

**АУДИТТИН ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТЫ 540 (КАЙРА  
КАРАЛГАН)  
БАААЛАНУУЧУ МААНИЛЕРДИН ЖАНА МААЛЫМАТТЫ  
ТИЕШЕЛҮҮ АЧЫП КӨРСӨТҮҮНҮН АУДИТИ**

(2019-жылдын 15-декабрында же ушул күндөн кийин баштала турган  
мезгилдердеги финансылык отчеттуулуктун аудитине карата күчүнө  
кирет)

**МАЗМУНУ**

	Пункт
<b>Киришүү</b>	
Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү .....	1
Баалануучу маанилердин мүнөзү.....	2–3
Ушул стандарттын негизги принциптери.....	4–9
Күчүнө кирүү күнү.....	10
<b>Максаты</b> .....	<b>11</b>
<b>Аныктамалар</b> .....	<b>12</b>
<b>Талаптар</b>	
Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу иш-аракеттер	13–15
Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо .....	16–17
Бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар	18–30
Баалануучу маанилер жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү .....	31
Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери.....	32
Жүргүзүлгөн аудитордук жол-жоболорго негизделген жалпы баалоо	33–36
Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр .....	37
Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар, жетекчилик жана башка тиешелүү тараптар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү.....	38
Документация.....	39
<b>Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар</b>	
Баалануучу маанилердин мүнөзү.....	A1–A7
Ушул стандарттын негизги принциптери .....	A8–A13
Аныктамалар .....	A14–A18

Тобокелдиктерди баалоо жол-жоболору жана коштоочу иш-аракеттер	A19–A63
Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо.....	A64–A80
Бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар	A81–A132
Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери.....	A133–A136
Жүргүзүлгөн аудитордук жол-жоболорго негизделген жалпы баалоо	A137–A144
Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр .....	A145
Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар, жетекчилик жана башка тиешелүү тараптар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү	A146–A148
Документация .....	A149–A152
1-тиркеме. Ажыралгыс тобокелдик факторлору	
2-тиркеме. Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү	

Аудиттин эл аралык стандарты АЭС) 540 (кайра каралган) «Баалануучу маанилердин жана тиешелүү маалыматты ачып көрсөтүүнүн аудитин» АЭС 200 «Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү» менен бирге кароо керек.

АЭС 540 (кайра каралган) Коомдук кызыкчылыктарга көзөмөлдүк кылуу кеңеши тарабынан бекитилген, ал стандартты иштеп чыгуу жол-жобосу талаптагыдай мүнөзгө ээ жана коомдук кызыкчылыктар талаптагыдай сакталды деген тыянакка келген.

## Киришүү

### Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандартында (АЭС) финансылык отчеттуулукта баалануучу маанилердин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн аудити боюнча аудитордун милдеттерин белгилейт. Атап айтканда, анда АЭС 315 (кайра каралган),<sup>1</sup> АЭС 330,<sup>2</sup> АЭС 450,<sup>3</sup> АЭС 500<sup>4</sup> ошондой эле башка колдонулган баалануучу маанилердин жана маалыматты ачып көрсөтүүнүн стандарттарын колдонуу тартиби кеңири баяндалат. Ошондой эле айрым баалануучу маанилердин, анын ичинде маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн бурмалануусун жана жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугунун белгилерин аныктоо боюнча талаптар жана көрсөтмөлөр камтылган.

### Баалануучу маанилердин мүнөзү

2. Баалануучу маанилер мүнөзү боюнча олуттуу айырмаланышат жана сумманы акча түрүндө тикелей белгилөө мүмкүн болбогон учурларда жетекчилик тарабынан эсептелиши керек. Мындай суммаларды акча түрүндө эсептөө баалоонун айкын эместиги менен байланыштуу, ал белгилүү маалыматтагы же баштапкы маалыматтардын ажыралгыс чектөөлөрүн чагылдырат. Чектөөлөр эсептөөлөрдүн жыйынтыктарындагы субъективдүүлүккө жана айырмачылыктарга алып келет. Баалануучу маанилерди эсептөө процесси жетекчиликтин ой жүгүртүүсүн талап кылган жана эсептөөнү татаалдаштыра турган, кемчиликтерди жана баштапкы маалыматты колдонуу менен методду тандоону жана колдонууну карайт. Баалануучу маанилер татаалдык, субъективдүүлүк же башка ажыралгыс тобокелдик факторлору бул суммаларды акча түрүндө эсептөөгө таасирин тийгизүүсүнүн кесепетинде бурмалоолорго дуушар болот (А1–А6-пункттарын караңыз, 1-тиркеме).
3. Бул стандарт бардык баалануучу маанилерге колдонулганына карабастан, аларды баалоонун айкын эместигинин деңгээли олуттуу айырмаланат. Ушул стандарт менен талап кылынган, тобокелдиктерди жана андан аркы аудитордук жол-жоболорду баалоонун мүнөзү, мөөнөтү жана көлөмү баалоонун жана олуттуу бурмалоонун тиешелүү тобокелдиктерин баалоонун айкын эместигинен көз каранды болот. Айрым баалануучу маанилерди баалоонун айкын эместик деңгээли

---

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

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

<sup>3</sup> АЭС 450 *«Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорду баалоо».*

<sup>4</sup> АЭС 500 *«Аудитордук далилдер».*

алардын мүнөзүнө, аны менен байланыштуу эсептөөлөрдүн татаалдык жана субъективдүүлүк деңгээлине жараша өтө төмөн болушу мүмкүн. Мындай баалануучу маанилерге карата тобокелдиктерди баалоо жол-жобосу жана ушул стандарт менен талап кылынган, анда аркы аудитордук жол-жоболор баарын камтуучу болоору божомолдонбойт. Баалоонун айкын эместик, татаалдык же субъективдүүлүк деңгээли жогору болгон учурда. Мындай жол-жоболор кыйла чоң көлөмдө болоору күтүлөт. Ушул стандарт анын талаптары кантип масштабдалышы мүмкүн экени жөнүндө көрсөтмөлөрдү камтыйт (А7-пунктун караңыз).

#### Ушул стандарттын негизги принциптери

4. Ушул стандарт баалануучу маанилер үчүн өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо максаттары үчүн ажыралгыс тобокелдикти өзүнчө баалоону талап кылат. Конкреттүү баалануучу маанилердин мүнөзүнө жараша өбөлгөлөрдүн олуттуу бурмалоого дуушар болушу баалоонун айкын эместигинен, татаалдыгынан, субъективдүүлүгүнөн же ажыралгыс тобокелдиктин башка факторлорунан, ошондой эле алардын өз ара байланышынан көз каранды болушу мүмкүн. АЭС 200дө<sup>5</sup> түшүндүрүлгөндөй, айрым өбөлгөлөр жана тиешелүү операция түрлөрү, эсептер боюнча калдыктар жана маалыматты ачып көрсөтүү үчүн ажыралгыс тобокелдик башкалар үчүн караганда жогору. Ушундан улам, ажыралгыс тобокелдикти баалоо ажыралгыс тобокелдиктин факторлорун бурмалоо мүмкүндүгүнө же өлчөмүө таасир этүү деңгээлинен көз каранды болот жана ажыралгыс тобокелдиктин маанилеринин диапозону деп аталган ушул стандарттагы шкала боюнча өзгөрөт (А8–А9, А65–А66-пунктарын караңыз, 1-тиркеме).
5. Ушул стандарт АЭС 315тин (кайра каралган) жана АЭС 330дун тиешелүү талаптарына шилтеме кылат жана баалануучу маанилерге карата колдонула турган контролдоо каражаттарына карата аудитордун чечимдеринин маанилүүлүгүн баса белгилөө, анын ичинде төмөндөгүлөрдү чечүү үчүн, алар менен байланыштуу көрсөтмөлөрдү камтыйт:
  - аудит үчүн маанилүү контролдоо каражаттары барбы, алардын түзүмүн аудитор баалашы жана алар киргизилгенби аныкташы керек;
  - тиешелүү контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирилөө керекпи.

---

<sup>5</sup> АЭС 200 «Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудит жүргүзүү», 40-пункт.

6. Ушул стандарт дагы баалануучу маанилер үчүн өбөлгөлөр деңгээлиндеги олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоодо контролдоо каражаттарынын тобокелдигин өзүнчө баалоону талап кылат. Контролдоо каражаттарынын тобокелдигин баалоодо аудитор андан аркы аудитордук жол-жоболор контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна таянуу мүмкүнчүлүгүнө жол береби эске алат. Эгер аудитор контролдоо каражаттарын тестирилөөнү өткөрсө, аудитордун өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдигин баалоосу конкреттүү өбөлгөлөргө карата контролдоо каражаттарынын натыйжалуулугунан улам төмөндөбөйт<sup>6</sup> (A10-пунктун караңыз).
7. Ушул стандартта аудитор аткаруучу андан аркы аудитордук жол-жоболор (анын ичинде, бул орундуу болгондо, контролдоо каражаттарынын тести) ажыралгыс тобокелдиктин бир же бир нече факторлорунун таасир этүүсүн жана аудитордун контролдоо каражаттарынын тобокелдигин баалоосун эске алуу менен, бааланган өбөлгөлөр деңгээлиндеги олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретинде аткарылышы керектиги баса белгиленет.
8. Баалануучу маанилерге карата кесипкөй скептицизмди көрсөтүү аудитордун ажыралгыс тобокелдиктердин факторлорун кароосунан көз каранды болот жана баалоонун айкын эместик деңгээли, баалануучу маанилердин татаалдыгы, субъективдүүлүгү же ажыралгыс тобокелдиктин башка факторлорунун таасир этүүсү жогору болгон учурларда мындай көрүнүштүн мааниси өсөт. Ошондой эле кесипкөй скептицизм көрүнүшү жетекчиликтин бир жактуулугунун же ак ниетсиз аракеттердин натыйжасында бурмалоолорго дуушар болуу деңгээли жогору болгон учурларда олуттуу мааниге ээ болот (A11-пунктун караңыз).
9. Ушул стандарт аудитордон аткарылган аудитордук жол-жоболордун жана алынган аудитордук далилдердин негизинде, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде баалануучу маанилер жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү<sup>7</sup> экенин же бурмалоолорду камтый турганын баалоону талап кылат. Ушул стандарттын максаттары үчүн колдонуудагы финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын контекстинде негиздүүлүк мындай финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын тиешелүү талаптары ылайык экенин, анын ичинде төмөндөгүлөргө тиешелүү колдонулуп жатканын түшүндүрөт (A12–A13, A139–A144-пункттарын караңыз):

---

<sup>6</sup> АЭС 530 «Аудитордук ылгоо», 3-тиркеме

<sup>7</sup> Ошондой эле АЭС 700 (кайра каралган) «Финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди калыптандыруу жана корутунду түзүү», 13(с)-пунктун караңыз.

- баалануучу маанилерди эсептөөгө, анын ичинде баалануучу маанинин мүнөзүнө, ошондой эле фактыларга жана ишканын жагдайына ылайык, методду, божомолду жана баштапкы маалыматтарды тандоого;
- жетекчиликтин так баалоосун тандоого; жана
- баалануучу маанилерге карата, анын ичинде баалоонун айкын эместигинин мүнөзүн, деңгээлин жана булактарын түшүндүрүү менен, баалануучу маани кандай эсептелгени жөнүндө маалыматты ачык көрсөтүүгө.

### **Күчүнө кирүү күнү**

10. Ушул стандарт 2019-жылдын 15-декабрында же ушул күндөн кийин башталган мезгилдердеги финансылык отчеттуулуктун аудитине карата күчүнө кирет.

### **Максаты**

11. Аудитордун максаты баалануучу материал жана финансылык отчеттуулуктагы маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде негиздүү болуп саналаарына талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алууда турат.

### **Аныктамалар**

12. Аудиттин эл аралык стандарттарынын максаттары үчүн төмөндөгү терминдер төмөндө берилген маанилерге ээ болот:
  - (a) Баалануучу маани – анын баалоосу финансылык отчеттуулуктун колдонулуучу системасынын талаптарына ылайык баалоодо айкын эместикке дуушар болгон акчалай сумма (A14-пунктун караңыз).
  - (b) Аудитордун так баалоосу же баалоонун диапозону – тиешелүү түрдө, жетекчиликтин так баалоосун талдоонун жүрүшүндө пайдалануу үчүн аудитордук далилдердин негизинде эсептелген сумма же суммалардын диапозону (A15-пунктун караңыз).
  - (c) Баалоонун айкын эместиги – баалануучу мааниге жана аны менен байланышкан эсептин жетиштүү так эместигин ачып көрсөткөн маалыматка таасир этүү (A16-пунктун, 1-тиркемени караңыз).
  - (d) Жетекчиликтин бир жактуулугу – маалыматты даярдоо процессинде жетекчиликтин калыстыгынын жоктугу (A17-пунктун караңыз).

- (е) Жетекчиликтин так баалоосу – баалануучу маани катарында финансылык отчеттуулукта таануу же ачып көрсөтүү үчүн жетекчилик тандаган сумма.
- (ф) Баалануучу маанинин иш жүзүндөгү натыйжасы – баалануучу маанини эсептөөдө каралган базалык операциянын (операциялардын), окуянын (окуялардын) же шарттын (шарттардын) натыйжалары боюнча эсептелген иш жүзүндөгү акчалай сумма (А18-пунктун караңыз).

## Талаптар

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

13. Ишкананын жана анын чөйрөсүнүн ишинен, анын ичинде ишкананын ички контролдоо системасынан түшүнүк алгандан кийин, АЭС 315 (кайра каралган)<sup>8</sup> талаптарына ылайык, аудитор ишкананын баалануучу маанилерине тиешелүү, андан ары каралуучу маселелерден түшүнүк алышы керек. Түшүнүк алуу боюнча аудитордук жол-жоболор финансылык отчеттуулук жана өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо үчүн талаптагыдай негиздерди камсыздоо үчүн керектүү көлөмдө өткөрүлүшү зарыл (А19–А22-пункттарды караңыз).

#### *Ишкана жана анын чөйрөсү*

- (а) Ишкана жүргүзгөн операциялар, анын ичинде финансылык отчеттуулуктагы баалануучу маанилерди же алардын өзгөрүүлөрүн таануу же ачып көрсөтүү зарылчылыгына алып келиши мүмкүн болгон окуялар жана шарттар (А23-пунктун караңыз).
- (б) Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын баалануучу маанилерге карата талаптары (анын ичинде таануу критерийлери, эсептөө эрежелери жана маалыматты берүүгө жана ачып көрсөтүүгө карата тиешелүү талаптар), ошондой эле алар ишкананын жана анын чөйрөсүнүн мүнөзүнүн жана жагдайларынын контекстинде кандай колдонулат, анын ичинде операциялар жана башка окуялар же шарттар ажыралгыс тобокелдик факторлорунан кандай көз каранды жана алар кандай таасир тийгизет (А24–А25-пункттарды караңыз).
- (с) Ишкананын баалануучу маанилерге карата жөнгө салуучу факторлор, анын ичинде, зарыл болгондо, көзөмөлдөө органдары

---

<sup>8</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 3, 5–6, 9, 11–12, 15–17 жана 20–21-пункттар.

тарабынан контролдоого байланыштуу ченемдик талаптар (А26-пунктун караңыз).

- (d) Баалануучу маанинин мүнөзү жана аудитор ишкананын жогорудагы 13(a)-(c)-пункттарында берилген маселелерди түшүнүүсүнө жараша, ишканадан аларды финансылык отчеттуулукка киргизүүнү күткөн маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү (А27-пунктун караңыз).

*Ишкананын ички контролдоо системасы*

- (e) Ишканада жетекчиликтин финансылык отчеттуулукту даярдоо процессине карата, ошондой эле баалануучу маанилерге карата жүзөгө ашырыла турган, көзөмөлдүн жана корпоративдик башкаруунун мүнөзү жана деңгээли (А28–А30-пункттарды караңыз).
- (f) Жетекчилик баалануучу маанилерге карата атайын билимдерге жана көндүмдөргө муктаждыкты кантип аныктайт жана аларды колдонот, анын ичинде жетекчиликтин экспертти пайдалануусу (А31-пунктун караңыз).
- (g) Ишканада тобокелдиктерди баалоо процессинде баалануучу маанилерге байланыштуу тобокелдиктер кантип аныкталат жана аларды азайтуу үчүн тиешелүү чаралар көрүлөт (А32–А33-пункттарын караңыз).
- (h) Баалануучу маанилерге тиешелүү ишкананын маалыматтык системасы, анын ичинде:
- (i) финансылык отчеттуулук үчүн маанилүү болгон жана баалануучу маанилерди колдонуу жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү же аларды өзгөртүү зарылчылыгына алып келген операциялардын түрлөрү, окуялар жана шарттар (А34–А35-пункттарын караңыз); жана)
- (ii) мындай баалануучу маанилерге жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө карата жетекчилик:
- a. финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде талаптагыдай болуп саналган, колдонулуучу методдорду, божомолдорду же баштапкы маалыматтардын булактарын аныктайт, анын ичинде жетекчилик катары (А36–А37-пункттарын караңыз):
- i. колдонула турган методдорду, анын ичинде баалоо моделдерин тандайт же иштеп чыгат



- жана колдонот (А38–А39-пункттарын караңыз);
- ii. колдонулуучу божомолдорду тандайт, анын ичинде альтернативалуу варианттарды карайт жана олуттуу божомолдорду аныктайт (А40–А43-пункттарын караңыз);
  - iii. колдонулуучу баштапкы маалыматтарды тандайт (А44-пунктун караңыз);
- b. баалоонун айкын эместик деңгээлин түшүнөт, анын ичинде эсептөөнүн мүмкүн болуучу жыйынтыктарынын диапазонун кароо аркылуу (А45-пунктун караңыз);
  - c. баалоонун айкын эместигине таасир кылат, анын ичинде так баалоону жана финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүү үчүн тиешелүү маалыматты тандоо (А46–А49-пункттарын караңыз).
- (i) 13(h)(ii)-пунктунда берилген, жетекчиликтин баалануучу маанилерди эсептөө процессинин аудити үчүн мааниге ээ болгон контролдук иш-аракеттер (А50–А54-пункттарын караңыз).
  - (j) Жетекчилик мурдагы баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү натыйжасын (натыйжаларын) кандай текшерет жана мындай текшерүүнүн жыйынтыгында кандай чараларды көрөт.
14. Аудитор учурдагы мезгилде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо максаттарында мурдагы баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү натыйжасын текшериши, же зарыл болгондо аларды андан ары кайра баалашы керек. Аудитор мындай текшерүүнүн мүнөзүн жана көлөмүн аныктоодо баалануучу маанилердин мүнөздөмөлөрүн эске алышы керек. Текшерүү аларды чыгаруу учуруна карата болгон маалыматтарга жараша, талаптагыдай болуп саналган, мурдагы мезгилдердин баалануучу маанилерине карата пикир шектенүүнү жаратуу үчүн арналган эмес (А55–А60-пункттарын караңыз).
15. Баалануучу маанилерге карата аудитор олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо, бул тобокелдиктерге жооп иретинде аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуу жана өткөрүү же алынган аудитордук далилдерди баалоо үчүн, аудитордук топко баалоо жол-жоболорун аткаруу үчүн атайын билим же көндүмдөр талап кылынабы аныкташы керек (А61–А6-пункттарын караңыз).

### **Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо**

16. Баалануучу маанилерге жана өбөлгөлөр деңгээлинде маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө карата олуттуу бурмалоо тобокелдиктери аныкталганда жана бааланганда АЭС 315тин (кайра каралган)<sup>9</sup> талаптарына ылайык аудитор ажыралгыс тобокелдикти жана контролдоо каражаттарынын тобокелдигин өзүнчө баалашы керек. Олуттуу бурмалоо тобокелдиктери аныкталганда жана ажыралгыс тобокелдикти баалоодо аудитор төмөндөгүлөрдү эске алышы керек (А64–А71-пункттарын караңыз):
- (a) баалануучу маани баалоонун айкын эместигине канчалык дуушар болгон (А72–А75-пункттарын караңыз); жана
  - (b) татаалдык, субъективдүүлүк же башка ажыралгыс тобокелдик факторлору төмөндөгүлөргө канчалык таасир этет (А76–А79-пункттарын караңыз):
    - (i) баалануучу маанилерди эсептөөдө методду, божомолду жана баштапкы маалыматтарды тандоо жана колдонуу; же
    - (ii) жетекчиликтин так баалоосун жана финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүү үчүн тиешелүү маалыматты тандоо.
17. Аудитор 16-пунктка ылайык аныкталган жана бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин бири аудитордун пикиринде олуттуу тобокелдик болуп саналабы аныкташы керек.<sup>10</sup> Эгер аудитор олуттуу тобокелдик бар деп аныктаса, ал ишканын контролдоо каражаттары, анын ичинде бул тобокелдикке катышы бар контролдук иш аракеттер боюнча түшүнүк алышы керек.<sup>11</sup> (А80-пунктун караңыз).

### **Бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар**

18. АЭС 330<sup>12</sup> талаптарына ылайык андан аркы аудитордук жол-жоболор аудитор тарабынан бааланган, тобокелдик булактарын эске алуу менен өбөлгөлөрдүн деңгээлинде<sup>13</sup> олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретинде аткарылышы керек. Аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор төмөндөгү бир же бир нече ыкмаларды камтышы керек:

- (a) аудитордук корутунду күнүнө чейин болгон окуяларга

---

<sup>9</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 25 жана А26-пункттар

<sup>10</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 27- пункт

<sup>11</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 29- пункт

<sup>12</sup> АЭС 330, 6–15 жана 18-пункттар

<sup>13</sup> АЭС 330, 6–7 жана 21-пункттар

байланыштуу аудитордук далилдерди алуу (21-пункту караңыз);

- (b) жетекчиликтин баалануучу маанилерди эсептөө тестирилөөсү (22-27-пункттарды караңыз); же
- (c) аудитордун так баалоону же баалоо диапазонун иштеп чыгуусу (28–29-пункттарды караңыз).

Аудитор аткаруучу андан аркы аудитордук жол-жоболор бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиги канчалык жогору болсо, аудитордук далилдер ошончолук ынандуу болушу керектигин эске алышы керек.<sup>14</sup> Аудитор жетекчиликтин баалоосун ырастаган далилдерди гана топтоп, же аларга карама-каршы келген далилдерди жокко чыгарып, бир жактуулуктан оолак болуу үчүн андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгышы жана өткөрүшү керек (A81–A84-пункттарын караңыз).

