамилелерде бул концепцияга ылайык даярдалганбы деген суроого жооп берүүгө чакырылган. Эгерде башкасы айкын айтылбаса, Аудиттин эл аралык стандарттарында аудитордук пикирди эске алуу аудитордук пикирдин эки формасын камтыйт.

**Аныктамалар**

*Финансылык отчеттуулук* (13(f)-пунктту караңыз)

A14. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун айрым концепциялары ишкананын экономикалык ресурстарына же милдеттенмелерине башкача түрдө тиешелүү болушу мүмкүн. Мисалы, алар ишкананын активдери жана милдеттенмелери деп аталышы мүмкүн, ал эми алардын ортосундагы калдык айырма капиталдын үлүшү же капиталдагы үлүш деп аталышы мүмкүн.

A15. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык финансылык отчеттуулукка киргизилүүгө тийиш болгон түшүндүрүүчү же сыпаттоочу маалымат ага жетекчиликтин отчету же тобокелдиктер жөнүндө отчет сыяктуу башка документтеги маалыматка кайчы шилтеме кылуу аркылуу киргизилиши мүмкүн. «Ага кайчы шилтеме кылуу аркылуу киргизилген» деген финансылык отчеттуулукка башка документтен эмес, башка документке финансылык отчеттуулуктан кайчы шилтемени билдирет. Эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы түшүндүрүүчү же сыпаттоочу маалымат кайдан табылышы мүмкүн экенине кайчы шилтемелерге тикелей тыюу салбаса же бул маалыматка тиешелүү кайчы шилтемелер бар болсо, маалымат финансылык отчеттуулуктун бир бөлүгүн түзөт.

**Финансылык отчеттуулуктун аудитине тиешелүү этикалык талаптар** (14-пунктту караңыз)

A16. Аудитор тиешелүү этикалык талаптардын, анын ичинде финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүгө тиешелүү көз карандысыздыкты камсыз кылуу боюнча талаптардын аракеттенүү чөйрөсүндө турат. Тиешелүү этикалык талаптар демейде Бухгалтерлердин этикасынын эл аралык стандарттары боюнча кеңештин *Кесипкөй бухгалтерлердин этика кодексинин* (БЭЭСК Кодекси) А жана Б бөлүктөрүн камтыйт, алар финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүгө, жыйынтыгында улуттук мыйзамдардын алда канча катуу талаптарына тиешелүү.

A17. БЭЭСК Кодексинин А бөлүгү финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүү учурунда аудитордун ишине түздөн-түз тиешеси бар кесиптик этиканын негизги принциптерин белгилейт жана бул принциптерди колдонуу үчүн концептуалдык алкактарды берет. БЭЭСК Кодексине ылайык аудитордун сактоосу талап кылынган негизги принциптер:

1. ак ниеттүүлүк;
2. объективдүүлүк;
3. кесиптик квалификация жана талаптагыдай кылдаттык;
4. купуялык; жана
5. кесиптик жүрүм-турум.

БЭЭСК Кодексинин Б бөлүгү ушул концептуалдык негиздер тигил же бул кырдаалдарда кандай колдонулууга тийиш экендигинин көрсөтмөлүү мисалдарын камтыйт.

A18. Аудитти жүргүзүүдө коомдук кызыкчылык аудитор өзү текшерип жаткан уюмдан көз карандысыз болушунда турат жана ошондуктан БЭЭСК Кодекси ушундай талапты камтыйт. Көз карандысыздык БЭЭСК Кодексинде ой жүгүртүүнүн көз карандысыздыгын да, ачык аракеттердеги көз карандысыздыкты да камтыган катары сүрөттөлөт. Аудит жүрүп жаткан уюмдан аудитордун көз карандысыздыгы аудиторго аудитордук пикирге шек келтириши мүмкүн болгон бөтөн таасирге кабылбастан, бул пикирди түзүү мүмкүнчүлүгүн камсыз кылат. Көз карандысыздык ак ниеттүү аракеттенүүгө, объективдүү болууга жана кесипкөй скептицизм абалын сактоого аудитордун кудуретин арттырат.

A19. Жүргүзүлүп жаткан аудиттин ички контролдоо системасын орнотуу жана сактоо боюнча аудитордук уюмдун милдеттери Сапатты контролдоонун эл аралык стандартында (СКЭС) 1[[9]](#footnote-10) же улуттук мыйзамдардын кем эмес катуу талаптарында[[10]](#footnote-11) сүрөттөлөт. Тиешелүү этикалык талаптарды, анын ичинде көз карандысыздыкка тиешелүү талаптарды аудитордук уюмдун өзү, ошондой эле анын кызматкерлери кандай сактап жаткандыгы жагынан ишкананы акылга сыярлык ишеним менен камсыз кылууга чакырылган саясаттарды жана жол-жоболорду киргизүү боюнча аудитордук уюмдун милдеттери СКЭС) 1де[[11]](#footnote-12) аныкталган. Тиешелүү этикалык талаптар жагынан тапшырманын жетекчисинин милдеттери АЭС 220да белгиленет. Алар байкоо жүргүзүү жана, зарылчылык болгон учурда, аудитордук топтун мүчөлөрү тиешелүү этикалык талаптарды сактабагандыгынын далилдери жагынан кызматтык тергөөнү жүргүзүү аркылуу этияттыкты сактоону, аудитордук топтун мүчөлөрү тиешелүү этикалык талаптарды сактабагандыгы жөнүндө тастыктаган фактылар жөнүндө тапшырманын жетекчисине белгилүү болуп калган учурларда аракеттенүүнүн талаптагыдай чараларын тандоону, ошондой эле конкреттүү тапшырмага карата колдонулуучу көз карандысыздыкты камсыз кылуу талаптарын сактоо жөнүндө отчетту камтыйт[[12]](#footnote-13) Аудитордук уюм же башка жактар берген маалымат башка ыкманы болжолдогон учурларды кошпогондо, АЭС 220да конкреттүү тапшырмага карата колдонулуучу сапатты контролдоо жол-жоболору жагынан тиешелүү милдеттерди аткарууда аудитордук топ сапатты контролдоонун ички аудитордук уюм системасына таянууга укуктуу деп таанылат.

**Кесипкөй скептицизм** (15-пункт караңыз)

A20. Кесипкөй скептицизм, мисалы, төмөнкүлөр жагынан этияттыкты сактоону камтыйт:

* чогултулган башка аудитордук далилдерге карама-каршы келген аудитордук далилдер;
* аудитордук далилдер катары пайдалануу болжолдонуп жаткан суроо-талаптарга документтердин жана жооптордун ишенимдүүлүгүнө шек туудурган маалымат;
* ыктымалдуу ак ниетсиз аракеттерди көрсөтүшү мүмкүн болгон жагдайлар;
* Аудиттин эл аралык стандарттарында каралгандардан тышкары кошумча аудитордук жол-жоболорду жүргүзүү зарылчылыгын болжолдогон жагдайлар.

A21. Эгерде аудитор, мисалы, төмөнкүлөрдүн тобокелдигин төмөндөтүүгө тийиш болсо, бүткүл аудиттин аралыгында кесипкөй скептицизмди сактоо:

* демейдегиден башкача жагдайларга жеткире баа бербөөнүн;
* аудитордук байкоолордон алынган тыянактарды даярдоодо ашкере жалпылоолордун;
* аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөттөрүн жана көлөмүн аныктоодо жана алардын натыйжаларын баалоодо талаптагыдай эмес божомолдорду пайдалануунун.

A22. Кесипкөй скептицизм аудитордук далилдерди чечүүчү баалоо үчүн зарыл. Бул карама-каршылыктуу аудитордук далилдерге жана документтердин жана суроо-талаптарга жооптордун жана жетекчиликтен жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдардан алынган башка маалыматтын ишенимдүүлүгүнө шек келтирүү зарылчылыгын камтыйт. Бул ошондой эле конкреттүү жагдайлардын өңүтүндө, мисалы, ак инетсиз аракеттердин тобокелдигинин факторлору орун алган учурда чогултулган аудитордук далилдер канчалык жетиштүү жана талаптагыдай болуп чыгышы мүмкүн экендиги жөнүндө маселени кароону камтыйт жана өзүнүн табияты боюнча жасалмалоо мүмкүнчүлүгүн жокко чыгарбаган бир документ гана финансылык отчеттуулуктагы олуттуу сумманы ырастаган бирден бир далил болуп саналат.

