# АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ 610 (2013-ЖЫЛЫ КАЙРА КАРАЛГАН)

# ИЧКИ АУДИТОРЛОРДУН ИШИН ПАЙДАЛАНУУ

(2014-жылдын 15-декабрында же андан кийинки күнү аяктоочу финансылык отчеттуулук мезгилиндеги аудитке карата күчүнө кирет)

**МАЗМУНУ**


Пункт

**Киришүү**

Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү ............................................ 1–5

АЭС 315 (кайра каралган) жана АЭС 610 (2013-ж. кайра каралган) ортосундагы өз ара байланыш ............................................ 6–10

Тышкы аудитордун аудитке карата жоопкерчилиги ............................................ 11

Күчүнө кирүү күнү ............................................ 12

**Максаттары** ............................................ 13

**Аныктамалар** ............................................ 14

**Талаптар**

Ички аудит кызматынын ишин колдонуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кайсы тармактарда жана кандай көлөмдө пайдаланылышы мүмкүн экендигин аныктоо ............................................ 15–20

Ички аудит кызматынын ишин пайдалануу ............................................ 21–25

Ички аудиторлордун аудитке түздөн-түз катышуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кайсы тармакта жана кандай көлөмдө катышууга мүмкүн экендигин аныктоо ............................................ 26–32

Аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартуу ............................................ 33–35

Документация ............................................ 36–37

**Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар**

Ички аудит кызматынын аныктамасы ............................................ A1–A4

Ички аудит кызматынын ишин колдонуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кайсы жаатта жана кандай көлөмдө колдонулаарын аныктоо . A5–A23

Ички аудит кызматынын ишин пайдалануу ............................................ A24–A30

Ички аудиторлордун аудитке түздөн-түз катышуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кайсы тармактарда жана канчалык өлчөмдө мындай


ISA

катышуу мүмкүн экенин аныктоо .............................................. A31–A39
Аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартуу............... A40–A41

Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) 610 (2013-ж. кайра каралган) *«Ички аудиторлордун ишин пайдаланууну»* АЭС 200 *«Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү»* менен бирге кароо керек.

ISA

# Киришүү

## Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) тышкы аудитордун ички аудиторлордун ишин пайдаланган учурдагы милдеттерин белгилейт. Бул (a) аудитордук далилдерди алууда ички аудиттин ишин колдонуу, жана ошондой эле (b) тышкы аудитор тарабынан жетекчилик, көзөмөл жана ишти текшерүү жүзөгө ашырылган шартта аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартуу дегенди билдирет.

2. Бул стандарт, эгерде ишканада ички аудит кызматы жок болсо, колдонулбайт (А2-пунктун караңыз).

3. Эгерде ишканада ички аудит кызматы болсо, ушул стандарттын кызматтын ишин пайдаланууга тийиштүү төмөнкүдөй талаптары колдонулбайт, эгерде:

   (a) мындай кызматтын милдеттери жана ишмердүүлүгү аны аудиттин максаттары үчүн алгылыксыз кылса; же

   (b) АЭС 315те (кайра каралган)[1] каралган жол-жоболордун алкагында аудитор тарабынан жүргүзүлгөн кызматтын ишин алдын ала талдоонун негизинде тышкы аудитор аудитордук далилдерди алууда кызматтын ишин пайдаланууну болжолдобосо.

   Ушул стандарттын жоболорунун бири дагы тышкы аудитордон тышкы аудитор тарабынан жүргүзүлүүчү аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн же мөөнөтүн өзгөртүү же көлөмүн азайтуу үчүн ички аудит кызматынын ишин пайдаланууну талап кылбайт; бул аудиттин жалпы стратегиясын иштеп чыгууда тышкы аудитордун кароосуна калтырылат.

4. Мындан тышкары, ички аудиторлорду аудитке түздөн-түз катышууга тартууга карата ушул стандарттын талаптары, эгерде тышкы аудитор мындай катышууга аларды тартууну пландаштырбаса, колдонулбайт.

5. Айрым юрисдикцияларда тышкы аудитор тарабынан ички аудит кызматынын ишин пайдалануусуна же ички аудиторлорду аудитке түздөн-түз катышуусуна мыйзам менен тыюу салуу же ченемдик актыларга ылайык тигил же бул чектөөлөр болушу мүмкүн. АЭС финансылык отчеттуулук[2] аудитин жөнгө салуучу мыйзамдарда жана ченемдик-укуктук актыларда артыкчылыкка ээ эмес, ошондуктан

---

[1] АЭС 315 (кайра каралган) *«Ишкананы жана анын чөйрөсүн изилдөө аркылуу олуттуу бурмалоо тобокелдигин аныктоо жана баалоо».*

[2] АЭС 200 *«Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудит жүргүзүү»*, 57-пункт.



ISA

мындай тыюу салуулар жана чектөөлөр тышкы аудитор тарабынан АЭСтин жоболорун сактоого тоскоол боло албайт (А31-пунктун караңыз).

**АЭС 315 (кайра каралган) жана АЭС 610 (2013-жылы кайра каралган) ортосундагы өз ара байланыш**

6. Көптөгөн ишканалар ички контролдук жана корпоративдик башкаруу системасынын бир бөлүгү катары ички аудит кызматтарын түзүшөт. Ички аудит кызматынын максаттары жана ишинин көлөмү, ошондой эле анын ишканадагы милдеттеринин жана статусунун мүнөзү, анын ичинде кызматтын ыйгарым укуктары жана отчеттуулугу олуттуу түрдө өзгөрүп турат жана ишкананын өлчөмүнө жана түзүмүнө, ошондой эле жетекчиликтин жана, эгерде зарыл болсо, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын талаптарына жараша болот.

7. АЭС 315 (кайра каралган) ички аудит кызматынын билими жана тажрыйбасы ички аудиттин билими жана тажрыйбасы тышкы аудиторго ишкананы жана анын чөйрөсүн түшүнүүгө жана олуттуу бурмалоолордун тобокелдиктерин аныктоого жана баалоого кандайча жардам бере аларын сүрөттөйт. Мындан тышкары, АЭС 315те (кайра каралган)[3] ички жана тышкы аудиторлордун ортосундагы натыйжалуу өз ара аракеттенүүнү, тышкы аудитор анын ишине таасирин тийгизиши мүмкүн болгон маанилүү маселелер тууралуу маалымат алуучу кырдаалды кантип түзөөрү түшүндүрүлөт.

8. Ишканадагы ички аудит кызматынын статусу жана колдонулуучу саясаттар жана жол-жоболор объективдүүлүктү, ички аудит кызматынын компетенттүүлүгүнүн деңгээлин жана ага канчалык системалуу жана ырааттуу мамиле кылууну камсыз кылганына жараша, тышкы аудитор ошондой эле ички аудиттин ишин конструктивдүү түрдө жана өз ишине кошумча колдоно алат. Бул стандарт тышкы аудитордун милдеттерин сүрөттөйт, эгерде ал АЭС 315ке (кайра каралган)[4] ылайык аткарылган жол-жоболордун алкагында ички аудит кызматы алдын ала жүргүзгөн талдоонун негизинде алынган аудитордук далилдердин бөлүгү катары ички аудит кызматынын ишин колдонууну пландаштырса. Ички аудит кызматынын ишин мындай колдонуу тышкы аудитор тарабынан түздөн-түз жүзөгө ашырылуучу аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн же мөөнөтүн өзгөртөт, же көлөмүн азайтат.

9. Мындан тышкары, эгерде тышкы аудитордун ишин жетектөө, көзөмөлдөө жана текшерүү жүзөгө ашырылган шартта ички

[3] АЭС 315 (кайра каралган), А120-пункт.

[4] 15–25-пункттарды караңыз.

ISA

аудиторлорду түздөн-түз аудитке катышууга тартуу жөнүндө маселе каралса, ушул стандартта тышкы аудитордун милдеттери баяндалат.

10. Ишканада ички аудит кызматы аткаруучу жол-жоболорду аткарган адамдар да болушу мүмкүн. Бирок, сапатты контролдоону кошкондо, системалуу жана тартипке ылайык мамилени колдонуучу объективдүү жана компетенттүү кызматтар тарабынан аткарылган жол-жоболор гана контролдоо каражаты болуп эсептелет жана мындай контролдоо каражаттарынын натыйжалуу далилдерин алуу АЭС 330га[5] ылайык аныкталган тобокелдиктерге жооп катары аудитор тарабынан көрүлгөн чаралардын комплексине кирет.

