АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ 450

АУДИТТИН ЖҮРҮШҮНДӨ АНЫКТАЛГАН БУРМАЛООЛОРДУ БААЛОО

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

МАЗМУНУ

Пункт

Киришүү

Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү 1

Күчүнө кирүү күнү 2

Максаты 3

Аныктамалар 4

Талаптар

Аныкталган бурмалоолордун топтолушу 5

Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорго талдоо жүргүзүү 6-7

Бурмалоо жөнүндө билдирүү жана аларды оңдоо 8-9

Оңдолбогон бурмалоолордун таасирин баалоо 10-13

Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр 14

Документация 15

Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар

Бурмалоонун аныктамасы A1

Аныкталган бурмалоолордун топтолушу... A2-A6

Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорго талдоо жүргүзүү A7-A9

Бурмалоо жөнүндө билдирүү жана аларды оңдоо...................... A10-A13

Оңдолбогон бурмалоолордун таасирин баалоо..A14-A28.

Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр... A29

Документация A30

ISA

Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) 450 "*Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорду баалоону*" АЭС 200 "*Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү*" менен бирге кароо керек.

Киришүү

Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) аныкталган бурмалоолордун аудитке жана оңдолбогон бурмалоолордун, эгерде алар бар болсо, финансылык отчеттуулукка таасирин баалоо боюнча аудитордун жоопкерчилигин белгилейт. АЭС 700 финансылык отчеттуулук боюнча пикирди түзүүдө бүтүндөй финансылык отчеттуулукта олуттуу бурмалоолордун жок экендигине негиздүү ынандыруунун кабыл алынганын аныктоо боюнча аудитордун милдеттери каралат. АЭС 700 каралган (кайра каралган) аудитордук корутундуда ушул Стандартка ылайык финансылык отчеттуулукка оңдолбогон бурмалоолордун таасирине, эгерде бар болсо, аудитор тарабынан берилген баа эске алынууга тийиш[1]. АЭС 320да[2] аудитордун финансылык отчеттуулуктун аудитин пландаштырууда жана жүргүзүүдө олуттуулук концепциясын колдонуу боюнча жоопкерчилиги аныкталат.

Күчүнө кирүү күнү

2. Ушул Стандарт 2009-жылдын 15-декабрында же ушул күндөн кийин башталган мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулуктун аудитине карата күчүнө кирет.

Максаты

3. Аудитордун максаты төмөнкүлөрдү баалоодон турат:

   (a) аныкталган бурмалоолордун жүргүзүлүүчү аудитке тийгизген таасири;

   (b) эгерде бар болсо, оңдолбогон бурмалоолордун финансылык отчеттуулукка тийгизген таасири.

Аныктамалар

4. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөнкүдөй терминдер төмөндө келтирилген мааниlerге ээ:

   (a) бурмалоо - финансылык отчеттуулукка киргизилген сумма, классификация, маалымат берүү же ачып көрсөтүү менен финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык талап кылынуучу сумманын, классификациянын, маалымат берүүнүн же ачып көрсөтүүнүн

[1] АЭС 700 (кайра каралган), *“Финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди калыптандыруу жана корутундуну түзүү”,* 10-11-пункттар.

[2] АЭС 320 “*Аудитти пландаштыруудагы жана жүргүзүүдөгү маанилүүлүк”*

ISA

ортосундагы айырма. Бурмалоолор ак ниетсиз аракеттерден же каталардан улам келип чыгышы мүмкүн (А1-пунктун караңыз).

Эгерде аудитор финансылык отчеттуулук ишканадагы бардык олуттуу алыш-бериштерде ишкананын абалын ишенимдүү чагылдыра тургандыгы же жоктугу же ал туура жана ишенимдүү бериле тургандыгы же жоктугу жөнүндө пикирин билдирсе, бурмалоолор ошондой эле, аудитордун ой жүгүртүүсү боюнча, финансылык отчеттуулук бардык олуттуу алыш-бериштерде ишенимдүү болушу же туура жана ишенимдүү берилиши үчүн зарыл болгон суммалардын, классификациялардын, маалыматты берүүнүн же ачып көрсөтүүнүн чагылдырылбаган оңдоп-түзөөлөрүн камтыйт;

(b) оңдолбогон бурмалоолор - аудиттин жүрүшүндө аудитор тарабынан аныкталып, оңдолбогон бурмалоолор.

Талаптар

Аныкталган бурмалоолордун топтолушу

5. Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолор, ачык эле олуттуу эмес деп саналгандарын кошпогондо, аудитор тарабынан топтолууга тийиш (А2 – А6-пункттарын караңыз).

Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорго талдоо жүргүзүү

6. Аудитор аудиттин жалпы стратегиясын жана аудиттин планын кайра карап чыгуу зарылчылыгы бар же жок экендигин аныкташы керек, эгерде:

(a) аныкталган бурмалоолордун мүнөзү жана алардын пайда болуу жагдайлары жүргүзүлүүчү аудит учурунда топтолгон бурмалоолордун жыйындысында олуттуу болуп калышы мүмкүн болгон башка бурмалоолордун бар болушу мүмкүн экенин көрсөтөт (А7-пунктун караңыз);

(b) жүргүзүлүүчү аудиттин жүрүшүндө топтолгон бурмалоолордун жыйындысы АЭС 320га ылайык аныкталган олуттуулукка жакындайт (А8-пунктун караңыз).