A23. Аудитордо таптакыр башкача экенине ишенимдүүлүк үчүн негиздер бар болгон учурларды кошпогондо, ал жазууларды жана документтерди түп нуска деп эсептейт алат. Ошого карабастан, аудитор аудитордук далилдер катары пайдаланууну болжолдоп жаткан маалыматтын ишенимдүүлүгүн талдоого тийиш.[[13]](#footnote-14) Маалыматтын ишенимдүүлүгүнө шек туулган же ыктымалдуу ак ниетсиз аракеттердин белгилери табылган учурда (мисалы, эгерде аудитти жүргүзүү учурунда табылган жагдайлар аудиторду тигил же бул документ жасалма болуп чыгышы мүмкүн же документтин тигил же бул жоболору бурмаланышы мүмкүн деп эсептөөгө мажбурласа) Аудиттин эл аралык стандарттары аудитордон кошумча изилдөөнү жүргүзүүнү жана мындай кырдаалды чечүү үчүн аудитордук жол-жоболорго кандай өзгөртүүлөр же толуктоолор зарыл экенин аныктоону талап кылат.[[14]](#footnote-15)

A24. Аудитор ишкананын жетекчилигинин жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдар чынчылдыгы жана ак ниеттүүлүгү жөнүндө тастыктаган мурдагы тажрыйбаны эсепке албайт деп күтүүгө болбойт. Ошол эле учурда жетекчилик жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдар чынчыл жана ак ниет экендиги жөнүндө пикирдин болушу аудиторду кесипкөй скептицизмди сактоо зарылчылыгынан бошотпойт жана ал акылга сыярлык ишенимдүүлүккө умтулуп жаткан учурда ага ишенимдүүлүгү азыраак аудитордук далилдер менен чектелип калууга мүмкүндүк бербейт.

**Кесипкөй ой жүгүртүү** (16-пунктту караңыз,)

A25. Аудитти талаптагыдай жүргүзүүнү уюштурууда кесипкөй ой жүгүртүүгө маанилүү роль берилет. Себеби тиешелүү этикалык талаптарды жана Аудиттин эл аралык стандарттарын чечмелөө жана бүткүл аудиттин аралыгында зарыл болгон негиздүү чечимдерди кабыл алуу фактыларга жана жагдайларга тиешелүү билимдерди жана тажрыйбаны колдонмоюнча мүмкүн эместигинде турат. Төмөнкүдөй маселелер боюнча чечимдерди кабыл алууда кесипкөй ой жүгүртүүнү колдонуу өзгөчө зарыл:

* маанилүүлүк жана аудитордук тобокелдик;
* Аудиттин эл аралык стандарттарынын жана аудитордук далилдерди чогултуунун талаптарын аткаруу үчүн колдонулуучу аудитордук жол-жоболордун мүнөзү, мөөнөттөрү жана көлөмү;
* жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер чогултулгандыгын же жоктугун, ошондой эле Аудиттин эл аралык стандарттарынын негизги максаттарына жана, ошентип, аудитордун негизги максаттарына жетишүү үчүн кошумча чараларды көрүү керектигин же жоктугун баалоо;
* ишкананын финансылык отчеттуулугун даярдоонун тиешелүү колдонулуучу концепциясын колдонууда жетекчиликтин ой жүгүртүүлөрүн баалоо;
* чогултулган аудитордук далилдерге негизделген тыянактарды даярдоо, мисалы, финансылык отчеттуулукту даярдоодо жетекчилик эсептеп чыккан баалануучу маанилердин акылга сыярлык экенин баалоо.

A26. Аудитордон күтүлүп жаткан кесипкөй ой жүгүртүүнүн айырмаланган белгиси ал кесиптик даярдыгы, квалификациясы өзүнөн-өзү акылга сыярлык ой жүгүртүүлөрдү түзүү үчүн зарыл болгон жөндөмдөрдү жана иш билгиликти иштеп чыгууга көмөк болуп санала тургандыгында турат.

A27. Ар бир конкреттүү учурда кесипкөй ой жүгүртүүнү колдонуу аудиторго белгилүү болгон фактыларга жана жагдайларга негизденет. Аудитордук топтун алкагында, ошондой эле аудитордук топтун мүчөлөрүнүн жана аудитордук уюмдун ичиндеги же, муну АЭС 220 стандарты[[15]](#footnote-16) талап кылгандай, андан тышкаркы тиешелүү деңгээлдеги башка адистердин катышуусу менен аудитти жүргүзүүнүн жүрүшүндө татаал жана талаш маселелер боюнча консультацияларды өткөрүү маалымдалган жана акылга сыярлык ой жүгүртүүлөрдү иштеп чыгууда аудиторго жардам берүүгө чакырылган.

A28. Алынган кесипкөй ой жүгүртүүнү ал аудиттин жана бухгалтердик эсептин принциптерин сабаттуу колдонууну чагылдыра тургандыгынын же жоктугунун, ошондой эле ал дээрлик аудитордук корутундунун күнүнө чейин аудиторго белгилүү болгон конкреттүү фактыларга жана жагдайларга ылайык же шайкеш келээринин же жоктугунун негизинде баалоого болот.

A29. Кесипкөй ой жүгүртүү бүткүл аудиттин мезгилинде колдонулууга тийиш. Ал ошондой эле талаптагыдай түрдө документтелүүгө тийиш. Бул жагынан аудитордон мурда конкреттүү аудитти жүргүзүү менен байланышпаган тажрыйбалуу аудитор аудитти жүргүзүүнүн жүрүшүндө келип чыккан маанилүү маселелер боюнча тыянактарды иштеп чыгууда жасалган маанилүү кесипкөй ой жүгүртүүлөрдү аңдап-түшүнө алышы үчүн жетиштүү боло турган аудитордук документтерди даярдоо талап кылынат.[[16]](#footnote-17) Кесипкөй ой жүгүртүү калган жактарда конкреттүү аудиттин фактылары жана жагдайлары же жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер менен колдоого алынбаган чечимдерди актоо үчүн пайдаланылышы мүмкүн эмес.

**Жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер жана аудитордук тобокелдик** (5 жана 17-пункттарды караңыз)

*Аудитордук далилдердин жетиштүүлүгү жана талаптагыдай мүнөзү*

A30. Аудитордук пикирди жана корутундуну негиздөө үчүн аудитордук далилдер зарыл. Өзүнүн табияты боюнча алар топтолуучу мүнөздө жана негизинен аудитти жүргүзүүнүн жүрүшүндө аудитордук жол-жоболорду колдонуунун натыйжасында алынат. Ошого карабастан, алар ошондой эле мурдагы тапшырмалар (мурдагы тапшырманы аткаргандан кийин азыркы тапшырма[[17]](#footnote-18) үчүн анын маанилүүлүгүн козгошу мүмкүн болгон өзгөртүүлөр орун албаганын аудитор белгилеген шартта) же жаңы кардарлардан сунуштарды карап чыгуунун жана иштеп жаткан кардарлар менен мамилелерди улантуунун максаттары үчүн сапатты контролдоонун ички уюмдук жол-жоболору сыяктуу башка булактардан алынган маалыматты камтышы мүмкүн. Ишкананын ичиндеги жана тышындагы башка булактарга кошумча түрдө ишкананын бухгалтердик эсебинин маалыматтары аудитордук далилдердин маанилүү булагы болуп саналат. Мындан тышкары, аудитордук далилдер катары пайдаланууга боло турган маалыматты ишкананын өзүнүн адистери же ал жалдаган тышкы консультанттар даярдаган болушу мүмкүн. Аудитордук далилдер жетекчиликти өбөлгөлөр менен колдогон жана ырастаган маалыматты, ошондой эле мындай өбөлгөлөргө карама-каршы келген ар кандай маалыматты камтыйт. Мындан тышкары, айрым учурларда кала берсе маалыматтын жоктугу (мисалы, жетекчиликтин суратылган маалыматтарды берүүдөн баш тартышы) аудитор тарабынан колдонулат жана, тиешелүү түрдө, ошондой эле аудитордук далилдер болуп саналат. Аудитордук пикирди иштеп чыгуу боюнча аудитордун иши көбүнесе аудитордук далилдерди табууда жана баалоодо турат.