19. АЭС 330<sup>15</sup> талаптарына ылайык, аудитор тиешелүү контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алуу үчүн тесттерди иштеп чыгышы жана өткөрүшү керек, эгер:

- (a) аудитордун өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоосу контролдоо каражаттары натыйжалуу иштей турганын күтүүнү камтыйт, же
- (b) маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору өз алдынча өбөлгөлөр деңгээлинде талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди камсыздабайт.

Баалануучу маанилерге карата аудитордун контролдоо каражаттарын тестирилөөсү бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдигин булактарына ылайык келиши керек. Контролдоо каражаттарын тестирилөөнү иштеп чыгууда жана өткөрүүдө аудитор ал натыйжалуу контролдоо каражаттарына таянгандан көбүрөөк ынандуу аудитордук далилдерди алышы керек<sup>16</sup> (A85–A89-пункттарын караңыз).

20. Баалануучу мааниге байланыштуу олуттуу тобокелдикке карата, аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор, эгер аудитор бул контролдоо каражаттарына таянууну пландаштырса, учурдагы контролдоо каражаттарынын тесттерин камтышы керек. Олуттуу тобокелдикке карата ыкма маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорунан гана турганда, бул жол-жоболор кең-кесири тесттерди камтышы керек<sup>17</sup> (A90-пунктун караңыз).

---

<sup>14</sup> АЭС 330, 7(b)-пункту

<sup>15</sup> АЭС 330, 8-пункт

<sup>16</sup> АЭС 330, 9-пункт.

<sup>17</sup> АЭС 330, 15 жана 21-пункттар

*Аудитордук корутунду күнүнө чейин болгон окуяларга байланыштуу  
аудитордук далилдерди алуу*

21. Аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор аудитордук корутунду күнүнө чейин болгон окуяларга байланыштуу аудитордук далилдерди алууну камтыса, аудитор окуянын жана баалоо күнүнүн ортосундагы мезгилде жагдайларда жана башка тиешелүү шарттарда болгон өзгөрүүлөр мындай финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстиндеги аудитордук далилдердин жөндүүлүгүнө таасир этүүсү мүмкүн экенин эске алып, аудитордук далилдер талаптагыдайбы жана баалануучу маанилерге карата олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин азайтуу үчүн жетиштүүбү баалашы керек (А91–А93-пункттарын караңыз).

*Жетекчиликтин баалануучу маанилерди эсептөө тартибин тестирилөөсү*

22. Жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөө тартибин тестиригенде аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор төмөндөгүлөргө тиешелүү олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине карата талаптагыдай жетиштүү аудиттик далилдерди алуу үчүн 23-26-пункттарга ылайык иштелип чыккан жана өткөрүлгөн жол-жоболорду камтышы керек (А94-пунктун караңыз):

- (a) баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчилик колдонгон методдорду, олуттуу болжолдорду жана баштапкы маалыматтарды тандоо жана колдонуу; жана
- (b) жетекчилик кантип так баалоону тандады жана баалоонун айкын эместигине карата ачып көрсөтүү үчүн тиешелүү маалыматты даярдады.

Методдор

23. Баалоо методдоруна карата 22-пунктун талаптарын колдонууда аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор төмөндөгүлөрдү эске алышы керек:

- (a) тандалган метод финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде талаптагыдай болуп саналабы, эгер мүмкүн болсо, мурдагы мезгилдерде колдонулган методду өзгөртүү талаптагыдай болуп саналабы (А95, А97-пункттарын караңыз);
- (b) методду тандоодо колдонулган ой жүгүртүүлөр жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугун көрсөтөбү (А96-пунктун караңыз);
- (c) тандалган методго ылайык эсептөөлөр жүргүзүлөбү жана алар математикалык жактан так болуп саналабы;

- (d) жетекчиликтин методдо колдонуусу татаал моделдөөнү караса, ой жүгүртүүлөр ырааттуу колдонулганбы жана эгер мүмкүн болсо (A98–A100-пункттарын караңыз):
  - (i) финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык эсептөө максаттарынын моделинин түзүмү ылайык келеби, ал конкреттүү жагдайларда талаптагыдай болуп саналабы же, мүмкүн болсо, мурдагы мезгилдердеги моделдердеги өзгөрүүлөр түзүлгөн кырдаалда талаптагыдай болуп саналабы; жана
  - (ii) финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынаылайык эсептөө максаттарынын моделдеринин жыйынтыктарын түзөтүү ылайык келеби жана алар түзүлгөн кырдаалда талаптагыдай болуп саналабы; жана
- (e) тандалган баалоо методун колдонууда олуттуу болжолдордун жана баштапкы маалыматтардын бүтүндүгү сакталганбы (A101-пунктун караңыз).

#### Маанилүү божомолдор

24. Маанилүү божомолдорго карата 22-пунктун талаптарын колдонууда аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор төмөндөгүлөрдү камтышы керек
- (a) маанилүү божомолдор финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде талаптагыдай болуп саналабы, мүмкүн болсо, мурдагы мезгилдерге байланыштуу өзгөрүүлөр талаптагыдай болуп саналабы (A95, A102– A103-пункттарын караңыз);
  - (b) маанилүү божомолдорду тандоодо колдонулган ой жүгүртүүлөр жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугун көрсөтөбү (A96-пунктун караңыз);
  - (c) маанилүү божомолдор бири бирине жана башка баалануучу маанилерге колдонулган божомолдорго, же аудиттин жүрүшүндө аудитор алган билимге жараша, ишкананын бизнес ишмердүүлүгүн жүргүзүүнүн башка жааттарында колдонулган, өз ара байланыштуу божомолдорго ылайык келеби (A104-пунктун караңыз);
  - (d) мүмкүн болсо, жетекчилик белгилүү бир иш-аракеттер планын сактоо ниетине жана мүмкүнчүлүгүнө ээби (A105-пунктун караңыз).

Баштапкы маалыматтар

25. Баштапкы маалыматтарга карата 22-пунктун талаптарын колдонууда аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор төмөндөгүлөрдү эске алышы керек:
- (a) баштапкы маалыматтар финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде талаптагыдай болуп саналабы, мүмкүн болсо, мурдагы мезгилдерге байланыштуу өзгөрүүлөр талаптагыдай болуп саналабы (A95, A106-пункттарын караңыз);
  - (b) баштапкы маалыматтарды тандоодо колдонулган ой жүгүртүүлөр жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугун көрсөтөбү (A96-пунктун караңыз);
  - (c) баштапкы маалыматтар мындай жагдайларда жөндүү жана ишенимдүү болуп саналабы (A107-пунктун караңыз);
  - (d) баштапкы маалыматтар түшүнүктүү болгонбу жана жетекчилик тарабынан, анын ичинде келишимдик шарттарга карата туура чечмелегенби (A108-пунктун караңыз).

Жетекчиликтин так баалоону жана баалоонун айкын эместигине карата ачып көрсөтүү үчүн тиешелүү маалыматты тандоосу

26. 22-пунктун талаптарын колдонууда аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор жетекчилик финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде талаптагыдай кадамдарды көргөнбү аныкташы керек:
- (a) баалоонун айкын эместигин түшүнүү (A109-пунктун караңыз);
  - (b) тиешелүү так баалоону тандоо жана баалоонун айкын эместигине карата ачып көрсөтүү үчүн тиешелүү маалыматты даярдоо аркылуу баалоонун айкын эместигин чагылдыруу (A110–A114-пункттарын караңыз).
27. Алынган аудитордук далилдерге негизделген, аудитордун ой жүгүртүүсүнө ылайык жетекчилик баалоонун айкын эместигин түшүнүү жана чагылдыруу үчүн талаптагыдай иш-аракеттерди көрбөсө, аудитор төтмөнкүлөрдү аткарууга тийиш (A115–A117-пункттарын караңыз):
- (a) баалоонун айкын эместигин түшүнүү же аны жетекчиликтин так баалоосун тандоону кайра кароо же баалоонун айкын эместигине карата кошумча маалыматты ачып көрсөтүү аркылуу чагылдыруу үчүн жетекчиликтен кошумча жол-жоболорду аткарууну өтүнүү жана 26-пунктка ылайык жетекчилик көргөн чараларды баалоо;
  - (b) эгер аудитор аудитордун суроо-талабына жооп иретинде

жетекчилик көргөн чаралар баалоонун айкын эместигин жетиштүү чагылдырууга алып келбейт деген корутундуга келсе, мүмкүн болушунча, өзүнүн так баалоосун же 28–29-пункттарга ылайык баалоо диапазонун иштеп чыгуу; жана

- (с) ички контролдоо системасында кемчиликтердин болушун баалоо жана аларды аныктаганда АЭС 265ке<sup>18</sup> ылайык алар жөнүндө билдирүү.

*Аудитордун так баалоону же баалоо диапазонун иштеп чыгуусу*

28. Аудитор жетекчиликтин так баалоосун жана баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү баалоо үчүн так баалоону же баалоо диапазонун иштеп чыкканда, анын ичинде бул 27(b)-пункту менен талап кылынганда, аудитор аткаруучу андан аркы аудитордук жол-жоболор методдор, божомолдор же баштапкы маалыматтар финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде талаптагыдай болуп саналаарын баалоо жол-жобосун камтышы керек. Аудитор жетекчиликтин же өзүнүн методдорун, божомолдорун же баштапкы маалыматтарын колдонгонунан көз карандысыз, мындай андан аркы аудитордук жол-жоболор 23–25-пункттарда көрсөтүлгөн маселелерди кароо үчүн иштелип чыгышы жана өткөрүлүшү керек (A118–A123-пункттарын караңыз).

29. Эгер аудитор өзүнүн баалоо диапазонун иштеп чыкса, ал:

(а) диапазон талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер менен ырасталган жана аудитор тарабынан эсептөө максаттарынын жана башка колдонулуучу финансылык отчеттуулуктун концепциясынын башка талаптарынын контекстинде негиздүү катары бааланган сумманы гана камтыганына ынанышы керек (A124–A125-пункттарын караңыз);

(б) баалоонун айкын эместигин сыпаттаган, финансылык отчеттуулукта маалыматты ачып көрсөтүүгө тиешелүү, бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алуу үчүн андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуу жана өткөрүү.

*Аудитордук далилдердин башка өзгөчөлүктөрү*

30. Аудитордук далилдер катары колдонулган маалыматтын булактарынан көз карандысыз, баалануучу маанилерге тиешелүү болгон, олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине карата аудитордук далилдерди алууда аудитор колдонулуучу АЭС 500дүн талаптарын сактоого тийиш.

---

<sup>18</sup> АЭС 265 “Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга жана жетекчиликке ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымдоо».

Жетекчиликтин эксперттинин ишин пайдаланууда ушул стандарттын 21-29-пункттарынын талаптары аудиторго АЭС 500дүн 8(с)-пунктуна ылайык конкреттүү өбөлгө үчүн аудитордук далилдер катары эксперттин ишин пайдалануунун жөндүүлүгүн баалоого жардам бериши мүмкүн. Жетекчиликтин эксперттинин ишин баалоодо андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүнө, мөөнөтүнө жана көлөмүнө карата аудитордук эксперттин компетенттүүлүгүн, жөндөмдүүлүгүн жана объективдүүлүгүн баалоо, аудитордук эксперт аткарган иштин мүнөзүн түшүнүүсү жана эксперттин билими жаатында аудитордун маалымдуулугу таасирин тийгизет (А126–А132-пункттарды караңыз).

### **Баалануучу маанилер жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү**

31. Аудитор 26(b) жана 29(b)-пункттарында көрсөтүлгөн, айкын эместикке карата маалыматтан тышкары, баалануучу маанилер жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү үчүн өбөлгөлөрдүн деңгээлинде бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алуу үчүн андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгышы жана өткөрүшү керек.

### **Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери**

32. Аудитор финансылык отчеттуулукка киргизилген баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчилик кабыл алган ой жүгүртүүлөр жана чечимдер, алар өзүнчө негиздүү болуп саналганда дагы, жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери барбы баалашы керек. Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери аныкталганда аудитор аудит үчүн кесепеттерди баалоого тийиш. Эгер адаштыруу ниети болсо, жетекчиликтин бир жактуулугу ак ниетсиз аракеттер мүнөзүнө ээ болот (А133–А136-пункттарын караңыз).

### **Жүргүзүлгөн аудитордук жол-жоболорго негизделген жалпы баалоо**

33. Баалануучу маанилерге карата АЭС 330дүн<sup>19</sup> талаптарын колдонууда аудитор жүргүзүлгөн аудитордук жол-жоболордун жана алынган аудитордук далилдердин негизинде баалашы керек (А137–А138-пункттарын караңыз):

- (a) өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо талаптагыдай бойдон калдыбы, атап айтканда, жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери аныкталган учурда;
- (b) жетекчиликтин финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын финансылык отчеттуулугунда бул баалануучу маанилерди таануу, эсептөө,

---

<sup>19</sup> АЭС 330, 25–26-пункттар



берүү жана ачып көрсөтүү жөнүндө жетекчиликтин чечимдери ылайык келеби; жана

(с) талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер алынганбы.

34. 33(с)-пунктунда талап кылынган баалоону жүргүзүүдө, аудитор жөндүү дагы, аларга карама-каршы келген дагы аудитордук далилдерди ырастаган бардык аудитордук далилдерди эске алышы керек.<sup>20</sup> Эгер аудитор талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди албаса, аудит үчүн кесепеттерин же АЭС 705ке (кайра каралган)<sup>21</sup> ылайык финансылык отчеттуулук жөнүндө аудитордук пикирди баалашы керек.

Баалануучу маанилер негиздүүбү же бурмаланганбы аныктоо

35. Аудитор, баалануучу маанилер жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде негиздүү болуп саналабы же бурмалоону камтыйбы, аныкташы керек. АЭС 450<sup>22</sup> талаптарында финансылык отчеттуулукта ондолбогон бурмалоолорду аныктоону баалоо үчүн аудитор бурмалоолорду кантип аныктай алаары (иш жүзүндөгү, баалануучу же болжолдуу) жөнүндө сунуштар камтылган (А12–А13, А139–А144-пункттарын караңыз.

36. Баалануучу маанилерге карата аудитор төмөнкүлөрдү баалашы керек:

(а) ишенимдүү берүү концепциясы учурунда – жетекчилик концепциянын конкреттүү талаптарында белгиленгенден тышкары, жалпысынан финансылык отчеттуулукта ишенимдүү берүүнү камсыздоо үчүн керектүү маалыматты ачып көрсөткөнбү;<sup>23</sup> же

(б) шайкештик концепциясы учурунда – маалыматты ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулук адашууга алып келбеши үчүн зарыл болуп саналабы.<sup>24</sup>

### Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр

37. Аудитор жетекчиликтен,<sup>25</sup> эгер зарыл болсо, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардан баалануучу маанилерди эсептөөдө жана

---

<sup>20</sup> АЭС 500, 11-пункт

<sup>21</sup> АЭС 705 (кайра каралган) “*Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы модификацияланган пикир*».

<sup>22</sup> АЭС 450, А6-пункту

<sup>23</sup> АЭС 700 (кайра каралган), 14-пунктту караңыз

<sup>24</sup> АЭС 700дү дагы кара. (кайра каралган), 19-пункт.

<sup>25</sup> АЭС 580 «*Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр*».

маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүдө колдонулган методдор, олуттуу божомолдор жана баштапкы маалыматтар финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык маалыматты таануу, эсептөө же ачып көрсөтүү үчүн талаптагыдай болуп саналаары жөнүндө жазуу жүзүндөгү билдирүүнү сурашы керек. Аудитор ошондой эле белгилүү бир баалануучу маанилерге карата, анын ичинде колдонулган методдорго, божомолдорго же баштапкы маалыматка карата билдирүүлөрдү алуунун зарылчылыгын эске алууга тийиш (А145-пунктун караңыз).

### **Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар, жетекчилик жана башка тиешелүү тараптар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү**

38. АЭС 260 (кайра каралган)<sup>26</sup> жана АЭС 265<sup>27</sup> колдонууда аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен, же белгилүү бир маселелер, анын ичинде ишкананын бухгалтердик эсеп практикасынын олуттуу сапаттык аспекттери жана ички контролдоо системасынын олуттуу кемчиликтери боюнча жетекчилик менен маалыматтык өз ара аракеттенүүнү жүзөгө ашыруусу керек. Муну менен катар аудитор баалануучу маанилерге карата билдирүү керек болгон маселелерди карап, алар болгондо, олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин себептери баалоонун айкын эместигине же татаалдыктын, субъективдүүлүктүн же баалануучу маанилерди эсептөөгө жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө байланыштуу, ажыралгыс тобокелдиктин башка факторлоруна тиешелүүбү эске алышы керек. Мындан тышкары, белгилүү бир жагдайларда аудитор мыйзамга же ченемдик актыларга ылайык белгилүү бир маселелерди жөнгө салуучу же көзөмөлдөөчү органдар сыяктуу башка тиешелүү тараптарга билдирүүгө тийиш (А146–А148-пункттарын караңыз).

### **Документация**

39. Аудитордук документацияда аудитор төмөнкүлөрдү чагылдырууга милдеттүү<sup>28</sup> (А149–А152- пункттарын караңыз):

- (а) аудитордун ишкананын жана анын чөйрөсүнүн ишин, анын ичинде анын баалануучу маанилерине тиешелүү ишкананын ички контролдоо системасын түшүнүүсүнүн негизги элементтерин;
- (б) мындай тобокелдиктерди баалоонун себептерин (ажыралгыс тобокелдикке же контролдоо каражаттарынын тобокелдигине

---

<sup>26</sup> АЭС 260 (кайра каралган) «Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү», 16(а)-пункту

<sup>27</sup> АЭС 265, 9-пункт

<sup>28</sup> АЭС 230 «Аудитордук документация», 8–11, А6, А7 жана А10-пункттар

байланыштуу) эске алуу менен, аудитор аткарган андан аркы аудитордук жол-жоболордун жана өбөлгөлөр деңгээлинде<sup>29</sup> бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин ортосундагы байланыш;

- (с) жетекчилик баалоонун айкын эместигин түшүнүү жана чагылдыруу үчүн талаптагыдай кадамдарды көрбөгөн учурда аудитор тарабынан көрүлгөн чаралар;
- (d) баалануучу маанилерге, эгер мындайлар болсо, жана 32-пункттун талаптарына ылайык аудит үчүн кесепеттерди аудитордун баалоосуна карата жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери; жана
- (е) аудитордун баалануучу маанилер жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде негиздүү болуп саналабы же бурмалоолорду камтыганын аныктоого карата олуттуу ой жүгүртүүлөр.

\* \* \*

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

### **Баалануучу маанилердин мүнөзү (2-пунктту караңыз)**

#### *Баалануучу маанилердин мисалдары*

A1. Операцияларды түрлөрүнө, эсептер боюнча калдыктарга жана маалыматты ачып көрсөтүүгө карата баалануучу маанилердин мисалдары төмөнкүлөрдү камтыйт:

- запастардын эскириши;
- негизги каражаттардын амортизациясы;
- инфраструктура объекттерин түзгөн активдерди баалоо;
- финансылык инструменттерди баалоо;
- учурдагы соттук териштирүүлөрдүн натыйжасы;
- күтүлгөн кредиттик чыгымдарга каралган резерв;
- камсыздандыруу келишимдери боюнча милдеттенмелерди баалоо;
- кепилдик милдеттенмелери;
- кызматкерлерге пенсия төлөө боюнча милдеттенмелер;

---

<sup>29</sup> АЭС 330, 28(b)-пункту

- акцияларга негизделген төлөмдөр;
- бизнести бириктирүүнүн алкагында алынган активдердин же милдеттенмелердин адилет наркы, анын ичинде гудвилди жана материалдык эмес активдерди аныктоо;
- сатууга арналган узак мөөнөттүү активдердин же негизги каражаттардын наркынын түшүшү;
- көз карандысыз тараптар ортосунда активдер же милдеттенмелер менен ишенимдүү эмес формада алмашуу;
- узак мөөнөттүү келишимдер боюнча таанылган түшкөн киреше.

### *Методдор*

A2. Метод – бул талап кылынган эсептөө эрежелерине ылайык баалануучу маанилерди эсептөө үчүн жетекчилик колдонгон баалоо методикасы. Мисалы, акцияларга негизделген төлөмдөр боюнча операцияларга карата баалануучу маанилерди эсептөө үчүн жалпы таанылган методдордун бири Блэк – Шоулз опциондорунун баа түзүү формуласын колдонуу менен сатып алууга опциондун эсептешүү наркын аныктоо болуп саналат. Метод эсептөө куралын же кээде модель деп аталган процессти пайдалануу менен колдонулат жана алардын өз ара байланыштарын эске алуу менен божомолду жана баштапкы маалыматты колдонууну карайт.

### *Божомолдор жана баштапкы маалыматтар*

A3. Божомолдор пайыздык ставканы тандоо, дисконттолгон ставкалар сыяктуу маселелер боюнча маалыматтардын негизиндеги ой жүгүртүүлөрдү же келечектеги шарттарга же окуяларга карата ой жүгүртүүлөрдү камтыйт. Божомол бир катар тиешелүү альтернативалардан улам жетекчилик тарабынан тандалбайт. Жетекчиликтин эксперти тарабынан жасалган же аныкталган божомолдор жетекчилик аларды баалануучу маанилерди эсептөө үчүн колдонгондо алардын божомолдору болуп калат.

A4. Ушул стандарттын максаттары үчүн баштапкы маалыматтар түздөн-түз байкоо жүргүзүүлөр аркылуу же ишкананын тышкы тарабынан алынган маалыматты түшүндүрөт. Баштапкы маалыматтарга карата талдоо же чечмелөөчү методдорду колдонуу аркылуу алынган маалымат туунду маалыматтар деп аталат, мындай методдор жалпы таанылган теориялык негизге ээ болот жана азыраак деңгээлде жетекчиликтин ой жүгүртүүсүн колдонууну талап кылат. Болбосо мындай маалымат божомол болот.

