

**АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ 402**  
**ТЕЙЛӨӨЧҮ УЮМДУН КЫЗМАТ КӨРСӨТҮҮЛӨРҮН**  
**ПАЙДАЛАНЫП ЖАТКАН ИШКАНАНЫН АУДИТИНИН**  
**ӨЗГӨЧӨЛҮКТӨРҮ**

((2009-жылдын 15- декабрынан же ушул күндөн кийин башталган мезгилдеги  
финансылык отчеттуулуктун аудитине карата күчүнө кирет)

**МАЗМУНУ**

	Пункт
<b>КИРИШҮҮ</b>	
Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү .....	1–5
Күчүнө кирүү күнү .....	6
<b>Максаты</b> .....	7
<b>Аныктамалар</b> .....	8
<b>Талаптар</b>	
Ички контроль системасын кошуп алганда, тейлөөчү уюм тарабынан берилүүчү кызмат көрсөтүүлөр түшүнүгүн алуу .....	9–14
Олуттуу бурмалоо менен бааланган тобокелдиктерге жооп иретинде чараларды көрүү.....	15–17
Тейлөөчү уюмдун субподрядчысынын кызмат көрсөтүүлөрү кошулбаган 1-жана 2-типтеги отчеттор .....	18
Тейлөөчү уюмдун иши менен байланышкан ак ниетсиз аракеттер, мыйзамдарды жана ченемдик актыларды сактабагандык жана оңдолбогон бурмалоолор .....	19
Пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан корутунду берүү .....	20–22
<b>Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар</b>	
Ички контроль системасын кошуп алганда, тейлөөчү уюм тарабынан берилүүчү кызмат көрсөтүүлөр түшүнүгүн алуу .....	A1–A23
Олуттуу бурмалоо менен бааланган тобокелдиктерге жооп иретинде чараларды көрүү.....	A24–A39

Тейлөөчү уюмдун субподрядчысынын кызмат көрсөтүүлөрү  
кошулбаган 1-жана 2-типтеги отчеттор ..... А40

Тейлөөчү уюмдун иши менен байланышкан ак ниетсиз аракеттер,  
мыйзамдарды жана ченемдик актыларды сактабагандык жана оңдолбогон  
бурмалоолор ..... А41

Пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан корутунду берүү ..... А42–А44

Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) 402 «Тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүн пайдаланып жаткан ишкананын аудитинин өзгөчөлүктөрү» АЭС 200 «Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудит жүргүзүү» менен бирге каралышы керек.

## КИРИШҮҮ

### Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) пайдалануучу ишкана бир же бирден ашык тейлөөчү уюмдардын кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдаланып жаткан учурларында жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди жыйноо боюнча аудитордун милдеттенмелерин белгилейт. Атап айтканда, анда пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкана түшүнүгүн алып жатканда, буга олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо үчүн, ошондой эле ушул тобокелдиктерге жооп иретинде, андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгууда жана аткарууда жетиштүү болгон, аудит үчүн маанилүү ички контроль системасын кошуп алганда, АЭС 315<sup>ти</sup> (кайра каралган)<sup>1</sup> жана АЭС 330<sup>2</sup> кантип колдонуп жаткандыгы ачып көрсөтүлөт.
2. Көптөгөн ишканалар айрым бизнес-процесстерди аткаруу үчүн тышкы тейлөөчү уюмдарды тартышат, мындай уюмдар ишкананын жетекчилиги астында кандайдыр-бир конкреттүү тапшырмаларды аткаргандан тартып, бүтүндөй бизнес-бирдиктерди жана салык мыйзамдарын сактоого контроль жүргүзүүчү кызматтар сыяктуу ишкананын кызматтарын алмаштырганга чейинки кызматтарды көрсөтүү менен алектенишет. Мындай уюмдар тарабынан көрсөтүлүп жаткан көптөгөн кызмат көрсөтүүлөр ишкананын операциялык ишмердүүлүгүнүн ажырагыс бөлүгү болуп саналат; бирок, бул кызмат көрсөтүүлөрдүн бардыгы эле конкреттүү аудит үчүн пайдаланууга жарактуу болуп эсептелбейт.
3. Тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтар, финансылык отчетторду даярдоого таандык болгон тийиштүү бизнес-процесстерди кошуп алганда, мындай кызмат көрсөтүүлөр жана контролдоо каражаттары тейлөөчү уюмдун маалымат системасынын бөлүгү катары эсептелген шарттарда, пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугунун конкреттүү аудити үчүн колдонууга жарамдуу деп эсептелинет. Тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын көпчүлүгү, мүмкүн, финансылык отчеттуулук менен байланыштуу экендигине карабастан, конкреттүү аудит үчүн колдонууга жарактуу жана башка да контролдоо каражаттары болору шексиз, мисалы, активдердин сакталышын контролдоочу каражаттар. Тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрү пайдалануучу ишкананын маалымат системасынын бөлүгү катары эсептелет, буга, эгерде мындай кызмат

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

<sup>2</sup> АЭС 330 “Бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги аудиттин жол-жоболору”

көрсөтүүлөр төмөнкүдөй элементтердин кандай болбосун бирөөсүн козгогон болсо эле, финансылык отчеттуулукту даярдоого таандык болгон тийиштүү бизнес-процесстер кирет:

- (a) пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугу үчүн олуттуу деп эсептелген пайдалануучу ишкананын ишинин алкагындагы операциялардын түрлөрү;
  - (b) маалымат технологиясындагы (МТ) жол-жоболор сыяктуу эле маалыматтарды кол менен иштеп чыгуу, алардын жардамы менен пайдалануучу ишкананын мындай операциялары демилгеленет, жалпыланат, иштелип чыгат жана зарылчылыгына жараша оңдоп-түзөтүлөт, негизги регистрге көчүрүлөт жана финансылык отчеттуулукта чагылдырылат;
  - (c) электрондук формадагы да, кол режиминде да аткарылган бухгалтердик эсептин тийиштүү маалыматтары; пайдалануучу ишкананын операциялык отчеттуулукта демилгелөө, эсепке алуу, иштеп чыгуу жана чагылдыруу үчүн пайдаланылуучу пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулуктагы ырастоочу маалыматтары жана конкреттүү эсептери; ошондой эле буга ката маалыматтарга оңдоп-түзөтүү жана негизги регистрдеги маалыматтарды көчүрүү тартиби кирет;
  - (d) пайдалануучу ишкананын маалымат системасындагы операция болуп эсептелбеген, бирок финансылык отчеттуулук үчүн олуттуу болуп эсептелген окуялар жана жагдайлар түшүрүлүп, жазылуучу ыкма;
  - (e) пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугун даярдоо процесси, буга олуттуу баалануучу маанилер жана маалыматты ачып көрсөтүү кирет; жана
  - (f) бир жолку эсепке алуу жана адаттан тыш операциялар же оңдоп-түзөтүү үчүн колдонулуучу стандарттык эмес бухгалтердик жазууларды кошуп алганда, бухгалтердик жазуулар менен байланышкан контролдоо каражаттары.
4. Тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтарга карата пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан аткарылууга тийиш болгон иштин мүнөзү жана көлөмү пайдалануучу ишкана үчүн көрсөтүлүүчү кызматтардын мүнөзүнөн жана жөндүүлүгүнөн, ошондой эле конкреттүү аудит үчүн мындай кызмат көрсөтүүлөрдүн колдонуу жарамдуулугуна көз каранды болот.
5. Ушул Стандарт алардын иш-милдеттери ишканалардын банк тарабынан учурдагы эсеп операцияларын иштеп чыгуу же брокерлер тарабынан баалуу кагаздар менен операцияларды иштеп чыгуу

сыяктуу ушул мекемелерде ачылган эсептериндеги ишкана тарабынан авторлоштурулган операцияларды иштетүү менен чектелген финансылык мекемелердин кызмат көрсөтүүлөрүнө карата колдонулбайт. Андан тышкары, ушул Стандарт, мисалы, шериктиктер, корпорациялар жана биргелешкен ишканалар сыяктуу башка ишканаларда катышуу менен байланышкан операциялардын аудитине карата колдонулбайт, аларда жеке өздөрүнүн финансылык кызыкчылыктарын эсепке алуу жүргүзүлөт жана алардын ээлерине алар боюнча отчет берилет.

### **Күчүнө кирүү күнү**

6. Ушул Стандарт 2009-жылдын 15-декабрында же андан кийинки күндө башталган мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулуктун аудитине карата күчүнө кирет.

### **Максаты**

7. Пайдалануучу ишкана тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдаланган учурда, пайдалануучу ишкананын аудиторунун максаттары төмөнкүлөрдөн турат:
  - (a) тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтардын мүнөзүн жана маанилүүлүгүн, алардын белгилүү бир аудитке карата колдонулуучу жана олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо үчүн жетиштүү болгон пайдалануучу ишкананын ички контролдоо системасына тийгизген таасири жөнүндө түшүнүк алуу; жана
  - (b) бул тобокелдиктерге жооп катары аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуу жана жүргүзүү.

