

**АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ (АЭС) 265**  
**КОРПОРАТИВДИК БАШКАРУУ ҮЧҮН ЖООП БЕРҮҮЧҮ**  
**ЖАКТАРГА ЖАНА ЖЕТЕКЧИЛИККЕ ИЧКИ**  
**КОНТРОЛДОО СИСТЕМАСЫНДАГЫ КЕМЧИЛИКТЕР**  
**ЖӨНҮНДӨ МААЛЫМДОО**

(2009-жылдын 15-декабрында же ал күндөн кийин башталган мезгилдер үчүн  
финансылык отчеттуулуктун аудитине карата күчүнө кирет)

**МАЗМУНУ**

|   | Пункт   |
|---|---------|
| <b>Киришүү</b>  |         |
| Бул стандартты колдонуу чөйрөсү .....   | 1–3     |
| Күчүнө кирүү күнү.....  | 4       |
| <b>Максаты</b> .....  | 5       |
| <b>Аныктамалар</b> .....  | 6       |
| <b>Талаптар</b> .....   | 7–11    |
| <b>Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар</b>             |         |
| Ички контролдоо системасында кемчиликтер табылган-табылбаганын<br>аныктоо ..... | A1–A4   |
| Ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтер .....                        | A5–A11  |
| Ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө<br>маалымдоо .....           | A12–A30 |

*Аудиттин эл аралык стандарттары (АЭС) 265 “Корпоративдик башкаруу үчүн  
жооп берүүчү жактарга жана жетекчиликке ички контролдоо  
системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымдоону” АЭС 200 «Көз  
карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык  
стандарттарына ылайык аудит жүргүзүү” менен бирге кароо керек.*

## Киришүү

### Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) аудиторду жетекчиликке жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга финансылык отчеттуулуктун аудитинде аныкталган ички контролдоо системасында<sup>1</sup> орун алган кемчиликтер жөнүндө талаптагыдай түрдө маалымдоону милдеттендирет. Ушул стандарт аудиторго ички контролдоо системасын түшүнүүнү камсыз кылууга жана АЭС 315 (кайра каралган) жана АЭС 330<sup>2</sup> стандарттарынын талаптарына киргендерден ашыкча контроль каражаттарынын тесттерин жүргүзүүгө карата кошумча милдеттенмелерди жүктөбөйт. Ал эми АЭС 260 (кайра каралган)<sup>3</sup> кошумча талаптарды белгилейт жана аудитордун корпоративдик башкарууга жооп берүүчү жактарга жүргүзүлүп жаткан аудитке карата маалымдоо боюнча милдеттерине карата сунуштамаларды камтыйт.
2. Олуттуу бурмалоолор тобокелдигин аныктоодо жана баалоодо аудитордон ички контролдоо системасын жүргүзүлүп жаткан аудит бөлүгүндө түшүнүүнү алуу талап кылынат<sup>4</sup>. Ички контролдоо системасынын натыйжалуулугу жөнүндө пикирин билдирүү максатында эмес, түзүлгөн жагдайларга дал келүүчү аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуу максатында тобокелдиктерди баалоону аткарууда аудитор ички контролдоо каражаттарына талдоо жүргүзөт. Аудитор ички контролдоо системасынын кемчиликтерин тобокелдикти баалоо жол-жоболорунун жүрүшүндө эле эмес, ошондой эле аудиттин бардык башка этабында да аныктай алат. Ушул стандарт аудитор аныкталган кемчиликтердин дал кайсынысы жөнүндө корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга, жана жетекчиликке билдирүүгө тийиштигин аныктайт.
3. Ушул стандарттын эч бир жобосу аудитор аудиттин жүрүшүндө аныктаган, ички контролдоого байланышкан ар кандай башка маселелер жөнүндө жетекчилик жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга билдирүүгө тоскоолдук кылбайт.

<sup>1</sup> АЭС 315 (кайра каралган), “Ишкананы жана анын чөйрөсүн изилдөө аркылуу олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо”, 4 жана 12-пункттар

<sup>2</sup> АЭС 330, “Бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги аудитордук жол-жоболор”

<sup>3</sup> АЭС 260 (кайра каралган), “Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү”

<sup>4</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 12-пункт. А68 – А73-пункттар жүргүзүлүп жаткан аудитке тиешелүү контроль каражаттарына карата сунуштамаларды берет.

## Күчүнө кирүү күнү

4. Ушул стандарт 2009-жылдын 15-декабрында же ал күндөн кийин башталган мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулуктун аудитине карата күчүнө кирет.\*

## Максаты

5. Аудитордун максаты ал аудиттин жүрүшүндө аныктаган, жана алар, аудитордун кесипкөй ой жүгүртүүсүнө ылайык, ички контролдоо системасындагы алардын көңүлүн буруу үчүн жетиштүү олуттуу болуп саналган кемчиликтер жөнүндө жетекчиликке жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга талаптагыдай маалымдоодо турат.