7. Эгерде аудитордун суроо-талабы боюнча ишкананын жетекчилиги операциялардын түрүн, эсептер боюнча калдыктарды же маалыматты ачып көрсөтүүнү талдап чыгып, табылган бурмалоолорду оңдосо, аудитор кандайдыр бир бурмалоолордун сакталып калгандыгын аныктоо максатында кошумча аудитордук жол-жоболорду аткарууга тийиш (А9-пунктун караңыз).

Бурмалоо жөнүндө билдирүү жана аларды оңдоо

8. Мыйзамда же ченемдик укуктук актыларда[3] тыюу салынган учурларды кошпогондо, аудитор жүргүзүлүүчү аудит учурунда топтолгон ар кандай бурмалоолор жөнүндө тиешелүү деңгээлдеги жетекчиликке өз убагында билдирүүгө тийиш. Аудитор ишкананын жетекчилигинен бул бурмалоолорду оңдоону суранышы керек (А10-А12-пункттарын караңыз).

9. Эгерде жетекчилик аудитор ага маалымдаган бурмалоолордун бардыгын же айрымдарын оңдоодон баш тартса, анда аудитор жетекчилик бурмалоолорду кандай себептерден улам оңдобогондугун түшүнүшү керек жана жалпы эле финансылык отчеттуулукта чындыгында эле олуттуу бурмалоо камтылбагандыгын баалоодо муну эске алууга тийиш (А13-пунктун караңыз).

Оңдолбогон бурмалоолордун таасирин баалоо

10. Аудитор оңдолбогон бурмалоолордун таасирин баалоого киришүүдөн мурда, АЭС 320га ылайык белгиленген олуттуулукту ал актуалдуулугун ишкананын иш жүзүндөгү финансылык натыйжаларынын контекстинде сакталышын ырастоо максатында кайра баалап чыгууга тийиш (А14 – А15-пункттарын караңыз).

11. Аудитор оңдолбогон бурмалоолордун өз алдынча же башка бурмалоолор менен жыйындыда олуттуу болуп саналгандыгын аныкташы керек. Аудитор мындай ой-пикирге келүүдө төмөнкүдөй маселелерди карап чыгууга тийиш:

    (a) операциялардын айрым түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарды жана маалыматты ачып көрсөтүүгө карата да, бүтүндөй финансылык отчеттуулукка карата дагы бурмалоолордун өлчөмү жана мүнөзү, ошондой эле мындай бурмалоолордун пайда болушунун өзгөчө жагдайларын (А16 – А22, А24 – А25-пункттарын караңыз);

    (b) мурдагы мезгилдерге тийиштүү оңдолбогон бурмалоолордун операциялардын тиешелүү түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарга же маалыматты ачып көрсөтүүгө жана жалпы эле финансылык отчеттуулукка тийгизген таасирин (А23-пунктун караңыз).

Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара байланыш

---

[3] АЭС 260 (кайра каралган), “*Корпоративдик башкарууга жооп берүүчү жактар менен өз ара маалыматтык аракеттенүү*”, 7-пункт.

ISA

12. Мыйзамда же ченемдик актыларда тыюу салынбаган учурларды кошпогондо[4], аудитор оңдолбогон бурмалоолорду жана мындай бурмалоолордун өз алдынча же башка бурмалоолор менен жыйындыда аудитордун корутундусундагы аудитордун пикирине тийгизе турган таасирлери жөнүндө корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамга билдирүүгө тийиш. Аудитордун билдирүүсүндө ар бир олуттуу оңдолбогон бурмалоо өзүнчө сыпатталууга тийиш. Аудитор оңдолбогон бурмалоолорду оңдоону сунушташы керек (А26-А28-пункттарын караңыз).

13. Аудитор ошондой эле корпоративдик башкаруу үчүн жоопту жактарга мурдагы мезгилдерге тийиштүү оңдолбогон бурмалоолордун операциялардын тиешелүү түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарга же маалыматты ачып көрсөтүүгө жана жалпы эле финансылык отчеттуулукка тийгизген таасири жөнүндө билдирүүгө тийиш.

Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр

14. Аудитор жетекчиликтен жана орундуу учурда корпоративдик башкаруу үчүн жоопту жактардан алар оңдолбогон бурмалоолордун бүтүндөй финансылык отчеттуулук үчүн өзүнчө да, жыйынды түрдө да таасир берет деп эсептегендиги тууралуу жазуу жүзүндөгү билдирүүнү талап кылууга тийиш. Бул жазуу жүзүндөгү билдирүү ушундай оңдолбогон бурмалоолордун кыскача тизмегин камтышы керек (А29-пунктун караңыз).

[4] 3-шилтемени караңыз.

Документация

15. Аудитор аудитордук документацияларга төмөнкүлөрдү киргизүүгө тийиш[5] (А30-пунктун караңыз):

(a) бурмалоолор андан төмөн болгондо ачык эле мааниси аз деп бааланууучу чоңдукту (5-пунктту караңыз);

(b) жүргүзүлүүчү аудиттин жүрүшүндө алар оңдолгондугу тууралуу маалыматтарды көрсөтүү менен топтолгон бардык бурмалоолорду (5, 8 жана 12-пункттарды караңыз);

(c) оңдолбогон бурмалоолор өзүнчө же жыйындысында олуттуубу жана мындай тыянак үчүн негиз болуп саналгандыгы жөнүндө өзүнүн тыянагын (11-пунктту караңыз).