### **Аныктамалар**

8. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөнкүдөй терминдер төмөндө келтирилген мааниге ээ:
  - (a) пайдалануучу ишкананын кошумча контролдоо каражаттары - тейлөөчү уюм болжолдогондой, пайдалануучу ишканалар өзүнүн кызмат көрсөтүүлөрүн иштеп чыгууда киргизе турган жана, контролдоо каражаттарынын максаттарына жетишүү зарыл болгон учурда, анын системасынын сыпаттамасында аныктала турган контролдоо каражаттары;
  - (b) тейлөөчү уюмдагы контролдоо каражаттарынын сыпатталышына жана түзүмүнө карата отчет (ушул Стандартта 1-типтеги отчет катары белгиленет) – курамына төмөнкүлөр кирген отчет:

- (i) тейлөөчү уюмдун жетекчилиги даярдаган тейлөөчү уюмдун ички контролдоо системасынын, ички контролдоо максаттарынын жана конкреттүү күнгө карата иштелип чыккан жана киргизилген тиешелүү контролдоо каражаттарынын сыпаттамасы; жана
  - (ii) акылга сыярлык ишенимди камсыз кылуу максатында тейлөөчү уюмдун аудитору даярдаган отчетту, ал тейлөөчү уюмдун системасынын, максаттарынын жана тиешелүү контролдоо каражаттарынын сыпаттамасы жөнүндө, ошондой эле конкреттүү контролдоо максаттарына жетүү үчүн контролдоо каражаттарын иштеп чыгуунун жарактуулугу жөнүндө тейлөөчү уюмдун аудиторунун пикирин камтыйт.
- (c) тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын сыпаттамасына, түзүмүнө жана операциялык натыйжалуулугуна карата отчет (ушул Стандартта 2-типтеги отчет катары белгиленет) - курамына төмөнкүлөр кирген отчет:
- (i) тейлөөчү уюмдун жетекчилиги даярдаган көрсөтүлгөн күнгө карата же көрсөтүлгөн мезгилдин ичинде тейлөөчү уюмдун ички контролдоо системасынын, ички контролдоо максаттарынын жана тиешелүү контролдоо каражаттарынын, алардын түзүмүнүн жана ишке ашыруунун, ошондой эле айрым учурларда көрсөтүлгөн бүткүл мезгилдин ичинде алардын операциялык натыйжалуулугунун сыпаттамасы; жана
  - (ii) тейлөөчү уюмдун аудиторунун акылга сыярлык ишенимдүүлүктү билдирүү максатында даярдалган отчету, ал төмөнкүлөрдү камтыйт:
    - a. тейлөөчү уюмдун аудиторунун тейлөөчү уюмдун ички контролдоо системасынын сыпаттамасын, ички контролдоонун жана тиешелүү контролдоо каражаттарынын максаттары, ошондой эле ички контролдоо системасынын белгиленген максаттарына жетүү үчүн ички контролдоо системасынын түзүлүшүнүн жарактуулугу боюнча пикирин жана ошондой эле контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугу жөнүндө пикирин; жана
    - b. тейлөөчү уюмдун аудитору жүргүзгөн контролдоо каражаттарын тестирилөөнүн сыпаттамасын жана алардын жыйынтыктарын.

- (d) тейлөөчү уюмдун аудитору - тейлөөчү уюмдун суроо-талабы боюнча тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарына карата ишенимди камсыз кылуучу тапшырма боюнча отчет берген аудитор;
- (e) тейлөөчү уюм - үчүнчү тарап болуп саналган (же үчүнчү тарап болуп саналган уюмдун сегменти) жана пайдалануучу ишканаларга кызматтарды көрсөткөн уюм, финансылык отчеттуулукту даярдоого карата пайдалануучу ишкананын ички контролдоо системасына таандык болушу мүмкүн;
- (f) тейлөөчү уюмдун системасы - тейлөөчү уюмдун аудитору ишенимди камсыз кылуучу тапшырма боюнча корутунду бере турган пайдалануучу ишканаларга кызматтарды көрсөтүү үчүн тейлөөчү уюм иштеп чыккан, киргизген жана колдогон саясат жана жол-жоболор;
- (g) тейлөөчү уюмдун субподрядчысы - пайдалануучу ишканаларга берилүүчү, финансылык отчеттуулукка тиешеси бар ушул пайдалануучу ишканалардын маалыматтык системаларынын бир бөлүгү болуп саналган айрым кызмат көрсөтүүлөрдү аткаруу үчүн башка тейлөөчү уюм тарабынан ишке тартылуучу тейлөөчү уюм;
- (h) пайдалануучу ишкананын аудитору - пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугунун аудитин жүргүзүүчү жана ал боюнча корутундуларды берүүчү аудитор;
- (i) пайдалануучу ишкана - бул тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдалануучу жана анын финансылык отчеттуулугуна карата аудит жүргүзүлүп жаткан уюм.

## Талаптар

### Тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтарга, анын ичинде ички контролдоо системасына түшүнүк алуу

9. Пайдалануучу ишкананын аудитору АЭС 315 (кайра каралган)<sup>3</sup> ылайык пайдалануучу ишканага түшүнүк алууда пайдалануучу ишкана өз ишинде тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүн, анын ичинде төмөндөгүлөрдү кандайча пайдалангандыгы тууралуу түшүнүк алууга тийиш (A1–A2-пункттарын караңыз):
  - (a) тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтардын мүнөзү жана мындай кызмат көрсөтүүлөрдүн пайдалануучу ишкана үчүн маанилүүлүгү, анын ичинде алардын пайдалануучу

<sup>3</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 11-пункт

- ишкананын ички контролдоо системасына тийгизген таасири (А3–А5-пункттарын караңыз);
- (b) Тейлөөчү уюм таасир эткен иштетилүүчү операциялардын, же болбосо эсептердин же финансылык отчеттуулукту даярдоо процесстеринин мүнөзү жана олуттуулугу (А6-пунктун караңыз);
  - (c) Тейлөөчү уюм менен пайдалануучу ишкананын ишинин өз ара аракеттенүү даражасы (А7-пунктун караңыз);
  - (d) пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун ортосундагы мамилелердин мүнөзү, анын ичинде тейлөөчү уюм тарабынан жүзөгө ашырылуучу иш-аракеттердин түрлөрү жөнүндөгү келишимдердин тиешелүү шарттары (А8–А11-пункттарын караңыз).
10. АЭС 315 (кайра каралган)<sup>4</sup> ылайык белгилүү бир аудитке карата колдонулуучу ички контролдоо системасы жөнүндө түшүнүк алууда, пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтарга, анын ичинде тейлөөчү уюм тарабынан иштетилген операцияларга кирүүчү кызматтарга карата пайдалануучу ишкананын тиешелүү контролдоо каражаттарынын түзүмүн жана ишке ашыруу ыкмасын баалоого тийиш (А12–А14-пункттарын караңыз).
11. Пайдалануучу ишкананын аудитору олуттуу бурмалоолордун тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо үчүн негизди камсыз кылуу максатында тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтардын мүнөзүнө жана маанилүүлүгүнө, алардын жүргүзүлүүчү аудитке байланыштуу пайдалануучу ишкананын ички контролдоо системасына тийгизген таасирине жетиштүү түшүнүк алынганын аныктоого тийиш.
12. Эгерде пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишканадан алынган маалыматтан бул маселелер боюнча жетиштүү түшүнүк ала албаса, анда пайдалануучу ишкананын аудитору мындай түшүнүктү төмөндө аталган жол-жоболордун бирин же бир нечесин жүргүзүү аркылуу алууга тийиш:
- (a) 1 жана 2-типтеги отчетторду алуу, эгерде бар болсо;
  - (b) конкреттүү маалымат алуу үчүн пайдалануучу ишкана аркылуу тейлөөчү уюм менен байланыш түзүү;
  - (c) тейлөөчү уюмга баруу жана тейлөөчү уюмдагы тиешелүү контролдоо каражаттары жөнүндө зарыл маалыматтарды бере турган жол-жоболорду аткаруу; же

---

<sup>4</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 12-пункт



- (d) тейлөөчү уюмдагы тиешелүү контролдоо каражаттары жөнүндө зарыл маалыматты бере турган жол-жоболорду аткаруу үчүн башка аудиторду тартуу (A15–A20-пункттарын караңыз).

*Пайдалануучу ишкананын аудиторунун тейлөөчү уюмду түшүнүүсүн тастыктоо үчүн 1 жана 2-типтеги отчетторду колдонуу*

- 13. 1 жана 2-типтеги отчеттордон алынган аудитордук далилдердин жетиштүүлүгүн жана талаптуулугун аныктоодо пайдалануучу ишкананын аудитору төмөнкүлөрдү тактоого тийиш:
  - (a) тейлөөчү уюмдун аудиторунун кесиптик компетенттүүлүгүн жана тейлөөчү уюмдун өзүнөн көз карандысыздыгын; жана
  - (b) ага ылайык 1 же 2-типтеги отчет даярдалган стандарттардын талаптагыдай мүнөзүн (A21-пунктун караңыз).
- 14. Эгерде пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкананын аудиторунун тейлөөчү уюмдагы контролдоо каражаттарынын түзүмүн жана ишке ашыруу ыкмасын түшүнүүсүн ырастоонун аудитордук далили катары 1 же 2-типтеги отчетту колдонууну пландаштырса, пайдалануучу ишкананын аудитору төмөнкүлөргө тийиш:
  - (a) пайдалануучу ишкананын аудиторунун максаттары үчүн тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарын сыпаттоодо жана түзүмүндө ылайыктуу күн же мезгил колдонулуп жаткандыгын баалоого;
  - (b) пайдалануучу ишкананын белгилүү бир аудит үчүн колдонулуучу ички контролдоо системасын түшүнүү үчүн отчетто камтылган далилдердин жетиштүүлүгүн жана талаптагыдай мүнөзүн баалоого; жана
  - (c) тейлөөчү уюм тарабынан аныкталган пайдалануучу ишкананын кошумча контролдоо каражаттары пайдалануучу ишканага жөндүү болуп саналгандыгын аныктоого жана, эгерде ошондой болсо, мындай контролдоо каражаттары пайдалануучу ишканада иштелип чыккан жана ишке ашырылгандыгы жөнүндө түшүнүк алууга (A22–A23-пункттарды караңыз).

### **Олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп катары чара көрүү**

- 15. АЭС 330га ылайык бааланган тобокелдиктерге жооп катары пайдалануучу ишкананын аудитору төмөнкүлөргө тийиш:
  - (a) финансылык отчеттуулуктагы тиешелүү өбөлгөлөргө карата пайдалануучу ишкана тарабынан сакталган маалыматтардан

жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу мүмкүн экендигин аныктоого, ал эми эгерде андай болбосо,

- (b) жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу максатында андан аркы аудитордук жол-жоболорду жүргүзүүгө же башка аудиторду пайдалануучу ишкананын аудиторунун атынан тейлөөчү уюмга ушундай жол-жоболорду жүргүзүү үчүн тартууга (A24-A28-пункттарды караңыз).