## Аныктамалар

6. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөнкү терминдер төмөндө сыпатталган маанилерге ээ:
  - (a) ички контролдоо системасынын кемчилиги – төмөндөгү учурларда орун алган кемчиликтер, эгерде:
    - (i) контролдоо каражаты финансылык отчеттуулуктагы бурмалоолорду ал болтурбай же өз убагында таба же оңдой албай тургандай түрдө иштелип чыккан, киргизилген жана иштеп жатат; же
    - (ii) контролдоонун финансылык отчеттуулуктагы бурмалоолорду болтурбоо же өз убагында табуу жана оңдоо үчүн зарыл болгон каражаты жок.
  - (b) ички контролдоо системасынын олуттуу кемчилиги –аудитордун кесипкөй ой жүгүртүүсүнө ылайык, ички контролдоо системасындагы жетишерлик олуттуу болуп саналган жана мына ошондуктан корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан көңүл бурууга татыктуу болгон кемчилик же кемчиликтердин айкалышы. (A5-пунктун караңыз)

## Талаптар

7. Аудитор аткарылган аудитордук ишке негизделүү менен, ал ички контролдоо системасында бир же көбүрөөк кемчиликти тапкан-таппаганын аныктоого тийиш (A1 – A4-пункттарын караңыз).
8. Эгерде аудитор ички контролдоо системасынан бир же андан көп кемчиликтерди аныктаса, ал аткарылган аудиттик ишке негизденүү менен алар өз-өзүнчө же жыйындысында олуттуу болуп саналар-саналбасын аныктоого тийиш (A5 – A11-пункттарын караңыз).

9. Аудитор аудиттин жүрүшүндө аныкталган ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтер жөнүндө корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга жазуу жүзүндө өз убагында билдирүүгө тийиш. (A12 – A18, A27-пункттарын караңыз).
10. Аудитор ошондой эле жоопкерчиликтин тиешелүү деңгээли менен жетекчиликке төмөндөгүлөрдү да өз убагында билдирүүгө тийиш (A19, A27-пункттарын караңыз):
  - (a) түзүлгөн жагдайларда бул жөнүндө жетекчиликке түз билдирүү орундуу болбогон учурларды алып салганда, алар жөнүндө аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга билдирген же билдирүүгө ниеттенип жаткан ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтер жөнүндө - жазуу формасында (A14, A20 – A21-пункттарын караңыз);
  - (b) алар жөнүндө жетекчиликке башка жактар тарабынан билдирилбеген жана алар, аудитордун кесипкөй ой жүгүртүүсүнө ылайык, жетекчиликтин көңүлүн буруу үчүн жетишерлик маанилүү болуп саналган, аудиттин жүрүшүндө аныкталган, ички контролдоо системасындагы башка кемчиликтер жөнүндө (A22 – A26-пункттарын караңыз).
11. Аудитор жазуу жүзүндөгү билдирүүгө ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтерди кошууга тийиш:
  - (a) кемчиликтерди сыпаттоо жана алардын мүмкүн болуучу таасирин түшүндүрүүнү (A28-пунктун караңыз);
  - (b) корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга, жана жетекчиликке билдирүүнүн контекстин түшүнүүгө мүмкүндүк берүүчү жетиштүү маалыматты. Атап айтканда, аудитор төмөнкүлөрдү такташы керек (A29 – A30-пункттарын караңыз):
    - (i) аудиттин максаты аудитор финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирин билдирүүдө болгон;
    - (ii) жүргүзүлүп жаткан аудит финансылык отчеттуулукту даярдоого тиешеси бар ички контролдоо системасын камтыган, түзүлгөн жагдайларга дал келген аудитордук жол-жоболорду аныктоо максаты менен, бирок, ички контролдоо системасынын натыйжалуулугу жөнүндө пикирди билдирүү максаты менен эмес; жана
    - (iii) алар жөнүндө билдирилген маселелер аудитор тарабынан аудиттин жүрүшүндө аныктаган жана аларга карата ал кемчиликтер корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү

жактардын көңүлүн буруу үчүн жетишерлик маанилүү болуп  
саналат деген тыянакка келген кемчиликтер менен чектелет.