A5. Төмөндө баштапкы маалыматтардын мисалдары берилген:

- рыноктук операциялардын алкагында макулдашылган баалар;

- өндүрүштүк жабдуунун иштөө убактысы же анда чыгарылган продукциянын саны;
- өткөн мезгилдердеги баалар же келишимдик пайыздык ставка, төлөө графиги жана кредит келишимине киргизилген мөөнөт сыяктуу келишимдерге киргизилген башка шарттар;
- болжолдуу маалымат, мисалы, экономикалык божомол же тышкы маалымат булактарынан алынган пайданын болжолу; же
- форварддык пайыздык ставканын негизинде интерполяциялоо методун колдонуу менен аныкталган келечектеги пайыздык ставка (туунду маалыматтар).

А6. Баштапкы маалыматтар булактардын кеңири чөйрөсүнөн алынышы мүмкүн. Мисалы, алар төмөндөгүлөр болушу мүмкүн:

- ишкананын ичинде же тышкы маалыматтык булактардан алынган;
- негизги регистрлердин же көмөкчү ведомстволордун ичиндеги же тышкаркы системадан алынган;
- келишимдерден алынган; же
- мыйзам же ченемдик документтерден алынган.

*Масштабдуулук (3-пунктту караңыз)*

А7. Бул стандарттын талаптары кантип масштабдалышы мүмкүн экени жөнүндө сунушту камтыган пункттардын мисалдары А20–А22, А63, А67 жана А84-пункттарын камтыйт.

### **Ушул стандарттын негизги принциптери**

*Ажыралгыс тобокелдик факторлору (4-пунктту караңыз)*

А8. Ажыралгыс тобокелдик факторлору контролдоо каражаттарын караганга чейин өбөлгөлөрдүн бурмаланууга дуушар болушуна таасир этиши мүмкүн болгон шарттардын жана окуялардын мүнөздөмөлөрү болуп саналат. 1-тиркемеде ажыралгыс тобокелдиктин мындай факторлорунун мүнөзү жана баалануучу маанилерди эсептөө контекстинде алардын өз ара байланышы жана алардын финансылык отчеттуулукта берилиши кошумча түшүндүрүлөт.

А9. Баалоонун айкын эместигине, татаалдыкка же субъективдүүлүккө байланыштуу ажыралгыс тобокелдик факторлоруна кошумча, аудитор олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоодо жана баалоодо эске алышы мүмкүн болгон башка ажыралгыс тобокелдик факторлор баалануучу мааниге таасир этүү деңгээли камтышы мүмкүн:

- баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган методду, божомолдорду же баштапкы маалыматтарды өзгөртүү

зарылчылыгына алып келиши мүмкүн болгон, финансылык отчеттуулуктун тиешелүү беренелеринин мүнөзүндөгү же жагдайларындагы же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарындагы өзгөртүүлөр;

- баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчиликтин бир жактуулугунан же ак ниетсиз аракеттеринен улам бурмалоолорго кабылуу.

*Контролдоо каражаттарынын тобокелдиги (6-пунктту караңыз)*

A10. Аудитор үчүн өбөлгөлөр деңгээлинде контролдоо каражаттарынын тобокелдигин баалоодо маанилүү фактор аудитор таяна турган, контролдоо каражаттарынын түзүмүнүн натыйжалуулугу жана контролдоо каражаттары өбөлгөлөр деңгээлинде бааланган ажыралгыс тобокелдиктерге карата жооп иретинде чараларды көрүүнү камсыздаган деңгээл болуп саналат.

*Кесипкөй скептицизм (8-пунктту караңыз)*

A11. A60, A95, A96, A137 жана A139-пункттары аудитордук кесипкөй скептицизмди көрсөтүүсүнүн мүмкүн болуучу ыкмалары берилген пункттардын мисалдары катары кызмат кылат. A152-пунктунда аудитордук кесипкөй скептицизм көрүнүштөрүн документ түрүндө тариздөөсүнүн мүмкүн болуучу ыкмаларына карата сунуштар жана аларга карата колдонууда документ түрүндө тариздөө кесипкөй скептицизмдин көрүнүшү жөнүндө күбөлөндүрүшү мүмкүн болгон, ушул стандарттын конкреттүү пункттарынын мисалдары камтылган.

*Негиздүүлүк принциби (9, 35-пункттарды караңыз)*

A12. Аудитордун баалануучу маанилердин жана финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүсүнүн негиздүүлүгүн аныктоосу үчүн мааниге ээ болгон башка ой жүгүртүүлөр, төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган баштапкы маалыматтар жана божомолдор бири бирине жана башка баалануучу маанилерде же ишкананын бизнес ишмердүүлүгүнүн чөйрөлөрүндө колдонулгандарга ылайык келет; жана
- баалануучу маани финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык тиешелүү маалыматты эске алат.

- A13. 9-пунктта колдонулган «талаптагыдай колдонуу» термини финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык келбеген, бирок бул концепцияга ылайык эсептөө эрежелеринин максатына ылайык келген ой жүгүртүүнү чагылдырган методду түшүндүрөт.

### **Аныктамалар**

*Баалануучу маани (12(a)-пунктун караңыз)*

- A14. Баалануучу маани – финансылык отчеттуулукта таанылган же ачып көрсөтүлгөн, операциялардын түрлөрүнө же эсептер боюнча калдыктарга тиешелүү болушу мүмкүн болгон акчалай түрүндөгү сумма. Баалануучу маанилер ачып көрсөтүлгөн маалыматка кирген же операциялардын түрлөрү же эсептер боюнча калдыктар тууралуу маалыматты таанууга же ачып көрсөтүүгө байланыштуу ой жүгүртүүнү калыптандыруу үчүн колдонулган, акчалай түрүндөгү сумманы дагы камтыйт.

*Аудитордун так баалоосу же баалоонун диапозону (12(b)-пунктун караңыз)*

- A15. Аудитордун так баалоосу же баалоонун диапозону түздөн-түз (мисалы, нарктын түшүшүнө каралган резерв же финансы инструменттеринин ар кандай түрлөрүнүн адилет наркы) же шарттуу (мисалы, баалануучу маанилер үчүн олуттуу божомолдор катары колдонулган сумма) баалануучу маанилерди аныктоо үчүн колдонулушу мүмкүн. Аудитор баштапкы маалыматтардын же божомолдордун акчалай эмес беренесин баалоодо сумманы же суммалардын диапозонун аныктоодо ушул сыяктуу ыкманы колдонушу мүмкүн (мисалы, активдин болжолдонгон пайдалуу кызмат мөөнөтү).

*Баалоонун айкын эместиги (12(c)-пунктун караңыз)*

- A16. Бардык эле баалануучу маани баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээлине дуушар болбойт. Мисалы, финансылык отчеттуулуктун айрым беренелери үчүн ал боюнча иш жүзүндөгү алмашуу жүргүзүлгөн, баалар жөнүндө жеткиликтүү жана ишенимдүү маалыматты камсыздаган активдүү жана ачык рынок болушу мүмкүн. Муну менен катар баалоонун айкын эместиги баалоо методу жана баштапкы маалыматтар өтө так аныкталганда дагы болушу мүмкүн. Мисалы, активдүү жана ачык рынокто жүгүртүлгөн жана котировкаланган баага ээ болгон баалуу кагаздарды баалоо, эгер алардын пакети олуттуу болсо же сатуу көз карашынан алганда чектөөлөргө дуушар болсо, түзөтүүнү талап кылышы мүмкүн. Мындан тышкары ошол убакта орун алган жалпы экономикалык шарттар, мисалы, конкреттүү рынокто ликвидүүлүктүн жоктугу баалоонун айкын эместигине алып келиши мүмкүн.

*Жетекчиликтин бир жактуулугу (12(d) -пунктун караңыз)*

A17. Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы көп учурларда бейтараптыкты, башкача айтканда бир жактуулуктан эркин болууну талап кылат. Субъективдүүлүктүн болушу жетекчилик тарабынан ой жүгүртүүгө муктаждыкты жана жетекчиликтин атайы эмес же атайы бир жактуулугуна ыктоочулукту жаратат (мисалы, пайданын же капиталдын жетиштүүлүгүнүн коэффициентинин максаттуу көрсөткүчтөрүнө жетүүгө мотивациянын болушунун натыйжасында). Баалануучу маанилердин жетекчиликтин бир жактуулугуна жакындыгы баалануучу маанилерди эсептөөдө субъективдүүлүктүн болушуна жараша жогорулайт.

*Баалануучу маанинин иш жүзүндөгү натыйжасы (12(f)-пунктун караңыз)*

A18. Айрым баалануучу маанилер өзүнүн мүнөзү боюнча ушул стандартка ылайык аткарылуучу, аудитордун иши үчүн актуалдуу, иш жүзүндөгү жыйынтыкка ээ болбойт. Мисалы, баалануучу маани белгилүү бир убакытта рыноктун катышуучуларынын ой жүгүртүүлөрүнө негизделиши мүмкүн. Ушундан улам, активдүү сатуу же милдеттенмелерди берүү учурундагы баа отчеттук күнгө карата кабыл алынган, тиешелүү баалануучу маанилерден айырмаланышы мүмкүн, анткени убакыттын өтүшү менен рыноктун катышуучуларынын наркка тиешелүү ой жүгүртүүлөрү өзгөргөн.

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

*Ишкананын иши жана анын чөйрөсү жөнүндө түшүнүк алуу (13-пунктту караңыз)*

A19. АЭС 315тин (кайра каралган) 11–24-пункттары аудитордун ишкананын ишинин конкреттүү аспектери жана анын чөйрөсү, анын ичинде ишкананын ички контролдоо системасы жөнүндө түшүнүк алуусун талап кылат. Ушул стандарттын 13-пунктунун талаптары баалануучу маанилерге карата колдонууда конкреттештирилген жана АЭС 315тин (кайра каралган) кенири талаптарына негизделет.

**Масштабдуулук**

A20. Ишкананын ишин жана анын чөйрөсүн изилдөө боюнча аудитордук жол-жоболордун мүнөзү, мөөнөтү жана көлөмү, анын ичинде баалануучу маанилерге тиешелүү ишкананын ички контролдоо системасы тигил же бул деңгээлде өзүнчө маселе же маселелер конкреттүү жагдайларда канчалык колдонула турганынан көз каранды болушу мүмкүн. Мисалы, ишканада баалануучу маанилерди колдонуу зарылчылыгына алып келе турган операциялар же башка окуялар жана шарттар аз болушу мүмкүн, финансылык отчеттуулукка карата колдонулуучу талаптар колдонууда оңой болушу жана тиешелүү жөнгө



салуучу факторлор жок болушу мүмкүн. Мындан тышкары, баалануучу маанилер олуттуу ой жүгүртүүлөрдү колдонууну талап кылбайт жана баалануучу маанилерди эсептөө процесси татаал болушу мүмкүн. Мындай жагдайларда баалоонун айкын эместиктин, татаалдыктын, баалануучу маанилердин субъективдүүлүгүнүн деңгээли же ажыралгыс тобокелдиктин башка факторлорунун таасири төмөн болушу ыктымал, аудит үчүн мааниге ээ болгон контролдоо каражаттары аз болушу мүмкүн. Мындай учурда аудитордун тобокелдикти баалоо жол-жоболору кеңири болбойт жана негизинен финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн жооптуу жетекчилик сурамжылоо жана баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчилик колдонуучу процесс жөнөкөй кадамдык нускамалар аркылуу аткарылышы мүмкүн.

A21. Ошол эле убакта баалануучу маанилер жетекчиликтен маанилүү ой жүгүртүүнү колдонууну талап кылышы мүмкүн, ал эми баалануучу маанилерди эсептөө процесси татаал болуп жана татаал моделдерди колдонууну карашы ыктымал. Мындан тышкары, ишканада татаал маалыматтык система жана баалануучу маанилерди контролдоо каражаттарынын чоң көлөмү болушу мүмкүн. Мындай жагдайларда баалоонун айкын эместигинин, баалануучу маанилердин субъективдүүлүгүнүн, татаалдыгынын деңгээли же ажыралгыс тобокелдиктин башка факторлорунун таасири жогору болушу мүмкүн. Мындай учурда аудитордун тобокелдиктерди баалоо жол-жобосунун мүнөзү же мөөнөтү башкача болот же A20-пунктунда көрсөтүлгөн жагдайларга караганда кеңири болот.

A22. Кийинки эскертүүлөр жөнөкөй операцияларга гана ээ болгон, көптөгөн чакан ишканалар кирген ишканалар үчүн жөндүү болушу мүмкүн:

- баалануучу маанилерге тиешелүү процесстер жөнөкөй болушу мүмкүн, анткени бизнес ишмердүүлүгү татаалдыгы менен айырмаланбайт же керектүү баалануучу маанилер баалоонун айкын эместиги менен азыраак деңгээлде байланыштуу;
- баалануучу маанилер негизги регистрлерден же көмөкчү ведомстволордон тышкары алынышы мүмкүн, алардын эсебин контролдоо каражаттары чектелиши мүмкүн жана жетекчи-менчик ээси аларды аныктоого олуттуу таасир тийгизиши мүмкүн. Балким, аудиторго олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоодо жана жетекчиликтин бир жактуулугунун тобокелдигин кароодо баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчи-менчик ээсинин ролун эске алуу талап кылынышы мүмкүн.

Ишкана жана анын чөйрөсү

Ишкана операциялары жана башка окуялар менен шарттар (13(a)-пунктун караңыз)

A23. Баалануучу маанилерди эсептөө же аларды өзгөртүү зарылчылыгына алып келиши мүмкүн болгон жагдайлардын өзгөрүүлөрү, мисалы, төмөндөгүлөрдү камтышы мүмкүн:

- ишкана операциялардын жаңы түрүн жүргүзүп баштады;
- операциянын шарттары өзгөрдү; же
- жаңы окуялар болду же жаңы шарттар жаралды.

Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптары (13(b)-пунктун караңыз)

A24. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарын түшүнүү аудиторго жетекчилик менен жана зарыл болгондо корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен жетекчилик бул талаптарды баалануучу маанилерге карата кандай колдонгону жөнүндө жана алар талаптагыдай түрдө колдонулганына байланыштуу аудитордун чечими жөнүндө маселени талкуулоо үчүн негизди берет. Мындай түшүнүк аудиторго финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына ылайык алгыйлыктуу болуп саналган бухгалтердик эсептин жалпы кабыл алынган практикасын ишкананын конкреттүү шарттары үчүн ылайыктуу деп эсептебеген учурларда, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга маалымдоодо жардам бериши мүмкүн.<sup>30</sup>

A25. Мындай түшүнүктү алгандан аудитор төмөндөгүлөрдү түшүнүүгө умтулушу мүмкүн:

- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясы канчалык деңгээлде:
  - белгилүү бир таанып билүү критерийлерин же баалануучу маанилерди эсептөө методдорун белгилейт;
  - адилет нарк боюнча баалоого уруксат берген же талап кылган белгилүү бир критерийлерди көрсөтөт, мисалы, жетекчиликтин активге же милдеттенмеге карата белгилүү бир иш-аракеттер планын сактоо ниетине шилтеме кылуу аркылуу; же
  - кайсы маалыматты, пикирге, божомолго же баалануучу маанилерге карата колдонулуучу баалоонун айкын

---

<sup>30</sup> АЭС 260 (кайра каралган), 16(a)-пункту

эместигинин башка булактарына карата ачып көрсөтүү зарыл же сунуштала турганын көрсөтөт; жана

- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясына өзгөртүүлөр баалануучу маанилерге карата ишкананын эсеп саясатын өзгөртүүлөрдү талап кыла турганын карайт.

Жөнгө салуучу факторлор (13(c)-пунктун караңыз)

A26. Эгер мындайлар болсо, баалануучу маанилерге тиешелүү жөнгө салуучу факторлорго карата түшүнүк алуу аудиторго банктык же камсыздандыруу тармагынын көзөмөлдөө органдары тарабынан белгиленген, колдонуудагы ченемдик талаптарды аныктоого жана мындай система же жөнгө салуу системасы канчалык деңгээлде төмөндөгүдөй экени жөнүндө чечим кабыл алууга жардам берет:

- таануу шарттарына же баалануучу маанилерди эсептөө методдоруна жайылтылат же тиешелүү сунуштамаларды берет;
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына кошумча катары маалыматты ачып көрсөтүү боюнча көрсөтмөлөрдү же сунуштамаларды берет;
- ченемдик талаптарды сактоону камсыздоо үчүн, жетекчиликтин бир жактуулук көрүнүштөрүнүн болушу мүмкүн болгон чөйрөлөрдү көрсөтөт;
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык келбеген ченемдик талаптарды камтыйт, бул олуттуу бурмалоонун мүмкүн болуучу тобокелдиктерин көрсөтүшү мүмкүн. Мисалы, айрым жөнгө салуучу органдар финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы талап кылган мааниден ашкан, күтүлгөн кредиттик чыгымдарга каралган резервдердин минималдуу деңгээлине таасир этүүгө умтулушу мүмкүн.

Аудиттин күтүүлөрүнө ылайык финансылык отчеттуулукка киргизилиши керек болгон баалануучу маанинин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн мүнөзү (13(d)-пунктун караңыз)

A27. Аудиттин күтүүлөрүнө ылайык финансылык отчеттуулукка киргизилиши керек болгон баалануучу маанинин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн мүнөзүнөн түшүнүк алуу ишкананын финансылык отчеттуулугуна киргизилет, аудиторго мындай баалануучу маанилерди эсептөө эрежелерин, ошондой эле жөндүү боло турган маалыматты ачып көрсөтүүнүн мүнөзүн жана көлөмүн түшүнүүгө жардам берет. Мындай түшүнүк аудиторго жетекчилик баалануучу

маанилерди кандай эсептей турганы жөнүндө маселени жетекчилик менен талкуулоо үчүн негиздерди берет.

*Аудит үчүн мааниге ээ болгон ички контролдоо системасы*

Көзөмөлдүн жана корпоративдик башкаруунун мүнөзү жана деңгээли (13(е)-пунктун караңыз)

A28. АЭС 315ти (кайра каралган)<sup>31</sup> колдонууда аудитордун жетекчиликтин баалануучу маанилерин эсептөө процессине карата ишканада болгон көзөмөлдүн жана корпоративдик башкаруунун мүнөзүн жана деңгээлин түшүнүүсү аудитордон талап кылынган баалоо үчүн олуттуу мааниге ээ болушу мүмкүн, анткени бул төмөндөгүлөр жөнүндө маселеге тиешелүү болот:

- корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардын көзөмөлү алдында жетекчилик тарабынан чынчылдык маданияты жана этикалык жүрүм-турум түзүлгөнбү жана колдоого алынабы; жана
- контролдоо чөйрөсүнүн күчтүү тараптары жалпысынан ички контролдоонун башка компоненттери үчүн талаптагыдай негизди камсыздайбы, ошондой эле контролдоо чөйрөсүнүн кемчиликтери ички контролдоонун башка компоненттерине терс таасирин тийгизеби.

A29. Аудитор төмөндөгүлөр жөнүндө корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга карата түшүнүк ала алабы:

- алар баалануучу маанилерди же баалануучу маани менен байланыштуу тобокелдиктерди, мисалы, баалануучу маанилерди аныктоо үчүн колдонулган методго же маалыматтык технологияларга байланыштуу тобокелдиктерди эсептөө үчүн, белгилүү бир методдун же моделдин мүнөздөмөлөрүн түшүнүү үчүн керектүү билимдерге же жөндөмдөргө ээби;
- алар жетекчилик баалануучу маанилерди колдонулуучу финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясына ылайык эсептегенин түшүнүү үчүн керектүү билимдерге жана жөндөмдөргө ээби;
- алар жетекчиликтен көз карандысыз болуп саналабы, жетекчилик баалануучу маанилерди кандай эсептегенин өз убагында баалоо үчүн керектүү маалыматка, ошондой эле бул иш-аракеттер адекваттуу эмес же орунсуз болуп көрүнгөн кезде, жетекчиликтин иш-аракеттерине шектенүү жаратууга ыйгарым укугу барбы;

---

<sup>31</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 14-пункт

- алар жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди эсептөө, анын ичинде моделдерди колдонуу процессине көзөмөлдү жүзөгө ашырабы; же
- мониторинг боюнча жетекчинин иш-аракеттери үчүн көзөмөл жүргүзүшөбү. Бул түзүмдөгү же баалануучу маанилердин үстүнөн контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугундагы бардык кемчиликтерди аныктоого жана жок кылууга багытталган көзөмөлдөө жана текшерүү жол-жоболорун камтышы мүмкүн.

А30. Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар жүзөгө ашырган көзөмөлгө карата түшүнүк алуу, төмөндөгүдөй баалануучу маанилер болгондо олуттуу мааниге ээ болушу мүмкүн:

- жетекчиликтин субъективдүүлүк таандык болгон ой жүгүртүүлөрдү колдонуусун талап кылат;
- баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээли менен байланыштуу;
- татаал эсептөөлөрдү талап кылат, мисалы, маалыматтык технологияларды, чоң көлөмдөгү баштапкы маалыматтарды кеңири колдонуудан же көп сандагы баштапкы маалыматтар булактарын же татаал өз ара байланыштагы божомолдорду колдонуудан улам;
- мурдагы мезгилдерге салыштырмалуу методдо, божомолдо же баштапкы маалыматтарда өзгөрүүлөр болуп өткөн же болуп өтүүгө тийишпи; же
- олуттуу божомолдорду камтыйт.

Жетекчиликтин атайын жөндөмдөрдү же билимди колдонуусу, анын ичинде жетекчиликтин эксперттерин пайдалануу (13(f)-пунктун караңыз)

А31. Аудитор төмөндөгү жагдайлар жетекчиликтин экспертти тартуусун талап кылуу мүмкүндүгүн жогорулатабы деген маселени карайт:<sup>32</sup>

- баалоону талап кылган маселенин өзгөчө мүнөзү, мисалы, баалануучу маани кен казуу тармактарындагы пайдалуу кендердин же углеводороддордун запастарын баалоону же татаал келишимдик шарттарды колдонуунун мүмкүн болуучу жыйынтыгын аныктоону карашы мүмкүн;
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын тиешелүү талаптарын аткарууну камсыздоого

---

<sup>32</sup> АЭС 500, 8-пункт

багытталган моделдердин техникалык өзгөчөлүктөрү (мисалы, 3-денгээлдин адилет наркы боюнча эсептөө);<sup>33</sup>

- баалануучу маанилерди эсептөөнү талап кылуучу шарттардын, операциялардын же окуялардын бөтөнчө же сейрек мүнөзү.