*Контролдоо каражаттарынын тесттери*

16. Эгерде пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан тобокелдиктерди баалоо тейлөөчү уюмдагы контролдоо каражаттары натыйжалуу иштешин күтүүнү камтыса, анда пайдалануучу ишкананын аудитору төмөндөгү жол-жоболордун бирин же бир нечесин колдонуу менен ошол контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугунун аудитордук далилдерин чогултууга тийиш:

- (a) 2-типтеги отчетту алуу, эгерде бар болсо;
- (b) тейлөөчү уюмдагы контролдоо каражаттарына тиешелүү тесттерди өткөрүү; же
- (c) пайдалануучу ишкананын аудиторунун атынан тейлөөчү уюмдагы контролдоо каражаттарына тесттерди өткөрүү үчүн башка аудиторду тартуу (A29–A30-пункттарды караңыз).

2-типтеги отчетту тейлөөчү уюмдагы контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугунун аудитордук далили катары колдонуу

17. Эгерде 16(a)-пунктуна ылайык пайдалануучу ишкананын аудитору 2-типтеги отчетту тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна аудитордук далил катары колдонууну пландаштырса, пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюмдун аудиторунун отчетунда пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан тобокелдиктерди баалоону тастыктаган контролдоо каражаттарынын натыйжалуулугунун жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдери камтылгандыгын аныктоого тийиш, ал төмөнкүлөр аркылуу жетишилет:

- (a) пайдалануучу ишкананын аудиторунун максаттары үчүн тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун сыпаттоодо, түзүмдө жана аныктоодо ылайыктуу күн же мезгил колдонулуп жаткандыгын баалоо;
- (b) тейлөөчү уюм тарабынан аныкталган пайдалануучу ишкананын кошумча контролдоо каражаттары пайдалануучу ишканалар

тарабынан колдонулуучу болуп саналгандыгын аныктоо жана, эгерде андай болсо, мындай контролдоо каражаттары пайдалануучу ишканада иштелип чыккан жана ишке ашырылгандыгы жөнүндө түшүнүк алуу жана, эгерде мындай түшүнүк алынган болсо, алардын операциялык натыйжалуулугун тестирилөө;

- (c) контролдоо каражаттары менен камтылган мезгилдин жетиштүүлүгүн жана бул контролдоо каражаттарын тестирилөөдөн кийин өткөн убакытты баалоо; жана
- (d) контролдоо каражаттарына тейлөөчү уюмдун аудитору тарабынан өткөрүлгөн тесттер жана тейлөөчү уюмдун аудиторунун отчетунда сүрөттөлгөн алардын жыйынтыктары пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугуна карата өбөлгөлөргө ылайык келишин жана пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан тобокелдиктердин бааланышын тастыктоо үчүн жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди бергендигин баалоо (A31–A39-пункттарын караңыз).

### **Тейлөөчү уюмдун субподрядчысынын кызмат көрсөтүүлөрүн камтыбаган 1 жана 2-типтеги отчеттор**

- 18. Эгерде пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюмдун субподрядчысы тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтарды камтыбаган 1 же 2-типтеги отчетту колдонууну пландаштырса, ал эми бул кызмат көрсөтүүлөр пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугунун конкреттүү аудити үчүн колдонулуучу болуп саналса, анда пайдалануучу ишкананын аудитору ушул Стандарттын талаптарын тейлөөчү уюмдун субподрядчысы тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтарга карата колдонууга тийиш (A40-пунктту караңыз).

### **Тейлөөчү уюмдун ишине байланыштуу ак ниетсиз аракеттер, мыйзамдарды жана ченемдик актыларды сактабагандык жана оңдолбогон бурмалоолор**

- 19. Пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкананын жетекчилигинен кандайдыр бир ак ниет эмес аракеттер, мыйзамдарды жана ченемдик актыларды сактабагандык же пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугуна таасир этүүчү бурмалоолорду оңдобогондугу тууралуу тейлөөчү уюм пайдалануучу ишканага билдиргендигин же пайдалануучу ишканага башка булактардан белгилүү болгондугун суроого тийиш. Пайдалануучу ишкананын аудитору мындай факторлордун пайдалануучу ишкананын аудиторунун тыянактарына жана пайдалануучу ишкананын аудиторунун аудитордук корутундусуна тийгизген таасирин кошо алганда, пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан

пландаштырылган андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүнө, мөөнөттөрүнө жана көлөмүнө кандай таасир тийгизерин баалайт (А41-пунктту караңыз).

Пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан корутунду берүү

20. Пайдалануучу ишкананын аудитору, эгерде пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугунун конкреттүү аудит үчүн колдонулуучу тейлөөчү уюм тарабынан сунушталган кызмат көрсөтүүлөргө карата жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди ала албаса, АЭС 705<sup>5</sup> ылайык пайдалануучу ишкананын аудиторунун аудитордук корутундусундагы пикирин модификациялоого тийиш (А42-пунктун караңыз).
21. Пайдалануучу ишкананын аудитору, эгерде колдонуудагы мыйзамдарда же ченемдик актыларда талап кылынбаса гана, тейлөөчү уюмдун аудиторунун ишине пайдалануучу ишкананын аудиторунун аудитордук корутундусунда камтылган модификацияланбаган пикирге шилтеме кыла албайт. Эгерде мындай шилтеме мыйзамга же ченемдик актыларга ылайык талап кылынса, пайдалануучу ишкананын аудиторунун аудитордук корутундусунда бул шилтеме аудитордук пикир үчүн пайдалануучу ишкананын аудиторунун жоопкерчилигин чектебей тургандыгы жөнүндө көрсөтмөнү камтууга тийиш (А43-пунктун караңыз).
22. Эгерде тейлөөчү уюмдун аудиторунун ишине шилтеме пайдалануучу ишкананын аудиторунун пикирин модификациялоону түшүнүү үчүн зарыл болсо, анда пайдалануучу ишкананын аудиторунун аудитордук корутундусу пайдалануучу ишкананын аудиторунун анын аудитордук пикири үчүн жоопкерчилигин чектебей тургандыгына көрсөтмө камтылууга тийиш (А44-пунктун караңыз).

\*\*\*

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

**Тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтар, анын ичинде ички контролдоо системасы боюнча түшүнүк алуу**

*Маалымат булактары (9-пунктту караңыз)*

---

<sup>5</sup> АЭС 705 (кайра каралган) «Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы модификацияланган пикир», 6-пункт

- A1. Тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүүлүүчү кызматтардын мүнөзү жөнүндө маалымат булактардын кеңири чөйрөсүнөн алынышы мүмкүн, мисалы:
- пайдалануучулардын колдонмосу;
  - системалардын баяндамалары;
  - техникалык колдонмолор;
  - пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун ортосундагы тейлөө деңгээли жөнүндө келишим же макулдашуу;
  - тейлөөчү уюмдардын, ички аудиттин же жөнгө салуучу органдардын ошол тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары маселелери боюнча отчеттору;
  - тейлөөчү уюмдун аудиторунун отчеттору, анын ичинде жетекчиликке жазылган каттар, эгерде бар болсо.
- A2. Пайдалануучу ишкананын аудиторунун анын тейлөөчү уюм менен иштеген тажрыйбасынан, мисалы, анын башка аудитордук тапшырмаларды аткаруудагы тажрыйбасынан алган билимдери дагы тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүүлүүчү кызматтардын мүнөзүнө түшүндүрмө алуу үчүн пайдалуу болушу мүмкүн. Эгерде тейлөөчү уюмда кызмат көрсөтүүлөр жана бул кызмат көрсөтүүлөрдү контролдоо каражаттары стандартташтыруунун жогорку даражасына ээ болсо, бул өзгөчө пайдалуу болушу мүмкүн.

*Тейлөөчү уюмдар тарабынан көрсөтүүлүүчү кызматтардын мүнөзү (9(а)-пунктун караңыз)*

- A3. Пайдалануучу ишкана, мисалы, операцияларды иштеп чыгуу жана тиешелүү эсепке алууну жүргүзүү же операцияларды эсепке алуу жана тиешелүү маалыматтарды иштеп чыгуу үчүн тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдалана алат. Мындай кызматтарды көрсөтүүлүүчү тейлөөчү уюмдар, мисалы, кызматкерлерге сыйакыларды берүү программалары боюнча же башка адамдардын кызыкчылыгы үчүн активдерди инвестициялаган жана тейлөөчү банктардын трастык департаменттери; үчүнчү жактардын кызыкчылыгында ипотекалык программаларды тейлөөчү ипотекалык банктар; ошондой эле кардарларга финансылык жана учурдагы операцияларды иштетүүгө мүмкүндүк берүүчү пакеттик программалык камсыз кылууну жана технологияларды берген программалык камсыз кылууну берүүчүлөр.
- A4. Белгилүү бир аудит үчүн колдонууга мүмкүн болгон тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүнүн мисалдары:
- пайдалануучу ишкананын бухгалтердик эсебин жүргүзүү;

- активдерди башкаруу;
- пайдалануучу ишкананын агенти катары операцияларды демилгелөө, жалпылоо же иштеп чыгуу.

#### Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

А5. Чакан ишканалар белгилүү бир операциялардан (мисалы, эмгек акыга салыктарды төлөө) жана аларды эсепке алууну жүргүзүүдөн тартып финансылык отчеттуулукту даярдоого чейин башка тараптын бухгалтердик эсепке алууну жүргүзүү жаатындагы ар кандай кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдалана алышат. Финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн мындай тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүн пайдалануу чакан ишкананын жетекчилигин жана, эгерде туура келсе, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдарды финансылык отчеттуулук боюнча жоопкерчиликтен бошотпойт.<sup>6</sup>

#### *Тейлөөчү уюм тарабынан иштелип чыгуучу операциялардын мүнөзү жана олуттуулугу (9(b)-пунктун караңыз)*

А6. Тейлөөчү уюм пайдалануучу ишкананын ички контролдоо системасына таасир этүүчү саясатты жана жол-жоболорду белгилей алат. Бул саясаттар жана жол-жоболор, жок эле дегенде жарым-жартылай, физикалык жана функционалдык жактан пайдалануучу ишканадан ажыратылган. Тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары пайдалануучу ишкананын контролдоо каражаттары үчүн маанилүүлүгү тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтардын мүнөзүнөн, анын ичинде пайдалануучу ишкана үчүн иштелип жаткан операциялардын мүнөзүнөн жана олуттуулугунан көз каранды. Айрым учурларда тейлөөчү уюм тарабынан иштелип чыгуучу операциялар жана тиешелүү эсептер пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугу үчүн олуттуу эмес болушу мүмкүн, бирок иштелип чыгуучу операциялардын мүнөзү маанилүү болуп калышы мүмкүн жана мындай жагдайларда пайдалануучу ишкананын аудитору бул контролдоо каражаттар түшүнүгүн алуу зарылчылыгы жөнүндө тыянакка келиши мүмкүн.