\*\*\*

## **Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар**

### **Ички контролдоо системасында кемчиликтер табылган-табылбаганын аныктоо (7-пунктту караңыз)**

- A1. Аудитордун ички контролдоо системасынын бир же андан көп кемчиликтерин тапканын аныктоодо ал тиешелүү фактыларды же аудитордун тыянактарынын негизинде жаткан жагдайларды тиешелүү деңгээлдеги жетекчилик менен талкуулай алат. Мындай талкуу аудиторго алар жөнүндө жетекчиликке мурда белгисиз болушу мүмкүн кемчиликтердин бар экендиги жөнүндө кабарлоого мүмкүндүк берет. Жетекчиликтин бул тыянактарды талкуулоого жаткан деңгээли – бул ички контролдоонун мындай тармагы менен жакшы тааныш жана ички контролдоо системасында аныкталган кемчиликтердин ар бирине карата кырдаалды түздөө боюнча тиешелүү чараларды кабыл алуу боюнча ыйгарым укуктарга ээ жетекчи. Айрым жагдайларда аудитордун өз тыянактарын жетекчилик менен түз талкуулоо орунсуз болуп калышы мүмкүн, мисалы, эгерде ал тыянактар жетекчиликтин ак ниеттүүлүгүнө же даярдык деңгээлине күмөн жаратышы мүмкүн болсо. (A20-пунктту караңыз).
- A2. Аудитордун тыянактарында эске салынган фактыларды жана жагдайларды жетекчилик менен талкуулоодо аудитор андан ары изилдөө үчүн ишке тиешелүү төмөнкү сыяктуу кошумча маалыматты чогулта алат:
- жетекчилик тарабынан кемчиликтердин реалдуу же болжолдонгон себептерин түшүнүү;
  - аларды жетекчилик белгилеши мүмкүн болгон кемчиликтерге байланыштуу келип чыгуучу адаттан тыш нерселер, мисалы, маалыматтык технологиялар (МТ) чөйрөсүндө контролдоонун тиешелүү каражаттарын колдонуу жолу менен болтурбай коюлбаган бурмалоолор;
  - жетекчиликтин аудитордун корутундуларына жооп катарында алдын ала көрсөтмөлөрү.

*Чакан ишканалардын өзгөчөлүгү*

- А3. Чакан ишканалардагы контролдоо аракеттеринин негизинде жаткан түшүнүктөр ири ишканалардагыларга окшоштой болсо да, аларды аткарууга мүнөздүү формалдаштыруу даражасы айырмаланат. Андан тышкары, чакан ишканалар жетекчилик тарабынан колдонулуучу контролдук аракеттердин айрым түрлөрүнө зарылдыкты сезбеши мүмкүн. Мисалы, жетекчиликтин керектөөчүлөргө товардык кредитти берүү жана олуттуу сатып алууларды бекитүү боюнча жекелик ыйгарымдары көбүрөөк жайылтылган контролдук аракеттерге зарылчылыкты азайтуу же четтетүү менен эсептер боюнча маанилүү калдыктар жана операциялар боюнча натыйжалуу контролду камсыздай алат.
- А4. Андан тышкары, чакан ишканалар көп учурларда азыраак жалдануучу кызматкерлерге ээ болушат, ал ага чейин кызматтык милдеттерди бөлүштүрүү жетишерлик болуп саналган даражаны чектей алат. Бирок, менчик ээси-жетекчи болгон чакан ишканада көзөмөл чоң ишканадагыга караганда алда канча натыйжалуу боло алат. Бул жетекчилик тарабынан көзөмөлдүн жогорураак деңгээли жетекчиликтин контролдоо каражаттарын кыйгап өтүү үчүн мүмкүнчүлүктөрүнүн кеңейиши менен тең салмакталууга тийиш.

**Ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтер (6 (b), 8-пункттарды караңыз)**

- А5. Ички контролдоо системасындагы кемчиликтин же кемчиликтердин айкалышынын олуттуулугу бурмалоо орун алган-албагандыгынан эле эмес, ошондой эле бурмалоо орун алышы мүмкүндүгүнөн, ошондой эле бул бурмалоонун мүмкүн болуучу өлчөмүнөн да көз карагыланды. Мына ошентип, аудитор аудиттин жүрүшүндө бурмалоолорду таппаса да, олуттуу кемчиликтер бар болушу мүмкүн.
- А6. Аудитор ички контролдоо системасындагы кемчилик же кемчиликтердин айкалышы олуттуу болуп саналаар-саналбашын аныктоодо суроолордун мисалдары төмөнкүлөрдү камтыйт:
- келечекте финансылык отчеттуулукта олуттуу бурмалоолорго алып келүүчү кемчиликтердин ыктымалдуулугу;
  - тиешелүү активдин же милдеттенменин жоготууларга же ак ниетсиз аракеттерге тушугуучулугу;
  - адилет нарктын баалануучу маанилери сыяктуу баалануучу чоңдуктарынын субъективдүүлүгү жана татаалдыгы;
  - финансылык отчеттуулуктагы тиешелүү кемчиликтердин таасир этүүсүнө тушуккан суммалар;