**Тышкы аудитордун аудит үчүн жоопкерчилиги**

11. Тышкы аудитор билдирилген аудитордук пикир үчүн жеке жоопкерчилик тартат, жана тышкы аудитор ички аудит кызматынын ишин пайдаланган учурда же ички аудиторлорду аудитордук тапшырмага түздөн-түз катышууга тарткан учурда бул жоопкерчилик азайбайт. Алар тышкы аудитор аткарганга окшош аудитордук жол-жоболорду аткарганы менен ички аудит кызматы да, ички аудиторлор да ишканага карата көз карандысыз жактар болуп саналбайт, бул АЭС 200[6]га ылайык финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө тышкы аудитор үчүн милдеттүү талап болуп саналат. Ушундан улам бул стандарт тышкы аудитор ички аудиторлордун ишин колдоно ала турган шарттарды аныктайт. Мындан тышкары, ал аудитке түздөн-түз тартылган ички аудит кызматынын же ички аудиторлордун иши аудиттин максаттарына шайкеш келгендигине тиешелүү жетиштүү аудитордук далилдерди алуу үчүн аткарыла турган иш-аракеттердин тизмесин аныктайт. Талаптар ички аудиторлордун ишин керексиз же негизсиз колдонууга жол бербөө үчүн тышкы аудитордун корутундусун чыгаруунун негизги принциптерин аныктоо үчүн иштелип чыккан.

**Күчүнө кирүү күнү**

12. Ушул стандарт 2014-жылдын 15-декабрында же андан кийинки күнү аяктоочу финансылык отчеттуулук мезгилиндеги аудитке карата күчүнө кирет.

## Максаттары

13. Эгерде ишканада ички аудит кызматы бар болсо, ал эми тышкы аудитор анын ишин, ал тарабынан түздөн-түз аткарылуучу аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн же мөөнөтүн өзгөртүү, же болбосо көлөмүн азайтуу үчүн колдонууну, же ички аудиторлорду аудиттин ишине

[5] АЭС 330 *«Бааланган тобокелдиктерге жооп иретинде аудиттик жол-жоболор»*.

[6] АЭС 200, 14-пункт.

ISA

түздөн-түз катыштырууну пландаштырса, тышкы аудитордун максаттары болуп төмөнкүлөр саналат:

(a) ички аудит кызматынын иши пайдаланылышы же ички аудиторлор түздөн-түз катышууга тартылышы мүмкүнбү, эгер мүмкүн болсо, анда кайсы тармактарда;

жана кандай көлөмдө экенин аныктоо, андан кийин:

(b) ички аудит кызматынын иши пайдаланылган учурда, ал аудиттин максаттарында пайдалануу үчүн жарактуулугун;

(c) ички аудиторлорду ага түздөн-түз катышууга тарткан учурда, талаптагыдай көзөмөл жүргүзүүнү жана жетекчиликти жана алардын ишин текшерүүнү ишке ашыруу.

## Аныктамалар

14. Аудиттин Эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөнкү терминдер төмөнкүдө келтирилген мааниге ээ:

(a) ички аудит кызматы – ишенимди камсыз кылуу жана консультациялык ишмердүүлүктү камсыз кылуу боюнча ишмердүүлүктү жүзөгө ашыруучу ишкананын кызматы, анын максаты ишкананы корпоративдик башкаруу, тобокелдиктерди башкаруу процесстерин, ошондой эле ишкананы ички контролдоо процесстерин баалоо жана натыйжалуулугун арттыруу болуп саналат (A1-A4-пункттарын караңыз);

(b) ички аудиторлордун түздөн-түз катышуусу - тышкы аудитор тарабынан жетекчиликти, көзөмөлдү жана ишти текшерүүнү жүзөгө ашыруу шартында аудитордук жол-жоболорду аткарууга карата ички аудиторлорду тартуу.

## Талаптар

### Ички аудит кызматынын ишин колдонуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кайсы тармактарда жана кандай көлөмдө пайдаланылышы мүмкүн экендигин аныктоо

*Ички аудит кызматын баалоо*

15. Тышкы аудитор төмөнкүдөй баа берүү жолу менен ички аудит кызматынын ишин анын жүргүзгөн аудитинин максаттары үчүн колдонуу мүмкүнчүлүгүн аныктайт:

(a) ишканада ички аудит кызматынын статусу жана колдонулуучу саясат жана жол-жоболор ички аудиторлордун объективдүүлүгүн

ISA

канчалык деңгээлде камсыздаарын (А5–А9-пункттарын караңыз);

(b) ички аудит кызматтарынын компетенттүүлүк деңгээлин (А5–А9-пункттарын караңыз);

(c) ички аудит системалуу жана ырааттуу ыкманы, анын ичинде сапатты контролдоону карманабы (А10–А11-пункттарды караңыз).

16. Эгерде тышкы аудитор төмөнкүлөрдү аныктаса, ички аудит кызматынын ишин пайдаланбашы керек:

(a) ишкананын кызматтык статусу жана колдонулуучу саясаттар жана жол-жоболор ички аудиторлор үчүн талаптагыдай объективдүүлүктү камсыз кыла албаса;

(b) кызмат жетиштүү компетенттүүлүккө ээ эмес; же

(c) кызмат, сапатты контролдоону кошо алганда, системалуу жана ырааттуу ыкманы колдонбойт (А12–А14-пункттарды караңыз).

*Ички аудит кызматынын колдонулушу мүмкүн болгон иштин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоо*

17. Ички аудит кызматынын иши пайдаланылышы мүмкүн болгон тармактарды жана көлөмдү аныктоодо, тышкы аудитор ички аудит кызматы тарабынан аткарылган же аны аткаруу пландаштырылып жаткан иштин мүнөзүн жана көлөмүн, ошондой эле аудиттин жалпы стратегиясын жана тышкы аудитордун аудитинин планын эске алуу менен ал канчалык колдонууга жарактуу экендигин (А15–А17-пункттарды караңыз) иликтөөнү негиз кылып алышы керек.

18. Тышкы аудитор аудитордук тапшырманы аткаруунун жүрүшүндө жана ички аудит кызматынын ишин талаптагыдай эмес колдонуунун алдын алуу үчүн бардык маанилүү пикирлерди чыгарууга тийиш, аудиттик кызматтын ишин азыраак колдонуп, жумушту төмөнкүлөргө байланыштуу көбүрөөк аткара тургандай кылып пландаштыруу керек (А15-А17-пункттарды караңыз):

(a) ой жүгүртүүлөр көбүрөөк болушу зарыл:

(i) тиешелүү аудитордук жол-жоболорду пландаштырууда жана аткарууда;

(ii) чогултулган аудитордук далилдерди баалоодо (А18–А19-пункттарды караңыз);

(b) өбөлгөлөр деңгээлиндеги олуттуу бурмалоолордун бааланган тобокелдиктери жогоруда маанилүү деп эсептелген

ISA

тобокелдиктерди эске алуу менен (А20–А22-пункттарды караңыз);

(c) ишканадагы ички аудит кызматынын статусу төмөн, ал эми колдонулуучу саясат жана жол-жоболор ички аудиторлордун объективдүүлүгүн камсыз кылат; жана

(d) ички аудит кызматынын квалификациясынын деңгээли төмөн.

19. Тышкы аудитор ошондой эле ички аудит кызматынын ишин пландаштырылган көлөмдө пайдаланган шартта, анын аудитке катышуусу анын жеткиликтүү болооруна тышкы аудитор билдирилүүчү аудитордук пикир үчүн жеке жоопкерчилик тартаарын эске алуусу керек (А15–А22-пункттарды караңыз).

20. Th Тышкы аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга маалымат берүүдө АЭС 260[7]ге ылайык пландаштырылган көлөм жана аудит мөөнөттөрү жөнүндө маалымдоодо, ички аудит кызматынын ишин кантип колдонууну пландаштыраары жөнүндө маалымат бериши керек (А23-пунктун караңыз).

**Ички аудит кызматынын ишин пайдалануу**

21. Эгерде тышкы аудитор ички аудит кызматынын ишин колдонууну пландаштырса, ал анын тиешелүү иш-аракеттерин координациялоо максатында ошол кызмат менен пландаштырылган пайдаланууну талкуулашы керек (А24-А26-пункттарды караңыз).

22. Тышкы аудитор ал жасаган аудитордук жол-жоболордун мүнөзү жана аткарылган көлөмү жана тийиштүү жыйынтыктары жөнүндө түшүнүк алуу үчүн, тышкы аудитор колдонууну пландаштырган ишке тиешелүү ички аудит кызматынын отчеттору менен таанышып чыгууга тийиш.

23. Тышкы аудитор ички аудит кызматынын ишине карата, анын ичинде төмөндөгү параметрлер боюнча баа берүүнү кошо алганда, аудит максаттарына канчалык жарактуу экендигин аныктоо үчүн колдонууну пландаштырган аудитордук жол-жоболорду жалпысынан жетиштүү көлөмдө төмөнкү параметрлер боюнча жүргүзүшү керек:

(a) кызматтын иши канчалык деңгээлде тийиштүү түрдө пландаштырылганы, аткарылганы, көзөмөлдөнөнү, текшерилгени жана документ түрүндө таризделгени;

(b) жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдер алынган беле, эгер алынган болсо алардын негизинде кызмат, акылга сыярлык тыянактарды чыгарууга жөндөмдүү болгонбу;

[7] АЭС 260 (кайра каралган) *«Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү»*, 15-пункт.

