

# АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ 550

## БАЙЛАНЫШТУУ ТАРАПТАР

(2019-жылдын 15-декабрынан же бул күндөн кийин башталуучу мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулуктун аудити жагынан күчүнө кирет)

### МАЗМУНУ

	Пункт
<b>КИРИШҮҮ</b>	
Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү.....	1
Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын мүнөзү.....	2
Аудитордун милдеттери .....	3–7
Күчүнө кирүү күнү.....	8
<b>Максаттар</b> .....	9
<b>Аныктамалар</b> .....	10
<b>Талаптар</b>	
Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу аракеттер.....	11–17
Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо .....	18–19
Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар.....	20–24
Байланыштуу тараптардын ортосундагы табылган өз ара мамилелерди жана операцияларды эсепке алууну жана ачып көрсөтүүнү баалоо .....	25
Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр .....	26
Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү.....	27
Документация .....	28
<b>Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар</b>	
Аудитордун милдеттери .....	A1–A3
Байланыштуу тарапты аныктоо.....	A4–A7
Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу аракеттер.....	8–A28

Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерди табуу жана баалоо.....	A29–A30
Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар .....	A31–A45
Байланыштуу тараптардын ортосундагы табылган өз ара мамилелерди жана операцияларды эсепке алууну жана ачып көрсөтүүнү баалоо .....	A46–A47
Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр .....	A48–A49
Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү.....	A50

*«Байланыштуу тараптар»* Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) 550нү *«Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү»* АЭС 200 менен бирге кароо керек.

## Киришүү

### Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) финансылык отчеттуулуктун аудитинин жүрүшүндө байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге, операцияларга байланыштуу аудитордун милдеттерин белгилейт. Атап айтканда, ал байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине карата АЭС 315ти (кайра каралган)<sup>1</sup>, АЭС 330ду<sup>2</sup> жана АЭС 240ты<sup>3</sup> колдонуу тартибинин кең-кесири сыпаттамасын камтыйт.

### Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын мүнөзү

2. Байланыштуу тараптардын ортосундагы көптөгөн операциялар демейки чарбалык иштин жүрүшүндө жасалат. Мындай жагдайларда алар байланышпаган тараптардын ортосундагы окшош операцияларды жасоо тобокелдиктерине караганда жогору болбогон финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктери менен коштолушу мүмкүн. Ошону менен бирге бир катар учурларда байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын мүнөзү байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияларды жасоо тобокелдиктерине караганда финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоонун алда канча жогорку тобокелдиктеринин келип чыгышын шартташы мүмкүн. Мисалы:
  - байланыштуу тараптар өтө ар түрдүү жана аралаш өз ара мамилелер жана түзүмдөр аркылуу аракеттениши мүмкүн, бул алардын ортосундагы операциялардын татаалданышына алып келет;
  - ишкананын жана анын байланыштуу тараптарынын ортосундагы операцияларды жана жоюлбаган калдыктарды табуу же жалпылоо жагынан маалыматтык тутумдар натыйжасыз болуп чыгышы мүмкүн;
  - байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялар стандарттуу рыноктук шарттардан айырмаланган шарттарда жасалышы мүмкүн, мисалы, айрым ушундай операциялар угурап берүүнү

<sup>1</sup> АЭС 315 (кайра каралган) «Ишкананы жана анын чөйрөсүн изилдөө аркылуу олуттуу бурмалоонун тобокелдиктерин табуу жана баалоо».

<sup>2</sup> АЭС 330 «Бааланган тобокелдиктерге жооп иретинде аудитордук жол-жоболор».

<sup>3</sup> АЭС 240 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө ак ниетсиз аракеттерге карата аудитордун милдеттери».

карабоосу мүмкүн.

### Аудитордун милдеттери

3. Байланыштуу тараптар бири-бирине көз каранды болуп саналбагандыктан, финансылык отчеттуулукту даярдоонун көптөгөн концепциялары бухгалтердик эсепти жүргүзүү жана байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер, операциялар жагынан маалыматты ачып көрсөтүү боюнча айрым талаптарды карайт, бул финансылык отчеттуулукту пайдалануучулар алардын мүнөзү жөнүндө, ошондой эле алардын финансылык отчеттуулукка иш жүзүндөгү же ыктымалдуу таасири жөнүндө түшүнүктү түзө алышы үчүн зарыл. Эгерде мындай талаптар финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында белгиленген болсо, анда аудитор бухгалтердик эсепти ишкана ойдогудай эмес жүргүзүүсүнө же ал байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер, операциялар жана эсептер боюнча калдыктар жөнүндө маалыматты ушундай концепцияда каралган талаптарды бузуу менен ойдогудай эмес ачып көрсөтүүсүнө байланыштуу келип чыккан олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чараларды табуу, баалоо жана иштеп чыгуу үчүн аудитордук жол-жоболорду жүргүзүүгө милдеттүү.
4. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы байланыштуу тараптарга карата минималдуу талаптарды камтыган же талаптарды таптакыр камтыбаган күндө да, аудитор ар кандай учурда ишкананын өзүнүн байланыштуу тараптары менен өз ара мамилелери жана операциялары жөнүндө түшүнүктү, эгерде финансылык отчеттуулуктун курамында мындай өз ара мамилелер жана операциялар чагылдырылса, ал чындыгында эле төмөнкүлөрдү камсыз кыла тургандыгы же жоктугу жөнүндө тыянакты түзүү үчүн жетиштүү даражада алууга тийиш (А1-пунктту караңыз):
  - (а) ишенимдүү берүү концепциясы үчүн – ишенимдүү берүүнү камсыз кылат (А2-пунктту караңыз);
  - (б) шайкештик концепциясы үчүн – адаштырууга алып барбайт (А3-пунктту караңыз).
5. Мындан тышкары, ишкананын өзүнүн байланыштуу тараптары менен өз ара мамилелерин жана операцияларын түшүнүү АЭС 240ка<sup>4</sup> ылайык ак ниетсиз аракеттердин тобокелдигинин бир же андан ашык факторлорунун болушун аудитор баалоосу үчүн зарыл, анткени ак ниетсиз аракеттерди байланыштуу тараптарды тартуу аркылуу жасоо жеңил.

<sup>4</sup> АЭС 240, 25-пункт.

6. Аудитке мүнөздүү болгон ажыралгыс чектөөлөрдөн улам, кала берсе аудит АЭС 200гө<sup>5</sup> ылайык кылдат пландаштырылганына жана жүргүзүлгөнүнө карабастан, финансылык отчеттуулукту айрым олуттуу бурмалоолор табылбай калышынын шексиз тобокелдиги бар. Байланыштуу тараптар жагындагы кырдаалда, олуттуу бурмалоолорду табууга аудитордун жөндөмүнө аудитке мүнөздүү болгон чектөөлөрдүн ыктымалдуу таасири төмөндө баяндалган себептер боюнча алда канча олуттуу болуп саналат:
- өзгөчө эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы байланыштуу тараптарга карата талаптарды камтыбаса, жетекчилик байланыштуу тараптардын ортосундагы бардык өз ара мамилелердин жана операциялардын болушу жөнүндө маалымдар болбошу мүмкүн;
  - байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жетекчилик тараптан жең алдынан сүйлөшүүнүн, маалыматты же көз босмочулуктарды жашыруунун алда канча жогорку ыктымалдуулугу менен коштолушу мүмкүн.
7. Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар жөнүндө маалыматты ачып көрсөтпөө тобокелдигин эске алып, бул кырдаалда, муну АЭС 200<sup>6</sup> талап кылгандай, кесипкөй скептицизмдин белгилүү үлүшү бар аудитти пландаштыруу жана жүргүзүү өзгөчө маанилүү. Бул АЭСтин талаптары байланыштуу тараптардын ортосундагы олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табууда жана баалоодо, ошондой эле бааланган тобокелдиктерге жооп иретинде аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгууда аудиторго көмөк көрсөтүүгө багытталган.

### Күчүнө кирүү күнү

8. Ушул стандарт 2009-жылдын 15-декабрында же бул күндөн кийин башталуучу мезгилдер үчүн финансылык отчеттуулуктун аудити жагынан күчүнө кирет.\*

### Максаттар

9. Аудитордун максаты төмөнкүлөрдө турат:
- (а) финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында байланыштуу тараптарга карата талаптар каралганына же жоктугуна карабастан, байланыштуу тараптардын

<sup>5</sup> АЭС 200 «Аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү», А53–А54-пункттар.

<sup>6</sup> АЭС 200, 15-пункт.

ортосундагы өз ара мамилелер жөнүндө төмөнкүлөр үчүн жетиштүү түшүнүктү алуу:

- (i) байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерден жана операциялардан келип чыккан жана ак ниетсиз аракеттерден улам олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табууга жана баалоого тиешеси бар ушундай ак ниетсиз аракеттер болгон учурда, алардын тобокелдигинин факторлорун таануу үчүн;
- (ii) эгерде анын курамында ушундай өз ара мамилелер жана операциялар чагылдырылса, алынган далилдердин негизинде финансылык отчеттуулук чындыгында эле төмөнкүдөй экендиги же жоктугу жөнүндө тыянакты түзүү үчүн:
  - a. ишенимдүү берүү концепциялары үчүн – ишенимдүү берүүнү камсыз кылат; же
  - b. шайкештик концепциялары үчүн – адаштырууга алып барбайт; жана
- (b) мындан тышкары, эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында байланыштуу тараптарга карата талаптар белгиленген болсо, ушундай концепцияга ылайык байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын финансылык отчеттуулугунда ойдогудай аныктоонун, эсепке алуунун жана ачып көрсөтүүнүн жетиштүү ойдогудай аудитордук далилдерин алуу.

