

АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ 540
АДИЛЕТ НАРКТЫ БААЛООНУ ЖАНА ТИЕШЕЛҮҮ
МААЛЫМАТТЫ АЧЫП КӨРСӨТҮҮНҮ КОШО АЛГАНДА
БААЛАНУУЧУ МААНИЛЕРДИН АУДИТИ

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

МАЗМУНУ

	Пункт
КИРИШҮҮ	
Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү	1
Баалануучу маанилердин мүнөзү	2–4
Күчүнө кирүү күнү	5
Максаты	6
Аныктамалар	7
Талаптар	
Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу аракеттер	8–9
Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо	10–11
Олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар	12–14
Олуттуу тобокелдиктерге жооп иретиндеги текшерүүнүн андан аркы жол-жоболору	15–17
Баалануучу маанилердин негиздүүлүгүн аныктоо жана бурмалоолорду табуу	18
Баалануучу маанилер менен байланышкан маалыматтарды ачып көрсөтүү	19–20
Жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулук белгилери	21
Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр	22
Документация	23
Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар	
Баалануучу маанилердин мүнөзү	A1–A11
Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу аракеттер	A12–A44
Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо	A45–A51

Олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар	A52–A101
Олуттуу тобокелдиктерге жооп иретиндеги текшерүүнүн андан аркы жол- жоболору	A102–A115
Баалануучу маанилердин негиздүүлүгүн аныктоо жана бурмалоолорду табуу.....	A116–A119
Баалануучу маанилер менен байланышкан маалыматтарды ачып көрсөтүү	A120–A123
Жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулук белгилери	A124–A125
Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр	A126–A127
Документация.....	A128
Тиркеме. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун ар кандай концепцияларын колдонууда адилет наркты баалоо жана маалыматтарды ачып көрсөтүү	

Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) 540 «Адилет наркты баалоону жана маалыматтарды тиешелүү ачып көрсөтүүнү кошо алганда баалануучу маанилердин аудити» АЭС 200 «Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудит жүргүзүү» менен бирге кароо керек.

Киришүү

Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) финансылык отчеттуулукта адилет наркты баалоону жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү кошо алганда баалануучу маанилердин аудити боюнча аудитордун милдеттерин аныктайт. Негизинен анда АЭС 315 (кайра каралган)¹ жана АЭС 330² ошондой эле башка баалануучу маанилердин аудитине колдонулган АЭС колдонуу тартиби кененирээк түшүндүрүлөт. Анда айрым баалануучу маанилердин бурмаланышын жана жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугунун белгилерин таап чыгуу боюнча талаптар жана көрсөтмөлөр дагы камтылат.

Баалануучу маанилердин мүнөзү

2. Финансылык отчеттуулуктун кээ бир беренелерине так баа берүүгө болбойт, болжолдуу гана баа берүүгө мүмкүн. Ушул стандарттын максаттары үчүн финансылык отчеттуулуктун мындай беренелери мындан ары «баалануучу маанилер» деп аталат. Жетекчилик баалануучу маанилерди негиздөө үчүн колдоно ала турган маалыматтын ишенимдүүлүгүн жана туруктуулугун олуттуу түрдө айырмалап турат, бул баалануучу маанилер менен байланышкан айкын эместик даражасына таасир этет. Баалоонун айкын эместик даражасы өз кезегинде баалануучу маанилердин олуттуу бурмаланган тобокелдигине, анын ичинде жетекчиликтин атайылап эмес же атайылап бир жактуулугунун сезгичтигине таасир этет (A1 – A11-пункттарды караңыз)
3. Баалануучу маанилердин эсебинин максаттары финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын өзгөчөлүктөрүнө жана финансылык отчеттуулуктун конкреттүү беренесине жараша өзгөрүп турушу мүмкүн. Кээ бир баалануучу маанилер баалануучу маанилерди эсептөө зарылдыгы келип чыккан бир же бир нече операциялардын, окуялардын же шарттардын жыйынтыгын (натыйжасын) болжолдоо максатында эсептелинет. Адилет нарктын көптөгөн баалоолорун кошкондо башка баалануучу маанилерди эсептөө максаты башкача, тактап айтканда, активдердин же милдеттенмелердин конкреттүү түрүнүн эсептик рыноктук наркы сыяктуу баалоо күнүнө болгон шарттарды эске алып учурдагы операциясынын наркын же финансылык отчеттуулуктун беренесин аныктоо. Мисалы, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы белгилүү бир өткөн же келечектеги күнгө операция боюнча эсептешүүлөрдөн кабардар

¹ АЭС 315 (кайра каралган) «Ишканалы жана анын чөйрөсүн изилдөө аркылуу олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо».

² АЭС 330 «Бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги аудитордук жол-жоболор»

болгон кызыкдар тараптардын ортосундагы рынок шарттарында жасалган гипотетикалык учурдагы шарттуу операциялардан улам адилет наркты баалоону карайт (айрым учурларда алар белгилөө үчүн «рыноктун катышуучулары» же башка эквиваленттүү термин колдонулат).³

4. Башында таанылган же финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүлгөн баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү натыйжасы менен көлөмүнүн ортосундагы айырма финансылык отчеттуулуктун бурмаланышын билдирбейт. Бул өзгөчө адилет наркты баалоого тийиштүү, анткени ар кандай байкоого алынган жыйынтык сөзсүз түрдө финансылык отчеттуулук түзүү максатында баалоо эсептелген отчеттук күндөн кийин келип чыккан окуялар же шарттар таасир этет.

Күчүнө кирүү күнү

5. Ушул стандарт 2009-жылдын 15-декабрынан же андан кийинки күндөн башталган мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулук аудитине карата колдонулат.

Максаты

6. Аудитордун максаты төмөнкүлөр үчүн жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алууда турат:
 - (a) финансылык отчеттуулукта таанылган же ачып көрсөтүлгөн баалануучу маанилер, анын ичинен, адилет наркты баалоо негизделген болсо; жана
 - (b) финансылык отчеттуулукта маалыматтарды,
тиешелүү ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепцияларынын контекстинде жетиштүү болсо

Аныктамалар

7. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөнкү терминдер төмөндө келтирилген маанилерге ээ:
 - (a) баалануучу маанилер – эсептөөнүн так ыкмалары жок учурда акчалай суммасынын болжолдуу мааниси. Бул термин баалоо айкын эмес болгон учурда адилет нарк боюнча баалануучу сумманы белгилөө үчүн, ошондой эле баалоону талап кылган башка суммаларды белгилөө үчүн колдонулат. Ушул стандарт адилет нарк боюнча баалоону билдирген баалануучу маанилерге

³ Ар кандай финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларында адилет нарктын ар түрдүү аныктамалары кабыл алынышы мүмкүн.

гана тиешелүү болгон учурда, «адилет нарктын баалануучу маанилери» термини колдонулат.

- (b) аудитордун так баалоосу же баалоонун диапозону - жетекчиликтин так баалоосун талдоонун жүрүшүндө пайдалануу үчүн аудитордук далилдердин негизинде эсептелген сумма же суммалардын диапозону.
- (c) баалоонун айкын эместиги – баалануучу мааниге жана аны менен байланышкан эсептин жетиштүү так эместигин ачып көрсөткөн маалыматка таасир этүү;
- (d) жетекчиликтин бир жактуулугу – маалыматтарды даярдоо процессинде жетекчиликтин калыстыгынын жоктугу;
- (e) жетекчиликтин так баалоосу – баалануучу маани катары финансылык отчеттуулукта таануу же ачып көрсөтүү үчүн жетекчилик тарабынан тандалган сумма;
- (f) баалануучу маанинин иш жүзүндөгү натыйжасы – баалануучу маанини эсептөөдө каралган базалык операциянын (операциялардын), окуянын (окуялардын) же шарттын (шарттардын) натыйжалары боюнча эсептелген иш жүзүндөгү акчалай сумма.

Талаптар

Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу аракеттер

8. АЭС 315 (кайра каралган),⁴ каралган ишкананын иши жана анын чөйрөсү жөнүндө анын ичинде, ишкананын ички контролдоо системасы жөнүндө түшүнүктү калыптандыруу максатында тобокелдиктерди жана аны коштоочу иш-аракеттерди баалоо жол-жоболорун аткарууда аудитор баалануучу маанилердин олуттуу бурмаланышы тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо боюнча түшүнүк алуу үчүн төмөнкүлөрдү талдоого алышы керек (A12-пунктту караңыз):
- (a) маалыматтардын тийиштүү ачып көрсөтүлүшүн кошкондо баалануучу маанилер үчүн жөндүү болгон финансылык отчеттуулукту даярдоонунун колдонулган концепциясынын талаптары кандай (A13 – A15-пункттарды караңыз);
 - (b) финансылык отчеттуулукта баалануучу маанилердин таанылышынын же алар жөнүндө маалыматтардын финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүлүшүнүн зарылдыгына алып келиши мүмкүн болгон операцияларды, окуяларды жана шарттарды жетекчилик кантип аныктайт. Түшүнүк алуу процессинде аудитор

⁴ АЭС 315 (кайра каралган), 5–6 жана 11–12-пункттар

жаңы баалануучу маанилерди эсептөөдө же мурда эсептелгендерди кайра кароодо зарыл экендигин шарттаган иштин жагдайларындагы өзгөртүүлөр тууралуу жетекчиликтен сурашы керек (A16–A21-пункттарды караңыз);

- (с) жетекчилик баалануучу маанилерди, ошондой эле алар маалыматтар жөнүндө кайсы маалымдарга негизделерин кантип эсептейт (A22–A23-пункттарды караңыз) анын ичинде:
 - (i) эгерде баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган модель колдонула турган болсо метод кандай болот (A24–A26-пункттарды караңыз.);
 - (ii) контролдун маанилүү каражаттары кандай (A27–A28-пункттарды караңыз);
 - (iii) жетекчилик экспертти тарттыбы (A29–A30-пункттарды караңыз);
 - (iv) баалануучу маанилердин негизинде эсептелген божомолдор кайсылар (A31–A36-пункттарды караңыз);
 - (v) баалануучу маанилерди эсептөө үчүн колдонулган методдордо мурунку мезгилге салыштырмалуу өзгөрүүлөр болдубу же болушу керек беле; эгер болсо, кандай себеп менен (A37-пунктту караңыз);
 - (vi) жетекчилик баалоонун айкын эместигинин таасирин бааладыбы; бааласа, кандайча (A38-пунктту караңыз).

9. Аудитор мурунку мезгилдин финансылык отчеттуулугунда чагылдырылган баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү жыйынтыктарын же эгер колдонулса учурдагы мезгил үчүн финансылык отчеттуулукту даярдоо максатында андан кийин кайра бааланышын талдоого милдеттүү. Талдоонун мүнөзүн жана көлөмүн аныктоодо аудитор учурдагы мезгилдин финансылык отчеттуулугуна киргизилген баалануучу маанилердин олуттуу бурмаланышы тобокелдигин таап чыгуу жана баалоо үчүн талдоонун жыйынтыгы боюнча алынган баалануучу маанилердин мүнөзүн жана маалыматтардын маанилүүлүгүн эске алат. Ошону менен бирге талдоонун максаты өткөн мезгилдерде даярдалган жана ошол учурдагы маалыматтарга негизделген пикирлерге күмөн саноодо турбайт (A39–A44-пункттарды караңыз).

Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо

10. АЭС 315тин (кайра каралган)⁵ талаптарына ылайык олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоодо аудитор баалануучу маанилер менен байланышкан айкын эместиктин даражасын белгилөөгө милдеттүү (А45–А46-пункттарды караңыз).
11. Аудитор кесипкөй ой жүгүртүүсү боюнча айкын эместик даражасы жогору баалануучу маанилердин ар бири олуттуу тобокелдиктердин келип чыгышына алып келерин белгилөөгө милдеттүү (А47–А51-пункттарды караңыз).

Олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар

12. аудитор төмөнкүлөрдү белгилөөгө милдеттүү (А52-пунктту караңыз):
 - (а) жетекчилик тийиштүү түрдө финансылык отчеттуулукту даярдоодо колдонула турган концепциянын баалануучу маанилер бөлүгүндөгү талаптарды сактадыбы (А53–А56-пункттарды караңыз);
 - (б) баалануучу маанилерди эсептөө методдору акылга сыярлыкпы жана алар ырааттуу колдонулганбы, ошондой эле баалануучу маанилерде же аларды эсептөө методунда өзгөрүүлөр (андайлар болсо) мурунку мезгилге салыштырмалуу түзүлгөн кырдаалда негиздүүбү (А57–А58-пункттарды караңыз).
13. Аудитор АЭС 330,⁶ талаптарына ылайык олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине карата жооп иретиндеги чараларды көрүүдө баалануучу маанилердин мүнөзүн эске алып төмөндө саналган аракеттердин бирин же бир нечесин аткарууга милдеттүү (А59–А61-пункттарды караңыз):
 - (а) аудитордук корутунду күнүнө чейин болгон окуялар баалануучу маанилерге карата аудитордук далилдерди камсыз кылып аларын белгилөө (А62–А67-пункттарды караңыз);
 - (б) жетекчилик негиздөөгө алган баалануучу маанилерди жана маалыматтарды кантип эсептегендигин текшерүү. Мында аудитор төмөнкүлөрдү баалоого милдеттүү (А68–А70 пункттарды караңыз):

⁵ АЭС 315 (кайра каралган), 25-пункт

⁶ АЭС 330, 5-пункт.

- (i) колдонулган баалоо методу түзүлгөн жагдайларда ылайыктуубу (A71–A76-пункттарды караңыз);
 - (ii) жетекчилик тарабынан колдонулган божомолдор финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулган концепциясында каралган баалоо максаттарынан алып караганда ылайыктуубу (A77–A83-пункттарды караңыз);
- (c) текшерүүнүн тийиштүү жол-жоболорун аткаруу менен бирге жетекчилик тарабынан баалануучу маанилердин эсептелишинин аткарылышын контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирилөө керек (A84–A86-пункттарды караңыз);
- (d) талдоонун жүрүшүндө жетекчиликтин так баалоосун колдонуу үчүн так баалоону же диапазонун баалоону эсептөө. Ал үчүн (A87–A91-пункттарды кара.):
- (i) эгерде аудитор жетекчилик колдонгондон айырмаланган божомолдорду же методдорду колдонсо ал жетекчилик колдонгон божомолдор же методдор аудитордук так баалоодо же диапазонун аудитордук баалоодо олуттуу өзгөрүлмөлөр чагылдырылганын ырастоо үчүн жетиштүү даражада колдонулгандыгын изилдөөгө, түшүнүүгө жана жетекчиликтин так баалоосуна салыштырмалуу бардык олуттуу айырмачылыктарын баалоого милдеттүү (A92-пунктту кара.);
 - (ii) эгер аудитор баалоо диапазонун колдонуунун максатка ылайыктуулугу тууралуу тыянакка келсе, алынган аудитордук далилдерге таянып диапазондун алкагындагы бардык жыйынтыктарды негизделген деп эсептөөгө мүмкүн боло тургандай кылып диапазонду кичирейтүүгө милдеттүү (A93–A95-пункттарды караңыз).
14. 12-пунктта келтирилген маселелерди карап жатып же 13-пунктка ылайык олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп иретиндеги чараларды көрүп жатып аудитор жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу үчүн баалануучу маанилердин бир же бир нече аспектилери боюнча атайын жөндөмдөр же билимдер талап кылынарын белгилөөгө милдеттүү (A96–A101-пункттарды караңыз).

Олуттуу тобокелдиктерге жооп иретиндеги текшерүүнүн андан аркы жол-жоболору

Баалоонун айкын эместиги

15. Олуттуу тобокелдиктерге байланыштуу болгон баалануучу маанилерге карата аудитор АЭС 330⁷ талаптарына ылайык маани-маңызы боюнча текшерүүлөрдүн аткарылган кошумча жол-жоболорунан тышкары төмөнкүлөрдү баалоого милдеттүү (А102-пункту караңыз):
- (a) жетекчилик альтернативдүү божомолдорду же жыйынтыктарды караганбы; кайсы себептен улам аларды четке каккан; баалануучу маанилерди эсептөөдө айкын эместик даражасын азайтуу үчүн жетекчилик дагы кандай чараларды көргөн (А103–А106-пункттарды караңыз);
 - (b) жетекчилик тарабынан колдонулган олуттуу божомолдор негиздүү болуп саналабы (А107–А109-пункттарды караңыз);
 - (c) жетекчилик тарабынан колдонулган олуттуу божомолдордун негиздүүлүгүн баалоо үчүн же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулган концепциясынын талаптарынын сакталышы үчүн мааниге ээ болгон учурларда жетекчиликтин ниетин жана аракеттердин конкреттүү пландарын ишке ашыруу жөндөмдүүлүгүн баалаган учурларда (А110-пункту караңыз).
16. Эгер аудитор жетекчилик олуттуу тобокелдиктер байланыштуу болгон баалануучу маанилерге айкын эместиктин таасирин азайтуу үчүн чараларды жетишсиз көрүп жатат деп эсептесе, ал эгер зарыл деген учурда, баалануучу маанилердин негиздүүлүгүн баалоо максатында баалоонун диапазонун эсептөөгө милдеттүү (А111–А112-пункттарды караңыз).