A31. Аудитордук далилдердин жетиштүүлүгү жана талаптагыдай мүнөзү өз ара байланыштуу. Жетиштүүлүк аудитордук далилдердин санынын өлчөмү болуп саналат. Зарыл аудитордук далилдердин саны аудитор бурмалоонун тобокелдиктерин баалашына (бааланып жаткан тобокелдиктер канчалык жогору болсо, көбүнесе, аудитордук далилдер ошончолук көп талап кылынат), ошондой эле ушундай аудитордук далилдердин санына (сапат канчалык жогору болсо, алар ошончолук аз талап кылынат) байланыштуу. Бирок көп сандагы аудитордук далилдерди чогултуу алардын сапатынын төмөндүгүн компенсациялай албайт.

A32. Талаптагыдай мүнөз аудитордук далилдердин сапатынын, атап айтканда, алардын жөндүүлүгүнүн жана аудитордун пикири негизделген тыянактарды колдоону камсыз кылууда ишенимдүүлүктүн өлчөмү болуп саналат. Аудитордук далилдердин ишенимдүүлүгү алардын булагынын таасирин жана алардын мүнөзүн өзүндө сынайт жана далилдер алынган конкреттүү жагдайларга көз каранды.

A33. Аудитордук тобокелдикти алгылыктуу төмөн деңгээлге чейин төмөндөтүү жана ошентип аудиторго ал тиешелүү аудитордук пикирдин негизине кое ала турган акылга сыярлык тыянактарды жасоого мүмкүнчүлүк берүү үчүн жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер чогултулгандыгы же жоктугу жөнүндө маселе кесипкөй ой жүгүртүүнүн маселеси болуп саналат. Аудитор бүткүл аудиттин ичинде жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогултушунун маселелери боюнча кошумча талаптар жана кошумча түшүндүрмөлөр АЭС 500 стандартында камтылган.

*Аудитордук тобокелдик*

A34. Аудитордук тобокелдик олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин жана таппай калуу тобокелдиктеринин функциясы болуп саналат. Тобокелдиктерди баалоо бул максат үчүн зарыл болгон маалыматты алууга чакырылган аудитордук жол-жоболорго жана бүткүл аудиттин ичинде чогултулган аудитордук далилдерге негизделген. Тобокелдиктерди баалоо так өлчөнө турган маселелерге караганда, көбүнесе кесипкөй ой жүгүртүү чөйрөсүнө кирет.

A35. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн аудитордук тобокелдик аудитор финансылык отчеттуулук бурмаланбаган учурда аны олуттуу бурмаланган деген пикирди айтышынын тобокелдигин камтыбайт. Бул тобокелдик демейде болор-болбос. Мындан тышкары, аудитордук тобокелдик негизинен аудитти жүргүзүү процессине тиешелүү жалаң гана техникалык түшүнүктү билдирет; ал соттук териштирүүлөрдүн, басма сөздөгү терс маанайдагы макалалардын же финансылык отчеттуулуктун аудитине байланыштуу келип чыккан башка окуялардын натыйжасында жоготуу тобокелдиги сыяктуу аудитордук бизнестин тобокелдиктерин камтыбайт.

Олуттуу бурмалоо тобокелдиктери

A36. Олуттуу бурмалоо тобокелдиктери төмөнкүдөй эки деңгээлде болушу мүмкүн:

* бүтүндөй алганда, финансылык отчеттуулуктун деңгээлинде;; жана
* операциялардын түрлөрү жагынан өбөлгөлөрдүн, эсептер боюнча калдыктардын жана ачып көрсөтүүлөрдүн деңгээлинде.

A37. Бүтүндөй алганда, финансылык отчеттуулуктун деңгээлиндеги олуттуу бурмалоо тобокелдиктери, бүтүндөй алганда, финансылык отчеттуулукка жайылтылуучу жана потенциалдуу түрдө бүтүндөй бир катар өбөлгөлөрдү козгой турган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин билдирет.

A38. Өбөлгөлөрдүн деңгээлиндеги олуттуу бурмалоо тобокелдиктери жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу үчүн зарыл болгон андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөттөрүн жана көлөмүн аныктоо үчүн бааланат. Бул далилдер аудиторго финансылык отчеттуулук боюнча пикирди аудитордук тобокелдиктин алгылыктуу төмөн деңгээлинде билдирүүгө мүмкүндүк берет. Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо милдеттерин чечүү үчүн аудиторлор бирдей ыкмаларды колдонот. Мисалга алсак, таппай калуу тобокелдигинин алгылыктуу деңгээлине чыгуу үчүн аудитор моделдөөнү пайдалана алат, мында аудитордук тобокелдиктин айрым компоненттеринин ортосундагы жалпы байланыштар математикалык терминдер менен берилет. Айрым аудиторлор мындай моделдөөнү аудитордук жол-жоболорду пландаштыруу стадиясында пайдалуу деп эсептейт.

A39. Өбөлгөлөрдүн деңгээлиндеги олуттуу бурмалоо тобокелдиктери эки компоненттен: ажыралгыс тобокелдиктен жана контролдоо каражаттарынын тобокелдигинен турат. Ажыралгыс тобокелдик жана контролдоо каражаттарынын тобокелдиги ишкананын тобокелдиктерин билдирет; алар финансылык отчеттуулуктун аудитине көз карандысыз.

A40. Айрым өбөлгөлөр жана аларга тиешелүү операциялардын түрлөрү, эсептер жана ачып көрсөтүү жагынан калдыктар боюнча ажыралгыс тобокелдик башкаларга караганда жогору болот. Мисалы, ал татаал эсептөөлөр үчүн же баалануучу маанилерден алынган суммалардан турган эсептер үчүн жогору болушу мүмкүн, алар эсептөө бааларынын кыйла айкын эместигине кабылышы мүмкүн. Ажыралгыс тобокелдикке ишкер тобокелдиктердин келип чыгышына алып келген тышкы жагдайлар да таасир этиши мүмкүн. Мисалы, жаңы технологияларды өнүктүрүүнүн натыйжасында айрым продукт моралдык жактан эскириши мүмкүн, бул анын запастары бааны жогорулатууга көбүрөөк кабылданышына алып келет. Конкреттүү өбөлгөгө тиешелүү ажыралгыс тобокелдикке операциялардын бир нече же бардык түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарга же маалыматты ачып көрсөтүүгө кирген ишканадагы жана аны курчап турган чөйрөдөгү факторлор да таасир этиши мүмкүн. Мындай факторлор, мисалы, операциялык ишмердүүлүктү улантуу үчүн жумушчу капиталдын жетишсиздигин же тармактагы уюмдардын арасындагы зор сандагы банкроттук менен мүнөздөлгөн тигил же бул тармактын төмөндөөсүн камтышы мүмкүн.

A41. Контролдоо каражаттарынын тобокелдиги ишкананын жетекчилиги ишкананын финансылык отчеттуулугун даярдоого тиешеси бар болгон ишкананын максаттарына жетишүүгө коркунуч келтирген, табылган тобокелдиктерге каршы турууга чакырылган анын ички контролдоо каражаттарын долбоорлоонун, киргизүүнүн жана жумушчу абалда кармоонун таасирдүүлүгүнүн функциясы болуп саналат. Бирок, ички контролдоо каражаттары канчалык жакшы долбоорлонбосун жана киргизилбесин, алар ички контролдоонун ажыралгыс чектөөлөрүнөн улам финансылык отчеттуулуктагы олуттуу бурмалоонун тобокелдиктерин жое албайт, болгону азайта алат. Буга, мисалы, контролдоо каражаттарынын аракетин жокко чыгарган жең ичинен сүйлөшүүнүн же туура эмес башкаруу чечиминин натыйжасында адамдардын катасынын жана кемчиликтеринин же контролдоо каражаттарын кыйгап өтүүнүн мүмкүнчүлүктөрү кирет. Ошентип, контролдоо каражаттарынын айрым тобокелдиктери дайыма болот. Аудиттин эл аралык стандарттары маани-маңызы боюнча текшерүүнүн жүргүзүлүүчү жол-жоболорунун табиятын, мөөнөттөрүн жана көлөмүн аныктоодо аудитор ички контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун текшерүүгө тийиш болгон же текшере алган шарттарды карайт.[[18]](#footnote-19)