(c) ушундай жагдайда жасалган корутундулар талаптагыдай болгонбу жана даярдалган отчеттор аткарылган иштин жыйынтыктарына шайкеш келеби (A27-A30-пункттарды караңыз).

24. Тышкы аудитор тарабынан жүргүзүлүүчү аудитордук жол-жоболордун мүнөзү жана көлөмү, тышкы аудитор төмөнкүлөрдү кантип бааларына жараша болууга тийиш:

(a) зарыл болгон ой жүгүртүү көлөмүн;

(b) олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдигин;

(c) ички аудит кызматынын уюштуруу статусу жана колдонуудагы саясат жана жол-жоболору канчалык деңгээлде ички аудиторлордун обьективдүүлүгүн камсыздаарын;

(d) кызматтын[8] кесиптик квалификациясынын деңгээли (A27–A29 пункттарды караңыз) жана

айрым иштерди экинчи жолу аткарууну болжолдоого тийиш (A30-пунктун караңыз).

25. Тышкы аудитор ошондой эле, ушул стандарттын 15-пунктуна ылайык ички аудит кызматына карата жасалган анын тыянактары жана ушул стандарттын 18-19-пункттарына ылайык аудиттик максаттар үчүн кызматтын ишинин мүнөзүнө жана көлөмүнө жараша кабыл алынган чечимдер орундуу экенине ынанышы керек.

**Ички аудиторлордун аудитке түздөн-түз катышуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кайсы тармакта жана кандай көлөмдө катышууга мүмкүн экендигин аныктоо**

*Аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартуу мүмкүнчүлүгүн аныктоо*

26. Тышкы аудиторго мыйзам тарабынан же ченемдик акты менен ички аудиторлорду түздөн-түз катышууга тартууга тыюу салынышы мүмкүн. Эгер ошондой болсо, анда 27-35 жана 37-пункттар колдонулбайт (A31-пунктун караңыз.).

27. Ички аудиторлорду түздөн-түз катышууга тартууга мыйзам же ченемдик укуктук актылар менен тыюу салынбаса, анда тышкы аудитор ички аудиторлорду ушул максатта пайдаланууну пландаштырат, ал ички аудиторлордун объективдүүлүгүнө, ошондой эле алардын компетенттүүлүгүнүн деңгээлине таасир этүүгө жөндөмдүү коркунучтардын бар экендигин жана олуттуулугун баалоого тийиш. Ички аудиторлордун объективдүүлүгүнө коркунуч келтирген

[8] 18-пунктту караңыз

ISA

факторлордун бар экендигин жана олуттуулугун баалоо, ички аудиторлордун объективдүүлүгүнө таасир этүүгө жөндөмдүү алардын кызыкчылыктары жана мамилелери боюнча суроо-талапты камтышы керек (A32-A34-пункттарын караңыз).

28. Тышкы аудитор ички аудиторду түздөн-түз катышууга тартууга тийиш эмес, эгерде:

(a) ички аудитордун объективдүүлүгүнө олуттуу коркунучтар бар болсо;

(b) ички аудитор тиешелүү иштерди аткаруу үчүн жетиштүү квалификацияга ээ эмес болсо (A32–A34-пункттарын караңыз).

*Аудитке түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторлорго тапшырылышы мүмкүн болгон иштин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоо*

29. Ички аудиторлорго тапшырылышы мүмкүн болгон иштин мүнөзүн жана көлөмүн, ошондой эле жагдайларды эске алуу менен максатка ылайык алардын ишинин мүнөзүн, мөөнөтүн жана жетекчилик кылуу көлөмүн, көзөмөлдү жана текшерүүнү аныктоодо тышкы аудитор төмөнкүлөрдү карап чыгууга тийиш:

(a) ой жүгүртүүлөрдүн төмөнкү учурларда зарыл болгон көлөмү:

(i) тиешелүү аудитордук жол-жоболорду пландаштырууда жана аткарууда;

(ii) чогултулган аудитордук далилдерди баалоо;

(b) олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиги;

(c) катышууга түздөн-түз тартыла турган ички аудиторлордун объективдүүлүгү үчүн коркунучтардын болушуна жана анын олуттуулугуна, ошондой эле алардын кесиптик квалификациясынын деңгээлине баа берүүнүн натыйжалары (A35–A39-пункттарды караңыз).

30. Тышкы аудитор ички аудиторлорду төмөнкүдөй аудитордук жол-жоболорду аткаруу үчүн аудитке түздөн-түз катышууга тартпашы керек:

(a) аудиттин максаттары үчүн олуттуу ой жүгүртүүлөрдү чыгарууну болжолдоочу (A19-пунктун караңыз);

(b) олуттуу бурмалоолордун бааланган тобокелдиги кыйла жогору деп бааланган жана тиешелүү аудитордук жол-жоболорду аткарууда же чогултулган аудитордук далилдерди баалоодо колдонула турган ой жүгүртүүлөр чегинен чыккан учурларга тийиштүү (A38-пунктун караңыз);

(c) ички аудиторлор аткарган ишке тиешеси бар жана ички аудит кызматы жетекчиликтин же корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын алдында отчет берген же отчет бере турган;

(d) ички аудит кызматына жана анын ишин пайдаланууга же түздөн–түз катышууга тартууга карата ушул стандартка ылайык тышкы аудитор тарабынан кабыл алынуучу чечимдерге тийиштүү (А35-А39-пункттарды караңыз).

31. Аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартуу мүмкүнчүлүгүнө жана мындай катышуунун деңгээлине тийиштүү баа берүү менен тышкы аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга АЭС 260ка[9] ылайык аудиттин пландаштырылган көлөмүнө жана мөөнөттөрүнө карата маалымат берүүдө аудиттик тапшырманын жагдайларын эске алуу менен мындай катышуу ашыкча эмес экендиги жөнүндө өз ара макулдашууга жетишүү үчүн ички аудиторлордун аудитке пландаштырылган түздөн-түз катышуу мүнөзүн жана даражасын аларга түшүндүрөт (А39-пунктун караңыз).

32. Тышкы аудитор сунуш кылынган аудитордук пикир үчүн жеке жоопкерчилик тартаарын эске алып, ички аудиторлорду пландуу көлөмдө аудитке тартууда, ошондой эле ички аудит кызматынын ишин пайдаланууда анын жалпысынан аудитке катышуусу мурдагыдай эле жетиштүү боло тургандыгын баалоого тийиш.

**Аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартуу**

33. Аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартууга чейин тышкы аудитор төмөнкүлөрдү аткарууга тийиш:

(a) ишкананын ыйгарым укуктуу өкүлүнөн ички аудиторлордун тышкы аудитордун нускамаларын аткарууга уруксат берүүсү жана ишкананын тышкы аудитор үчүн ички аудитор тарабынан аткарылган ишке кийлигишпөөсү тууралуу жазуу жүзүндөгү макулдугун алууга;

(b) алар тышкы аудитордун нускамаларына ылайык белгилүү бир маалыматтарга карата купуялуулукту сактоого жана анын объективдүүлүгү үчүн коркунуч келип чыккан учурда тышкы аудиторго маалымдоого ички аудиторлордун жазуу жүзүндөгү макулдугун алууга.

[9] АЭС 260 (кайра каралган), 15-пункт

ISA

34. Тышкы аудитор АЭС 220 [10]го ылайык аудитордук тапшырма боюнча ички аудиторлор тарабынан аткарылган иштерди жетектейт, көзөмөлдөйт жана текшерет. Муну менен:

(a) мындай жетекчиликтин, көзөмөлдүн жана текшерүүнүн мүнөзү, мөөнөттөрү жана көлөмү ишканага карата ички аудиторлор көз каранды эмес адам экендигин жана ушул стандарттын 29-пунктунда келтирилген факторлорго баа берүүнүн натыйжаларына шайкеш келерин эске алуу менен аныкталууга тийиш;

(b) текшерүү жол-жоболору ички аудиторлор тарабынан аткарылган иштердин айрым багыттары боюнча баштапкы аудитордук далилдерди кайра текшерүүнү камтууга тийиш.

Ички аудиторлор тарабынан аткарылган иштерди жетектөө, көзөмөлдөө жана текшерүү, тышкы аудитордун ички аудиторлор бул иштин негизинде жасалган корутундуларга карата жетиштүү талаптагыдай аудитордук далилдерди алганына ынануусу үчүн жетиштүү болушу керек (А40-А41-пункттарды караңыз).

35. Ички аудиторлор тарабынан аткарылган иштерди жетектөөдө, көзөмөлдөөдө жана карап чыгууда тышкы аудитор 27-пунктка ылайык алар тарабынан жүргүзүлгөн баалоолордун мындан ары талаптагыдай эместигинин кандайдыр-бир белгилери пайда болбошу үчүн сак болушу керек.