***

Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар

Бурмалоонун аныктамасы (4(a)-пунктун караңыз)

А1. Бурмалоолор төмөнкүлөрдүн натыйжасында пайда болушу мүмкүн:

(a) анын негизинде финансылык отчеттуулук даярдалуучу маалыматтарды чогултуудагы же иштеп чыгуудагы так эместиктер;

(b) сумманы калтырып кетүү же маалыматты ачып көрсөтүү, анын ичинде адекваттуу эмес же толук эмес ачып көрсөтүү жана финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепцияларында аныкталуучу маалыматтарды ачып көрсөтүүнүн максаттарына ылайык талап кылынуучу ачып көрсөтүү;[6]

(c) фактыларды өткөрүп жиберүүдөн же ачык эле туура эмес чечмелөөдөн келип чыккан жаңылыш баалоонун мааниси;

(d) жетекчиликтин аудитор негизсиз деп эсептеген бааланууучу маанилерге же аудитор талаптагыдай эмес деп санаган эсепке алуу саясатын тандоого жана колдонууга карата ой жүгүртүүсү;

(e) маалыматты туура эмес классификациялоо, топтоо же топко бөлүү;

ISA

---

[5] АЭС 230, *"Аудитордук документация"*, 8–11 жана А6-пункттарын караңыз.

[6] Мисалы, "*Финансылык инструменттер: маалыматты ачып көрсөтүү*" Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарты (IFRS) 7нин 42Н- пунктунда төмөнкүдөй белгиленет: "Ишкана ...-пунктта көрсөтүлгөн маалыматтарды ачып көрсөтүү максаттарына жетүү үчүн зарыл деп эсептеген кошумча маалыматты ачып көрсөтүүгө тийиш".

(f) ишенимдүү берүү концепциясына ылайык даярдалган финансылык отчеттуулук үчүн, концепцияга ылайык талап кылынуучу маалыматты ачып көрсөтүү жөнүндө ишенимдүү берүүгө жетүү үчүн финансылык отчеттуулукка зарыл болгон маалыматты ачып көрсөтүүнүн жоктугу[7].

АЭС 240 ак ниет эмес аракеттердин натыйжасындагы бурмалоолордун мисалдары келтирилет[8].

Аныкталган бурмалоолордун топтолушу (5-пунктту караңыз)

"Ачык эле маанилүү эмес"

A2. Ушул АЭСтин 5-пункту аудитордон аудиттин жүрүшүндө, ачык эле маанилүү эмес деп саналган бурмалоолорду кошпогондо, аныкталган бурмалоолорду топтоону талап кылат. "Ачык эле маанилүү эмес" деген суммалар "олуттуу эмес" дегенди билдирбейт. Ачык эле маанилүү эмес деген суммалар чоңдуктун таптакыр башка (кичинекей) тартибине ээ же мүнөзү боюнча олуттуу катары каралгандардан алда канча айырмаланат, өз алдынча же жыйындыда алып каралганына карабастан эч кандай кесепеттерге алып келбей турган жана кайсы бир критерийлери: өлчөмү, мүнөзү же пайда болуу жагдайлары боюнча баалоону колдонуу менен бурмалоолор болуп саналат. Эгерде бир же бир нече беренелер ачык эле маанилүү эмес болуп саналгандыгына карата кандайдыр бир айкын эместик бар болсо, мындай берене ачык эле маанилүү эмес болуп саналуучу катары эсептелет.

Өзүнчө отчеттуулуктагы бурмалоолор

A3. Аудитор андан төмөн болгон бурмалоолор ачык эле маанисиз болуп эсептелүүчү жана топтолбоого тийиш чоңдукту белгилей алат, анткени аудитор мындай маанилүү эмес суммалардын топтолушу финансылык отчеттуулукка олуттуу таасир этпейт деп болжолдойт. Бирок, белгилүү бир суммадан ашкан суммалардагы бурмалоолор ушул Стандарттын 5-пунктуна ылайык талап кылынгандай топтолот. Мындан тышкары, суммалардагы бурмалоолор, эгерде алар алардын мүнөзүнө же жагдайларына жараша

---

7 Мисалы, ФОЭСтер ишканадан айрым стандарттардын талаптарына кошумча катары маалыматты кошумча ачып көрсөтүүнү талап кылышы мүмкүн, ал пайдалануучуларга айрым операциялардын, башка окуялардын жана шарттардын ишкананын финансылык абалына жана ишмердүүлүгүнүн натыйжалуулугуна тийгизген таасирин түшүнүүсү үчүн керек ("*Финансылык отчеттуулукту берүү*" Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарты (IAS) 1, 17(с)-пункту).

8 АЭС 240, "*Аудитордун финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдөгү ак ниетсиз аракеттерге карата милдеттери*", A1 – A7- пункттар.

бааланган болсо, ачык эле маанилүү эмес боло албайт, эгерде андай болбосо, алар ушул Стандарттын 5-пунктунун талаптарына ылайык топтолот.