- тиешелүү кемчиликтин (кемчиликтердин) таасир этүүсүнө тушуккан эсеп боюнча калдык же операциялардын түрү орун алган же орун алышы мүмкүн болгон ишмердүүлүктүн көлөмү;
- финансылык отчеттуулукту даярдоо процесси үчүн контролдоо каражатынын маанилүүлүгү; мисалы:
  - Контролдоонун жана мониторингдин жалпы каражаттары (мисалы, жетекчиликке көзөмөл сыяктуу).
  - Ак ниетсиз аракеттерди болтурбоо жана табуу боюнча контролдоо каражаттары.
  - Эсеп саясатынын олуттуу аспектилерин тандоону жана колдонууну контролдоо каражаттары.
  - Байланыштуу тараптар менен олуттуу операцияларды контролдоо каражаттары.
  - Ишкананын демейки ишмердүүлүгүнүн алкагынан чыгуучу олуттуу операцияларды контролдоо каражаттары.
  - Мезгилдин акырындагы финансылык отчеттуулукту даярдоо процессин контролдоо каражаттары (мисалы, типтүү эмес бухгалтердик жазууларды контролдоо каражаттары сыяктуу).
- Контролдоо каражаттарындагы кемчилдиктердин натыйжасында табылган адаттан тышкаркылардын себептери жана жыштыгы.
- Тигил же бул кемчиликтин ички контролдоо системасындагы башка кемчиликтер менен өз ара аракеттенүүсү.

A7. Ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтердин белгилери, мисалы, төмөнкүлөр:

- Контролдук чөйрөнүн натыйжасыз аспектилеринин болушунун далилдери, төмөнкүлөр сыяктуу:
  - Аларда жетекчилик финансылык кызыкдар болгон, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан талаптагыдай контролдонбогон олуттуу операциялардын белгилери.
  - Жетекчиликтин, алардын олуттуулугуна карабастан, ишкананын ички контролдоо каражаттары менен болтурбай коюлбаган ак ниетсиз аракеттерин аныктоо.
  - Жетекчиликтин ага мурда жеткирилген маалыматтар боюнча кырдаалды түзөтүү боюнча тиешелүү чараларды кабыл алуу жөндөмсүздүгү.

- Ишкананын ичиндеги адатта алардын бар экендигин күтүүгө боло турган тобокелдикти баалоо жол-жоболорунун жоктугу.
- Жетекчиликтин, аудитор күткөндөй, ал ишкананын тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору менен аныкталууга тийиш болгон олуттуу бурмалоолор тобокелдигин аныктоо жөндөмсүздүгү сыяктуу ишкананын натыйжасыз тобокелдикти баалоо жол-жоболорунун далили.
- Аныкталган олуттуу тобокелдиктер боюнча жооп иретиндеги чаралардын натыйжасыздыгынын далилдери (мисалы, мындай тобокелдиктерди контролдоо каражаттарынын жоктугу).
- Аудитордук жол-жоболор учурунда табылган, болтурбай коюлбаган же алар ишкананын ички контролдоо каражаттары менен аныкталган жана оңдолгон бурмалоолор.
- Мурда чыгарылган финансылык отчеттуулукту катадан же ак ниетсиз аракеттерден улам олуттуу бурмалоону оңдоону чагылдыруу үчүн түзөтүү.
- Жетекчиликтин финансылык отчеттуулукту даярдоого көзөмөл жүргүзүүгө жөндөмсүздүгүнүн далили.

А8. Бурмалоолорду натыйжалуу болтурбоо же табуу жана оңдоо үчүн контролдоо каражаттарын пайдалануу алар өз-өзүнчө же бири-бири менен айкалышта тартылуусун болжолдойт<sup>5</sup>. Мисалы, эсеп боюнча калдыктарды булмалоолорду болтурбоо же табуу жана оңдоо үчүн дебитордук карыздарды контролдоо каражаттары бирге иштөөчү контролдоонун автоматташтырылган каражаттарынан жана маалыматтарды кол менен иштеп чыгуучу контролдоо каражаттарынан турушу мүмкүн. Ички контролдоо системасынын кемчилиги өз алдынча олуттуу кемчилик катарында көрүнгөнчөлүк маанилүү болбошу мүмкүн. Бирок, эсеп боюнча ошол эле бир калдыкка же ошол бир эле маалыматты, өбөлгөнү же ички контролдоо системасынын компонентин ачып көрсөтүүгө таасир этүүчү кемчиликтердин айкалышуусу бурмалоо тобокелдигин ал өзү менен олуттуу кемчиликтерди алып келгенчелик даражага чейин жогорулатышы мүмкүн.