### Аныктамалар

10. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөнкүдөй терминдер төмөндө келтирилген маанилерге ээ:
  - (a) байланышпаган тараптардын ортосундагы операция – өз ара байланышпаган жана өздөрүнүн жеке кызыкчылыктарында бири-бирине көзкарандысыз аракеттенген операцияны жасоого ниети бар сатып алуучу менен сатуучунун ортосунда айрым шарттарда жасалуучу операция;
  - (b) байланыштуу тарап – төмөнкүдөй болуп саналган тарап (A4–A7-пункттарды караңыз):
    - (i) же болбосо, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында аныкталгандай, байланыштуу тарап;
    - (ii) же болбосо, эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында байланыштуу тараптардын

көз карашынан минималдуу талаптар белгиленсе же мындай талаптар таптакыр белгиленбесе:

- a. отчет берүүчү ишканага тикелей же кыйыр түрдө, бир же бир нече ортомчулар аркылуу контролдук кылган же олуттуу таасир эткен жак же башка ишкана;
- b. ага карата отчет берүүчү ишкана тикелей же кыйыр түрдө, бир же бир нече ортомчулар аркылуу контролдук кылган же олуттуу таасир эткен башка ишкана; же
- c. алар төмөнкүлөргө ээ болгондугунан улам отчет берүүчү ишкана менен жалпы контроль астында турган башка ишкана:
  - i. жалпы контролдоочу менчик ээлерине;
  - ii. жакын туугандар болуп саналган менчик ээлерине; же
  - iii. жалпы негизги башкаруучу персоналга.

Ошону менен бирге мамлекеттин (башкача айтканда, улуттук, региондук же жергиликтүү өкмөттүн) жалпы контролунда турган ишканалар байланыштуу деп эсептелбейт, буга алар кыйла операцияларды жүзөгө ашырган же бири-бири менен кыйла көлөмдө ресурстарды алмашкан учурлар кирбейт.

## Талаптар

### Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу аракеттер

11. Аудиттин жүрүшүндө<sup>7</sup> АЭС 315ке (кайра каралган) жана АЭС 240ка ылайык аудитор жүзөгө ашырууга тийиш болгон тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорунун жана коштоочу аракеттердин алкагында аудитор байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу үчүн зарыл болгон маалыматты алуу үчүн 12–17-пункттарда баяндалган аудитордук жол-жоболорду жүргүзүүгө жана коштоочу аракеттерди жасоого тийиш (А8-пунктту караңыз).

*Байланыштуу тараптар менен ишкананын өз ара мамилелерин жана операцияларын иликтөө*

---

<sup>7</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 5-пункт; АЭС 240, 17-пункт.

12. Аудитордук топ талкуулап жаткан, АЭС 315те (кайра каралган) жана АЭС 240та<sup>8</sup> каралган маселелер байланыштуу тараптар менен өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу келип чыгышы мүмкүн болгон ак ниетсиз аракеттерден же каталардан улам олуттуу бурмалоого карата финансылык отчеттуулуктун алсыздыгы жагынан өзгөчө ой-пикирлерди камтууга тийиш (А9–А10-пункттарды караңыз).
13. Аудитор жетекчиликтин дарегине төмөнкүлөр жагынан суроо-талапты жөнөтүүгө милдеттенет:
  - (a) ишкананын байланыштуу тараптарынын идентификациялык маалыматтары, анын ичинде мурдагы мезгилге салыштыргандагы өзгөртүүлөр (А11–А14-пункттарды караңыз);
  - (b) ишкананын жана ушул байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин мүнөзү; жана
  - (c) ишкана отчеттук мезгилдин ичинде ушундай байланыштуу тараптар менен кандайдыр-бир операцияларды жүргүзгөндүгү же жоктугу жана, эгерде жүргүзгөн болсо, операциялардын типтери жана максаттары кандай экендиги
14. Жетекчилик иштеп чыккан контролдоо каражаттары болгон учурда алар жагынан түшүнүктү алуу үчүн аудитор ишкананын алкагында жетекчиликтин жана башка адамдардын дарегине суроо-талаптарды жөнөтүүгө жана максатка ылайык деп эсептеле турган тобокелдиктерди баалоонун башка жол-жоболорун жүргүзүүгө төмөнкүлөр үчүн милдеттенет (А15–А20-пункттарды караңыз):
  - (a) финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди жана операцияларды табуу, эсепке алуу жана ачып көрсөтүү үчүн;
  - (b) байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операцияларга жана макулдашууларга макулдукту жана жактырууну алуу (А21-пунктту караңыз);
  - (c) демейки иштин алкагынан тышкары жүзөгө ашырылуучу маанилүү операцияларга жана макулдашууларга макулдукту жана жактырууну алуу.

*Отчеттук материалдарды же документтерди иликтөөдө байланыштуу тараптар жөнүндө маалыматка зор көңүл бурууну сактоо*

<sup>8</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 10-пункт; АЭС 240, 16-пункт.



15. Аудитор аудиттин жүрүшүндө отчеттук материалдарда же документтерде байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин же операциялардын бар экенин көрсөтүшү мүмкүн болгон, мурда табылбаган же жетекчилик тарабынан аудиторго ачып көрсөтүлбөгөн макулдашуулар же башка маалымат болушу жагынан аларды иликтөөгө өзгөчө көңүл бурат (А22–А23-пункттарды караңыз).

Атап айтканда, аудитор мурда табылбаган же жетекчилик тарабынан аудиторго ачып көрсөтүлбөгөн байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер же операциялар болушунун белгилери бар экендиги жагынан төмөнкүдөй документтерди иликтөөгө милдеттенет:

- (a) аудитор жүргүзүүчү жол-жоболордун алкагында алынган, банктардан жана юристтерден ырастоолор;
  - (b) акционерлердин же корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын жыйналыштарынын протоколдору;
  - (c) түзүлгөн жагдайларда ишкана үчүн аудитор деп эсептеген башка отчеттук материалдар же документтер.
16. 15-пунктта каралган аудитордук жол-жоболорду же башка аудитордук жол-жоболорду жүргүзүү учурунда аудитор ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкаркы маанилүү операцияларды тапкан учурда аудитор жетекчиликтин дарегине төмөнкүлөр жагынан суроо-талапты жөнөтүүгө милдеттенет (А24–А25-пункттарды караңыз):
- (a) мындай операциялардын мүнөзү (А26-пунктту караңыз);
  - (b) байланыштуу тараптардын ыктымалдуу катышуусу (А27-пунктту караңыз).

*Байланыштуу тараптар жөнүндө маалыматты аудитордук топ менен алмашуу*

17. Аудитор байланыштуу тараптар жөнүндө тиешелүү маалыматты аудитордук топтун башка мүчөлөрү менен алмашууга милдеттенет (А28-пунктту караңыз).

**Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо**

18. Финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо боюнча АЭС 315тин<sup>9</sup> (кайра каралган) талаптарын аткарууда аудитор байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара

---

<sup>9</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 25-пункт

мамилелердин жана операциялардын болушу менен байланышкан олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табууга жана баалоого жана мындай тобокелдиктер олуттуу болуп санала тургандыгы же жоктугу жөнүндө чечим кабыл алууга милдеттүү. Мындай чечимди кабыл алууда аудитор демейки иштин алкагынан тышкаркы тараптар жагындагы табылган операцияларды кыйла тобокелдиктердин пайда болушуна алып келүүчү катары баалоого тийиш.

19. Эгерде аудитор байланыштуу тараптарга байланыштуу тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорун жүргүзүүдө жана коштоочу аракеттерди жасоодо ак ниетсиз аракеттердин тобокелдик факторлорун (анын ичинде чечүүчү таасир этүүчү байланыштуу тараптын болушу менен шартталган жагдайларды) тапса, анда аудитор мындай маалыматты ак ниетсиз аракеттерден улам финансылык маалыматты олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин тапкан же баалап жаткан учурда АЭС 240ка (А6, А29–А30-пункттарды караңыз) ылайык эсепке алууга тийиш.

**Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар**

20. Бааланган тобокелдиктерге<sup>10</sup> жооп иретинде аудитор тарабынан жол-жоболорду иштеп чыгуу боюнча АЭС 330дө каралган талаптын алкагында аудитор байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар менен шартталган финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктери жагынан жетиштүү ойдогудай аудитордук далилдерди алуу үчүн андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгат жана жүргүзөт. Мындай аудитордук жол-жоболорго 21–24-пункттарда каралган жол-жоболор кирет (А31–А34-пункттарды караңыз).

*Мурда табылбаган же ачып көрсөтүлбөгөн байланыштуу тараптарды же байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операцияларды табуу.*

21. Эгерде аудитор мурда табылбаган же жетекчилик тарабынан аудиторго ачып көрсөтүлбөгөн байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин же операциялардын болушун болжолдогон макулдашууларды же маалыматты тапса, анда ал ушундай өз ара мамилелердин же операциялардын болушу тиешелүү жагдайлар менен ырастала тургандыгын же жоктугун белгилөөгө тийиш.
22. Аудитор байланыштуу тараптарды же мурда табылбаган же жетекчилик тарабынан аудиторго ачып көрсөтүлбөгөн алар жагындагы маанилүү операцияларды тапкан учурда ал төмөнкүлөргө милдеттүү:

<sup>10</sup> АЭС 330, 5–6-пункттар.

- (a) тиешелүү маалыматты аудитордук топтун башка мүчөлөрүнө тез арада жеткирүүгө (A35-пунктту караңыз);
- (b) эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы байланыштуу тараптарга талаптарды камтыса:
  - (i) жаңыдан табылган байланыштуу тараптардын ортосундагы бардык операцияларга кийин аудитордун баа бериши үчүн аларды ачып көрсөтүүгө суроо-талапты жетекчиликтин дарегине жөнөтүүгө; жана
  - (ii) ушундай өз ара мамилелерге жана операцияларга ишкананын контролдоо каражаттарынын жардамы менен байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди же операцияларды таппай калуунун же ачып көрсөтпөөнүн себебин тактоого;
- (c) иш жүзүндө ушундай жаңыдан табылган байланыштуу тараптарга же алар жагынан маанилүү операцияларга карата текшерүүнүн тиешелүү аудитордук жол-жоболорун жүргүзүүгө (A36-пунктту караңыз);
- (d) мурда табылбаган же аудиторго ачып көрсөтүлбөгөн байланыштуу тараптардын же алар жагындагы маанилүү операциялардын болушунун тобокелдигин кайталап баалоого жана зарылчылыкка жараша кошумча аудитордук жол-жоболорду жүргүзүүгө; жана
- (e) эгерде жетекчилик тиешелүү маалыматты ачып көрсөтпөгөндүгү атайылап жасалган деп эсептелсе (башкача айтканда, ак ниетсиз аракеттерден улам олуттуу бурмалоо тобокелдиги бар экенин көрсөтүп турса), анда жогоруда көрсөтүлгөндүн аудит үчүн кесепеттерин баалоого (A37-пунктту караңыз).

*Ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкары байланыштуу тараптардын ортосунда табылган маанилүү операциялар*

23. Ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкары байланыштуу тараптардын ортосунда табылган маанилүү операциялар жагынан аудитор төмөнкүлөргө милдеттүү:

- (a) тиешелүү келишимдер жана макулдашуулар болгон учурда аларды иликтөөгө жана төмөнкүлөрдү баалоого:
  - (i) операциялардын экономикалык негиздүүлүгү же анын жоктугу алар финансылык отчеттуулукту ак ниетсиз түзүү же активдерди жымырып алууну жашыруу максатында жасалышы мүмкүн экенин көрсөтө тургандыгын же

жоктугун (А38–А39-пункттарды караңыз)<sup>11</sup>

- (ii) мындай операциялардын шарттары жетекчиликтин түшүндүрмөлөрүнө дал келээрин же жоктугун; жана
  - (iii) мындай операциялар бухгалтердик эсепте ойдогудай түрдө чагылдырылганын же жоктугун жана финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык ачып көрсөтүлгөнүн же жоктугун;
- (b) операцияларга ойдогудай макулдукту жана жактырууну алуунун аудитордук далилдерин алууга (А40–А41-пункттарды караңыз).

*Байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялар байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияларды жасоонун шарттарына окшош шарттарда жасалгандыгы жөнүндө өбөлгөлөр*

24. Эгерде финансылык отчеттуулукта байланыштуу тараптардын ортосундагы операция байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияны жасоо шарттарына окшош шарттарда жасалган деген жетекчиликтин божомолу келтирилсе, анда аудитор ушундай божомол жагынан жетиштүү ойдогудай аудитордук далилдерди алууга милдеттүү (А42–А45-пункттарды караңыз).

**Байланыштуу тараптардын ортосундагы табылган өз ара мамилелерди жана операцияларды эсепке алууну жана ачып көрсөтүүнү баалоо**

25. АЭС 700гө)<sup>12</sup> ылайык финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди түзүүдө аудитор төмөнкүлөрдү баалоого тийиш (А46-пунктту караңыз):
- (a) байланыштуу тараптардын ортосундагы табылган өз ара мамилелер жана операциялар финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык бухгалтердик эсепте ойдогудай түрдө чагылдырылганбы же жокпу (А47-пунктту караңыз);
  - (b) байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын таасири чындыгында эле:
    - (i) ишенимдүү берүү концепциялары үчүн – финансылык отчеттуулукту ишенимдүү берүүнү камсыз кылууга тоскоолдук кылабы; же
    - (ii) шайкештик концепциясы үчүн – финансылык отчеттуулук

<sup>11</sup> АЭС 240, 33(с)-пункт.

<sup>12</sup> АЭС 700 (кайра каралган) «Финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди калыптандыруу жана корутундуну түзүү», 10–15-пункттар.

адашып калууга алып келеби.

### Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр

26. Эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы байланыштуу тараптарга карата талаптарды камтыса, анда аудитор жетекчиликтен жана, тиешелүү учурларда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардан төмөнкүлөр жөнүндө жазуу жүзүндөгү билдирүүлөрү алууга милдеттүү (А48–А49-пункттарды караңыз):
- (а) алар аудиторго ишкананын байланыштуу тараптарынын идентификациялык маалыматтарын жана өздөрүнө белгилүү болуп калган байланыштуу тараптардын ортосундагы бардык өз ара мамилелер жана операциялар жөнүндө маалыматтарды ачып көрсөткөндүгү;
  - (б) алар ушундай өз ара мамилелерди жана операцияларды колдонулуучу концепциянын талаптарына ылайык бухгалтердик эсепте ойдогудай түрдө чагылдыргандыгы жана ачып көрсөткөндүгү.

### Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү

27. Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү бардык жактар ишканага жетекчиликти жүзөгө ашырган<sup>13</sup> учурларды кошпогондо, аудитор аларга аудиттин жүрүшүндө келип чыккан жана ишкананын байланыштуу тараптарына тиешеси бар бардык маанилүү башкаруу маселелерин жеткирүүгө милдеттүү (А50-пунктту караңыз).

### Документация

28. Аудитор табылган байланыштуу тараптардын аталыштарын жана алардын ортосундагы өз ара мамилелердин мүнөзү жөнүндө маалыматтарды аудитордук документацияга киргизүүгө милдеттүү.<sup>14</sup>

\*\*\*

### Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар

---

<sup>13</sup> АЭС 260 (кайра каралган) «Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү», 13-пункт.

<sup>14</sup> АЭС 230 «Аудитордук документация», 8–11-пункттар жана А6-пункт.

**Аудитордун милдеттери**

*Байланыштуу тараптарга карата минималдуу талаптарды белгилеген финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы (4-пунктту караңыз)*

- A1. Байланыштуу тараптарга карата минималдуу талаптарды белгилөөчү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы деп байланыштуу тараптын маанисин аныктаган концепция эсептелет, бирок мындай аныктама ушул АЭСтин 10(b)(ii)-пунктунда келтирилген аныктамага караганда алда канча тар болуп саналат, андыктан байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди жана операцияларды ачып көрсөтүү боюнча концепцияда каралган талап алда канча аз сандагы ушундай өз ара мамилелерге жана операцияларга карата колдонулат.

*Ишенимдүү берүү концепциясы (4(a)-пунктту караңыз)*

- A2. Ишенимдүү берүү концепциясынын<sup>15</sup> алкагында байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар, эгерде, мисалы, ушундай өз ара мамилелердин жана операциялардын экономикалык мүнөздөмөлөрү финансылык отчеттуулукта ойдогудай эмес түрдө чагылдырылса, финансылык отчеттуулук ишенимдүү берүүнү камсыз кылбай тургандыгына алып келиши мүмкүн. Мисалы, эгерде ишкана контролдоочу акционерге мүлк объекттин рыноктук адилет нарктан жогору же төмөн баада сатышы, ал төгүм же капиталды кайра кайтаруу же болбосо дивиденддерди төлөө катары эсепке алынышы мүмкүн болгон учурда, ишканада пайданын же зыянын келип чыгышын болжолдогон операция катары чагылдырган болсо, ишенимдүү берүү камсыз кылынышы мүмкүн эмес.

*Шайкештик концепциясы (4(b)-пунктту караңыз)*

- A3. Шайкештик концепциясынын алкагында байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар финансылык отчеттуулук, АЭС 700дө көрсөтүлгөндөй, адашууга кириптер кылышына алып келе тургандыгы же жоктугу жөнүндө маселе аудитордук тапшырманын конкреттүү жагдайларына байланыштуу. Мисалы, финансылык отчеттуулукта байланыштуу тараптардын ортосундагы операцияларды ачып көрсөтпөө концепцияга жана колдонуудагы мыйзамдарга же ченемдик актыларга шайкеш келген күндө да, эгерде ишкана байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялардан түшкөн өз каражаттарынын кыйла бөлүгүн алса жана бул факт ачып көрсөтүлбөсө, финансылык отчеттуулук адашууга алып баруучу болуп

<sup>15</sup> АЭС 200, 13(a)-пункт, ишенимдүү берүү жана шайкештик концепцияларынын аныктамаларын камтыйт.

чыгышы мүмкүн. Ошону менен бирге, эгерде аудитор АЭС 210дун<sup>16</sup> негизинде бул концепция алгылыктуу<sup>17</sup> болуп саналат деп белгилесе, шайкештик концепциясына ылайык даярдалган жана берилген финансылык отчеттуулукту аудитор адаштырууга алып баруучу деп тааныган учурлар өтө сейрек.

#### **Байланыштуу тарапты аныктоо (10(b)-пунктту караңыз)**

- A4. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун көпчүлүк концепциялары контролдоо жана олуттуу таасир этүү түшүнүктөрүн камтыйт. Бул түшүнүктөр ар түрдүү терминдер аркылуу каралышы мүмкүн экенине карабастан, бүтүндөй алганда алар төмөнкүлөрдү көрсөтүп турат:
- (a) контроль деп ишкананын ишинен пайда алуу максатында анын финансылык жана операциялык саясатын аныктоо укугуна ээ болуу түшүнүлөт; жана
  - (b) олуттуу таасир этүү (ал мыйзам боюнча же келишимдик тартипте акциялардын пакетине ээлик кылуу аркылуу жүзөгө ашырылышы мүмкүн) деп ишкананын финансылык жана операциялык саясаты боюнча чечимдерди кабыл алууга контролдук кылуу эмес, бул процесстерге катышуу укугу түшүнүлөт.
- A5. Контролду же олуттуу таасирди жүзөгө ашырууну төмөнкүдөй өз ара мамилелер көрсөтүшү мүмкүн:
- (a) тикелей же кыйыр акцияларга ээлик кылуу же ишканадагы башка финансылык кызыкчылыктары;
  - (b) ишкананын тикелей же кыйыр капиталга ээлик кылышы же башка ишканаларда башка финансылык кызыкчылыктарынын болушу;
  - (c) корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын же жогорку жетекчиликтин (башкача айтканда, ишкананын ишин пландаштыруу, багыттоо жана контролду жүзөгө ашыруу боюнча ыйгарым укуктар берилген жана милдеттер жүктөлгөн жетекчиликтин мүчөлөрүнүн) курамына кирүү;
  - (d) (c)-пунктчасында көрсөтүлгөн адамдын жакын тууганынын статусунун болушу;
  - (e) (c)-пунктчасында көрсөтүлгөн адам менен маанилүү ишкер мамилелердин болушу.

#### *Чечүүчү таасир этүүчү байланыштуу тараптар*

<sup>16</sup> АЭС 210 «Аудитордук тапшырмалардын шарттарын макулдашуу», 6(a)-пункт.

<sup>17</sup> АЭС 700 (кайра каралган), 17-пункт.

- А6. Байланыштуу тараптар контролдук кылууга же олуттуу таасир этүүгө өзүнүн кудуретинен улам ишканага жана анын жетекчилигине чечүүчү таасир этүүгө кудуреттүү болушу мүмкүн. Мындай мамилени эске алуу ак ниетсиз аракеттерден улам олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табууда жана баалоодо орундуу болушу мүмкүн (алда канча кең-кесири сүрөттөлүшү А29–А30-пункттарда келтирилген).