Маалыматты ачып көрсөтүүдөгү бурмалоолор

A4. Өлчөмдүн, мүнөздүн жана пайда болуу жагдайынын критерийлери боюнча бааланган учурда, өзүнчө да, жыйындысында да ачык эле маанилүү эмес болушу мүмкүн болгон маалыматты ачып көрсөтүүдөгү бурмалоолор. Ачык эле маанилүү эмес болуп саналбаган маалыматты ачып көрсөтүүдөгү бурмалоолор аудиторго мындай бурмалоолордун бүтүндөй финансылык отчеттуулуктагы тиешелүү маалыматты ачып көрсөтүүгө тийгизген таасирин баалоодо жардам берүү үчүн топтолушу мүмкүн. Ушул Стандарттын A17-пунктунда сапаттык мүнөздөгү маалыматты ачып көрсөтүүдө бурмалоолордун олуттуу болуп калышы мүмкүн болгон мисалдар келтирилген.

Бурмалоолордун топтолушу

A5. Ар кандай мүнөздөгү же A3 - A4-пункттарында сыпатталгандай топтолгон ар кандай жагдайлардан келип чыккан бурмалоолор суммаларды бурмалаган учурларда жол бериле тургандай суммаланышы мүмкүн эмес. Ошондой болсо дагы, аудитордон ушул стандарттын 11-пунктуна ылайык бул бурмалоолордун олуттуу болуп саналгандыгын аныктоо үчүн аларды жекече жана жыйындыда (мисалы, башка бурмалоолор менен бирге) баалоо талап кылынат.

A6. Аудиторго жүргүзүлүүчү аудиттин жүрүшүндө топтолгон бурмалоолордун таасирин баалоодо жана ишкананын жетекчилигин жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарды маалымдоодо жардам берүү иш жүзүндөгү бурмалоолордун, баалануучу бурмалоолордун жана болжолдуу бурмалоолордун ортосун чек коюп ажыратуу максатка ылайык болуп калышы мүмкүн:

- иш жүзүндөгү бурмалоолор – бул аларга карата эч кандай шек жаратпаган бурмалоолор;
- баалануучу бурмалоолор – финансылык отчеттуулукта таанууга, баалоого, көрсөтүүгө жана ачып көрсөтүүгө же аудитор негизсиз же талаптагыдай эмес деп санаган эсепке алуу саясатын тандоого жана колдонууга тиешелүү болгон пикирлерди кошо алганда, ишкананын жетекчилигинин ой жүгүртүүлөрүнөн улам келип чыккан айырмалар;
- болжолдуу бурмалоолор – бул аудитордун жалпы жыйындыдагы бурмалоолорго, анын ичинде тандоонун бул элементтери таандык болгон бүткүл жалпы жыйындыга аудитордук тандоодо

ISA

аныкталган бурмалоолорду киргизүүгө эң мыкты баа берүүсү. Болжолдуу бурмалоолорду аныктоо жана тиешелүү натыйжаларды баалоо боюнча сунуштар АЭС 530да келтирилет[9].

Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорго талдоо жүргүзүү (6–7-пункттарды караңыз)

A7. Бурмалоо жалгыз эмес болушу мүмкүн. Башка бурмалоолордун болушу мүмкүн экендигинин далилине, мисалы, аудитор бурмалоо ички контролдун системасындагы ката кетишинин натыйжасында же ишканада кеңири пайдаланылуучу талаптагыдай эмес жол берүүлөрдөн же баалоо ыкмаларынан улам келип чыккандыгын аныктаган учурлар кирет.

A8. Эгерде аудиттин жүрүшүндө топтолгон бурмалоолордун жыйындысы АЭС 320га ылайык аныкталган олуттуулукка жакындаса, анда аудиттин жүрүшүндө топтолгон бурмалоолор менен жыйындыда алынган мүмкүн болуучу табылбаган бурмалоолор олуттуулуктан ашып кетиши мүмкүн болгон тобокелдиктин кабыл алынуучу төмөн деңгээлинде орун алышы мүмкүн. Табылбаган бурмалоолор тандоо тобокелдигинин жана тандоого байланышпаган тобокелдиктин кесепетинен бар болушу мүмкүн.[10]

A9. Аудитор ишкананын жетекчилигинен аудитор тарабынан аныкталган бурмалоолордун себептерин жетекчиликтин кабыл алуусуна жетишүү үчүн операциялардын түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарга же маалыматты ачып көрсөтүүгө талдоо жүргүзүүнү, операциялардын тиешелүү түрүндөгү, эсептер боюнча калдыктарда же маалыматты ачып көрсөтүүдө иш жүзүндөгү бурмалоолордогу сумманы аныктоо үчүн жол-жоболорду аткарууну жана финансылык отчеттуулукка талаптагыдай түзөтүүлөрдү киргизүүнү сураныны мүмкүн. Мындай суроо-талап, мисалы, аудитордук тандоо боюнча аныкталган бурмалоолорду алар тиешелүү болгон бүтүндөй жалпы жыйындыга жайылтуунун негизинде берилиши мүмкүн.

Бурмалоо жөнүндө билдирүү жана аларды оңдоо (8–9-пункттарды караңыз)

A10. Жетекчиликке тиешелүү деңгээлдеги бурмалоолорду өз убагында маалымдоо чоң мааниге ээ, анткени бул ишкананын жетекчилигине каралуучу операциянын түрлөрүнүн, эсептер боюнча калдыктардын жана маалыматты ачып көрсөтүүнүн бурмаланган болуп саналышын баалоо, аудиторду анын ой-пикири менен макул болбогон учурда, маалымдоо жана тиешелүү чараларды көрүү мүмкүнчүлүгүн берет. Адатта, башкаруунун талаптагыдай деңгээли – бул бурмалоолорду баалоо жана

[9] *АЭС 530 "Аудитордук ылгоо",* 14–15-пункттар.