Ишкананын тобокелдиктерин баалоо процесси (13(g)-пунктун караңыз)

A32. Ишкананын тобокелдиктерин баалоо процессинде баалануучу маанилер менен байланыштуу тобокелдиктер кандай аныктала турганын жана аларды жоюу боюнча чаралар көрүлө турганын түшүнүү аудиторго төмөндөгүлөргө тиешелүү өзгөртүүлөрдү кароодо жардам бериши мүмкүн:

- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуучу концепциясынын баалануучу маанилерге карата талаптары;
- баалануучу маанилерди эсептөө үчүн мааниге ээ болгон же колдонулуучу баштапкы маалыматтардын ишенимдүүлүгүнө таасир эте турган баштапкы маалыматтардын булактарынын болушу же мүнөзү;
- маалыматтык система же ишкананын маалыматтык технологияларынын чөйрөсү; жана
- негизги персоналдын курамы.

A33. Аудитор баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчиликтин бир жактуулугунун же ак ниетсиз аракеттин жыйынтыгындагы бурмалоолорго ыктоочулукту жетекчилик кантип аныктап жана кандай чараларды көрө турганынан түшүнүк алууда карай турган маселелер төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган методдорду, божомолдорду жана баштапкы маалыматтарды тандоого же колдонууга өзгөчө көңүл бурабы;
- ал өткөн мезгилдеги же бюджетте каралган жыйынтыктар менен, же башка белгилүү факторлор менен салыштырмалуу күтүүсүз же ыраатсыз жыйынтыктар жөнүндө күбөлөндүрүшү мүмкүн болгон иштин негизги көрсөткүчтөрүн көзөмөлдөйбү;
- ал бир жактуулукту өбөлгөлөй турган финансылык же башка стимулдарды аныктайбы;
- жетекчилик баалануучу маанилерди аныктоодо колдонулган методдорду, олуттуу божомолдорду же баштапкы маалыматтарды өзгөртүү зарылчылыгын көзөмөлдөйбү;

---

<sup>33</sup> Мисалы, ФОЭС (IFRS) 13 «Адилет наркты баалоону» караңыз.

- ал баалануучу маанилерди баалоодо жана аларды текшерүүдө колдонулган моделдер үчүн талаптагыдай көзөмөлдү жүзөгө ашырабы;
- жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөөдө же көз карандысыз текшерүүдө кабыл алынган маанилүү ой жүгүртүүлөрдүн негиздерин документ түрүндө тариздөөнү талап кылабы, эгер жогоруда саналгандар жүзөгө ашырылса, анда кандай жол менен.

Ишкананын баалануучу маанилерге тиешелүү маалыматтык системасы (13(h)(i)-пунктун караңыз)

A34. 13(h)-пункттин контекстиндеги операциялардын, окуялардын жана шарттардын түрлөрү АЭС 315тин (кайра каралган) 18(a) жана (d)-пункттарындагы талаптар менен жөнгө салынган, баалануучу маанилерге жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө тиешелүү операциялардын, окуялардын жана шарттардын ушул сыяктуу түрлөрүнө окшош. Ишкананын баалануучу маанилерге тиешелүү маалыматтык системасынан түшүнүк алууда аудитор төмөндөгү маселелерди карай алат:

- баалануучу маанилер демейки жана үзгүлтүксүз операцияларды эсепке алуунун натыйжасында пайда болобу же алар туруксуз же бөтөнчө эмес операциялардын натыйжасы болуп саналабы;
- кандай маалыматтык система баалануучу маанилердин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн, атап айтканда милдеттенмелерге тиешелүү баалануучу маанилердин толуктугун аныктайт.

A35. Аудиттин жүрүшүндө аудитор жетекчилик аныктай албаган баалануучу маанилерди жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү колдонууну талап кылган операциялардын, окуялардын жана шарттардын түрлөрүн аныкташы мүмкүн. АЭС 315те (кайра каралган) аудитор жетекчилик тарабынан аныкталбаган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктай турган жана тобокелдиктерди баалоо процесстери жаатында ишкананын ички контролдоо системасында олуттуу кемчиликтер барбы аныктай турган жагдайлар каралат.<sup>34</sup>

Жетекчиликтин колдонуучу методдорду, божомолдорду жана баштапкы маалымат булактарын аныктоосу (13(h)(ii)(a)-пунктун караңыз)

A36. Эгер жетекчилик баалануучу маанини эсептөө методун өзгөртсө, каралуучу факторлор жаңы метод орундуубу, ал ишканага же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарындагы же жөнгө салуучу чөйрөдөгү

---

<sup>34</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 17-пункт

өзгөрүүлөргө таасир этүүчү чөйрөдөгү же жагдайлардагы өзгөртүүлөргө жооп иретинде колдонулабы, же жетекчиликте башка олуттуу себеп барбы деген маселени камтышы мүмкүн.

А37. Эгер жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөө методун өзгөртпөсө, каралуучу факторлор мурдагы методдорду, божомолдорду жана баштапкы маалыматтарды колдонууну улантуу учурдагы чөйрөнүн же жагдайлардын шарттарында талаптагыдай болуп саналабы деген маселени камтышы мүмкүн.

Методдор (13(h)(ii)(a)(i)-пунктун караңыз)

А38. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулушу мүмкүн болгон методдорду белгилеши мүмкүн. Бирок көпчүлүк учурларда финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы бир методдо колдонууну белгилебейт же керектүү эсептөө эрежелери альтернативалуу методдорду колдонууну белгилейт же уруксат берет.

Моделдер

А39. Жетекчилик модель анын менчигиби же тышкы модел экенинен көз карандысыз баалануучу маанилерди эсептөө үчүн колдонулуучу моделдерге карата өзгөчө контролдоо каражаттарын иштеп чыгып жана киргизе алат. Модель татаалдык же субъективдүүлүк деңгээлин жогорулатканда, мисалы, күтүлгөн кредиттик чыгымдардын модели же 3-деңгээлдин баштапкы маалыматтарын колдонуу менен адилет нарк модели, мындай татаалдыкка же субъективдүүлүккө карата контролдоо каражаттары жогорку мүмкүндүк менен аудит үчүн мааниге ээ болгон катары аныкталышы мүмкүн. Моделдер татаалдыгы менен айырмаланганда, баштапкы маалыматтардын бүтүндүгү үчүн контролдоо каражаттары дагы аудит үчүн мааниге ээ болот. Моделден жана аудит үчүн мааниге ээ болгон контролдук иш-аракеттерден түшүнүк алууда аудитордун кароосу максатка ылайыктуу болгон факторлор төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- жетекчиликти моделдин жөндүүлүгүн жана тактыгын кантип аныктайт;
- моделди текшерүү же бэк-тестирлөө, анын ичинде модель колдонууга чейин текшерилеби жана ал багыты боюнча колдонуу үчүн жарактуу бойдон калдыбы аныктоо үчүн, бирдей убакыт аралыгында ал кайталап текшерилеби. Ишкананын моделин текшерүү процесси төмөндөгүлөрдү баалоону камтышы мүмкүн:
  - моделдин теориялык тууралыгы;
  - моделдин математикалык бүтүндүгү; жана



- баштапкы маалыматтардын тактыгы, толуктугу жана моделде колдонулган баштапкы маалыматтардын жана божомолдордун талаптагыдай мүнөзү;
- рыноктогу өзгөрүүлөргө ылайык же башка учурларда модель кантип өз убагында өзгөртүлөт же түзөтүлөт, ошондой эле моделдеги өзгөрүүлөрдү талаптагыдай контролдоо саясаты барбы;
- моделдин жыйынтыктарына айрым тармактарда жылышуу деп аталган түзөтүүлөр киргизилеби жана мындай түзөтүүлөр финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык конкреттүү жагдайларда талаптагыдай болуп саналабы. Түзөтүүлөр талаптагыдай эмес болгондо, алар жетекчиликтин бир жактуулугу жөнүндө күбөлөндүрүшү мүмкүн; жана
- моделди, анын ичинде пландалган колдонууну, чектөөлөрдү, негизги параметрлерди, керектүү баштапкы маалыматтарды жана божомолдорду, бардык жүргүзүлгөн изилдөөлөрдүн жыйынтыктарын жана анын жыйынтыктарына киргизилген түзөтүүлөрдүн мүнөзүн же негизин талаптагыдай документ түрүндө тариздөө.

Божомолдор (13(h)(ii)(a)(ii)-пунктун караңыз)

A40. Аудитор жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган божомолдорду кантип тандаганы тууралуу түшүнүк алууда карашы мүмкүн болгон маселелер төмөнкүлөрдү камтыйт, мисалы:

- жетекчилик жасаган тандоо үчүн негиз жана божомолдорду тандоону ырастаган документация. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы божомолдорду тандоодо колдонуу үчүн критерийлерди же сунуштарды камтыйт;
- жетекчилик божомолдордун жөндүүлүгүн жана толуктугун кантип баалай турганын;
- мүмкүн болсо, жетекчилик божомолдор бири бирине, башка баалануучу маанилерде же бизнес ишмердүүлүгүнүн чөйрөлөрүндө колдонулган башка божомолдорго, же төмөндөгү башка аспекттерге ылайык келээрин кантип аныктай турганын:
  - жетекчилик тарабынан контролдонот (мисалы, активдердин пайдалуу кызмат мөөнөтүн эсептөөгө таасирин тийгизиши мүмкүн болгон, техникалык тейлөө программаларына карата божомолдор), ошондой эле бул аспекттер ишкананын бизнес-пландарына жана тышкы шарттарга ылайык келеби белгиленет; жана

- жетекчилик тарабынан контролдонбойт (мисалы, пайыздык ставкаларга, өлүмгө же сот же жөнгө салуучу органдар тарабынан жасалган иш-аракеттерге тиешелүү божомолдор);
- божомолдор жөнүндө маалыматты ачык көрсөтүүгө байланыштуу финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптары.

A41. Адилет нарктын баалануучу маанилерине карата божомолдор баштапкы маалыматтын булактары жана алардын ой жүгүртүүлөрүн бекемдөө үчүн негиздер боюнча төмөндөгүдөй айырмаланат:

- (a) рыноктун катышуучулары активдин же милдеттенменин наркын аныктоодо колдонгондор же отчет берүүчү ишканадан көз карандысыз булактардан алынган, баштапкы маалыматтарга негизделгендер;
- (b) активдин же милдеттенменин баасын түзүүдө рыноктун катышуучулары колдонушу мүмкүн болгон кандай божомолдорду пайдаланганына карата ишкананын жеке ой жүгүртүүсүн чагылдырган жана конкреттүү жагдайларда болгон баштапкы маалыматтардан мыктыларына негизделгендер.

Бирок, практикада, (a) жана (b)нын ортосундагы айырма айкын болбойт жана аларды чектөө баштапкы маалыматтардын булактарын түшүнүүдөн жана божомолдорду бекемдөөчү ой жүгүртүүлөр үчүн негиздерден көз каранды болот. Мындан тышкары, жетекчиликтен рыноктун ар башка катышуучулары колдонгон, бири биринен айырмалаган бир нече божомолдордун ичинен тандоо талап кылынышы мүмкүн.

A42. Баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган божомолдор ушул стандартта эгер божомолдогу акылга сыярлык өзгөртүү баалануучу маанилерди эсептөөгө олуттуу таасирин тийгизсе, олуттуу божомолдор катары аныкталат. Сезгичтикти талдоо акчалай түрдөгү баалануучу маанилердин өлчөмүнүн баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган, бир же бир нече божомолдордун өзгөрүүсүнөн көз карандылыгын түшүнүү үчүн пайдалуу болушу мүмкүн.

Активдүү эмес же ликвиддүү эмес рыноктор

A43. Активдүү эмес же ликвиддүү эмес рыноктор учурунда аудитордун жетекчилик божомолдорду кантип тандай турганын түшүнүүсү жетекчиликте төмөндөгүлөр барбы түшүнүүнү камтышы мүмкүн:

- мындай жагдайларда методду колдонууну адаптациялоого карата киргизилген тиешелүү саясат. Мындай адаптация моделдерге түзөтүүлөрдү киргизүүнү же учурдагы жагдайларда орундуу болгон жаңы моделдерди иштеп чыгууну камтышы мүмкүн;

- адаптациялоо же моделди иштеп чыгуу үчүн талап кылынган көндүмдөргө же билимге ээ болгон ресурстар, эгер зарыл болсо – шашылыш тартипте, анын ичинде мындай жагдайларда орундуу болгон баалоо методикасын тандоо;
- болгон айкын эместикти эске алуу менен жыйынтыктардын диапазондорун аныктоо үчүн ресурстар, мисалы, сезгичтикке талдоо жүргүзүү аркылуу;
- мүмкүн болсо, рыноктук шарттардын начарлашы ишкананын ишине, анын чөйрөсүнө жана тиешелүү бизнес-тобокелдиктерге кандай таасир эткенин, ошондой эле мындай жагдайларда ишкананын баалануучу маанилери үчүн кесепеттерди баалоо үчүн мүмкүнчүлүктөр; жана
- белгилүү бир тышкы маалыматтык булактардан алынган баалар жөнүндө баштапкы маалыматтар жана алардын жөндүүлүгү мындай жагдайларда кандай өзгөрүшү мүмкүн экенин талаптагыдай түшүнүү.

Баштапкы маалыматтар (13(h)(ii)(a)(iii)-пунктун караңыз)

А44. Аудитор жетекчилик баалануучу маанилер негизделе турган баштапкы маалыматтарды кантип тандай турганы жөнүндө түшүнүктү алууда карашы мүмкүн болгон маселелер төмөнкүлөрдү камтыйт:

- баштапкы маалыматтардын, анын ичинде тышкы маалыматтык булактан алынган маалыматтын мүнөзү жана булагы;
- жетекчиликтин алгачкы маалыматтын талаптагыдай мүнөзүн баалоо ыкмасы;
- баштапкы маалыматтардын тактыгы жана толуктугу;
- мурдагы мезгилде колдонулган баштапкы маалыматтарга байланыштуу колдонулуп жаткан баштапкы маалыматтардын ырааттуулугу;
- баштапкы маалыматтарды алуу жана иштеп чыгуу үчүн колдонулган маалыматтык системалардын татаалдыгы, атап айтканда, бул чоң көлөмдөгү баштапкы маалыматтар менен иштөөнү караганда;
- баштапкы маалыматтарды алуу, берүү жана иштеп чыгуу ыкмасы, ошондой эле алардын бүтүндүгүн сактоо.

Жетекчилик баалоонун айкын эместигин кандайча түшүнөт жана аны кантип четтетет (13(h)(ii)(b) – 13(h)(ii)(c)-пункттарын караңыз)

А45. Жетекчилик баалоонун айкын эместигинин деңгээлин түшүнгөнүнө жана канчалык деңгээлде түшүнгөнүнө байланыштуу аудитордун

кароосу максатка ылайыктуу болгон маселелер төмөнкүлөрдү камтыйт, мисалы:

- жетекчилик финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде, талаптагыдай болуп саналган альтернативалуу методдорду, олуттуу божомолдорду же баштапкы маалыматтын булактарын аныктаганбы, эгер ушундай болсо, анда кандай жол менен;
- жетекчилик альтернативалуу жыйынтыктарды караганбы, мисалы, баалануучу маанини эсептөөдө колдонулган, олуттуу божомолдордогу же баштапкы маалыматтардагы өзгөрүүлөрдүн таасирин аныктоо үчүн сезгичтикке талдоо жүргүзүү аркылуу, эгер ушундай болсо, анда кандай жол менен.

A46. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптары эсептөөнүн акылга сыярлык мүмкүн болуучу жыйынтыктарынан жетекчиликтин так баалоосун тандоо үчүн ыкмага карата көрсөтмөлөрдү камтышы мүмкүн. Финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы тиешелүү сумма талаптагыдай тандалган баалоонун мүмкүн болуучу жыйынтыктарынын бирин түшүндүрө турганын жана айрым учурларда эң орундуу сумма мындай диапазондун борбордук бөлүгүндө турушу мүмкүн экенин көрсөтө турганын эске алышы мүмкүн.

A47. Мисалы, адилет наркты баалоого карата ФОЭС (IFRS) 13<sup>35</sup> эгер адилет наркты баалоонун бир нече методикасы колдонулса, жыйынтыктар (башкача айтканда адилет нарктын тиешелүү көрсөткүчтөрү) бул жыйынтыктар менен аныкталуучу маанилердин диапазонунун негиздүүлүгүн эске алуу менен бааланышы керектигин көрсөтөт. Адилет наркты баалоо конкреттүү жагдайларда адилет наркты так чагылдырган, мындай диапазондун алкагындагы маанини түшүндүрөт. Башка учурларда финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы мүмкүндүктү эске алуу менен, баалоонун акылга сыярлык мүмкүн болуучу жыйынтыктарынан орточо алынган маанини же эң жогорку деңгээлде мүмкүн болуп саналган баалоо суммасын көрсөтүшү мүмкүн.

---

<sup>35</sup> ФОЭС (IFRS) 13 «Адилет наркты баалоо», 63-пункт

А48. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы маалыматты ачып көрсөтүү же баалануучу маанилерге карата аны ачып көрсөтүүнүн максаттары жөнүндө эскертүүлөрдү камтышы мүмкүн жана айрым ишканалар кошумча маалыматты ачып көрсөтүүнү туура көрүшү мүмкүн. Мындай маалыматты ачып көрсөтүү же аны ачып көрсөтүүнүн максаттары төмөнкүлөрдү камтышы мүмкүн, мисалы:

- колдонулган эсептөө методу, анын ичинде колдонулган модель жана аны тандоо үчүн негиз;
- моделдерден же финансылык отчеттуулукта таанылган же ачып көрсөтүлгөн, баалоолорду аныктоо үчүн колдонулган башка эсептешүүлөрдөн алынган маалымат, анын ичинде тиешелүү баштапкы маалыматтарга жана бул моделдерде колдонулган божомолдорго карата маалымат, мисалы:
  - өз алдынча иштелип чыккан божомолдор; же
  - аларга ишкана контролдобогон факторлор таасирин тийгизиши мүмкүн болгон, пайыздык ставка сыяктуу баштапкы маалымат;
- каалаган өзгөртүүлөрдүн өткөн мезгилге салыштырмалуу баалоо методуна таасири;
- баалоонун айкын эместигинин булактары;
- адилет нарк жөнүндө маалымат.
- жетекчилик альтернативалуу божомолдорду караганын көрсөткөн, финансылык моделдерден алынган сезгичтикке талдоо тууралуу маалымат.

А49. Айрым учурларда финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы баалоонун айкын эместигине байланыштуу өзгөчө маалыматты ачып көрсөтүүнү талап кылышы мүмкүн:

- мезгил аяктагандан кийин активдердин жана милдеттенмелердин баланстык наркын олуттуу түзөтүүнүн мүмкүндүгүн же өлчөмүн жогорулаткан, баалоонун айкын эместигинин келечектеги жана башка негизги булактарынан кабыл алынган божомолдор жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү. Бул талаптар «негизги баалоонун айкын эместигинин булактары» же «маанилүү баалануучу маанилер» сыяктуу терминдерди колдонуу менен баяндалышы мүмкүн. Алар жетекчиликтен оор, субъективдүү же татаал ой жүгүртүүлөрдү колдонууну талап кылган баалануучу маанилерге тиешелүү болушу мүмкүн. Мындай ой жүгүртүүлөр субъективдүү жана татаал болушу мүмкүн, ушундан улам активдердин жана милдеттенмелердин баланстык наркын андан ары олуттуу түзөтүү

мүмкүндүгү жогорулайт, мында баштапкы маалыматтардын жана божомолдордун бир катар элементтери келечекте баалоонун айкын эместигине уруксат берүүгө таасирин тийгизет. Ачып көрсөтүлүшү мүмкүн болгон маалыматтын курамына төмөнкүлөр кирет:

- божомолдун мүнөзү же баалоонун айкын эместигинин башка булагы;
  - баланстык нарктын колдонулган методдорго жана божомолдорго сезгичтиги, анын ичинде сезгичтик себеби;
  - тийиштүү активдер менен милдеттенмелердин баланстык наркына карата айкын эместиктин күтүлгөн чечилиши жана акылга сыярлык мүмкүн болуучу жыйынтыктырдан диапозону; жана
  - эгер айкын эместик сакталса, бул активдерге жана милдеттенмелерге карата мурда колдонулган божомолдогу өзгөртүүлөрдү түшүндүрүү.
- мүмкүн болуучу жыйынтыктар жана аны аныктоодо колдонулган божомолдор жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү;
  - конкреттүү маалыматты ачып көрсөтүү, мисалы:
    - ишкананын финансылык абалы жана натыйжалуулугу үчүн адилет нарктын баалануучу маанилеринин маанилүүлүгүнө карата маалымат; жана
    - рыноктун активдүү эместигине же ликвиддүү эместигине карата маалыматты ачып көрсөтүү;
  - тобокелдиктерге кабылуучулук жана алардын пайда болуу себептери, ишкананын максаттары, тобокелдиктерди башкаруу саясаты жана жол-жоболору жана тобокелдиктерди баалоо методдору сыяктуу сапаттык факторлор жөнүндө маалыматты, ошондой эле өткөн мезгилге салыштырмалуу көрсөтүлгөн факторлордогу өзгөртүүлөр жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү;
  - негизги жетектөөчү персонал тарабынан ички маалымат булактарынан алынган, ишкананын тобокелдикке ыктоочулук деңгээли сыяктуу сандык факторлор жөнүндө маалыматты, анын ичинде кредит тобокелдиги, ликвиддүүлүк тобокелдиги жана рыноктук тобокелдик жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү.

Жетекчиликтин аудит үчүн маанилүү баалануучу маанилерди эсептөө процессинин контролдук иш-аракеттери (13(i)-пунктун караңыз)

A50. Аудит үчүн мааниге ээ болгон контролдоо каражаттарын аныктагандагы жана ага ылайык бул контролдоо каражаттарынын түзүмүн баалоо жана аларды киргизүү фактысын аныктоо зарылчылыгында аудитордун ой жүгүртүүсү жетекчилик колдонгон жана 13(h)(ii)-пунктунда берилген процесске тиешелүү болот. Аудитор баалануучу маанилерге байланыштуу кыйынчылыктарга жараша, 13(h)(ii)-пунктунда көрсөтүлгөн бардык элементтерге карата тиешелүү контролдук иш-аракеттерди аныктабай кое алат.