*Байланыштуу тараптар катары иш алып баруучу атайын багыттагы ишканалар*

- А7. Бир катар жагдайларда ишкананын байланыштуу тарабы атайын багыттагы ишкана болушу мүмкүн<sup>18</sup>, анткени ишкана иш жүзүндө кийинкисин, анда өзүнүн чакан капиталына ээ болсо же ага таптакыр ээ болбосо да, контролдойт.

### **Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу аракеттер**

*Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга тиешелүү финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктери (11-пунктту караңыз)*

Мамлекеттик сектордогу ишканалардын өзгөчөлүктөрү

- А8. Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар жагынан мамлекеттик сектордогу ишканалардын аудиторунун милдеттерине аудитордук тапшырманын жоболору же мыйзамдын, ченемдик актынын же башка жетектөөчү документтердин күчүнөн улам келип чыгуучу мамлекеттик сектордогу ишканалардын милдеттенмелери таасир этиши мүмкүн. Буга байланыштуу мамлекеттик сектордогу ишканалардын аудиторунун милдеттери байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга тиешелүү олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо менен чектелбестен, мамлекеттик сектордогу ишканалардын ишин жөнгө салган, байланыштуу тараптар менен өз ара аракеттенүү боюнча өзгөчө талаптарды камтыган мыйзамды, ченемдик актыны же башка жетектөөчү документтерди сактабагандыктын тобокелдиктерин баалоо боюнча милдеттердин алда канча кеңири спектрин карашы мүмкүн. Ал гана эмес, мамлекеттик сектордогу ишканалардын аудиторунда байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар жагынан мамлекеттик сектордогу ишканалардын финансылык отчеттуулугуна карата талаптарды аткаруу зарылчылыгы келип чыгышы мүмкүн, алар

<sup>18</sup> АЭС 315 (кайра каралган), А34–А35-пункттар, атайын багыттагы ишкананын мүнөзү жөнүндө көрсөтмөлөрдү камтыйт.



жеке сектордун ишканаларына карата ушундай талаптардан айырмаланышы мүмкүн.

*Ишкананын байланыштуу тараптар менен өз ара мамилелерин жана операцияларын иликтөө*

Аудитордук топтун мүчөлөрүнүн ортосунда талкуулоо (12-пунктту караңыз)

А9. Аудитордук топтун алкагында талкууланышы мүмкүн болгон маселелерге төмөнкүлөр кирет:

- байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын мүнөзү жана чектери (мисалы, табылган байланыштуу тараптар жөнүндө аудитордун отчеттук документтерин пайдалануу менен, алар ар бир аудиттен кийин жаңыланат);
- байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерден жана операциялардан улам финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо мүмкүнчүлүгү жагынан кесипкөй скептицизмдин аудиттин жүрүшүндө пайда болушунун маанилүүлүгүн көрсөтүү;
- табылбаган же жетекчилик тарабынан аудиторго ачып көрсөтүлбөгөн байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын болушун көрсөтүшү мүмкүн болгон ишкананын ишинин жагдайлары жана шарттары (мисалы, татаал уюштуруу түзүмүнүн болушу, балансташкан операцияларды жасоо үчүн атайын багыттагы ишканаларды пайдалануу же ойдогудай эмес маалымат тутумун пайдалануу);
- байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын болушун көрсөткөн отчеттук материалдар же документтер;
- эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы байланыштуу тараптарга жана жетекчилик контролдоонун иштеп жаткан тутумун айланып өтүү менен аракеттерди жасашынын коштоочу тобокелдиктерине талаптарды камтыса, жетекчилик жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү адамдар байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди жана операцияларды табуу, финансылык отчеттуулукта ойдогудай чагылдыруу жана ачып көрсөтүү процесстерине берген өзгөчө маанини көрсөтүү.

А10. Мындан тышкары, ак ниетсиз аракеттерди талкуулоо байланыштуу тараптар ак ниетсиз аракеттерди жасоого кандай түрдө катыша ала тургандыгы жагынан өзгөчө ой жүгүртүүлөрдү талдоону болжолдошу мүмкүн. Мисалы:

- жетекчилик контролдогон атайын багыттагы ишканалар башкарууга көмөктөшүү үчүн пайданын көрсөткүчтөрүн кандай түрдө пайдалана алат;
- ишкананын активдерин ыйгарып алууга көмөктөшүү максаттары үчүн ишкананын жана жетекчиликтин негизги мүчөсүнүн белгилүү ишкер өнөгүнүн ортосундагы операциялар кандай түрдө түзүмдөлүшү мүмкүн.

Ишкананын байланыштуу тараптарынын идентификациялык маалыматтары (13(a)-пунктту караңыз)

A11. Эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы байланыштуу тараптарга талаптарды камтыса, анда ишкананын байланыштуу тараптарынын идентификациялык маалыматтары, көбүнесе, жетекчиликке жеткиликтүү болот, анткени ишкананын маалыматтык тутумдарында байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар жөнүндө маалыматтар белгиленүүгө, иштетилүүгө жана жалпыланууга тийиш, бул маалыматты эсепке алуу жана ачып көрсөтүү жагынан концепциянын талаптарына шайкеш келет. Ошондуктан жетекчиликте мурдагы мезгилге салыштырганда байланыштуу тараптардын жана алардын өзгөрүүлөрүнүн толук тизмеги болушунун ыктымалдуулугу жогору. Кайталанган аудитордук тапшырмалар жагынан жетекчилик берген маалыматты жана мурдагы аудитордук текшерүүлөр боюнча аудитордун отчеттук материалдарында камтылган байланыштуу тараптар жөнүндө маалыматтарды салыштыруунун негизи болуп тиешелүү суроо-талаптарды жөнөтүү саналат.

A12. Ошону менен бирге, эгерде концепция байланыштуу тараптарга карата талаптарды карабаса, уюмда тиешелүү маалыматтык тутумдар болбошу мүмкүн. Бул учурда жетекчиликте бардык байланыштуу тараптар жөнүндө толук маалымат жок болуп чыгышы мүмкүн. Буга карабастан, 13-пунктта көрсөтүлгөн суроо-талаптарды жөнөтүү жөнүндө талап колдонулат, анткени жетекчилик ушул АЭСте баяндалган байланыштуу тараптын аныктамасына ылайык келген тараптар жөнүндө маалымат болушу мүмкүн. Бул учурда ишкананын байланыштуу тараптарынын идентификациялык маалыматтарын алууга аудитордун суроо-талаптары АЭС 315ке (кайра каралган) ылайык жасалуучу аудитордун тобокелдиктерин жана коштоочу аракеттерин баалоо жол-жоболорунун алкагында төмөнкүлөр жөнүндө маалымат алуу үчүн жөнөтүлүшү мүмкүн:

- ишкананын менчигинин жана башкаруусунун түзүмдөрү жөнүндө;
- ишкана жүзөгө ашырып жаткан жана ал пландаштырган инвестициялардын түрлөрү; жана

- ишкананы түзүмдөштүрүү жана финансылуу тартиби.

Жалпы контролу бар өз ара мамилелердин учурунда, ушундай өз ара мамилелер жөнүндө жетекчиликтин маалымдар болушу алда канча ыктымалдуу болгондо, эгерде алар ишкана үчүн экономикалык мааниге ээ болсо, эгерде алардын борбордук звеносу болуп ишкана алар менен маанилүү операцияларга катышкан же кыйла көлөмдө ресурстарды алмашкан тараптар байланыштуу тараптарга кире тургандыгы жөнүндө маселе саналса, аудитор тараптан суроо-талаптар алда канча натыйжалуу болот.

A13. Топтун аудитин жүргүзүүдө АЭС 600 топтун жетекчилиги жана топтун аудиторунун командасына алар жөнүндө белгилүү болгон башка байланыштуу тараптар даярдаган байланыштуу тараптардын тизмегин топтун аудиторунун командасы компоненттин ар бир аудиторуна бериши жөнүндө талапты камтыйт<sup>19</sup>. Эгерде ишкана топтун компоненти болуп саналса, анда бул маалымат ишкананын байланыштуу тараптарынын идентификациялык маалыматтары жагынан суроо-талаптарды жетекчиликке жөнөтүү үчүн аудиторго пайдалуу болушу мүмкүн.

A14. Аудитор ошондой эле тапшырманы аткарууну баалоонун же аткарууну ыктымалдуу улантуунун жүрүшүндө жетекчиликтин дарегине суроо-талаптарды жөнөтүү аркылуу ишкананын байланыштуу тараптарынын айрым идентификациялык маалыматтарын ала алат.

Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга ишкананын контролдоо каражаттары (14-пунктту караңыз)

A15. Ишкананын байланыштуу тараптарынын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар жөнүндө, ошондой эле ушундай өз ара мамилелерди жана операцияларды контролдоо каражаттары жөнүндө маалымдар болушу мүмкүн болгон жактар ишкананын башка жактары болуп саналат. Мындай жактарга, башкалардан тышкары, төмөнкүлөр (эгерде алар жетекчиликтин өкүлдөрү болуп саналбаса) кирет:

- корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар;
- маанилүү жана демейки иштин чегинен чыгуучу болуп саналган операцияларды демилгелөө, иштетүү же отчеттук материалдарда чагылдыруу боюнча ыйгарым укуктар берилген персонал жана ушундай персоналга көзөмөлдүктү же контролду жүзөгө ашыруучу жактар;
- ички аудит кызматы;

<sup>19</sup> АЭС 600 «Топтун финансылык отчеттуулугунун аудитинин (анын ичинде компоненттердин аудиторлорунун ишинин) өзгөчөлүктөрү», 40(е)-пункт.

- штаттагы юридикалык консультант; жана
- этикалык маселелер боюнча башкы кызмат адамы же ушундай адам.