#### *Тейлөөчү уюм менен пайдалануучу ишкананын ишинин өз ара аракеттенүү даражасы (9(c)-пунктун караңыз)*

А7. Тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын пайдалануучу ишкананын контролдоо каражаттары үчүн маанилүүлүгү дагы анын иш-аракеттеринин пайдалануучу ишкананын иш-аракеттери менен өз ара аракеттенүү даражасынан көз каранды. Иш-аракеттин өз ара

---

<sup>6</sup> АЭС 200 “Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү”, 4 жана А4–А5-пункттар.

аракеттенүү даражасы пайдалануучу ишкананын тейлөөчү уюм тарабынан аткарылган маалыматтарды иштеп чыгууга контролдун натыйжалуу каражаттарын колдонуу мүмкүнчүлүгүнө жана артыкчылыктарына ээ болгон чектердеги даражасын билдирет. Мисалы, пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун иш-аракетинин ортосунда жогорку деңгээлдеги өз ара аракеттенүү бар, мында пайдалануучу ишкана операцияларды жүргүзүүнү авторлоштурат, ал эми тейлөөчү уюм аларды иштеп чыгат жана бухгалтердик эсепке алууну жүргүзөт. Мындай жагдайларда пайдалануучу ишкана тарабынан мындай операцияларга контролдоонун натыйжалуу каражаттарын киргизүү максатка ылайыктуу болуп калышы мүмкүн. Экинчи жагынан, тейлөөчү уюм өзү демилгелеген же пайдалануучу ишкананын операцияларын баштапкы эсепке алууну, иштеп чыгууну жана эсепке алууну жүргүзгөн учурда, бул эки уюмдун ишинин өз ара аракеттенүү даражасы төмөнүрөөк болуп саналат. Мындай жагдайларда пайдалануучу ишкана пайдалануучу ишканадагы бул операцияларга контролдоонун натыйжалуу каражаттарын киргизүү мүмкүнчүлүгүнө ээ болбошу мүмкүн же андай кылбай коюшу мүмкүн жана тейлөөчү уюмда пайдалануучу контролдоо каражаттарына таянышы мүмкүн.

*Пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун ортосундагы мамилелердин мүнөзү (9(d) пунктун караңыз)*

А8. Пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун ортосундагы тейлөө деңгээли жөнүндөгү келишими же макулдашуу төмөнкүдөй маселелер боюнча жоболорду караштырышы мүмкүн:

- пайдалануучу ишканага берилүүгө тийиш маалыматтар жана тейлөөчү уюмдун иш-аракетине тиешелүү операцияларды демилгелөө милдеттери;
- бухгалтердик жазууларды жүргүзүү формасына же аларга жетүүнүн тартибине карата жөнгө салуучу органдардын талаптарын колдонуу;
- эгерде ал каралган болсо, зыяндын ордун толтуруу, милдеттемелер аткарылбай калган учурда пайдалануучу ишканага берилет;
- тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары жөнүндө отчет берүү ниети жана, эгерде мындай ниет болсо, отчеттун 1 же 2-типтеги экендигин аныктоо;
- пайдалануучу ишкананын аудиторунда пайдалануучу ишкананын тейлөөчү уюмда жүргүзүлүүчү бухгалтердик эсепке алуу маалыматтарына, ошондой эле аудит жүргүзүү үчүн зарыл болгон башка маалыматтарга кирүү укугунун болушу; жана

- макулдашууда пайдалануучу ишкананын аудитору менен тейлөөчү уюмдун аудиторунун ортосунда түздөн-түз байланышуу мүмкүнчүлүгүнүн болушу.

A9. Тейлөөчү уюм менен пайдалануучу ишкананын ортосунда, ошондой эле тейлөөчү уюм менен тейлөөчү уюмдун аудиторунун ортосунда түздөн-түз өз ара аракеттенүү бар. Бул мамилелер сөзсүз түрдө пайдалануучу ишкананын аудитору менен тейлөөчү уюмдун аудиторунун ортосундагы түздөн-түз өз ара аракеттенүүгө алып келбейт. Эгерде пайдалануучу ишкананын аудитору менен тейлөөчү уюмдун аудиторунун ортосунда түздөн-түз өз ара аракеттенүү жок болсо, алардын ортосундагы маалыматтык өз ара аракеттенүү адатта пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюм аркылуу жүзөгө ашырылат. Пайдалануучу ишкананын аудитору менен тейлөөчү уюмдун аудиторунун ортосундагы түздөн-түз өз ара аракеттенүү тиешелүү этикалык ченемдерди жана купуялуулук принциптерин эске алуу менен да пайда болушу мүмкүн. Пайдалануучу ишкананын аудитору, мисалы, пайдалануучу ишкананын аудиторунун атынан төмөнкүдөй жол-жоболорду аткаруу үчүн тейлөөчү уюмдун аудиторунун кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдалана алат:

- (a) тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарын тестирилөө; же
- (b) пайдалануучу ишкананын тейлөөчү уюм тарабынан жүргүзүлүүчү финансылык отчеттуулугундагы ошол операцияларды жана эсептер боюнча калдыктарды маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору.

#### Мамлекеттик сектордун ишканаларынын өзгөчөлүктөрү

A10. Мамлекеттик сектордун аудиторлору адатта мыйзамдарда белгиленген жетүүнүн кеңири укуктарынан пайдаланышат. Бирок, мындай жетүү укуктары колдонулбаган, анда тейлөөчү уюм башка юрисдикцияда жайгашкан жагдайлар болуп калышы мүмкүн. Мындай учурларда мамлекеттик сектордун аудиторуна тиешелүү укуктарды алууга жетүү мүмкүнчүлүгүн аныктоо үчүн бул юрисдикцияда колдонулуучу мыйзамдарды түшүнүү талап кылынышы мүмкүн. Мамлекеттик сектордун аудитору ошондой эле жетүү укуктарын ала алат же пайдалануучу ишканадан пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун ортосундагы ар кандай келишимдик макулдашууларга жетүү укуктары жөнүндө жобону киргизүүнү сурана алат.

A11. Мамлекеттик сектордун аудиторлору ошондой эле мыйзамдарды, ченемдик актыларды сактоого же кандайдыр бир башка укук булактарына карата контролдоо каражаттарына же маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболоруна тест өткөрүү үчүн башка аудиторду тарта алат.



*Тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтарга байланыштуу  
контролдоо каражаттарын түшүнүү (10-пунктту караңыз)*

A12. Пайдалануучу ишкана тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрү үчүн контролдоо каражаттарын колдоно алат, аларды пайдалануучу ишкананын аудитору тесттен өткөрө алат, бул ага тейлөөчү уюм тарабынан колдонулуучу контролдоо каражаттарына карабастан тиешелүү өбөлгөлөрдүн айрымдарына же бардыгына карата натыйжалуу иштеп жатат деген тыянак чыгаруу мүмкүнчүлүгүн берет. Эгерде пайдалануучу ишкана, мисалы, кызматкерлер менен эмгек акыларды төлөп берүү боюнча өз эсептешүүлөрүн иштеп чыгуу үчүн тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдаланса, пайдалануучу ишкана олуттуу бурмалоолордун алдын ала же таба ала турган эмгек акыларды эсептешүү боюнча маалыматтарды берүү жана алуу үчүн контролдоо каражаттарын пайдалана алат. Бул контролдоо каражаттары төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн:

- тейлөөчү уюмга өткөрүп берилген маалыматтарды бул маалыматтар иштелип чыккандан кийин тейлөөчү уюмдан алынган маалыматтык отчеттор менен салыштыруу;
- эсептөөлөрдүн тууралыгына карата айлык акынын суммаларын тандалма кайра эсептөө жана анын негиздүүлүгүнө карата төлөм ведомостунун жалпы суммасын текшерүү.

A13. Мындай кырдаалда пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкананын айлык акы боюнча маалыматтарды иштеп чыгууну контролдоо каражаттарына тестирилөө жүргүзө алат, бул пайдалануучу ишкананын аудиторуна анын контролдоо каражаттары айлык акы боюнча операциялар менен байланышкан өбөлгөлөргө карата натыйжалуу иштеп жатат деген тыянак чыгаруу үчүн негиз болот.

A14. A14. АЭС 315 (кайра каралган)<sup>7</sup> айрым тобокелдиктерге карата пайдалануучу ишкананын аудитору маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорун өткөрүүнүн негизинде гана жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогултуу мүмкүн эмес же өтө кымбат деген тыянакка келиши мүмкүн. Мындай тобокелдиктер операциялардын күнүмдүк жана олуттуу түрлөрүн жана эсептер боюнча калдыктардын так эмес же толук эмес жазуулары менен байланыштуу болушу мүмкүн, алардын мүнөздүү белгилери көп учурларда маанилүү эмес кол кийлигишүүсү менен же таптакыр анысы жок жогорку автоматташтырылган иштеп чыгууга жол берет. Автоматташтырылган иштеп чыгууну жүргүзүүгө мүмкүндүк берген мындай өзгөчөлүктөр пайдалануучу ишкана тейлөөчү уюмдардын кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдаланган учурларда өзгөчө күчтүү

<sup>7</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 30-пункт

болушу мүмкүн. Мындай учурларда бул тобокелдиктер үчүн пайдалануучу ишкананын контролдоо каражаттары жүргүзүлүп жаткан аудит үчүн маанилүү жана пайдалануучу ишкананын аудитору мындай контролдоо каражаттарын түшүнүүнү алууга, ошондой эле аларды ушул Стандарттын 9 жана 10-пункттарына ылайык баалоого тийиш.

