

# АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ 530

## АУДИТОРДУК ЫЛГОО

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

### МАЗМУНУ

	Пункт
<b>Киришүү</b>	
Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү .....	1–2
Күчүнө кирүү күнү .....	3
<b>Максаты</b> .....	4
<b>Аныктамалар</b> .....	5
<b>Талаптар</b>	
Ылгоо ыкмасы, анын көлөмү жана тестирлөө үчүн элементтерди тандоо	6–8
Аудитордук жол-жоболорду аткаруу .....	9–11
Четгөөлөрдүн жана бурмалоолордун мүнөзү жана себептери.....	12–13
Бурмалоолорду болжолдоо .....	14
Аудитордук ылгоонун жыйынтыгын баалоо .....	15
<b>Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар</b>	
Аныктамалар .....	A1–A3
Ылгоо ыкмасы, анын көлөмү жана тестирлөө үчүн элементтерди тандоо .....	A4–A13
Аудитордук жол-жоболорду аткаруу .....	A14–A16
Четгөөлөрдүн жана бурмалоолордун мүнөзү жана себептери.....	A17
Бурмалоолорду болжолдоо .....	A18–A20
Аудитордук ылгоонун жыйынтыгын баалоо.....	A21–A23
1-тиркеме. Стратификация жана наркы менен өлчөнгөн ылгоо	
2-тиркеме. Контролдоо каражаттарын тестирлөө үчүн ылгоонун көлөмүнө таасирин тийгизген факторлорго мисалдар	
3-тиркеме. Маңызы боюнча кең-кесири тестирлөө үчүн ылгоонун көлөмүнө таасирин тийгизген факторлорго мисалдар	
4-тиркеме. Ылгоо элементтерин тандап алуу методдору	

Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) 530 «Аудитордук ылгоолор» АЭС 200 «Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү» менен биргеликте каралышы керек.

## Киришүү

### Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) аудитордук жол-жоболорду аткаруунун жүрүшүндө аудитордук ылгоону колдонуу чечимин кабыл алган учурларда колдонулат. Анда аудитор тарабынан аудитордук ылгоону түзүүдө жана анын элементтерин тандоодо, контролдоо каражаттарын тестирилөөдө жана маңызы боюнча кең-кесири тестирилөөдө, ошондой эле аудитордук ылгоонун натыйжаларын баалоодо статистикалык жана статистикалык эмес ылгоону пайдалануу маселелери каралат.
2. Ушул АЭС аудитордук пикирди кийин билдирүү үчүн негиздүү корутунду чыгарууга мүмкүндүк берүүчү жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алууга багытталган аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуу жана аткаруу боюнча аудитордун милдеттери белгиленген АЭС 500дү<sup>1</sup> толуктап турат. АЭС 500дө аудитордун колундагы тестирилөө үчүн элементтерди тандап алуу ыкмаларына карата көрсөтмөлөр камтылган, алардын бири аудитордук ылгоо болуп саналат.

### Күчүнө кирүү күнү

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

### Максаты

4. Аудитордук ылгоону колдонууда аудитордун максаты, туш келди ылгоо жасалган жалпы жыйынды жөнүндө тыянактарды түзүү үчүн акылга сыярлык негизди камсыз кылуу болуп саналат.

### Аныктамалар

5. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөнкү терминдер төмөндөгүдөй маанилерге ээ:
  - (а) аудитордук ылгоо (ылгоо) – ылгоонун бардык элементтери ылгоого киргизилгидей жана бардык жалпы жыйынды жөнүндө тыянактарды түзүү үчүн аудитордо жетиштүү негиздер пайда болгудай түрдө жалпы жыйындынын аудит үчүн маанилүү болгон элементтеринин 100%дан азына карата аудитордук жол-жоболордун колдонулушу.

<sup>1</sup> АЭС 500 «Аудитордук далилдер».

- (b) жалпы жыйынды – алардан ылгоо жүргүзүлгөн жана алар жөнүндө аудитор тыянак жасоого ниеттенген маалыматтардын толук топтому.
- (c) ылгоо тобокелдиги - аудитордун ылгоого негизделген корутундусу, эгерде бүткүл жалпы жыйынды бир эле аудитордук жол-жобого кабылган болсо, корутундудан айырмаланышы мүмкүн экендигинин тобокелдиги. Ылгоо тобокелдиги ката тыянактардын төмөнкүдөй эки тибине алып келиши мүмкүн:
  - (i) контролдоо каражаттарын тестирлөө учурунда бул каражаттар иш жүзүндөгүгө же майдабараттарын текшерүү учурундагыга караганда алда канча натыйжалуу, мында олуттуу бурмалоо жок деп эсептелет, бирок иш жүзүндө ал бар. Аудиторду биринчи кезекте ката корутундунун ушул тиби тынчсыздандырат, ошондуктан ал аудиттин натыйжалуулугуна таасир этет жана көп ыктымалдуулук менен аудитордун туура эмес корутундусуна алып келет;
  - (ii) контролдоо каражаттарын тестирлөө учурунда бул каражаттар иш жүзүндөгүгө же майда-бараттарын текшерүү учурундагыга караганда натыйжасы аз, олуттуу бурмалоо бар, бирок иш жүзүндө бул андай эмес. Ката корутундунун бул тиби натыйжалуулукка таасир этет, анткени алгачкы тыянактар туура эмес болгонун белгилөө үчүн демейде кошумча ишти талап кылат.
- (d) ылгоо менен байланышпаган тобокелдик - аудитор ылгоо тобокелдиги менен байланышпаган ар кандай себеп боюнча ката тыянак чыгарат деген тобокелдик (A1-пунктун караңыз);
- (e) аномалия – жалпы жыйындыда бурмалоолор же четтөөлөр бар экенин формалдуу түрдө ырастоо болуп саналбаган бурмалоо же четтөө;
- (f) ылгоо элементи - жалпы жыйындыны түзгөн айрым элементтер (A2-пунктун караңыз);
- (g) статистикалык ылгоо – төмөнкүдөй мүнөздөмөлөрү бар ылгоого карата ыкма:
  - (i) ылгоо элементтерин туш келди тандоо; жана
  - (ii) ылгоонун натыйжаларын баалоо үчүн ыктымалдуулук теориясын пайдалануу, анын ичинде ылгоо тобокелдигин сан жагынан аныктоо.