A16. Жетекчилик жана, тиешелүү учурларда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн, анын ичинде, эгерде муну колдонууга мүмкүн болсо, анын ишенимдүү берилиши үчүн, ошондой эле жетекчилик жана, тиешелүү учурларда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар ак ниетсиз аракеттерден же каталардан улам олуттуу бурмалоолор болбостон финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн зарыл деп эсептеген ички контролдоо каражаттарын пайдалануу үчүн өз жоопкерчилигин мойнуна алат деп божомолдогон учурда аудит жүргүзүлөт.<sup>20</sup> Тиешелүү түрдө, эгерде концепция байланыштуу тараптарга талаптарды камтыса, анда финансылык отчеттуулукту даярдоо байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди жана операцияларды финансылык отчеттуулукта табуу, ойдогудай чагылдыруу жана концепцияга ылайык ачып көрсөтүү максатында аларды жетекчилик (корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан көзөмөлдү эске алуу менен) иштеп чыгуусун, колдонуусун жана аракетте сактоосун карайт. Өзүнүн көзөмөлдөөчү функцияларын жүзөгө ашыруу менен, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар көрсөтүлгөн контролдоо каражаттары жагынан жетекчилик өз милдеттенмелерин аткаруусун контролдойт. Байланыштуу тараптарга карата концепцияда каралган талаптарга карабастан, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар өздөрүнүн көзөмөлдөө функцияларынын алкагында байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын мүнөзү жана экономикалык негиздүүлүгү жөнүндө аларда пикирди түзүү үчүн жетекчиликтен маалымат ала алат.

A17. АЭС 315те (кайра каралган) контролдоо чөйрөсү<sup>21</sup> жөнүндө пикирди түзүү боюнча талаптарды аткаруунун алкагында аудитор байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар менен байланышкан финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин азайтууга тиешеси бар контролдоо чөйрөсүнүн төмөнкүдөй мүнөздөмөлөрүн талдоону жүргүзө алат:

- персоналга ойдогудай түрдө жеткирилген жана милдеттүү түрдө аткарылууга тийиш болгон, ишкана байланыштуу тараптардын

<sup>20</sup> АЭС 200, А4-пункт.

<sup>21</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 14-пункт.

ортосундагы тигил же бул операцияларды жасай ала турган жагдайларды жөнгө салган этиканын ички кодекстери;

- байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялар жагынан жетекчиликтин жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын кызыкчылыктарын ишенимдүү жана өз учурунда ачып көрсөтүү саясаты жана жол-жоболору;
- ишкананын алкагында байланыштуу тараптардын ортосундагы операцияларды табуу, отчеттуулукта чагылдыруу, кыскача жалпылоо жана ачып көрсөтүү боюнча милдеттерди ишкананын чектеринде өткөрүп берүү;
- ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкары ишкананын байланыштуу тараптарынын ортосундагы маанилүү операцияларды жетекчилик жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар өз учурунда ачып көрсөтүшү жана талкуулашы, анын ичинде корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар ушундай операциялардын экономикалык негиздүүлүгүн ойдогудай түрдө текшергендиги же жоктугу (мисалы, тышкы кесиптик консультанттардан сунуштамаларды алуу аркылуу) жөнүндө маселени иликтөө;
- кызыкчылыктардын иш жүзүндөгү же болжолдонгон кагылышууларын эске алуу менен байланыштуу тараптардын ортосундагы операцияларды жактыруу жагынан так көрсөтмөлөр, мисалы, жетекчиликтен көзкарандысыз болуп саналган жеке жактардын курамында корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын чакан комитети операцияларды жактыруусу;
- тиешелүү учурларда ички аудиттин кызматынын туруктуу обзордук текшерүүлөрү;
- байланыштуу тараптар жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү маселелерин чечүүгө багытталган жетекчилик тараптан алдын алуучу аракеттер, мисалы, сунуштамалар үчүн аудиторго же тышкы юридикалык консультанттарга кайрылуу;
- тиешелүү учурларда маалымдоо саясатынын жана жол-жоболорунун болушу.

A18. Айрым ишканаларда байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди жана операцияларды контролдоо каражаттары төмөнкүдөй бир катар себептерден улам натыйжасыз болушу же жок болушу мүмкүн:

- байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди жана операцияларды табуу жана ачып көрсөтүү маселелерине жетекчилик жетиштүү көңүл бурбагандыгы;

- корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан ойдогудай көзөмөлдүн жоктугу;
- байланыштуу тараптар жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү жетекчилик купуя деп эсептеген маалыматтарды, мисалы, жетекчиликтин өкүлдөрүнүн үй-бүлө мүчөлөрүнүн катышуусу менен операциялардын болушун ачыкка чыгарышы мүмкүн экендигинин себебинен улам мындай контролдоо каражаттарын атайлап этибарга албоо;
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында каралган байланыштуу тараптарга карата талаптарды жетекчилик жеткире түшүнбөгөндүгү;
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында каралган маалыматты ачып көрсөтүү боюнча талаптардын жоктугу.

Эгерде контролдоо каражаттары жетиштүү натыйжалуу болбосо же жок болсо, анда аудитор байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар жөнүндө жетиштүү ойдогудай аудитордук далилдерди ала албай калышы мүмкүн. Мындай учурда аудитор АЭС 705тин<sup>22</sup> негизинде аудит үчүн, анын ичинде аудитордук корутундууда көрсөтүлгөн аудитордук пикир үчүн жогоруда көрсөтүлгөн жагдайлардын кесепеттерин талдоого милдеттүү.

- A19. Финансылык отчеттуулукту ак ниетсиз түзүү көп учурда жетекчилик контролдоонун иштеп жаткан системасын кыйгап өтүү менен аракеттерди жасоосу менен коштолгон, ал башкача болгон учурда кыйла натыйжалуу иштемек<sup>23</sup>. Эгерде жетекчиликтин ишкана алар менен иш жүргүзүп жаткан тараптар менен контролдоону жүзөгө ашырууну же олуттуу таасир этүүнү болжолдогон өз ара мамилелери бар болсо, жетекчилик контролдоонун иштеп жаткан тутумун айланып өтүү менен аракеттерди жасашынын тобокелдиги жогорулайт, анткени мындай өз ара мамилелер жетекчилик үчүн ак ниетсиз аракеттерди жасоого кошумча келечектерди жана мүмкүнчүлүктөрдү ачышы мүмкүн. Мисалы, айрым байланыштуу тараптарга карата жетекчиликтин финансылык таламдаштыгы (а) ишканага өзүнүн кызыкчылыктарына зыян келтирүү менен, бирок ушундай тараптардын пайдасына ал операцияларды жүзөгө ашырышы боюнча көрсөтмөлөрдү берүүнүн, (б) ушундай тараптар менен бүтүмгө кирүүнүн же алардын аракеттерин контролдоонун эсебинен жетекчиликке контролдоонун иштеп жаткан тутумун айланып өтүү менен

<sup>22</sup> АЭС 705 (кайра каралган) «Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы модификацияланган пикир»

<sup>23</sup> АЭС 240, 32 жана А4-пункттар.

аракеттерди жасашына түрткү бериши мүмкүн. Ыктымалдуу ак ниетсиз аракеттерге төмөнкүлөр мисал боло алат:

- байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялардын экономикалык негиздүүлүгүн бурмалоо максатында аларды жасоонун жасалма шарттарын түзүү;
- жетекчилик же башка жактар тарабынан же алардын пайдасына активдерди алардын рыноктук наркынан кыйла жогору же төмөн болгон нарк боюнча берүүнү ак ниетсиз уюштуруу;
- ишканын финансылык абалын же ишинин финансылык натыйжаларын туура эмес көрсөткүдөй түрдө түзүмдөлгөн (атайын багыттагы ишкана сыяктуу) байланыштуу тараптардын ортосундагы татаал операцияларга катышуу.

#### Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

A20. Чакан ишканаларда контролдоо аракеттери көп учурда азыраак формалдуу болуп саналат жана чакан ишканаларда байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди жана операцияларды бекемдөөнүн документ менен таризделген процесстери болбошу мүмкүн. Менчик ээси болгон жетекчи байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялар менен байланышкан айрым тобокелдиктерди азайтып же ушундай операцияларды жасоонун бардык аспектерине кийлигишүүнүн эсебинен бул тобокелдиктерди потенциалдуу көбөйтө алат. Мындай ишканаларда аудитор байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар жөнүндө, ошондой эле аларды контролдоо каражаттары жөнүндө түшүнүктү ала алат, булар көзөмөлдү жүзөгө ашыруу жана обзордук текшерүүлөрдү жүргүзүү боюнча жетекчиликтин аракеттерине байкоо жүргүзүү жана тиешелүү жеткиликтүү документацияны иликтөө сыяктуу башка жол-жоболор менен айкалышта суроо-талаптарды жетекчиликке жөнөтүүнүн аркасында орун алышы мүмкүн.

Маанилүү операцияларды жана келишимдерди жүзөгө ашырууга жана жактырууга макулдук (14(b)-пунктту караңыз)

A21. Макулдук тиешелүү ыйгарым укуктар берилген тарап же тараптар (булар жетекчиликтин өкүлдөрү, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар же акционердик ишканалар болушу мүмкүн) белгиленген критерийлерге ылайык (алар ой жүгүртүүлөргө байланганына же жоктугуна карабастан) ишкана айрым операцияларды жасашына уруксат берүүсүн болжолдойт. Жактыруу бул тараптар ишкана жасаган, макулдукту берүүгө негиз болгон критерийлерди канааттандырган операцияларды бул тараптар тааныгандыгын билдирет. Өз макулдугун берүү жана байланыштуу тараптар менен маанилүү операцияларды жана макулдашууларды же болбосо демейки иштин алкагынан тышкары

маанилүү операцияларды же макулдашууларды жактыруу үчүн ишкана иштеп чыккан контролдоо каражаттарынын мисалдары төмөнкүлөр болушу мүмкүн:

- аларга карата макулдукту жана жактырууну алуу зарыл болгон операцияларды жана макулдашууларды табуу үчүн контролдоо каражаттарынын мониторинги;
- жетекчилик, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар же тиешелүү учурларда акционерлер тарабынан операцияларды жана макулдашууларды жүргүзүү шарттарын жактыруу.