A51. Аудит үчүн мааниге ээ болгон контролдук иш-аракеттерден түшүнүк алуунун алкагында аудитор карашы мүмкүн:

- жетекчилик баалануучу маанилерди калыптандыруу үчүн колдонгон баштапкы маалыматтардын талаптагыдай мүнөзүн кантип аныктайт, атап айтканда, жетекчилик качан тышкы маалыматтык булакты же негизги регистрлерден жана көмөкчү ведомстволордон алынбаган баштапкы маалыматтарды колдонот;
- тиешелүү деңгээлдеги жетекчилик же, эгер мүмкүн болсо, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар аларды калыптандырууда колдонгон баалануучу маанилерди, анын ичинде божомолдорду же баштапкы маалыматтарды текшерүү жана бекитүү;
- баалануучу маанилерди эсептөө үчүн жооптуу жактардын жана ишкананын тиешелүү операцияларга катышуусу жөнүндө чечимди кабыл алуучу жактардын ортосунда милдеттерди бөлүштүрүү, атап айтканда, милдеттерди бөлүштүрүү ишкананын жана анын продукцияларынын жана кызмат көрсөтүүлөрүнүн мүнөзүн эске алабы. Мисалы, ири финансылык институт учурунда милдеттерди талаптагыдай бөлүштүрүү ишкананын финансылык продукцияларынын эсептөө жана баа түзүүсүн текшерүү үчүн жооп берген жана сыйакысы мындай продукцияларга байланыштуу болбогон жеке жактардан турган, көз карандысыз кызматтын болушун камтышы мүмкүн;
- иштелип чыккан контролдоо каражаттарынын натыйжалуулугу. Жалпысынан, жетекчиликке баалоонун татаалдыгын эске алган контролдоо каражаттарын иштеп чыгууга караганда, олуттуу бурмалоолордун натыйжалуу алдын алууга же аныктоого жана оңдоого мүмкүн боло тургандай, баалоонун субъективдүүлүгүнө жана айкын эместигине карата контролдоо каражаттарын иштеп чыгуу оор болушу мүмкүн. Баалоонун субъективдүүлүгүнө жана айкын эместигине карата контролдоо каражаттары автоматташтырылган контролдоо каражаттарына караганда

азыраак ишенимдүү болгон, кол менен аткарылуучу көп сандагы элементтерди киргизүүнү талап кылышы мүмкүн, анткени жетекчилик үчүн алардан оолак болуу, көңүлгө албоо же басып өтүү оңой болушу мүмкүн. Баалоонун татаалдыгына тиешелүү контролдоо каражаттарынын түзүмүнүн натыйжалуулугу баалоону жүргүзүүдө кыйынчылыкка алып келген факторлордун себептерине жана мүнөзүнө жараша өзгөрүшү мүмкүн. Мисалы, үзгүлтүксүз колдонулган методго карата, же баштапкы маалыматтардын бүтүндүгүнө карата натыйжалуу контролдоо каражаттарын иштеп чыгуу оңой болушу мүмкүн.

А52. Жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөөдө маалыматтык технологияларды активдүү колдонгондо, аудит үчүн мааниге ээ болгон контролдоо каражаттары ИТ-контролдоонун жалпы жана колдонмо каражаттарын камтыйт. Мындай контролдоо каражаттары төмөндөгүлөргө байланыштуу тобокелдиктерге тиешелүү болушу мүмкүн:

- маалыматтык системанын чоң көлөмдөгү баштапкы маалыматты иштеп чыгуу үчүн мүмкүнчүлүктүн жана талаптагыдай конфигурациянын болушу;
- методду колдонуудагы татаал эсептөөлөр. Татаал операцияларды иштеп чыгуу үчүн ар кандай системалар зарыл болгондо, атап айтканда, системалар автоматташтырылган интерфейстерге ээ болбогондо же кол менен кийлигишүүгө дуушар болгондо, системалар ортосунда үзгүлтүксүз салыштырып текшерүү жүргүзүлөт;
- түзүмдү мезгил-мезгили менен баалоону жана моделдерди калибровкалоону өткөрүү;
- ишкананын жазууларынан же тышкы маалыматтык булактардан баалануучу маанилерге карата баштапкы маалыматты толук жана так алуу;
- баштапкы маалымат, анын ичинде ишкананын маалыматтык системасы аркылуу маалыматтардын толук жана так агымы, баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган мындай маалыматтарды өзгөртүүнүн талаптагыдай мүнөзү, баштапкы маалыматтардын бүтүндүгүн жана коопсуздугун камсыздоо;
- тышкы маалыматтык булактарды колдонууда – баштапкы маалыматтарды иштеп чыгууга же жазууга тиешелүү тобокелдиктер;
- моделдердин аккредитацияланган версиясын андан ары текшерүүнү талаптагыдай камсыздоо үчүн жана санкцияланбаган кирүүнүн алдын алуу же бул моделдерге өзгөртүүлөрдү киргизүү



үчүн жетекчиликте өзүнчө моделдерге кирүү мүмкүндүгүн өзгөртүүнү же коштоону контролдоо каражаттарынын болушу; жана

- баалануучу маанилерге тиешелүү маалыматты негизги регистрлерге көчүрүүгө талаптагыдай контролдоо каражаттарынын, анын ичинде бухгалтердик жазууларга талаптагыдай контролдоо каражаттарынын болушу.

A53. Банк же камсыздандыруу тармагы сыяктуу, экономиканын айрым секторлорунда, «корпоративдик башкаруу» термини контролдук чөйрөнүн, контролдоо каражаттарынын мониторингинин жана АЭС 315те (кайра каралган)<sup>36</sup> өрсөтүлгөн ички контролдоо системасынын башка компоненттеринин алкагындагы иш-аракеттерди сүрөттөө үчүн колдонулушу мүмкүн.

A54. Ички аудит кызматына ээ болгон ишканалар үчүн, анын иши аудитор үчүн төмөндөгүлөрдөн түшүнүк алууда өзгөчө пайдалуу болушу мүмкүн:

- жетекчиликтин баалануучу маанилерди колдонуусунун мүнөзү жана көлөмү;
- баалануучу маанилерди эсептөө үчүн колдонулган баштапкы маалыматтар, божомолдор жана моделдер менен байланыштуу тобокелдиктерге жооп иретинде контролдук иш-чараларды иштеп чыгуу жана жүзөгө ашыруу;
- баалануучу маанилер негизделген баштапкы маалыматтарды берген ишкананын маалыматтык системасынын аспекти; жана
- баалануучу маанилер менен байланыштуу жаңы тобокелдиктерди аныктоо жана баалоо жана аларды башкаруу методдору.

*Баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү натыйжасын талдоо же мурдагы баалануучу маанилерди кайра баалоо (14-пунктту караңыз)*

A55. Баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү натыйжасын талдоо же мурдагы баалануучу маанилерди кайра баалоо (ретроспективдүү талдоо) мурдагы баалануучу маанилердин иш жүзүндөгү натыйжасы азыркы мезгилде активдерди же милдеттенмелерди берүү же сатуу болуп саналганда же мурдагы баалануучу маанилер азыркы мезгилдин максаттары үчүн кайра бааланганда, олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоого жана баалоого жардам берет. Ретроспективдүү талдоону жүргүзүү аркылуу аудитор төмөнкүлөрдү ала алат:

---

<sup>36</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 77-пункт

- жетекчиликтин өткөн мезгилдеги баалоолорду эсептөө процессинин натыйжалуулугу жөнүндө маалымат, андан аудитор жетекчилик азыркы учурда колдогон процесстин натыйжалуулугунун аудитордук далилдерин ала алат;
- финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүү зарыл болуп саналган өзгөртүүлөрдүн себептери сыяктуу маалыматтарга карата аудитордук далилдер;
- баалануучу маанилерге таандык баалоонун татаалдыгына же айкын эместигине тиешелүү маалымат;
- баалануучу маанилердин жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугуна дуушар болушуна карата маалымат, ал мындай бир жактуулуктун болушун көрсөтүшү мүмкүн. Кесипкөй скептицизм аудиторго мындай жагдайларды же шарттарды аныктоого жана андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөтүн жана көлөмүн аныктоого жардам берет.

A56. Ретроспективдүү талдоо азыркы мезгилдеги олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоону жана баалоону ырастаган, аудитордук далилдердин булагы болушу мүмкүн. Мындай ретроспективдүү талдоо өткөн мезгилдердин финансылык отчеттуулугу үчүн эсептелген баалануучу маанилерге карата өткөрүлүшү мүмкүн, же бир нече мезгилдер же кыска мезгил (мисалы, жарым жылдык же квартал) үчүн аткарылышы мүмкүн. Айрым учурларда эгер баалануучу маанинин иш жүзүндөгү натыйжасын алуу узак мезгилди талап кылса, бир нече мезгил үчүн ретроспективдүү талдоо орундуу болушу мүмкүн..

A57. Олуттуу баалануучу маанилерге тиешелүү болгон, жетекчиликтин ой жүгүртүүсүнө жана божомолдоруна ретроспективдүү талдоону жүргүзүү дагы АЭС 240<sup>37</sup> талап кылат. Практикада аудитордун ушул стандартка ылайык тобокелдиктерди баалоо жол-жобосу катары өткөрүлгөн, өткөн мезгилдеги баалануучу маанилерди талдоосу АЭС 240та көрсөтүлгөн текшерүү менен бир убакта өткөрүлүшү мүмкүн.

A58. Аудитордун олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин мурдагы баалоосунун негизинде, мисалы, эгер ажыралгыс тобокелдик бир же бир нече олуттуу бурмалоо тобокелдиктери үчүн жогору деп бааланса, аудитор кең-кесири ретроспективдүү талдоо жүргүзүү зарыл деп эсептеши мүмкүн. Кең-кесири ретроспективдүү талдоонун алкагында аудитор бул практикада мүмкүн болгондо, мурдагы баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган баштапкы маалыматтардын жана олуттуу божомолдордун таасирине өзгөчө көңүл бурушу мүмкүн. Экинчи жагынан, мисалы,

---

<sup>37</sup> АЭС 240 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө ак ниетсиз аракеттерге карата аудитордун милдеттери», 32(b)(ii)-пункту

күнүмдүк жана кайталануучу операцияларды эсепке алуунун жүрүшүндө калыптанган баалануучу маанилерге карата аудитор тобокелдиктерди баалоо жол-жобосу катары талдоонун максаттары үчүн талдоо жол-жоболорун аткаруу жетиштүү болот деген тыянакка келиши мүмкүн.

- A59. Эсептөө күнүнө карата шарттарга жараша, адилет нарктын баалануучу маанилерин жана башка баалануучу маанилерди эсептөө максаты ишкана өзүнүн ишин жүргүзгөн чөйрөнүн өзгөрүшүнө жараша тез жана олуттуу өзгөрүшү мүмкүн болгон ошол учурдагы наркка карата түшүнүктөр менен байланыштуу. Ошондуктан талдоо жүргүзүүдө аудитор олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо үчүн пайдалуу боло турган маалыматты алууга аракет кылышы керек. Мисалы, өткөн мезгилдердин адилет наркынын баалануучу маанилеринин иш жүзүндөгү жыйынтыгына таасир тийгизүүчү, айрым учурларда рыноктун тигил же бул катышуучусунун божомолдорундагы өзгөрүүлөрдү түшүнүү жөндүү аудитордук далилдерди камсыздабайт. Мындай учурда аудитордук далилдер божомолдордун иш жүзүндөгү жыйынтыктарын түшүнүү (акча каражаттарынын агымдарынын болжолу сыяктуу) жана учурдагы мезгилде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоону жана баалоону колдогон жетекчиликтин алдан ала баалоо процессинин натыйжалуулугун түшүнүү жолу менен алынышы мүмкүн.
- A60. Баалануучу маанинин иш жүзүндөгү натыйжасынын жана өткөн мезгилдин финансылык отчеттуулугунда таанылган сумманын ортосундагы айырма, сөзсүз эле өткөн мезгилдеги финансылык отчеттуулукта бурмалоолордун болушу жөнүндө күбөлөндүрбөйт. Бирок, ал эгер, мисалы, айырма өткөн мезгилдин финансылык отчеттуулугун даярдоо боюнча ишти аяктоо учурунда жетекчиликтин тескөөсүндө болгон маалымат менен байланыштуу болсо, же эгер ал финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде алынышы жана эске алынышы мүмкүн деп божомолдоо акылга сыярлык болсо, бурмалоо тууралуу ырасташы мүмкүн.<sup>38</sup> Мындай айырма баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчиликтин маалыматты эсепке алуу процессине шектенүүнү жаратышы мүмкүн. Жыйынтыгында аудитор контролдоо каражаттарынын тобокелдигин баалоону кайра карап жана бул маселе боюнча ынандыдуу аудитордук далилдерди алуу керектигин чече алат. Көпчүлүк финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы бурмалоону түшүндүргөн баалануучу маанилердеги өзгөрүүлөрдү мындай эмес өзгөрүүлөрдөн кантип айырмалоо керектигине көрсөтмөлөрдү, ошондой эле аларды эсепке алууда чагылдыруунун тартиби боюнча сунуштарды камтыйт.

<sup>38</sup> АЭС 560 «Отчеттуулук күндөн кийинки окуялар», 14-пункт

*Атайын билим же жөндөмдөр (15-пунктту караңыз)*

А61. Аудитордук топко атайын билим же жөндөмдөр талап кылынабы деген аудитордун чечимине таасирин тийгизиши мүмкүн болгон маселелер төмөндөгү аспекттерди камтыйт:<sup>39</sup>

- конкреттүү ишкана же тармак үчүн баалануучу маанинин мүнөзү (мисалы, пайдалуу кендин запастары, айыл чарба активдери, татаал финансылык инструменттер, камсыздандыруу келишими боюнча милдеттенмелер);
- баалоонун айкын эместик деңгээли;
- колдонулган методдун же моделдин татаалдыгы;
- баалануучу маанилерге тиешелүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарынын татаалдыгы, анын ичинде ар кандай чечмелөөгө дуушар болгон же аларга карата ар кандай практика бар чөйрөлөрдүн, же баалануучу маанилерди эсептөө методдорунда шайкеш эместик бар чөйрөлөрдү болушу.
- бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдигине жооп иретинде аудитор аткарууну пландаган жол-жоболор;
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы менен жөнгө салынбаган маселелерге карата ой жүгүртүүлөрдү колдонуу зарылчылыгы;
- баштапкы маалыматтарды жана божомолдорду тандоо үчүн керектүү ой жүгүртүүнүн деңгээли;
- баалануучу маанилерди эсептөөдө ишканынын маалыматтык технологияларды колдонуусунун татаалдыгы жана көлөмү.

Атайын билими жана жөндөмдөрү бар жактардын катышуу мүнөзү, мөөнөтү жана деңгээли аудит процессинде өзгөрүшү мүмкүн.

А62. Аудитор эгер маселе бухгалтердик эсепке алуудан же аудиттен айырмаланган чөйрөлөргө тиешелүү болсо (мисалы, баалоо жаатындагы квалификация), керектүү атайын билимге же жөндөмдөргө ээ болбошу мүмкүн жана ага аудитордун эксперттин тартуу талап кылынышы мүмкүн<sup>40</sup>

А63. Көпчүлүк баалануучу маанилер атайын билимди же жөндөмдөрдү колдонууну талап кылбайт. Мисалы, атайын билим же жөндөмдөр

---

<sup>39</sup> АЭС 220 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө сапатты контролдоо», 14-пункт, жана АЭС 300 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин пландаштыруу», 8(е)-пункт.

<sup>40</sup> АЭС 620 «Аудитордун эксперттинин ишин пайдалануу».

запастардын эскириши учурундагы жөнөкөй эсептөөлөрдү жүргүзүүдө талап кылынбашы мүмкүн. Бирок, мисалы, банктын күтүлгөн кредиттик чыгымдарына же камсыздандыруу уюмунун камсыздандыруу келишими боюнча милдеттенмелерге карата аудитор атайын билимди же жөндөмдөрдү колдонуу зарыл деген тыянакка келет.

**Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо (4, 16-пункттарды караңыз)**

А64. Баалануучу маанилерге карата божомолдор деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоо жана баалоо бардык баалануучу маанилер, анын ичинде финансылык отчеттуулукта таанылган маанилер гана эмес, финансылык отчеттуулуктун эскертүүлөрүнө киргизиле тургандар үчүн маанилүү.

А65. АЭС 200дүн А42-пунктунда АЭСтерде ажыралгыс тобокелдик жана контролдоо каражаттарынын тобокелдиги негизинен өзүнчө каралбай турганы көрсөтүлгөн. Бирок ушул стандарт олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине, анын ичинде АЭС 330га<sup>41</sup> ылайык баалануучу маанилерге карата божомолдор деңгээлиндеги олуттуу тобокелдиктерге жооп иретинде андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуу жана өткөрүү үчүн негизди камсыздоо үчүн, ажыралгыс тобокелдикти жана контролдоо каражаттарынын тобокелдигин өзүнчө баалоону талап кылат

А66. Олуттуу бурмалоо тобокелдиктери аныкталганда жана ажыралгыс тобокелдикти баалоодо аудитор баалануучу маанилердин айкын эместик деңгээлин, татаалдыгын жана субъективдүүлүгүн же башка ажыралгыс тобокелдик факторлорун эске алышы керек. Аудитордун ажыралгыс тобокелдик факторлорун кароосу төмөндөгүлөрдү аныктоодо колдонуу үчүн маалыматты бериши мүмкүн:

- кайсы учурларда ажыралгыс тобокелдик ажыралгыс тобокелдик диапозону боюнча бааланат; жана
- өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо үчүн себептер жана аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор 18-пунктка ылайык, бул себептерди камтыйт.

Ажыралгыс тобокелдик факторлорунун ортосундагы өз ара байланыш андан ары 1-тиркемеде түшүндүрүлөт.

А67. Өбөлгөлөр деңгээлинде аудитор тарабынан бааланган ажыралгыс тобокелдиктин булагы баалоонун айкын эместигине, татаалдыгына, субъективдүүлүгүнө же ажыралгыс тобокелдиктин башка факторлоруна

---

<sup>41</sup> АЭС 330, 7(b)-пункту

байланыштуу бир же бир нече ажыралгыс тобокелдиктин аракетинин жыйынтыгы болушу мүмкүн. Мисалы:

- (a) күтүлгөн кредиттик чыгымдын баалануучу маанилери татаал болот, анткени күтүлгөн кредиттик чыгымларды түздөн-түз байкоо мүмкүн эмес жана татаал моделди колдонуу талап кылынышы мүмкүн. Моделде өткөн мезгилдердин баштапкы маалыматтарынын жана ишкана үчүн өзгөчөлүү болгон ар кандай сценарийлердин алкагында келечектеги окуяларга карата божомолдордун татаал топтому колдонулушу мүмкүн, аларды талдоо оор болушу мүмкүн. Күтүлгөн кредиттик чыгымдын баалануучу маанилери баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээлине жана келечектеги окуяларга же шарттарга карата ой жүгүртүүлөрдүн олуттуу субъективдүүлүгүнө дуушар болот. Ушундай эле эскертүүлөр камсыздандыруу келишими боюнча милдеттенмелерге карата колдонулат;
- (b) запастардын ар кандай түрлөрүнө ээ болгон ишкана үчүн эскирүүгө каралган резервдин баалануучу мааниси татаал системаларды жана процесстерди колдонууну талап кылышы мүмкүн, бирок субъективдүүлүктүн азыраак үлүшүн божомолдошу ыктымал жана баалоонун айкын эместик деңгээли запастардын мүнөзүнө жараша төмөн болушу мүмкүн;
- (c) башка баалануучу маанилер татаал эсептөөлөрдү талап кылбашы мүмкүн, бирок баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээли менен байланыштуу болуп жана олуттуу ой жүгүртүүлөрдү колдонууну талап кылышы мүмкүн, мисалы, суммасы соттук териштирүүнүн натыйжасынан көз каранды болгон милдеттенмелерге карата бир маанилүү ой жүгүртүүнү колдонууну талап кылган баалануучу маани.

A68. Ажыралгыс тобокелдик факторлорунун жөндүүлүгү жана маанилүүлүгү ар кандай баалануучу маанилерге карата айырмаланышы мүмкүн. Ушундан улам, ажыралгыс тобокелдик факторлору өзүнчө же жалпысынан жөнөкөй баалануучу маанилерге азыраак деңгээлде таасир этүүсү мүмкүн жана аудитор азыраак тобокелдиктерди аныктап же ажыралгыс тобокелдикти ажыралгыс тобокелдик диапазонунун төмөнкү чеги боюнча баалашы мүмкүн.

A69. Ошол эле убакта ажыралгыс тобокелдик факторлору өзүнчө же жалпысынан татаал баалануучу маанилерге көбүрөөк деңгээлде таасир этиши мүмкүн жана аудитордун ажыралгыс тобокелдикти ажыралгыс тобокелдик диапазонунун жогорку чеги боюнча баалашына алып келиши мүмкүн. Мындай баалануучу маанилерге карата аудитор тарабынан ажыралгыс тобокелдик факторлорунун таасирин кароо, аныкталган олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин санына жана мүнөзүнө, мындай

тобокелдиктерди баалоого жана жыйынтыгында бааланган тобокелдиктерге жооп иретинде жол-жоболорду өткөрүүдө алуу зарыл болгон аудитордук далилдердин ишенимдүүлүгүнө түздөн-түз таасирин тийгизет. Мындан тышкары мындай баалануучу маанилер учурунда аудитордун кесипкөй скептицизмди көрсөтүүсү өзгөчө маанилүү болушу мүмкүн.