Таануу жана баалоо критерийлери

17. Олуттуу тобокелдиктерге байланыштуу болгон баалануучу маанилерге карата аудитор төмөнкүлөр үчүн жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алууга милдеттүү:
- (a) жетекчиликтин финансылык отчеттуулукта баалануучу маанилерди таануу же тааныбоо чечими (А113–А114-пункттарды караңыз);
 - (b) жетекчилик тандап алган баалануучу маанилеринин эсеби финансылык отчеттуулукту даярдоо концессиясында колдонулган талаптарга жооп берет (А115-пункту караңыз).
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концессиясынын талаптарына ылайык келет.

⁷ АЭС 330, 18-пункт

Баалануучу маанилердин негиздүүлүгүн аныктоо жана бурмалоолорду табуу

18. Аудитор аудитордук далилдерге негиздеп финансылык отчеттуулуктагы баалануучу маанилери колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын контекстинде негизделгендигин же бурмалангандыгын аныктоого милдеттүү (А116–А119-пункттарды караңыз).

Баалануучу маанилер менен байланышкан маалыматтарды ачып көрсөтүү

19. Аудитор финансылык отчеттуулукта баалануучу маанилер менен байланышкан маалыматтардын ачып көрсөтүлүшү финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясында колдонулган талаптарды канааттандырышы үчүн жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алууга милдеттүү (А120–А121-пункттарды караңыз).
20. Олуттуу тобокелдиктерге байланыштуу болгон баалануучу маанилерге карата аудитор финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясында колдонулган талаптар контекстинде баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматтардын финансылык отчеттуулукта жетиштүү ачылышын баалоого милдеттүү (А122–А123-пункттарды караңыз).

Жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулук белгилери

21. Аудитор жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугунун белгилерин табуу үчүн баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчилик тарабынан түзүлгөн жана кабыл алынган пикирлерди жана чечимдерди талдоого милдеттүү. Мында жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугунун белгилери өзүнөн өзү айрым баалануучу маанилеринин негиздүүлүгү тууралуу тыянактарды даярдоодо эске ала турган бурмалоо болуп саналбайт (А124–А125-пункттарды караңыз).

Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр

22. Аудитор жетекчиликтен жана эгер мүмкүн болсо корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдан баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган олуттуу божомолдордун негиздүүлүгү тууралуу пикирлерин билдире ала турган жазуу жүзүндө билдирүү алууга милдеттүү (А126–А127-пункттарды караңыз).

Документация

23. Аудитордук документацияда ⁸ аудитор төмөнкүлөрдү чагылдырууга милдеттүү:

⁸ АЭС 230 «Аудитордук документация», 8-11-пункттар жана А6-пункт

- (a) олуттуу тобокелдиктерге байланыштуу болгон баалануучу маанилердин негиздүүлүгү тууралуу жасаган тыянактары үчүн негиздерди жана алар жөнүндө маалыматтарды ачып көрсөтүүсү; жана
- (b) жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугунун белгилерин, эгерде андайлар болсо (A128-пунктту караңыз).

Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар

Баалануучу маанилердин мүнөзү (2-пунктту караңыз)

- A1. Бизнес ишмердүүлүгүнө мүнөздүү айкын эместиктен улам, финансылык отчеттуулуктун айрым беренелерин болжолдуу түрдө гана баалоого болот. Мындан сырткары активинин, милдеттенмесинин же өздүк капиталдын компонентинин айрым мүнөздөмөлөрү же финансылык отчеттуулукту даярдоонун конкреттүү концепциясында белгиленген баалоонун негизи же методу финансылык отчеттуулуктун тийиштүү беренелерин баалоо зарылдыгын шартташы мүмкүн. Кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары финансылык отчеттуулукта маалыматтарды баалоонун жана ачып көрсөтүүнүн конкреттүү методдорун белгилеши, ал эми башкалары конкретикасынын аздыгы менен айырмаланышы мүмкүн. Ушул стандарттын Тиркемесинде ар кандай финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларында каралган адилет наркты баалоолор жана маалыматтарды ачып көрсөтүүлөр каралат.
- A2. Кээ бир баалануучу маанилерге салыштырмалуу төмөн айкын эместиктер мүнөздүү, аны менен олуттуу бурмалоолордун азыраак тобокелдиктери байланыштуу болушу мүмкүн, мисалы:
- бизнес ишмердүүлүгү татаал болбогон ишканалар тарабынан эсептелген баалануучу маанилер;
 - күнүмдүк операцияларга таандык болгондуктан тез-тез эсептелип жана жаңыланып турган баалануучу маанилер;
 - жарыяланган пайыздык ставкалар же баалуу кагаздардын биржалык котировкалары сыяктуу ачык булактардан алынган маалыматтарды колдонуп эсептелген баалануучу маанилер. Адилет наркты баалануучу маанисине карата мындай маалыматтарды «байкоо жүргүзүлүүчү» маалыматтар деп атоого болот;
 - эсептөө методу колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясында жазылган адилет нарктын баалануучу мааниси

жөнөкөй жана адилет нарк боюнча баалоону талап кылган активге же милдеттенмеге карата жеңил колдонулат;

- эсептөө модели жакшы белгилүү болгон же божомолдорду же байкоо жүргүзүлгөн баштапкы параметрлерди колдонууну камтыган шартта жалпы кабыл алынган адилет нарктын баалануучу мааниси.

A3. Башка баалануучу маанилерге салыштырмалуу жогорку айкын эместик мүнөздүү болушу мүмкүн, өзгөчө эгерде мындай маанилер олуттуу божомолдорго негизделсе, мисалы:

- бүтпөгөн соттук териштирүүнүн жыйынтыгына тийиштүү баалануучу маанилер;
- биржада соодаланбаган туунду финансылык инструменттердин адилет наркынын баалануучу мааниси;
- эсептөө үчүн ишкана тарабынан иштелип чыккан модель же божомолдор же рынокто байкоо жүргүзүлбөгөн баштапкы параметрлер колдонгон адилет наркынын баалануучу мааниси.

A4. Баалоонун айкын эместик даражасы баалануучу маанилердин мүнөзүнө, аны эсептөө жана субъективдүүлүгү үчүн жалпы кабыл алынган методдун же аны эсептөө жана субъективдүүлүгү үчүн колдонулган божомолдордун моделинин көлөмүнө жараша өзгөрүп турат. Айрым учурларда, баалануучу маанилер менен байланышкан айкын эместик ушунчалык чон болгондуктан, колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясында каралган таануу критерийлери аткарылбай жана баалануучу маанилер алынбай калышы мүмкүн..

A5. Адилет наркы боюнча баалоону талап кылган финансылык отчеттуулуктун бардык беренелери баалоонун айкын эместигине мүнөздөлбөйт. Мисалы, финансылык отчеттуулуктун айрым беренелери боюнча чыныгы бүтүмдөр жасалган баалар жөнүндө жалпыга жеткиликтүү жана так маалыматты камсыз кылган активдүү жана ачык рынок болгон жагдайда байкалышы мүмкүн. Мындай учурларда, жарыяланган котировкалар, адатта, адилет нарктын эң мыкты аудитордук далили болуп саналат. Ошону менен бирге баалоонун айкын эместиги баалоо методу жана маалыматтар абдан так аныкталган күндө да болушу мүмкүн. Мисалы, эгерде мындай баалуу кагаздардын пакети рыноктун көлөмү боюнча олуттуу болсо же мындай баалуу кагаздардын ликвиддүүлүгү чектелген болсо активдүү жана ачык рынокто жарыяланган рыноктук нарк боюнча котировкаланган баалуу кагаздардын баасын оңдо-түзөө талап кылынышы мүмкүн. Мындан сырткары, баанын айкын эместиги, мисалы, конкреттүү рынокто ликвиддүүлүктүн жоктугу сыяктуу эсептөө учурунда болгон жалпы экономикалык факторлорго таасир этиши мүмкүн.

А6. Баалануучу маанилерди эсептөөдө адилет наркты баалоодон айырмаланган эсептөө талап кылынган жагдайлардын кошумча мисалдары:

- күмөндүү карыздар боюнча резерв;
- эскирген запастар;
- кепилдик милдеттенмелери;
- амортизациясын эсептөө методу же активдин пайдалуу кызмат мөөнөтү;
- ордун толтуруу боюнча айкын эместик болгон учурларда инвестициянын баланстык наркын азайтуу суммасы;
- узак мөөнөттүү келишимдерди аткаруунун жыйынтыктары;
- соттук териштирүүнү жөнгө салуу жана чыгарылган сот чечимдерин аткаруу боюнча чыгымдар.

А7. Адилет наркты эсептөө талап кылынышы мүмкүн болгон жагдайлардын кошумча мисалдары:

- активдүү жана ачык рынокто сатылбаган татаал финансылык инструменттер;
- акцияларга негизделген төлөмдөр;
- чыгарып салуу үчүн дайындалган мүлк же жабдуу;
- гудвилл жана материалдык эмес активдерди кошкондо бизнести бириктирүүнүн жыйынтыгы боюнча сатып алынган айрым активдер же милдеттенмелер;
- көз карандысыз тараптардын ортосунда активдерди же милдеттенмелерди акчалай эсепке албастан алмашууну билдирген операциялар, мисалы, накталай эсептешүүлөрдү камтыбаган иштин ар кандай чөйрөсүндө иштеген бөлүмдөрдүн ортосунда өндүрүштүк жабдууларды алмашуу.

А8. Баалоо финансылык отчеттуулукту даярдоодо болгон маалыматка негизделген пикирлердин колдонулушун билдирет. Көптөгөн баалануучу маанилерине карата түзүлгөн пикирлер баалоо учурунда аныкталбаган мүнөзүндө болгон маселелер боюнча божомолдордун түзүлүшүн билдирет. Аудитор, эгерде аудит учурунда белгилүү болсо, жетекчиликтин иш-аракеттерине же ал жасаган божомолдорго олуттуу таасир этиши мүмкүн болгон келечектеги шарттарды, операцияларды же окуяларды болжолдоого жооптуу эмес.

Жетекчиликтин бир жактуулугу

- А9. Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы көбүнчө жетекчиликтен калыстыкты, башкача айтканда, бир жактуу болбоону талап кылат. Бирок баалануучу маанилер так болбогондуктан, алар жетекчиликтин ой жүгүртүүсүнүн таасиринде болот. Мындай ой жүгүртүүлөр жетекчиликтин атайылап же, тескерисинче, атайылап бир жактуу болушу менен мүнөздөлүшү мүмкүн (мисалы, жетекчилик каалаган натыйжага жетүүнү каалаганына байланыштуу). Баалануучу маанилердин жетекчиликтин бир жактуулугунун таасирине дуушарлангандыгы аны эсептөөдө субъективдүүлүктүн күчөшүнө жараша өсүп турат. Баалануучу маанилерди эсептөөдө көп керек болгон субъективдүү чечимдерди атайылап эмес жана атайылаган жетекчиликтин бир жактуулугу коштоп турат. Кайталанган аудитте, мурунку мезгил үчүн аудиттин жүрүшүндө аныкталган жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугунун белгилери азыркы мезгилдеги тобокелдиктерди аныктоо жана баалоо боюнча аудитордун пландоосуна жана иш-аракеттерине таасир этет.
- А10. Эсеп деңгээлинде жетекчиликтин бир жактуулугун аныктоо бир кыйла кыйын болушу мүмкүн. Бир жактуулукту баалануучу маанилердин топторун же бардык баалануучу маанилерди жалпысынан кароодо, же бир нече отчеттук мезгилдерде байкоо жүргүзүү аркылуу гана аныктоого болот. Бирок жетекчиликтин кандайдыр бир деңгээлде бир жактуулугун дайыма субъективдүү чечимдер коштоп жүрөт, жетекчилик корутунду чыгарууда финансылык отчеттуулукту пайдалануучуларды адаштыруу ниети болбошу мүмкүн. Бирок, эгерде андай ниет бар болсо, жетекчиликтин бир жактуулугу ак ниетсиз иш-аракеттер катары квалификацияланат.

Мамлекеттик сектордун ишканаларынын өзгөчөлүктөрү

- А11. Мамлекеттик сектордун ишканалары адилет наркты баалоо максатында ачык жана ишенимдүү маалымат булактары же адилет наркты аныктоо үчүн башка негиздер жок адистештирилген активдердин олуттуу көлөмүнө ээ болушу мүмкүн. Көп учурда ишканаларга таандык адистештирилген активдер акча каражаттарынын агымын түзбөйт жана алар боюнча активдүү рынок жок. Ушул себептен адилет наркты баалоо адатта эсептөөлөрдү талап кылат жана бир топ татаал, ал эми сейрек учурларда аткарылбай калышы мүмкүн.

Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу аракеттер (8-пунктту караңыз)

- А12. 8-пунктта каралган тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана аны коштоочу аракеттер аудиторго ишкана колдоно турган баалануучу маанилердин күтүлгөн мүнөзүн жана түрүн аныктоого жардам берет.

Аудитордун негизги милдети – ишкананын ишмердүүлүгү жөнүндө алган түшүнүгү баалануучу маанилердин олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо үчүн, ошондой эле андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөтүн жана көлөмүн пландаштыруу үчүн жетиштүү экендигин түшүнүү.

Колдонулуучу финансылык отчеттуулуктун концепциясынын талаптары жөнүндө түшүнүк алуу (8(а)-пунктту караңыз)

A13. Колдонулуучу финансылык отчеттуулук концепциясынын талаптарын түшүнүү аудиторго төмөнкүлөрдү аныктоого жардам берет, атап айтканда:

- ал баалануучу маанилерди таануу үчүн конкреттүү шарттарды же аларды аныктоо методдорун карайбы⁹;
- адилет нарк боюнча балоого уруксат берген же талап кылган конкреттүү шарттар аныкталганбы, мисалы, жетекчиликтин тигил же бул активге же милдеттенмеге карата аракеттердин конкреттүү планын ишке ашыруу ниетин эске алып;
- талап кылынган же уруксат берилген маалыматтардын ачып көрсөтүлүшү аныкталганбы.

Бул маселелерди иликтегенден кийин аудитор жетекчилик тарабынан баалануучу маанилердин эсеби боюнча аталган талаптардын сакталышы жөнүндө маселени жетекчилик менен талкуулоо үчүн же андай талаптар талаптагыдай аткарылгандыгы жөнүндө чечим кабыл алуу үчүн колдоно турган түшүнүк алат.

A14. Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары жетекчилик үчүн бир нече альтернативдүү варианттар болгон учурда так баалоолорду түзүү боюнча көрсөтмөлөрдү камтышы мүмкүн. Мисалы, кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары альтернативдүү варианттардын бири катары тандалып алынган так баалоо эң ыктымалдуу жыйынтыктар боюнча жетекчиликтин ой жүгүртүүсү чагылдырышы керек¹⁰. Башкалары ыктымалдуулукту эске алып таразаланган, дисконттолгон күтүлгөн көлөмдү колдонууну талап кылышы мүмкүн. Айрым учурларда жетекчилик дароо так баалоону эсептей алат, ал эми

⁹ Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларынын көпчүлүгү баланска же пайдалар жана зыяндар жөнүндө отчетко аларды таануу критерийлерин канааттандырган беренелерди киргизүүнү талап кылат. Эсеп саясатынын принциптери жөнүндө маалыматтардын ачып көрсөтүлүшү же финансылык отчетко кошумча эскертүүлөр таанылбаган беренелерди, анын ичинде баалануучу маанилерди толук кандуу алмаштыра албайт.

¹⁰ Ар кандай финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары менен ушундай эсептелген так баалоолорду баяндоо үчүн ар кандай терминдер пайдаланылышы мүмкүн.

башка учурларда ишенимдүү так баалоо бир нече альтернативдүү божомолдорду же натыйжаларды изилдегенден кийин гана мүмкүн, ал жетекчиликке так баалоону эсептөөгө мүмкүндүк берет.

- A15. Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары маанилүү божомолдорго тиешелүү, алардын өзгөрүшүнө конкреттүү баалануучу маанилери өзгөчө сезгичтигин билдирген олуттуу божомолдорго тийиштүү маалыматтардын ачып көрсөтүлүшүн талап кылышы мүмкүн. Мындан тышкары, баалоодо айкын эместиктин жогорку даражада болушу айрым финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары баалануучу маанилерди таанууга тыюу салат, бирок финансылык отчеттуулуктун эскертүүлөрүндө белгилүү бир маалыматтардын ачып көрсөтүүнү талап кылышы мүмкүн.

Жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө зарылдыгын аныктоо тартиби жөнүндө түшүнүк алуу (8(b)-пунктту караңыз)

- A16. Финансылык отчеттуулукту даярдоо жетекчиликтен операциянын, окуянын же шарттын баалануучу маанилерди эсептөөнүн зарылдыгы менен байланышын жана бардык зарыл болгон баалануучу маанилер колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларынын талаптарына ылайык финансылык отчеттуулукта таанылганын, аныкталганын жана ачып көрсөтүлгөнүн аныктоону талап кылат.

- A17. Баалануучу маанилерди эсептөөнү талап кылган операциялар, окуялар жана шарттар көпчүлүк учурда төмөнкүлөрдүн негизинде аныкталат:

- ишкананын ишмердүүлүгүн жана ал иштеген тармак жөнүндө түшүнүгү;
- учурдагы мезгилде бизнес-стратегиясын ишке ашыруу боюнча ээлеген маалыматы;
- эгер колдонулса, өткөн мезгилдердеги ишкананын финансылык отчеттуулугун даярдоодо топтолгон тажрыйбасы.