- (i) жана (ii) мүнөздөмөлөрү болбогон ылгоого карата ыкма статистикалык эмес ылгоо болуп эсептелет.
- (h) стратификациялоо - жалпы жыйынды маалыматты ар бири ылгоо элементтеринин тобун билдирген, окшош мүнөздөмөлөрү бар (көп учурда бул акчалай нарк) чакан топторго бөлүү процесси;
- (i) жол берилген бурмалоо – суммасы жалпы жыйындыдагы иш жүзүндөгү бурмалоодон ашпайт деген ишенимдин тиешелүү деңгээлин алууга аудитор умтулган, аудитор белгилеген акчалай сумма. (A3-пунктун караңыз);
- (j) четтөөнүн жол берилген ченеми - жалпы жыйындыдагы четтөөнүн иш жүзүндөгү ченеминен ашпайт деген ишенимдин тиешелүү деңгээлин алууга аудитор умтулган, аудитор белгилеген ички контролдоо жол-жоболорунан четтөө ченеми.

## Талаптар

### Ылгоо ыкмасы, анын көлөмү жана тестирилөө үчүн элементтерди тандоо

6. Аудитордук ылгоону түзүүдө аудитор аудитордук жол-жоболордун максатын жана ылгап алынуучу жалпы жыйындынын мүнөздөмөлөрүн эске алышы керек (А4 – А9-пункттарын караңыз).
7. Аудитор ылгоо тобокелдигин болушунча төмөн деңгээлге чейин төмөндөтүү үчүн жетиштүү болгон ылгоонун өлчөмүн аныктоого милдеттүү (А10 – А11-пункттарын караңыз).
8. Аудитор жалпы жыйындыдагы ылгоонун ар бир элементи алуу мүмкүнчүлүгүнө ээ боло тургандай кылып ылгоо элементтерин тандап алууга милдеттүү. (А12 – А13-пункттарды караңыз).

### Аудитордук жол-жоболорду аткаруу

9. Аудитор ар бир тандалган элемент боюнча аудиттин максатына шайкеш келген аудитордук жол-жоболорду аткарууга милдеттүү.
10. Эгерде аудитордук жол-жобону тандалган элементке карата колдонуу мүмкүн болбосо, аудитор аны алгачкы тандалып алынганды алмаштыруучу элементке карата колдонууга милдеттүү (А14-пунктун караңыз).
11. Эгерде аудитор тандалган элементке карата иштелип чыккан же ылайыктуу альтернативдүү аудитордук жол-жоболорду колдоно албаса, аудитор мындай элементти контролдоо каражаттарын тестирилөөдө каралып жаткан контролдоо каражаттарынан четтөө катары же кең-кесири тестирилөөдө бурмалоо катары кароого милдеттүү (А15 – А16-пункттарын караңыз).

### Четтөөлөрдүн жана бурмалоолордун мүнөзү жана себептери

12. Аудитор аныкталган ар бир четтөөнүн же бурмалоонун мүнөзүн жана себепин кылдат иликтөөгө жана алардын аудиттин жол-жобосунун максатына жана аудиттин башка багыттарына мүмкүн болуучу таасирин баалоого милдеттүү (А17-пунктун караңыз).
13. Өтө сейрек учурларда, аудитор ылгоодо аныкталган бурмалоону же четтөөнү аномалия катары караса, ал мындай бурмалоо же четтөө бардык жалпы жыйындыга тиешелүү эместигине ишенимдин жогорку деңгээлине ээ болушу керек. Ишенимдүүлүктүн бул деңгээлин камсыз кылуу үчүн аудитор бурмалоо же четтөө жалпы жыйындынын калган бөлүгүнө таасир этпегендигине жетиштүү, тиешелүү аудитордук далилдерди алууга мүмкүндүк берүү үчүн кошумча аудитордук жол-жоболорду аткарышы керек.

### **Бурмалоолорду болжолдоо**

14. Кең-кесири тестирилөө жүргүзүүдө аудитор ылгоодо табылган бурмалоолорду бардык жалпы жыйындыга болжолдоого тийиш (A18 – A20-пункттарын караңыз).

### **Аудитордук ылгоонун жыйынтыгын баалоо**

15. Аудитор төмөнкүлөрдү баалоого тийиш:
- (a) ылгоонун жыйынтыгы кандай (A21–A22-пункттарын караңыз);
  - (b) аудитордук ылгоо тестирилөөдөн өткөн жөнүндө жыйынтык чыгаруу үчүн жетишээрлик негиздер камсыз кылынганбы (A23-пунктун караңыз).

\*\*\*

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

### **Аныктамалар**

*Ылгоо менен байланышпаган тобокелдик (5(d)-пунктун караңыз)*

- A1. Ылгоо менен байланышпаган тобокелдикке мисалдарга ылайык келбеген аудитордук жол-жоболорду пайдалануу же аудитордук далилдерди туура эмес чечмелөө жана бурмалоолорду же четтөөлөрдү таануу жөндөмсүздүгү кирет.