A42. Аудиттин эл аралык стандарттары демейде ажыралгыс тобокелдикти жана контролдоо каражаттарынын тобокелдигин өз-өзүнчө карабайт, аларды «олуттуу бурмалоо тобокелдиктери» категориясында бирге карайт. Ошого карабастан, аудитор ажыралгыс тобокелдикти жана контролдоо каражаттарынын тобокелдигин өз-өзүнчө же болбосо – аудитти жүргүзүү техникасы же методологиясы жагынан анын артыкчылыктарына, ошондой эле практикалык ой-пикирлерге жараша жыйындысында баалоого укуктуу. Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо пайыздар сыяктуу сандык терминдер же сандык мүнөздө болбогон терминдер аркылуу жүргүзүлүшү мүмкүн. Кандай болгон күндө да, анын жардамы менен баалоолор жүргүзүлүшү мүмкүн болгон тигил же бул ыкманы тандоого караганда, аудитор тобокелдиктерди талаптагыдай баалоону жүргүзүшүнүн зарылчылыгы алда канча маанилүү.

A43. Финансылык отчеттуулуктун деңгээлиндеги жана өбөлгөлөрдүн деңгээлиндеги олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо боюнча талаптар жана сунуштамалар АЭС 315те (кайра каралган) камтылган.

Таппай калуу тобокелдиги

A44. Аудитордук тобокелдиктин берилген деңгээли үчүн таппай калуу тобокелдигинин тиешелүү алгылыктуу деңгээлинин өбөлгөлөр деңгээлиндеги олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктери менен терс катышы бар. Мисалы, аудитордун пикири боюнча, олуттуу бурмалоо тобокелдиктери канчалык көп болсо, кабыл алынышы мүмкүн болгон таппай калуу тобокелдиги ошончолук аз жана, тиешелүү түрдө, аудитор талап кылган аудитордук далилдер ошончолук көбүрөөк ишенимдүү болууга тийиш.

A45. Таппай калуу тобокелдиги аудитордук тобокелдикти алгылыктуу төмөн деңгээлге чейин төмөндөтүү үчүн аудитор аныктаган аудитордук жол-жоболордун мүнөзүнө, мөөнөттөрүнө жана көлөмүнө кирет. Ошентип, ал аудитордук жол-жобонун натыйжалуулугунун жана аны аудитор колдонушунун функциясын билдирет. Төмөнкүдөй иш-чаралар:

* тиешелүү пландаштыруу;
* кызматкерлерди аудитордук топко талаптагыдай киргизүү;
* кесипкөй скептицизмди колдонуу; жана
* аудиттин жүрүшүн көзөмөлдөө жана аткарылган аудитордук ишти кайра кароо,

аудитордук жол-жобонун жана аны колдонуунун таасирдүүлүгүн жогорулатууга жана аудитор талаптагыдай эмес аудитордук жол-жобону колдонушу, талаптагыдай аудитордук жол-жобону туура эмес колдонушу же аудитордук жол-жобонун натыйжаларын туура эмес чечмелеши мүмкүн деген ыктымалдуулукту азайтууга жардам берет.

A46. Финансылык отчеттуулуктун аудитин пландаштыруунун жана бааланган тобокелдиктерге карата аудитордун аракеттенүүсүнүн маселелери боюнча талаптар жана түшүндүрмөлөр АЭС 300[[19]](#footnote-20) жана АЭС 330 стандарттарында камтылган. Аудиттин ажыралгыс чектөөлөрүнүн айынан таппай калуу тобокелдигин төмөндөтүүгө гана болот, бирок жоюуга болбойт. Тиешелүү түрдө, бети ачылбай калуунун айрым тобокелдиги дайыма боло берет.

*Аудиттин ажыралгыс чектөөлөрү*

A47. Аудитордук тобокелдикти нөлгө чейин төмөндөтүү аудитордон күтүлбөйт жана ал төмөндөтүүгө кудуретсиз жана, тиешелүү түрдө, ак ниетсиз аракеттердин же каталардын айынан финансылык отчеттуулук олуттуу бурмалоодон эркиндиги жагынан толук айкындыкты ала албайт. Себеби мында: ар бир аудитордук тапшырмада ажыралгыс чектөөлөр бар, андан улам аудитор алардын негизинде тыянактарды чыгарган жана тиешелүү аудитордук пикирди түзгөн аудитордук далилдердин көпчүлүгү төгүндөгүс мүнөзгө карагандан, көбүнесе ишенимдүү мүнөздө. Аудиттин ушул ажыралгыс чектөөлөрү төмөнкүлөрдөн улам келип чыгышы мүмкүн:

* финансылык отчеттуулуктун мүнөзүнөн;
* финансылык отчеттуулуктун мүнөзүнөн; жана
* аудитти акылга сыярлык мөөнөттөрдө жана акылга сыярлык баа үчүн жүргүзүү зарылчылыгынан.

Финансылык отчеттуулуктун мүнөзү

A48. Финансылык отчеттуулукту даярдоо ишкананын финансылык отчеттуулугун даярдоонун колдонулуучу концепциясынын талаптарын ишкананын фактыларына жана жагдайларына карата колдонгон учурда жетекчиликтин ой жүгүртүүсүн камтыйт. Мындан тышкары, финансылык отчеттуулуктун көпчүлүк беренелери субъективдүү чечимдерди кабыл алууну же баа берүүнү же болбосо айкын эместиктин айрым даражасын болжолдойт жана ошондо алып чыгууга боло турган бүтүндөй бир катар алгылыктуу чечмелөөлөр же ой жүгүртүүлөр орун алышы мүмкүн. Тиешелүү түрдө, финансылык отчеттуулуктун айрым беренелери өзгөрүүнүн кандайдыр-бир ажыралгыс деңгээлине кабылат, аны кошумча аудитордук жол-жоболорду колдонуу менен жоюу мүмкүн эмес. Мисалы, мындай нерсе айрым баалануучу маанилер жагынан болуп өтөт. Ошого карабастан, Аудиттин эл аралык стандарттары аудитордон финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын контекстинде баалануучу маанилердин негиздүүлүгүнө жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө, ошондой эле ишкананын бухгалтердик эсебинин колдонулуучу методдорунун сапаттык аспекттерине, анын ичинде жетекчиликтин ой жүгүртүүсүндөгү ыктымалдуу бир жактуулук белгилерине өзгөчө көңүл бурууну талап кылат.[[20]](#footnote-21)

Аудитордук жол-жоболордун мүнөзү

A49. Аудитордук далилдерди чогултуу боюнча аудитордун мүмкүнчүлүктөрүн практикалык жана юридикалык чектөөлөр бар. Мисалы:

* жетекчилик же башка жактар финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн маанилүү болгон толук маалыматты же болбосо аудитор сураткан маалыматты – атайылап же атайылап эмес – бере албайт деген ыктымалдуулук бар. Тиешелүү түрдө, аудитор бүткүл маанилүү маалымат алынгандыгы жагынан айкындыкка жетишүү үчүн ал тиешелүү аудитордук жол-жоболорду жүргүзгөнүнө карабастан, ал маалыматтар толук экенине ишеничте боло албайт.
* Ак ниетсиз аракеттер аларды жаап-жашырууга багытталган татаал жана кылдат түзүлгөн схемаларды болжолдошу мүмкүн. Ошентип, аудитордук далилдерди чогултуу үчүн колдонулган аудитордук жол-жоболор, мисалы, документтерди бурмалоо үчүн жең ичинен сүйлөшүү менен байланышкан атайылап бурмалоону табууда таасирдүү эмес болуп чыгышы мүмкүн, бул аудитордук далилдер түп нуска эмес болуп саналган учурда, аларды түп нуска катары кабылдашына алып келиши мүмкүн. Аудитор документтердин түп нуска экенин белгилөө боюнча эксперттин жөндөмдөрүнө ээ болбой гана тим болбостон, ошондой эле андан мындай жөндөмдөргө ээ болот деп күтүшпөйт.
* Аудитти жүргүзүү болжолдонгон укук бузууну расмий териштирүүнү жүргүзүү болуп саналбайт. Тиешелүү түрдө, аудитор ушундай териштирүүнү жүргүзүү үчүн зарыл болуп чыгышы мүмкүн болгон тинтүүнү жүргүзүү укугу сыяктуу тиешелүү юридикалык ыйгарым укуктарга ээ эмес.