Мындай учурларда аудитор жетекчилик негизинен суроо-талап жиберүү аркылуу баалануучу маанилерди эсептөө зарылдыгын кандайча аныктай тургандыгын түшүнө алат. Жетекчилик бир кыйла түзүмдөштүрүлгөн мамилени колдонгон башка учурларда, мисалы, ишкана тобокелдиктерди башкаруу боюнча бөлүм расмий түзүлгөндө, аудитор баалануучу маанилерди эсептөө жана талап кылынса алар кайра кароо зарылдыгы келип чыга турган жагдайларды дайыма талдоо үчүн жетекчилик тарабынан колдонулган методдорго жана практикага карата тобокелдикти баалоо жол-жоболорун аткара алат. Баалануучу маанилердин толуктугу маселеси көбүнчө аудитордун өзгөчө көңүл буруусун талап кылат, айрыкча милдеттенмелерге карата баалануучу маанилер тууралуу сөз болгондо.

- A18. Башка аудитордук далилдер менен бирге тобокелдикти баалоо жол-жоболорун аткаруунун жүрүшүндө алынган, аудит процессинде жыйналган ишканынын иши жана анын чөйрөсү жөнүндөгү аудитордун түшүнүгү аудиторго баалануучу маанилерди эсептөө зарылдыгы байланыштуу болгон жагдайларды жана жагдайлардагы өзгөрүүлөрдү аныктоого жардам берет.
- A19. Жетекчиликке жиберилген жагдайлардагы өзгөрүүлөр тууралуу суроо-талаптар төмөнкү маселелерди камтышы мүмкүн:
- ишкана баалануучу маанилерди эсептөөнү талап кылынган операциялардын жаңы түрлөрүн жасаганбы;
 - баалануучу маанилерди эсептөө талап кылынган операциялардын шарттары өзгөргөнбү;
 - финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепцияларынын талаптарына ылайык өзгөртүүлөрдүн натыйжасында же башка себептердин натыйжасында баалануучу маанилерге карата эсеп саясаты өзгөргөнбү;
 - жөнгө салуучу органдардын талаптарында өзгөртүүлөр же жетекчиликтен эсептелген баалануучу маанилерди кайра карап чыгууну же жаңысын эсептөөнү талап кылышы мүмкүн болгон жетекчиликтин көзөмөлүнөн тышкаркы башка өзгөртүүлөр болгонбу;
 - эсептелген баалануучу маанилерди жаңы эсептөө же кайра карап чыгуу зарылчылыгы келип чыккан жаңы шарттар пайда болгонбу (жаңы окуялар болгонбу).
- A20. Аудиттин жүрүшүндө аудитор, баалануучу маанилерди эсептөөнү талап кылган жетекчилик тарабынан аныкталбаган операцияларды, окуяларды жана шарттарды таба алат. АЭС 315 (кайра каралган) аудитор жетекчилик тарабынан аныкталбаган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктаган жагдайларды карайт жана тобокелдикти баалоо процесстерине байланыштуу ишканынын ички контролунда олуттуу кемчиликтер бар экенин белгилейт.¹¹

Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

- A21. Чакан ишканалардын аудитинде аталган маалыматты изилдөө анчалык деле кыйын эмес, анткени алардын бизнес ишмердүүлүгү көбүнчө чектелген мүнөздө, ал эми операциялары түзүмү боюнча анча татаал эмес. Мындан тышкары, баалануучу маанилерди эсептөөнүн зарылдыгын

¹¹ АЭС 315 (кайра каралган), 16-пункт.

көп учурда аудитор тийиштүү суроо-талаптарды жөнөтө ала турган бир гана адам, мисалы, жетекчи-менчик ээси аныктайт.

Жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө тартиби жөнүндө түшүнүк алуу (8(с)-пунктту караңыз)

A22. Финансылык отчеттуулукту даярдоо ошондой эле жетекчиликтен ички контролдун канааттандыруу системасын кошпо алганда, баалануучу маанилерди эсептөө процессин киргизүүнү талап кылат. Бул процесстерге төмөнкүлөр кирет:

- тиешелүү эсеп саясатын тандоо, эсептөөнүн жана баалоонун тиешелүү методдорун кошкондо баалоо жоболорун аныктоо, жана зарыл болгон учурда, моделин тандоо;
- баалануучу маанилерге таасир эткен олуттуу маалыматтарды жана божомолдорду даярдоо же аныктоо;
- баалануучу маанилерди эсептөө зарылдыгы байланышкан жагдайларды дайыма талдоо, эгер талап кылынса баалануучу маанилерди кайра кароо.

A23. Жетекчилик баалануучу маанилерди кантип эсептегенин түшүнүү үчүн аудитор карап чыга турган маселелер төмөнкүлөр болушу мүмкүн:

- баалануучу маанилер кирген эсептердин же операциялардын түрлөрү кандай (мисалы, баалануучу маанилер эсепте чагылдырылган күндө жасалуучу же кайталануучу операциялар менен байланышканбы, же алар типтүү эмес же бир жолку операцияларга киреби);
- жетекчилик конкреттүү баалануучу маанилерди эсептөө үчүн таанылган эсептөө методдорун колдонгонбу, эгер колдонсо кандай жол менен;
- баалануучу маанилер аралык күндөгү маалыматтарды колдонуп эсептелдиби, эгер эсептелсе, жетекчилик ошол аралык күн менен мезгил аяктаган күндүн ортосунда болгон окуялардын, операциялардын жана жагдайлардагы өзгөрүүлөрдүн таасирин эске алдыбы, эгер эске алса кандайча.

Моделдерди колдонууну кошкондо баалануучу маанилерди эсептөө методу (8(с)(i)-пунктту караңыз)

A24. Айрым учурларда, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы баалануучу маанилерди эсептөөнүн кандайдыр бир конкреттүү методун, мисалы, адилет наркты эсептөө үчүн колдонулушу керек болгон конкреттүү моделди белгилеши мүмкүн. Бирок, көпчүлүк учурда финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу

концепциясы белгилүү бир эсептөө методун караштырбайт, же бир эле учурда бир нече альтернативдүү методдорду караштырышы мүмкүн.

A25. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы түзүлгөн жагдайларда колдонула турган конкреттүү методдорду белгилебесе, аудитор методду изилдөө процессинде карай турган маселелердин ичине же эгерде колдонулса, баалануучу маанилерди эсептөө моделине, мисалы, төмөнкүлөр кирет:

- белгилүү бир методду тандоодо жетекчилик бааланып жаткан активдин же милдеттенменин мүнөзүн кантип эске алган;
- ишкана белгилүү бир баалануучу маанилерди эсептөө үчүн жалпы кабыл алынган методдор колдонулган кандайдыр бир конкреттүү чөйрөдө, тармакта же кандайдыр бир өзгөчө шарттарда иштейби.

A26. Эгерде жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөө үчүн колдонулушу керек болгон моделди өз алдынча иштеп чыкса, же белгилүү бир тармакта же кандайдыр бир өзгөчө шарттарда кеңири колдонулган моделден четтеп кетсе, олуттуу бурмалоо тобокелдиктери көбөйөт.

Маанилүү контролдоо каражаттары (8(c)(ii)-пунктту караңыз)

A27. Маанилүү контролдоо каражаттары жөнүндө түшүнүк алуу максатында аудитор иликтей турган факторлорго, мисалы, баалануучу маанилерди эсептөөчү адамдардын квалификациясын, ошондой эле төмөнкүлөргө карата контролдоо каражаттарын кошот:

- жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган маалыматтардын толуктугун, жөндүүлүгүн жана тактыгын аныктоо тартиби;
- тиешелүү деңгээлдеги жетекчилик жана ылайыгы келсе корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан баалануучу маанилерди талдоо жана бекитүү тартиби (анын ичинде аларды эсептөө үчүн колдонулган божомолдорду же баштапкы параметрлерди);
- операцияларды жүргүзгөн адамдар менен баалануучу маанилерди эсептөө үчүн жооптуу адамдардын ортосунда милдеттерди бөлүштүрүү тартиби, анын ичинде милдеттерди бөлүштүрүүдө ишкананын ишинин мүнөзү жана ал өндүргөн продукция же көрсөткөн кызматтары эске алынганбы (мисалы, ири финансылык мекемеде милдеттердин бөлүштүрүлүшү ишкананын өздүк финансылык продуктуларынын адилет наркын баалоо жана ырастоо үчүн жооптуу болгон жана сыйакылары андай продуктуларга байланышпаган адамдар иштей турган көз карандысыз бөлүмдү түзүүнү карашы мүмкүн).

A28. Баалануучу маанилерди эсептөөдө жагдайга жараша башка контролдоо каражаттары колдонулушу мүмкүн. Мисалы, эгерде баалануучу маанилерди эсептөө үчүн ишкана конкреттүү моделдерди колдонсо, жетекчилик мындай моделдердин колдонулушун жөнгө салуучу эрежелерди жана жол-жоболорду белгилеши мүмкүн. Олуттуу контролдоо каражаттары мисалы, төмөнкү аспектилерди контролдоону камтышы мүмкүн:

- конкреттүү бир максатка жетүү үчүн конкреттүү моделдин түзүмүн иштеп чыгуу же тандоо;
- моделди пайдалануу;
- моделдин бүтүндүгүн колдоо жана дайыма ырастоо.

Жетекчилик тарабынан эксперттерди тартуу (8(с)(iii)-пунктту караңыз)

A29. Жетекчилик талап кылынган так баалоону эсептөө үчүн зарыл болгон тажрыйбага жана квалификацияга ээ адамдарды тартып же ишкананы жалдай алат. Бирок, кээ бир учурларда эсептөө же так баалоолорду эсептөөгө көмөктөшүү үчүн жетекчилик экспертти тартууга муктаж болушу мүмкүн. Бул муктаждык төмөнкү жагдайлардан улам келип чыгышы мүмкүн:

- баалоону талап кылган маселенин адистештирилген мүнөзү (мисалы, минералдык чийки заттардын же казып алуу тармактарындагы углеводороддун запастарын баалоо);
- колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын тиешелүү талаптарынын аткарылышын камсыз кылууга тартылган моделдердин техникалык өзгөчөлүктөрү (мисалы, адилет нарк боюнча айрым баалоолор);
- баалануучу маанилерди эсептөөнү талап кылган шарттын, операциянын же окуянын адаттан тыш же сейрек мүнөзү.

Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

A30. Чакан ишканаларда, менчик ээси-жетекчиси керектүү так баалоолорду өзү эсептей алат. Бирок, кээ бир учурларда, ага эксперттин жардамы талап кылынышы мүмкүн. Аудиттин баштапкы этабында менчик ээси-жетекчи менен ар кандай баалануучу маанилердин мүнөзүн, талап кылынган баалануучу маанилердин толуктугун жана баалоо процессинин адекваттуулугун талкуулоо менчик ээсине-жетекчиге эксперттик жардам керектигин аныктоого жардам берет.

Божомолдор (8(с)(iv)-пунктту караңыз)

A31. Божомолдор баалануучу маанилердин ажырагыс компоненти болуп саналат. Аудитор баалануучу маанилердин негизинде эсептелген

божомолдор жөнүндө түшүнүк алуу максатында изилдей турган маселелерге, мисалы, төмөнкүлөр кирет:

- божомолдордун мүнөзү кандай, анын ичинде кайсынысы олуттуу болушу мүмкүн;
- жетекчилик божомолдордун жөндүүлүгүн жана толуктугун кантип баалайт (б.а. бардык олуттуу өзгөрмөлөр эске алынганбы);
- эгерде колдонулса, жетекчилик колдонулган божомолдордун ички ырааттуулугун кантип аныктайт;
- божомолдор жетекчиликтин контролундагы маселелерге киреби (мисалы, активдин пайдалуу кызмат мөөнөтүн баалоого таасир этиши мүмкүн болгон программалык тейлөө жөнүндө божомолдор), жана алар ишкананын бизнес-пландарына жана анын чөйрөсүнө шайкеш келеби, же божомолдор жетекчиликтин көзөмөлүнөн тышкаркы маселелерге киреби (мисалы, пайыздык ставкалар, өлүмдүн көрсөткүчү, мүмкүн болгон соттук териштирүүлөр же жөнгө салуучу органдардын аракеттери, келечектеги акча агымынын өзгөрмөлүүлүгү жана мөөнөттөрү жөнүндө божомолдор);
- божомолдорду ырастаган документтердин мүнөзү жана көлөмү кандай (анын болушунда).

Эксперт баалануучу маанилерди эсептөөгө жетекчиликке жардам бере турган божомолдорду түзө алат же аныктай алат. Эгерде жетекчилик эксперт тарабынан түзүлгөн же аныкталган божомолдорду колдонсо, алар жетекчиликтин божомолдору болуп калат.

- А32. Кээ бир учурларда, божомолдорду баштапкы параметрлерге киргизсе болот, мисалы, жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөө үчүн тигил же бул моделди колдонгондо, бирок «баштапкы параметрлер» термини конкреттүү божомолдор колдонулган базалык маалыматтарга да тиешелүү болушу мүмкүн.
- А33. Божомолдорду ырастоо үчүн жетекчилик жөндүүлүгү жана ишенимдүүлүгү ар кандай болгон, ички жана тышкы булактардан алынган маалыматтын ар кандай түрлөрүн колдоно алат. Кээ бир учурларда, тышкы булактардан алынган маалымат (мисалы, жарыяланган пайыздык ставкалар же башка статистикалык маалымат) же ички булактардан (мисалы, ишкана өз ишмердүүлүгүн жүргүзгөн мурунку мезгил же мурунку шарттар жөнүндө маалымат) божомолдор үчүн ишенимдүү негиз боло алат. Башка учурларда, мисалы, ишканада зарыл болгон тажрыйба же тышкы маалымат булактары жок болгондо, божомол субъективдүү мүнөздө болушу мүмкүн.

А34. Адилет наркты баалоодо божомол тигил же бул активди алмаштырууда же кандайдыр бир милдеттенмени жөнгө салууда адилет наркты аныктоо үчүн кабардар жана кызыкдар көз карандысыз жактар тарабынан колдонула турган маалыматтарды эске алат же аларга каршы келбейт (айрым учурларда аларга карата «рыноктун катышуучулары» деген термин же башка эквиваленттүү термин колдонулат). Айрым божомолдор бааланып жаткан активдин же милдеттенменин мүнөзүнө, колдонулган баалоо методуна (мисалы, салыштырма бүтүмдөрдүн ыкмасы же рыноктук ыкма) жана финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын талаптарына жараша айырмаланышы мүмкүн.

А35. Адилет наркты баалоодо колдонулган божомолдордо же баштапкы параметрлерде булагы жана негизи боюнча төмөнкү айырмачылыктар байкалат:

(а) рыноктун катышуучулары тарабынан активдин же милдеттенменин баасын аныктоо үчүн колдонула турган, отчет берүүчү ишканага карата көз карандысыз булактардан алынган рыноктук маалыматтарга негизделген божомолдор жана баштапкы параметрлер (айрым учурларда аларды белгилөө үчүн «байкоо жүргүзүлүүчү баштапкы параметрлер» термини же башка эквиваленттүү термин колдонулат);

(б) рыноктун катышуучулары тарабынан активдин же милдеттенменин баасын аныктоо үчүн колдонула турган, түзүлгөн кырдаалда алууга боло турган эң мыкты маалыматтын негизинде иштелип чыккан божомолдор жөнүндө жетекчиликтин жеке пикирин эске алган божомолдор жана баштапкы параметрлер (айрым учурларда аларды белгилөө үчүн «байкоо жүргүзүлбөгөн баштапкы параметрлер» термини же башка эквиваленттүү термин колдонулат).

Бирок, иш жүзүндө, (а) жана (б) пункттарда баяндалган божомолдор менен баштапкы параметрлердин ортосундагы айырмачылык дайыма эле так боло бербейт. Мындан тышкары, жетекчилик рыноктун ар кандай катышуучулары тарабынан колдонулган бир нече ар кандай божомолдорду тандоону талап кылышы мүмкүн.

А36. Субъективдүүлүк даражасы, мисалы, божомолдорго же баштапкы параметрге байкоо жүргүзүлгөнүн аныктоодо баалоонун айкын эместик даражасына, демек, конкреттүү баалануучу маанилерди олуттуу бурмалоолордун тобокелдигине аудитордун берген баасына таасир этет.

Баалануучу маанилерди эсептөө методдорунда өзгөрүүлөр (8(c)(v) пунктун караңыз)

А37. Жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө ыкмасын баалоодо аудитор өткөн мезгилге салыштырмалуу алардын эсептөө

методдорунда кандайдыр бир өзгөрүүлөр болгондугун (же болушу керектигин) белгилеши керек. Эгерде ишкананын ишмердүүлүгүнө таасир эткен чөйрөдө же жагдайларда же тиешелүү колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын талаптарына таасир этүүчү кандайдыр бир өзгөрүүлөр болсо, анда кабыл алынган баалоо методун өзгөртүү талап кылынышы мүмкүн. Эгерде жетекчилик баалануучу маанилерин эсептөө методун өзгөрткөн болсо, анда жетекчилик бул жаңы метод жаңы жагдайларда кыйла негиздүү болорун же мындай өзгөрүүлөргө жооп берерин ырастай алгыдай болушу керек. Мисалы, эгерде жетекчилик баалануучу маанилердин эсептөө негизин өзгөртсө жана утурумдук рыноктук баалардын негизинде баалоо методунун ордуна моделди колдонсо, аудитор критикалык баалоо жүргүзүшү жана рыноктогу кырдаал жөнүндө жетекчиликтин божомолдору түзүлгөн экономикалык шарттарда негиздүү экендигин белгилеши керек.