*Ылгоо элементи (5(f)-пунктун караңыз)*

- A2. Ылгоо элементтери жеке элементтер (мисалы, депозитти төлөө бланкында көрсөтүлгөн чектер, банктык көчүрмөлөрдөгү кредиттик жазуулар, счет-фактуралар же дебитордук карыздын эсептери боюнча калдыктар) же акча бирдиги болушу мүмкүн.

*Жол берилген бурмалоолор (5(i)-пунктун караңыз)*

- A3. Ылгоону түзүүдө аудитор өзүнчө олуттуу болуп саналбаган бурмалоолор жалпысынан алганда финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоого алып келиши мүмкүн деген тобокелдиктерди азайтуу жана мүмкүн болгон аныкталбаган бурмалоолордун чектерин аныктоо максатында жол берилген бурмалоону аныктайт. Жол берилген бурмалоо АЭС 320д<sup>2</sup> аныкталгандай ылгоону түзүүнүн айкын жол-жобосуна карата натыйжалуулук үчүн маанилүүлүктүн колдонулушун билдирет. Жол берилген бурмалоо ишмердүүлүктүн

<sup>2</sup> АЭС 320 «Аудитти пландаштыруудагы жана жүргүзүүдөгү маанилүүлүк», 9-пункт.

натыйжалуулугу үчүн маанилүүлүк даражасына салыштырмалуу ушундай эле же аз сумманы түзүшү мүмкүн.

**Ылгоо ыкмасы, анын көлөмү жана тестирилөө үчүн элементтерди тандоо**

*Ылгоо ыкмасы (6-пунктун караныз)*

- A4. Аудитордук ылгоо аудиторго ылгоо түзүлүүчү элементтерден жалпы жыйынды тууралуу корутунду чыгарууга жардам бериш үчүн тандалып алынган элементтердин айрым мүнөздөмөлөрүнө тиешелүү аудитордук далилдерди алуу жана баалоо мүмкүнчүлүгүн берет. Аудитордук ылгоо статистикалык же статистикалык эмес ылгоону түзүү методдорун пайдалануу менен ишке ашырылышы мүмкүн.
- A5. Аудитордук ылгоону түзүүдө аудитор жетишүү талап кылынган конкреттүү максатты эске алат жана ага жетишүүнү жогорку деңгээлде камсыз кылуучу аудитордук жол-жоболордун курамын аныктайт. Зарыл болгон аудитордук далилдердин мүнөзүн жана ушундай аудитордук далилдер менен байланышкан четтөө же бурмалоо же башка мүнөздөмөлөр келип чыгышы үчүн мүмкүн болгон шарттарды талдоо аудитордун четтөө же бурмалоо эмне экендигин жана ылгоону түзүү үчүн кандай жалпы жыйындыны пайдалануу керектигин аныктоодо жардам берет. АЭС 500дүн 10-пунктунун талаптарына ылайык, аудитордук ылгоону түзүүнүн жүрүшүндө аудитор мындай аудитордук ылгоо түзүлүүчү жалпы жыйынды толук деп саналуучу далилдерди алуу үчүн аудитордук жол-жоболорду аткарат.
- A6. Аудитордун ушул стандарттын 6-пунктунда каралган аудитордук жол-жоболорду аткаруу максатын талдоосу - аудитордук жол-жоболордун максаттары үчүн колдонулуучу бардык (жана ошол гана) шарттарды четтөөлөрдү же болжолдонгон бурмалоолорду баалоого киргизүү үчүн четтөөнү же бурмалоону так түшүнүүнү талап кылат. Мисалы, тастыктоо сыяктуу дебитордук карыздарды кең-кесири тестирилөөдө, кардар тарабынан тастыктоо күнүнө чейин жасалган, бирок ошол күндөн кийин көп өтпөй кардар тарабынан алынган төлөмдөр бурмалоо катары каралбайт. Бир контрагенттин ордуна башканын эсебине жаңылыш жазуу дебитордук карыздын калдыктарынын жалпы суммасына таасирин тийгизбейт. Ошондуктан, ылгоонун натыйжаларына баа берүүдө бул фактыны, мисалы, ал ак ниетсиз аракеттердин тобокелдигин же шектүү карыздар боюнча резервдин жетиштүүлүгүн баалоо сыяктуу аудиттин башка тармактарына олуттуу таасирин тийгизиши мүмкүн болсо да, аталган конкреттүү аудитордук жол-жобонун алкагында бурмалоо катары кароо туура эмес болушу мүмкүн.



- A7. Контролдук каражаттарды тестирилөө максатында жалпы жыйынды мүнөздөмөлөрдү изилдөөдө аудитор тиешелүү контролдук каражаттарды түшүнүүсүнө же жалпы жыйынды элементтердин бир катарын сынап көрүүнүн натыйжаларына таянуу менен четтөөнүн күтүлгөн ченемине баа берет. Бул баа берүүнүн максаты аудитордук ылгоону калыптандыруу жана өлчөмүн аныктоо болуп саналат. Мисалы, эгерде четтөөнүн күтүлгөн ченеми жол берилгис жогору болуп көрүнсө, аудитор, адатта, контролдоо каражаттарын тестирилөөдөн баш тартууну чечет. Кең-кесири тестирилөө жүргүзүүдө аудитор жалпы жыйындыдагы күтүлгөн бурмалоолорду да баалайт. Эгерде күтүлүүчү бурмалоо олуттуу болуп көрүнсө, кең-кесири тестирилөө жүргүзүүдө жалпы жыйындынын бардык элементтерин текшерүү же чоң көлөмдөгү ылгоону колдонуу туура болушу мүмкүн.
- A8. Ылгоо калыптануучу жалпы жыйындынын мүнөздөмөлөрүн изилдөөдө аудитор стратификациялоо же наркы менен өлчөнгөн ылгоону ылайыктуу деген тыянакка келиши мүмкүн. Стратификация жана наркы менен өлчөнгөн ылгоо тууралуу кеңири маалымат алуу үчүн 1-тиркемени караңыз.
- A9. Статистикалык же статистикалык эмес ылгоо методун колдонуу боюнча чечим аудитордун пикирине негизделет, ал эми ылгоонун көлөмү белгилүү бир методду тандоо критерийи болуп саналбайт.