**Документация**

36. Эгерде тышкы аудитор ички аудит кызматынын ишин пайдаланса, анда ал аудитордук документацияга төмөнкүлөрдү киргизүүгө тийиш:

(a) баалоо боюнча:

(i) ишканадагы кызматтын статусу жана колдонууга киргизилген саясат жана жол-жоболор ички аудиторлордун талаптагыдай объективдүүлүгүн камсыз кылаарын;

(ii) кызматтын кесиптик квалификациялык деңгээлин; жана

(iii) кызмат, сапатты контролдоону кошкондо, системалуу жана ырааттуу ыкмаларды канчалык деңгээлде колдоноорун;

(b) пайдаланылган иштин мүнөзү жана көлөмү, жана ошондой эле эмне үчүн мындай чечим кабыл алынганы; жана

ISA

[10] АЭС 220 *«Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө сапатты контролдоо».*

(c) пайдаланылган иштин адекваттуулугун баалоо үчүн тышкы аудитор тарабынан аткарылган аудитордук жол-жоболор.

37. Эгер тышкы аудитор ички аудиторлорду аудитке түздөн-түз катышууга тарта турган болсо, ал аудитордук документацияга төмөнкүлөрдү киргизүүгө тийиш:

(a) түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторлордун ишинин натыйжалуулугун жана маанисин баалоонун натыйжалары, ошондой эле алардын кесиптик квалификациясынын деңгээли;

(b) ички аудиторлор тарабынан аткарылуучу иштин мүнөзүнө жана көлөмүнө карата чечим кабыл алуу үчүн негиздер;

(c) аткарылган ишти текшерүүчү жактар жөнүндө маалыматтар жана АЭС 230[11]ге ылайык мындай текшерүүнүн күнү жана көлөмү;

(d) ишкананын ыйгарым укуктуу өкүлүнөн жана ички аудиторлордон ушул стандарттын 33-пунктуна ылайык алынган жазуу жүзүндөгү макулдугу;

(e) аудитордук тапшырмага түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторлор тарабынан даярдалган иш документтерин.

***

## Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар

**Ички аудит кызматынын аныктамасы** (2, 14(a)-пункттарын караңыз))

A1. Ички аудит кызматынын максаттары жана иштин көлөмү адатта корпоративдик башкаруу процесстерин баалоого жана натыйжалуулугун жогорулатууга багытталган ишенимдүүлүктү жана консультация берүүнү камсыз кылуу боюнча төмөнкүдөй иш-чараларды, тобокелдиктерди жана ишкананын ички контролун башкарууну камтыйт:

*Корпоративдик башкаруу менен байланышкан иш-чаралар*

- Ички аудит кызматы корпоративдик башкаруу процессин этикалык ченемдерге жана баалуулуктарга тийиштүү максаттарга жетүү, ишкана жана отчеттуулук ишинин жыйынтыктарын башкаруу, ишкананын тийиштүү бөлүмдөрүнө тобокелдиктер жана контролдоо жөнүндө маалымдоо, ошондой эле, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар, тышкы

[11] АЭС 230 *«Аудитордук документация».*

ISA

жана ички аудиторлор жана жетекчилер ортосундагы маалыматтык өз ара аракеттенүүнүн натыйжалуулугу өңүтүнөн баалай алат.

*Тобокелдиктерди башкаруу менен байланышкан иш-чаралар*

- Ички аудит кызматы ишканага, кыйла тобокелдиктерге дуушар болгон тармактарды аныктоого жана баалоого көмөк көрсөтөт, ошондой эле тобокелдиктерди башкаруу жана ички контролдоо системасын өркүндөтүүгө (анын ичинде финансылык отчеттуулукту даярдоо процессинин натыйжалуулугун жогорулатууну) катышат.
- Ички аудит кызматы ак ниетсиз иш-аракеттерди аныктоодо ишканага көмөк көрсөтүүгө багытталган жол-жоболорду аткара алат.

*Ички контроль менен байланышкан иш-чаралар*

- Ички контроль менен байланышкан иш-чаралар. Ички аудит кызматына контролдоо каражаттарын текшерүү, алардын ишин баалоо жана аларды жакшыртуу боюнча сунуштарды берүү боюнча милдеттер жүктөлүшү мүмкүн. Мындай милдеттерди аткарууда ички аудит кызматы конкреттүү контролдоо каражатына карата ишенимди камсыз кылат. Мисалы, ички аудит кызматы аудит үчүн маанилүү болуп саналган контролдоо каражаттарын кошо алганда, түзүмгө, ички контролдоо тутумунун киргизилишине жана операциялык натыйжалуулугуна карата корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын жана жетекчилердин ишенимдүүлүгүн камсыз кылуу боюнча тесттерди же башка жол-жоболорду пландаштырышы мүмкүн.
- Финансылык жана операциялык маалыматтарды изилдөө. Ички аудит кызматына финансылык жана операциялык маалыматтарды табуу, таануу, баалоо жана классификациялоо жана ал боюнча отчетторду түзүү, ошондой эле операцияларды, эсептер боюнча калдыктарды жана жол-жоболорду кең-кесири тестирлөөнү кошуу менен, айрым беренелерди өзгөчө изилдөө боюнча милдеттер жүктөлүшү мүмкүн.
- Операциялык ишмердүүлүктү текшерүү. Ички аудит кызматына ишкананын финансылык эмес ишин кошуп алганда, операциялык ишмердүүлүктүн натыйжалуулугун жана майнаптуулугун текшерүү боюнча милдеттер жүктөлүшү мүмкүн.
- Мыйзамдардын жана ченемдик актылардын талаптарынын сакталышын текшерүү. Ички аудит кызматына мыйзамдардын,

ISA

ченемдик актылардын жана башка тышкы талаптардын, ошондой эле башкаруу жаатындагы саясаттардын жана директивалардын жана башка ички талаптардын сакталышын текшерүү боюнча милдеттер жүктөлүшү мүмкүн.

A2. Ички аудит кызматы аткаруучу иш-чаралар ишкананын ичинде башка аталыштар менен бөлүмдөр тарабынан аткарылышы мүмкүн. Кызматтын айрым же бүт милдеттери, тиешелүү кызматтарды көрсөткөн үчүнчү тарап болуп саналган ишканага да берилиши мүмкүн. Бирок, бөлүмдүн аталышы да, ички бөлүм же үчүнчү тарап болуп саналган ишкана тарабынан аткарылып жаткан анын иш-аракети да, тышкы аудитор кызматтын ишин пайдалана алабы же жокпу аныктоочу факторлор болуп саналбайт. Тескерисинче, иш-чаралардын мүнөзү эң маанилүү роль ойнойт, анда ишканадагы ички аудит кызматынын статусу жана колдонуудагы саясат жана жол-жоболор ички аудиторлордун объективдүүлүгүн, алардын кесиптик квалификациясынын деңгээлин жана иштеги системалуу жана ирettүү мамиле жасоону камсыз кылат. Ушул стандарттагы ички аудит кызматынын иши тууралуу айтылганда кеп ошондой эле жогоруда аталган мүнөздөмөлөргө ээ үчүнчү тарап болуп саналган бөлүктөрү жана ишканалары тууралуу да жүрөт.

A3. Операциялык жана башкаруу функцияларын жана милдеттерин аткаруучу жана ички аудит кызматынын курамына кирбеген адамдарга карата, адатта, объективдүүлүк коркунучу бар, ушундан улам, бул стандарттын максаттары үчүн аларды ички аудит кызматынын бөлүгү катары кароого болбойт, бирок алар АЭС 330[12]ге ылайык тестирлениши мүмкүн болгон контролдук иш-аракеттерди жүргүзө алышат. Ушул себептен улам, менчик ээси болгон жетекчи тарабынан жүзөгө ашырылуучу мониторинг ички аудит кызматынын ишинин аналогу болуп эсептелбейт.

A4. Ички аудит кызматынын жана тышкы аудитор кызматтарынын максаттары ар башка болгонуна карабастан, ички аудит кызматы финансылык отчеттуулуктун аудитинде тышкы аудитор аткарган сыяктуу аудитордук жол-жоболорду аткара алат. Эгер ошондой болсо, тышкы аудитор кызматтын ишин аудитордук максаттар үчүн төмөндөгү ыкмалардын биринде же бир нечесинде пайдалана алат:

- ак ниетсиз аракеттерден же катачылыктардан улам олуттуу бурмалоолордун тобокелдиктерин тышкы аудитор тарабынан баалануусуна карата болгон маалыматтарды алууга. Ушуга байланыштуу АЭС 315ке (кайра каралган)[13] ылайык, тышкы

[12] 10-пунктту караңыз.

[13] АЭС 315 (кайра каралган), 6(а)-пункту.