Финансылык отчеттуулуктун өз убагында болушу жана пайда менен чыгымдын ортосундагы баланс

A50. Оорчулук, убакыттын жетишсиздиги же жогору нарк сыяктуу көйгөйлөр аудитор альтернативасы жок аудитордук жол-жобону жүргүзүүдөн баш тартышы, же ал ишеними азыраак аудитордук далилдер менен чектелиши үчүн өзүнөн-өзү актоо болуп саналбайт. Аудитти жүргүзүүгө жетиштүү сандагы убакытты жана ресурстарды бөлүүгө талаптагыдай пландаштыруу көмөктөшөт. Буга карабастан, маалыматтын жөндүүлүгү жана, тиешелүү түрдө, анын баалуулугу убакыттын өтүшү менен азаюу тенденциясына ээ жана маалыматтын ишенимдүүлүгүнүн жана аны алууга чыгымдардын ортосунда баланстын болушунун зарылчылыгы келип чыгат. Бул финансылык отчеттуулукту даярдоонун айрым концепцияларында чагылдырылган (мисалы, ФОЭСКнын *«Финансылык отчеттуулукту даярдоонун жана берүүнүн концептуалдык негизин»* караңыз). Ошентип, финансылык отчеттуулукту пайдалануучуларда аудитор финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди акылга сыярлык мөөнөттө жана акылга сыярлык баа үчүн түзөт, бул орун алышы мүмкүн болгон бүткүл маалыматты камтууга аракет кылуу иш жүзүндө жүзөгө ашыруу же тескериси далилденмейинче маалымат ката же ак ниетсиз пайдаланылган деген божомолго таянуу ар бир маселени толук изилдөө мүмкүн эместигинин фактысын таанууну билдирет деген болжолдор бар.

A51. Тиешелүү түрдө, аудитор:

* аудит алда канча таасирдүү ыкма менен жүргүзүлүшү үчүн аны жүргүзүүнү пландаштырууга;
* аудитти жүргүзүүдө көбүрөөк күч-аракеттерди ак ниетсиз аракеттердин себебинен улам, ошондой эле каталардын айынан олуттуу бурмалоо тобокелдиги алда канча көп ыктымалдуу болушу күтүлгөн тармактарды текшерүүгө багыттоого жана, тиешелүү түрдө, калган тармактарды текшерүүгө азыраак күч-аракеттерди багыттоого; жана
* бурмалоолор жагынан тестирлөөнү жана жалпы жыйындыларды изилдөөнүн башка ыкмаларын пайдаланууга тийиш.

A52. A49-пунктта сүрөттөлгөн ыкмалардын өңүтүндө Аудиттин эл аралык стандарттары аудитти пландаштырууну жана жүргүзүүнү уюштурууга карата талаптарды камтыйт жана аудитордон, башкалардан тышкары, төмөнкүлөрдү талап кылат:

* тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорун жана аны менен байланышкан башка аракеттерди аткаруу аркылуу финансылык отчеттуулуктун деңгээлинде жана өбөлгөлөрдүн деңгээлинде олуттуу бурмалоонун тобокелдиктерин табуу жана баалоо үчүн негиздемеге ээ болууну;[[21]](#footnote-22) жана
* тестирлөөнү жана жалпы жыйындыларды изилдөөнүн башка ыкмаларын тигил же бул жалпы жыйынды жөнүндө тыянактарды түзүү үчүн акылга сыярлык негиздемелерди алууга кудуреттүү болгудай түрдө колдонууну.[[22]](#footnote-23)

Аудиттин ажыралгыс чектөөлөрүнө таасир этүүчү башка маселелер

A53. Айрым өбөлгөлөрдүн же предметтик тармактардын контекстинде олуттуу бурмалоолорду табууга аудитордун жөндөмүнө ажыралгыс чектөөлөрдүн потенциалдуу таасири өзгөчө мааниге ээ болот. Мындай өбөлгөлөр же предметтик тармактар өзүнө төмөнкүлөрдү камтыйт:

* ак ниетсиз аракеттерди, өзгөчө жогорку жетекчиликтин катышуусу менен же жең ичинен сүйлөшүү аркылуу ак ниетсиз аракеттерди (ошондой эле АЭС 240ты караңыз);
* байланыштуу тараптардын жана операциялардын болушун жана толуктугун (ошондой эле АЭС 550нү караңыз [[23]](#footnote-24));
* мыйзамдар жана ченемдик актылар сакталбаган учурларды (ошондой эле АЭС 250нү караңыз[[24]](#footnote-25));
* ишкананын ишмердүүлүгүнүн үзгүлтүксүздүгүнө таасир этиши мүмкүн болгон келечектеги окуяларды же шарттарды (ошондой эле АЭС 570ти (кайра каралган) караңыз [[25]](#footnote-26)).

Тиешелүү Аудиттин эл аралык стандарттарында ажыралгыс чектөөлөрдүн терс таасиринин деңгээлин төмөндөтүүдө жардам көрсөтүүгө чакырылган конкреттүү аудитордук жол-жоболор сүрөттөлгөн.

A54. Аудиттин ажыралгыс чектөөлөрүнүн айынан финансылык отчеттуулуктун айрым олуттуу бурмалоолорун, кала берсе эгерде аудитти жүргүзүү тиешелүү түрдө пландаштырылса жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык жүргүзүлүп жатса да, табуу мүмкүн эместигинин четтетилбеген тобокелдиги бар. Тиешелүү түрдө, ак ниетсиз аракеттердин же каталардын натыйжасында жол берилген финансылык отчеттуулуктун олуттуу бурмалоолорун кийинки табуу аудитти Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык жүргүзүүгө мүмкүн болгон жок дегендикти өзүнөн-өзү билдирбейт. Бирок, аудиттин ажыралгыс чектөөлөрүнүн болушу аудитор ишенимдүүлүгү азыраак аудитордук далилдер менен чектелиши үчүн өзүн актоо болуп саналбайт. Аудитор тапшырманы Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аткарганын же жоктугун аныктоо ал конкреттүү жагдайларда кайсы аудитордук жол-жоболорду колдонгонунун, натыйжада чогултулган аудитордук далилдер канчалык жетиштүү жана талаптагыдай болуп чыкканынын, ошондой эле аудитордун негизги максаттарына жетишүүнүн өңүтүндө чогултулган далилдерге баа берүүгө негизделген аудитордук корутунду канчалык шайкеш болуп чыкканынын негизинде жүргүзүлөт.

**Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү**

*Аудиттин эл аралык стандарттарынын мүнөзү* (18-пунктту караңыз)

A55. Аудиттин эл аралык стандарттары бүтүндөй алганда, аудитордун негизги максаттарына жетишүү боюнча аудитордук иштин ченемдерин камсыз кылат. Аудиттин эл аралык стандарттары аудитордун негизги милдеттерин, ошондой эле бул милдеттерди конкреттүү темаларга карата колдонуу үчүн мааниге ээ болгон аудитордун башка аракеттерин сүрөттөйт.

A56. Аудиттин эл аралык стандартында тигил же бул стандартты колдонуу тармагы, күчүнө кирген күн жана колдонулушунун ар кандай конкреттүү чектөөлөрү дайыма айкын белгиленген. Бул тиешелүү стандартта тикелей көрсөтүлгөн учурларды кошпогондо, аудиторго тигил же бул АЭСти анда белгиленген күчүнө кирүү күнүнө чейин колдонууга уруксат берилет.

A57. Аудиттин эл аралык стандарттарынын талаптарына кошумча түрдө аудитти жүргүзүүдө аудитордон мыйзамдардын же ченемдик актылардын талаптарын аткаруу талап кылынышы мүмкүн. Аудиттин эл аралык стандарттары финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүнү жөнгө салуучу мыйзамдык же ченемдик актыларды алмаштырбайт. Эгерде мындай мыйзамдар же ченемдик актылар Аудиттин эл аралык стандарттарынан айырмаланса, аудитти ушул мыйзамдарга же ченемдик актыларга ылайык гана жүргүзүү Аудиттин эл аралык стандарттары сакталгандыгын өзүнөн-өзү билдирбейт.