- A70. тчеттук күндөн кийин болгон окуялар аудитордун өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоосу үчүн мааниге ээ болгон кошумча маалыматты бериши мүмкүн. Мисалы, баалануучу маанинин иш жүзүндөгү натыйжасы белгилүү болушу мүмкүн. Мындай учурларда аудитор өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалап же баалоонун айкын эместик деңгээлинен, баалануучу маанинин татаалдыгынан, субъективдүүлүгүнөн же ажыралгыс тобокелдиктин башка факторлорунан көз карандысыз, аларды баалоону<sup>42</sup> кайра карашы мүмкүн. Отчеттуулук күндөн кийинки окуялар аудитордун 18-пунктка ылайык баалануучу маанилерди тесстирлөөгө карата ыкманы тандоосуна таасирин тийгизиши мүмкүн. Мисалы, тандалган кызматкерлердин эмгек акысынан жөнөкөй пайыз негизинде сыйакыны татаал эмес эсептөө учурунда аудитор баалануучу маанинин салыштырмалуу олуттуу эмес татаалдыгы же субъективдүүлүгү жөнүндө тыянакка келиши мүмкүн, ушундан улам, өбөлгөлөр деңгээлинде ажыралгыс тобокелдикти ажыралгыс тобокелдик диапазонунун төмөнкү чеги боюнча баалашы мүмкүн. Мезгил аяктагандан кийин сыйакыларды төлөө өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди бериши мүмкүн.
- A71. Аудитордун контролдоо каражаттарынын тобокелдигин баалоосу тандалган аудит методдоруна же методологиясына жараша ар кандай жол менен аткарылышы мүмкүн. Контролдоо каражаттарынын тобокелдигин баалоо сапаттык категорияларды колдонуу менен (мисалы, максималдуу, орточо же минималдуу катары контролдоо каражаттарынын тобокелдигин баалоо) же аныкталган тобокелдикке карата контролдоо каражаты же каражаттары канчалык натыйжалуу экенине, башкача айтканда ал контролдоо каражаттарынын натыйжалуу иштөөсүнө канчалык таянууну пландаганына карата аудитордун күтүүлөрүн эске алуу менен көрсөтүлүшү мүмкүн. Мисалы, эгерде контролдоо каражаттарынын тобокелдиги максималдуу катары бааланса, аудитор контролдоо каражаттарынын натыйжалуу иштөөсүнө таянууну пландаштырбайт. Эгер контролдоо каражаттарынын тобокелдиги максималдууга караганда төмөн бааланса, аудитор контролдоо каражаттарынын натыйжалуу иштөөсүнө таянууну пландаштырат.

---

<sup>42</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 31-пункт

*Баалоонун айкын эместиги (16-пункту караңыз)*

A72. Баалануучу мааниге карата баалоонун айкын эместигинин деңгээлин кароодо аудитор төмөндөгүлөрдү эске алышы мүмкүн:

- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы төмөндөгүлөрдү талап кылабы:
  - баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээли таандык болгон баалануучу маанини эсептөө методун колдонуу. Мисалы, финансылык отчеттуулукту даярдоонун концепциясы байкалбаган баштапкы маалыматтарды колдонууну талап кылышы мүмкүн;
  - узак божомолдоо мезгили менен божомолдор, байкоо жүргүзүлбөгөн баштапкы маалыматтарга негизделген жана жетекчиликтин өз ара байланыштуу болгон ар кандай божомолдорду калыптандыруусу же колдонуусу татаал болгон божомолдор сыяктуу баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээли таандык болгон божомолдорду колдонуу;
  - баалоонун айкын эместигине карата маалыматты ачып көрсөтүү;
- Ишкана кризис же төмөндөө мүмкүнчүлүгү байкалган рынокто (мисалы, валюталардын олуттуу өйдө-төмөн болушунан же активдүү эмес рыноктордон улам) активдүү иш жүргүзүшү мүмкүн, ага ылайык, баалануучу маани түздөн-түз байкоо жүргүзүлүүчү болуп саналбаган баштапкы маалыматтардан көз каранды болушу мүмкүн;
- жетекчилик төмөндөгүлөрдү аткара алабы (же эгер бул финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы менен уруксат берилсе, буга практикада мүмкүнбү):
  - мурда түзүлгөн бүтүм келечекте кандай жүзөгө ашырыла турганына (мисалы, кырдаалдан көз каранды болгон келишимдин шарттары боюнча төлөнө турган сумма) же келечектеги окуялардын же шаттардын тасир этүүсүнүн жана кесепеттеринин деңгээлине (мисалы, келечектеги кредиттик чыгымдардын суммасы же камсыздандыруу дооматтары жөнгө салына турган сумма жана төлөө мөөнөтү) карата так жана ишенимдүү болжолду даярдоо); же
  - учурдагы абал жөнүндө так жана толук маалыматты алуу (мисалы, адилет наркты баалоону алуу үчүн, отчеттук күнгө карата рыноктун катышуучуларынын көз карашын чагылдырган, баалоонун мүнөздөрү жөнүндө маалымат).



- A73. Баалануучу маанилерге карата финансылык отчеттуулукта таанылган же ачып көрсөтүлгөн сумманын өлчөмү анын бурмалоого дуушар болушунун көрсөткүчү болуп саналбайт, анткени, мисалы, баалануучу маанинин суммасы төмөндөтүлүшү мүмкүн.
- A74. Айрым учурларда баалоонун айкын эместигинин деңгээли ушунчалык жогору болгондуктан, негиздүү баалануучу маанини эсептөө мүмкүн болбойт. Ушуга байланыштуу финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы финансылык отчетто тиешелүү берени таанууга же аны адилет нарк боюнча баалоого тыюу салышы мүмкүн. Мындай учурларда олуттуу тобокелдиктер баалануучу маанини таануу же тааныбоо же аны адилет нарк боюнча баалоо зарылчылыгы менен гана эмес, ачып көрсөтүлүүчү маалыматтын жетиштүүлүгүнө байланыштуу болот. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы мындай баалануучу маанилер жөнүндө жана аларга таандык айкын эместиктин жогорку деңгээли жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүүнү талап кылышы мүмкүн (A112–A113, A143–A144-пункттарын караңыз).
- A75. Айрым учурларда баалануучу маани менен байланышкан баалоонун айкын эместиги ишканын ишмердүүлүгүн үзгүлтүксүз улантуу жөндөмдүүлүгүнө олуттуу шектенүүнү жаратышы мүмкүн. АЭС 570 (кайра каралган)<sup>43</sup> мындай жагдайларга талаптарды белгилейт жана сунуштамаларды берет.

*Татаалдык же субъективдүүлүк (16(b)-пунктун караңыз)*

Методду тандоого жана колдонууга татаалдыктын таасир этүү деңгээли

- A76. Татаалдыктын баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган методду тандоого жана колдонууга таасир этүү деңгээлин кароодо, аудитор төмөндөгүлөрдү эске алышы мүмкүн:
- жетекчиликтин атайын билимге жана жөндөмдөргө муктаждыгы, ал баалануучу маанилерди эсептөө үчүн колдонулган метод атайлап татаал болуп саналаарын көрсөтүшү мүмкүн жана ушундан улам баалануучу маани олуттуу бурмалоого көбүрөөк дуушар болушу ыктымал. Олуттуу бурмалоого кабылуу жетекчилик моделди өз алдынча иштеп чыккан жана бул жаатта салыштырмалуу азыраак тажрыйбага ээ болгон же белгилүү бир тармакта же чөйрөдө иштелип чыкпаган же кеңири колдонулбаган метод колдонулган моделди пайдаланган учурларда пайда болот;
  - финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы талап кылган эсептөө эрежелеринин мүнөзү, ал өткөн мезгилдер үчүн баштапкы маалыматтардын булактарынын

<sup>43</sup> АЭС 570 (кайра каралган) «Ишмердүүлүктүн үзгүлтүксүздүгү»

көп санын жана алардын ортосундагы көптөгөн өз ара байланыштары менен болжол маалыматты же божомолдорду талап кылган татаал методду колдонуу зарылчылыгына алып келиши мүмкүн. Мисалы, күтүлгөн кредиттик чыгымдар алдындагы резерв өткөн мезгилдердин тажрыйбасынан алынган баштапкы маалыматтарды жана божомолдорду кароону негизинде келечектеги кредиттерди төлөөгө жана башка акча агымдарына карата ой жүгүртүүнү колдонууну талап кылышы мүмкүн. Камсыздандыруу келишими боюнча милдеттенмелерди баалоо дагы өткөн жана азыркы мезгилдердин тажрыйбасынын же болжолдогон келечектеги тенденциялардын негизинде камсыздандыруу келишими боюнча келечектеги болжолдуу төлөмдөргө карата ой жүгүртүүлөрдү колдонууну талап кылышы мүмкүн.

Баштапкы маалыматтарды тандоого жана колдонууга татаалдыктын таасир этүү деңгээли

А77. Баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган баштапкы маалыматтарды тандоого жана колдонууга татаалдыктын таасир этүү деңгээлин кароодо аудитор төмөндөгүлөрдү эске алышы мүмкүн:

- баштапкы маалыматтардын булагынын жөндүүлүгүн же ишенимдүүлүгүн эске алуу менен маалыматтарды алуу процессинин татаалдыгы. Белгилүү бир булактардан алынган баштапкы маалыматтар башкаларга караганда ишенимдүү болушу мүмкүн. Мындан тышкары, маалыматтын купуя же жабык мүнөзүнөн улам, айрым тышкы маалыматтык булактар алар колдонгон баштапкы маалыматтын булактары сыяктуу, алар берүүчү баштапкы маалыматтардын ишенимдүүлүгүн же алар кандай топтолгонун жана иштелип чыкканын кароодо орундуу боло турган маалыматты ачып көрсөтпөйт (же толук көлөмдө эмес ачып көрсөтөт);
- баштапкы маалыматтардын бүтүндүгүн сактоого таандык татаалдык. Чоң көлөмдөгү баштапкы маалыматтар жана алардын көптөгөн булактары болгондо, баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган баштапкы маалыматтардын бүтүндүгүн сактоого байланыштуу кыйынчылык жаралат;
- татаал келишимдик шарттарды чечмелөө зарылчылыгы. Мисалы, берүүчү же сатып алуучу тарабынан ашыкча төлөнгөн сумманы кайтаруу менен байланыштуу жаралган акча каражаттарынын киришин же чыгышын аныктоо аларды түшүнүү же чечмелөө үчүн белгилүү бир тажрыйбаны же компетенттүүлүктү талап кылган өтө татаал келишимдик шарттардан көз каранды болушу мүмкүн..

Методду, божомолдорду же баштапкы маалыматтарды тандоого жана колдонууга субъективдүүлүктүн таасир этүү деңгээли

А78. Методду, божомолдорду же баштапкы маалыматтарды тандоого жана колдонууга субъективдүүлүктүн таасир этүү деңгээлин кароодо аудитор төмөндөгүлөрдү эске алышы мүмкүн:

- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы эсептөө методунда колдонулган методдорго, принциптерге, методикаларга жана баалоо факторлоруна карата көрсөтмөлөрдү камтыбайт;
- суммага же мөөнөттөргө, анын ичинде божомолдоо мезгилинин узактыгына карата айкын эместик. Сумма жана мөөнөттөр баалоонун ажыралгыс айкын эместигинин булагы болуп саналат жана жетекчиликтин так баалоону тандоодо ой жүгүртүүнү колдонуу зарылчылыгына алып келет, бул, өз кезегинде, жетекчиликтин бир жактуулугу үчүн шарттарды түзөт. Мисалы, болжолдуу божомолдорду камтыган баалануучу маани субъективдүүлүктүн жогорку деңгээлине байланыштуу болушу мүмкүн, ал жетекчиликтин бир жактуулугуна карата сезгич келет.

*Башка ажыралгыс тобокелдик факторлору (16(b)-пунктун караңыз)*

А79. Баалануучу маанинин субъективдүүлүк деңгээли жетекчиликтин бир жактуулугунан же ак ниетсиз аракетинен улам баалануучу маанинин бурмаланууга дуушар болушуна таасирин тийгизет. Мисалы, баалануучу маани субъективдүүлүктүн жогорку деңгээлин божомолдогондо, баалануучу маани, жетекчиликтин бир жактуулугунан же ак ниетсиз аракетинен улам бурмалоого сезгич келет, бул баалоонун мүмкүн болуучу жыйынтыктарынын диапазонунан алып келиши мүмкүн. Жетекчилик мындай диапазондон так баалоону тандашы мүмкүн, ал конкреттүү жагдайларда талаптагыдай эмес болот же ага атайлап же атайлап эмес жетекчиликтин бир жактуулугу талаптагыдай эмес таасир этет жана мындан улам, бурмалоону камтыйт. Кайталануучу аудитте өткөн мезгилдерде аудиттин жүрүшүндө аныкталган жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери аудитордун азыркы мезгилде тобокелдиктерди аныктоо жана баалоо боюнча пландаштыруусуна жана иш-аракетине таасирин тийгизет.

*Олуттуу тобокелдиктер (17-пункту караңыз)*

А80. Аудитордун баалоонун айкын эместигинин, баалануучу маанилердин татаалдыгын, субъективдүүлүгүн же башка ажыралгыс тобокелдик факторлорун эске алган, ажыралгыс тобокелдикти баалоосу, аудиторго аныкталган жана бааланган тобокелдиктер маанилүү тобокелдикти олуттуу бурмалоо тобокелдиги болуп саналабы аныктоого жардам берет.

## **Бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар**

*Аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболор (18-пунктту караңыз)*

A81. Андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгууда жана өткөрүүдө аудитор 18-пунктта саналган тестирилөөгө карата үч ыкманын каалаганын колдоно алат (өзүнчө же жалпысынан). Мисалы, баалануучу маанини эсептөө үчүн бир нече божомолдор колдонулганда, аудитор ар бир тестириленүүчү божомолдорго карата тестирилөөнүн ар башка ыкмаларын колдонуу тууралуу чечим кабыл алышы мүмкүн.

Жетекчиликтин божомолдорун ырастаган, ошондой эле аларга карама-каршы келген жөндүү аудитордук далилдерди алуу

A82. Аудитордук далилдер жетекчиликтин өбөлгөлөрүн бекемдеген жана ырастаган маалыматты, ошондой эле мындай өбөлгөлөргө карама-каршы келген маалыматты камтыйт.<sup>44</sup> Бир жактуулук жок аудитордук далилдерди алуу ишкананын ичинде да, тышкары да көптөгөн булактардан далилдерди алууну карашы мүмкүн. Бирок, аудитор аудитордук далилдердин бардык мүмкүн болгон булактарын аныктоо үчүн толук издөөнү жүргүзбөшү керек..

A83. АЭС 330га ылайык, аудитор тобокелдикти канчалык жогору бааласа, ал ошончолук ынанымдуу аудитордук далилдерди алышы керек.<sup>45</sup> Ушундан улам аудитордук далилдердин мүнөзүн же санын кароо баалануучу мааниге байланыштуу ажыралгыс тобокелдиктер ажыралгыс тобокелдиктин диапазонунун жогорку чеги боюнча бааланганда, олуттуу мааниге ээ болушу мүмкүн.

### **Масштабдуулук**

A84. Аудитор аткаруучу андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзүнө, мөөнөтүнө жана көлөмүнө төмөндөгүлөр таасирин тийгизет, мисалы:

- керектүү аудитордук далилдердин ынанымдуулугуна жана баалануучу маанинин аудитине карата аудитор тандаган ыкмага таасир тийгизүүчү, бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктери. Мисалы, болушу же баалоо жөнүндө өбөлгөлөргө карата бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктери мезгил аяктаары менен дароо кызматкерлерге төлөнүүчү сыйакыларды жөнөкөй эсептөө үчүн төмөн болушу мүмкүн. Мындай кырдаалда аудиторго тестирилөөгө карата башка ыкмаларды пайдалануу менен эмес, аудитордук корутунду күнүнө чейин болгон

---

<sup>44</sup> АЭС 500, А1-пункту

<sup>45</sup> АЭС 330, 7(б) жана А19-пункттары

окуяларды баалоо аркылуу талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алуу максатка ылайыктуу болушу мүмкүн;

- бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин булактары.

*Аудитор контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна таянуу пландаганда (19-пунктту караңыз)*

А85. Тиешелүү контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирлөө ажыралгыс тобокелдик ажыралгыс тобокелдиктин диапазонунун жогорку чеги боюнча бааланганда, анын ичинде олуттуу тобокелдиктерге карата орундуу болушу мүмкүн. Бул баалануучу маанинин татаалдыгынын жогорку деңгээли учурунда болушу мүмкүн. Баалануучу маанинин субъективдүүлүгүнүн жогорку деңгээли орун алганда, ал жетекчилик тарабынан маанилүү ой жүгүртүүлөрдү колдонууну талап кылса, контролдоо каражаттарынын түзүмүнүн натыйжалуулугун чектөөлөр аудитор контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирлөөгө караганда, маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболоруна көбүрөөк көңүл бура турганына алып келиши мүмкүн.

А86. Баалануучу маанилерге тиешелүү болгон контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун тестирлөөнүн мүнөзүн, мөөнөтүн жана көлөмүн аныктоодо, аудитор төмөндөгүдөй факторлорду карай алат:

- операциялардын мүнөзү, өткөрүү жыштыгы жана көлөмү;
- контролдоо каражаттарынын түзүмүнүн натыйжалуулугу, анын ичинде контролдоо каражаттары бааланган тобокелдикке жооп кылуу үчүн ылайык иштелип чыкканы жөнүндө маселе, ошондой эле корпоративдик башкаруунун сапаты;
- конкреттүү контролдоо каражаттарынын ишканада киргизилген ички контролдоо системасынын жана контролдук жол-жоболордун жалпы максаттары үчүн маанилүүлүгү, анын ичинде финансы инструменттери менен операцияларды колдоо үчүн арналган маалыматтык системалардын татаалдыгы;
- контролдоо каражаттарынын мониторинги жана контролдоо жол-жоболорунда аныкталган кемчиликтер;
- контролдоо каражаттары алар үчүн арналган тобокелдиктердин мүнөзү, мисалы, ырастоочу баштапкы маалыматтарда колдонулуучу контролдоо каражаттарынан айырмаланып, ой жүгүртүүлөрдү колдонууга тиешелүү контролдоо каражаттары;
- контролдук иш-аракеттерге катышкан жактардын компетенттүүлүгү;

- контролдук иш-аракеттердин маалыматтарын аткаруунун мезгилдүүлүгү; жана
- контролдук иш-аракеттерди аткаруунун далилдери.

Маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору гана талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди камсыздай албайт.

А87. Финансылык кызмат көрсөтүүлөр сектору сыяктуу, айрым тармактарда жетекчилик иш жүргүзүүдө маалыматтык технологияларды активдүү колдонот. Ушундан улам, маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорун гана өткөрүү талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди камсыздай албаган, белгилүү бир баалануучу маанилерге байланыштуу тобокелдиктердин пайда болуу ыктымалдуулугу жогору болушу мүмкүн.

А88. Алар үчүн маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жобосун гана өткөрүү өбөлгөлөр деңгээлинде талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди камсыздай албаган тобокелдиктер болгон жагдайлар төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- контролдоо каражаттары отчеттордо негизги регистрелерден жана көмөкчү ведомстволордон эмес алынган маалыматтардын пайда болушуна, чагылдырууга, иштеп чыгууга же берүүгө тиешелүү тобокелдиктерди төмөндөтүү үчүн керек;
- бир же бир нече өбөлгөлөрдү ырастаган маалымат электрондук формадагы отчеттордо түзүлөт, чагылдырылат, иштелип чыгат же берилет. Бул чоң көлөмдөгү операциялар же баштапкы маалыматтар болгондо же маалыматтын тактыгын жана толуктугун камсыздоо үчүн маалыматтык технологияларды активдүү колдонууну талап кылган татаал модел колдонулганда орун алат. Финансылык институт же коммуналдык тейлөө ишканасы үчүн күтүлгөн кредиттик чыгымдардын алдында резервди татаал эсептөө талап кылынышы мүмкүн. Мисалы, коммуналдык тейлөө ишканасы учурунда күтүлгөн кредиттик чыгымдар алдындагы резервди түзүүдө колдонулган баштапкы маалыматтар чоң көлөмдөгү операциялардын жыйынтыгында пайда болгон, көптөгөн чакан калдыктарды камтышы мүмкүн. Мындай кырдаалда аудитор күтүлгөн кредиттик чыгымдардын резервин түзүү үчүн колдонулган моделге тиешелүү контролдоо каражаттарын тестирилөөсүз, талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер алынбайт деген тыянак жасашы мүмкүн.

Мындай учурларда аудитордук далилдердин жетиштүүлүгү жана талаптагыдай мүнөзү маалыматтын тактыгы жана толуктугу үчүн контролдоо каражаттарынын натыйжалуулугунан көз каранды болушу мүмкүн.

- А89. Айрым уюмдардын (мисалы, банктар же камсыздандыруу уюмдары) финансылык отчеттуулугунун аудитинин алкагында мыйзамдын же ченемдик актынын талаптарына ылайык аудитордон кошумча жол-жоболорду аткаруу же ички контролдоо системасына карата ишенимди камсыз кылуучу тапшырма боюнча корутунду берүү талап кылынышы мүмкүн. Ушул жана башка жагдайларда аудитор ал аудит максаттары үчүн бул маалыматты колдонууга таасирин тийгизиши мүмкүн болгон өзгөртүүлөр киргизилгенин аныктаган шартта, мисалы, аудитордук далилдерди алуу жол-жоболорун аткаруунун жүрүшүндө алынган маалыматты колдонушу мүмкүн.

*Олуттуу тобокелдиктер (20-пунктту караңыз)*

- А90. Олуттуу тобокелдикке жооп иретинде аудитор тарабынан жүргүзүлгөн андан аркы жол-жоболор маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорунан гана турган учурда, АЭС 330<sup>46</sup> талаптарына ылайык, бул жол-жоболор кең-кесири тесттерди камтышы керек. Мындай кең-кесири тесттер конкреттүү жагдайларда аудитордун кесипкөй ой жүгүртүүсүнүн негизинде, ушул АЭСнын 18-пунктунда баяндалган ыкмалардын ар бирине ылайык иштелип чыгышы жана аткарылышы мүмкүн. Баалануучу маанилер жаатындагы олуттуу тобокелдиктердин кең-кесири тесттеринин мисалдары:

- изилдөө, мисалы, шарттарды же божомолдорду ырастоо үчүн келишимдерди изилдөө;
- кайра эсептөө, мисалы, моделдин математикалык эсептөөлөрүнүн тактыгын ырастоо үчүн кайра эсептөө;
- ырастоочу документтер менен колдонулган божомолдорду макулдашуу, мисалы, үчүнчү жактар жарыялаган маалымат менен.