А9. Айрым юрисдикцияларда мыйзам же ченемдик акт менен аудиторго корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга, же башка кызыкдар жактарга (жөнгө салуучу органдар сыяктуу) аудитор аудиттин жүрүшүндө аныктаган ички контролдоо системасынын кемчиликтеринин бир же андан көп конкреттүү типтери жөнүндө билдирүү талаптары

---

<sup>5</sup> АЭС 315, А74-пункт



(өзгөчө алардын баалуу кагаздары уюштурулган соодага ктиргизилген ишканалардын аудитин жүргүзүүдө) белгиленеши мүмкүн. Мыйзам же ченемдик акт менен конкреттүү терминдер белгиленген жана бул кемчиликтерге карата алардын аныктамалары берилген учурларда алар жөнүндө билдирүү максатында аудитор мыйзамдардын жана ченемдик актылардын талаптарына ылайык, бул терминдерди жана аныктамаларды пайдаланат.

- A10. Эгерде тигил же бул юрисдикцияда алар жөнүндө маалымдоо керек болгон, бирок, ошол эле учурда бул терминдердин аныктамалары жок ички контролдоо системасындагы кемчиликтердин түрлөрү үчүн тиешелүү терминдер иштелип чыкса, аудитор мыйзамдык жана ченемдик талаптарга ылайык, билдирүү керек болгон маселелердин чөйрөсүн белгилөө үчүн ой жүгүртүүлөргө баруу зарыл болуп калышы мүмкүн. Мында аудитор ушул стандарттын талаптарын жана сунуштамаларын көңүлгө алууну максатка ылайыктуу деп эсептей алат. Мисалы, эгерде мыйзамдын же ченемдик актынын тиешелүү талаптарынын арналышы корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын эсине алар маалымдар болууга тийиш болгон ички контролдоонун тигил же бул маселелерин жеткирүүдө турса, алар ушул стандарттын корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга билдирилүүгө жаткан талаптарында сыпатталган жалпысынан окшош олуттуу кемчиликтер сыяктуу мындай маселелерди кабыл алуу максатка ылайыктуу болуп калышы мүмкүн.
- A11. Ушул стандарттын талаптары мыйзамдар жана ченемдик актылар аудитордон конкреттүү талаптарды (терминдерди) же аныктамаларды пайдаланууну талап кыла алганына карабастан күчүндө кала берет.

## **Ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымдоо**

*Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтер жөнүндө маалымдоо (9-пункттуу караныз)*

- A12. Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга олуттуу кемчиликтер жөнүндө жазуу жүзүндө билдирүү бул маселелердин олуттуулугун чагылдырат жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга алардын көзөмөл боюнча милдеттерин аткарууда жардам берет. АЭС 260та (кайра каралган) алардын баары ишкананы башкарууга катышкан учурлар үчүн корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүүгө карата тийиштүү ой-пикирлер келтирилет.<sup>6</sup>
- A13. Жазуу жүзүндөгү билдирүүнү качан түзүүнү аныктоодо аудитор мындай билдирүүнү алуу корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан алардын көзөмөл боюнча милдеттерин аткаруусу үчүн маанилүү фактор болуп калары же калбастыгы жөнүндө маселени карай алат. Андан тышкары, айрым юрисдикцияларда баалуу кагаздары уюштурулган соодага киргизилген ишканаларга карата, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар жөнгө салуунун талаптарын кармануу максаттарында же башка максаттарда ички контролдоо каражаттарына карата тигил же бул конкреттүү милдеттерди аткаруу үчүн аудитордон финансылык отчеттуулук бекитилген күнгө чейин тиешелүү жазуу жүзүндөгү билдирүүнү алууга муктаждыкка ээ болушу мүмкүн. Башка ишканалар үчүн аудитор кечирээк мөөнөттөрдө жазуу жүзүндөгү билдирүүнү түзө алат. Ошентсе да, мындай учурда, аудитордун олуттуу кемчиликтер жөнүндө жазуу жүзүндөгү тиешелүү билдирүүсү аудитордук файлдын бөлүгүн түзгөндүктөн, бул жазуу жүзүндөгү билдирүүгө ага ылайык, аудитор аудитордук файлды биротоло түзүүнү өз убагында аяктоого тийиш болгон шартсыз талап колдонулат<sup>7</sup> АЭС 230да аудитордук файлды биротоло түзүүнү аяктоо үчүн талаптагыдай чектик мөөнөт, адатта, аудитордун корутундусунун күнүнөн кийин 60 күндөн ашпай турганын белгилейт.<sup>8</sup>
- A14. Олуттуу кемчиликтер жөнүндө жазуу жүзүндөгү билдирүүнүн мөөнөтүнө карабастан, аудитор олуттуу бурмалоо тобокелдигин төмөндөтүү үчүн, аларга кырдаалды түзөтүү үчүн өз убагындагы чараларды көрүүсүнө

<sup>6</sup> АЭС 230 (кайра каралган), 13-пункт

<sup>7</sup> АЭС 230, «Аудитордук документация», 14-пункт

<sup>8</sup> АЭС 230, A21-пункт

жардам көрсөтүү үчүн баарынан мурда алар жөнүндө жетекчиликке, жана эгерде максатка ылайыктуу болсо, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга оозеки билдире алат. Бул аракеттер, бирок, аудиторду ушул стандарт тарабынан талап кылынгандай, олуттуу кемчиликтер жөнүндө жазуу формасында билдирүү милдетинен бошотпойт.