*Ылгоонун көлөмү (7-пунктун караңыз)*

- A10. Ылгоонун зарыл болгон көлөмү аудитор үчүн алгылыктуу ылгоо тобокелдигинин деңгээли менен аныкталат. Бул тобокелдиктин даражасы канчалык төмөн болсо, ылгоонун көлөмү ошончолук чоң болушу керек.
- A11. Ылгоонун көлөмүн статистикалык формула же кесиптик баа берүү аркылуу аныктоого болот. 2 жана 3-тиркемелерде ылгоонун көлөмүн аныктоого ар кандай факторлордун таасири талкууланат. 2 жана 3-тиркемелерде келтирилген факторлордун ылгоо көлөмүнө таасиринин бирдей шарттарында ылгоо методу статистикалык же статистикалык эместигине карабастан жыйынтыгында бирдей болот.

*Тестирилөө үчүн элементтерди тандоо (8-пунктун караңыз)*

- A12. Ылгоонун статистикалык ыкмасын колдонууда ылгоо элементтерин тандоо ар бир элемент үчүн ылгоого киргизүүнүн белгилүү ыктымалдыгы боло тургандай кылып жүргүзүлөт. Ылгоонун статистикалык эмес ыкмасын колдонууда, ылгоо элементтерин тандоо үчүн ой жүгүртүү колдонулат. Ылгоонун максаты аудиторго ылгоо элементи тандалып алынган жалпы жыйынды жөнүндө тыянак чыгаруу үчүн акылга сыярлык негиз берүү экендигин эске алуу менен, бир жактуулукту жок кылуу үчүн аудитор жалпы жыйынды үчүн

типтүү мүнөздөгү элементтерди тандоо жолу менен репрезентативдик ылгоону калыптандырышы зарыл.

- A13. Элементтерди тандоодо колдонулган негизги методдор болуп, туш келди тандоо, системалуу тандоо жана эркин тандоо эсептелет. Бул методдордун ар бири 4-тиркемеде каралган.

**Аудитордук жол-жоболорду аткаруу (10–11-пункттарын караңыз)**

A14. Алгач тандалганды алмаштыруучу элементке карата жол-жобону аткаруу зарылчылыгы келип чыккан жагдайлардын мисалы болуп, төлөмгө уруксаттын далилин алуу максатында тесстирлөө учурунда жокко чыгарылган чек тандалып алынган учур эсептелет. Эгерде аудитор чек тийиштүү түрдө жокко чыгарылганына жана четтөө жок экендигине көзү жетсе, аудитор тийиштүү түрдө тандалган алмаштыруучу элементти текшерет.

A15. Аудитор тандалган элементке карата иштелип чыккан аудитордук жол-жоболорду колдоно албаган жагдайлардын мисалы болуп, ошол элементке тиешелүү документтердин жоголушу эсептелет.

A16. Милдеттүү түрдө ырастоо суроо-талабына жооп жок болгон учурда, ылайыктуу альтернативалуу жол-жоболордун мисалы катары кийинки акча каражаттарынын түшүүлөрүн алардын булактарын жана эсептешүү боюнча карыздын калдыктарын ырастоо менен текшерүү саналат.

**Четтөөлөрдүн жана бурмалоолордун мүнөзү жана себептери (12-пунктун караңыз)**

A17. Аныкталган четтөөлөрдү жана бурмалоолорду талдоодо аудитор алардын көбүнчөсү жайгашкан жери, продукциянын ассортименти же мезгили сыяктуу жалпы мүнөздөмөлөргө ээ экендигин белгилей алат. Мындай шарттарда аудитор жалпы мүнөздөмөлөргө ээ болгон жалпы жыйындынын бардык элементтерин аныктоону жана аудитордук жол-жоболорду аларга жайылтууну тандай алат. Мындан тышкары, мындай четтөөлөр же бурмалоолор атайылап болушу мүмкүн жана ак ниетсиз аракеттердин мүмкүнчүлүгүн көрсөтүшү ыктымал.

**Бурмалоолорду болжолдоо (14-пунктун караңыз)**

A18. Бурмалоонун масштабы жөнүндө көбүрөөк жалпы түшүнүк алуу үчүн, аудитор бурмалоону бүтүндөй жалпы жыйындыга карата болжолдоосу керек, бирок бул чагылдырыла турган бурмалоонун көлөмүн аныктоо үчүн жетишсиз болушу мүмкүн.

A19. Эгерде бурмалоо аномалия деп аныкталса, аны жалпы жыйындыга карата бурмалоонун болжолдоосунан алып салууга болот. Ошол эле

учурда аномалия болуп саналбаган бурмалоолорду болжолдоодо, эгерде алар жоюлбаса, жогоруда аталган бардык бурмалоолордун таасирин эске алуу зарыл.

- A20. Контролдоо каражаттарын тестирилөөдө четтөөлөрдү болжолдоонун так зарылдыгы жок, анткени ылгоодогу четтөөнүн ченеми бардык жалпы жыйындыга карата болжолдонгон четтөөнүн ченеми да болуп саналат. АЭС 330да<sup>3</sup> аудитор таянууга ниеттенген контролдоо каражаттарынан четтөөлөр аныкталган учурга көрсөтмөлөр берилген.