ISA

аудиторго ички аудит кызматынын милдеттеринин мүнөзүн, ишканадагы анын статусун, ошондой эле анын аткарган же аткарууну пландаштырып жаткан иш-чараларын түшүнүүсү, жана ички аудит кызматынын курамындагы тиешелүү адамдарды сурамжылоо талап кылынат (эгер ал ишканада болсо);

- эгерде бул мыйзам чегинде же ченемдик укуктук актылар тарабынан тыюу салынбаса же башка жол менен чектелбесе, тышкы аудитор тиешелүү баалоонун жыйынтыктары боюнча ички аудит кызматынын ишинин натыйжаларын тышкы аудитор[14] тарабынан түздөн-түз чогултулууга тийиш болгон аудитордук далилдерди жарым-жартылай алмаштыруу катары колдонуу тууралуу чечим кабыл алышы мүмкүн.

Мындан тышкары, эгерде мыйзам чегинде же ченемдик укуктук актылар тарабынан тыюу салынбаса же башка жол менен чектелбесе, тышкы аудитор тышкы аудитор тарабынан ишине жетекчилик, көзөмөлдөө жана текшерүү жүргүзгөн (ушул стандартка ылайык «аудитке түздөн-түз катышуу»[15] шартта аудитордук жол-жоболорду аткарууга ички аудиторлорду тарта алат.

## Ички аудит кызматынын ишин колдонуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кайсы тармактарда жана кандай көлөмдө пайдаланылышы мүмкүн экендигин аныктоо

*Ички аудит кызматын баалоо*

Объективдүүлүк жана кесиптик квалификация (15-(a)-(b)-пункттарын караңыз)

A5. Тышкы аудитор ички аудит кызматынын ишинин аудиттик максаттар үчүн колдонулушу мүмкүнбү же жокпу, ошондой эле иштин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоодо кесипкөй ой жүгүртүүсүн колдонот.

A6. Ишканадагы ички аудит кызматынын статусу жана колдонуудагы саясат жана жол-жоболору ички аудиторлордун объективдүүлүгүн, ошондой эле кесиптик квалификациясынын деңгээлин канчалык камсыз кылганы кызматтын ишин колдонууда, ошондой эле конкреттүү шарттарды эске алуу менен иштин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоодо өзгөчө маанилүү.

A7. Объективдүүлүк – кызыкчылыктардын кагылышуусунан же башкалардын кесипкөй ой жүгүртүүсүн тоготпоого түрткөн ашыкча таасирлеринен оолак болуу менен милдеттерди ачык-айкын аткаруу жөндөмдүүлүгүн билдирет. Тышкы аудитордун баа берүүсүнө таасир этиши мүмкүн болгон факторлор төмөнкүлөрдү камтыйт:

[14] 5–25-пункттарды караңыз.

[15] 26-35-пункттарды караңыз.



ISA

- Ишкананын ички аудит кызматынын статусу, анын ичинде кызматтын ыйгарым укуктары жана отчеттуулугу, анын чынчыл болууга, таламдардан же кесипкөй ой жүгүртүүнү четке кагууга түрткү берүүчү башка адамдардын туура эмес таасирине алдырбоого жөндөмдүүлүгүн камсыз кылат. Мисалы, ички аудит кызматы корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга же кызмат адамдарына тиешелүү ыйгарым укуктары менен баш ийеби, же кызмат адамдарына, эгерде ал жетекчиликке баш ийсе, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен өз ара аракеттенүү мүмкүнчүлүгүнө ээби.
- Ички аудит кызматында бири-бирине карама-каршы келген милдеттер барбы, мисалы ички аудит кызматынын түздөн-түз компетенциясына кирбеген башкаруучу же операциялык милдеттер.
- Корпоративдик башкарууга жооп берген жактар ички аудит кызматынын кызматкерлери менен байланышкан чечимдерди кабыл алууга көзөмөлдүктү жүргүзө алышабы, мисалы, сыйакы саясатын аныктоодо.
- Жетекчилик же корпоравдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар тарабынан ички аудит кызматына кандайдыр бир чектөөлөр же тыюу салуулар барбы, мисалы, кызматтын ишинин жыйынтыктарын тышкы аудиторго өткөрүп берүүгө тийиштүү.
- Ички аудиторлор тийиштүү кесиптик уюмдарга мүчө болуп саналышабы жана аларга объективдүүлүккө тийиштүү мындай кесиптик стандарттарды сактоо боюнча мүчөлүк милдеттенмелер жүктөлөбү же мындай стандарттарды сактоо алардын ички саясатында каралганбы.

A8. Ички аудит кызматынын кесиптик квалификациясы бүтүндөй кызматкерлер тарабынан билимди жана жөндөмдөрдү, аларга тапшырылган милдеттерди талаптагыдай жана колдонулуучу кесиптик стандарттарга ылайык аткарууга мүмкүндүк берүүчү деңгээлде алуусу жана сактоосу. Тышкы аудитордун баа берүүсүнө таасир этиши мүмкүн болгон факторлор төмөнкүлөрдү камтыйт:

- Ишкананын көлөмүн жана анын ишинин мүнөзүн эске алуу менен ички аудиттин жетиштүү жана талаптагыдай ресурстары барбы.
- Ишканада ички аудиторлорду тандоо, окутуу жана аларды ички аудиттин тапшырмаларына дайындоо эрежелери кабыл алынганбы.
- Ички аудиторлор техникалык аспектилер боюнча талаптагыдай окутулганбы жана аудит тармагында жетиштүү кесиптик

ISA

квалификацияларга ээби. Баалоо жүргүзүүдө тышкы аудитор эске ала турган колдонулуучу критерийлер, мисалы, ички аудитордо тиешелүү кесиптик жетишкендиктердин жана тажрыйбанын болушун камтышы мүмкүн.

- Ички аудиторлор ишкананын финансылык отчеттуулукту даярдоо процесси жана финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы, ошондой эле ишкананын финансылык отчеттулугуна карата иштердин алар тарабынан аткарылышына мүмкүндүк берүүчү жөндөмдөрү (мисалы, конкреттүү тармактын спецификасын билүү) менен байланыштуу билимдерге ээби.
- Ички аудиторлор аларга үзгүлтүксүз кесиптик өнүгүү боюнча талаптарды кошкондо, белгилүү бир кесиптик стандарттарды сактоого көрсөтмө берген тиешелүү кесиптик уюмдардын мүчөлөрү болуп саналышабы.

A9. Ички аудит кызматынын объективдүүлүгү жана кесиптик квалификациясы жалпы жонунан көрсөтүлүшү мүмкүн. Ишканадагы кызматтын статусу канчалык жакшы болсо жана колдонуучу саясаттары жана жол-жоболору ички аудиторлордун объективдүүлүгүн камсыз кыла алса, жана ошондой эле кызматтын кесиптик квалификациясы канчалык жогору болсо, тышкы аудитор кызматтын ишин ошончо көбүрөөк өлчөмдө колдоно алат десе болот. Бирок, ишканада ички аудиторлордун объективдүүлүгүнүн жогорку деңгээлин камсыз кылуучу, талаптагыдай статусу жана колдонуучу саясаты жана жол-жоболору кызматтын кесиптик квалификациясынын жетишсиздигинин ордун жаба албайт. Ошол сыяктуу эле ички аудиторлордун жогорку кесиптик квалификациясы, талаптагыдай эмес статустун же ички аудиторлор үчүн жетиштүү объективдүүлүктү камсыз кылбаган саясаттардын жана жол-жоболордун ордун толтура албайт.

Системалуу жана ырааттуу ыкманы колдонуу (15(c)-пунктун караңыз)

A10. Иш чараларды пландаштырууга, аткарууга, көзөмөлдөөгө, текшерүүгө жана документтик тариздөөгө карата системалуу жана ырааттуу ыкманы колдонууда ички аудит кызматынын ишин ишкананын ичинде жүргүзүлө турган мониторинг боюнча башка иштерден айырмалап турат.

A11. Тышкы аудитор тарабынан ички аудит кызматынын ыкмасы канчалык системалуу жана ырааттуу экендигине баа берүүсүнө таасир этиши мүмкүн болгон факторлор төмөнкүлөрдү камтыйт:

ISA

- Ишканада тобокелдиктерди баалоо, иш программалары, документация жана отчетторду даярдоо сыяктуу мүнөзү жана иштөө чөйрөсү ишкананын көлөмүнө жана шарттарына ылайык келүүчү тармактарды камтыган ички аудит боюнча документ түрүндө бекитилген жол-жоболордун же колдонмонун болушу, адекваттуулугу жана колдонулушу.
- Ички аудит кызматында талаптагыдай саясатты жана сапатты контролдоо жол-жоболорунун, мисалы, СКЭС 1де[16] көрсөтүлгөн жана ички аудит кызматына карата колдонулуучу (жетекчиликтин жана кызматкерлердин иш чөйрөсүнө, ошондой эле тапшырмаларды аткаруусуна тийиштүү) тийиштүү кесиптик уюмдар тарабынан ички аудиторлор үчүн белгиленген стандарттарга ылайык сапатты контролдоо боюнча талаптардын болушу. Мындай уюмдар ошондой эле башка тиешелүү талаптарды, анын ичинде, мисалы, мезгил-мезгили менен тыштан сапатты баалоону белгилей алат.