A15. Олуттуу кемчиликтер жөнүндө билдирүүнү түзүүдө деталдаштыруунун деңгээли аудитордун түзүлгөн жагдайлардагы кесипкөй ой жүгүртүүсүнүн предмети болуп саналат. Билдирүүдө деталдаштырууну талаптагыдай аныктоодо аудитор эске ала турган факторлор, мисалы, төмөнкүлөрдү камтыйт:

- ишкананын мүнөзү. Мисалы, коомдук кызыкчылыкты билдирген ишкана үчүн талап кылынган билдирүү коомдук кызыкчылыкты билдирбеген ишкана үчүн билдирүүдөн айырмалана алат;
- ишкананын көлөмү жана татаалдыгы. Мисалы, ишмердүүлүктүн көп түрдүү түрлөрүн ишке ашыруучу ишкана үчүн билдирүү ишмердүүлүктүн жөнөкөй түрлөрүн жүргүзүүчү ишкана үчүн билдирүүдөн айырмалана алат;
- аудитор аныктаган олуттуу кемчиликтердин мүнөзү;
- ишкананын корпоративдик башкаруу түзүмү жана курамы. Мисалы, деталдаштыруунун жогорураак даражасы корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын курамына ушул ишкананын тармагында же тиешелүү тармактарда олуттуу тажрыйбасы бар адамдар кирген учурларда талап кылынышы мүмкүн;
- ички контролдоо системасындагы кемчиликтердин тигил же бул түрлөрү жөнүндө маалымдоого карата мыйзамдардын же ченемдик актылардын талаптары.

A16. Жетекчилик жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар аудиттин жүрүшүндө аудитор тарабынан аныкталган олуттуу кемчиликтер жөнүндө маалымдалышы, жана, жогору чыгымдар же башка ой-пикирлердин себептеринен улам аларды четтетүү боюнча эч кандай чараларды колдонбоону чечиши мүмкүн. Кырдаалды түзөтүү үчүн чараларды кабыл алуудан чыгымдарды жана пайдаларды баалоо үчүн жоопкерчилик жетекчиликке жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга жүктөлөт. Демек, жетекчилик жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар кемчиликтерди четтетүү жөнүндө маселени чечүүдө орундуу деп эсептеши мүмкүн болгон чыгымдарга жана башка ой-пикирлерге карабастан, 9-пункттун талабы колдонулат.

A17. Аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга мурдагы аудиттин жүрүшүндөгү тигил же бул олуттуу кемчилик жөнүндө

корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга буга чейин билдирген фактысы, эгерде тиешелүү чаралар көрүлбөсө, аудитор үчүн бул билдирүүнү кайталоо зарылдыгын алып салбайт. Эгерде ал жөнүндө маалымат мурда билдирилген олуттуу кемчилик сакталып турса, үстүбүздөгү жылга тиешелүү билдирүүдө мурдагы билдирүүдөн сыпаттоо кайталанышы же жөн гана мурдагы билдирүүгө көрсөтмө камтылышы мүмкүн. Аудитор жетекчиликтен же орундуу болсо, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардан алардан улам бул олуттуу кемчилик жоюлбаган себептерди түшүндүрүүнү сурап алат. Негизделген түшүндүрмөлөр жок болгондо чараларды көрбөө өзү эле олуттуу кемчилик боло алат.

#### Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

- A18. Чакан ишканалардын аудитинин учурунда аудитор ири ишканалардын учуруна караганда корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен аз түзүмдөлгөн карым-катнаш жасай алат.

#### *Жетекчиликке ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымдоо (10-пунктту караңыз)*

- A19. Адатта жетекчиликтин тиешелүү деңгээли - ички контролдоо системасындагы кемчиликтерди баалоого жана аларды четтетүү үчүн зарыл чараларды көрүү үчүн жоопкерчиликке жана ыйгарымдарга ээ жетекчи. Олуттуу кемчиликтерге карата тиешелүү катарында башкы директордун же финансылык директордун (же ага окшош) деңгээли болсо керек, себеби ал маселелер да корпоративдик башкаруу үчүн жооптуу адамдарга билдирүү талап кылынат. Ички контролдоо системасындагы башка кемчиликтерге карата тиешелүү деңгээл катарында ички контролдоонун каралган чөйрөлөрүнө түз жеткиликтүүлүк жана кемчиликтерди четтетүү үчүн талаптагыдай чараларды көрүү боюнча зарыл ыйгарым укуктары менен операциялык жетекчилик деңгээли боло алат.