[10] АЭС 530, 5 (c)–(d)-пункттары.

тиешелүү чараларды көрүү үчүн жоопкерчиликке жана ыйгарым укуктарга ээ болуучу деңгээл.

A11. Кээ бир юрисдикцияларда мыйзам же ченемдик акт аудитордун жетекчилик же ишкананын ичиндеги башка адамдар менен айрым бурмалоолор маселеси боюнча өз ара аракеттенүүсүн чектеши мүмкүн. Мисалы, мыйзамга же ченемдик актыга ылайык жасалган же болжолдонгон укукка каршы аракет, анын ичинде ишкананы эскертүү, мисалы, аудитор мыйзамды же ченемдик актыларды аныкталган же шек туудуруучу сактабоо жөнүндө акчалардын изин жашырууга каршы күрөшүү боюнча мыйзамдарга ылайык тиешелүү органга билдирүүгө милдеттүү болгон фактылар боюнча тиешелүү ыйгарым укуктуу орган тарабынан жүргүзүлүүчү иликтөөгө терс таасирин тийгизиши мүмкүн болгон маалыматты билдирүүгө же кандайдыр бир башка аракетти жүзөгө ашырууга тыюу салышы мүмкүн. Мындай шарттарда аудитор тарабынан каралып жаткан маселелер татаал болушу мүмкүн жана аудитор юридикалык консультация алуу максатка ылайыктуу деп эсептеши мүмкүн.

A12. Жетекчилик тарабынан бардык бурмалоолордун, анын ичинде аудитор билдирген бурмалоолорду да оңдоо жетекчиликке бухгалтердик эсеп регистрлеринде жана жазууларында тартипти сактоо мүмкүнчүлүгүн берет жана мурдагы мезгилдерге тиешелүү олуттуу эмес оңдолбогон бурмалоолордун топтолгон таасиринин натыйжасында келечекте финансылык отчеттуулуктун олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин азайтат.

A13. АЭС 700 (кайра каралган) аудитордон финансылык отчеттуулуктун бардык олуттуу мамилелери боюнча, тиешелүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык даярдалганын жана берилгендигин баалоону талап кылат. Бул баалоо ишкананын бухгалтердик эсепке алуу практикасынын сапаттык аспектилерин талдоону, анын ичинде жетекчиликтин пикириндеги мүмкүн болгон бир жактуулуктун белгилерин[11] камтыйт жана аудитордун жетекчиликтин оңдоолорду киргизүүдөн баш тартуу себептерин түшүнүүсүнө жараша болушу мүмкүн.

Оңдолбогон бурмалоолордун таасирин баалоо (10–11-пункттарды караңыз)

A14. Аудитордун АЭС 320га ылайык олуттуулукту аныктоосу көп учурларда ишкананын эсептик финансылык натыйжаларына негизделет, анткени ишкананын иш жүзүндөгү финансылык натыйжалары азырынча белгисиз болушу мүмкүн. Ошентип, оңдолбогон бурмалоолордун таасирин баалоону улантуудан мурун, аудиторго иш жүзүндөгү финансылык

[11] АЭС 700 (кайра каралган), 12-пункт.

ISA

натыйжалардын негизинде АЭС 320га ылайык аныкталган олуттуулукту кайрадан карап чыгуу талап кылынышы мүмкүн.

A15. АЭС 320га ылайык аудитордук текшерүүнүн жүрүшүнө жараша аудитор бүтүндөй финансылык отчеттуулук боюнча олуттуулукту жана, эгерде аны колдонуу мүмкүн болсо, операциялардын айрым түрлөрү, эсептер боюнча калдыктар же маалыматты ачып көрсөтүү үчүн аудитор аудитти аткаруунун жүрүшүндө белгилүү болгон маалымат жөнүндө, эгерде ал ага башынан эле белгилүү болсо жана аны башка сумманы (суммаларды) белгилөөгө мажбур кылган учурларда кайра карап чыгууга тийиш[12]. Ошентип, кандайдыр бир олуттуу кайра карап чыгууну оңдолбогон бурмалоолордун таасирине, балким, аудитор тарабынан баа берилгенге чейин аткарып чыгуу керек. Бирок, эгерде аудитор тарабынан АЭС 320га (10-пунктту караңыз) ылайык белгиленген маанилүүлүктү кайра баалоо андан төмөнкү суммага (суммаларга) алып келсе, анда ишмердүүлүктүн натыйжалуулугу үчүн маанилүүлүк жана андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүнүн, мөөнөтүнүн жана көлөмүнүн алгылыктуулугу аудитордук пикирге негизделүүчү талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алуу үчүн кайра каралып чыгат.

A16. Ар бир бурмалоо операциялардын тиешелүү түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарга же маалыматты ачып көрсөтүүгө анын таасирин баалоо үчүн, анын ичинде олуттуулук операциялардын белгилүү бир түрлөрү, эсептер боюнча калдыктар же маалыматты ачып көрсөтүү үчүн, эгерде андайлар бар болсо, ашып кетпегендигин аныктоо үчүн өзүнчө каралат.