### **Аудитордук ылгоонун жыйынтыгын баалоо (15-пунктун караңыз)**

- A21. Контролдоо каражаттарын тестирилөөдө ылгоодогу четтөөнүн күтүлбөгөн жогорку ченеми алгачкы баа берүүнү негиздеген кошумча аудитордук далилдер алынган учурду кошпогондо, олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдигин жогорулатууга алып келиши мүмкүн. Кең-кесири тестирилөө жүргүзүлгөндө, олуттуу бурмалоолордун жок экендигине кошумча аудитордук далилдер жок болсо, ылгоодогу бурмалоолордун күтүлбөгөн чоң көлөмү аудиторду операциялардын түрлөрүндө же эсеп боюнча калдыктарда олуттуу бурмалоо бар деген тыянакка алып келиши мүмкүн.
- A22. Кең-кесири тестирилөөдө, болжолдонгон бурмалоо жана аномалия болуп саналган бурмалоо (эгерде бар болсо) жалпы жыйындыдагы бурмалоого баа берүүнүн эң жакшы аудитордук баалоосун билдирет. Эгерде болжолдонгон бурмалоо жана аномалия болуп саналган бурмалоо (эгерде бар болсо) жол берилген бурмалоодон ашып кетсе, анда тестирилөөдөн өткөн жалпы жыйынды тууралуу тыянак чыгаруу үчүн жетиштүү негиз болбойт. Болжолдонгон бурмалоо жана аномалия болуп саналган бурмалоо жол берилген бурмалоого канчалык жакын болсо, жалпы жыйындыда иш жүзүндөгү бурмалоо жол берилген бурмалоодон ашып кетиши мүмкүн. Ошондой эле, эгерде болжолдонгон бурмалоо ылгоонун көлөмүн аныктоо үчүн колдонулган аудитордун күтүлгөн бурмалоосунан ашып кетсе, аудитор ылгоонун жол берилгис тобокелдиги бар башкача айтканда, жалпы жыйындыда иш жүзүндөгү бурмалоо жол берилгенден жогору деген тыянак чыгарышы мүмкүн, Башка аудитордук жол-жоболордун натыйжаларын талдоо аудиторго жалпы жыйындыда иш жүзүндөгү бурмалоолордун жол берилгенден жогору болгон тобокелдигин баалоого жардам берет, жана кошумча аудитордук далилдерди алуу бул тобокелдикти азайтышы мүмкүн.

<sup>3</sup> АЭС 320 «Бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги аудитордук жол-жоболор», 17-пункт

А23. Эгерде аудитор аудитордук ылгоо тестирилөөдөн өткөн жалпы жыйынды тууралуу тыянак чыгаруу үчүн жетиштүү негиз бербейт деген тыянакка келсе, ал төмөнкүлөргө укуктуу:

- жетекчиликтен аныкталган бурмалоолорду жана башка бурмалоолордун болушу мүмкүндүгүн кылдаттык менен иликтөөнү талап кылууга жана керектүү ондоолорду киргизүүгө; же
- ишенимдин талап кылынган деңгээлин жогорку деңгээлде камсыз кылуу үчүн андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөттөрүн жана көлөмүн кайра карап чыгууга. Мисалы, контролдоо каражаттарын тестирилөөдө аудитор тандоонун көлөмүн көбөйтүшү, альтернативалуу контролдоо каражаттарын сынап көрүшү же текшерүүдөгү тиешелүү олуттуу жол-жоболорду өзгөртүшү мүмкүн.

-

**1-тиркеме**

(А8-пунктун караңыз)

**Стратификация жана наркы менен өлчөнгөн ылгоо**

Ылгоо калыптануучу жалпы жыйындынын мүнөздөмөлөрүн изилдөөдө аудитор стратификациялоо же наркы менен өлчөнгөн ылгоо ылайыктуу деген тыянакка келиши мүмкүн. Бул Тиркемеде аудиторго стратификация жана наркы менен өлчөнгөн ылгоо методдорун колдонуу боюнча көрсөтмөлөр берилген.

**Стратификация**

1. Эгерде, аудитор жалпы жыйындыны идентификациялоого мүмкүн болгон мүнөздөмөлөрү бар өзүнчө топко бөлүү жолу менен аларды стратификацияласа, аудиттин натыйжалуулугу жогорулашы мүмкүн. Стратификациянын максаты - ар бир бөлүмдөгү элементтердин өзгөрмөлүүлүгүн азайтуу жана ошону менен ылгоо тобокелдигин жогорулатпастан, ылгоонун көлөмүн азайтуу.
2. Кең-кесири тестирилөөдө жалпы жыйынды көп учурда акчалай наркы боюнча стратификацияланат. Бул аудиторго жогору бааланган элементтерге көңүл бурууга мүмкүндүк берет, анткени буларда нарктын жогорулашы боюнча көз караштан алганда, мүмкүн болгон максималдуу бурмалоолорду камтышы мүмкүн. Жалпы жыйынды бурмалоолордун жогорку тобокелдигин көрсөткөн кандайдыр бир конкреттүү белги боюнча стратификацияланышы мүмкүн (мисалы, дебитордук карызды баалоодо күмөндүү карыздар боюнча резервди текшерүүдө, калдыктар келип чыгуу мөөнөтү боюнча стратификацияланышы мүмкүн).
3. Бөлүнгөн тигил же бул топтун элементтеринин ылгоосуна карата колдонулган аудитордук жол-жоболордун натыйжалары ушул бөлүнгөн топтомду түзгөн элементтерге гана болжолдонушу үмкүн. Бүтүндөй жалпы жыйынды жөнүндө корутундуга келүү үчүн аудитор жалпы жыйындыны түзгөн бардык башка бөлүнгөн топторго карата олуттуу бурмалоо тобокелдигин талдоосу керек. Мисалы, жалпы жыйындынын элементтеринин 20% эсеп боюнча калдыктын жалпы көлөмүнүн 90%на чейин болушу мүмкүн. Аудитор бул элементтер түзгөн ылгоону изилдөөнү чечиши мүмкүн. Ал бул ылгоонун натыйжаларын баалайт жана калган 10%дан өзүнчө 90% көлөм боюнча тыянак чыгарат (бул үчүн кошумча ылгоолор же аудитордук далилдерди чогултуунун башка ыкмалары тартылышы мүмкүн, же алар маанилүү эмес деп табылышы мүмкүн).