Баалоонун айкын эместиги (8(c)(vi)-пунктту караңыз.)

А38. Аудитор жетекчилик баалардын айкын эместигинин таасирин баалагандыгы, бааласа кандай баалагандыгы жөнүндө түшүнүк алуу максатында изилдей ала турган маселелер, мисалы төмөнкүлөр:

- жетекчилик божомолдордо өзгөрүүлөрдүн тигил же бул баалануучу маанилерине таасирин аныктоо максатында сезгичтигине талдоо жүргүзүү аркылуу альтернативдүү божомолдорду же жыйынтыктарды (окуяларды) карадыбы жана эгер каралса, кантип;
- жүргүзүлгөн талдоонун жыйынтыктары окуялардын натыйжасынын бир нече сценарийлерин көрсөткөн учурларда жетекчилик баалануучу маанилерди кантип эсептейт;
- жетекчилик өткөн мезгилде эсептелген баалануучу маанилердин анык жыйынтыктарына мониторинг жүргүзөбү жана жүргүзүлгөн мониторингдин жыйынтыктары боюнча керектүү чараларды көрдүбү.

Өткөн мезгилде эсептелген баалануучу маанилерди талдоо (9-пунктту караңыз)

А39. Баалануучу маанилердин анык жыйынтыгы көбүнчө өткөн мезгилдин финансылык отчетунда таанылган баалануучу маанилеринен айырмаланат. Мындай айырмачылыктардын себебин аныктоо жана түшүнүү үчүн тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорун аткаруунун жыйынтыктары боюнча аудитор төмөнкүлөрдү ала алат:

- жетекчилик тарабынан өткөн мезгилдеги баалоолорду эсептөө процессинин натыйжалуулугу жөнүндө маалыматты, анын

негизинде аудитор учурдагы мезгилдеги ушуга окшош процесстин натыйжалуулугу жөнүндө биле алат;

- учурдагы мезгилде өткөн мезгилдин баалануучу маанилерин кайра баалоого тиешелүү аудитордук далилдер;
- финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүү талап кылына турган баалоонун айкын эместиги сыяктуу маселелер боюнча аудитордук далилдер.

A40. Мурунку мезгилдеги баалануучу маанилерин талдоо баалануучу маанилердин жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугуна сезгичтигин жогорулаткан же анын бар экендигин көрсөткөн учурдагы жагдайларды жана шарттарды аныктоого жардам берет. Кесипкөй скептицизм аудиторго мындай жагдайларды же шарттарды аныктоого жана андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөтүн жана көлөмүн аныктоого жардам берет.

A41. Олуттуу баалануучу маанилерине таандык жетекчиликтин ой жүгүртүүлөрүнө жана божомолдоруна ретроспективдүү талдоо жүргүзүүнү дагы АЭС 240.¹² талап кылат. Бул талдоо жетекчиликтин колдонулуп жаткан контролдоо системасынан тышкары иш-аракеттердин тобокелдигине жооп катары жүргүзүлөт жана алдамчылыктан улам олуттуу бурмалоо тобокелдиктери байланышкан бир жактуулук белгилеринин болушуна баалануучу маанилерди текшерүү боюнча аудитордук жол-жоболордун аудитор тарабынан иштеп чыгуу жана аткаруу процессинин бир бөлүгү болуп саналат. Практикада ушул стандартка ылайык тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору катары жүргүзүлгөн өткөн мезгилдин баалануучу маанилерине аудитордун талдоосу АЭС 240та каралган текшерүү менен бир убакта жүргүзүлүшү мүмкүн.

A42. Аудитор өткөн мезгилдеги аудиттин жүрүшүндө айкын эместиги жогору катары аныкталган же мурунку мезгилге салыштырмалуу олуттуу өзгөрүүлөр болгон баалануучу маанилерди бир кыйла кененирээк талдоо тыянагына келиши мүмкүн. Экинчи жагынан, мисалы, күнүмдүк жана кайталануучу операцияларды эсепке алуунун жүрүшүндө түзүлгөн баалануучу маанилерге карата аудитор тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору катары талдоо максатында талдоо жол-жоболорун аткаруу жетиштүү болот деген тыянакка келиши мүмкүн.

A43. Аныктоо күнүндө болгон шарттардан улам эсептелген адилет наркты баалоо жана башка баалануучу маанилер өткөн мезгилдин финансылык

¹² АЭС 240 «Финансылык отчеттуулукка аудит жүргүзүүдө ак ниетсиз иш-аракеттерге карата аудитордун милдеттери», 32(b)(ii)-пункт

отчеттуулугунда таанылган адилет нарктын көлөмү менен учурдагы мезгилдин финансылык отчеттуулугун эсептөө максатында кайра бааланган натыйжанын же көлөмүнүн ортосундагы айырмачылыктардын кыйла олуттуу саны менен мүнөздөлүшү мүмкүн. Себеби, мындай баалануучу маанилерди эсептөөнүн максаты тигил же бул конкреттүү учурдун наркы жөнүндө түшүнүк ишкана ишмердүүлүгүн жүргүзгөн шарттардын өзгөрүшү менен олуттуу өзгөрүш менен аныкталат. Ошондуктан, талдоо жүргүзүүдө аудитор олуттуу бурмалоолордун тобокелдиктерин аныктоодо жана баалоодо пайдалуу болгон маалыматтарды алууга басым жасашы керек. Мисалы, кээ бир учурларда, өткөн мезгилде адилет наркты баалоонун иш жүзүндөгү жыйынтыгына таасир эткен тигил же бул рыноктун катышуучусунун божомолдорундагы өзгөрүүлөрдү түшүнүү аудиттин максаттары үчүн зарыл болгон маалыматты бере албай калышы мүмкүн. Мындай учурда, аудитор тарабынан өткөн мезгилдеги адилет наркты баалоонун иш жүзүндөгү жыйынтыктарын изилдөөсү жетекчилик тарабынан мурунку мезгилдеги баалоолорду эсептөөнүн натыйжалуулугун иликтөөгө, башкача айтканда аудитор жетекчилик тарабынан учурдагы мезгилде баалоолорду эсептөө процессинин натыйжалуулугу жөнүндө ой-пикирин түзө ала турган жетекчиликтин иш-аракетине көбүрөөк багытталышы мүмкүн.

- A44. Баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү жыйынтыгы менен өткөн мезгилдин финансылык отчеттуулугунда таанылган көлөмүнүн ортосундагы айырмачылык сөзсүз түрдө өткөн мезгилдин финансылык отчеттуулугунда бурмалоолордун бар экендигин көрсөтпөйт. Бирок, эгерде, айырмачылык мурунку мезгилдин финансылык отчеттуулугун даярдоо иши бүтөөрдө жетекчиликтин карамагындагы болгон маалыматка байланыштуу болсо же аталган финансылык отчеттуулугун даярдоодо алынышы жана эсепке алынуусу негизделсе бурмалоо тууралуу күбөлөндүрө алат. Финансылык отчеттуулуктун көптөгөн концепциялары бурмалоолорду билдирген баалануучу маанилердеги өзгөрүүлөрдү андай эмес өзгөрүүлөрдөн айрымалоо катары көрсөтмөлөрдө, ошондой эле аларды эсепке алууда чагылдыруу тартиби боюнча сунуштарды камтыйт.

Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо

Баалоонун айкын эместиги (10-пунктту караңыз

- A45. Тигил же бул баалануучу маанилерине мүнөздүү болгон айкын эместик даражасы төмөнкү факторлор менен шартталышы мүмкүн:
- баалануучу маанилердин ой жүгүртүүлөргө көз карандылык даражасы;
 - баалануучу маанилердин божомолдордогу өзгөрүүлөргө сезгичтиги;

- баалоонун айкын эместигин азайта ала турган таанылган баалоо методдорунун болушу (бирок баштапкы параметрлер катары пайдаланылган божомолдордун субъективдүү мүнөзү дагы эле баалардын айкын эместигине алып келиши мүмкүн);
- болжолдоо мезгилинин узактыгы жана келечектеги окуяларды болжолдоо үчүн мурунку мезгилдеги окуялар жөнүндө маалыматтарды колдонуу мүмкүнчүлүгү;
- тышкы булактардан ишенимдүү маалыматтарды алуу мүмкүнчүлүгү;
- бааланган маанинин канчалык деңгээлде байкоо жүргүзүлө турган же жүргүзүлбөгөн маалыматтарга негизделгендиги.

Баалануучу маанилердин жетекчиликтин бир жактуулугуна карата сезгичтигине мындай баалануучу маанилерди айкын эместик даражасы таасир этиши мүмкүн.

А46. Олуттуу бурмалоо тобокелдигин баалоодо аудитор төмөнкү факторлорду да карашы мүмкүн:

- баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү же күтүлгөн көлөмүн;
- баалануучу маанилердин чагылдырылган көлөмү (башкача айтканда жетекчиликтин так баалоосу) жана аудитордун пикири боюнча чагылдырылышы керек болгон көлөм;
- жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө үчүн эксперттин тартылышы;
- өткөн мезгилдин баалануучу маанилерин талдоонун натыйжалары.

Баалоонун айкын эместигинин жогорку даражасы жана олуттуу тобокелдиктер (см. пункт 11-пунктту караңыз)

А47. Айкын эместиктин жогорку даражасын мүнөздөгөн баалануучу маанилердин мисалдары төмөнкүлөр:

- ой жүгүртүүлөрдөн, мисалы бүтө элек соттук териштирүүнүн натыйжасы жөнүндө ой жүгүртүүлөргө же көп жылдардан кийинки боло турган аныкталбаган окуяларга байланыштуу келечектеги акча агымдарынын суммасы жана мөөнөтү жөнүндө ой жүгүртүүлөргө көз каранды болгон баалануучу маанилер;
- таанылган эсептөө методдорун колдонбостон эсептелген баалануучу маанилер;
- өткөн мезгилдин финансылык отчеттуулугунда чагылдырылган баалануучу маанилерине окшош аудитордун талдоосунун жыйынтыктарына карата баалануучу маанилер анын баштапкы

баалануучу маанилери менен иш жүзүндөгү жыйынтыгынын ортосундагы олуттуу айырмачылыктар жөнүндө күбөлөндүрөт;

- эсептөө үчүн ишкана тарабынан иштелип чыккан модель колдонулган же ал боюнча байкоо жүргүзүлгөн баштапкы параметрлери жок адилет нарктын баалануучу маанилери.

A48. Олуттуу эмес баалануучу маанилерине тийиштүү болгондор айкын эместиктин мындай баалануучу маанилерине мүнөздүү болгон олуттуу бурмалоого алып келиши мүмкүн, башкача айтканда, тигил же бул баалануучу маанилерине карата финансылык отчеттуулукта таанылган же ачып көрсөтүлгөн сумманын көлөмү анын айкын эместиги жөнүндө эч нерсе маалымдабашы мүмкүн.

A49. Айрым учурларда, баалоонун айкын эместик даражасы негиздүү баалануучу маанилерди эсептөө мүмкүн эмес болгондой жогору болушу ыктымал. Ушуга байланыштуу колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы финансылык отчеттуулукта же адилет нарк боюнча баалоодо тийиштүү беренени таанууга тыюу салышы мүмкүн. Мындай учурларда олуттуу тобокелдиктер баалануучу маанилерди же анын адилет наркын баалоону таануу же тааныбоо зарылдыгы менен эле эмес, ошондой эле ачып көрсөтүлгөн маалыматтын жетиштүүлүгү менен дагы байланыштуу болушу мүмкүн. Колдонулуучу финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы мындай баалануучу маанилер жөнүндө жана аларга мүнөздүү болгон айкын эместиктин жогорку даражасы жөнүндө маалыматтарды ачып көрсөтүүнү талап кылышы мүмкүн. (A120–A123-пункттарды караңыз).

A50. Эгерде аудитор баалануучу маанилер олуттуу тобокелдиктин келип чыгуу коркунучун туудурат деп аныктаса, ишканада колдонулуп жаткан контролдоо каражаттары, анын ичинде жүргүзүлүп жаткан контролдук иш-аракеттер жөнүндө түшүнүк алууга милдеттүү.¹³

A51. Айрым учурларда, баалануучу маанилердин айкын эместиги ишкананын ишмердүүлүгүн үзгүлтүксүз улантуу мүмкүнчүлүгүнө шек туудурушу мүмкүн. Мындай жагдайларга тийиштүү талаптар жана көрсөтмөлөр АЭС 570ге (кайра каралган)¹⁴ берилген.

Олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп претиндеги чаралар (12-пункту караңыз)

A52. АЭС 330.¹⁵ аудитордон мүнөзү, мөөнөтү жана көлөмү баалануучу маанилер менен байланышкан олуттуу бурмалоолордун бааланган

¹³ АЭС 315 (кайра каралган), 29-пункт

¹⁴ АЭС 570 (кайра каралган) «Ишмердүүлүктүн үзгүлтүксүздүгү».

¹⁵ АЭС 330, 5–6-пункттар

тобокелдиктерин финансылык отчеттуулуктун деңгээлинде жана өбөлгөлөрдүн деңгээлинде төмөндөтүүгө жардам бере турган аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгууну жана жүргүзүүнү талап кылат. А53-А115-пунктарында өбөлгөлөрдүн деңгээлинде гана тобокелдиктерге жооп иретинде кабыл алынган конкреттүү чаралар каралат.

Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын талаптарынын сакталышы (12(a)-пунктту караңыз)

А53. Көптөгөн финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары менен баалануучу маанилерди таануунун конкреттүү шарттары, аларды эсептөө методдору жана милдеттүү түрдө ачып көрсөтүлүүгө тийиш болгон маалыматтар аныкталган. Мындай талаптардын сакталышы кыйын жана ой жүгүртүүлөрдүн түзүлүшүн карайт. Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорун аткаргандан кийин аудитор колдонулуучу финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларынын сакталышында ката кетируү тобокелдиги бар же ар кандай чечмеленген талаптарына өзгөчө көңүл бурушу керек.

А54. Жетекчилик тарабынан финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепцияларынын талаптарынын талаптагыдай сакталышы аудитор тарабынан алынган ишкананын ишмердүүлүгү жана анын чөйрөсү жөнүндө түшүнүгүн эске алуу менен белгиленет. Мисалы, бизнести бириктирүүнүн натыйжасында алынган материалдык эмес активдер сыяктуу айрым беренелердин адилет наркын баалоо ишкананын жана анын операциялык ишмердүүлүгүнүн өзгөчөлүктөрүнөн таасир эткен айрым аспектилерди изилдөөнү камтышы мүмкүн.

А55. Айрым учурларда, жетекчилик тарабынан колдонулуучу финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларынын талаптарынын талаптагыдай сакталышын ырастоо үчүн аудитор тарабынан активдин учурдагы физикалык абалын текшерүү сыяктуу кошумча аудитордук жол-жоболордун аткарылышы талап кылынышы мүмкүн.

А56. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарынын сакталышы жетекчиликтен ишканага таасир этүүчү шарттардын же жагдайлардын өзгөрүшүн эске алууну талап кылат. Мисалы, активдердин же милдеттенмелердин конкреттүү түрү үчүн активдүү рыноктун пайда болушу алардын адилет наркын баалоо үчүн дисконттолгон акча каражаттарынын агымы методун колдонуу мындан ары максатка ылайыктуу эмес.

Методдордун карама-каршылыксыздыгы жана аларды өзгөртүүнүн негиздери (12(b)-пунктту караңыз)

А57. Аудитор тарабынан өткөн мезгилге салыштырмалуу тигил же бул баалануучу маанилерде же аны эсептөө методунда өзгөрүүлөрдү изилдөө

олуттуу мааниге ээ, анткени өзгөргөн жагдайларга же жаңы маалыматка негизделбеген өзгөртүү субъективдүү болуп саналат. Баалануучу маанилердеги субъективдүү өзгөрүүлөр убакыттын өтүшү менен финансылык отчеттуулукка карама-каршылыктарга алып келет жана бурмалоолордун себеби же жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугунун белгиси болушу мүмкүн.

- A58. Көп учурларда жетекчилик мурунку мезгилдин өзгөрүшүнө салыштырып баалануучу маанилердеги өзгөрүүлөрдүн себептерин же аларды эсептөө ыкмаларын негиздей алат. Баалануучу маанилердин жана аны эсептөө ыкмасынын өзгөрүшүнө алып келген жагдайлардын өзгөрүшү жөнүндө жетекчиликтин пикири бекемдеген өзгөртүүнүн себептеринин негиздүүлүгү жана документтердин жетиштүүлүгү ой жүгүртүүлөрдүн негизинде бааланат.

Олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар (13-пунктту караңыз)

- A59. Аудитор төмөнкү факторлорду эске алып, олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине (өзүнчө да, жалпысынан да) жооп иретинде 13-пунктта каралган иш-аракеттерди тандоо жөнүндө чечим кабыл алат:

- баалануучу маанилердин мүнөзү, анын ичинде ал күнүмдүк же типтүү эмес операцияларга тиешелүүбү;
- аудитордун жол-жобонун (жол-жоболордун) аткарылышынын жыйынтыгы боюнча жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу мүмкүнчүлүгү;
- олуттуу бурмалоолордун бааланган тобокелдиги, анын ичинде мындай бааланган тобокелдик олуттуубу.