Ички аудит кызматынын иши пайдаланууга мүмкүн болбогон жагдайлар (16-пунктун караңыз)

A12. Тышкы аудитор тарабынан уюмдагы ички аудит кызматынын статусу жана колдонулчу саясат жана жол-жоболор ички аудиторлордун объективдүүлүгүн жана кызматтын кесиптик квалификациясын канчалык камсыз кылып жатканына, ошондой эле ички аудит кызматы тарабынан системалуу жана ырааттуу ыкма колдонулаарына, кызматтын ишинин сапатына карата абдан маанилүү тобокелдиктер бар экендигине, аны аудитордук далил катары колдонуу орундуу эместигине баа берилет.

A13. Ушул стандарттын A7, A8 жана A11-пункттарында көрсөтүлгөн факторлорду чогуу да, өзүнчө да кароо өтө маанилүү, анткени көпчүлүк учурларда ички аудиттин ишинин аудитордук максаттарда колдонулушу мүмкүн эмес деген тыянак чыгарууга көп учурда бир фактор жетиштүү негиз боло албайт. Атап айтканда, ички аудит кызматынын уюштуруу статусу ички аудиторлордун обьективдүүлүгү үчүн тобокелдиктерди баалоодо өзгөчө мааниге ээ. Эгерде ички аудит кызматы уюштуруу түзүмүндө жетекчиликке баш ийсе, бул анын обьективдүүлүгү үчүн маанилүү коркунуч болуп саналат, эгерде ушул Стандарттын A7-пунктунда көрсөтүлгөн башка факторлор биригип коркунучту алгылыктуу деңгээлге чейин төмөндөтүү үчүн зарыл болгон коргонуу чараларын камсыз кылбаса.

[16] Сапатты контролдоо боюнча эл аралык стандарт (СКЭС) 1 *«Финансылык отчеттуулуктун аудитин жана обзордук текшерүүнү жүргүзүүчү, ошондой эле ишенимди камсыз кылуучу башка тапшырмаларды жана коштоочу кызмат көрсөтүүлөр боюнча тапшырманы аткаруучу аудитордук уюмдарда сапатты контролдоо».*

A14. Мындан тышкары, БЭЭСК Кодексине[17] ылайык, эгерде тышкы аудитор аудитордун кардарына ички аудит боюнча кызматтарды көрсөтүүгө макул болсо жана мындай кызмат көрсөтүүнүн натыйжалары аудит жүргүзүү учурунда колдонула турган болсо, анда өзүн өзү контролдоо коркунучу келип чыгышы мүмкүн. Бул, аудитордук топ ушул натыйжаларды талаптагыдай баалоосуз жана эгерде, ички аудит боюнча жумуштар аудитордук уюмга эч тиешеси жок адамдар тарабынан аткарылганда колдонулуучу кесипкөй скептицизмдин ошол эле деңгээлин колдонуусуз ички аудит боюнча кызмат көрсөтүүлөрдүн натыйжаларын колдонот деген ыктымалдуулук менен байланышкан. БЭЭСК Кодекси[18] кээ бир учурларда колдонулуучу тыюу салууларды, ошондой эле коркунучту алгылыктуу деңгээлге чейин азайтуу үчүн кабыл алынышы мүмкүн болгон этияттык чараларын камтыйт.

*Ички аудит кызматынын колдонулушу мүмкүн болгон ишинин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоо*

Ички аудит кызматынын колдонулушу мүмкүн болгон ишинин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоого таасир этүүчү факторлор (17–19-пункттарды караңыз)

A15. Тышкы аудитор ички аудит кызматынын иши аудиттин максаттары үчүн пайдаланылышы мүмкүн деп чечим кабыл алаары менен, баарынан мурда, ал АЭС 300гө[19] ылайык тышкы аудитор тарабынан иштелип чыккан жалпы стратегиянын жана аудиттин планынын алкагында, кызмат тарабынан аткарылган же аткарылуучу иштин мүнөзү жана көлөмү жөндүүбү же жокпу, карап чыгышы керек.

A16. Ички аудит кызматынын ишин тышкы аудитор тарабынан пайдаланылышы мүмкүн болгон мисалдарга төмөнкүлөр кирет:

- контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирлөө;
- чектелген ой жүгүртүүнү колдонууну болжогон маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору;
- запастарды инвентаризациялоону көзөмөлдөө;
- маалыматтык система аркылуу финансылык отчеттуулукту даярдоо менен байланышкан операцияларга көз салуу;
- ченемдик талаптардын сакталышын тестирлөө;

[17] Бухгалтерлердин этикасынын эл аралык стандарты боюнча кеңештин *Кесипкөй бухгалтерлердин этикалык кодекси (*БЭЭСК Кодекси), 290.194-бөлүм

[18] БЭЭСК Кодекси, 290.190–290.195-бөлүмдөрү

[19] АЭС 300 *«Финансылык отчеттуулуктун аудитин пландаштыруу»*

- айрым учурларда – топтун олуттуу компоненттери болуп саналбаган туунду ишканалардын финансылык маалыматына аудит же обзордук текшерүү жүргүзүү (эгерде бул АЭС 600[20] талаптарына каршы келбесе).

A17. Ички аудит кызматынын пайдаланылышы мүмкүн болгон ишинин пландаштырылган мүнөзү жана көлөмү жөнүндө тышкы аудитор тарабынан кабыл алынган чечимге, кызматтын уюштуруучулук статусу жана колдонулуучу саясаты жана жол-жоболору ички аудиторлордун талаптагыдай объективдүүлүгүн канчалык деңгээлде камсыз кылаары, ошондой эле ушул стандарттын 18-пунктуна ылайык ички аудит кызматынын ишинин кесиптик квалификациясынын деңгээлин баалоо натыйжалары таасир этет. Мындан тышкары, ишти пландаштырууда, аткарууда жана баалоодо талап кылынган ой жүгүртүүнүн көлөмү, ошондой эле финансылык отчеттуулукту даярдоодо өбөлгөлөрдүн аныкталган олуттуу бурмалоо тобокелдиги тышкы аудитордун чечимине таасир берүүчү кошумча факторлор болот. Айрым жагдайларда тышкы аудитор ушул стандарттын 16-пунктунда көрсөтүлгөндөй, ички аудит кызматынын ишин аудиттин максаттары үчүн колдоно албайт.

Аудитордук жол-жоболорду пландоодо жана аткарууда жана алардын жыйынтыгын баалоодо колдонулуучу ой жүгүртүүлөр (18(а), 30(а)-пункттарын караңыз)

A18. Аудитордук жол-жоболорду пландаштырууда жана аткарууда жана аудитордук далилдерди баалоодо колдонулушу керек болгон ой жүгүртүүнүн көлөмү канчалык чоң болсо, ушул стандарттын 18-пунктуна ылайык тышкы аудитор өз алдынча аткарууга тийиш болгон жол-жоболор ошончо көп болот, анткени бул учурда ички аудит кызматынын ишин гана колдонуу тышкы аудиторго жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди камсыздай албайт.

A19. Тышкы аудитор билдирилген аудитордук пикир үчүн өзү гана жооптуу болгондуктан, ал 18-пунктка ылайык аудитордук тапшырма боюнча маанилүү ой жүгүртүүлөрүн өзү чыгарууга тийиш. Маанилүү ой жүгүртүүлөр төмөнкүлөрдү камтыйт:

- олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо;
- аткарылган тесттердин жетиштүүлүгүнө баа берүү;
- жетекчиликтин ишмердүүлүктүн үзгүлтүксүздүгү жөнүндө божомолду колдонуусунун негиздүүлүгүнө баа берүү;
- олуттуу бааланууучу маанилерге баа берүү;

[20] АЭС 600 *«Топтун финансылык отчеттуулугунун (анын ичинде компоненттердин аудиторлорунун ишинин) аудитинин өзгөчөлүктөрү»*

ISA

- отчеттуулукта ачып көрсөтүлүүчү маалыматтын адекваттуулугуна жана аудитордук корутундуга таасир этүүчү башка маселелерге баа берүү;

Олуттуу бурмалоонун бааланган тобокелдиги (18(b)-пунктун караңыз)

A20. Айрым эсептер боюнча калдыктарга, операциялардын түрлөрүнө же ачып көрсөтүүлөргө карата финансылык отчеттуулукту даярдоо өбөлгөлөрүнүн деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиги канчалык жогору бааланса, аудитордук жол-жоболорду пландаштырууда жана аткарууда жана андан кийин алардын натыйжаларын баалоодо адатта талап кылынган ой жүгүртүүлөрдүн көлөмү ошончолук чоң болот. Мындай учурда тышкы аудитор ушул стандарттын 18-пунктуна ылайык жол-жоболордун көбүн өзү аткаруусу жана ага ылайык, жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу үчүн ички аудит кызматынын ишин азыраак деңгээлде колдонуусу керек. Мындан тышкары, АЭС 200[21]ге ылайык, олуттуу бурмалоо тобокелдиги канчалык жогору бааланса, аудитордук далилдер ошончолук ишенимдүү болууга тийиш, андыктан тышкы аудитор өз алдынча көбүрөөк иш аткаруусу керек.