4. Эгерде операциялардын тигил же бул түрү же эсеп боюнча калдыгы өзүнчө топтомго бөлүнсө, мындай ар бир бөлүнгөн топтомго карата бурмалоо өзүнчө болжолдонот. Андан кийин, операциялардын бардык түрлөрүнө же бүтүндөй эсеп боюнча калдыкка карата бурмалоолордун мүмкүн болуучу таасирин баалоодо, ар бир бөлүнгөн топтомго карата болжолдонгон бурмалоолор чогуу кошулат.

### **Наркы боюнча өлчөнгөн ылгоо**

5. Кең-кесири тестирилөөдө ылгоо элементтери катары жалпы жыйындыны түзгөн айрым акча каражаттарын аныктоо пайдалуу болушу мүмкүн. Жалпы жыйындынын ичинен конкреттүү акча бирдиктерин, мисалы, дебитордук карыздын калдыктарын тандап алуу менен, аудитор андан кийин конкреттүү элементтерди, мисалы, ошол акча бирдиктерин камтыган айрым калдыктарды текшере алат. Ылгоо элементин аныктоодогу бул ыкманын артыкчылыктарынын бири аудитордун көбүрөөк мааниге ээ болгон элементтерге көңүл бурушу, анткени аларды ылгоого кошуу ыктымалдуулугу жогору, бул аз көлөмдөгү ылгоолорду калыптандырууга мүмкүндүк берет. Бул ыкманы ылгоону түзүүнүн системалуу методунда колдонсо болот (4-тиркемени караңыз), бирок элементтерди туш келди тандап алуу методу менен колдонууда эң натыйжалуу.

**2-тиркеме**

(А11-пунктун караныз)

**Контролдоо каражаттарын тестирилөө үчүн ылгоолордун көлөмүнө таасирин тийгизүүчү факторлордун мисалдары**

Мындан ары аудитордун контролдоо каражаттарын тестирилөө үчүн ылгоо көлөмүн аныктоодо карап чыга турган факторлору көрсөтүлгөн. Бирге кароого тийиш болгон бул факторлор, аудитордун контролдук каражаттарды тестирилөөсүнүн мүнөзүн же мөөнөтүн өзгөртпөйт же бааланган тобокелдиктерге жооп катары маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорун өткөрүүгө карата мамилени башка жол менен өзгөртпөйт дегенди билдирет.

<b>ФАКТОР</b>	<b>ЫЛГОО КӨЛӨМҮНӨ КАРАТА ТААСИРИ</b>	
<p>1. Аудитор тарабынан бааланган тобокелдик тиешелүү контролдоо каражаттары эске алынган даражаны жогорулатуу</p>	<p>Көбөйтүү</p>	<p>Аудитор контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна канчалык көбүрөөк таянуу кааласа, аудитор тарабынан бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиги ошончолук төмөн болот жана ылгоо көлөмү ошончолук чоң болууга тийиш. Өбөлгөлөр денгээлинде аудитор тарабынан бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиги контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна карата күтүүлөрдү камтыган учурда, аудитор контролдоо каражаттарын тестирилөөнү аткарууга милдеттүү.</p> <p>Башка бирдей шарттарда, аудитор тобокелдикти баалоодо контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна канчалык көбүрөөк таянса, аудитор</p>



<b>ФАКТОР</b>	<b>ЫЛГОО КӨЛӨМҮНӨ КАРАТА ТААСИРИ</b>	
		тарабынан контролдоо каражаттарын тестирилөөнүн көлөмү ошончолук чоң болууга тийиш (демек, ылгоо көлөмү да көбөйөт)
2. Четтөөнүн жол берилген ченемин көбөйтүү	Азайтуу	Четтөөнүн жол берилген ченеми канчалык төмөн болсо, ылгоо көлөмү ошончолук жогору болушу керек
3. Тестирилүүчү жалпы жыйындыдагы четтөөнүн күтүлүүчү ченемдерин көбөйтүү	Азайтуу	Четтөөнүн күтүлүүчү ченеми канчалык жогору болсо, аудитордо четтөөнүн иш жүзүндөгү ченемин негиздүү баалоо мүмкүнчүлүгү болушу үчүн ылгоо көлөмү ошончолук чоң болушу керек. Четтөөнүн күтүлүүчү ченемин кароодо аудитор эске алууга милдеттүү факторлордун катарына ишти (атап айтканда, ички контролдоо системасы жөнүндө түшүнүк алуу үчүн аткарылган тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорун), кадрдык курамдагы же ички контроль системасындагы өзгөрүүлөрдү, өткөн мезгилдерде аткарылган аудитордук жол-жоболордун натыйжаларын жана башка аудитордук жол-жоболордун аткарылышынын натыйжаларын түшүнүү кирет. Эреже катары, контролдоо каражаттарынан