*Отчеттук материалдарды же документтерди иликтөөдө байланыштуу тараптар жөнүндө маалыматка өзгөчө көңүл бурууну сактоо*

*Аудитор иликтеши мүмкүн болгон отчеттук материалдар же документтер (15-пунктту караңыз)*

A22. Аудитор аудиттин жүрүшүндө байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер жана операциялар жөнүндө маалымат камтылышы мүмкүн болгон отчеттук материалдарды же документтерди иликтей алат, мисалы:

- банктык жана юридикалык ырастоолорго кошумча түрдө аудитор алган тышкаркы ырастоолор;
- пайда салыгы боюнча ишкананын салык декларациялары;
- жөнгө салуучу органдарга берилүүчү маалымат;
- ишкананын негизги акционерлерин табуу үчүн акционерлердин реестрлери;
- кызыкчылыктардын учурдагы кагылышуулары жөнүндө жетекчиликтин жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын билдирүүлөрү;
- ишкананын инвестициялары жана анын пенсиялык программалары жөнүндө отчеттук материалдар;
- негизги жетекчилик жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен келишимдер жана макулдашуулар;
- ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкаркы маанилүү келишимдер жана макулдашуулар;
- айрым эсептер жана ишкананын кесипкөй консультанттары менен кат алышуу;
- ишкана түзгөн өмүрдү камсыздандыруу келишимдери;
- отчеттук мезгилдин ичинде ишкана кайталап кайра караган көз



карандысыз келишимдер;

- ички аудит кызматынын корутундулары жана отчеттору;
- ишкана баалуу кагаздар боюнча жөнгө салуучу органга документтерди (мисалы, баалуу кагаздар проспектерин) берүү менен байланышкан документтер.

Байланыштуу тараптардын ортосундагы мурда табылбаган же ачып көрсөтүлбөгөн өз ара мамилелердин же болбосо операциялардын бар экенин көрсөтүшү мүмкүн болгон макулдашуулар (15-пунктту караңыз)

A23. Макулдашуу ишкана жана бир же бир нече тараптар төмөнкүдөй максаттар үчүн расмий же расмий эмес макулдашууга жетишүүсүн болжолдойт:

- тиешелүү түзүмдөрдү түзүү аркылуу бизнес мамилелерин түзүү;
- айрым шарттарда операциялардын айрым түрлөрүн жасоо;
- айрым кызмат көрсөтүүлөрдү берүү же финансылык колдоо көрсөтүү.

Мурда табылбаган же жетекчилик аудиторго ачып көрсөтпөгөн байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелер же операциялар бар экенин көрсөтүшү мүмкүн болгон макулдашуулардын мисалдары төмөнкүлөр болушу мүмкүн:

- юридикалык жактын укуктары болбостон башка тараптар менен өнөктөштүктөргө катышуу;
- ишкананын демейки ишин жүргүзүүнүн стандарттуу шарттарынан айырмаланган шарттарда айрым тараптарга кызмат көрсөтүүлөрдү берүү жөнүндө макулдашуу;
- кепилдиктер жана кепилдикти берүүчүлөр менен мамилелер.

Демейки иштин алкагынан тышкаркы маанилүү операцияларды табуу (16-пунктту караңыз)

A24. Ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкаркы маанилүү операциялар жөнүндө кошумча маалыматты алуу аудиторго ак ниетсиз аракеттер тобокелдигинин факторлору бар же жок экендигин баалоого жана, эгерде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы байланыштуу тараптарга карата талаптарды камтыса, финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табууга мүмкүндүк берет.

A25. Ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкаркы операцияларга төмөнкүлөр мисал боло алат:

- активдерди корпоративдик кайра түзүмдөштүрүү же сатып алуу сыяктуу капитал жагындагы татаал операциялар;
- жетиштүү иштелип чыкпаган корпоративдик мыйзамдары менен мүнөздөлгөн өлкөлөрдө уюштурулган оффшордук компаниялар менен операциялар;
- имарат жайларды ижаралоо же кайчы берүүсү болбостон башкаруу кызмат көрсөтүүлөрүн ишкана башка тарапка бериши;
- демейдегиден башкача жогорку баа төмөндөтүүлөрү же кирешелери бар сатып алуу-сатуу операциялары;
- кайчы макулдашуулары бар операциялар, мисалы, кайра сатып алуу милдеттенмеси менен сатуу;
- шарттары колдонуу мөөнөтү аяктаганга чейин өзгөрүүгө дуушар болгон келишимдер боюнча операциялар.

Демейки иштин алкагынан тышкаркы маанилүү операциялардын мүнөзүн түшүнүү (16(a)-пунктту караңыз)

A26. Демейки иштин алкагынан тышкаркы маанилүү операциялардын мүнөзүн талдоо операциялардын экономикалык негиздүүлүгү жана аларды жасоо шарттары жөнүндө түшүнүктү алууну болжолдойт.

Байланыштуу тараптардын ыктымалдуу катышуусу жөнүндө маселени иликтөө (16(b)-пунктту караңыз)

A27. Байланыштуу тарап ишканын демейки ишинин алкагынан тышкаркы маанилүү операцияга ал анын тарабы болуп саналгандыгынан улам операцияга тикелей таасир этүү аркылуу гана эмес, ошондой эле ортомчунун жардамы менен кыйыр таасир этүү аркылуу катыша алат. Мындай таасир ак ниетсиз аракеттердин тобокелдигинин тигил же бул фактору бар экендигин көрсөтүшү мүмкүн.

*Аудитордук тобу бар байланыштуу тараптар жөнүндө маалымат алмашуу (17-пунктту караңыз)*

A28. Аудитордук топтун мүчөлөрү алмаша ала турган тиешелүү байланыштуу тараптар жөнүндө маалыматка төмөнкүдөй маалымат кириши мүмкүн:

- ишканын байланыштуу тараптарынын идентификациялык маалыматтары;
- байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын мүнөзү;
- аудитордун зор көңүл буруусун, атап айтканда, жетекчиликтин мүчөлөрү же корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар финансылык жактан тартылган операцияларды талап кылышы

мүмкүн болгон байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү же татаал өз ара мамилелер жана операциялар.

**Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо**

*Чечүүчү таасир этүүчү байланыштуу тараптарга тиешеси бар ак ниетсиз аракеттердин тобокелдигинин факторлору (19-пунктту караңыз)*

A29. Контролдоонун компенсациялоочу каражаттары жокто бир жактын же жактардын чакан тобунун жетекчиликте басымдуулук кылышы ак ниетсиз аракеттердин тобокелдигинин фактору болуп саналат<sup>24</sup>. Байланыштуу тарап чечүүчү таасирди көрсөтүшүн төмөнкүдөй жагдайлар көрсөтүп турат:

- байланыштуу тарап жетекчилик же корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар кабыл алган маанилүү коммерциялык чечимдерге veto койгон;
- биротоло жактыруу үчүн байланыштуу тарапка маанилүү операциялар өткөрүп берилген;
- жетекчиликтин жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын ортосунда байланыштуу тарап сунуш кылган коммерциялык чечимдер жагынан болор-болбос талаштар келип чыккан же талаштар келип чыккан эмес;
- байланыштуу тарап же байланыштуу тараптын жакын тууганы катышкан операциялар көзкарандысыз текшерүүгө жана жактырууга сейрек кабылат.

Эгерде байланыштуу тарап ишкананы уюштурууда жетектөөчү ролду ойносо жана мындай ишкананы башкарууда жетектөөчү ролду ойноону улантса, бир катар учурларда чечүүчү таасир болушу мүмкүн.

A30. Тобокелдиктин башка факторлору болгон учурда, чечүүчү таасири бар байланыштуу тараптын болушу ак ниетсиз аракеттерден улам олуттуу бурмалоонун кыйла тобокелдиктерин көрсөтүшү мүмкүн. Мисалы:

- жогорку жетекчиликтин өкүлдөрүнүн же кесипкөй консультанттардын арасындагы кадрлардын алмашуулары байланыштуу тараптын кызыкчылыктарында бизнести этикасыз же алдамчылык менен жүргүзүүнү көрсөтүшү мүмкүн;
- так коммерциялык негиздөө менен шартталбаган маанилүү операцияларды жасоо үчүн бизнес ортомчуларды тартуу

<sup>24</sup> АЭС 240, 1-тиркеме.

алдамчылык максаттарда ушундай ортомчуларга контролдук кылуу аркылуу мындай операцияларга байланыштуу тараптын кызыкчылыгы бар экенин көрсөтүшү мүмкүн;

- эсеп саясатынын принциптерин тандоого же маанилүү болжолдуу көрсөткүчтөрдү түзүүгө байланыштуу тараптын ашкере же максималдуу катышуусун ырастоо финансылык отчеттуулукту ыктымалдуу ак ниетсиз түзүүнү көрсөтүшү мүмкүн.

**Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга байланыштуу финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар (20-пунктту караңыз)**

A31. Байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга тиешелүү финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп иретинде аудитор жүргүзүшү мүмкүн болгон андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзү, мөөнөттөрү жана көлөмү ушундай тобокелдиктердин жана ишкана өз ишин жүргүзүшүнүн жагдайларынын мүнөзүнө байланыштуу<sup>25</sup>.

A32. Ак ниетсиз аракеттерден улам, ошондой эле каталардан улам финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык байланыштуу тараптардын ортосундагы тигил же бул операцияларды жетекчилик финансылык отчеттуулукта ойдогудай түрдө чагылдыргандыгы же ачып көрсөткөндүгү жагынан кыйла тобокелдикти аныктоодо аудитор жүргүзүшү мүмкүн болгон маани-маңызы боюнча текшерүүнүн аудитордук жол-жоболорунун мисалдарынын ичине төмөнкүлөр кирет:

- эгерде муну колдонууга мүмкүн болсо жана бул мыйзамда, ченемдик актыда же кесиптик этика эрежелеринде тыюу салынбаса, банктык мекемелер, юридикалык жактар, кепил берүүчүлөр же агенттер сыяктуу ортомчулар менен операциялардын өзгөчө аспектерин ырастоо же талкуулоо;
- байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялардын максаттарын, өзгөчө шарттарын же суммаларын ырастоо (эгерде аудитор менен өз ара аракеттенүү аркылуу байланыштуу тараптарга ишкана таасир эте алат деп аудитор эсептесе, бул аудитордук жол-жобонун натыйжасы азыраак болушу мүмкүн);

<sup>25</sup> АЭС 330 андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөттөрүн жана көлөмүн талдоо жагынан кошумча көрсөтмөлөрдү камтыйт. АЭС 240 ак ниетсиз аракеттерден улам олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиктерине жооп иретиндеги максатка ылайыктуу чаралар жагынан талаптарды белгилейт жана көрсөтмөлөрдү камтыйт.