- A60. Мисалы, күмөндүү карыздар боюнча резервдин суммасынын жетиштүүлүгүн баалоодо башка жол-жоболор менен бирге кийин өндүрүлгөн акча каражаттарын текшерүү натыйжалуу аудитордук жол-жобо болушу мүмкүн. Баалануучу маанилердин айкын эместик даражасы жогору болгон учурларда, мисалы, баалануучу маанилер ишкананын өзүнүн моделин жана байкоого алынбаган баштапкы параметрлерин колдонуп эсептелгенде, жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу үчүн бааланган тобокелдиктерге жооп иретинде дароо бир нече чараларды көрүү талап кылынат (13-пунктту караңыз).

- A61. Ар бир чара ылайыктуу болгон кошумча жагдайлар A62–A95-пункттарда түшүндүрүлөт.

Аудитордук корутундунун күнүнө чейинки окуялар (13(а)-пунктту караңыз)

А62. Аудитордук корутундунун күнүнө чейинки окуялар баалануучу маанилерде аудитордук далилдерди камсыз кыларын аныктоо натыйжалуу жооп болушу мүмкүн, эгерде мындай окуялар төмөнкүдөй күтүлсө:

- болуп өтөт;
- баалануучу маанилерди ырастаган же жокко чыгарган аудитордук далилдер менен камсыздайт.

А63. Аудитордук корутундунун күнүнө чейинки окуялар, кээ бир учурларда, баалануучу маанилер боюнча жетиштүү аудитордук далилдерди бере алат. Мисалы, мезгил аяктагандан кийин дароо эле эскирген продукциянын бардык запастарын сатуу жана мындай запастарды сатуунун болжолдуу таза наркы жөнүндө аудитордук далилдерди бере алат. Мындай учурларда, тиешелүү окуяларга жетиштүү жана талаптагыдай далилдер алынган болсо, кошумча аудитордук жол-жоболорду жүргүзүү зарылчылыгы келип чыгышы мүмкүн эмес.

А64. Башка учурларда, аудитордук корутундунун күнүнө чейин болуп өткөн окуялар баалануучу маанилерге аудитордук далилдерди бере албайт. Мисалы, баалануучу маанилердин өзүнө тиешелүү болгон шарттары же окуялары узак убакыт бою өнүгөт. Мындан тышкары, адилет наркты баалоонун максатын эске алуу менен, мезгил аяктагандан кийин алынуучу маалымат баланстык күнгө карата болгон окуяларды же жагдайларды чагылдырбашы жана адилет наркты баалоодо колдонууга ылайыксыз болушу мүмкүн. Маанилүү бурмалоо тобокелдиктерин жоюу үчүн аудитор жасай турган башка чаралар 13-пунктта келтирилген.

А65. Кээ бир учурларда, баалануучу маанилерди жокко чыгарган окуялар жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөөдө жана баалоодо натыйжасыз процессти же жетекчиликтин бир жактуулугун көрсөтүшү мүмкүн.

А66. Аудитор конкреттүү баалануучу маанилерди колдонбоону чечсе дагы, АЭС 560¹⁶ нын талаптарын сактоого милдеттүү. Аудитор финансылык отчеттуулуктун күнү менен аудитордук корутундунун күнүнүн ортосундагы мезгилде болуп өткөн жана финансылык отчеттуулукка түзөтүүнү киргизүүнү же анда маалыматты ачып көрсөтүүнү талап кылган бардык окуялар табылгандыгынын¹⁷ жана финансылык отчеттуулукта тиешелүү түрдө чагылдырылгандыгынын¹⁸ жетиштүү жана

¹⁶ АЭС 560 «Отчеттук күндөн кийинки окуялар»

¹⁷ АЭС 560, 6-пункт.

¹⁸ АЭС 560, 8-пункт

талаптагыдай аудитордук далилдерин алуу максатында аудитордук жол-жоболорду аткарууга милдеттүү. Адилет нарктын баалануучу маанилеринен башка көптөгөн баалануучу маанилер адатта, келечектеги шарттардын, операциялардын же окуялардын натыйжасынан (келип чыгышынан) көз каранды болгондуктан, аудитор өз ишинде АЭС 560тын талаптарын сакташы өзгөчө мааниге ээ.

Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

А67. Эгерде бухгалтердик баланстык күн менен аудитордук корутундунун күнүнүн ортосунда көбүрөөк убакыт өтсө, анда ошол мезгилдеги окуяларды талдоо адилет нарктын баалануучу маанилеринен башка баалануучу маанилердин натыйжалуу каражаты боло алат. Мындай жагдай жетекчи болуп менчик ээлери эсептелген чакан ишканалар үчүн мүнөздүү, өзгөчө анда баалануучу маанилерди эсептөө үчүн контролдоонун расмий жол-жоболору жок болсо.

Жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө тартибин текшерүү (13(b)-пунктту караңыз)

А68. Эгерде баалануучу маанилер байкоо жүргүзүлүүчү жана байкоо жүргүзүлбөөчү баштапкы параметрлерди колдонгон моделдин жардамы менен эсептелген адилет наркын баалоону билдирсе, ал жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди жана баалануучу маанилердин негизинде алынган маалыматтарды тестирилөө процесси натыйжалуу каражат болот. Тестирилөө төмөнкү учурларда ылайыктуу болушу мүмкүн:

- баалануучу маанилер ишкананын бухгалтердик эсеп системасында маалыматтарды стандарттык иштеп чыгуу жолу менен алынса;
- аудитор тарабынан жүргүзүлгөн мурунку мезгилдин финансылык отчеттуулугунда ушундай баалануучу маанилердин талдоосу жетекчилик тарабынан учурдагы мезгилде колдонулган мындай маанилерди эсептөө процесси натыйжалуу болот эсептөөгө негиз берсе;
- баалануучу маанилер ар бири өз өзүнчө олуттуу болуп эсептелбеген окшош беренелердин ири жалпы жыйындысын колдонуу менен эсептелсе.

А69. Жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө процессин тестирилөө төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн:

- баалануучу маанилерди эсептөөгө негиз болгон маалыматтардын тактыгын, толуктугун жана жөндүүлүгүн жана мындай маалыматтар менен жетекчиликтин божомолдорун колдонуп эсептелген баалануучу маанилердин тууралыгын тестирилөө;

- жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөөдө көмөктөшүү үчүн тартылган тышкы эксперттерден алынган маалымдарды же маалыматтарды кошкондо тышкы маалымдардын же маалыматтардын булагын, жөндүүлүгүн жана ишенимдүүлүгүн эске алуу;
- анын ички карама-каршылыксыздыгына ынануу максатында баалануучу маанилерди кайра эсептөө жана ал жөнүндө маалыматтарды текшерүү;
- жетекчилик тарабынан баалоолорду текшерүү жана бекитүү процесстерин изилдөө

Чакан ишканалардын өзгөчөлүгү

А70. Ири ишканалардан айырмаланып, чакан ишканаларда баалануучу маанилерди эсептөө процесси азыраак түзүмдөштүрүлгөн. Ишине жетекчилик жигердүү катышкан чакан ишканаларда бухгалтердик эсеп жол-жоболорунун жана татаал бухгалтердик жазуулардын же жазуу саясатынын кенен баяндалышы болбошу мүмкүн. Бирок процесс расмий деңгээлде бекитилбесе дагы, ал ишканын жетекчилиги баалануучу маанилерди текшерүү үчүн аудиторго негизги маалыматтарды бере албайт дегенди билдирбейт.

Баалоо методун талдоо (13(b)(i)-пунктун караңыз)

А71. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы баалануучу маанилерди эсептөөнүн кандайдыр бир конкреттүү методун белгилебесе, колдонулган методдун, анын ичинде колдонулган ар кандай моделдин ылайыктуулугун жана негиздүүлүгүн баалоо түзүлгөн кырдаалда кесипкөй ой жүгүртүүнүн предмети болуп саналат.

А72. Аудитор мындай баалоонун алкагында карай ала турган маселелерге төмөнкүлөр кирет:

- жетекчиликтин тандаган баалоо методу негиздүү болуп саналабы;
- бул методду тандоодо, жетекчилик финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулган концепциясында каралган критерийлерди (эгерде бар болсо) жетиштүү даражада изилдегенби жана толук көлөмдө сактаганбы;
- тандалган метод бааланып жаткан активдин же милдеттенменин мүнөзү ошондой эле баалануучу маанилерге тиешелүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарынан алып караганда ылайыктуу жана негиздүү болуп саналабы;

- тандалган метод ишкананын ишмердүүлүгүнүн түрү, тармагы жана чөйрөсү боюнча ылайыктуу жана негиздүү болуп саналабы.

A73. Айрым учурларда, жетекчилик ар түрдүү ыкмаларды колдонуу олуттуу ар кандай баалоого алып келиши ыктымал деген тыянакка келиши мүмкүн. Мындай учурларда, ишкана мындай айырмачылыктардын себептерин кандайча иликтегенин изилдөө аудиторго тандалган методдун ылайыктуулугун жана негиздүүлүгүн баалоого жардам берет.

Моделдерди колдонууну баалоо

A74. Айрым учурларда, айрыкча адилет наркты эсептөөдө жетекчилик моделди колдоно алат. Мындай жагдайларда колдонулган моделдин ылайыктуулугу жана негиздүүлүгү мисалы, ишкананын ишмердүүлүгүнүн жана анын чөйрөсүнүн спецификасы сыяктуу бир катар факторлордон, ошондой эле ал иштеген тармактан жана бааланып жаткан активдин же милдеттенменин өзгөчөлүктөрүнө көз каранды болушу мүмкүн.

A75. Төмөндө саналып өткөн факторлордун олуттуулук даражасы милдеттенмелерге, анын ичинде ишкана, конкреттүү сектордо же тармакта пайдаланылган моделди же өзү иштеп чыккан моделди колдонооруна көз каранды болот. Кээ бир учурларда, моделди иштеп чыгуу жана тестирилөө үчүн ишкана эксперти тарта алат.

A76. Жагдайларга жараша моделди тестирилөө процессинде аудитор бир катар маселелерди да карап чыгышы мүмкүн:

- модель багытына ылайыктуулугун текшерүү үчүн моделди колдоноордун алдында текшерилеби, мезгил-мезгили менен текшерүүлөр аткарылабы. Колдонулушунун негиздүүлүгүн ырастоо үчүн ишкана тарабынан моделди текшерүү процесси төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн:
 - моделдин теориялык негиздүүлүгүн жана математикалык бүтүндүгүн, анын ичинде параметрлеринин негиздүүлүгүн;
 - моделдин баштапкы параметрлеринин толуктугун жана алардын рыноктук практикага шайкештигин;
 - учурдагы операциялардын жыйынтыктарына салыштырмалуу моделди колдонуунун жыйынтыктарын;
- өзгөртүүлөрдү контролдоонун талаптагыдай эрежеси жана жол-жоболору барбы;
- моделдин жарактуулугуна мезгил-мезгили менен текшерүү, тууралоо жана тестирилөө жүргүзүлөбү, өзгөчө колдонулган баштапкы параметрлер субъективдүү болсо;

- моделди пайдалануунун, анын ичинде адилет наркты баалоодо жыйынтыктары оңдоп-түзөтүлбү, мындай оңдоп-түзөтүүлөр ушундай жагдайларда рыноктун катышуучулары колдоно турган божомолдорду чагылдырабы;
- модель боюнча жетиштүү документтер, анын ичинде колдонулушу жана чектелиши, орчундуу параметрлери, зарыл баштапкы параметрлери жана бардык жарактуулугунун аткарылган текшерүүлөрүнүн баяндалышы барбы.

Жетекчилик тарабынан колдонулган божомолдор (13(b)(ii)-пунктту караңыз)

A77. Аудитор жетекчилик тарабынан колдонулган божомолдорду текшерүү жүргүзүүдө аудитордун карамагында болгон маалыматтын негизинде гана баалайт. Жетекчиликтин божомолдоруна карата аудитордук жол-жоболор ал божомолдор боюнча пикирин билдирүү максатында эмес, ишкананын финансылык отчеттуулугуна аудит жүргүзүү максатында аткарылат.

A78. Жетекчилик колдонгон божомолдордун негиздүүлүгүн баалоодо аудитор изилдей ала турган маселелерге, төмөнкүлөр кирет:

- айрым божомолдордун негиздүүлүгү;
- божомолдордун өз ара байланышы жана ички карама-каршылыксыздыгы;
- конкреттүү баалануучу маанилерге же башка баалануучу маанилерге карата биргеликте кароодо же башка божомолдор менен айкалыштырып кароодо божомолдордун негиздүүлүгү;
- адилет наркты баалоо үчүн жетекчиликтин божомолдору рыноктун катышуучуларынын байкалган божомолдорун чагылдыра алабы.

A79. Баалануучу маанилер негизделген божомолдор конкреттүү максаттарга жетүү жана конкреттүү стратегияларды ишке ашыруунун натыйжалары боюнча жетекчиликтин күтүүлөрүн чагылдырышы мүмкүн. Мындай учурларда аудитор мындай божомолдордун негиздүүлүгүн баалоо жана божомолдор төмөнкү факторлор менен макулдашылаарын түшүнүү максатында аудитор жол-жоболорду аткара алат:

- Баалануучу маанилер негизделген божомолдор конкреттүү максаттарга жетүү жана конкреттүү стратегияларды ишке ашыруунун натыйжалары боюнча жетекчиликтин күтүүлөрүн чагылдырышы мүмкүн. Мындай учурларда аудитор мындай божомолдордун негиздүүлүгүн баалоо жана божомолдор төмөнкү факторлор менен макулдашылаарын түшүнүү максатында аудитор жол-жоболорду аткара алат:
- ишкананын пландары;

- мурунку мезгилдерде түзүлгөн божомолдор (эгер бар болсо);
- мындай тарыхый маалымат келечек мезгилдердеги шарттарга же окуяларга карата репрезентативдүү катары эсептеле турган, ишканын мурунку мезгилдердеги иш тажрыйбасы же шарттары;
- жетекчилик тарабынан колдонулган жана финансылык отчеттуулукка тиешелүү болгон башка божомолдор.

A80. Колдонулган божомолдордун негиздүүлүгү жетекчиликтин ниетине жана анын иш-аракеттердин конкреттүү планын ишке ашыруу мүмкүнчүлүгүнө жараша болушу мүмкүн. Көпчүлүк учурларда жетекчилик тигил же бул конкреттүү активдер же милдеттенмелер менен байланышкан пландарды жана ниеттерди документ түрүндө тариздейт (мындай талаптар финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясында кайра каралышы мүмкүн). Жетекчиликтин иш-аракеттердин конкреттүү планын ишке ашыруу ниетине жана жөндөмдүүлүгүнө карата алынууга тийиш болгон аудитордук далилдердин көлөмү кесипкөй ой жүгүртүү предмети болсо дагы, аудитор ошого карабастан төмөнкү жол-жоболорду аткарышы мүмкүн:

- өткөн мезгилдердеги айтылган ниеттердин жыйынтыктарын жетекчиликтин ишке ашыруусу жана процессти изилдөө;
- жазуу жүзүндө бекемделген пландарды жана башка документтерди, анын ичинде зарыл болсо расмий бекитилген бюджеттерди, уруксат документтерин же жыйналыштардын протоколдорун талдоо;
- конкреттүү иш-чаралардын планын тандап алуунун себептерин түшүндүрүү үчүн жетекчиликке суроо-талап жөнөтүү;
- финансылык отчеттуулуктун күнүнөн кийин аудитордук корутундунун күнүнө чейинки мезгилде болгон окуяларды талдоо;
- учурдагы милдеттенмелеринин таасирин кошкондо иштеп жаткан экономикалык жагдайларда ишканын иш-аракеттердин конкреттүү планын ишке ашыруу мүмкүнчүлүгүн баалоо.

Ошону менен бирге кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары тигил же бул баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчиликтин ниетин же пландарын эске алууга тыюу салышы мүмкүн. Мындай кырдаал көбүнчө адилет нарктын баалануучу маанилерине байланыштуу келип чыгат, анткени аларды эсептөөнүн максаты рыноктун катышуучулары колдонгон божомолдорду эске алууну карайт.

A81. Жогоруда айтылган суроо-талаптардан тышкары, адилет нарктын баалануучу маанилерине негизделген жетекчилик тарабынан колдонулган

божомолдордун негиздүүлүгүн баалоодо аудитор зарыл учурда төмөнкү аспектилерди изилдеши мүмкүн:

- эгер мүмкүн болсо, жетекчилик божомолдорду түзүүдө рыноктун баштапкы параметрлерин эске алдыбы жана эгер эске алган болсо, кантип;
- эгер мүмкүн болсо, жетекчилик божомолдорду түзүүдө рыноктун баштапкы параметрлерин эске алдыбы жана эгер эске алган болсо, кантип;
- рыноктун катышуучулары пайдаланган божомолдордун булактарын жөндүү жана ишенимдүү деп эсептөөгө болобу жана жетекчилик мындай божомолдор көп болгон учурда божомолдорду колдонууну кантип тандап алат;
- эгер мүмкүн болсо, жетекчилик божомолдорду же салыштырылуучу бүтүмдөр, активдер же милдеттенмелер жөнүндө маалыматты изилдедиби, эгерде изилдесе кантип.