ФАКТОР	ЫЛГОО КӨЛӨМҮНӨ КАРАТА ТААСИРИ	
		четтөөнүн жогорку күтүлгөн ченемдери олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдигин бир аз гана төмөндөтүүнү камсыз кылат (эгерде азайтуу мүмкүн болсо).
4. Жалпы жыйындыдагы четтөөлөрдүн иш жүзүндөгү ченеми аудиторго зарыл болгон ишенимдүүлүк деңгээлин көбөйтүүдө жол берилгенден ашпайт.	Азайтуу	Аудиторго жылдык жыйындыдагы четтөөлөрдүн иш жүзүндө болгонун ырастоочу ылгоолордун натыйжаларынын ишенимдүүлүгүнүн зарыл болгон деңгээли канчалык жогору болсо, ылгоонун көлөмү ошончолук чоң болууга тийиш.
5. Жалпы жыйындынын ылгоо элементтеринин санын көбөйтүү	Таасири өтө аз	Чоң жалпы жыйындыларда жалпы жыйындынын иш жүзүндөгү көлөмү ылгоо көлөмүнө анча-мынча таасирин тийгизет (же болбосо эч кандай таасир этпейт). Бирок чакан жалпы жыйындыларда аудитордук ылгоо жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуунун альтернативдүү ыкмалары катары анча натыйжалуу болбой калышы мүмкүн.

**3-тиркеме**

(А11-пунктун караныз)

**Маани-маңызы боюнча кең-кесири тестирилөө үчүн ылгоо көлөмүнө таасир этүүчү факторлордун мисалдары**

Мындан ары аудитордун кең-кесири тестирилөө үчүн ылгоо көлөмүн аныктоодо карап чыга турган факторлору көрсөтүлгөн. Чогуу каралышы керек болгон бул факторлор, аудитор кең-кесири тестирилөөнүн мүнөзүн же мөөнөтүн өзгөртпөйт же бааланган тобокелдиктерге жооп катары маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорун өткөрүүгө карата мамилени өзгөртпөйт дегенди билдирет.

<b>ФАКТОР</b>	<b>ЫЛГОО КӨЛӨМҮНӨ КАРАТА ТААСИРИ</b>	
1. Аудитордун бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдигин көбөйтүү	Көбөйтүү	Аудитордун бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиги канчалык жогору болсо, ылгоо көлөмү ошончолук чоң болушу керек. Аудитордун олуттуу бурмалоо тобокелдигин баалоосуна ажыралгыс тобокелдик жана контролдоо каражаттары тобокелдиги таасирин тийгизет. Мисалы, эгерде аудитор контролдоо каражаттарын тестирилебесе, ички контролдоо системасынын операциялык натыйжалуулугунун тобокелдиктерин баалоо жол-жобосу мына ушул өбөлгөлөргө карата аудитор тарабынан бааланган тобокелдиктин даражасын төмөндөтө албайт. Ошондуктан, аудитордук тобокелдикти төмөнкү деңгээлге чейин түшүрүү үчүн аудиторго маани-маңызы боюнча текшерүү жол-

ФАКТОР	ЫЛГОО КӨЛӨМҮНӨ КАРАТА ТААСИРИ	
		<p>жобосуна көбүрөөк таянуу үчүн, таппай калуунунун тобокелдигинин төмөнкү деңгээлин камсыздоосу зарыл. Кең-кесири тесирлөөнүн натыйжасында алынган (башкача айтканда, таппай калуу тобокелдиги канчалык төмөн болсо) аудитордук далилдердин көлөмү канчалык көп болсо, ылгоонун көлөмү да ошончолук көп болууга тийиш.</p>
<p>2. Маани-маңызы боюнча текшерүүнүн пайдаланылуучу башка жол-жоболорунун көлөмүн ошол эле өбөлгөлөргө карата көбөйтүү</p>	<p>Азайтуу</p>	<p>Аудитор таппай калуу тобокелдигин алгылыктуу деп саналган деңгээлге чейин төмөндөтүү максатында, конкреттүү жалпы жыйындыга карата маани-маңызы боюнча текшерүүнүн башка жол-жоболоруна (маани-маңызы боюнча текшерүүнү кең-кесири тесирлөө же талдоо жол-жоболору) канчалык көбүрөөк таянса, аудиторго ылгоодон ошончолук төмөн ишеним даражасын алуу талап кылынат жана анын көлөмү ошончо аз болот.</p>
<p>3. Аудиторго зарыл богон ишеним деңгээлинин көбөйүшү, жалпы жыйындыдагы иш жүзүндөгү бурмалоолор жол берилгенден ашпаганы.</p>	<p>Азайтуу</p>	<p>Ылгоонун натыйжалары жалпы жыйындыдагы иш жүзүндөгү бурмалоону ырастаган аудиторго зарыл болгон ишенимдүүлүк деңгээли канчалык жогору болсо, ылгоонун көлөмү ошончолук чоң болот.</p>

<b>ФАКТОР</b>	<b>ЫЛГОО КӨЛӨМҮНӨ КАРАТА ТААСИРИ</b>	
4. Жол берилген бурмалоонун көбөйүшү	Азайтуу	Жол берилген бурмалоо канча төмөн болсо, ылгоо көлөмү ошончо чоң болууга тийиш.
5. Аудитор жалпы жыйындыда табууну күткөн бурмалоолордун суммасынын көбөйүшү	Азайтуу	<p>Аудитор жалпы жыйындыда табууну күткөн бурмалоолордун суммасы канчалык жогору болсо, жалпы жыйындыдагы бурмалоолордун иш жүзүндөгү суммасын негиздүү баалоо үчүн ылгоо көлөмү да ошончолук чоң болот.</p> <p>Бурмалоонун күтүлүүчү суммасын кароодо аудитор эске алууга милдеттүү болгон факторлордун катарына төмөнкүлөр кирет: элементтердин наркын аныктоодо субъективдүүлүктүн деңгээли; тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорун аткаруунун натыйжалары; контролдоо каражаттарын, өткөн мезгилде өткөрүлгөн аудитордук жол-жоболорду тестирилөө; маани-маңызы боюнча текшерүүнүн башка жол-жоболорун аткаруунун натыйжалары.</p>