*Аудитордук корутунду күнүнө чейин болгон окуяларга байланыштуу аудитордук далилдерди алуу (21-пунктту караңыз)*

- А91. Айрым учурларда аудитордук корутунду күнүнө чейин болгон окуяларга байланыштуу аудитордук далилдерди алуу олуттуу бурмалоо тобокелдигине жооп иретинде чараларды көрүү үчүн баалануучу маанилерге тиешелүү талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди камсыздашы мүмкүн. Мисалы, мезгил аяктагандан кийин тез эле өндүрүштөн алынып салынган продукциянын бардык запастарын сатуу

---

<sup>46</sup> АЭС 330, 21-пункт

мезгилдин аягына карата абал боюнча мындай запастарды мүмкүн болуучу сатуунун таза наркын баалоого карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди камсыздашы мүмкүн. Башка учурларда, бул ыкманы 18-пунктту берилген башка ыкмалардын бири менен чогуу колдонуу керек болот.

A92. Айрым баалануучу маанилер үчүн аудитордук корутунду күнүнө чейин болгон окуялар баалануучу маанилерге карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди камсыздабашы мүмкүн. Мисалы, айрым баалануучу маанилер кирген шарттар же окуялар узак убакыт ичинде өнүгөт. Мындан тышкары, эгер адилет наркты эсептөө максатын эске алсак, мезгил аяктагандан кийин алына турган маалымат бухгалтердик балансты даярдоо күнүнө карата болгон окуяларды же жагдайларды чагылдырбашы мүмкүн, ушундан улам адилет наркты баалоодо колдонуу үчүн ылайык келбеши мүмкүн.

A93. Аудитор бул ыкманы конкреттүү баалануучу маанилерге карата колдонбоону чечсе дагы, ал АЭС 560 талаптарын сактоого милдеттүү. АЭС 560<sup>47</sup> талаптарына ылайык аудитор финансылык отчеттуулук күнүнүн жана аудитордук корутунду күнүнүн ортосундагы мезгилде болгон жана финансылык отчеттуулукту түзөтүүнү же анда маалыматты ачып көрсөтүүнү талап кылган, бардык окуялар аныкталганына жана тиешелүү түрдө финансылык отчеттуулукта чагылдырылганына жетиштүү талаптагыдай аудитордук далилдерди алуу максатында аудитордук жол-жоболорду аткарууга милдеттүү.<sup>48</sup> Адилет наркты баалоодон тышкары, көпчүлүк баалануучу маанилер негизинен келечектеги шарттардын, операциялардын же окуялардын жыйынтыгынан (натыйжасынан) көз каранды болот, аудитордун АЭС 560 талаптарын сактоочу өзгөчө мааниге ээ болот.

*Жетекчиликтин баалануучу маанилерди эсептөө тартибин тестирилөө (22-пунктту караңыз )*

A94. Жетекчиликтин баалануучу маанилерди эсептөө тартибин тестирилөө төмөндөгү учурларда орундуу болушу мүмкүн:

- аудитор тарабынан жүргүзүлгөн өткөн мезгилдин финансылык отчеттуулугунда ушул сыяктуу баалануучу маанилерди талдоо жетекчилик азыркы мезгилде колдонуучу мындай маанилерди эсептөө процесси натыйжалуу болуп саналат деп болжолдоого негиздерди берет;

---

<sup>47</sup> АЭС 560, 6-пункт

<sup>48</sup> АЭС 560, 8-пункт



- баалануучу маани ар бири өзүнчө маанилүү болбогон, окшош беренелердин чоң жалпы жыйындысын колдонуу менен эсептелген;
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы жетекчиликтин баалануучу маанилерди эсептөө тартибин карайт. Мисалы, бул күтүлгөн кредиттик чыгымдардын баалануучу маанилерин эсептөө учурунда болушу мүмкүн;
- баалануучу маани баштапкы маалыматты стандарттуу иштеп чыгуу аркылуу алынган.

Жетекчиликтин баалануучу маанилерди эсептөө тартибин тестирилөө кандайдыр бир башка ыкманы колдонуу дээрлик максатка ылайыксыз болгон учурда же башка ыкмалардын бири менен чогуу мындай тестирилөөнү колдонгон учурда орундуу болушу мүмкүн.

Өткөн мезгилдерге салыштырмалуу методдордогу, олуттуу божомолдордогу жана баштапкы маалыматтардагы өзгөрүүлөр (23(а), 24(а), 25(а)-пункттарын караңыз)

А95. Өткөн мезгилдерге салыштырмалуу методдордогу, олуттуу божомолдордогу жага баштапкы маалыматтардагы өзгөрүүлөр жаңы жагдайлардын же жаңы маалыматтын жыйынтыгы болуп саналбаган учурларда, же маанилүү божомолдор бири бирине, же башка баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган божомолдорго, же ишкананын бизнес ишмердүүлүгүнүн башка чөйрөлөрүндө колдонулуучу тиешелүү божомолдорго карама-каршы келгенде, аудиторго бул жагдайларды ишкананын жетекчилиги менен кошумча талкуулоо жана жетекчилик колдонгон божомолдордун талаптагыдай мүнөзүнө шектенүүнү жаратуу талап кылынышы мүмкүн.

Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери (23(b), 24(b), 25(b))-пункттарын караңыз)

A96. Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери аныкталган учурда аудиторго жетекчилик менен кошумча талкууну өткөрүү жана колдонулган метод, божомолдор жана баштапкы маалыматтар талаптагыдай мүнөзгө ээ экендигинин жана мындай жагдайларда негиздүү болуп саналаарынын талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдери алынганбы кайра текшерүү талап кылынышы мүмкүн. Конкреттүү баалануучу маанилерге карата жетекчиликтин бир жактуулугунун белгисинин мисалы жетекчилик бир нече ар кандай божомолдор үчүн маанилердин талаптагыдай диапазонун даярдаган жана ар бир жолу диапазондун аягында баалоонун жагымдуу жыйынтыгын берүүчү маани колдонулган кырдаал болушу мүмкүн.

Методдор

Методду тандоо (23(a)-пунктун караңыз)

A97. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарынын контекстинде тандалган методдун талаптагыдай мүнөзүнө жана, эгер зарыл болсо, өткөн мезгилдерге салыштырмалуу жасалган өзгөрүүлөрдүн талаптагыдай мүнөзүнө карата аудитор карашы керек болгон маселелердин катарына төмөндөгүлөр кириши мүмкүн:

- жетекчиликтин тандалган методду негиздөөсү талаптагыдай болуп саналабы;
- тандалган метод баалануучу маанилердин мүнөзү, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптары, башка концепциянын жана баалоо методдорунун, ченемдик талаптардын көз карашынан алганда, ошондой эле ишкананын бизнесинин, тармактын өзгөчөлүгүн жана ишкана өз ишин жүргүзгөн шарттарды эске алуу менен мындай жагдайларда ылайык болуп саналабы;
- жетекчилик ар кандай методдорду колдонуунун жыйынтыгы олуттуу айырмаланган баалануучу маанилер болуп саналат деп аныктаган учурларда, жетекчилик мындай айырмачылыктын себептерин кантип изилдегени; жана
- өзгөртүү жаңы жагдайларга же жаңы маалыматка байланыштуубу. Эгерде жогоруда саналгандардын бири дагы ылайык келбесе, анда өзгөртүү негизсиз болушу мүмкүн же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык келбиши мүмкүн. Негизсиз өзгөртүү убакыттын өтүшү менен финансылык отчеттуулуктун ыраатсыздыгына алып келет,

бул финансылык отчеттуулуктун бурмаланышын шарттап же жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугу жөнүндө ырасташы мүмкүн (А133– А136-пункттарын караңыз).

Бул маселелер финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы баалоонун конкреттүү методун белгилебеген же бир нече методду колдонууга уруксат берген учурларда маанилүү.

Татаал моделдөө (23(d)-пунктун караңыз)

А98. Модель жана тиешелүү метод төмөндөгү учурларда татаал болушу мүмкүн:

- методду түшүнүү жана колдонуу, анын ичинде моделди иштеп чыгуу, ошондой эле талаптагыдай баштапкы маалыматтарды жана божомолдорду тандоо жана колдонуу атайын билимди же жөндөмдөрдү талап кылат;
- моделде колдонуу үчүн баштапкы маалыматтардын болушуна же аларга байкоо жүргүзүү мүмкүнчүлүгүнө, ошондой эле аларга жетүү мүмкүндүгүнө чектөөлөрдөн улам, аларды алуу оор; же
- баалоонун бир нече атрибуттарынан, алардын ортосундагы көптөгөн мамилелерден же эсептөөнүн бир нече итерациясынан улам моделди колдонууда баштапкы маалыматтардын жана божомолдордун бүтүндүгүн (башкача айтканда, тактыгын, ырааттуулугун же толуктугун) камсыздоо оор.

А99. Жетекчилик татаал моделди колдонгон учурда аудитор карашы мүмкүн болгон маселелердин катарына төмөндөгүлөр кириши мүмкүн:

- моделди текшерүү аны колдонуп баштоого чейин же ал өзгөртүлгөндө жүргүзүлүүдөбү, модель мурдагыдай эле өзүнүн багытына ылайык келээрине ынанымдуу болуу үчүн мезгилдүү текшерүүлөр аткарылабы. Моделди колдонуунун негиздүүлүгүн ырастоо үчүн ишкана колдонгон моделди текшерүү процесси өзүнө төмөндөгүлөрдү баалоону камтышы мүмкүн:
  - моделдин теориялык негиздүүлүгүн;
  - моделдин математикалык бүтүндүгүн;
  - моделде колдонулган баштапкы маалыматтардын жана божомолдордун тактыгын жана толуктугун; жана
  - иш жүзүндөгү операцияларды жыйынтыктарына салыштырмалуу моделди колдонуунун жыйынтыгын;
- өзгөртүүлөрдү контролдоонун тиешелүү эрежелери жана жол-жоболору барбы;

- жетекчилик моделди колдонууда тиешелүү билимди жана жөндөмдөрдү колдонуу.

Саналган маселелерди кароо татаал моделдөөнү камтыбаган метод үчүн дагы пайдалуу болушу мүмкүн.

A100. Жетекчилик финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарын аткаруу үчүн моделди колдонуунун жыйынтыктарын тууралашы мүмкүн. Айрым тармактарда мындай тууралоо «жылдыруу» деп аталат. Адилет наркты баалоодо моделди колдонуунун жыйынтыктарын мындай тууралоолор, эгер мындайлар болсо, ушул сыяктуу жагдайларда рыноктун катышуучулары колдонушу мүмкүн болгон божомолдорду чагылдырабы деген маселени кароо орундуу болот.

Бул методду пайдаланууда колдонулуучу олуттуу божомолдордун жана баштапкы маалыматтардын бүтүндүгүн сактоо (23(е)-пунктун караңыз)

A101. Бул методду пайдаланууда колдонулуучу олуттуу божомолдордун жана баштапкы маалыматтардын бүтүндүгүн сактоо маалыматты иштеп чыгуунун бардык этаптарында баштапкы маалыматтардын жана божомолдордун тактыгын жана толуктугун сактоону түшүндүрөт. Бүтүндүктү камсыздоонун мүмкүн эместиги баштапкы маалыматтын жана божомолдордун бузулушуна алып келип жана баштапкы маалыматтарды бурмалашы мүмкүн. Ушуга байланыштуу аудитор үчүн төмөндөгү маселелерди кароо орундуу болот: баштапкы маалыматтар жана божомолдор жетекчилик пландаштырган бардык өзгөртүүлөргө дуушар болгонбу жана алар баштапкы маалыматтарды киргизүү, сактоо, алуу, берүү же иштеп чыгуу сыяктуу иш-аракеттер убагында кандайдыр бир пландаштырылбаган өзгөртүүлөргө кабылган эмеспи.

Маанилүү божомолдор (24-пунктту караңыз)

A102. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарынын ракурсундагы олуттуу божомолдордун талаптагыдай мүнөзүнө жана, эгер зарыл болсо, өткөн мезгилге салыштырмалуу өзгөртүүлөрдүн талаптагыдай мүнөзүнө карата аудитор карашы керек болгон маселелердин катарына төмөндөгүлөр кириши мүмкүн:

- жетекчиликтин бул божомолдорду тандоону негиздөөсү;
- бул божомолдор баалануучу маанилердин мүнөзү, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптары көз карашынан алганда, ошондой эле ишканын бизнесинин, тармактын өзгөчөлүгүн жана ишкана өз ишин жүргүзгөн шарттарды эске алуу менен мындай жагдайларда ылайык болуп саналабы; жана

- өткөн мезгилдерге салыштырмалуу божомолдорду тандоодогу өзгөртүүлөр жаңы жагдайлардын же жаңы маалыматтын жыйынтыгы болуп саналабы. Эгерде жогоруда саналгандардын бири дагы ылайык келбесе, анда өзгөртүү негизсиз болушу мүмкүн же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык келбеши мүмкүн. Негизсиз өзгөртүү убакыттын өтүшү менен финансылык отчеттуулуктун бурмаланышына алып келип же жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугу жөнүндө ырасташы мүмкүн (A133–A136-пункттарын караңыз).

A103. Жагдайга жараша жетекчилик ар кандай методдорду колдонуу менен баалануучу маанилердин альтернативалуу божомолдорун же жыйынтыктарын баалашы мүмкүн. Жетекчилик колдонушу мүмкүн болгон методдордун бири сезгичтикти талдоо болуп саналат. Бул метод ар кандай божомолдорду колдонууда баалануучу маанинин акчалай суммасы кандай өзгөргөнүн аныктоону карашы мүмкүн. Рыноктун ар кандай катышуучулары ар кандай божомолдорду колдоно турганынан улам, өзгөртүүлөр адилет нарк боюнча аныкталуучу баалануучу маанилер үчүн дагы болушу мүмкүн. Сезгичтикти талдоонун жыйынтыктары боюнча кээде «жетекчилик эсептеген жыйынтыктардын диапозону» деп аталган, жыйынтыктардын бир катар – «пессимисттик» жана «оптимисттик» сценарийлери даярдалышы мүмкүн.

A104. Аудит жүргүзүүдө алынган билимдин аркасында, аудитор ишкананын ишинин башка чөйрөлөрүндө колдонулуучу божомолдор жөнүндө билип же түшүнүк алышы мүмкүн. Мындай маселелерге мисалы, иштиктүү перспективалар, стратегия боюнча документтерде колдонулган божомолдор жана келечектеги акча каражаттарынын агымы кириши мүмкүн. Мындан тышкары, эгер тапшырманын жетекчиси ишкана үчүн башка тапшырманы аткарса, АЭС 315тин (кайра каралган)<sup>49</sup> алаптарына ылайык, ал башка тапшырмаларды аткаруунун жүрүшүндө алынган маалымат олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоого тиешелүү болуп саналаары боюнча маселени карашы керек. Мындай маалымат олуттуу божомолдор бири бирине жана башка баалануучу маанилерге колдонулган божомолдорго карама-каршы келбейби деген маселени кароодо пайдалуу болушу мүмкүн.

---

<sup>49</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 8-пункт

A105. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык олуттуу божомолдордун негиздүүлүгү жетекчиликтин ниетинен дана анын конкреттүү иш-аракеттер планын жүзөгө ашыруу жөндөмдүүлүгүнөн көз каранды болушу мүмкүн. Көпчүлүк учурларда жетекчилик тигил же бул конкреттүү активдер же милдеттенмелер менен байланыштуу пландарды жана ниеттерди документ түрүндө тариздейт (бул сыяктуу талаптар финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы тарабынан каралышы мүмкүн). Жетекчиликтин ниетине жана конкреттүү иш-аракеттер планын жүзөгө ашыруу жөндөмдүүлүгүнө карата алуу керек болгон аудитордук далилдердин мүнөзү жана көлөмү кесипкөй ой жүгүртүүнүн предмети болуп саналгандыктан, аудитор төмөндөгү жол-жоболорду аткара алат:

- өткөн мезгилдерде билдирилген ниеттерди жетекчиликтин жүзөгө ашыруу процессин жана жыйынтыктарын изилдөө;
- жазуу түрүндө бекитилген пландарды жана башка документтерди, анын ичинде, мүмкүн болсо, расмий бекитилген бюджеттерди, уруксат берүүчү документтерди же жыйналыштардын протоколдорун талдоо;
- жетекчиликке конкреттүү иш-аракеттер планы тандалып алынган себептерди түшүндүрүү жөнүндө суроо-талап жөнөтүү;
- финансылык отчеттуулук күнүнөн кийин жана аудитордук корутунду күнүнө чейинки мезгилде болгон окуяларды талдоо;
- ишкана иштеген экономикалык жагдайларда анын конкреттүү иш-аракеттер планын жүзөгө ашыруу жөндөмдүүлүгүн баалоо, анын ичинде анын күчүндөгү милдеттенмелеринин, мыйзам жаатындагы, келишимдик же ченемдик чектөөлөрдүн жетекчиликтин бул иш-аракеттерди аткаруусунун практикалык мүмкүнчүлүгүнө таасирин баалоо;
- жетекчиликтин финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясында каралган документтештирүүгө карата талаптарды (эгерде болсо) аткаруусун текшерүү.

Муну менен катар айрым финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясы тигил же бул баалануучу маанини эсептөөдө жетекчиликтин ниетин же пландарын эске алууга тыюу салышы мүмкүн. Көп учурда мындай кырдаал адилет наркты баалоого байланыштуу жаралат, анткени аларды эсептөө максаты рыноктун катышуучулары колдогон божомолдорду эске алууну карайт.

Баштапкы маалыматтар (25(а)-пунктун караңыз)

A106. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарынын ракурсунда тандалган баштапкы маалыматтардын талаптагыдай мүнөзүнө жана, эгер зарыл болсо, өткөн мезгилге салыштырмалуу жасалган өзгөртүүлөрдүн талаптагыдай мүнөзүнө тиешелүү аудитор карашы керек болгон маселелердин катарына төмөндөгүлөр кирет:

- жетекчиликтин көрсөтүлгөн баштапкы маалыматты тандоону негиздөөсү;
- тандалган баштапкы маалыматтар баалануучу маанилер мүнөзү, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптары көз карашынан алганда, ошондой эле ишканын бизнесинин, тармактын өзгөчөлүгүн жана ишкана өз ишин жүргүзгөн шарттарды эске алуу менен тиешелүү жагдайларда ылайык болуп саналабы; жана
- баштапкы маалыматтардын булактарын же элементтерин тандоодогу же өткөн мезгилге салыштырмалуу баштапкы маалыматтарды тандоодогу өзгөртүү жаңы жагдайлардын же жаңы маалыматтын жыйынтыгы болуп саналабы. Эгерде жогоруда саналгандардын бири дагы ылайык келбесе, анда өзгөртүү негизсиз болушу мүмкүн же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына ылайык келбиши мүмкүн. Баалануучу маанилердеги субъективдүү өзгөртүүлөр убакыттын өтүшү менен финансылык отчеттуулуктун ыраатсыздыгына алып келет, бул финансылык отчеттуулуктун бурмаланышын шарттап же жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугу жөнүндө ырасташы мүмкүн (A133–A136-пункттарын караңыз).

Баштапкы маалыматтардын жөндүүлүгү жана ишенимдүүлүгү (25(с)-пунктун караңыз)

A107. Ишкана даярдаган маалыматты пайдаланууда, АЭС 500гө ылайык аудитор бул маалымат аудитордун максаттары үчүн жетишээрлик ишенимдүү болуп саналабы баалап, анын ичинде зарыл болгон учурда маалыматтын тактыгы жана толуктугу жөнүндө аудитордук далилдерди алышы жана маалымат аудитордук максаттары үчүн жетишээрлик деңгээлде так жана кеңири болуп саналаарын баалашы керек.<sup>50</sup>

---

<sup>50</sup> АЭС 500, 9-пункт

Татаал юридикалык же келишимдик шарттар (25(d)-пунктун караңыз)

A108. Баалануучу маани татаал юридикалык же келишимдик шарттар менен аныкталган учурларда, аудитор төмөндөгү жол-жоболорду аткаруу мүмкүнчүлүгүн карашы мүмкүн:

- келишимди түшүнүү же чечмелөө үчүн атайын билим жана жөндөмдөр талап кылынабы талдоо;
- юридикалык же келишимдик шарттарга карата ишканын юристине суроо-талап жөнөтүү; жана
- төмөндөгүлөр үчүн тиешелүү келишимди инспекциялоо:
  - операциянын же макулдашуунун базалык бизнес-максатын баалоо; жана
  - келишимдин шарттары жетекчиликтин түшүндүрмөлөрүнө ылайык келеби текшерүү.

Жетекчиликтин так баалоосу, жана баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү

Баалоонун айкын эместигинен түшүнүк алуу жана аны эсепке алуу үчүн жетекчиликтин иш-аракеттери (26(a)-пунктун караңыз)

A109. Баалоонун айкын эместик деңгээлинен түшүнүк алуу жана эсепке алуу үчүн жетекчилик тарабынан керектүү иш-аракеттер көрүлгөнүнө карата каралуучу маселелердин катарына мисалы, төмөндөгүлөр кириши мүмкүн:

- (a) жетекчилик булактарды аныктоо жана баалоонун натыйжаларына мүнөздүү болгон өзгөрүлмөлүүлүктүн деңгээлин, ошондой эле негиздүү мүмкүн болуучу баалоонун натыйжаларынын диапазонун баалоо аркылуу баалоонун айкын эместигин түшүнө алдыбы;
- (b) баалоо процессинде татаалдыктын же субъективдүүлүктүн олуттуу бурмалануу тобокелдигине таасиринин деңгээли аныкталганбы жана төмөндөгүлөрдү колдонуу аркылуу мүмкүн болуучу бурмалоо тобокелдиги эске алынганбы:
  - (i) баалануучу маанилерди калыптандыруу жаатындагы тиешелүү билим жана иш билгилик; жана
  - (ii) кесипкөй ой жүгүртүү, анын ичинде жетекчиликтин бир жактуу мамилесин аныктоо жана эсепке алуу аркылуу; жана
- (c) жетекчиликтин тиешелүү так баалоосу жана баалоонун айкын эместигин сүрөттөгөн маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү аркылуу баалоонун айкын эместиги эске алынганбы.