*Пайдалануучу ишканадан жетиштүү түшүнүк алуу мүмкүн болбогон учурларда андан аркы жол-жоболор (12-пунктту караңыз))*

A15. Пайдалануучу ишкананын аудиторунун 12-пунктта эскертилген жол-жоболордун кайсынысын ал пайдалануучу ишкананын тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүн пайдаланууга карата олуттуу бурмалоолорду табуунун жана тобокелдиктерин баалоонун негиздерин камсыз кылуу үчүн зарыл болгон маалыматтарды алууга өзүнчө да, башка жол-жоболор менен айкалыштыруу менен да жүргүзүү жөнүндө чечими төмөнкүдөй факторлорго көз каранды болушу мүмкүн:

- пайдалануучу ишкананын да, тейлөөчү уюмдун да көлөмдөрү;
- пайдалануучу ишкананын операцияларынын татаалдыгы жана тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтардын татаалдыгы;
- тейлөөчү уюмдун жайгашкан жери (мисалы, пайдалануучу ишкананын аудитору, эгерде тейлөөчү уюм алыскы жерде жайгашкан болсо, пайдалануучу ишкананын аудиторунун атынан тейлөөчү уюмдагы жол-жоболорду жүргүзүү үчүн башка аудиторду тартуу жөнүндө чечим кабыл алышы мүмкүн);
- жүргүзүлгөн жол-жоболордун натыйжасында пайдалануучу ишкананын аудитору жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди ала тургандыгын күтүү; жана
- пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун ортосундагы өз ара мамилелердин мүнөзү.

A16. Тейлөөчү уюм анын контролдоо каражаттарынын сыпаттамасын жана түзүмдөрүн камтыган отчетту даярдоо үчүн (1-типтеги отчет) же анын контролдоо каражаттарынын сыпаттамасын жана түзүмүн алардын операциялык натыйжалуулугу менен катар (2-типтеги отчет) даярдоо үчүн тейлөөчү уюмдун аудиторун тарта алат. 1 же 2-типтеги отчеттор Ишенимди камсыз кылуучу тапшырмалардын эл аралык стандартына (ИКТЭС) 3402<sup>8</sup> же тиешелүү ыйгарым укуктуу же стандарттарды иштеп чыгуу боюнча таанылган уюм тарабынан белгиленген стандарттарга

---

<sup>8</sup> ИКТЭС 3402 “Тейлөөчү уюмдун аудиторунун тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары жөнүндө ишенимди камсыз кылуучу тапшырма боюнча корутундусу”

ылайык даярдалышы мүмкүн (мында бул отчеттор башкача аталышы мүмкүн, мисалы, А тибиндеги отчеттор же В тибиндеги отчеттор).

- A17. 1-типтеги отчетту же 2-типтеги отчетту алуу мүмкүнчүлүгү, адатта тейлөөчү уюм менен пайдалануучу ишкананын ортосундагы келишимде тейлөөчү уюм тарабынан мындай отчетту берүү жөнүндөгү тиешелүү шарттар каралганынан көз каранды болот. Практикалык себептерден улам тейлөөчү уюм анын пайдалануучу ишканаларына 1-типтеги отчетту же 2-типтеги отчетту берүүнүн максатка ылайыктуулугу тууралуу өз алдынча чечим кабыл алышы мүмкүн. Бирок, кээ бир учурларда 1-типтеги же 2-типтеги отчет пайдалануучу ишканалар үчүн жеткиликтүү эмес болуп калышы мүмкүн.
- A18. Айрым жагдайларда пайдалануучу ишкана бир же бир нече маанилүү бизнес бирдиктерин же кызматтарды салыктык пландаштыруу жана салык мыйзамдарынын талаптарын сактоо же финансы жана бухгалтердик эсепке алуу кызматы, же болбосо контролдоо кызматы сыяктуу бир же бир нече тейлөөчү уюмдарга тышкы подрядга өткөрүп бере алат. Тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары жөнүндө отчет мындай жагдайларда жок болушу мүмкүн болгондуктан, пайдалануучу ишкананын жетекчилиги менен тейлөөчү уюмдун жетекчилиги түздөн-түз өз ара аракеттенүү мүмкүнчүлүгү пайда болгондо, тейлөөчү уюмга баруу пайдалануучу ишкананын аудиторуна тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары түшүнүгүн алуу мүмкүнчүлүгүн берүүчү эң натыйжалуу жол-жобо болушу мүмкүн
- A19. Анын натыйжасында тейлөөчү уюмдун тиешелүү контролдоо каражаттары жөнүндө зарыл маалымат алына турган жол-жоболорду жүргүзүү үчүн башка аудитор тартылышы мүмкүн. Эгерде 1-типтеги же 2-типтеги отчет чыгарылса, пайдалануучу ишкананын аудитору бул жол-жоболорду өткөрүү үчүн тейлөөчү уюмдун аудиторун тарта алат, анткени пайдалануучу ишкананын аудитору менен тейлөөчү уюмдун ортосундагы мамилелер мурунтан эле түзүлгөн. Пайдалануучу ишкананын аудитору башка аудитордун ишинин натыйжаларын колдонгон учурда, АЭС 600<sup>9</sup> дөгү көрсөтмөлөрдү пайдалуу деп эсептеши мүмкүн, анткени бул Стандарт башка аудитордун ишин (анын ичинде ошол аудитордун көз карандысыздыгын жана кесиптик компетенттүүлүгүн) түшүнүүгө, башка аудитордун иштин мүнөзүн, мөөнөттөрүн жана көлөмүн пландаштыруу боюнча, ошондой эле

<sup>9</sup> АЭС 600 «Топтун финансылык отчеттуулугунун (анын ичинде компоненттердин аудиторлорунун ишинин) аудитинин өзгөчөлүктөрүнүн» 2-пунктунда мындай деп айтылат: “Аудитор ушул Стандартты конкреттүү жагдайларга жараша өзгөртүүлөрү менен зарыл учурда, бул аудитор башка аудиторлорду топтун финансылык отчеттуулугу болуп саналбаган финансылык отчеттуулуктун аудитине тарткан учурларда пайдалуу деп эсептеши мүмкүн...». Ошондой эле АЭС 600дун 19-пунктун караңыз.

чогултулган аудитордук далилдердин жетиштүүлүгүн жана талаптагыдай мүнөзүн баалоо баюнча ишине катышууга байланыштуу.

- A20. Пайдалануучу ишкана тейлөөчү уюмдун кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдалана алат, ал өз кезегинде пайдалануучу ишканага көрсөтүлүүчү кызматтардан пайдаланган жана финансылык отчеттуулукту даярдоо менен байланышкан пайдалануучу ишкананын маалымат системасынын бөлүгү болуп саналган айрым кызматтарды көрсөтүү үчүн тейлөөчү уюмдун субподрядчыларынын кызмат көрсөтүүлөрүнөн пайдаланат. Бул тейлөөчү уюмдун субподрядчысы тейлөөчү уюмдан өзүнчө уюм болушу мүмкүн же тейлөөчү уюм менен байланышта болушу мүмкүн. Пайдалануучу ишкананын аудиторуна тейлөөчү уюмдун субподрядчысынын контролдоо каражаттарын кайра карап чыгуу талап кылынышы мүмкүн. Тейлөөчү уюмдун бир же бир нече субподрядчысы колдонулган жагдайларда пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун ишинин ортосундагы өз ара аракеттенүү даражасы жогорулайт, ал эми өз ара аракеттенүү буга чейин эле пайдалануучу ишкананы, тейлөөчү уюмду жана тейлөөчү уюмдун субподрядчысын камтыган. Бул өз ара аракеттенүүлөрдүн даражасы, ошондой эле тейлөөчү уюм менен тейлөөчү уюмдун субподрядчылары тарабынан иштелип чыгуучу операциялардын мүнөзү жана олуттуулугу тейлөөчү уюмдун жана пайдалануучу ишкананын контролдоо каражаттары үчүн тейлөөчү уюмдун субподрядчыларын контролдоо каражаттарынын маанилүүлүгүн аныктоодо пайдалануучу ишкананын аудитору кароого тийиш болгон эң маанилүү факторлор болуп саналат.

*Пайдалануучу ишкананын аудиторунун тейлөөчү уюмду түшүнүүсү үчүн 1 жана 2-типтеги отчетторду колдонуу (13-14-пункттарды караңыз)*

- A21. Пайдалануучу ишкананын аудитору кесиптик уюмунан же башка практикалык адистерден тейлөөчү уюмдун аудитору жөнүндө маалыматты суроо-талап кыла алат жана тейлөөчү уюмдун аудиторунун иш-аракеттери жөнгө салуучу органдар тарабынан көзөмөлдөнүүгө тийиштигин аныктай алат. Тейлөөчү уюмдун аудитору тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары жөнүндө отчетторго карата башка стандарттар кабыл алынган юрисдикцияда тажрыйбаланышы мүмкүн жана пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюмдун аудитору тарабынан колдонулуучу бул стандарттар жөнүндө маалыматты стандарттарды иштеп чыгуу жана бекитүү боюнча уюмдан ала алат.
- A22. 1 же 2-типтеги отчет пайдалануучу ишкана жөнүндө маалымат менен бирге пайдалануучу ишкананын аудиторуна төмөнкүдөй маселелерди түшүнүп алууга жардам берет:
- (а) тейлөөчү уюмдун субподрядчыларын колдонууну кошкондо, пайдалануучу ишкананын операцияларын иштеп чыгууга таасир

этиши мүмкүн болгон тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын ошол аспектилери;

- (b) пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугундагы олуттуу бурмалоолор келип чыгышы мүмкүн болгон операциялардын бул агымындагы тармактарды аныктоо максатында тейлөөчү уюм аркылуу олуттуу операциялардын агымы;
- (c) пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугунун өбөлгөлөрү үчүн маанилүү болуп саналган тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын максаттары; жана
- (d) тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугундагы олуттуу бурмалоолорго алып келиши мүмкүн болгон операцияларды иштеп чыгуудагы каталардын алдын алуу же табуу жана оңдоо максаттары үчүн талаптагыдай түрдө иштелип чыккандыгы жана ишке киргизилгендиги жөнүндө маселе.

1 же 2-типтеги отчет пайдалануучу ишкананын аудитуруна олуттуу бурмалоолордун тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо үчүн жетиштүү маалыматтарды алууга жардам берет. Бирок, 1-типтеги отчетто тиешелүү контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугунун эч кандай далилдери камтылбайт.