A58. Аудитор аудитти Аудиттин эл аралык стандарттарына, ошондой эле конкреттүү юрисдикциянын же өлкөнүн аудитордук стандарттарына ылайык жүргүзө алат. Мындай учурларда бул юрисдикциянын же өлкөнүн тиешелүү стандарттарын сактоо максатында конкреттүү тапшырмага тиешеси бар ар бир АЭСти сактоого кошумча түрдө аудитордон кошумча аудитордук жол-жоболорду жүргүзүү талап кылынышы мүмкүн.

Мамлекеттик сектордогу аудиттин өзгөчөлүктөрү

A59. Аудиттин эл аралык стандарттарын мамлекеттик сектордо аудитти жүргүзүүдө колдонууга болот. Бирок мамлекеттик сектордогу аудитордун милдеттерине конкреттүү аудитти жүргүзүүгө тапшырма же болбосо мыйзамдар, ченемдик актылар же (министрликтердин буйруктары, өкмөттүн саясий талаптары же бийликтин мыйзам чыгаруу органынын резолюциялары сыяктуу) укуктун башка булактары менен шартталган мамлекеттик сектордогу ишканалардын милдеттери таасир этиши мүмкүн, алар бул Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык финансылык отчеттуулуктун аудитинин учурунда каралганга караганда алда канча кеңири колдонуу чөйрөсүн камтышы мүмкүн. Аудиттин эл аралык стандарттарында бул кошумча милдеттер каралбайт. Алар Улуттук деңгээлде стандарттарды белгилеген жогорку аудитордук органдардын же уюмдардын эл аралык уюмунун документтеринде, же болбосо өкмөттүк аудитордук органдар иштеп чыгуучу сунуштамаларда каралышы мүмкүн.

*Аудиттин эл аралык стандарттарынын мазмуну* (19-пунктту караңыз,)

A60. Максаттарга жана талаптарга кошумча түрдө (талаптар Аудиттин эл аралык стандарттарында «тийиш» деген этиштин жардамы менен жазылат) ар бир стандарт башка түшүндүрүү материалдары боюнча сунуштамалар формасында тиешелүү сунуштамаларды камтыйт. Ал ошондой эле ушул стандартты талаптагыдай түшүнүүгө таандык болгон жана терминдердин аныктамаларын камтыган контекстти берген киришүү материалдарын камтышы мүмкүн. Ошентип, тигил же бул стандарттын толук текстинин бул стандарттын максаттарын түшүнүүгө жана анын тиешелүү талаптарын талаптагыдай колдонууга түздөн-түз тиешеси бар.

A61. Зарыл болгон учурда колдонуу боюнча сунуштамаларда жана башка түшүндүрмө материалдарда тигил же бул стандарттын тиешелүү талаптарын андан ары түшүндүрмөлөр келтирилет жана аларды аткаруу боюнча сунуштамалар берилет. Атап айтканда, төмөнкүлөрдү табууга болот:

* тигил же бул талаптын мааниси жана аны колдонуу чөйрөсү жагынан түшүндүрүүчү тактоолорду;
* бул конкреттүү жагдайларда орундуу болушу мүмкүн болгон жол-жоболордун мисалдарын.

Колдонуу боюнча бул сунуштамалар өзүнөн-өзү талаптар болуп саналбаганы менен, алар тигил же бул стандарттын тиешелүү талаптарын туура колдонуу үчүн маанилүү. Колдонуу боюнча бул сунуштамалар жана башка түшүндүрмө материалдар ошондой эле тигил же бул стандартта каралып жаткан маселелер боюнча баштапкы маалыматты камтышы мүмкүн.

A62. Тиркемелер колдонуу боюнча бул сунуштамалардын жана башка түшүндүрмө материалдардын бир бөлүгүн түзөт. Тиркеменин багыты жана аны пайдалануунун болжолдонгон тартиби тиешелүү стандарттын текстинде же тиркеменин өзүнүн баш сөзүндө жана киришүү бөлүгүндө түшүндүрүлөт.

A63. . Киришүү материалдары зарыл болгон учурда, мисалы, төмөнкүлөр жагынан түшүндүрүү сыяктуу маселелерди камтышы мүмкүн:

* бул стандарттын багыты жана колдонуу тармактары, анын ичинде ал башка стандарттар менен кандай шайкештигинин сыпаттамасы;
* бул стандарттын предметтик жагы;
* бул стандарттын предметтик жагына карата аудитордун жана башка жактардын тиешелүү милдеттери;
* ушул стандарт белгиленген контекст.

A64. Тигил же бул АЭСтин өзүнчө бөлүмүндө «Аныктамалар» деген аталыш менен Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн айрым терминдердин маанилерин сүрөттөө келтирилиши мүмкүн. Алар Аудиттин эл аралык стандарттарын колдонуунун жана чечмелөөнүн биримдигине көмөктөшүүгө чакырылган жана мыйзамдарда, ченемдик актыларда же башка максаттары үчүн башка булактарда белгилениши мүмкүн болгон аныктамаларды алмаштыруу максатын көздөбөйт. Тескериси жөнүндө айтылган учурларды кошпогондо, бул терминдер Аудиттин эл аралык стандарттарынын бүткүл тексти боюнча бир эле маанини сактайт. Аудиттин эл аралык стандарттарында аныкталган терминдердин толук тизмеси Аудиттин жана ишенимди камсыз кылуучу тапшырмалардын эл аралык стандарттары боюнча кеңеш чыгаруучу «Терминдердин сөздүгүндө», *«Сапатты контролдоонун, аудиттин жана обзордук текшерүүлөрдүн, ишенимди камсыз кылуучу башка тапшырмалардын жана коштоочу кызмат көрсөтүүлөр боюнча тапшырмалардын эл аралык стандарттарынын жыйнагынын»* курамында келтирилген. Ал ошондой эле чечмелөөдө жана которууда ырааттуулукка көмөктөшүү үчүн Аудиттин эл аралык стандарттарында кезигүүчү башка терминдердин сыпаттамаларын камтыйт.

A65. Бул орундуу болгон учурда, АЭСте пайдалануу боюнча колдонмонун жана башка түшүндүрмө материалдардын курамына чакан ишканалардын жана мамлекеттик сектордогу ишканалардын аудитине тиешелүү кошумча материалдар киргизилген. Бул кошумча материалдар АЭСтин тиешелүү талаптарын ушундай ишканалардын аудитинин контекстинде колдонууга көмөктөшөт. Ошого карабастан, бул материалдарда аудитордун жоопкерчилиги Аудиттин эл аралык стандарттарынын талаптарын гана колдонуу жана сактоо менен чектелбейт.

Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

A66. Чакан ишканаларда аудитти жүргүзүүнүн өзгөчөлүктөрүн аныктоо максаттары үчүн «чакан ишкана» термини, эреже катары, төмөнкүдөй сапаттык мүнөздөмөлөргө ээ болгон ишкананы билдирет:

(a) ээлик кылууну жана башкарууну чакан сандагы жактардын колуна топтоо (көп учурда – жеке жак: ал ушул ишканага ээлик кылган жеке жак, ошондой эле башка уюм болушу мүмкүн, мында ушундай ээлик кылуучу тиешелүү сапаттык мүнөздөмөлөрдү көрсөтүшү шарт); жана

(b) төмөнкүдөй мүнөздөмөлөрдүн бири же андан ашыгы:

(i) жөнөкөй же татаал эмес операциялар;

(ii) бухгалтердик эсепти жөнөкөйлөтүп жүргүзүү;

(iii) чакан сандагы бизнестин түрү жана бизнестин ар бир түрүндө чакан сандагы продуктулук линейкалары;

(iv) чакан сандагы ички контролдоо каражаттары;

(v) контролдоо каражаттарынын кеңири чөйрөсүн камтыган милдеттери бар чакан сандагы башкаруу деңгээлдери; же

(vi) көпчүлүгү милдеттердин кеңири чөйрөсүн аткарган чакан сандагы кызматкерлер.