A82. Адилет нарктын баалануучу мааниси байкоо жүргүзүлгөн жана байкоо жүргүзүлбөгөн баштапкы параметрлерди пайдаланып эсептелиши мүмкүн. Эгерде адилет наркты баалоо байкоо жүргүзүлбөгөн баштапкы параметрлерди колдонуу менен эсептелген болсо аудитор жетекчилик төмөнкүлөрдү кантип ырастаарын изилдейт:

- баалануучу маанилерди эсептөө үчүн маанилүү болгон рыноктун катышуучуларынын мүнөздөмөлөрүн аныктоо кантип жүзөгө ашырылган;
- рыноктун катышуучулары колдонгон божомолдор боюнча өз пикирин билдирүү максатында жетекчилик өзүнүн божомолдоруна кандай өзгөртүүлөрдү киргизди;
- жетекчилик түзүлгөн жагдайларда анын карамагында болгон жакшы маалыматтарды эске алганбы;
- эгерде колдонулса, салыштырылуучу бүтүмдөр, активдер жана милдеттенмелер жетекчиликтин божомолдорунда кандайча эсепке алынган.

Байкоо жүргүзүлбөгөн баштапкы параметрлер колдонулганда, божомолдордун жетиштүү талаптагыдай аудитордук далилдерин алуу үчүн бааланган тобокелдиктерге (13-пунктта сыпатталган) жооп иретиндеги башка чаралардын көрүлүшүн бириктирүү талап кылынат. Мындай учурларда аудиторго башка аудитордук жол-жоболорду, мисалы жетекчилик тарабынан тиешелүү деңгээлдеги жана ылайыктуу болсо корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан баалануучу маанилерди изилдөөнү жана бекитүүнү ырастаган документтерди текшерүү талап кылынышы мүмкүн.

А83. Баалануучу маанилер негизделген божомолдордун негиздүүлүгүн баалоодо аудитор бир же бир нече олуттуу божомолдорду аныкташы мүмкүн, бул баалоонун айкын эместигинин жогорку даражасын, демек олуттуу тобокелдик бар экендигин көрсөтүшү мүмкүн. Олуттуу тобокелдиктерге жооп катары кошумча чаралар А102–А115-пункттарда келтирилген.

Контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирилөө (13(с)-пунктту караңыз)

А84. Жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө үчүн контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирилөө жетекчилик тарабынан иштелип чыгуу, ишке ашыруу жана колдоо процесси тийиштүү деңгээлде жүргүзүлсө натыйжалуу жооп иретиндеги чарасы болушу мүмкүн, мисалы:

- жетекчилик тарабынан жана ылайыктуу болсо корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан баалануучу маанилерди изилдөө жана бекитүү үчүн контролдоо каражаттары болсо;
- баалануучу маанилер ишкананын бухгалтердик эсеп системасында маалыматтарды стандарттык иштеп чыгуу жолу менен алынса.

А85. Контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирилөө төмөнкү учурларда талап кылынат:

- (а) олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине аудитордук баалоо өбөлгөлөрдүн деңгээлинде процессти контролдоо каражаттарынын натыйжалуу иштешин күтүүнү чагылдырганда; же
- (б) маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору өзүнөн өзү өбөлгөлөрдүн деңгээлинде жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди камсыз кылбаганда.¹⁹

Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

А86. Чакан ишканаларда тигил же бул баалануучу маанилерди эсептөө процессине контролдоо каражаттары болушу мүмкүн, бирок аларды колдонуунун формалдуу тартиби ар түрдүү. Мындан тышкары, чакан ишканаларда финансылык отчеттуулукту даярдоо процессине жетекчиликтин активдүү катышуусуна байланыштуу контролдон айрым түрлөрүн жоюу тууралуу чечими кабыл алынышы мүмкүн. Өтө чоң эмес ишканаларда аудитор өтө аз сандагы контролдоо каражаттарын белгилей алат. Ушул себептен бааланган тобокелдиктерге жооп катары аудитордук

¹⁹ АЭС 330, 8-пункт.

жол-жоболор маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жобосунун мүнөзүндө болушу мүмкүн жана аудитор 13-пунктта саналып өткөн бир же бир нече башка жооп иретиндеги чараларды көрөт.

Так баалоону же баалардын диапазонун эсептөө (13(d)-пункту караңыз)

A87. Жетекчиликтин так баалоосун текшерүү үчүн так баалоону же баалардын диапазонун эсептөө төмөнкү учурларда тобокелдикке натыйжалуу жооп болушу мүмкүн:

- баалануучу маанилер ишкананын бухгалтердик эсеп системасындагы маалыматтарды стандарттуу иштеп чыгуудан айырмаланган жол менен эсептелсе .
- аудитор тарабынан жүргүзүлгөн мурунку мезгилдеги финансылык отчеттордогу окшош баалануучу маанилерге талдоосу учурдагы мезгилде жетекчилик тарабынан колдонулган мындай маанилерди эсептөө процесси натыйжалуу болуп саналбайт деп эсептөөгө негиз берсе;
- жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө процессине ишкананын контролдоо каражаттары жетиштүү иштелип чыкпаса же натыйжасыз колдонулса;
- мезгил аяктаган күн менен аудитордук корутундунун күнүнүн ортосунда болуп өткөн окуялар же жүргүзүлгөн операциялар жетекчиликтин так баалоосун жокко чыгара алат;
- аудитордун альтернативдүү булактарды колдонуу, алардан алынган маалыматтарды так баалоону же баалардын диапазонун эсептөө үчүн колдонуу мүмкүнчүлүгү бар.

A88. Ишкана тарабынан колдонулган контролдоо каражаттары жакшы иштелип чыкса жана натыйжалуу колдонулса дагы, так баалоонун же баалардын диапазонунун эсеби бааланган тобокелдиктерге жооп иретинде натыйжалуу чара болушу мүмкүн. Башка учурларда, аудитор андан аркы жол-жоболорду аткаруунун зарылдыгын, эгерде мындай зарылдык белгиленсе, алардын мүнөзүн жана көлөмүн аныктоо үчүн мындай ыкманын колдонулушун карашы мүмкүн.

A89. Так баалоону же баалардын диапазонун эсептөө үчүн аудитор колдонгон ыкма түзүлгөн жагдайларда кайсы вариантты эң ылайыктуу деп эсептегенине жараша айырмаланышы мүмкүн. Мисалы, аудитор жетекчиликтин так баалоосун текшерүү үчүн диапазонду тактоо максатында адегенде алдын ала так баалоону эсептеп чыгып, андан соң божомолдордогу өзгөрүүлөргө сезгичтигин баалай алат. Же болбосо, аудитор, эгерде мүмкүн болсо, так баалоону аныктоо үчүн баалоонун диапазонун эсептөөдөн баштаса болот.

A90. Баалоолордун диапазонун эсептөөдөн айырмаланып, аудитордун так баалоону эсептөө жөндөмү бир нече факторлорго, анын ичинде колдонулган моделге, аудитордун карамагындагы маалыматтардын мүнөзүнө, көлөмүнө жана баалануучу маанилердин айкын эместигине көз каранды. Мындан тышкары, так баалоону же баалардын диапазонун эсептөө жөнүндө чечим финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулган концепциясынын талаптарына көз каранды болушу мүмкүн, альтернативалуу жыйынтыктарды жана божомолдорду изилдегенден кийин пайдалануу үчүн конкреттүү так баалоону же конкреттүү баалоо методун (мисалы, ыктымалдуулукту эске алып дисконттолгон күтүлгөн көлөмдү колдонуу) белгилеши мүмкүн.

A91. Аудитор так баалоону жана баалардын диапазонун бир нече ыкмалар менен эсептей алат, мисалы:

- моделдерди колдонуп, мисалы, конкреттүү бир сектордо же конкреттүү бир тармакта кеңири колдонулган моделди, же ишканынын өзүн же аудитор иштеп чыккан моделди;
- жетекчилик тарабынан жүргүзүлгөн альтернативдүү божомолдордун же натыйжалардын талдоосун андан ары иштеп чыгуу аркылуу, мисалы, божомолдордун башка топтомун колдонуунун эсебинен;
- моделди иштеп чыгууга же колдонууга же тиешелүү божомолдорду түзүүгө экспертти жалдоо же тартуу аркылуу;
- башка салыштырылуучу шарттарды, операцияларды жана окуяларды, же зарыл болсо, салыштырылуучу активдердин же милдеттенмелердин рынокторун колдонуу менен.

Жетекчилик тарабынан колдонулган божомолдор же методдор жөнүндө түшүнүк алуу (13 (d)(i)-пункттун караңыз).

A92. Эгерде аудитор жетекчилик тарабынан колдонулгандан айырмаланган божомолдорду же методду колдонуп так баалоону же баалоонун диапазонун эсептесе, 13(d)(i)-пунктунун талаптарына ылайык, ал баалануучу маанилерди эсептөө үчүн жетекчилик тарабынан колдонулган божомолдор же метод жөнүндө жетиштүү түшүнүк алууга милдеттүү. Бул аудиторго тиешелүү так баалоону же баалардын диапазонун эсептөө үчүн керек болгон маалымат алууга мүмкүндүк берет. Мындан тышкары, ал аудиторго жетекчиликтин так баалоосунан олуттуу айырмачылыктарын түшүнүүгө жана баалоого жардам берет. Айырмачылыктын себеби аудитордун жетекчилик тарабынан колдонулгандан айырмаланган, бирок, бирдей даражадагы божомолдордун колдонулушу болушу мүмкүн. Бул баалануучу маанилердин конкреттүү божомолдорго карата жогорку сезгичтигин, демек, мындай баалануучу маанилер менен байланышкан олуттуу тобокелдиктин болушу мүмкүн экендигин көрсөтүү менен,

баалоонун айкын эместигинин жогорку даражасын ырасташы мүмкүн. Айырмачылыктын дагы бир себеби жетекчилик тарабынан жол берилген иш жүзүндөгү катасы болушу мүмкүн. Жагдайларга жараша, тыянактарды даярдоодо аудитор жетекчилик менен колдонулган божомолдордун негизин жана алардын жарактуулугун, ошондой эле, (эгерде бар болсо), баалануучу маанилерди эсептөөдөгү мамиленин айырмасын талкуулоо тууралуу чечим кабыл алышы мүмкүн..

Баалардын диапазонунун кичирейиши (13 (d)(ii)-пунктун караңыз).

A93. Эгерде аудитор жетекчиликтин так баалоосунун негиздүүлүгүн (диапазондун аудитордук баалоосу) ырастоо үчүн баалоолордун диапазонун колдонуу максатка ылайыктуу деген тыянакка келсе, 13(d)(ii)-пунктуна ылайык бардык мүмкүн болгон жыйынтыктарды эмес, бардык негизделгендерди камтышы керек деген тыянакка келет. Аудиттин максаттары үчүн жарактуу болушу үчүн баалардын диапазону бардык мүмкүн болгон натыйжаларды камтыбашы керек, себеби бул учурда өтө кеңири болуп калат. Диапазондун аудитордук баалоосу, эгерде диапазон аудиторго баалануучу маанилер бурмалангандыгы жөнүндө тыянак чыгарууга мүмкүндүк бере тургандай кичирээк болсо, пайдалуу жана натыйжалуу болот.

A94. Адатта, баалоо диапазону ишмердүүлүктүн натыйжалуулугу үчүн маанилүүлүк босогосуна чейин же андан төмөн болушу жетекчиликтин так баалоосунун негиздүүлүгүн баалоо үчүн жетиштүү болуп саналат. Бирок, баалоо диапазонун аудитордук жол-жоболорду аткаруу үчүн маанилүүлүк босогосунан төмөн болгон мааниге чейин кыскартуу кээ бир тармактар үчүн мүмкүн эмес болушу ыктымал. Бул сөзсүз түрдө баалануучу маанилерди таанууга тоскоол болбойт, бирок баалануучу маанилерге мүнөздүү болгон аныкталбаган олуттуу тобокелдиктин болушу мүмкүн экенин көрсөтүп турат. Маанилүү тобокелдиктерге жооп иретиндеги кошумча чаралар A102–A115-пункттарында келтирилген.

A95. Диапазондун бардык жыйынтыктары негиздүү деп эсептелген деңгээлге чейин баалоо диапазонун кыскартуу төмөнкүлөрдүн эсебинен болушу мүмкүн:

- (a) баалоо диапазонунан анын четки чекиттеринде турган аудитордун пикири боюнча ыктымалдуулугу төмөн болуп саналган жыйынтыктарды алып салуу; жана
- (b) баалоо диапазонун болгон аудитордук далилдердин негизинде аудитордун пикири боюнча диапазондогу бардык жыйынтыктарын негиздүү деп эсептеле турган деңгээлге чейин кыскартууну улантуу. Кээ бир сейрек учурларда, аудитор баалардын диапазонун аудитордук далил так баалоо алынгандыгын көрсөткөнгө чейин кыскарта алат.

*Атайын билимге же жөндөмдөргө ээ адамдарды тартуу керектигин талдоо
(14-пункту караңыз).*

А96. Аудитор аудитти пландап жатып аудитордук тапшырманы аткаруу үчүн зарыл болгон ресурстардын мүнөзүн, тартуу мөөнөтүн жана көлөмүн аныкташы керек²⁰. Зарыл болгон учурда пландоо процессине атайын билими жана жөндөмдөрү бар адамдарды тартууга болот. Мындан тышкары, АЭС 220²¹ ылайык тапшырманын жетекчиси аудитордук топ жана аудитордук топтун курамына кирбеген аудиторлордун бардык тышкы эксперттери аудитордук тапшырманы аткаруу үчүн талап кылынган квалификацияга жана жөндөмгө ээ экендигин ырастоого тийиш. Баалануучу маанилердин аудитинин жүрүшүндө аудитор өзүнүн тажрыйбасына жана тапшырманын жагдайларына таянып, баалануучу маанилердин бир же бир нече аспектилерин талдоого атайын билими же жөндөмдөрү бар адамды (адамдарды) тартуу керектигин аныктай алат.

А97. Атайын билими же жөндөмдөрү бар адамдарды тартуу боюнча аудитордун чечимине төмөнкүдөй факторлор таасир этиши мүмкүн:

- ишмердүүлүктүн белгилүү бир тармагындагы базалык активдин, милдеттенменин же жеке капиталдын компонентинин мүнөзү (мисалы, пайдалуу кендер, айыл чарба активдери, татаал финансылык инструменттер);
- баалоонун айкын эместигинин жогорку даражасы;
- татаал эсептөөлөрдү жүргүзүү же моделдерди колдонуу, мисалы байкоо жүргүзүлүүчү рынок жок болгон учурда адилет наркты баалоодо;
- баалануучу маанилерди эсептөө үчүн колдонулуучу финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары, анын ичинде ар кандай чечмелөөлөр бар же колдонуу практикасы карама-каршы же өнүгүп жаткан аймактардын болушу;
- аудитор бааланган тобокелдиктерге жооп катары аткарууга ниеттенген жол-жоболор.

А98. Көпчүлүк баалануучу маанилер үчүн айкын эместик мүнөздүү болгондор үчүн дагы, атайын билими же жөндөмдөрү бар адамдарды тартуу зарылдыгы келип чыгышы ыктымалдыгы өтө эле аз. Мисалы, аудиторго күмөндүү карыздар боюнча резервди баалоо үчүн мындай адамдын кызматын талап кылышы күмөн.

²⁰ АЭС 300 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин пландаштыруу», 8(е)-пункт

²¹ АЭС 220 «Финансылык отчеттуулуктун аудитинде сапатты контролдоо», 14-пункт

A99. Ошону менен бирге аудитор бухгалтердик эсептин же аудиттин алкагынан тышкары маселелерди изилдөө үчүн талап кылынган атайын билимге же жөндөмгө ээ болбошу жана ага эксперттин жардамы керек болушу мүмкүн. Аудитордун эксперти жалдоо зарылдыгын аныктоодо аткарыла турган талаптар жана көрсөтмөлөр, ошондой эле тышкы эксперттердин кызматтарын пайдаланууда аудитордун жоопкерчилиги АЭС 620²² келтирилген.

A100. Мындан тышкары, айрым учурларда аудитор бухгалтердик эсептин же аудиттин конкреттүү багыттары боюнча атайын билими же жөндөмдөрү бар адамды жалдоо же тартуу зарыл деген тыянак чыгарышы мүмкүн. Мындай билимдери жана жөндөмдөрү бар адамдар аудитордук уюмдардын штаттык кызматкерлери болушу мүмкүн же аудитордук уюмга тышкы жак болгон уюмдан чакырылууга тийиш. Мындай адамдар тапшырманын алкагында аудитордук жол-жоболорду аткарса, алар аудитордук топтун курамына кирет жана ага байланыштуу аларга АЭС 220нын талаптары коюлат.

A101. Аудитор эксперт же атайын билими жана жөндөмдөрү бар башка адамдар менен иш тажрыйбасына таянып, алардын иши аудиттин максатында ылайык келерин ынануу үчүн мындай адамдар менен колдонулуучу финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларынын талаптарын талкуулоо керек деген тыянак чыгарышы мүмкүн.

Олуттуу тобокелдиктерге жооп катары маани-маңызы боюнча текшерүүнүн кийинки жол-жоболору (15-пунктту караңыз)

A102. маанилерге аудит жүргүзүүдө маани-маңызы боюнча текшерүүнүн кошумча жол-жоболору төмөнкү факторлорду талдоого багытталган:

- (a) жетекчилик айкын эместиктин баалануучу маанилерге жана анын финансылык отчеттуулукта баалануучу маанилерди таануунун укук ченемдүүлүгүнө таасир этишин кантип баалаган; жана
- (b) баалануучу маанилер менен байланышкан маалыматты ачып көрсөтүүнүн жетиштүүлүгү.