A23. Пайдалануучу ишкананын отчеттук мезгилиндеги күнгө карата же анын чектеринен чыккан мезгилге карата даярдалган 1-типтеги же 2-типтеги отчет аудиторго, эгерде мындай отчет башка булактардан алынган учурдагы маалымат менен толукталса, тейлөөчү уюмда колдонулуучу контролдоо каражаттарын алдын ала түшүнүп алууга жардам бере алат. Эгерде тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын сыпаттамасы аудиттелүүчү мезгилдин башталышында же ага чейинки мезгилде даярдалса, пайдалануучу ишкананын аудитору 1-типтеги же 2-типтеги отчеттогу маалыматты актуалдаштыруу үчүн төмөнкүдөй жол-жоболорду аткарышы мүмкүн:

- тейлөөчү уюмдагы өзгөртүүлөрдү пайдалануучу ишкананын персоналы менен талкуулоо, алар өздөрүнүн кызматтык милдеттерине жараша мындай өзгөртүүлөр жөнүндө билүүгө тийиш;
- тейлөөчү уюмдун учурдагы документтеринин жана алардан келген корреспонденциянын сереби; же
- тейлөөчү уюмдун персоналы менен өзгөртүүлөрдү талкуулоо.

**Олуттуу бурмалоолордун бааланган тобокелдиктерине жооп иретинде  
чара көрүү (15-пунктту караңыз)**

- A24. Тейлөөчү уюм тарабынан пайдалануу пайдалануучу ишкананын олуттуу бурмалоо тобокелдигин жогорулатууга алып келеби же жокпу деген суроо бул кызмат көрсөтүүлөр мүнөзүнө жана бул кызмат көрсөтүүлөрдү контролдоо каражаттарына көз каранды; кээ бир учурларда тейлөөчү уюмду тартуу пайдалануучу ишкананын, өзгөчө, эгерде пайдалануучу ишкананын өзү операцияларды демилгелөө, жалпылоо жана иштеп чыгуу сыяктуу белгилүү бир иш-аракеттердин түрлөрүндө зарыл тажрыйбага ээ болбосо же жетиштүү ресурстары жок болсо (мисалы, МТ-системасы), олуттуу бурмалоо тобокелдигин азайтышы мүмкүн.
- A25. Тейлөөчү уюм пайдалануучу ишкананын бухгалтердик эсеп маалыматтарынын олуттуу элементтерин жүргүзгөн учурда, пайдалануучу ишкананын аудитору мындай маалыматтарга контролдоо каражаттарынын ишине тиешелүү жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу үчүн же операциялардын ырасталышын алуу же бул маалыматтарда чагылдырылган эсептер боюнча калдыктарды алуу үчүн, же болбосо бул маселенин экөөсүн тең чечүү үчүн түздөн-түз ошол маалыматтарга жеткиликтүүлүк керек болушу мүмкүн. Мындай жеткиликтүүлүк, же болбосо тейлөөчү уюмдун имаратында бухгалтердик эсеп маалыматтарын физикалык текшерүүнү, же болбосо пайдалануучу ишкананын имаратынан же башка жерден электрондук түрдө жүргүзүлүүчү маалыматтарды талдоону, же болбосо бул эки ыкманын айкалышын билдириши мүмкүн. Эгерде түздөн-түз жеткиликтүүлүк электрондук каражаттар аркылуу ишке ашырылса, пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюм жооптуу болгон пайдалануучу ишкананын маалыматтарынын толуктугуна жана бүтүндүгүнө контролдоо каражаттары тейлөөчү уюм тарабынан колдонулуучу жетиштүүлүктүн далилдерин ала алат.
- A26. Колдогу активдерди же тейлөөчү уюм тарабынан пайдалануучу ишкананын атынан жасалган операцияларды билдирген эсептер боюнча калдыктарга карата чогултууга зарыл болгон аудитордук далилдердин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоодо, пайдалануучу ишкананын аудитору төмөнкүдөй жол-жоболорду аткаруу мүмкүнчүлүгүн карашы мүмкүн:
- (а) пайдалануучу ишкананын карамагында турган жазууларды жана документтерди текшерүү: далилдердин бул булагынын ишенимдүүлүгү пайдалануучу ишканада сакталган бухгалтердик эсепке алуунун маалыматтарынын мүнөзү жана көлөмү менен жана тастыкталуучу документтерде аныкталат. Айрым учурларда пайдалануучу ишкана өзүнүн атынан жүзөгө

ашырылган конкреттүү операциялардын көз карандысыз деталдуу эсепке алууларын же документтерин жүргүзө албайт;

- (b) тейлөөчү уюмдун карамагында турган жазууларды жана документтерди текшерүү: пайдалануучу ишкананын аудиторунун тейлөөчү уюмдун жазууларына жетүү мүмкүнчүлүгү пайдалануучу ишкана менен тейлөөчү уюмдун ортосундагы келишимде белгилениши мүмкүн. Пайдалануучу ишкананын аудитору ошондой эле анын атынан тейлөөчү уюм тарабынан жүргүзүлүүчү пайдалануучу ишкананын жазууларына жетүү үчүн башка аудиторду тартышы мүмкүн;
- (c) тейлөөчү уюмдан эсептер боюнча калдыктардын жана операциялардын ырастоосун алуу: эгерде пайдалануучу ишкана эсептер боюнча калдыктардын жана операциялардын көз карандысыз эсепке алууну жүргүзсө, пайдалануучу ишкананын жазууларын бекемдөөчү тейлөөчү уюмдун ырастоосу тиешелүү операциялардын жана активдердин бар экендигинин ишенимдүү аудитордук далилин бере алат. Мисалы, инвестицияларды жана депозитарийлерди башкаруучу сыяктуу бир нече тейлөөчү уюмдар тарабынан пайдаланылган жана бул тейлөөчү уюмдар көз карандысыз эсепке алууларды жүргүзгөн учурларда, пайдалануучу ишкананын аудитору бул ишканалардын эсептер боюнча калдыктарын пайдалануучу ишкананын көз карандысыз эсепке алуусунун жазуулары менен бул маалыматты салыштыруу үчүн ырастай алат;

Эгерде пайдалануучу ишкана көз карандысыз эсепке алууну жүргүзбөсө, анда тейлөөчү уюмдан алынган ырастоочу маалымат тейлөөчү уюм тарабынан жүргүзүлгөн жазууларда чагылдырылган нерселердин баяндамасы гана болуп саналат. Ошентип, мындай тастыктоолор өзүнөн өзү ишенимдүү аудитордук далилдер болуп саналбайт. Мындай жагдайларда пайдалануучу ишкананын аудитору көз карандысыз далилдердин альтернативдүү булагын белгилөө мүмкүнчүлүгү жөнүндө маселени карашы мүмкүн;

- (d) пайдалануучу ишкана тарабынан жүргүзүлгөн жазууларга же тейлөөчү уюмдан алынган отчетторго карата талдоо жол-жоболорун жүргүзүү: талдоо жол-жоболорунун натыйжалуулугу ар бир өбөлгөлөр үчүн алмашып турушу ыктымал жана жеткиликтүү маалыматтын көлөмүнө жана деталдаштыруу даражасына жараша болушу мүмкүн.

A27. Пайдалануучу ишкананын аудиторлорунун кызыкчылыгы үчүн маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору башка аудитор тарабынан жүргүзүлүшү мүмкүн. Мындай тапшырма, бир жагынан пайдалануучу

ишкана менен анын аудиторунун, экинчи жагынан тейлөөчү уюм менен анын аудиторунун ортосунда макулдашылган жол-жоболорду башка аудитор тарабынан жүргүзүлүшүн камтышы мүмкүн. Башка аудитор тарабынан жүргүзүлгөн жол-жоболордун натыйжалары алар жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди берерин же бербесин аныктоо максатында пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан каралат. Мындан тышкары мамлекеттик органдар тарабынан берилген же келишимдин шарттарында каралган талаптар болушу мүмкүн, аларга ылайык тейлөөчү уюмдун аудитору өзүнүн мүнөздөрүнө жараша маани-маңызы боюнча олуттуу текшерүү жол-жоболору болуп саналган кандайдыр бир жол-жоболорду жүргүзөт. Тейлөөчү уюм тарабынан иштелип чыккан эсептер боюнча калдыктарга жана операцияларга карата зарыл жол-жоболорду колдонуунун тиешелүү натыйжалары пайдалануучу ишкананын аудиторлору тарабынан өздөрүнүн аудитордук пикирлерин, тиешелүү жол-жоболорду, пайдалануучу ишкананын аудиторуна бериле турган аудитордук документтерди макулдашууну же ага жетүү шарттарын негиздөө үчүн зарыл болгон далилдердин бөлүгү катары пайдаланылышы мүмкүн

- A28. Кээ бир жагдайларда, атап айтканда пайдалануучу ишкана өзүнүн финансылык кызматынын айрым же бардык компоненттерин тейлөөчү уюмга тышкы ижарага берген учурда, пайдалануучу ишкананын аудитору аудитордук далилдердин маанилүү бөлүгү тейлөөчү уюмга таандык болгон кырдаалга туш болушу мүмкүн. Тейлөөчү уюмда маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорун жүргүзүү пайдалануучу ишкананын аудитору же анын атынан башка аудитор тарабынан жүргүзүлүшү талап кылынып калышы мүмкүн. Тейлөөчү уюмдун аудитору 2-типтеги отчетту тапшырышы мүмкүн жана андан тышкары, пайдалануучу ишкананын аудиторунун атынан маңызы боюнча жол-жоболорду жүргүзүшү мүмкүн. Башка аудиторду тартуу пайдалануучу ишкананын аудиторунун пайдалануучу ишкананын аудиторунун аудитордук пикирин билдирүү үчүн түшүнүктүү негизди камсыз кылуу максатында жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогултуу боюнча милдеттерин жокко чыгарбайт. Демек, пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдердин чогултулганы же чогултулбагандыгы жана пайдалануучу ишкананын аудитору маани-маңызы боюнча текшерүүнүн кошумча жол-жоболорун аткарышы керектиги же кереги жоктугу жөнүндө маселенин каралышы пайдалануучу ишкананын аудиторунун башка аудитор тарабынан текшерүүнүн жол-жоболорун башкарууга, көзөмөлдөөгө жана аткарууга тартууну божомолдойт.