Сапаттык мүнөздөмөлөрдүн бул тизмеси толук болуп саналбайт, мында мүнөздөмөлөрдүн өзү чакан ишканаларга гана кирбейт, ал эми чакан ишканалар бардык ушул мүнөздөмөлөрдү сөзсүз эле көрсөтө бербейт.

A67. Аудиттин эл аралык стандарттарына киргизилген чакан ишканалардагы аудиттин өзгөчөлүктөрү эң оболу баалуу кагаздары уюштурулган рыноктордо котировкалануучу ишканаларга таянуу менен иштелип чыккан. Ошого карабастан, бул өзгөчөлүктөрдүн айрымдары баалуу кагаздары уюштурулган соодага киргизилген чакан ишканаларда отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө пайдалуу болуп чыгышы мүмкүн.

A68. Аудиттин эл аралык стандарттарында ишкананы күндөлүк башкарууга катышып жаткан чакан ишкананын менчик ээси «менчик ээси болгон жетекчи» деп аталат.

*Ар бир конкреттүү АЭСте билдирилген максаттар* (21-пунктту караңыз,)

A69. Ар бир стандарт талаптарды аудитордун негизги максаттары менен байланыштырган бир же андан ашык максаттарды камтыйт. Бул максаттар ар бир стандартта аудитордун көңүлүн Аудиттин эл аралык стандарттарынын каалаган натыйжасына бурууга жана мында төмөнкүдөй маселелерде аудиторго жардам көрсөтүүчү кыйла кең-кесири сунуштамаларды берүүгө арналган:

* эмнени аткаруу керектигин жана, эгерде зарыл болсо, бул чаралардын аткарылышына кандай каражаттар менен жетишүү керектигин түшүнүү; жана
* аудиттин конкреттүү жагдайларында бул максаттарга жетишүү үчүн кошумча чаралардын зарылдыгы жөнүндө чечим кабыл алуу.

A70. Максаттарды ушул стандарттын 11-пунктунда алар жөнүндө айтылган аудитордун негизги максаттарынын контекстинде кабылдоо керек. Аудитордун негизги максаттарынын учурундагыдай эле, аудитордун тигил же бул конкреттүү максатына жетишүү кудурети ошондой эле аудиттин ажыралгыс чектөөлөрүнүн таасирине кабылат.

A71. Бул максаттарды пайдаланууда аудитор Аудиттин эл аралык стандарттарынын курамындагы ар түрдүү стандарттардын ортосундагы өз ара байланышты эске алууга тийиш. Анын себеби мында турат: A55-пунктта көрсөтүлгөндөй, Аудиттин эл аралык стандарттары айрым учурларда – жалпы милдеттерди, ал эми башка учурларда ушул жалпы милдеттерди конкреттүү темаларга карата колдонууну карайт. Мисалы, ушул АЭСте аудитордон кесипкөй скептицизмди талап кылат, бул аудитти пландаштыруунун жана жүргүзүүнүн бардык аспекттеринде зарыл, бирок бул жобо ар бир стандартта талап катары кайталанбайт. Алда канча кең-кесири деңгээлде АЭС 315 (кайра каралган) жана АЭС 330 башкалардан тышкары олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табууга жана баалоого жана тиешелүү түрдө ушул баалоо тобокелдиктерине аракет кылуу максатында андан аркы аудитордук жол-жоболорду пландаштырууга жана жүргүзүүгө аудитордун милдеттерине тиешеси бар максаттарды жана талаптарды камтыйт; бул максаттар менен талаптар бүткүл аудиттин аралыгында колдонулат. Аудиттин конкреттүү аспекттери каралган стандарт (мисалы, АЭС 540) АЭС 315 (кайра каралган) жана АЭС 330 сыяктуу стандарттардын тиешелүү максаттарын жана талаптарын бул стандарттын предметине карата кандай түрдө колдонуу керектигинин алда канча кең-кесири сыпаттамасын камтышы мүмкүн, бирок мында бул максаттар менен талаптар стандарттын текстинин өзүндө кайталанбайт. Ошентип, АЭС 540та баяндалган максаттарга жетишүүдө аудитор башка тиешелүү Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттарын жана талаптарын эске алат.

Кошумча аудитордук жол-жоболорду жүргүзүү зарылчылыгын белгилөө үчүн максаттарды пайдалануу (21(a)-пунктун караңыз)

A72. Аудиттин эл аралык стандарттарынын талаптары аудиторго аларда сүрөттөлгөн максаттарга жетүүгө мүмкүнчүлүк бергидей түрдө жана аудитордун негизги максаттарына жеткидей түрдө түзүлгөн. Тиешелүү түрдө, аудитор Аудиттин эл аралык стандарттарынын талаптарын талаптагыдай колдонушу, күтүлүп жаткандай, аудитор анын максаттарына жетишүүсү үчүн жетиштүү негизди камсыз кылат. Бирок, аудиттин жагдайлары ар түрдүү учурларда олуттуу өзгөртүүлөргө дуушарланып жаткандыктан жана бардык ушул жагдайларды Аудиттин эл аралык стандарттарында кароо мүмкүн болбогондуктан, аудитор Аудиттин эл аралык стандарттарынын талаптарын аткаруу жана аудитор максаттарга жетишүүсү үчүн зарыл болгон аудитордук жол-жоболорду орнотуу үчүн жооп берет. Конкреттүү тапшырманын жагдайларына жараша Аудиттин эл аралык стандарттарында сүрөттөлгөн максаттарга жетүү үчүн Аудиттин эл аралык стандарттарында каралгандан тышкары кошумча аудитордук жол-жоболорду аткарууну аудитордон талап кылган айрым маселелер келип чыгышы мүмкүн.

Жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер чогултулганын же жоктугун баалоо үчүн максаттарды пайдалануу (21(b)-пунктун караңыз)

A73. Аудитордун негизги максаттарынын контекстинде жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер чогултулганын же жоктугун баалоо үчүн аудитордон аудитордун максаттарын колдонуу талап кылынат. Эгерде натыйжада аудитор аудитордук далилдер жетишсиз жана талаптагыдай эмес болуп саналат деген тыянакка келсе, анда ал 21(b)-пунктунун талаптарын аткаруу үчүн төмөндө сүрөттөлгөн бир же бир нече ыкмаларды колдоно алат:

* башка Аудиттин эл аралык стандарттарын сактоонун натыйжасында кошумча тиешелүү аудитордук далилдер чогултулганын же жоктугун же чогултула тургандыгын же жоктугун баалоо;
* бир же андан ашык талаптарды колдонуу боюнча иштердин көлөмүн кеңейтүү; же
* түзүлгөн жагдайларда аудитор зарыл деп эсептеген башка жол-жоболорду аткаруу.

Түзүлгөн жагдайларда жогоруда сүрөттөлгөн ыкмалардын бири да практикада ишке ашырылышы күтүлөт же дегеле мүмкүн деп эсептелбеген учурларда, аудитор жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогулта албайт жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык түзүлгөн кырдаалдын аудитордук корутундуга же аудитти аяктоого өзүнүн кудуретине таасирин аныктоого тийиш.

*Маанилүү талаптарды сактоо*

Маанилүү талаптар (22-пунктту караңыз)

A74. Айрым учурларда АЭСтин тигил же бул стандарты (жана, тиешелүү түрдө, анын бардык талаптары) тигил же бул жагдайлардын контекстинде маанисиз болуп чыгышы мүмкүн. Мисалы, эгерде ишканада ички аудит функциялары жок болсо, АЭС 610 (кайра каралган)[[26]](#footnote-27) стандартынын эч бир жоболору маанилүү болуп саналбайт.

A75. Маанилүү АЭСтин алкагында шарттуу талаптар болушу мүмкүн. Мындай талап талапта каралган жагдайлар кырдаалга карата колдонулганда жана шарт сакталганда маанилүү болот. Демейде талаптын шарттуулугу же болбосо айкын, же болбосо жабык болот, мисалы:

* эгерде колдонуу[[27]](#footnote-28) жагында чектөөлөр бар болсо, тиешелүү аудитордук пикирди модификациялоо талабы айкын шарттуу талапты билдирет;
* аудиттин жүрүшүндө[[28]](#footnote-29) табылган ички контролдоо системасынын орчундуу кемчиликтери жөнүндө корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга баяндоо талабы, ал ушундай табылган кыйла кемчиликтердин болушуна байланыштуу, ошондой эле финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык сегменттик маалыматты берүү жана ачып көрсөтүү жагынан жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогултуу талабы[[29]](#footnote-30), ал ушул концепцияга ылайык маалыматты ушундай ачып көрсөтүү талап кылына же уруксат кылына тургандыгына же жоктугуна байланыштуу, алар жабык шарттуу талаптарды билдирет.