#### *Жетекчиликке ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтер жөнүндө маалымдоо (10(a)-пунктту караңыз)*

- A20. Ички контролдоо системасынын аныкталган айрым олуттуу кемчиликтери жетекчиликтин ак ниеттигине же даярдыгынын деңгээлине күмөн жаратышы мүмкүн. Мисалы, жетекчилик тарабынан ак ниетсиздик аракеттердин тастыкталышы же мыйзамдарды жана ченемдик актыларды билип туруп карманбоо орун алышы мүмкүн, же жетекчилик финансылык отчеттуулуктун талаптагыдай даярдалышын көзөмөлдү ишке ашырууга жөндөмсүздүгүн көрсөтүшү мүмкүн, бул анын даярдык деңгээлине күмөн жаратышы мүмкүн. Демек, мындай кемчиликтер

жөнүндө түздөн-түз жетекчиликке билдирүү орунсуз болуп калышы мүмкүн.

- A21. АЭС 250 (кайра каралган) корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар өздөрү мындай сактабагандыкка тиешеси болгон учурларды кошо алганда, мыйзамдарды жана ченемдик актыларды аныкталган сактабоо же сактабоого шектенүү жөнүндө маалымдоо боюнча талаптарды белгилейт жана сунуштамаларды камтыйт.<sup>9</sup> АЭС 250 (кайра каралган) корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар өздөрү мындай сактабагандыкка тиешеси болгон учурларды кошо алганда, мыйзамдарды жана ченемдик актыларды аныкталган сактабоо же сактабоого шектенүү жөнүндө маалымдоо боюнча талаптарды белгилейт жана сунуштамаларды камтыйт<sup>10</sup>

Жетекчиликте ички контролдоо системасындагы башка кемчиликтер жөнүндө маалымдоо (10 (b)-пунктту караңыз)

- A22. Аудиттин жүрүшүндө аудитор ички контролдоо системасынын олуттуу кемчиликтер болуп саналбаган, бирок жетекчиликтин көңүлүн бурууга татырлык мааниге ээ башка кемчиликтерин аныкташы мүмкүн. Ички контролдоо системасында башка кайсы кемчиликтер жетекчиликтин көңүлүн бурууга татыктуу экенин аныктоо аудитордун түзүлгөн жагдайларды, бул кемчиликтердин натыйжасында финансылык отчеттуулукта келип чыгышы мүмкүн болгон бурмалоолордун ыктымалдуулугун жана мүмкүн болуучу көлөмүн эске алуу менен кесипкөй ой жүгүртүүсүнүн предмети болуп саналат.

- A23. Жетекчиликтин көңүлүн бурууга татырлык мааниге ээ ички контролдоо системасынын дагы башка кемчиликтери жөнүндө маалымдоо сөзсүз эле жазуу жүзүндө жүргүзүлбөйт, ал оозеки болушу да мүмкүн. Эгерде аудитор аудитордун тыянактарынын фактыларын жана жагдайларын жетекчилик менен талкууласа, аудитор мындай талкуулардын жүрүшүндө жетекчиликке ар кандай кемчиликтер жөнүндө оозеки билдирүү мүмкүнчүлүгүн карай алат. Демек, кийин формалдуу билдирүүнүн зарылдыгы жок.

- A24. Эгерде аудитор жетекчиликке өткөн мезгилдердин биринде ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтер болуп саналбаган кемчиликтер жөнүндө маалымдаса, жана жетекчилик чыгымдардын жогорулугу себебинен же дагы башка себептерден улам аларды четтетүү

---

<sup>9</sup> АЭС 250 (кайра каралган) «Финансылык отчеттуулуктун аудитинин жүрүшүндө мыйзамдарды жана ченемдик актыларды эске алуу», 23-29-пункттар

<sup>10</sup> АЭС 240 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө ак ниетсиз аракеттерге карата аудитордун милдеттери», 42-пункт

боюнча эч кандай чараларды колдонбоону чечсе, аудитор бул билдирүүнү үстүдөгү мезгилде кайталоого милдеттүү эмес. Эгерде ал башка жактар, мисалы, ички аудит кызматы же жөнгө салуучу органдар тарабынан жетекчиликке билдирилген болсо да, аудитор мындай кемчиликтер тууралуу маалыматты кайталоого милдеттүү эмес. Бирок, эгерде жетекчиликтин курамында өзгөрүү орун алса, же аудиторго аудитордун жана жетекчиликтин бул кемчиликтерге карата мурунку түшүнүгүн өзгөрткөн жаңы маалымат белгилүү болуп калса, анда бул башка кемчиликтер жөнүндө кайрадан билдирүү максатка ылайыктуу болуп калышы мүмкүн. Бирок, жетекчиликтин ички контролдоо системасындагы алар жөнүндө мурда билдирилген башка кемчиликтерди четтетүүгө жөндөмсүздүгүнүн өзү корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга билдирүүнү талап кылуучу олуттуу кемчилик болуп калышы мүмкүн. Бул маселе боюнча чечим кабыл алуу аудитордун түзүлгөн жагдайларды эске алуу менен ой жүгүртүүсүнөн көз каранды.