A17. Мындан тышкары, ар бир өзүнчө бурмалоонун сапаттуу мүнөздөгү маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө тийгизген таасирине баа берүү, ошондой эле бүтүндөй финансылык отчеттуулукка жалпы таасирин баалоо жүргүзүлөт. Сапаттуу мүнөздөгү маалыматты ачып көрсөтүү бурмалоо финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу жана ишкананын конкреттүү жагдайлар контекстинде олуттуу болуп саналгандыгын аныктоодо кесипкөй ой жүгүртүүнү пайдаланууну талап кылган маселе болуп саналат. Мындай бурмалоо олуттуу болушу мүмкүн болгон мисалдар төмөнкүлөрдү камтыйт:

- камсыздандыруу же банк ишин жүзөгө ашыруучу мекемелердин максаттары, саясаты жана капиталын башкаруу процесстери жөнүндө маалыматтардын так эмес же толук эмес сыпатталышы;
- пайдалуу кендерди казып алууну жүзөгө ашыруучу ишканаларда нарктын түшүүсүнөн улам чыгашаларга (мисалы, металлга же товарга суроо-талаптын узак мөөнөттүү олуттуу төмөндөшү) алып

[12] АЭС 320, 12-пункт.

келиши мүмкүн болгон окуялар же жагдайлар жөнүндө маалыматтардын берилбей калышы;

- финансылык абал жөнүндө отчетто, жыйынды кирешелер жөнүндө отчетто, капиталдагы өзгөрүүлөр жөнүндө отчетто, акча каражаттарынын кыймылы жөнүндө отчетто олуттуу беренелерге тиешелүү эсепке алуу саясатын туура эмес баяндоо;
- эл аралык соода ишин жүзөгө ашыруучу ишканада алмашуу курстарына карата сезгичтиктин адекваттуу эмес сыпатталышы.

A18. Ушул Стандарттын 11-пунктунда каралгандай, оңдолбогон бурмалоолордун мүнөзү боюнча олуттуу болуп саналгандыгы тууралуу маселени чечүүдө аудитор суммалар жана маалыматты ачып көрсөтүү боюнча оңдолбогон бурмалоолорду аныктайт. Мындай бурмалоолор же өзүнчө, же башка бурмалоолор менен жыйындыда олуттуу болуп эсептелиши мүмкүн. Мисалы, аудитор маалыматты ачып көрсөтүүдө аныкталган бурмалоолорго жараша төмөнкүдөй эсептеши мүмкүн:

(a) аныкталган каталар системалуу же баарын камтуучу; же

(b) колдонуучулардын бул маселени түшүнүүсүнө таасир этүүгө жөндөмдүү болгон, жыйындысында каралуучу бир маселеге тиешелүү болгон бир катар аныкталган бурмалоолор.

Бурмалоолордун топтолушуна карата ой-пикирлер дагы АЭС 700дүн (кайра каралган) 13(d)-пунктуна ылайык финансылык отчеттуулукту баалоодо жардам берет, ал аудитордон маанилүү эмес маалыматты кошуунун натыйжасында туура эмес болуп саналган же ачып көрсөтүлгөн маселелерди талаптагыдай түшүнүүнү кыйындаткан финансылык отчеттуулукту берүүнү баалоону талап кылат.

A19. Эгерде өзүнчө бурмалоого олуттуу катары баа берилсе, анын башка бурмалоолор менен компенсациялануу мүмкүндүгү анчалык чоң эмес. Мисалы, эгерде түшкөн киреше олуттуу түрдө жогорулатылган болсо, анда бул бурмалоонун кирешеге тийгизген таасири чыгашалардын эквиваленттүү ашыкча көрсөтүүсү менен толук компенсацияланган күндө да, жалпысынан финансылык отчеттуулук олуттуу бурмаланат. Бурмалоолорду өз ара эсепке алуу эсеп боюнча бир калдыктын же операциянын түрүнүн алкагында талаптагыдай мүнөзгө ээ болушу мүмкүн, бирок олуттуу эмес бурмалоолорго дагы өз ара чегерүү жүргүзүүнүн максатка ылайыктуулугу жөнүндө чечимди кабыл алганга

ISA

чейин табылбаган бурмалоолордун бар болушунун мүмкүн болгон тобокелдигин талдап чыгуу керек.[13]

A20. Эсеп боюнча бир калдыктын же операциянын түрүнүн алкагында бир катар олуттуу эмес бурмалоолорду аныктоо аудитордон классификациядагы бурмалоолордун карыздык же башка келишимдик милдеттенмелерге, айрым беренелерге же аралыктагы жыйынтыктарга, же болбосо негизги коэффициенттерге тийгизген таасири сыяктуу сапаттык көрсөткүчтөрүн баалоону болжолдойт. Аудитор классификациядагы бурмалоо башка бурмалоолорду баалоодо колдонулган олуттуулуктун деңгээлинен же деңгээлдеринен ашып кетиши мүмкүн болсо да, жалпысынан финансылык отчеттуулук үчүн олуттуу эмес деген тыянакка келген жагдайлар түзүлүшү мүмкүн. Мисалы, финансылык абал жөнүндө отчеттун беренелеринин ортосундагы туура эмес классификация, эгерде көлөмү финансылык абал жөнүндө отчеттун тиешелүү беренелеринин өлчөмүнө салыштырмалуу анча чоң эмес болсо жана мында туура эмес классификация кирешелер менен чыгашалар жөнүндө отчетту же кандайдыр бир негизги коэффициенттерди тийип өтпөсө, жалпы эле финансылык отчеттуулук үчүн олуттуу эмес деп эсептелинет.