Баалоонун айкын эместиги

Жетекчилик тарабынан баалоонун айкын эместигин талдоо (15(a)-пунктту караңыз)

A103. Жагдайга жараша жетекчилик ар кандай методдорду колдонуп альтернативдүү божомолдорду же баалануучу маанилердин жыйынтыгын баалай алат. Жетекчилик колдоно ала турган методдордун бири болуп

²² АЭС 620 «Аудитордун эксперттинин ишин пайдалануу»

сезгичтикти талдоо эсептелет. Бул метод баалануучу маанилердин акчалай көлөмү ар кандай божомолдорду колдонууда кандай өзгөрөрүн аныктоону карайт. Рыноктун ар түрдүү катышуучулары ар кандай божомолдорду колдонгондуктан адилет наркы боюнча аныкталган баалануучу маанилер үчүн да өзгөртүүлөр болушу мүмкүн. Сезгичтигин талдоонун жыйынтыгы боюнча жыйынтыгынын бир катар сценарийлерин даярдоого болот – «пессимисттик» жана «оптимисттик», кээде «жетекчилик тарабынан эсептелген натыйжалардын диапозону» деп аталат.

- A104. Сезгичтигин талдоонун натыйжасы баалануучу маанилер конкреттүү божомолдордун өзгөрүшүнө дуушар эместигин көрсөтүшү мүмкүн. Бирок ал баалануучу маанилердин бир же бир нече божомолдордун өзгөрүшүнө дуушар болорун көрсөтө алат, аудитор буга өзгөчө көңүл бурушу керек.
- A105. Бул баалоонун айкын эместигин азайтуунун кайсы бир методу (мисалы, сезгичтигин талдоо) кандайдыр бир башкасына салыштырмалуу артыкчылыктуу болоорун же жетекчилик тарабынан жүргүзүлгөн альтернативдүү божомолдордун же жыйынтыктардын талдоосу кеңири жана көп сандагы документтер менен бекемделиши керек дегенди билдирбейт. Бул жерде жетекчилик баалоонун конкреттүү ыкмасына эмес, маанилүү баалануучу маанилерге айкын эместик таасир эткенин аныктоосу айтылып жатат. Демек, жетекчилик альтернативдүү божомолдорду же натыйжаларды изилдебеген учурларда, аудитор жетекчилик менен баалануучу маанилердин тийгизген таасирин кантип баалаганын талкуулаганы тууралуу жетекчиликтен ырастоочу документтерге жана далилдерге суроо-талап кылынат.

Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

- A106. Чакан ишканалар баалоонун айкын эместигин талдоо үчүн жөнөкөй каражаттарды колдоно алышат. Колдогу документтерди талдоодон тышкары, аудитор жетекчилик тарабынан альтернативдүү божомолдорду же натыйжаларды изилдөөнүн башка аудитордук далилдерин ала алат, ал үчүн жетекчиликке тийиштүү суроо-талап жиберет. Мындан тышкары, жетекчиликте альтернативдүү натыйжаларды изилдөө же баалануучу маанилерди алуудагы айкын эместикти азайтуунун башка ыкмасын колдонуу үчүн зарыл болгон тажрыйба жетишсиз болушу мүмкүн. Мындай учурларда аудитор жетекчиликке альтернативдүү божомолдорду же натыйжаларды изилдөө процессин, ал колдоно ала турган методдорду жана бул процесстин документталдык тариздөө тартибин түшүндүрө алат. Ошону менен бирге жогоруда айтылгандар финансылык отчеттуулукту даярдоодо жетекчиликтин жоопкерчилигин эч кандай өзгөртө албастыгын эстен чыгарбоо керек.

Олуттуу божомолдор (15(b)-пунктту караңыз)

A107. Баалануучу маанилер эсептөө үчүн колдонулган божомолдор эгерде мындай божомолдордун акылга сыярлык өзгөрүүсү баалануучу маанилердин эсебине олуттуу таасир этсе, олуттуу деп эсептелинет.

A108. Жетекчинин өз тажрыйбасынын негизинде жасалган олуттуу божомолдорду жетекчилик тарабынан дайыма жүргүзүлгөн стратегиялык талдоонун жана тобокелдиктерди башкаруу натыйжалары ырастай алат. Көбүнчө чакан ишканаларда байкалган стратегиялык талдоо жана тобокелдиктерди башкаруу процесстери расмий деңгээлде бекитилбесе дагы, аудитор жетекчиликке суроо-талаптарды жиберип, кызыктырган маселелерди талкуулап божомолдорду баалайт жана ошондой эле жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алууга багытталган башка аудитордук жол-жоболорду аткара алат.

A109. Жетекчилик тарабынан божомолдорду баалоо процессинде аудитор карай турган маселелер A77-A83-пунктарда саналган.

Жетекчиликтин компетентүүлүгү жана ниети (15(c)-пунктту караңыз)

A110. Аудитор карашы керек болгон жетекчиликтин божомолдоруна, ниетине жана компетентүүлүгүнө тиешелүү маселелер A13 жана A80-пункттарында келтирилген.

Баалоо диапазонун эсептөө (16-пунктту караңыз)

A111. Финансылык отчеттуулукту даярдоо процессинде жетекчилик айкын эместиктин олуттуу тобокелдиктерге байланышкан баалануучу маанилерге таасири жетиштүү деп эсептеши мүмкүн. Бирок, кээ бир жагдайларда аудитор жетекчилик тарабынан көрүлгөн чаралар жетишсиз деген таянак чыгарышы мүмкүн. Мындай жагдайлар, аудитордун ой жүгүртүүсү боюнча, төмөнкүлөр болушу мүмкүн:

- баалоонун айкын эместигинин таасирин азайтуу үчүн жетекчилик тарабынан көрүлгөн чараларга баа берүүдөн жетиштүү аудитордук далилдерди алуу мүмкүн эместиги;
- тигил же бул баалануучу маанилерге мүнөздүү болгон айкын эместиктин даражасын андан ары изилдөө зарылчылыгы, мисалы, аудитор окшош жагдайлардагы окшош баалануучу маанилердин натыйжаларынын кеңири диапазонун билгенде;
- башка аудитордук далилдерди алуу ыктымалдыгынын төмөндүгү, мисалы, аудитордун корутундусуна чейинки окуяларды иликтөөнүн жыйынтыгы боюнча;
- баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчиликтин бир жактуулугунун белгилери;

A112. Белгиленген максаттар үчүн баалоонун диапазонун аныктоодо аудитор карашы керек болгон маселелер A87-A95-пункттарда каралган.

Таануу жана баалоо критерийлери

Финансылык отчеттуулукта баалануучу маанилерди таануу (17(а)-пункту караңыз)

A113. Тигил же бул баалануучу маанилер жетекчилик тарабынан финансылык отчеттуулукта таанылган учурда, аудитор мындай баалануучу маанилерди эсептөө ыкмасы жетиштүү даражада ишенимдүү экендигин жана финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулган концепциясында каралган таануу критерийлерин канааттандыраарын ырасташы керек.

A114. Таанылбаган баалануучу маанилерге карата аудитор финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулган концепциясында каралган таануу критерийлеринин иш жүзүндө аткарылышын камсыз кылууга милдеттүү. Баалануучу маанилер таанылбаса жана аудитор тааныбоо чечими негиздүү деген жыйынтыкка келсе да, финансылык отчеттуулуктун эскертүүлөрүндө тиешелүү жагдайлар жөнүндө маалыматты ачып берүү зарылдыгы келип чыгышы мүмкүн. Бул колдонулганда аудитор баалануучу маанилер айкын эместиктин жогорку даражасы менен мүнөздөлөт жана АЭС 701²³ ылайык аудитордук корутундуда чагылдырыла турган аудиттин орчундуу маселеси болот деп эсептеши мүмкүн, же аудитордун корутундусуна «Маанилүү жагдайлар» бөлүмүн киргизүү зарыл деп эсептеши мүмкүн (АЭС 706 (кайра каралган)²⁴ Эгерде маселе орчундуу аудитордук маселе катары аныкталса, АЭС 706 (кайра каралган)²⁵ аудиторго аны аудитордук корутундуда «Маанилүү жагдайлар» бөлүмүнө киргизүүгө тыюу салат.

Баалануучу маанилерди эсептөөнүн негизи (17(b))-пункту караңыз)

A115. Адилет нарктын баалануучу маанисине карата кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы адилет наркты ишенимдүү аныкталышы адилет наркты жүргүзүү талаптары же уруксат берүү жана тийиштүү маалыматтарды ачып көрсөтүү милдеттүү шарт экенин билдирет. Айрым учурларда, мисалы, баалануучу маанилерди эсептөөнүн ылайыктуу методу же негиз жок болгон учурда, бул жободон четтөөгө болот. Мындай учурларда аудитор жетекчиликтин адилет наркты колдонууга тиешелүү болгон колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясында каралган жободон четтеши мыйзам ченемдүү экендигине ынанышы керек.

²³ АЭС 701 «Аудитордук корутундуда аудиттин олуттуу маселелери жөнүндө маалымдоо».

²⁴ АЭС 706 (кайра каралган) «Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы «Маанилүү жагдайлар» жана «Башка маалыматтар» бөлүмдөрү»

²⁵ АЭС 706 (кайра каралган), 8(b)-пункт

Баалануучу маанилердин негиздүүлүгүн аныктоо жана бурмалоолорду табуу (18-пунктту караңыз)

- A116. Алынган аудитордук далилдердин негизинде аудитор баалануучу маанилер менен жетекчиликтин так баалоосунун ортосунда айырма бар экендиги жөнүндө тыянакка келиши мүмкүн. Эгерде аудитордук далилдер так баалоону ырастаса, аудитордун так баалоосу менен жетекчиликтин так баалоосунун ортосундагы айырмачылык бурмалоо болуп саналат. Эгерде аудитор диапазондун аудитордук баалоосу жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди берет деген тыянакка келсе, мындай далилдер диапазондун аудитордук баалоосунан тышкары турган жетекчиликтин баалоосун колдобойт. Мындай учурларда бурмалоолордун көлөмү жетекчиликтин так баалоосу менен диапазондун аудитордук баалоосундагы эң жакын чекиттин ортосундагы айырмадан кем болбойт.
- A117. Эгерде жетекчилик өткөн мезгилге салыштырмалуу жагдайлардын өзгөрүшү тууралуу жеке пикиринен улам баалануучу маанилерди же эсепке алуу ыкмасын өзгөртсө, аудитор аудитордук далилдердин негизинде баалануучу маанилер жетекчилик тарабынан киргизилген субъективдүү өзгөртүүнүн натыйжасында же жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугунун белгиси катары карайт (A124 – A125-пункттарды караңыз).
- A118. АЭС 450²⁶ аудитор тарабынан оңдолбогон бурмалоолордун финансылык отчеттуулукка тийгизген таасирин баалоо максатында бурмалоолорду кантип айырмалоо керектиги боюнча көрсөтмө келтирилет. Ак ниетсиз аракеттерден, ошондой эле катадан улам баалануучу маанилердин бурмалоолору төмөнкөлөрдүн натыйжасында келип чыгышы мүмкүн:
- шексиз (иш жүзүндөгү) бурмалоолордун;
 - аудитор негизсиз деп эсептеген баалануучу маанилер боюнча же эсеп саясатынын принциптерин тандоо же колдонуу аудитор ылайыксыз деп эсептеген жетекчиликтин ой жүгүртүүлөрүнөн келип чыккан пикир келишпестиктердин (ой жүгүртүүлөргө байланыштуу бурмалоолор);
 - аудитордун жалпы жыйындылардагы бурмалоолорго эң мыкты баалоо, мындай тандоолор түзүлгөн бардык жалпы жыйындыларга аудиттик тандоодо аныкталган бурмалоолорду болжолдоону кошкондо (болжолдонгон бурмалоо).

Кээ бир учурларда, баалануучу маанилер менен байланышкан бурмалоо сыпатталган жагдайлардын жыйынды таасиринин натыйжасында келип

²⁶ АЭС 450 «Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорду баалоо»

чыгышы мүмкүн, бул мындай бурмалоолордун ар бирин аныктоону кыйындатат же мүмкүн эместигин билдирет.

A119. Баалануучу маанилердин негиздүүлүгүн жана финансылык отчеттуулукта чагылдырылган аны менен байланышкан маалыматтарды талдоо колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларынын талаптарына ылайык, ошондой эле ыктыярдуу тартипте дагы, жалпысынан финансылык отчеттуулукта таанылган баалануучу маанилердин аудит процессинде каралган аспектилерди камтыйт.

Баалануучу маанилер менен байланышкан маалыматтарды ачып көрсөтүү

Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын талаптарына ылайык маалыматтарды ачып көрсөтүү (19-пунктту караңыз)

A120. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепцияларынын талаптарына ылайык финансылык отчеттуулуктун берилиши маанилүү маселелер боюнча маалыматтын жетиштүү көлөмүнүн ачып көрсөтүлүшүн билдирет. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы баалануучу маанилер менен байланышкан маалыматтардын ачып көрсөтүлүшүнө жол бириши мүмкүн, мында айрым ишканалар жеке демилгеси боюнча финансылык отчеттуулуктун эскертүүлөрүндөгү төмөндөгүдөй кошумча маалыматтарды ачып көрсөтөт:

- колдонулган божомолдор жөнүндө маалымат;
- колдонулган баалоо методу, анын ичинде ар кандай колдонулган модель жөнүндө маалымат;
- баалоо методун тандоонун негиздемеси;
- өткөн мезгилге салыштырмалуу баалоо методуна ар кандай өзгөрүүлөрдүн таасири;
- баалоонунун айкын эместигинин булактары жана кесепеттери.

Мындай маалымат финансылык отчеттуулуктун колдонуучулары үчүн анда таанылган же ачып көрсөтүлгөн баалануучу маанилерди түшүнүү үчүн маанилүү болуп саналат, ал үчүн ачып көрсөтүлгөн маалымат колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын талаптарына шайкеш келгендигине жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу керек.

A121. Кээ бир учурларда, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы баалоонун айкын эместигине карата конкреттүү маалыматтарды ачып көрсөтүүнү талап кылышы мүмкүн. Мисалы, кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары төмөнкүлөрдү белгилейт:

- активдердин жана милдеттенмелердин баланстык наркын олуттуу ондоо зарылдыгы олуттуу тобокелдиктер менен байланышын өзөктүү божомолдор жана баалоонун айкын эместигинин башка булактарынын ачылышы. Мындай маалыматтар ачып көрсөтүлүшү керек бөлүмдөр «Баалоонун айкын эместигинин негизги булактары» же «Өтө маанилүү баалануучу маанилер» деп аталышы мүмкүн;
- мүмкүн болгон натыйжалардын диапозону жана аны аныктоодо колдонулган божомолдор жөнүндө маалыматтардын ачып көрсөтүлүшү;
- ишкананын финансылык абалы жана ишмердүүлүгүнүн натыйжалуулугу үчүн адилет наркынын баалануучу маанилеринин олуттуулугу жөнүндө маалыматтардын ачып көрсөтүлүшү;
- сандык факторлор боюнча маалыматтарды ачып көрсөтүү, тобокелдикке дуушар болуу жана анын келип чыгышынын себептери, ишкананын максаты, тобокелдиктерди башкаруу саясаты жана жол-жоболору жана тобокелдиктерди баалоо методдору сыяктуу сапаттык факторлор жөнүндө маалыматтардын, ошондой эле өткөн мезгилге салыштырмалуу аталган факторлордогу ар кандай өзгөрүүлөр жөнүндө маалыматтардын ачып көрсөтүлүшү;
- орчундуу жетектөөчү персонал тарабынан ички булактардан алынган маалыматтарды, анын ичинде кредиттик тобокелдик, ликвиддүүлүк тобокелдиги жана рыноктук тобокелдик жөнүндө маалыматтарды пайдаланып ишкананын тобокелдикке дуушар болуу сыяктуу сандык факторлор жөнүндө маалыматтарды ачып көрсөтүү.

Олуттуу тобокелдиктерге байланыштуу болгон баалануучу маанилердин айкын эместиги тууралуу маалыматтарды ачып көрсөтүү (20-пункту караңыз)

A122. Олуттуу тобокелдиктерге байланыштуу болгон баалануучу маанилер боюнча эгерде маалымат финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын талаптарына ылайык ачып көрсөтүлгөн учурда да, аудитор түзүлгөн кырдаалда аныкталган фактыларды эске алып, баалоонун айкын эместиги маалыматтардын ачып көрсөтүлүшү жетишсиз деген тыянак чыгарышы мүмкүн. Аудитор тарабынан баалоонун айкын эместиги жөнүндө ачып көрсөтүлгөн маалыматтын көлөмүнүн жетиштүүлүгүн баалоонун маанилүүлүгү олуттуулук көрсөткүчүнө жараша баалануучу маанилердин мүмкүн болуучу натыйжаларынын диапозонунун кеңейишине жараша жогорулашы мүмкүн. (A94-пункттагы түшүндүрмөнү караңыз).