A21. АЭС 315те (кайра каралган)[22] көрсөтүлгөндөй, олуттуу тобокелдиктер аудитордун көбүрөөк көңүл буруусун талап кылат, демек, тышкы аудитордун ички аудит кызматынын ишин олуттуу тобокелдиктерге карата колдонуу мүмкүнчүлүгү чектелген ой жүгүртүүлөрдүн күтүлүүчү жол-жоболору менен гана чектелет. Мындан тышкары, олуттуу бурмалоо тобокелдиги төмөн эмес болгон учурларда, ички аудит кызматынын ишин гана колдонуу аудитордук тобокелдикти алгылыктуу деңгээлге чейин төмөндөтүү үчүн жетишсиз болушу мүмкүн жана тышкы аудитор тарабынан бир катар тесттерди өз алдынча аткаруу зарылдыгын четтетүүгө алып келээри күмөн санатат.

A22. Ушул стандартка ылайык жол-жоболорду аткаруу тышкы аудитор өзүнүн олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине берген баасын кайра карап чыгуусуна алып келиши мүмкүн. Демек, бул ички аудит кызматынын ишин пайдаланууга жана ушул стандартты андан ары колдонуу зарылчылыгына байланыштуу анын чечимине таасир этиши мүмкүн.

Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү (20-пунктун караңыз)

A23. АЭС 260[23] кө ылайык, тышкы аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга аудиттин пландаштырылып жаткан көлөмү

[21] АЭС 200, А31-пункт.

[22] АЭС 315 (кайра каралган), 4(е)-пункту.

[23] АЭС 260 (кайра каралган), 15-пункт

ISA

жана мөөнөттөрү тууралуу маалымат берүүгө милдеттүү. Ички аудит кызматынын ишин пландуу пайдалануу тышкы аудитордун аудитинин жалпы стратегиясынын ажырагыс бөлүгү болуп саналат жана, демек, аудитке карата сунушталган мамилени түшүнүү үчүн корпоративдик башкаруу үчүн жоопту адамдарга бул тууралуу маалымат берилүүгө тийиш.

**Ички аудит кызматынын ишин пайдалануу**

*Ички аудит кызматы менен иштерди талкуулоо жана координациялоо* (21-пунктун караңыз)

A24. Ички аудит кызматы менен иштөөнү пландуу пайдаланууну талкуулоодо тиешелүү иштерди координациялоонун негизи катары төмөнкү маселелерди карап чыгуу маанилүү:

- иштерди аткаруу мөөнөттөрү;
- аткарылуучу иштин мүнөзү;
- аудитордук жол-жоболор менен жабуу көлөмү;
- жалпы жонунан финансылык отчеттуулук үчүн маанилүүлүк деңгээли (эгерде колдонулса, операциялардын конкреттүү түрлөрүнүн, эсептер боюнча калдыктардын же ачып көрсөтүлгөн маалыматтардын олуттуулугунун деңгээли же деңгээлдери) жана аудитордук жол-жоболорду аткаруу үчүн олуттуулук деңгээли;
- сунушталган тандоо методдору жана ылгоо өлчөмдөрү;
- аткарылган иштерди документалдык тариздөө;
- текшерүү жана отчетторду даярдоо жол-жоболору.

A25. Тышкы аудитор менен ички аудит кызматынын ортосундагы координациялоо төмөнкү учурларда натыйжалуу болот, эгерде:

- талкуулар мезгил ичинде дайыма өткөрүлүп турса;
- тышкы аудитор ички аудит кызматына таасир эте турган олуттуу маселелер жөнүндө маалымдап турса;
- тышкы аудитор маалыматты алат жана ички аудит кызматынын тиешелүү отчетторуна тоскоолдуксуз жете алат жана кызматтын көңүлүн бурган олуттуу маселелер, эгерде алар тышкы аудитордун ишине таасир этүүгө жөндөмдүү болсо, аудитордук тапшырма үчүн алардын кесепеттерин талдоо мүмкүнчүлүгүнө ээ болуу үчүн ага жеткирилет.

ISA

A26. АЭС 200[24] аудитор тарабынан аудитордук далил катары колдонууну пландоочу документтердин жана суроо-талаптарга жооптордун ишенимдүүлүгүнө шек туудурууучу маалыматтарга карата өзгөчө этияттыкты кошкондо, аудитти пландаштырууда жана аткарууда кесипкөй скептицизмди колдонуунун маанилүүлүгүн баса белгилейт. Демек, аудитордук тапшырманын аралыгында тышкы аудитор менен ички аудит кызматынын ортосундагы маалыматтык өз ара аракеттенүү ички аудиторлорго анын ишине таасирин тийгизүүгө жөндөмдүү кандайдыр бир маселелерди тышкы аудиторго жеткирүүгө мүмкүндүк бере алат[25]. Бул тышкы аудиторго олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоодо жана баалоодо мындай маалыматты эске алууга мүмкүндүк берет. Мындан тышкары, эгерде алынган маалыматтар финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоонун жогорку тобокелдигин көрсөтсө же кандайдыр бир иш жүзүндөгү, билдирилген же болжолдуу ак ниетсиз аракеттерге тийиштүү болушу мүмкүн болсо, тышкы аудитор АЭС 240ка[26] ылайык ак ниетсиз аракеттердин кесепетинен келип чыккан олуттуу бурмалоо тобокелдигин аныктоодо муну эске ала алат.

*Ички аудит кызматынын ишинин талаптагыдай мүнөзүн аныктоо жол-жоболору* (23-24-пункттар)

A27. Жалпы жонунан ички аудит кызматынын ишинин ал колдонууну пландаштырып жаткан олуттуу бөлүгүнө карата тышкы аудитор тарабынан жүргүзүлүүчү аудитордук жол-жоболор, ал аткарган кызматтык иштин жалпы сапатын жана обьективдүүлүгүн баалоо үчүн негиз болуп саналат.

A28. Тышкы аудитор аткарылган иштин сапатын жана ички аудит кызматы тарабынан алынган корутундуларды баалоо максаттарында аткара турган жол-жоболор, 24-пунктка ылайык кайра аткаруу жол-жобосунан тышкары төмөнкүлөрдү камтыйт:

- ички аудит кызматындагы тиешелүү адамдардан сурамжылоо жүргүзүү;
- ички аудит кызматы тарабынан жүргүзүлгөн жол-жоболорго байкоо жүргүзүү;
- ички аудит кызматынын иш планын жана иш кагаздарын изилдөө.

A29. Ой жүгүртүүлөр канчалык көп талап кылынса, аныкталган олуттуу бурмалоо тобокелдиги ошончолук жогору, ички аудит кызматынын

---

[24] АЭС 200, 15 жана A20-пункттар.
[25] АЭС 315 (кайра каралган), A120-пункт.
[26] АЭС 315 (кайра каралган), A11-пункт, АЭС 240 тийиштүү *«Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө ак ниетсиз аракеттерге карата аудитордун милдеттери»*.

кесиптик квалификациясынын деңгээли төмөн жана кызматтын уюштуруучулук статусу жана колдонуудагы саясат жана жол-жоболор ички аудиторлордун объективдүүлүгүн канчалык аз денгээлде камсыз кылса, жетиштүү жана талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу жана анын негизинде аудитордук пикир түзүү максаттарында аны пайдалануу жөнүндө чечим кабыл алуу үчүн тышкы аудитор кызматтын ишине карата аудитордук жол-жоболорду ошончолук көп аткарышы керек.

Аудитордук жол-жоболорду кайталап аткаруу (24-пунктун караңыз)

A30. Ушул стандартка карата жол-жоболорду кайталап аткаруу деген ички аудит кызматы жасаган тыянактарды текшерүү максатында тышкы аудитор тарабынан жол-жоболордун көз карандысыз аткарылышын түшүндүрөт. Бул максатка ички аудит кызматы тарабынан текшерилип чыккан элементтерди текшерүү жолу менен да жетишүүгө болот, ошондой эле муну жасаганга мүмкүн болбосо, ички аудит кызматы тарабынан текшерилбеген башка ушуга окшош элементтердин жетиштүү саны аркылуу текшерилет. Кайталап аткаруу жол-жобосу ички аудит кызматынын ишинин сапатына карата тышкы аудитор A28-пунктка ылайык аткарышы мүмкүн болгон башка жол-жоболорго салыштырмалуу кыйла ишенимдүү далилдерди алууга мүмкүндүк берет. Тышкы аудитор өзү колдонгон кызматтын ар бир тармагына карата ушундай жол-жобону өткөрүүнүн зарылчылыгы жок болсо да, жарым-жартылай кайталап аткаруу 24-пунктка ылайык кызматтын бүтүндөй пайдаланууга жаткан ишинин мазмундуу бөлүгүнө карата талап кылынат. Тышкы аудитор баарынан мурда ички аудит кызматы тарабынан аудитордук жол-жоболорду пландоодо, аткарууда жана натыйжаларын баалоодо маанилүү ой жүгүртүүлөр колдонулганын, ошондой эле олуттуу бурмалоо тобокелдиги жогору болгон тармактарда бул жол-жоболорду жүргүзүү маселесин карап чыгышы керек.