*Контролдоо каражаттарын тестирилөө (16-пунктту караңыз)*

A29. Пайдалануучу ишкананын аудитору АЭС 330<sup>10</sup> стандартына ылайык белгилүү бир жагдайларда тиешелүү контролдоо каражаттарынын натыйжалуулугу жөнүндө жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогултуу үчүн контролдоо каражаттарына тесттерди иштеп чыгууга жана өткөрүүгө тийиш. Тейлөөчү уюмдун контекстинде бул талап төмөнкүдөй учурларда колдонулат:

- (a) пайдалануучу ишкананын аудиторунун олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоосу тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары натыйжалуу иштеп жатат деген күтүүнү камтыйт (башкача айтканда, пайдалануучу ишкананын аудитору маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорунун мүнөзүн, мөөнөттөрүн жана көлөмүн аныктоодо тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна таянууга ниеттенет); же
- (b) Мындай жагдайларда пайдалануучу ишкананын аудитору жана тейлөөчү уюмдун аудитору үчүн жол-жоболору жүргүзүүгө чейинки маани-маңызы боюнча алдын ала текшерүү пайдалуу болушу мүмкүн, пайдалануучу ишкана өбөлгөлөрдүн деңгээлинде өзү менен өзү же контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугунун тесттери менен айкалыштырууда жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди бере албайт.

A30. Эгерде 2-типтеги отчет жок болсо, пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкана аркылуу тейлөөчү уюм менен байланышып, тейлөөчү уюмдун аудиторунан тиешелүү контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирилөөнү камтыган 2-типтеги отчетту даярдоону суроо-талап кыла алат, же болбосо пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюмда жол-жоболорду жүргүзүү үчүн бул контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирилөөчү башка аудиторду тарта алат. Пайдалануучу ишкананын аудитору ошондой эле тейлөөчү уюм менен макулдашуу боюнча тейлөөчү уюмга барып, тиешелүү контролдоо каражаттарын тесттен өткөрө алат. Пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан тобокелдиктердин бааланышы башка аудитордун ишинин натыйжасында алынган бардык далилдердин жана пайдалануучу ишкананын аудиторунун жеке өзү жүргүзгөн жол-жоболордун комбинациясына негизделет.

---

<sup>10</sup> АЭС 330, 8-пункт

2-типтеги отчетту тейлөөчү уюмдагы контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугунун аудитордук далилдери катары пайдалануу (17-пунктту караңыз)

A31. 2-типтеги отчет пайдалануучу ишкананын бир нече түрдүү аудиторлорунун керектөөлөрүн канааттандыруу үчүн арналышы мүмкүн; андыктан тейлөөчү уюмдун аудиторунун отчетунда берилген контролдоо каражаттарынын тесттери жана натыйжалары пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугунда маанилүү болуп саналган өбөлгөлөргө тиешеси жок болушу мүмкүн. Контролдоо каражаттарынын колдонулуучу тесттери жана натыйжалары тейлөөчү уюмдун аудиторунун аудитордук отчету колдонуучу аудитордун тобокелдиктерди баалоосун тастыктаган контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна карата жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер менен камсыз кылынышы боюнча бааланат. Мында пайдалануучу ишкананын аудитору төмөнкүдөй факторлорду эске алышы мүмкүн:

- (a) контролдоо каражаттарынын тесттери менен камтылган мезгилди жана бул контролдоо каражаттарына тест жүргүзүлгөндөн кийин өткөн убакытты;
- (b) тейлөөчү уюмдун аудиторунун ишинин көлөмүн жана камтылган кызмат көрсөтүүлөрдү жана процесстерди, тестирилген контролдоо каражаттарын жана аткарылган тесттерди, ошондой эле тестирилген контролдоо каражаттары пайдалануучу ишкананын контролдоо каражаттары менен кандайча өз ара аракеттенгендигин; жана
- (c) контролдоо каражаттарынын бул тесттеринин натыйжаларын жана бул контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугу жөнүндө тейлөөчү уюмдун аудиторунун пикирин.

A32. Айрым өбөлгөлөр боюнча: конкреттүү тест камтыган мезгил канчалык кыска жана ал аткарылгандан бери канча көп убакыт өтсө, ошол тест ошончолук азыраак аудитордук далилдерди бере алат. 2-типтеги отчет менен камтылган мезгилди пайдалануучу ишкананын финансылык отчетуулугу камтыган мезгил менен салыштырганда, эгерде 2-типтеги отчет менен камтылган мезгилдин жана ага карата пайдалануучу ишкананын аудитору ошол отчетко таянууга ниеттенген мезгил бир аз гана кесилишкен мезгил бар болсо, 2-типтеги бул отчет азыраак аудитордук далилдерди берет деген тыянакка келиши мүмкүн. Мындай учурда кошумча аудитордук далилдер мурунку же кийинки мезгилди камтыган 2-типтеги отчетто берилиши мүмкүн. Башка учурларда тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарынын тесттерин жүргүзүү зарыл экендигин аныктай алат же пайдалануучу ишкананын

аудитору бул контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугунун жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогултуу максатында башка аудиторду колдоно алат.

- A33. Пайдалануучу ишкананын аудиторуна ошондой эле 2-типтеги отчет менен камтылган мезгилден тышкары тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттарында колдонулуучу олуттуу өзгөртүүлөр жөнүндө кошумча далилдерди чогултуу же аткарылышы керек болгон кошумча аудитордук жол-жоболорду аныктоо керек болушу мүмкүн. Тейлөөчү уюмдун аудиторунун отчетунда камтылган мөөнөттөгү убакыттын чегинен тышкары колдонулган тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары жөнүндө кандай кошумча аудитордук далилдерди алуу керек экендигин аныктоодо маанилүү факторлор төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн:
- өбөлгөлөө деңгээлинде олуттуу бурмалоолордун бааланган тобокелдиктеринин маанилүүлүгү;
  - аралык мезгилдин ичинде тестирилген конкреттүү контролдоо каражаттары жана тестирилөөдөн кийин болгон алардагы олуттуу өзгөртүүлөр, анын ичинде маалымат системасындагы, процесстердеги жана персоналдагы өзгөртүүлөр;
  - бул контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна карата аудитордук далилдер алынган чара;
  - калган мезгилдин узактыгы;
  - пайдалануучу ишкананын аудитору контролдоо каражаттарына таянуу менен, маани-маңызы боюнча текшерүүнүн андан кийинки жол-жоболорунун көлөмүн кыскартууга ниеттенип жаткан даражасы; жана
  - контролдоо чөйрөсүнүн натыйжалуу жана пайдалануучу ишкананын контролдоо каражаттарына мониторинг жүргүзүү.
- A34. Кошумча аудитордук далилдер, мисалы, пайдалануучу ишкананын калган мезгилге карата контролдоо каражаттарынын тесттеринин жайылтылышынын эсебинен же контролдоо каражаттарын тестирилөөнүн, мониторинг жүргүзүүнүн эсебинен алынышы мүмкүн.
- A35. Эгерде тейлөөчү уюмдун аудиторунун тесттерин кучагына алган мезгил пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулук мезгилинин алкагынан толугу менен чыгып кетсе, пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкананын контролдоо каражаттары натыйжалуу иштеп жатат деген тыянакка келүү үчүн мындай тесттерге таяна албай калат, анткени аудит өтүп жаткан мезгилде контролдоо каражаттарынын натыйжалуулугунун

далилдерин бере албайт, эгерде башка жол-жоболор өткөрүлбөгөн болсо гана.

- A36. Белгилүү бир жагдайларда тейлөөчү уюм көрсөтүүчү кызматтар, пайдалануучу ишкана белгилүү бир контролдоо каражаттарын ишке ашыра алат деген божомолдон улам иштелип чыгуусу мүмкүн. Мисалы, ушул кызмат көрсөтүүлөр, пайдалануучу ишкана контролдоо каражаттарын операцияларды авторлоштуруу үчүн пайдаланат деген жоромолдордон улам, тейлөөчү уюмдун иштеп даяр кылуусу үчүн жөнөтүүдөн мурда иштелип чыгышы мүмкүн. Мындай жагдайларда тейлөөчү уюм тарабынан контролдоо каражаттарын баяндап сүрөттөп жазууга пайдалануучу ишкананын кошумча контролдоо каражаттарынын сыпаттап жазылышы киргизилиши мүмкүн. Пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкананын ушул кошумча контролдоо каражаттары пайдалануучу ишкана тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтар үчүн маанилүү боло алабы же жокпу деген чечимин кабыл алат.
- A37. Эгерде пайдалануучу ишкананын аудитору, тейлөөчү уюмдун аудиторунун отчету жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер менен камсыздай алган эмес деп эсептесе, мисалы, эгерде тейлөөчү уюмдун аудиторунун отчету өздөрү өткөргөн контролдоо каражаттарын тестирилөөнүн жана алардын жыйынтыктыктарын баяндап сүрөттөп жазылышын камтый албаса, пайдалануучу ишкананын аудитору, тейлөөчү уюмдун аудиторунун жол-жобо жана тыянактар жөнүндө өз түшүнүгүн кеңейте алат, муну ал пайдалануучу ишкана аркылуу тейлөөчү уюм менен байланышып жана ушул тейлөөчү уюмдун аудитору менен бул тейлөөчү уюмдун аудиторунун ишинин көлөмү жана жыйынтыгын талкуулоо мүмкүнчүлүгүн суратып алуу менен ишке ашырат. Мындан тышкары, эгерде пайдалануучу ишкананын аудитору зарыл деп эсептесе, ал пайдалануучу ишкана аркылуу тейлөөчү уюм менен байланышып, тейлөөчү уюмдун аудитору тарабынан тейлөөчү уюмда жол-жоболордун өткөрүлгөнү тууралуу сурап алышы мүмкүн. Альтернатива иретинде, мындай жол-жоболор пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан же пайдалануучу ишкананын аудиторунун суроо-талабы боюнча башка аудитор тарабынан жүргүзүлүшү мүмкүн.
- A38. Тейлөөчү уюмдун аудиторунун 2-типтеги отчету айырмачылыктарды, пайдалануучу ишкананын аудиторунун тыянагына таасир этүүчү башка маалыматтарды кошуп алганда, тестирилөөнүн жыйынтыктарын камтыйт. Тейлөөчү уюмдун аудиторунун 2-типтеги отчетундагы тейлөөчү уюмдун аудитору тарабынан белгиленген айырмачылыктар же модификацияланган пикирлер тейлөөчү уюмдун аудиторунун мындай 2-типтеги отчетту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо планында пайдалануучу ишкананын финансылык отчетунун аудити үчүн пайдалуу болбойт деп автоматтык түрдө айтууга болбойт.