Айрым учурларда тиешелүү талап колдонулуучу мыйзамдарга же ченемдик актыларга жараша шарттуу катары көрсөтүлүшү мүмкүн. Мисалы, *эгерде колдонулуучу мыйзамдарда же ченемдик актыларда баш тартуу мүмкүнчүлүгү каралса*, аудитордон аудитке андан ары катышуудан баш тартуу талап кылынышы мүмкүн, же болбосо *мындай аракеттерге* *колдонулуучу мыйзамдарда же ченемдик актыларда тыюу салынган учурларды кошпогондо,* аудитордон аудитке айрым аракеттерди жасоо талап кылынышы мүмкүн. Юрисдикцияга жараша мыйзамдык же ченемдик уруксат берүү же тыюу салуу айкын же жабык болушу мүмкүн.

Талаптан четтөө (23-пунктту караңыз)

A76. АЭС 230да аудитор тигил же бул маанилүү талапты аткаруудан четтеген өзгөчө жагдайларда документацияга талаптар белгиленет.[[30]](#footnote-31) Аудиттин эл аралык стандарттары конкреттүү аудиттин жагдайларында маанилүү болуп саналбаган талапты сактоону талап кылбайт.

*Максатка жетишилбей жатат* (24-пунктту караңыз)

A77. Тигил же бул максатка жетишилгендиги же жоктугу жөнүндө суроого жооп аудитордун кесипкөй ой жүгүртүүсүнүн предметин түзөт. Мындай ой жүгүртүүдө Аудиттин эл аралык стандарттарынын талаптарын сактоо үчүн аткарылган аудитордук жол-жоболор жана жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогултууга мүмкүн болгону же жоктугу жана аудиттин конкреттүү жагдайларында Аудиттин эл аралык стандарттарында сүрөттөлгөн максаттарга жетишүү үчүн кошумча чараларды көрүү керектиги же жоктугу жагынан аудитордун баасы эске алынат. Тиешелүү түрдө, максатка жетишилбеген кырдаалга алып келүүгө жөндөмдүү жагдайлар төмөнкүдөй жагдайларды камтыйт:

* аудиторго тигил же бул АЭСтин маанилүү талаптарын аткарууга мүмкүнчүлүк бербейт;
* аудитор кошумча аудитордук жол-жоболорду аткарышы же аларга зарылчылык 21-пункттун жоболоруна ылайык максаттарды колдонууга таянуу менен каралган кошумча аудитордук далилдерди чогултушу, мисалы, колдо болгон аудитордук далилдердин чектелген мүнөзүнөн улам иш жүзүндө жүзөгө ашырылуучу же ыктымалдуу болуп саналбаган абалга алып келет.

A78. АЭС 230дун талаптарына жана башка тиешелүү АЭСтердин конкреттүү талаптарына жооп берген аудитордук документтер аудитор негизги максаттарга жетишкендиги жөнүндө тыянакты ал негиздешинин далилдерин камсыз кылат. Аудитор өзүнүн ар бир өзүнчө максатына жетишүүнү өзүнчө (мисалы, аларды аткаруу жөнүндө белгилери бар иш-чаралардын тизмеси түрүндө) документтештирүүгө тийиш эместигине карабастан, максатка жетишилгендигинин фактысын документтештирүү аудитор бул факт ага өзүнүн негизги максаттарына жетишүүсүнө тоскоолдук кылгандыгын же жоктугун баалоосу үчүн пайдалуу болуп саналат.

1. АЭС 320 «*Аудитти пландаштыруудагы жана жүргүзүүдөгү маанилүүлүк*» жана АЭС 450 «*Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорду баалоо*». [↑](#footnote-ref-2)
2. Караңыз, мисалы, АЭС 260 «*Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү*», ошондой эле АЭС 240 «*Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө ак ниетсиз аракеттерге карата аудитордун милдеттери*», 43-пункт. [↑](#footnote-ref-3)
3. Аудиттин эл аралык стандарттарында «тапшырмадан баш тартуу» термини колдонулат.. [↑](#footnote-ref-4)
4. АЭС 230 «*Аудитордук документация*», 8(c)-пункт. [↑](#footnote-ref-5)
5. АЭС 210 «*Аудитордук тапшырмалардын шарттарын макулдашуу*», 6(a)-пункт [↑](#footnote-ref-6)
6. АЭС 800 (кайра каралган) «*Атайын багыттагы концепцияга ылайык даярдалган финансылык отчеттуулуктун аудитинин өзгөчөлүктөрү*», 8-пункт [↑](#footnote-ref-7)
7. АЭС 210, 6(b)-пункт [↑](#footnote-ref-8)
8. A59-пунктту караңыз. [↑](#footnote-ref-9)
9. СКЭС 1 «*Финансылык отчеттуулуктун аудитин жана обзордук текшерүүлөрдү жүргүзүүчү, ошондой эле ишенимди камсыз кылуучу башка тапшырмаларды жана коштоочу кызмат көрсөтүүлөр боюнча тапшырманы аткаруучу аудитордук уюмдарда сапатты контролдоо*». [↑](#footnote-ref-10)
10. АЭС 220 *«Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө сапатты контролдоо»,* 2-пункт [↑](#footnote-ref-11)
11. СКЭС1, 20-25-пункттар [↑](#footnote-ref-12)
12. АЭС 220, 9-12-пункттар [↑](#footnote-ref-13)
13. АЭС500 *«Аудитордук далилдер»* [↑](#footnote-ref-14)
14. АЭС 240, 14-пункт; АЭС500, 11-пункт; АЭС 505 «Тышкы ырастоолор» 10-11 жана 16-пункттар [↑](#footnote-ref-15)
15. *АЭС 220, 18-пункт* [↑](#footnote-ref-16)
16. АЭС 230, 8-пункт [↑](#footnote-ref-17)
17. *АЭС* 315 (кайра каралган) *«Ишкананы жана анын чөйрөсүн изилдөө аркылуу олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо»,* 9-пункт [↑](#footnote-ref-18)
18. АЭС 330 «Бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги аудитордук жол-жоболор», 7-17-пункттар [↑](#footnote-ref-19)
19. АЭС 300 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин пландаштыруу». [↑](#footnote-ref-20)
20. АЭС 540 «Адилет наркты баалоону жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү кошо алганда баалануучу маанилердин аудити» жана АЭС 700 «Финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди калыптандыруу жана корутундуну түзүү», 12-пункт [↑](#footnote-ref-21)
21. АЭС 315 (кайра каралган), 5-10-пункттар [↑](#footnote-ref-22)
22. АЭС 330; АЭС 500; АЭС 520 *«Талдоо жол-жоболору»;* АЭС 530 *«Аудитордук ылгоо».* [↑](#footnote-ref-23)
23. АЭС 550 «*Байланыштуу тараптар*» [↑](#footnote-ref-24)
24. АЭС 250 *«Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө мыйзамдарды жана ченемдик актыларды кароо».* [↑](#footnote-ref-25)
25. АЭС 570 (кайра каралган) «*Ишмердүүлүктүн үзгүлтүксүздүгү*». [↑](#footnote-ref-26)
26. АЭС 610 (кайра каралган) «*Ички аудиторлордун ишин пайдалануу*», 2-пункт [↑](#footnote-ref-27)
27. АЭС 705 «*Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы модификацияланган пикир*», 13-пункт [↑](#footnote-ref-28)
28. АЭС 265 «*Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга жана жетекчиликке ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымдоо*», 9-пункт [↑](#footnote-ref-29)
29. АЭС 501 «*Конкреттүү учурларда аудитордук далилдерди алуунун өзгөчөлүктөрү*», 13-пункт [↑](#footnote-ref-30)
30. АЭС 230, 12-пункт  [↑](#footnote-ref-31)