A21. Айрым бурмалоолорго тиешелүү жагдайлар аудиторду алардын ар бирин өзүнчө же жүргүзүлүүчү аудиттин жүрүшүндө топтолгон башка бурмалоолор менен жыйындыда, эгерде алар жалпы эле финансылык отчеттуулук үчүн олуттуулуктан төмөнүрөөк болсо да, олуттуу катары баалоого аргасыз кылышы мүмкүн. Баалоого таасир этиши мүмкүн болгон жагдайлар тиешелүү бурмалоолордун төмөнкүдөй даражасын камтыйт:

- ченемдик актылардын сакталышына таасирин тийгизет;
- карыздык чектөөлөрдү же келишимде белгиленген башка талаптарды козгоп өтөт;
- учурдагы мезгил үчүн финансылык отчеттуулукка олуттуу эмес таасирин тийгизиши мүмкүн болгон эсеп саясатын туура эмес тандоого же колдонууга тиешеси бар, бирок келечектеги мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулукка олуттуу таасирин тийгизиши мүмкүн;
- кирешедеги же башка тенденциялардагы, өзгөчө жалпы экономикалык жана тармактык шарттарга байланыштуу өзгөрүүнү маскировкалайт;

---

[13] Бир эле эсеп боюнча калдыктын же операциялардын түрүнүн ичиндеги бир катар олуттуу эмес бурмалоолорду аныктоо аудитордон мындай эсеп боюнча калдыктын же операциялардын түрү боюнча олуттуу бурмалоо тобокелдигин кайра баалоону талап кылышы мүмкүн.

- финансылык абалды, иштин натыйжасын же ишкананын акча каражаттарынын агымын баалоо үчүн колдонулуучу коэффициенттерге таасирди козгоп өтөт;
- финансылык отчеттуулукта берилген сегменттик маалыматка (мисалы, ишкананын ишинде же кирешелүүлүгүндө олуттуу роль ойногон сегмент же ишкананын бизнесинин башка бөлүгү үчүн маселенин олуттуулугуна) таасир этет;
- ишкананын жетекчилигине сыйакынын, мисалы, премияларды же башка кызыктырып дем берүүлөрдү алуу үчүн шарттарды канааттандырууну камсыз кылуу аркылуу, көбөйүшүнө алып келет;
- пайдалануучуларга мурда берилген маалыматты аудитордун түшүнүү көз карашына, мисалы, пайданын болжолуна карата маанилүү болуп саналат;
- конкреттүү адамдарга таасирин тийгизген маселелерге тиешелүү (мисалы, бүтүмдүн үчүнчү тараптагы катышуучулары ишкананын жетекчилигинин мүчөлөрү менен байланышканбы);
- аны берүү тиешелүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы тарабынан атайын талап кылынбаган маалыматты таштап кетүү болуп саналат, бирок ал аудитордун ой жүгүртүүсү боюнча колдонуучулардын ишкананын финансылык абалын, финансылык натыйжалуулугун же акча каражаттарынын агымын түшүнүүсү үчүн маанилүү болуп саналат; же
- аудиттелген финансылык отчеттулукту камтыган документтерде көрсөтүлө турган башка маалыматтарга (мисалы, “Ишкананын жетекчилиги тарабынан талкуулоо жана талдоого” же “Операциялык жана финансылык серепке” киргизилүүчү маалыматка) таасирин тийгизет жана финансылык отчеттуулуктун пайдалануучуларынын экономикалык чечимдерине таасир этет деп негиздүү күтүүгө болот. АЭС 720 (кайра каралган)[14] башка маалыматка карата аудитордун жоопкерчилигин жөнгө салат.

Бул жагдайлар мисал катары келтирилген, аудиттин жүрүшүндө алардын баары эле кездеше бербейт, алардын тизмеси акыркысы болуп саналбайт. Жогоруда келтирилгендерге окшош кандай гана жагдайлар болбосун алардын бар болушу сөзсүз түрдө бурмалоо олуттуу болуп саналгандыгы тууралуу жыйынтыкка алып келбейт.

[14] АЭС 720 (кайра каралган) “*Аудитордун башка маалыматка тиешелүү милдеттери*”

ISA

A22. АЭС 240[15] ак ниет эмес аракеттердин натыйжасы болуп саналган же болуп саналышы мүмкүн болгон бурмалоолордун кесепеттерин, эгерде мындай бурмалоонун көлөмү финансылык отчеттуулук үчүн олуттуу болбосо да, жүргүзүлүүчү аудиттин башка аспектилерине карата кандайча кароо керектигин түшүндүрөт. Маалыматты ачып көрсөтүүдө ак ниет эмес аракеттер жөнүндө күбөлөндүрүшү мүмкүн болгон бурмалоолордун жагдайларына жараша, мисалы, төмөнкүлөр пайда болушу мүмкүн:

- жетекчиликтин бир жактуу ой жүгүртүүлөрүнөн улам адашууга алып келүүчү маалыматтарды ачып көрсөтүүгө байланыштуу; же
- финансылык отчеттуулуктагы маселелерди туура түшүнүүнү кыйындатууга алып келген маалыматтын кеңири кайталануучу же аз маалымат берүүчү ачып көрсөтүүлөрү.

Аудитор операциялардын түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарга жана маалыматты ачып көрсөтүүгө бурмалоолордун таасирин кароодо АЭС 200[16] ылайык кесипкөй скептицизмди колдонот.