**Ички аудиторлордун аудитке түздөн-түз катышуу мүмкүнчүлүгүн, ошондой эле кайсы тармакта жана кандай көлөмдө катышууга мүмкүн экендигин аныктоо**

*Аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартуу мүмкүнчүлүгүн аныктоо* (5, 26-28-пункттарды караңыз)

A31. Тышкы аудитор мыйзамга же ченемдик актыларга ылайык ички аудиторлорду аудитке түздөн-түз катышууга тартууга тыюу салынган юрисдикцияларда, бул тыюу салуу компоненттердин аудиторлоруна карата жайылтылабы, эгер жайылтылса, аудиторлор тарабынан бул тууралуу маселени кароо максатка ылайыктуу, эгерде мындай болсо,

ISA

компоненттердин аудиторлорун маалымдоодо буга көңүл буруу керек[27].

A32. Ушул стандарттын A7-пунктунда көрсөтүлгөндөй, объективдүүлүк бул кызыкчылыктардын кагылышуусун болтурбоо же кесипкөй ой жүгүртүүлөрдү барктабастан, башкалардын талаптагыдай эмес таасирлеринен оолак болуу аркылуу ишти адилеттүүлүк менен аткаруу жөндөмдүүлүгүн билдирет. Ички аудитордун объективдүүлүгү үчүн коркунучтун бар экендигин жана олуттуулугун баалоодо төмөнкү факторлор эске алынышы керек:

- ички аудит кызматынын уюштуруучулук статусу жана колдонулуучу саясат жана жол-жоболору ички аудиторлордун талаптагыдай объективдүүлүгүн канчалык деңгээлде камсыз кылат[28];
- иши аудит жүргүзүлүп жаткан ишкананын ишинин аспектисине байланышкан же жооп берген адам менен үй-бүлөлүк же башка жеке мамилелер;
- аудит жүргүзүлүүгө тийиш болгон ишкананын түзүмдүк бөлүгү же департаменти менен жеке байланыштар;
- ишкананын ошол эле деңгээлдеги башка кызматкерлерине карата колдонулуучу шарттарга окшош шарттарда алынуучу сыйакыдан башка, ишканадагы олуттуу финансылык кызыкчылык.

Тиешелүү кесиптик уюмдар тарабынан чыгарылган ички аудиторлор үчүн жөлөкпулдар ушуга байланыштуу кошумча пайдалуу көрсөтмөлөрдү камтышы мүмкүн.

A33. Бирок, ички аудитордун объективдүүлүгүнө болгон коркунучтун маанилүүлүгүн алгылыктуу деңгээлге чейин төмөндөтүү үчүн эч кандай алдын алуучу чараларды көргөнгө болбой тургандай жагдайлар болушу мүмкүн. Мисалы, кабыл алынуучу сактык чараларынын жетиштүүлүгү аудиттин бүткүл контекстинде ишинин маанилүүлүгүнө жараша аныкталат, 30(a) жана 30(b)-пункттары ички аудиторлорду олуттуу ой жүгүртүүлөрдү колдонууда же олуттуу бармалоонун жогорку тобокелдигинин тийиштүү аудитордук жол-жоболорду аткарууда же чогултулган аудитордук далилдерди баалоодо талап кылынуучу тармактарга кирген ой жүгүртүүлөр чектен чыкканда болжонгон жол-жоболорду аткарууга түздөн-түз катышууга тартууга тыюу салат. Ошол эле өзүн-өзү башкаруу коркунучунун келип чыгуусунун натыйжасындагы ишке тиешелүү, мында ички

[27] АЭС 600, 40(b)-пункту.

[28] A7-пунктун караңыз.

аудиторлорго 30(c) жана 30(d)-пункттарында баяндалган жагдайларда жол-жоболорду аткарууга тыюу салынат дегенге шарт түзөт.

A34. Ички аудитордун кесиптик квалификациясынын деңгээлин баалоодо ушул стандарттын A8-пунктунда көрсөтүлгөн факторлор да колдонулушу мүмкүн, бирок алардын айрым аудиторлорго тиешелүү экендигин жана алар аткарууга тийиш болгон ишти эске алуу менен.

*Аудитке түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторлорго тапшырылышы мүмкүн болгон иштин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоо* (29-31-пункттарды караңыз)

A35. Бул стандарттын A15–A22-пункттарында иштин мүнөзүн жана көлөмүн аныктоого тиешелүү сунуштар камтылган, ал ички аудиторлорго тапшырылышы мүмкүн.

A36. Ички аудиторлорго тапшырылышы мүмкүн болгон иштин мүнөзүн аныктоодо тышкы аудитор андай жумуштарды аткаруу чын эле максатка ылайыктуу болгон багыттар менен гана ишти чектөө үчүн абдан этият болушу керек. Аудитке түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторлорго тапшыруунун максатка ылайык келбеген иш-аракеттердин жана милдеттердин мисалдары өз ичине төмөнкүлөрдү камтыйт:

- ак ниетсиз иш-аракеттердин тобокелдиктерин талкуулоо. Бирок, тышкы аудитор АЭС 315ке (кайра каралган)[29] ылайык, уюмдагы мындай тобокелдиктер жөнүндө ички аудиторлордон сурамжылай алат;
- АЭС 240ка ылайык жарыяланбаган аудитордук жол-жоболорду аныктоо.

A37. Ошондой эле, АЭС 505ке[30] ылайык, тышкы аудитор тышкы ырастоолорду алуу үчүн суроо-талаптарды өз алдынча контроль жүргүзүүгө жана тышкы ырастоо жол-жоболорунун натыйжаларын баалоого милдеттүү болгондуктан, бул милдетти ички аудиторлорго жүктөө да максатка ылайыксыз болот. Бирок, ички аудиторлор суроо-жоопторго табылган айырмачылыктар боюнча тышкы аудитордун чечим кабыл алуусу үчүн зарыл болгон маалыматтарды чогултууга жардам берет.

A38. Зарыл болгон ой жүгүртүүнүн көлөмү, ошондой эле олуттуу бурмалоо тобокелдиги да түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторлорго тапшырылышы мүмкүн болгон ишти аныктоодо мааниге ээ. Мисалы, дебитордук карызды баалоо жогорулатылган тобокелдиктин бөлүгү

[29] АЭС 315 (кайра каралган),6(a)-пункту.

[30] АЭС 505 *«Тышкы ырастоолор»*, 7 жана 16-пункттар.

катары каралса, тышкы аудитор түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторго карыздын пайда болуу мөөнөтүнүн тууралыгын текшерүүнү тапшырышы мүмкүн. Бирок, пайда болуу мөөнөттөрүнүн негизинде жүргүзүлүүчү дебитордук карыздар боюнча резервдин жетиштүүлүгүн баалоо, чектен чыккан ой жүгүртүүлөрдү чыгарууну болжолдойт, бул жол-жобону аудитке түздөн-түз катышкан ички аудиторго тапшыруу максатка ылайыксыз болот.

A39. Жетекчилик кылуу, көзөмөлдөө жана текшерүү тышкы аудитор тарабынан ишке ашырылганына карабастан, түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторлордун ишин ашкере пайдалануу, аудитордук тапшырманы аткарууда тышкы аудитордун көз карандысыздыгын кабылдоосуна терс таасирин тийгизиши мүмкүн.

**Аудитке түздөн-түз катышууга ички аудиторлорду тартуу** (34-пунктун караңыз)

A40. Финансылык отчеттуулукка карата пикирин билдирүүдө тышкы аудиторго карата коюлуучу милдеттүү талап болуп саналган, ички аудит кызматынын кызматкерлери ишканага карата көз карандысыз адамдар болгондуктан, түздөн-түз катышууга тартылган ички аудиторлордун ишин жетектөө, көзөмөлдөө жана текшерүү тышкы аудитор тарабынан, эреже катары, аудитордук топ аткарган жумушка караганда башкачараак жана кеңири ишке ашырылат.

A41. Ички аудиторлордун ишине жетекчилик кылуу менен, тышкы аудитор ички аудиторлорго, алар ага аудит жүргүзүүдө табылган кандайдыр бир бухгалтердик жана аудитордук маселелерди жеткиришин эсине салышы мүмкүн. Ички аудиторлор тарабынан аткарылган иштерди карап чыгууда тышкы аудитор, башка нерселер менен катар, алынган аудитордук далилдер конкреттүү жагдайларда жетиштүү жана талаптагыдай болуп саналабы жана алар жасаган тыянактар ырасталабы карап чыгышы керек.