- эгерде колдонууга мүмкүн болсо, байланыштуу тараптардын финансылык отчеттуулугу же башка тиешелүү финансылык маалыматы бар болгон учурда аны байланыштуу тараптардын эсептик жазууларында операцияларды эсепке алууну ырастоо жагынан иликтөө.

A33. Эгерде аудитор чечүүчү таасири бар байланыштуу тараптын болушунун натыйжасында ак ниетсиз аракеттердин айынан олуттуу бурмалоонун кыйла тобокелдигин аныктаса, аудитор, АЭС 240тын жалпы талаптарына кошумча түрдө, мындай байланыштуу тарап ишкана менен тикелей же кыйыр белгилеши мүмкүн болгон бизнес мамилелер жөнүндө түшүнүктү алуу үчүн төмөнкүдөй аудитордук жол-жоболорду жүргүзүп жана маани-маңызы боюнча текшерүүнүн кошумча тиешелүү аудитордук жол-жоболорун жүргүзүүгө муктаждыкты аныктай алат:

- суроо-талаптарды жөнөтүү жана бул маселени жетекчилик жана корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен талкуулоо;
- байланыштуу тараптын дарегине суроо-талаптарды жөнөтүү;
- байланыштуу тарап менен маанилүү келишимдерди талдоо;
- мисалы, Интернет тармагында же бизнес маалыматтын атайын тышкы маалымат базасы аркылуу тиешелүү алдын ала изилдөө;
- эгерде кызматкерлер берген маалымдоо боюнча отчеттор бар болсо, аларды иликтөө.

A34. Аудитор тобокелдиктерди баалоонун жол-жоболорун жүргүзүшүнүн натыйжаларына жараша, ал байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга ишкананын контролдоо каражаттарын тесирлебестен аудитордук далилдерди чогултууну максатка ылайык деп эсептеши мүмкүн. Ошону менен бирге, айрым учурларда байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерге жана операцияларга тиешелүү олуттуу бурмалоо тобокелдиктери жагынан маңызы боюнча текшерүүнүн аудитордук жол-жоболорунун натыйжалары боюнча гана жетиштүү ойдогудай аудитордук далилдерди чогултуу мүмкүн эмес болуп чыгышы мүмкүн. Мисалы, эгерде ишкананын жана анын компоненттеринин ортосунда көп сандаган ички топтук операциялар бар болсо жана эгерде ушундай операциялар жөнүндө кыйла көлөмдөгү маалымат интеграцияланган тутумда электрондук формада отчеттор түрүндө чагылдырылса, белгиленсе, иштетилсе же келтирилсе, аудитор мындай операцияларга тиешелүү олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин алгылыктуу төмөн деңгээлге чейин өзүнөн өзү төмөндөтө турган маани-маңызы боюнча текшерүүнүн натыйжалуу аудитордук жол-жоболорун иштеп чыгуу мүмкүн эместиги жөнүндө тыянак жасашы мүмкүн. Мындай учурда, контролдоонун

тиешелүү каражаттарынын операциялык натыйжалуулугу жагынан жетиштүү ойдогудай аудитордук далилдерди алуу жөнүндө АЭС 330да каралган талаптарды<sup>26</sup> аткаруу максатында аудитор байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелерди жана операцияларды толук жана так чагылдыруу жагынан ишкананын контролдоо каражаттарын тестирилөөгө тийиш.

*Мурда табылбаган же ачып көрсөтүлбөгөн байланыштуу тараптарды же байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операцияларды табуу*

Жаңыдан табылган байланыштуу тараптар жөнүндө аудитордук топко маалымдоо (22(а)-пунктту караңыз)

А35. Аудитордук топтун башка мүчөлөрүнө жаңыдан табылган байланыштуу тараптар жөнүндө тез арада маалымдоо аларга бул маалымат тобокелдиктерди баалоонун жүргүзүлгөн жол-жоболоруна негизделген натыйжаларга жана корутундуларга, анын ичинде финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин кайрадан аныктоо зарылчылыгы жөнүндө маселеге таасир эте тургандыгын же жоктугун белгилөөгө жардам берет.

Жаңыдан табылган байланыштуу тараптар же байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операциялар жагынан маңызы боюнча текшерүүнүн жол-жоболору (22(с)-пунктту караңыз)

А36. Жаңыдан табылган байланыштуу тараптар же байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операциялар жагынан аудитор жүргүзүшү мүмкүн болгон маани-маңызы боюнча текшерүүнүн аудитордук жол-жоболорунун мисалдары болуп төмөнкүлөр саналат:

- жаңыдан табылган байланыштуу тараптар менен ишкананын өз ара мамилелеринин мүнөзү жагынан суроо-талаптарды, анын ичинде, эгерде колдонууга мүмкүн болсо жана мыйзамда, ченемдик актыда же кесиптик этиканын эрежелеринде тыюу салынбаса, ишкананын чегинен тышкаркы, ишкананын иши жөнүндө болжол менен маалымдар болгон юристтер, башкы агенттер, негизги өкүлдөр, консультанттар, кепил берүүчүлөр же башка ушундай бизнес өнөктөштөр сыяктуу тараптардын дарегине жөнөтүү;
- жаңыдан табылган байланыштуу тараптар менен операциялар жагынан эсептик жазууларды талдоону жүргүзүү; ушундай талдоону жүргүзүүдө аудиттин автоматташтырылган ыкмалары жардам бере алат;
- жаңыдан табылган байланыштуу тараптар менен операциялардын

<sup>26</sup> АЭС 330, 8(b)-пункт.

шарттарын текшерүү жана мындай операциялар финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык ойдогудай түрдө эсепте чагылдырылганын же жоктугун жана ачып көрсөтүлгөнүн же жоктугун баалоо.

Жетекчилик маалыматты атайлап ачып көрсөтпөгөндүгү (22(е)-пунктту караңыз)

A37. Эгерде жетекчилик байланыштуу тараптар же байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операциялар жөнүндө маалыматты аудиторго ачып көрсөтүүдөн атайлап качып жатат деп эсептелсе, финансылык отчеттуулуктун аудитинде ак ниетсиз аракеттердин учурунда аудитордун милдеттери жагынан АЭС 240та камтылган талаптар жана көрсөтмөлөр орундуу болуп саналат. Мындан тышкары, аудитор аудитордун суроо-талаптарына жетекчиликтин жоопторунун жана анын дарегине жетекчиликтин билдирүүлөрүнүн ишенимдүүлүгүн кайталап баалоо зарылчылыгы жөнүндө маселени карашы мүмкүн.

*Ишкананын демейки ишинин чегинен тышкаркы байланыштуу тараптардын ортосундагы табылган маанилүү операциялар*

Байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операциялардын экономикалык негиздүүлүгүн баалоо (23-пунктту караңыз)

A38. Ишкананын демейки ишинин чегинен тышкаркы байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операциялардын экономикалык негиздүүлүгүн баалоонун жүрүшүндө аудитор төмөнкүдөй маселелерди карай алат:

- операция чындыгында эле төмөнкүдөйбү:
  - өтө татаал болуп саналабы (мисалы, ал консолидацияланган топтун алкагында көп сандаган байланыштуу тараптардын катышуусун карашы мүмкүн);
  - типтүү эмес баалар, пайыздык ставкалар, кепилдиктер жана жоюу шарттары сыяктуу стандарттуу эмес коммерциялык шарттары барбы;
  - жасоонун айкын логикалык коммерциялык негиздемесинин жоктугу менен мүнөздөлөбү;
  - мурда табылбаган байланыштуу тараптардын катышуусун болжолдойбу;
  - стандарттуу эмес ыкма менен иштетилеби.
- жетекчилик корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен ушундай операцияларды эсепке алуунун мүнөзүн жана тартибин талкуулоону жүргүзгөнбү;

- жетекчилик операциянын экономикалык маңызына караганда, эсепке алуунун конкреттүү методдорун колдонууга алда канча зор көңүл бурабы.

Эгерде жетекчилик сунуш кылган түшүндүрмөлөр байланыштуу тараптардын ортосундагы операцияларды жасоо шарттарынан кыйла айырмаланса, анда аудитор, АЭС 500гө<sup>27</sup> ылайык, башка маанилүү маселелер боюнча жетекчиликтин түшүндүрмөлөрүнүн жана билдирүүлөрүнүн ишенимдүүлүгү жөнүндө маселени кароого милдеттүү.

- A39. Аудитор ошондой эле байланыштуу тараптын позициясынан бул операциянын экономикалык негиздүүлүгүн баалай алат, анткени бул чара ага экономикалык акыйкатты жана ушундай операцияны жасоонун себептерин мыкты түшүнүүгө жардам берет. Байланыштуу тараптын позициясынан алганда анын ишинин мүнөзүнө ылайык келбейт деп эсептелген экономикалык негиздүүлүк ак ниетсиз аракеттердин тобокелдик факторлорунун ичине кириши мүмкүн.

Байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операцияларды жүзөгө ашырууга макулдук жана жактыруу (23(b)-пунктту караңыз)

- A40. Жетекчилик, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар же, тиешелүү учурларда, акционерлер ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкаркы байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операцияларды жүзөгө ашырууга макул болушу жана жактырышы мындай операциялар ишкананын тиешелүү деңгээлдеринде ойдогудай түрдө каралгандыгынын жана алардын шарттары финансылык отчеттуулукта ойдогудай түрдө чагылдырылгандыгынын аудитордук далили болуп саналышы мүмкүн. Жетекчилик же корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен талкууларда негизделген сарамжалдуу түшүндүрмөлөр жокто, ушундай макулдук же жактыруу суратылбаган мындай типтеги операциялардын болушу ак ниетсиз аракеттерден же каталардан улам олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин болушун көрсөтө алат. Бул жагдайларда аудитордо ушундай типтеги башка операцияларга өзгөчө көңүл буруу зарылчылыгы келип чыгышы мүмкүн. Ошону менен бирге макулдук жана жактыруу өзүнөн-өзү ак ниетсиз аракеттерден улам олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин жоктугу жөнүндө корутунду чыгаруу үчүн жетишсиз болуп чыгышы мүмкүн, анткени алар, эгерде байланыштуу тараптардын ортосунда бүтүм орун алган болсо же ишкана байланыштуу тараптын чечүүчү таасирине кабылган болсо, натыйжасыз болушу мүмкүн.