- A25. Айрым жагдайларда корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдар алар жөнүндө аудитор жетекчиликке билдирген ички контролдоо системасындагы башка кемчиликтер жөнүндө кеңири маалыматты же мындай башка кемчиликтердин мүнөзүнө карата кыска маалымат алууну каалашы мүмкүн. Альтернатива катарында аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга анын башка кемчиликтер жөнүндө жетекчиликке билдирүүсү жөнүндө маалымдоону максатка ылайыктуу деп эсептей алат. Кандай болгондо да, аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга максатка ылайыктуулуктан улам оозеки же жазуу жүзүндө баяндай алат.
- A26. АЭС 260та (кайра каралган) алардын баары ишкананы башкарууга катышкан учурлар үчүн корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүүгө карата тиешелүү ой-пикирлер келтирилет.<sup>11</sup>

*Мамлекеттик сектордун ишканаларынын өзгөчөлүктөрү (9-10-пунктту караңыз)*

- A27. Мамлекеттик сектордун аудиторлорунда аудиттин жүрүшүндө аудитор ушул стандартта каралбаган ыкмалар менен, деталдаштыруунун ушундай даражасы менен жана ушундай адамдарга ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымдоо боюнча кошумча милдеттер болушу мүмкүн. Мисалы, олуттуу кемчиликтер жөнүндө мыйзам чыгаруучу органга же мамлекеттик башкаруунун башка органына билдирүү зарылчылыгы орун алышы мүмкүн. Мыйзам, ченемдик акт же укуктун башка булагы да мамлекеттик сектордун

<sup>11</sup> АЭС 260 (кайра каралган), 13-пункт

аудиторлорун ички контролдоо системасындагы кемчиликтерди, андай кемчиликтердин мүмкүн болуучу таасиринин олуттуулугуна карабастан, билдирүүгө милдеттендириши мүмкүн. Андан тышкары, мыйзамдар мамлекеттик сектордун аудиторлорунан ушул стандартка ылайык, билдирилүүгө тийиш болгон ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө эле эмес, ички контролдоо системасына тиешеси бар маселелердин кеңири чөйрөсү жөнүндө, мисалы, мыйзамдык жана ченемдик актыларды же гранттар жөнүндө келишимдердин же макулдашуулардын шарттарын сактоого тиешелүү контролдоо каражаттары жөнүндө билдирүүнү талап кыла алат.

*Ички контролдоо системасындагы олуттуу кемчиликтер жөнүндө жазуу жүзүндө билдирүүнүн мазмуну (11-пункту караңыз)*

A28. Олуттуу кемчиликтердин мүмкүн болуучу таасир этүүсүн түшүндүрүүдө аудитор андай таасир этүүнүн сандык баалоосун келтирүүгө милдеттүү эмес. Максатка ылайыктуулук болгондо, олуттуу кемчиликтерди отчеттун максаттары үчүн топторго бириктирүүгө болот. Аудитор жазуу жүзүндөгү билдирүүгө кемчиликтерди четтетүү боюнча сунуштарды, жетекчилик тарабынан реалдуу көрүлгөн же сунушталган кадамдар жөнүндө маалыматты, ошондой эле жетекчилик тарабынан көрүлгөн чаралар чынында эле аткарууга келтирилгенин текшерүү үчүн аудитор тарабынан кандайдыр-бир кадамдар аткарылганы жөнүндө билдирүүнү да кошо алат.

A29. Аудитор өз билдирүүсүнө кошумча катарында төмөнкү маалыматты киргизүүнү максатка ылайыктуу деп эсептей алат:

- Эгерде аудитор ички контролдоо системасына карата кеңири диапазондогу аудитордук жол-жоболорду жүргүзсө, ал алар жөнүндө маалымдоого тийиш болгон кемчиликтердин көбүрөөк санын аныктай алмак, же алар жөнүндө билдирилген кемчиликтердин айрымдары жөнүндө билдирүүнүн зарылдыгы жок экени тыянагына келмек.
- Бул билдирүү корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын максаттары үчүн даярдалганын, жана башка максаттар үчүн жараксыз болуп чыгышын көрсөтүү.

A30. Мыйзам же ченемдик акт менен аудитордон же жетекчиликтен аудитордун олуттуу кемчиликтер жөнүндө жазуу жүзүндөгү тиешелүү билдирүүнүн көчүрмөсүн тиешелүү жөнгө салуучу органдын дарегине берүүгө талап кылынышы мүмкүн. Эгерде ал шарт колдонулса, анда аудитордун жазуу жүзүндөгү билдирүүсүндө андай органдын эске салынышы камтылышы мүмкүн.