A123. Кээ бир учурларда аудитор финансылык отчеттуулуктун эскертүүлөрүндө баалоонун айкын эместигине алып келген жагдайларды сүрөттөп берүү өтүнүчү менен жетекчиликке кайрылууну максатка ылайыктуу деп эсептеши мүмкүн. Аудитордук корутундуда финансылык отчеттуулукта жетекчилик тарабынан ачып көрсөтүлгөн маалымат жетишсиз же жаңылыш деген аудитордун пикирин чагылдырышы боюнча көрсөтмө АЭС 705²⁷ келтирилген.

Жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулук белгилери (21-пунктту караңыз)

A124. Аудитордук текшерүүнүн жүрүшүндө аудитор жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугун көрсөткөн ой жүгүртүүсү жана чечимдери жөнүндө маалыматты ала алат. Ал бааланган тобокелдиктерге жооп катары көрүлгөн тобокелдиктерге жана чараларга аудитордук баалоонун натыйжалары дагы эле туурабы же жокпу деген аудитордун тыянагына таасир этиши мүмкүн, мында аудиторго мындай маалыматтын кийинки бардык аудитордук иш-чараларга тийгизген таасирин карап чыгуу зарыл болот. Мындан тышкары, АЭС 700де (кайра каралган)²⁸ берилгендей мындай маалыматтар жалпысынан финансылык отчеттуулукта олуттуу бурмалоолордун бар же жок экендигине аудитордун берген баасына таасир этиши мүмкүн.

A125. Баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчиликтин бир жактуулугун билдире турган көрсөткүчтөр төмөнкүлөрдү камтыйт:

- жагдайлардын өзгөрүшү тууралуу жетекчиликтин субъективдүү пикиринин негизинде баалануучу маанилерди жана аны эсептөө методун өзгөртүү;
- адилет наркты баалоодо ишкана тарабынан жеке божомолдордун пайдаланылышы, мындай божомолдор рыноктун катышуучуларынын байкоо жүргүзгөн божомолдоруна каршы келет;
- пайдалануунун натыйжасы жетекчилик үчүн так баалоого алып келген олуттуу божомолдорду тандоо же калыптандыруу;
- оптимисттик же пессимисттик сценарийди көрсөтүүчү так баалоону тандоо.

²⁷ АЭС 705 (кайра каралган) «Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы модификацияланган пикир»

²⁸ АЭС 700 (кайра каралган) «Финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди калыптандыруу жана корутундуну түзүү».

Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр (22-пункту караңыз)

A126. Жазуу жүзүндө билдирүүлөрдү пайдалануу тартиби АЭС 580²⁹ каралат. Баалоолордун айкын эместигинин мүнөзүнө, олуттуулугуна жана даражасына жараша финансылык отчеттуулукта таанылган же ачып көрсөтүлгөн баалануучу маанилерге тийиштүү жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр төмөнкү билдирүүлөрдү камтышы мүмкүн:

- баалоо процесстеринин, анын ичинде баалануучу маанилерди аныктоодо колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын контекстинде, ошондой эле мындай процесстердин ырааттуу аткарылышы жөнүндө жетекчилик тарабынан колдонулган тиешелүү божомолдордун жана моделдердин ылайыктуулугу жана негиздүүлүгү тууралуу;
- эгерде баалануучу маанилерди баалоо жана маалыматтарды ачып көрсөтүү үчүн маанилүү болсо божомолдордо жетекчиликтин уюмдун атынан иш-аракеттердин конкреттүү планын ишке ашыруу ниетин жана жөндөмдүүлүгүн тиешелүү түрдө чагылдырат;
- баалануучу маанилер менен байланышкан ачып көрсөтүлгөн маалыматтардын толуктугу жөнүндө жана алардын финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын алкагында анын ылайыктуулугу жөнүндө;
- баалануучу маанилердин оңдоп-түзөтүлүшүн талап кылган отчеттук күндөн кийин окуялардын жоктугу жана финансылык отчеттуулукка киргизилген маалыматтардын ачып көрсөтүлүшү.

A127. Финансылык отчеттуулукта таанылбаган же ачып көрсөтүлбөгөн баалануучу маанилерге карата жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр төмөнкү билдирүүлөрдү да камтышы мүмкүн:

- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында каралган маалыматтарды таануу же ачып көрсөтүү критерийлеринин аткарылбашы жөнүндө жетекчиликтин тыянактарынын негиздүүлүгү тууралуу (A114-пунктту кара.);
- адилет нарктан айырмаланган наркты колдонуу менен эсептелген же маалыматтары ачып көрсөтүлгөн баалануучу маанилерге карата финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында белгиленген адилет наркты пайдалануу шартын этибарга албоо жетекчилик үчүн негизделгенби (A115-пункту караңыз).

²⁹ АЭС 580 «Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр»

Документация (23-пункту караңыз)

A128. Аудиттин жүрүшүндө аныкталган жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугунун белгилеринин документтик таризделиши аудиторго баалануучу маанилерге жооп катары көрүлгөн аудитордук тобокелдикти жана чараларды баалоонун натыйжалары тууралыгы жөнүндө тыянак жасоого, ошондой эле финансылык отчеттуулукта жалпысынан олуттуу бурмалоолордун жоктугун аныктоого жардам берет. Жетекчиликтин мүмкүн болгон бир жактуулугун көрсөткөн мисалдар A125-пунктта келтирилген

Тиркеме

(A1-пунктту караңыз)

Финансылык отчеттуулукту даярдоонун ар кандай концепцияларын колдонууда адилет наркты баалоо жана маалыматтарды ачып көрсөтүү

Бул Тиркемеде маалымат иретинде финансылык отчеттуулукту даярдоонун ар кандай концепциясынан алып караганда адилет наркты баалоо жана маалыматтарды ачып көрсөтүү эрежеси каралат.

1. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун ар кандай концепциялары адилет наркты баалоонун жана финансылык отчеттуулукта тийиштүү маалыматтарды ачып көрсөтүүнүн көптөгөн варианттарын талап кылат же жол берет. Алар активдерди жана милдеттенмелерди баалоо жана маалыматтарды ачып көрсөтүү негиздери боюнча көрсөтмөлөрдүн көлөмү боюнча айырмаланат. Алардын кээ бирлери көрсөтмөлүү мүнөздө болот, башкалары - жалпы, үчүнчүсү эч кандай көрсөтмөлөрдү камтыбайт. Мындан тышкары, айрым тармактарда адилет наркты баалоону эсептөөнүн жана тиешелүү маалыматты ачып көрсөтүүнүн так аныкталган практикалары бар.
2. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун ар кандай концепцияларында «адиет нарк» термининин ар кандай аныктамаларын колдонушу мүмкүн (анын ичинде кандайдыр бир конкреттүү концепциянын алкагында ар кандай активдерге, милдеттенмелерге же ачып көрсөтүлгөн маалыматтарга карата). Мисалы, ФОЭС (IAS) 39¹ адилет наркты «бири-биринен көз каранды эмес, операциянын шарттары тууралуу кабардар болгон жана мындай операцияны жүзөгө ашырууга ниеттенген тараптардын ортосундагы операциянын натыйжасында активди

¹ ФОЭС (IAS) 39 «Финансылык инструменттер: таануу жана баалоо»

алмаштырууга же милдеттенмени жөнгө салууга мүмкүн болгон сумма катары аныктайт». Эреже катары, адилет нарк өткөн же келечектеги кандайдыр бир күнгө эсептешүүлөрдү эмес, учурдагы операцияларды билдирет. Демек, адилет наркты баалоо процесси мындай операция жүргүзүлө турган эсептик бааны аныктоо болуп саналат. Мындан тышкары, финансылык отчеттуулукту даярдоонун ар кандай концепциясында «ишканага мүнөздүү нарк», «керектөө наркы» же ушул сыяктуу терминдер колдонулушу мүмкүн, бирок алар ушул стандартта каралган адилет нарк түшүнүгүнө бирдей даражада ылайык келет.

3. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун ар кандай концепциялары убакыттын өтүшү менен адилет наркты баалоодогу өзгөрүүлөргө тийиштүү болгон ар кандай талаптарды камтышы мүмкүн. Мисалы, бир концепция белгилүү бир активдердин же милдеттенмелердин адилет наркын баалоодогу өзгөрүүлөрдү өзүнүн түздөн-түз капиталынын курамында таанууну талап кылышы мүмкүн, ал эми экинчиси аларды пайданын курамында таанууну талап кылышы мүмкүн. Кээ бир концепцияларда адилет наркты эсепке алууну колдонуу керекпи же жокпу, эгер андай болсо, кантип чечим кабыл алуу керектиги жетекчиликтин белгилүү бир актив же милдеттенме боюнча конкреттүү иш-аракеттерди жасоо ниетинен көз каранды.
4. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун ар кандай концепциялары адилет нарктын конкреттүү баалоону эсептөөнү жана финансылык отчеттуулукта алар жөнүндө маалыматтарды ачып көрсөтүүнү талап кылышы жана аларга уруксат бериши мүмкүн. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун концепциялары:
 - финансылык отчеттуулукка киргизилген маалыматтардын же финансылык отчеттуулуктун эскертүүлөрүндө ачып көрсөтүлгөн же кошумча маалымат катары берилген маалыматтардын берилишин жана ачып көрсөтүлүшүн баалоо тууралуу талаптарды белгилей алат;
 - ишкананын каалоосу боюнча же белгилүү бир критерийлер сакталганда адилет нарктын айрым баалоолоруна уруксат берет;
 - адилет наркты аныктоонун белгилүү методун, мисалы, көз карандысыз баалоону же дисконттолгон акча агымынын ыкмасын колдонуунун ыкмаларын белгилейт;
 - бир нече альтернативалардын ичинен адилет наркты аныктоо методун тандоого уруксат бере алат (тандоо критерийлери айкын жана айкын эмес болушу мүмкүн); же
 - адилет наркты баалоо же маалыматты ачып көрсөтүү боюнча, мисалы, тармактык практикада белгиленген тартипке карата көрсөтмөдөн башка эч кандай көрсөтмөнү камтыбайт.

5. Кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары адилет наркты ишенимдүү аныктоо адилет нарктын баалоолорунун талаптары же жүргүзүүгө уруксат берүү жана тийиштүү маалыматтарды ачып көрсөтүү үчүн милдеттүү шарт болуп эсептелишине жол берет. Айрым учурларда, бул шарттардан четтөөгө болот, мисалы, активде же милдеттенмеде активдүү рынокто рыноктук баага ээ болбосо жана адилет наркты ишенимдүү баалоонун башка методдору ачыктан ачык жараксыз болсо же колдонулушу мүмкүн болбосо. Кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары адилет нарктын иерархиясын түзүшү мүмкүн, ал котировкаланган баалары жөнүндө маалыматтарга жана активдүү рынокторго негизделген, «байкоо жүргүзүлө турган баштапкы параметрлеринен», рыноктун катышуучулары колдоно турган божомолдор боюнча ишканын өз ой жүгүртүүлөрүн чагылдырган байкоо жүргүзүлбөгөн баштапкы параметрлерге чейин категорияларга бөлөт.
6. Кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары наркын баалоо тууралуу маалыматка кандайдыр бир оңдоп-түзөөлөрдү же өзгөртүүлөрдү киргизүүнү талап кылат же конкреттүү активдерге же милдеттенмелерге карата башка сунуштарды камтышы мүмкүн. Мисалы, инвестициялык кыймылсыз мүлктү эсепке алууда чагылдыруу сатууда жабуунун эсептешүү баасын оңдоп-түзөө, мындай мүлктүн абалына жана жайгашкан жерине байланыштуу оңдоп-түзөө жана башка оңдоп-түзөөлөр сыяктуу бааланган рыноктук наркына оңдоп-түзөөлөрдү киргизүүнү талап кылышы мүмкүн. Ошо сыяктуу эле, тигил же бул конкреттүү актив үчүн активдүү рынок жок болгон учурда, адилет нарктын алгылыктуу баалоосун алуу үчүн жарыяланган котировкаларды оңдоп-түзөө же өзгөртүү талап кылынышы мүмкүн. Мисалы, рынокто операциялар сейрек жүргүзүлсө, рынок али калыптана элек болсо жана же анда сатылган товарлардын саны товарлардын жалпы санына салыштырмалуу анчалык деле көп эмес болсо рыноктук котировкалар адилет наркын чагылдырбашы мүмкүн. Демек, мындай рыноктук бааларды жөнгө салуу же өзгөртүү талап кылынышы мүмкүн, ал үчүн рынок жөнүндө альтернативдүү маалымат булактарын колдонуу талап кылынат. Мындан тышкары, айрым учурларда адилет наркты же активдин же милдеттенменин наркынын түшүү мүмкүндүгүн аныктоо үчүн ал боюнча берилген камсыздоону эске алууну талап кылышы мүмкүн (мисалы, карыздык инструменттеринин инвестициялардын айрым түрлөрү боюнча камсыздоо).
7. Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепцияларынын көпчүлүгүндө адилет наркты баалоонун негизин ишканын ишмердүүлүгүнүн үзгүлтүксүздүгү жана аны жоюуга, операциялардын көлөмүн олуттуу кыскартууга же жагымсыз шарттарда кандайдыр бир бүтүм түзүүгө эч кандай ниети же муктаждыгы жоктугу жөнүндө божомолдор түзөт.

Ошондуктан, бул учурда адилет наркы ишкана аргасыз бүтүмдүн, банкрот болгондо мажбурлап жоюу же сатуу алкагында алган же төлөгөн сумма болуп саналбайт. Башка жагынан алып караганда, рынокто ликвиддүүлүктүн жоктугу жалпы экономикалык кырдаалдын же конкреттүү тармактык кырдаалдын натыйжасы болушу мүмкүн, ушуга байланыштуу адилет наркты болжолдоо үчүн бааланбаган, кээде өтө бааланбаган баалар колдонулушу керек. Ошону менен бирге активдердин жана милдеттенмелердин адилет наркын аныктоодо, эгерде колдонулган финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясында белгиленсе же жол берилсе, ишкана учурдагы экономикалык кырдаалды же операциялык ишмердүүлүк менен байланышкан кырдаалды эске алышы керек, бирок мындай концепция жана мындай эсепке алуунун тартибин карашы жана карабашы дагы мүмкүн. Мисалы, кандайдыр бир бизнес максатына жетүү үчүн тигил же бул активди сатууну тездетүү боюнча жетекчиликтин пландары андай активдин адилет наркын аныктоодо чоң мааниге ээ болушу мүмкүн.

Адилет наркты баалоонун таралышы

8. Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары адилет нарк жөнүндө маалыматтарды баалоо жана ачып көрсөтүү темасына көбүрөөк көңүл бөлүүдө. Адилет нарк финансылык отчеттуулукту ар кандай ыкмалар менен чагылдырылышы жана финансылык отчеттуулукту даярдоо тартибине ар кандай таасир этиши мүмкүн, анын ичинде адилет наркты баалоо аркылуу:
- учурдагы рыноктук баалардын негизинде үзгүлтүксүз же мезгил-мезгили менен бааланган ликвиддүү баалуу кагаздар жана финансылык инструмент боюнча аткаруу милдеттенмелеринин аткарылышы боюнча милдеттер сыяктуу аныкталган активдер же милдеттенмелер;
 - өздүк капиталдын айрым компоненттери, мисалы, кармоочулары эмитенттин жөнөкөй акцияларына айландыра ала турган облигациялар сыяктуу өздүк капиталдын өзгөчөлүктөрүнө ээ болгон айрым финансылык инструменттерди таануу, баалоо жана көрсөтүү максаттарында эсепке алууда;
 - бизнести бириктирүү жол-жобосунда алынган кандайдыр бир активдер же милдеттенмелер; мисалы, бизнести бириктирүүдө ишкананы сатып алуудан келип чыккан, гудвилдин баштапкы аныктамасы, адатта сатылып алынган идентификациялануучу активдердин жана милдеттенмелердин болжолдонгон адилет наркына жана берилген ордун толтуруунун адилет наркына жүргүзүлөт;

- адилет наркына чейин бир жолу оңдоп-түзөлгөн айрым активдер же милдеттенмелер; кээ бир финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциялары активдин наркынын түшүшүн аныктоонун бир бөлүгү катары активге же активдер тобуна оңдоп-түзөө суммасын аныктоо үчүн адилет нарктын баалоолорун колдонууну камтышы мүмкүн, мисалы, гудвилдин наркынын түшүшүн тестирилөө, конкреттүү операциялык субъекттин же отчеттук бирдиктин адилет наркынын негизинде бизнести бириктирүүдө сатып алынган, андан кийин салыштыруу максаттары үчүн гудвилдин болжолдуу суммасын алуу үчүн ошол ишкананын же отчеттук бирдиктин активдеринин жана милдеттенмелеринин топтогуна бөлүштүрүлөт;
- активдердин жана милдеттенмелердин жалпыланган позициялары, кандайдыр бир жагдайларда активдердин же милдеттенмелердин классын же тобун баалоо үчүн мындай класска же топко кирген айрым активдердин же милдеттенмелердин адилет наркын бириктирүүнү талап кылат. Мисалы, ишкананын финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын талаптарына ылайык диверсификацияланган кредиттик портфелди баалоо мындай портфелди түзгөн кредиттердин айрым категорияларынын адилет наркынан улам жүргүзүлүшү мүмкүн;
- финансылык отчеттуулуктун эскертүүлөрүндө ачып көрсөтүлгөн же кошумча катары берилген, бирок финансылык отчетто таанылбаган маалыматтар.