<sup>27</sup> АЭС 500 «Аудитордук далилдер», 11-пункт.



## Чакан ишканалардын өзгөчөлүктөрү

А41. Чакан ишкана ири ишканалар ээ болушу мүмкүн болгон ыйгарым укуктардын жана жактыруулардын ар түрдүү деңгээлдеринде каралган контролдоо каражаттарына ээ болбошу мүмкүн. Ушул себептен улам чакан ишкананын аудитинин учурунда аудитор ишкананын демейки ишинин алкагынан тышкаркы байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операциялардын болушуна байланыштуу аудитордук далилдер жагынан жактырууларга жана макулдукка аз даражада таяна алат. Анын ордуна аудитор тиешелүү документтерди иликтөө, байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялардын өзгөчө аспектерин ырастоо же жетекчинин-менчик ээсинин операцияларды жасоого катышуусуна байкоо жүргүзүү сыяктуу башка аудитордук жол-жоболорду жүргүзүү жөнүндө маселени карай алат.

*Байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялар байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияларды жасоо шарттарына окшош шарттарда жасалгандыгынын өбөлгөлөрү (24-пунктту караңыз)*

А42. Байланыштуу тараптардын ортосундагы операциянын баасын жана байланышпаган тараптардын ортосундагы ушундай операциянын баасын салыштыруу жагындагы аудитордук далилдер толук жеткиликтүү болушу мүмкүн экенине карабастан, эреже катары, байланыштуу тараптардын ортосундагы операциянын бардык башка аспектери байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияга окшош экенин аудитордук далилдерин чогултууга аудитордун кудуретин чектеген практикалык мүнөздөгү тоскоолдуктар келип чыгат. Мисалы, аудитор байланыштуу тараптардын ортосундагы операция рыноктук нарк боюнча жасалды деп ырастай алганы менен, кредит берүү шарттары, күтүлбөгөн чыгымдар жана өзгөчө сарптоолор сыяктуу операциянын башка шарттары көзкарандысыз тараптар демейде өз ара макулдашкан шарттарга окшош экенин ырастоо мүмкүн эмес болуп чыгышы мүмкүн. Тиешелүү түрдө, байланыштуу тараптардын ортосундагы операцияларды байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияларды жасоо шарттарына окшош шарттарда жасоо жөнүндө жетекчиликтин өбөлгөлөрүн олуттуу бурмалоо тобокелдиги келип чыгышы мүмкүн.

А43. Финансылык отчеттуулукту даярдоо байланыштуу тараптардын ортосундагы операцияларды байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияларды жасоо шарттарына окшош шарттарда жасоо жөнүндө өбөлгөлөрдү жетекчилик негиздөөсүн болжолдойт. Жетекчиликтин өбөлгөсү төмөнкүдөй аракеттер менен негизделиши мүмкүн:

- байланыштуу тараптардын ортосундагы операцияны жасоо шарттарын бир же бир нече байланышпаган тараптар жагындагы идентивдүү же окшош операциялардын шарттары менен салыштыруу;

- операциянын рыноктук наркын аныктоо жана аны жасоонун рыноктук шарттарын ырастоо үчүн тышкаркы экспертти тартуу;
- операцияны жасоо шарттарын бүтүндөй алганда ачык рынокто окшош операцияларды жасоонун жалпы кабыл алынган рыноктук шарттары менен салыштыруу.

A44. Жетекчилик өзүнүн өбөлгөсүн негиздөөсүнүн баасы төмөнкүдөй бир же бир нече чараларды көрүүнү карашы мүмкүн:

- жетекчилик өзүнүн өбөлгөсүн негиздөөсүнүн процессинин максатка ылайыктуулугун баалоо;
- өбөлгөлөрдү негиздөө үчүн ички же тышкы маалымат булактарын текшерүү жана маалыматтардын тактыгын, толук болушун жана орундуулугун белгилөө максатында аларды тестирлөө;
- өбөлгө негизделген маанилүү божомолдордун негиздүүлүгүн баалоо.

A45. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун айрым концепциялары байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияларды жасоо шарттарынан айырмаланган шарттарда жасалган байланыштуу тараптардын ортосундагы операцияларды ачып көрсөтүүнү талап кылат. Бул жагдайларда, эгерде жетекчилик финансылык отчеттуулукта байланыштуу тараптардын ортосундагы тигил же бул операцияны ачып көрсөтпөсө, бул операция байланышпаган тараптардын ортосундагы операцияларды жасоо шарттарына окшош шарттарда жасалгандыгы жөнүндө болжолдонгон өбөлгө орун алышы мүмкүн.

### **Байланыштуу тараптардын ортосундагы табылган өз ара мамилелерди жана операцияларды эсепке алууну жана ачып көрсөтүүнү баалоо**

*Бурмалоолорду баалоо учурунда олуттуулук жагынан ой-пикирлер (25-пунктту караңыз)*

A46. АЭС 450 олуттуу бурмалоолордун деңгээлин баалоонун жүрүшүндө бурмалоонун көлөмүн жана мүнөзүн, ошондой эле ал келип чыккан конкреттүү жагдайларды аудитор эске алышы жөнүндө талапты камтыйт<sup>28</sup>. Финансылык отчеттуулуктун пайдалануучулары үчүн операциянын маанилүүлүгү операциянын отчеттуулукта чагылдырылган суммасына гана эмес, ошондой эле байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин мүнөзү сыяктуу башка өзгөчө факторлорго байланыштуу болушу мүмкүн.

<sup>28</sup> АЭС 450 «Аудиттин жүрүшүндө табылган бурмалоолорду баалоо», 11(а)-пункт.

АЭС 450нун А21-пунктунда бурмалоолорду баалоого таасир этиши мүмкүн болгон жагдайлар жагынан көрсөтмөлөр аныкталган.

*Байланыштуу тараптын ачып көрсөтүлүүчү маалыматын баалоо (25(a)-пунктту караңыз)*

A47. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясында келтирилген ачып көрсөтүү жөнүндө талаптын алкагында байланыштуу тараптын ачып көрсөтүлүүчү маалыматын баалоо байланыштуу тараптардын ортосундагы өз ара мамилелердин жана операциялардын фактылары жана жагдайлары ойдогудай түрдө жалпылангандыгын же жоктугун жана түшүнүү үчүн ачып көрсөтүлүүчү маалыматтын жеткиликтүүлүгүн камсыз кылуучу даражада берилгендигин же жоктугун талдоону билдирет. Байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялар жөнүндө ачып көрсөтүлүүчү маалымат түшүнүү үчүн жеткиликтүү болуп чыгышы мүмкүн, эгерде:

- (a) операциялардын экономикалык негиздүүлүгү жана финансылык отчеттуулукка таасири аныкталган эмес же бурмаланган болсо;
- (b) операцияларды түшүнүү үчүн зарыл болгон алардын негизги шарттары же башка маанилүү элементтери ойдогудай түрдө ачып көрсөтүлгөн болсо.

**Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр (26-пунктту караңыз)**

A48. Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардан жазуу жүзүндөгү билдирүүлөрдү алуу максатка ылайык деп эсептелген жагдайларга төмөнкүлөр кирет:

- эгерде алар байланыштуу тараптардын ортосундагы (a) финансылык отчеттуулукка олуттуу таасир этип жаткан же (b) жетекчиликти тартууну караган конкреттүү операцияларды жактырса;
- эгерде алар байланыштуу тараптардын ортосундагы айрым операцияларды жасоо жөнүндө кең-кесири маалыматы бар конкреттүү оозеки билдирүүнү аудиторго даректеген болсо;
- эгерде аларда байланыштуу тараптар же байланыштуу тараптардын ортосундагы операциялар жагынан финансылык же башка кызыкчылык бар болсо.

A49. Аудитор ошондой эле байланыштуу тараптардын ортосундагы айрым операциялар ачып көрсөтүлбөгөн кошумча макулдашууларга негизделбегенин күбөлөндүрүү сыяктуу жетекчиликтин тигил же бул өбөлгөлөрү жагынан жазуу жүзүндөгү билдирүүлөрдү алуу жөнүндө чечим кабыл ала алат.

**Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү (27-пунктту караңыз)**

A50. Ишкананын байланыштуу тараптарына байланыштуу аудиттин<sup>29</sup> жүрүшүндө келип чыккан маанилүү маселелер жөнүндө маалымдоо аудиторго мындай маселелердин мүнөзү жана аларды чечүү ыкмалары жөнүндө корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен жалпы пикирди түзүүгө жардам берет. Байланыштуу тараптар жөнүндө маанилүү маселелердин мисалдары болуп төмөнкүлөр саналат:

- корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга алар мурда билбеген байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү өз ара мамилелер же операциялар жөнүндө билүүгө мүмкүндүк берген байланыштуу тараптар же байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операциялар жөнүндө маалыматты жетекчилик аудитордун дарегине ачып көрсөтпөгөндүгүнүн фактылары (ал атайлап жасалгандыгына же жоктугуна карабастан);
- ойдогудай түрдө макулдашылбаган жана жактырылбаган жана ак ниетсиз аракеттерди жасоо мүмкүнчүлүгүн көрсөтүшү мүмкүн болгон байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операцияларды табуу;
- байланыштуу тараптардын ортосундагы маанилүү операцияларды эсепке алуу жана алар жөнүндө маалыматты финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык ачып көрсөтүү маселеси боюнча жетекчилик менен пикир келишпестиктер;
- байланыштуу тараптардын ортосунда тигил же бул операцияларды жасоого тыюу салууну белгилеген же чектеген колдонуудагы мыйзамдарды же ченемдик актыларды сактабагандык;
- ишканага түпкү контролду жүзөгө ашыруучу тарапты аныктоо жагындагы оорчулуктар.

<sup>29</sup> АЭС 230дун А8-пунктунун жоболору аудиттин жүрүшүндө келип чыккан маанилүү маселелердин мүнөзү жагынан кошумча көрсөтмөлөрдү камтыйт.