ФАКТОР	ЫЛГОО КӨЛӨМҮНӨ КАРАТА ТААСИРИ	
<p>6. Жалпы жыйындынын стратификациясы (зарыл болсо)</p>	<p>Азайтуу</p>	<p>Жалпы жыйындынын элементтеринин акчалай маанилеринин кеңири диапазону (вариативдүүлүгү) болгондо жалпы жыйындыга стратификациялоо жүргүзүү максатка ылайыктуу болушу мүмкүн.</p> <p>Эгерде жалпы жыйындыны тийиштүү түрдө стратификациялоого мүмкүндүк болсо, анда бир нече чакан топтордон турган ылгоолордун суммалык көлөмү, эреже катары, эгерде бардык жалпы жыйындыдан бир гана ылгоо түзүлгөн болсо, ылгоонун тигил же бул тобокелдик деңгээлин алуу үчүн керек болгон ылгоонун көлөмү азыраак болот.</p>
<p>7. Жалпы жыйындыдагы ылгоо элементтеринин саны</p>	<p>Таасири өтө аз</p>	<p>Чоң жалпы жыйындыларда жалпы жыйындынын иш жүзүндөгү көлөмү ылгоо көлөмүнө анча көп эмес таасирин тийгизет (же эч кандай таасирин тийгизбейт). Ошентип, чакан жалпы жыйындыларда жүргүзүлүүчү аудитордук ылгоо аудитордук далилдерди жетиштүү жана талаптагыдай алуунун альтернативдүү ыкмаларына караганда, анча натыйжалуу болбой калат. (Ошону менен</p>



<b>ФАКТОР</b>	<b>ЫЛГОО КӨЛӨМҮНӨ КАРАТА ТААСИРИ</b>	
		<p>бирге, акчалай ылгоону колдонууда, жалпы жыйындынын акчалай наркынын көбөйүшү менен ылгоо көлөмү да көбөйөт, мындай көбөйүүлөр бүтүндөй финансылык отчеттуулук үчүн маанилүүлүктүн пропорционалдуу өсүшү менен компенсацияланганын, эгерде операциялардын конкреттүү турлөрү, эсеп боюнча калдыктардын же маалыматтарды ачып көрсөтүүнүн маанилүүлүгүнүн деңгээли же деңгээлдери колдонулганын кошпогондо.</p>

**4-тиркеме**

(A13-пунктун караныз)

**Ылгоо элементтерин тандап алуу методдору**

Ылгоолорду түзүү үчүн элементтерди тандоонун көп сандагы методдору бар. Абдан көп колдонулуучу методдор болуп төмөнкүлөр саналат:

- (a) Туш келди тандап алуу (туш келди сандар генераторлорунун жардамы менен жүргүзүлөт, мисалы, туш келди сандардын таблицалары).
- (b) Системалуу тандоо, мында жалпы жыйындыдагы ылгоо элементтеринин саны ылгоо интервалын алуу максатында ылгоонун көлөмүнө бөлүнөт, мисалы, 50; баштапкы элемент аныкталгандан кийин биринчи 50дөн ар бир жыйындынын 50-элементи тандалып алынат. Баштапкы нокот эркин түрдө аныкталышы мүмкүн, эгерде аны түзүү учурунда компьютердеги туш келди сандардын генератору же туш келди сандардын таблицалары колдонулса, ылгоонун туш келди болуу ыктымалдуулугу жогорулайт. Системалуу тандоону колдонууда аудитор, жалпы жыйындыны түзгөн ылгоо элементтеринин түзүмү, ылгоо интервалынын жалпы жыйындыдагы тигил же бул конкреттүү схемага дал келип калуу ыктымалдыгын аныктоосу керек..
- (c) Акчалай ылгоо – наркы боюнча өлчөнгөн объектилерди ылгоонун түрү (1-тиркемени караныз), анын алкагында ылгоонун көлөмү, элементтерди тандоо тартиби жана баалоо акчалай түрдө тыянак чыгарууга мүмкүндүк берет.
- (d) Эркин тандап алуу, мында аудитор ылгоону кандайдыр бир түзүмдөлгөн ыкманы колдонбостон түзөт. Түзүмдөлгөн ыкманын жоктугуна карабастан, аудитор атайылап жасалган бир жактуулуктан же алдын ала божомолдоолордон оолак болуусу (мисалы, табуу кыйын болгон нерселерди тандоодон оолак болуу, же ар дайым беттеги биринчи же акыркы жазууну тандоодон оолак болуу) жана жалпы жыйындынын ар бир элементин ылгоодо дуушар болуу ыктымалдыгын камсыздоого аракет жасоосу керек. Статистикалык ылгоону колдонууда эркин тандап алуу максатка ылайыксыз.
- (e) Блоктук тандоо жалпы жыйынды блогуна (блоктордон) аралаш элементтерди тандап алуу дегенди билдирет. Адатта блоктук тандоо аудитордук ылгоону түзүү үчүн колдонулбайт, анткени көпчүлүк жалпы жыйындылардын түзүмү ушундай болгондуктан, ырааттуу түрдө жайгашкан элементтер болжол менен окшош мүнөздөмөлөргө ээ боло тургандыгын күтүүгө болот, алар ошол эле учурда жалпы жыйындынын башка элементтеринин мүнөздөмөлөрүнөн айырмаланышат. Белгилүү бир жагдайларда, элементтердин блогун текшерүү тартиби максатка

ылайыктуу болуп калышы мүмкүн, бирок, бул ыкма эгерде аудитор мындай ылгоонун негизинде бардык жалпы жыйындылар боюнча туура тыянак чыгарууну пландаштырган болсо кээ бир эле учурларда ылгоолорду түзүү үчүн элементтерди тандоонун ылайыктуу ыкмасы болуп саналат.