Чындыгында, тейлөөчү уюмдун аудиторунун 2-типтеги отчетундагы модификацияланган пикирлерге алып келген мындай айырмачылыктар менен суроолор пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан өткөрүлгөн контролдоо каражаттарын тестирлөөгө баа берүүдө пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан эске алынат. Модификацияланган пикирлерге алып келген бул айырмачылыктар менен суроолорду иликтөөдө пайдалануучу ишкананын аудитору мындай маселелерди тейлөөчү уюмдун аудитору менен талкуулашы мүмкүн. Мындай маалыматтык өз ара аракеттенүү тейлөөчү уюм менен байланышууга жана аудиторлордун маалыматтык өз ара аракеттенүүлөрүн уюштурууга макулдук алууга тийиш болгон пайдалануучу ишкананын катышуусунан көз каранды болот.

### **Аудиттин жүрүшүндө табылган ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымат берүү**

А39. . Пайдалануучу ишкананын аудитору аудиттин жүрүшүндө табылган олуттуу кемчиликтер жөнүндө жазуу жүзүндө өз убагында жетекчиликке да, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга да билдирүүгө тийиш.<sup>11</sup> Пайдалануучу ишкананын аудитору ошондой эле аудиттин жүрүшүндө ички контроль системасында табылган аудитордун кесипкөйлүк ой жүгүртүүлөрүнө ылайык, жетекчиликтин көңүлүн бура турган, башка кемчиликтер жөнүндө өз убагында жоопкерчилигинин тийиштүү деңгээлиндеги жетекчиликке билдирүүгө тийиш.<sup>12</sup> Пайдалануучу ишкананын аудитору өткөрүлгөн аудиттин жүрүшүндө табышы мүмкүн болгон жана жетекчиликке да, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга да билдирүүгө тийиш болгон маселелерге төмөнкүлөр кирет:

- пайдалануучу ишкана тарабынан пайдаланылышы мүмкүн болгон ар кандай контролдоо каражаттарына жүргүзүлгөн мониторинг, анын ичинде 1 жана 2-типтеги отчеттордун жыйынтыктары боюнча табылган;
- 1 жана 2-типтеги отчеттордо пайдалануучу ишкананын бул кошумча контролдоо каражаттары эске салынган учурлар жана бул контролдоо каражаттары пайдалануучу ишканада пайдаланылбаган учурлар; жана
- Тейлөөчү уюмдарда керек болушу мүмкүн болгон, бирок мүмкүн пайдаланылган эмес, же 2-типтеги отчетто бөлүп сыпаттап жазылбаган контролдоо каражаттары.

<sup>11</sup> АЭС 265 «Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга жана жетекчиликке ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымдоо», 9–10-пункттар

<sup>12</sup> АЭС 265, 10-пункт

**Тейлөөчү уюмдун субподрядчысынын кызмат көрсөтүүлөрү камтылбаган 1  
жана 2-типтеги отчеттор (18-пунктту караңыз)**

A40. Эгерде тейлөөчү уюм тейлөөчү уюмдун субподрядчысынын кызмат көрсөтүүлөрүн пайдаланса, тейлөөчү уюмдун аудиторунун аудитордук корутундусу тейлөөчү уюмдун субподрядчигине тиешелүү максаттарын жана контролдоо каражаттарын тейлөөчү уюмдун системаларынын сыпаттамасына жана тейлөөчү уюмдун аудиторунун тапшырмасынын көлөмүнө киргизиши же киргизбеши мүмкүн. Отчетту даярдоонун бул эки ыкмасы тиешелүүлүгүнө жараша “кошуу методу” жана “алып салуу методу” катары белгилүү. Эгерде 1-типтеги же 2-типтеги отчетто тейлөөчү уюмдун субподрядчысы тарабынан колдонулуучу контролдоо каражаттары камтылбаса, ал эми тейлөөчү уюмдун субподрядчысы тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтар пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугунун аудити үчүн колдонулуучу болуп саналса, пайдалануучу ишкананын аудитору ушул Стандарттын талаптарын тейлөөчү уюмдун субподрядчысына карата колдонууга тийиш. Тейлөөчү уюмдун субподрядчысы тарабынан көрсөтүлгөн кызматтарга карата пайдалануучу ишкананын аудитору аткара турган иштердин мүнөзү жана көлөмү бул пайдалануучу ишкана үчүн кызмат көрсөтүүлөрдүн мүнөзүнөн жана маанилүүлүгүнөн, ошондой эле аудит үчүн бул кызмат көрсөтүүлөрдүн колдонуучулугунан көз каранды болот. 9-пунктта баяндалган талаптарды колдонуу пайдалануучу ишкананын аудиторуна тейлөөчү уюмдун субподрядчысынын таасирин, ошондой эле аткарыла турган иштин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоодо жардам берет.

**Тейлөөчү уюмдун ишине байланыштуу ак ниетсиз аракеттер,  
мыйзамдарды жана ченемдик актыларды сактабагандык жана  
оңдолбогон бурмалоолор (19-пунктту караңыз)**

A41. Пайдалануучу ишканалар менен түзүлгөн келишимге ылайык тейлөөчү уюмдан тейлөөчү уюмдардын жетекчилиги же кызматкерлери тарабынан ак ниетсиз аракеттердин, мыйзамдардын жана ченемдик актылардын сакталбагандыгынын же оңдолбогон бурмалоолордун ар кандай учурлары жөнүндө маалыматты тиешелүү пайдалануучу ишканаларга ачып көрсөтүү талап кылынышы мүмкүн. 19-пунктун талаптарына ылайык пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкананын жетекчилигинен тейлөөчү уюм кандайдыр бир окшош көйгөйлөрдү билдирилгендиги тууралуу маалыматты сураштырат, пайдалануучу ишкананын аудиторунун андан аркы аудитордук жол-жоболорунун мүнөзүнө, мөөнөттөрүнө жана көлөмүнө пайдалануучу ишкана тарабынан билдирилген маалыматтар таасир эткендигин баалайт. Айрым жагдайларда пайдалануучу ишкананын аудиторуна мындай баалоону жүргүзүү үчүн кошумча маалыматтар

талап кылынышы мүмкүн жана ал пайдалануучу ишканага тейлөөчү уюмдан зарыл болгон маалыматты суроо өтүнүчү менен кайрыла алат.

**Пайдалануучу ишкананын аудитору тарабынан корутунду берүү (20-пункту караңыз)**

А42. Пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтарга карата, алар тейлөөчү уюмдун финансылык отчеттуулугунун аудити үчүн колдонулуучу болуп саналган жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди чогулта албаган учурда, аудиттин көлөмүн чектөө орун алат. Бул төмөнкүдөй учурларда болушу мүмкүн:

- пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюм тарабынан көрсөтүлүүчү кызматтар боюнча жетиштүү түшүнүк ала албайт жана олуттуу бурмалоонун тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо үчүн негизи жок;
- пайдалануучу ишкананын аудиторунун тобокелдиктерди баалоосу тейлөөчү уюмдун контролдоо каражаттары натыйжалуу иштеп жатат деген күтүүнү камтыйт жана пайдалануучу ишкананын аудитору бул контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна карата жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди ала албайт; же
- жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди тейлөөчү уюмда сакталуучу маалыматтардын негизинде гана алууга болот, ал эми пайдалануучу ишкананын аудиторунун бул маалыматтарга түздөн-түз кирүү мүмкүнчүлүгү жок.

Пайдалануучу ишкананын аудитору пикирди коюлган шарты менен чыгарышы же пикирин билдирүүдөн баш тартышы пайдалануучу ишкананын аудиторунун финансылык отчеттуулукка мүмкүн болгон таасири олуттуу же баарын камтуучу болуп саналгандыгы тууралуу маселе боюнча жасалган тыянагына жараша болот.

*Тейлөөчү уюмдун аудиторунун иштерине шилтемелер (21–22-пункттар)*

- А43. Айрым учурларда мыйзамда же ченемдик актыда тейлөөчү уюмдун аудиторунун иштерине, мисалы, мамлекеттик сектордун ачык-айкындуулугун камсыз кылуу максаттары үчүн шилтемени талап кылуу каралышы мүмкүн. Мындай жагдайларда пайдалануучу ишкананын аудитору мындай шилтемеге тейлөөчү уюмдун аудиторунун алдын ала макулдугун алуу керек болуп калышы мүмкүн.
- А44. Пайдалануучу ишкана тейлөөчү уюмду колдонуу фактысы Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык пайдалануучу ишкананын

аудиторунун пикирин ырастоо үчүн акылга сыярлык негиздерге ээ болуу максатында жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу пайдалануучу ишкананын аудиторунун жоопкерчилигин алып салбайт. Ошондуктан пайдалануучу ишкананын аудитору пайдалануучу ишкананын аудиторунун пайдалануучу ишкананын финансылык отчеттуулугуна карата пикиринин негиздемесин камтыган бөлүмдө тейлөөчү уюмдун аудиторунун отчетуна шилтеме жасабайт. Бирок, пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюмдун аудиторунун корутундусундагы модификацияланган пикирдин натыйжасында модификацияланган пикирди билдирген учурда, эгерде мындай шилтеме пайдалануучу ишкананын аудиторунун модификацияланган пикирин билдирүү себептерин тактоого жардам берсе, пайдалануучу ишкананын аудитору тейлөөчү уюмдун аудиторунун корутундусуна шилтеме жасай алат. Мындай жагдайларда пайдалануучу ишкананын аудиторуна мындай шилтемеге тейлөөчү уюмдун аудиторунун алдын ала макулдугун алышы талап кылынышы мүмкүн.