A23. Мурунку мезгилдерге тиешелүү олуттуу эмес, оңдолбогон бурмалоолордун топтолгон таасири учурдагы мезгилдин финансылык отчеттуулугуна олуттуу таасирин тийгизиши мүмкүн. Мындай оңдолбогон бурмалоолордун учурдагы мезгил үчүн финансылык отчетко тийгизген таасирин баалоого карата аудитор тарабынан колдонула турган ар кандай алгылыктуу мамилелер бар. Бир эле мамилени пайдалана берүү мезгилден мезгилге баалардын ырааттуулугуна жетишүү мүмкүнчүлүгүн түзөт.

Мамлекеттик сектордун ишканаларынын өзгөчөлүктөрү

A24. Мамлекеттик сектордун ишканасына аудит жүргүзүүдө бурмалоонун олуттуу болгондугуна баа берүү аудитордун кандайдыр бир маселелер боюнча, анын ичинде, мисалы, ак ниет эмес аракеттерге карата корутунду берүү боюнча мыйзамдык, ченемдик же башка актыларда белгиленген милдеттенмесинен көз каранды болушу мүмкүн.

A25. Мындан тышкары, коомдук кызыкчылык, отчет берүү, кынтыксыздык жана айрыкча натыйжалуу мыйзамдуу көзөмөлдү камсыз кылуу сыяктуу мындай маселелер тигил же бул берененин мүнөзү маанилүү болуп саналгандыгын баалоого таасирин тийгизиши мүмкүн. Бул өзгөчө мыйзамдардын, ченемдик актылардын же башка укук булактарынын талаптарын сактоого байланыштуу беренелер үчүн туура.

[15] АЭС 240 , 36-пункт.

[16] АЭС 200 “*Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү*”, 15-пункт.

Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен өз ара аракеттенүү (12-пунктту караңыз)

A26. Эгерде оңдолбогон бурмалоолор жетектөөчү милдеттерге ээ адамга (адамдарга) жеткирилсе, ал эми бул адам (адамдар) ошондой эле корпоративдик башкаруу иш-милдеттерин жүзөгө ашырган болсо, ошол эле маселелер ошол эле адамга (адамдарга), бирок эми корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адам (адамдар) катары кайрадан ага (аларга) жеткирилбеши керек. Бирок, аудитор жетектөөчү милдеттери бар адам (адамдар) менен маалыматтык өз ара байланыш корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдар катары маалымдалууга тийиш болгон башка жагдайларда бардык адамдарга талаптагыдай маалымат берүүгө алып келерине ынануусу керек.[17]

A27. Аудитор айрым олуттуу эмес оңдолбогон бурмалоолордун көп саны болгон учурда, ар бир өзүнчө оңдолбогон бурмалоолордун майда-чүйдөсү жөнүндө эмес, оңдолбогон бурмалоолордун саны жана жалпы акчалай

A28. АЭС 260 (кайра каралган)[18] аудитордон аудитор тарабынан суроо-талап кылынган жазуу жүзүндөгү билдирүүлөрдү корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен талкуулоону талап кылат (14-пунктту караңыз). Аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен бурмалоолорду оңдоонун себептерин же кесепеттерин тиешелүү жагдайларды эске алуу менен бааланууучу көлөмүн жана мүнөзүн, ошондой эле келечектеги финансылык отчеттуулукка мүмкүн болуучу таасирин эске алуу менен талкуулай алат.

Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр (14-пунктту караңыз)

A29. Финансылык отчеттуулукту даярдоо жетекчиликтен жана тийиштүү учурларда корпоративдик башкаруу үчүн жооптуу жактардан олуттуу бурмалоолорду оңдоо үчүн финансылык отчеттуулукка түзөтүүлөрдү киргизүү талап кылынгандыктан, аудитор алардан оңдолбогон бурмалоолор жөнүндө жазуу жүзүндө билдирүүнү берүүнү талап кылууга милдеттүү. Кээ бир жагдайларда жетекчилик жана тийиштүү учурларда корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар айрым оңдолбогон бурмалоолорду бурмалоо болуп саналбайт деп эсептеши мүмкүн. Ушул себептен улам алар жазуу жүзүндөгү билдирүүлөрүнө төмөнкүгө окшогон туюндурманы кошууну каалашы мүмкүн: “Биз ... жана ... беренелери бурмалоолорду түзөт дегенге макул эмеспиз, анткени [себептердин сүрөттөлүшү].” Бирок, мындай билдирүүнү алуу аудиторду оңдолбогон

[17] АЭС 260 (кайра каралган), 13-пункт.

[18] АЭС 260 (кайра каралган), 16(c)(ii)-пункту.

ISA

бурмалоолордун тийгизген таасири жөнүндө корутундуну түзүү милдетинен бошотпойт.

Документация (15-пунктту караңыз)

A30. Оңдолбогон бурмалоолор жөнүндө аудитордук документация төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн:

(a) оңдолбогон бурмалоолордун жыйынды таасирин талдоону;

(b) операциялардын айрым түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарына же эгерде андайлар бар болсо, маалыматты ачып көрсөтүүгө карата олуттуулуктун деңгээли же деңгээлдери ашып кеткен-кетпегендигин баалоону;

(c) оңдолбогон бурмалоолордун негизги коэффициенттерге же тенденцияларга жана органдарды жана келишимдик милдеттенмелерди (мисалы, карыздык чектөөлөрдү) жөнгө салуучу мыйзамдардын талаптарын аткарууга тийгизген таасирин баалоону.