Жетекчиликтин так баалоону тандоосу жана баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү (26(b)- пунктун караңыз)

A110. Жетекчиликтин так баалоону жана баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү даярдоого карата орундуу боло турган маселелер, мисалы, төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- колдонулуп жаткан методдор жана баштапкы маалыматтар туура тандалганбы, анын ичинде баалануучу маанилерди эсептөө үчүн альтернативалуу методдор жана баштапкы маалыматтардын альтернативалык булактары бар учурлар;
- колдонулган баалоо атрибуттары орундуу жана толук болгонбу;
- колдонулган божомолдор негиздүү мүмкүн болуучу сумманын диапазонунан тандалганбы жана алар жөндүү жана ишенимдүү болуп саналган тиешелүү маалыматтар менен ырасталганбы;
- колдонулган баштапкы маалыматтар талаптагыдай, жөндүү, ишенимдүү болгонбу жана баштапкы маалыматтардын бүтүндүгү сакталганбы;
- эсептөөлөр көрсөтүлгөн методго ылайык аткарылганбы жана алар математикалык жактан так болуп саналабы;
- жетекчиликтин так баалоосу негиздүү мүмкүн болуучу баалоо жыйынтыктарынын ичинен талаптагыдай түрдө тандалганбы;
- маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү баалануучу маани катары сумманы талаптагыдай сүрөттөйбү жана баалануучу маанилерди эсептөө процессинин мүнөзүн жана чектөөлөрүн, анын ичинде негиздүү мүмкүн болуучу баалоо жыйынтыктарынын өзгөрмөлүүлүгүн түшүндүрөбү.

A111. Жетекчиликтин так баалоосунун талаптагыдай мүнөзүнө карата аудитордун кароосу орундуу болгон маселелер төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы альтернативалык жыйынтыктарды жана божомолдорду карагандан кийин так баалоону колдонууну же баалоонун атайын методун колдонууну белгилесе, жетекчилик финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарын аткарганбы;
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы негиздүү мүмкүн болгон жыйынтыктардын ичинен сумманы кантип тандоону белгилебеген учурларда, жетекчилик финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарын эске алуу менен ой жүгүртүүнү колдонгонбу.

A112. Жетекчиликтин баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүүсүнө карата аудитор кароосу орундуу боло турган маселелер финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарын камтыйт, ага ылайык төмөндөгүлөрдү ачып көрсөтүү зарыл болушу мүмкүн:

- умманы баалануучу маани катары сүрөттөгөн жана аны эсептөө процессинин мүнөзүн жана чектөөлөрүн, анын ичинде негиздүү мүмкүн болуучу баалоо жыйынтыктарынын өзгөрмөлүүлүгүн түшүндүргөн маалымат. Концепция маалыматты ачып көрсөтүү максатына жетүү үчүн маалыматты кошумча ачып көрсөтүүнү белгилеши мүмкүн.<sup>51</sup>
- баалануучу маанилерге карата эсеп саясатынын негизги принциптери. Жагдайларга жараша тиешелүү эсеп саясаты финансылык отчеттуулукта баалануучу маанилерди даярдоо жана берүү жаатындагы конкреттүү принциптерди, негиздерди, макулдашууларды, эрежелерди жана ыкмаларды камтышы мүмкүн;
- олуттуу же өтө маанилүү ой жүгүртүүлөр (мисалы, финансылык отчеттуулукта таанылган суммага олуттуу таасирин тийгизгендер), ошондой эле олуттуу болжолдуу божомолдор же башка баалоонун айкын эместигинин булактары.

Айрым учурларда ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясында түз каралгандан тышкары, ишенимдүү берүүнү камсыздоо үчүн же шайкештик концепциясын колдонуу учурунда – финансылык отчеттуулук колдонуучуларды адашууга алып келбеши үчүн кошумча маалыматты ачып көрсөтүү талап кылынышы мүмкүн.

A113. Баалануучу маани баалоонун айкын эместигине дуушар болгон деңгээл канчалык жогору болсо, олуттуу бурмалоо тобокелдиктерди жогору катары баалоо мүмкүндүгү ошончолук жогору, ушуга ылайык, 35-пунктка ылайык баалоонун айкын эместигине тиешелүү так баалоо жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде негиздүү болуп саналабы же алар бурмаланганбы аныктоо үчүн аудитордук далилдер ошончолук ынандымдуу болушу керек;

A114. Эгер аудитордун баалануучу мааниге байланыштуу баалоонун айкын эместигин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү кароосу

---

<sup>51</sup> ФОЭС (IFRS) 13 «Адилет наркты баалоо», 92-пункт

аудитордун олуттуу көңүл бурушун талап кылган аспект болуп саналса, анда бул аудиттин негизги маселеси болуп калышы мүмкүн.<sup>52</sup>

Жетекчилик баалоонун айкын эместигинин деңгээлин түшүнүү жана эсепке алуу үчүн керектүү иш-аракеттерди көрбөгөндө (27- пунктун караңыз)

A115. Аудитор жетекчилик баалоонун айкын эместигинин деңгээлин түшүнүү жана аны тийиштүү эсепке алуу үчүн керектүү иш-аракеттерди көрбөгөндүгүн аныктаган учурларда, аудитор жетекчиликтен аткарууну өтүнө турган кошумча жол-жоболор, мисалы, альтернативалык божомолдорду кароону же сезимталдыкты талдоону камтышы мүмкүн.

A116. Так баалоону же баалоо диапазонун иштеп чыгуунун практикалык максатка ылайыктуулугу жөнүндө маселени кароодо аудиторго ал муну көз карандысыздык талаптарын бузбай жасай алабы же жокпу эске алуусу талап кылынышы мүмкүн. Мындай талаптар жетекчиликтин милдеттерди кабыл алуусуна тыюу салууга тиешелүү этикалык талаптарды камтышы мүмкүн.

A117. Эгер жетекчиликтин жообун карагандан кийин аудитор аудитордун так баалоону же баалар диапазонун иштеп чыгуусу дээрлик максатка ылайыксыз деген тыянакка келсе, ал 34-пунктка ылайык финансылык отчеттуулукка карата аудит же аудитордук пикир үчүн кесепеттерин баалоого милдеттүү.

*Аудитордун так баалоосун аныктоо же баалоо диапазонун колдонуу (28–29- пункттарын караңыз)*

A118. Аудитордун так баалоосун же жетекчиликтин так баалоосун баалоо жана баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү үчүн диапазонду аныктоо төмөндөгү учурларда талаптагыдай ыкма болушу мүмкүн:

- аудитор тарабынан жүргүзүлгөн өткөн мезгилдин финансылык отчеттуулугундагы ушул сыяктуу баалануучу маанилерге талдоо жүргүзүү азыркы мезгилде жетекчилик тарабынан колдонулуучу, мындай маанилерди эсептөө процесси натыйжалуу болуп саналбайт деп болжолдоого негиздерди берет;
- жетекчиликтин баалануучу маанилерди эсептөө процессинин алкагында жана бул процесстен тышкаркы ишкананын контролдоо каражаттары иштелип чыккан эмес же талаптагыдай киргизилген эмес;

---

<sup>52</sup> АЭС 701 «Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусунда аудиттин негизги маселелери жөнүндө маалымдоо»

- жетекчилик муну талаптагыдай жасашы керек болгондо, мезгилдин аяктоо күнүнүн жана аудитордук корутунду күнүнүн ортосундагы окуялар же операциялар талаптагыдай эске алынган эмес, натыйжада мындай окуялар же операциялар жетекчиликтин так баалоосуна карама-каршы келет;
- талаптагыдай альтернативалуу божомолдор же колдонулуучу баштапкы маалыматтардын булактары бар, аларды аудитордун так баалоосун же баалоо диапазонун иштеп чыгууда колдонууга болот;
- жетекчилик баалоонун анык эместигин түшүнүү жана эсепке алуу үчүн керектүү иш-аракеттерди көргөн эмес (27-пункту караңыз).

A119. Мындан тышкары, так баалоону же диапазонду эсептөөгө карата чечим финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынан көз каранды болушу мүмкүн, ал альтернативалуу жыйынтыктарды же божомолдорду карагандан кийин так баалоону колдонууну карайт же конкреттүү баалоо методун карайт (мисалы, мүмкүндүктү, же эң ыктымалдуу жыйынтыкты эске алуу менен өлчөнгөн, дисконттолгон күтүлгөн сумманы колдонуу).

A120. Баалоо диапазонун эмес, аудитордун так баалоосун эсептөөгө карата чечими баалануучу маанилердин мүнөзүнөн жана конкреттүү жагдайларда аудитордун кесипкөй ой жүгүртүүсүнөн көз каранды болушу мүмкүн. Мисалы, баалануучу маанинин мүнөзү негиздүү мүмкүн болуучу жыйынтыктардын азыраак вариативдүүлүгү күтүлө тургандай болушу мүмкүн. Мындай учурда так баалоону эсептөө, өзгөчө ал жогорку деңгээлдеги тактык менен аныкталышы мүмкүн болгондо эң натыйжалуу ыкма болушу мүмкүн.

A121. Так баалоону же баалоо диапазонун аудитор бир нече ыкмалар менен эсептей алат, мисалы:

- жетекчилик колдонгон моделден айырмаланган моделди колдонуу менен, мисалы, конкреттүү сектордо же конкреттүү тармакта кеңири колдонулган моделдер, же уюмдун өзүн тарабынан же аудитор тарабынан иштелип чыккан моделдер;
- жетекчиликтин моделин колдонуу менен, бирок жетекчилик колдонгондон тышкары, альтернативалуу божомолдорду же баштапкы маалыматтардын булактарын иштеп чыгуу менен;
- аудитордун жеке методун колдонуу менен, бирок жетекчилик колдонгонго кошумча альтернативалуу божомолдорду иштеп чыгуу менен;
- экспертти жалдоо же аны моделди иштеп чыгууга же колдонууга же тиешелүү божомолдорду калыптандырууга тартуу аркылуу;

- башка салыштырмалуу шарттарды, операцияларды же окуяларды, же эгер зарыл болсо, салыштырмалуу активдердин же милдеттенмелердин рынокторун колдонуу менен.

A122. Аудитор баалануучу маанинин бир бөлүгү үчүн гана так баалоону же баалоо диапазонун эсептеши мүмкүн (мисалы, конкреттүү божомолдор үчүн же баалануучу маанинин белгилүү бир бөлүгү гана олуттуу бурмалоо тобокелдиги менен байланыштуу болгон учурларда).

A123. Аудитор так баалоону же баалоо диапазонун эсептөө үчүн өзүнүн жеке методдорун, божомолдорун же баштапкы маалыматтарын колдонгондо, ал жетекчилик колдонгон методдордун, божомолдордун жана баштапкы маалыматтардын талаптагыдай мүнөзүнө карата аудитордук далилдерди ала алат. Мисалы, эгер аудитор жетекчиликтин так баалоосунун негиздүүлүгүн баалоо үчүн диапазонду эсептөөдө жеке божомолдорун колдонсо, ал баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган, олуттуу божомолдорду тандоодо пайдаланылган, жетекчиликтин ой жүгүртүүсү жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугунун белгилеринин пайда болушуна алып келеби же жокпу деген пикирди иштеп чыга алат.

A124. 29(a)-пунктунда камтылган аудиторго карата талап диапазон талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер менен ырасталган сумманы гана камтыйт деп аныктаганы, аудитор баалар диапазонундагы ар бир мүмкүн болуучу жыйынтыкты өзүнчө ырастаган аудитордук далилдерди алышы керектигин түшүндүрбөйт. Мунун ордуна аудитор диапазондун четтеги чекиттери мындай жагдайларда негиздүү болуп саналаарын аныктоо үчүн далилдерди алат, муну менен бул чекиттер ортосундагы сумма дагы негиздүү болуп саналаарын ырастайт.

A125. Диапонду аудитордук баалоонун өлчөмү жалпысынан финансылык отчеттуулук үчүн өзгөчө эгер олуттуулук көрсөткүчү операциялык иштин жыйынтыктарынын негизинде аныкталса, олуттуулуктун эселенген көрсөткүчү болушу мүмкүн (мисалы, салык салууга чейинки пайданын көрсөткүчтөрүнүн негизинде) жана бул көрсөткүч активдерге же бухгалтердик баланстын башка көрсөткүчтөрүнө салыштырмалуу аз. Мындай кырдаал баалануучу маани менен байланыштуу айкын эместик өзү олуттуулукка эселенген учурларда жаралышы мүмкүн, бул баалануучу маанилердин белгилүү бир түрлөрү же камсыздандыруу же банк иши сыяктуу айрым тармактар үчүн мүнөздүү, алар үчүн айкын эместиктин жогорку деңгээли мүнөздүү, ушуга байланыштуу финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясында тиешелүү атайын талаптар каралышы мүмкүн. Аткарылган жол-жоболордун жыйынтыктарынын жана АЭС талаптарына ылайык алынган аудитордук далилдердин негизинде, аудитор олуттуулук көрсөткүчүнө эселенген диапазон, аудитордун пикиринде, конкреттүү

жагдайларда талаптагыдай мүнөзгө ээ болот деген тыянак жасашы мүмкүн. Мындай учурда аудитордун баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүүнүн негиздүүлүгүн, атап айтканда, мындай ачып көрсөтүү баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээлин жана мүмкүн болуучу жыйынтыктардын диапазонун талаптагыдай чагылдыраарын баалоосу олуттуу мааниге ээ болот. А139–А144-пункттарында кошумча маселелер берилген, аларды кароо мындай жагдайларда орундуу болушу мүмкүн.

*Аудитордук далилдер менен байланыштуу башка маселелер (30-пункттуу караңыз)*

А126. Баалануучу маанилерди олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине карата аудитордук далилдер катары колдонулган маалымат ишкандан чыгышы, жетекчиликтин эксперттин ишин пайдалануу менен даярдалышы же тышкы маалымат булагы тарабынан берилиши мүмкүн.

Тышкы маалымат булактары

А127 АЭС 500дө<sup>53</sup> түшүндүрүлгөндөй, тышкы булакта алынган маалыматтын ишенимдүүлүгүнө анын булагы, мүнөзү жана ал алынган жагдай таасирин тийгизет. Ушундан улам, баалануучу маанилерди түзүүдө колдонулган маалыматтын ишенимдүүлүгүн текшерүү үчүн аудитор тарабынан аткарылуучу андан аркы аудитордук жол-жоболордун мүнөзү жана көлөмү бул факторлордун мүнөзүө жараша өзгөрүшү мүмкүн. Мисалы:

- эгер рыноктук же тармактык маалыматтар, баалар же баа түзүү менен байланыштуу маалыматтар мындай маалыматка адистешкен, бир тышкы маалыматтык булактан алынса, аудитор салыштыруу үчүн альтернативалуу көз карандысыз булактан бааны сурай алат.
- эгер рыноктук же тармактык маалыматтар, баалар же баа түзүү менен байланыштуу маалыматтар бир нече көз карандысыз тышкы маалыматтык булактардан алынса жана бул булактардын ортосунда консенсус көрсөтүлсө, аудиторго жеке булактан баштапкы маалыматтардын ишенимдүүлүгүнүн азыраак далилдерди алуу талап кылышы мүмкүн;
- эгер бир нече маалыматтык булактардан алынган маалымат рынокко болгон көз караштардагы айырмачылыктарды көрсөтмө, аудитор көз караштардагы мындай айырмачылыктын себептерин түшүнүүгө аракет кылышы мүмкүн. Мындай айырмачылык ар кандай методдорду, божомолдорду же баштапкы маалыматтарды

---

<sup>53</sup> АЭС 500, А31-пункт

колдонуудан улам жаралышы мүмкүн. Мисалы, бир булакта учурдагы баалар колдонулат, ал эми башка булак келечектеги бааларды колдонот. Эгер айырмачылык баалоонун айкын эместиги менен байланыштуу болсо, анда 26(b)-пунктуна ылайык, аудитор финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде баалоонун айкын эместигин баяндаган, финансылык отчеттуулукта маалыматты ачып көрсөтүү негиздүү экендигинин талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерин алышы керек. Мындай учурларда колдонулган методдор, божомолдор же баштапкы маалыматтар жөнүндө маалыматты талдоодо кесипкөй ой жүгүртүүнү колдонуу маанилүү;

- эгер тышкы маалымат булактарынан алынган маалымат жеке моделди (моделдерди) колдонуу менен ушул булак тарабынан иштелип чыккан. АЭС 500дүн А33f-пункту тиешелүү колдонмону камтыйт.

A128. Адилет нарктын баалануучу маанилери үчүн тышкы маалымат булактарынан алынган маалыматтын жөндүүлүгүнө жана ишенимдүүлүгүнө тиешелүү маселелерди кошумча кароого болот, мисалы:

- (a) адилет нарк бир эле инструменттерди колдонгон операцияларга же активдүү рыноктун котировкаларына негизделгенби;
- (b) эгер адилет нарк салыштырмалуу активдери жана милдеттенмелери бар операцияларга негизделсе, анда мындай операциялар кандай аныкталат жана салыштырмалуу катары аныкталат;
- (c) эгер актив же милдеттенмелер үчүн операциялар же салыштырмалуу активдер жана милдеттенмелер болбосо, ада көрсөтүлгөн маалымат кантип даярдалган, анын ичинде рыноктун катышуучулары активдин же милдеттенменин баасын аныктоодо колдонушу мүмкүн болгон, даярдалган жана колдонулган баштапкы божомолдор төмөндөгүдөй болобу; жана
- (d) эгер адилет наркты баалоо брокерди котировкалоого негизделсе, брокердин котировкасы төмөндөгүдөйбү:
  - (i) ошол эле түрдөгү финансы инструменттери менен операцияларды жүргүзгөн, маркетмейкерден котировка;
  - (ii) милдеттендирүүчү же милдеттендирбеген, милдеттендирген сунуштарга негизделген, котировкалардын олуттуу салмагы менен; жана
  - (iii) финансылык отчеттуулук күнүнө карата рыноктук

шарттарды чагылдырган, бул финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы менен талап кылынганда.

A129. Эгер тышкы маалымат булагынан алынган маалымат аудитордук далилдер катары колдонулса, аудитор үчүн маалымат тышкы маалымат булагы колдонгон методдорду, божомолдорду жана башка маалыматтарды түшүнүү үчүн алынган же жетиштүү тандалган болушу мүмкүнбү деген маселени кароо орундуу болот. Бул жерде аудитордун аткарылган жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөтүн жана көлөмүн кароосуна таасирин тийгизүүчү белгилүү бир чектөөлөр болушу мүмкүн. Мисалы, баа түзүү органдары өздөрүнүн методдору жана божомолдору жөнүндө маалыматты өзүнчө баалуу кагаздар боюнча эмес, активдердин класстары боюнча берет. Брокерлер өзүнчө баалуу кагаздар үчүн брокердик багытталган котировкаларды берүүдө өздөрүнүн баштапкы маалыматтары жана божомолдору жөнүндө чектелүү маалыматты гана беришет. АЭС 500дүн А33g-пункту ырастоочу маалыматтарды берүүгө тышкы маалыматтык булактарга коюлуучу чектөөлөргө карата колдонмону камтыйт.

#### Жетекчиликтин эксперти

A130. Жетекчиликтин эксперти тарабынан түзүлгөн же аныкталган, баалануучу маанилерге карата божомолдор, эгер жетекчилик бул божомолдорду баалануучу маанилерди калыптандырууда колдонсо, жетекчиликтин божомолдору болуп калат. Ушундан улам, мындай божомолдорго карата аудитор ушул АЭСтин тиешелүү талаптарын колдонот.

A131. Эгер жетекчиликтин экспертнин иши баалануучу маанилерге тиешелүү баштапкы маалыматтардын методдорун же булактарын колдонууну, же так баалоого же финансылык отчеттуулукта маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө тиешелүү тыянактарды же корутундуларды иштеп чыгууну жана берүүнү камтыса, анда ушул АЭСнын 21-29-пункттарынын талаптары аудиторго АЭС 500дүн 8(с)-пунктун колдонууда жардам бериши мүмкүн.

#### Тейлөөчү ишкана

A132. АЭС 402де<sup>54</sup> аудитордун тейлөөчү ишкана көрсөтүүчү кызматтарды, анын ичинде ички контролдоо системасын, ошондой эле бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги аудитордук жол-жоболорду түшүнүүсүнө тиешелүү маселелер каралат. Эгер ишкана баалануучу маанилерди эсептөө үчүн тейлөөчү ишкананын кызмат

---

<sup>54</sup> АЭС 402 «Тейлөөчү уюмдардын кызмат көрсөтүүлөрүн пайдаланып жаткан ишкананын аудитинин өзгөчөлүктөрү»



көрсөтүүлөрүн пайдаланса, анда АЭС 402 талаптары жана сунуштары аудиторго ушул АЭСнын талаптарын колдонууда жардам берет.

**Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери (32-пунктун караңыз)**

A133. Эсептер деңгээлинде жетекчиликтин бир жактуулугун аныктоо өтө татаал милдет болушу мүмкүн. Аудитор баалануучу маанилердин топторун же бардык баалануучу маанилерди жалпы кароодо, же бир нече отчеттук мезгилдер аралыгында ага байкоо жүргүзүүдө гана бир жактуулукту аныктай алат. Мисалы, финансылык отчеттуулукка киргизилген баалануучу маанилер жеке негиздүү деп эсептелсе, бирок жетекчиликтин так баалоосу жетекчилик үчүн финансылык отчеттуулуктун жагымдуу жыйынтыгын камсыздаган, аудитордун негиздүү жыйынтыктарынын диапазонунун бир жагына туруктуу тартылса, анда мындай жагдайлар жетекчилик тарабынан мүмкүн болуучу бир жактуулукту көрсөтүшү мүмкүн.

A134. Баалануучу маанилерди эсептөөдөгү жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугун көрсөтүүчү белгилер төмөндөгүлөр болуп саналат:

- жагдайлардын өзгөргөндүгү тууралуу жетекчиликтин субъективдүү пикиринин негизинде, баалануучу маанини же аны эсептөө методун өзгөртүүлөр;
- колдонуунун жыйынтыгы жетекчилик үчүн пайдалуу нокоттук баа боло турган, олуттуу божомолдорду тандоо же калыптандыруу;
- оптимисттик же пессимисттик сценарийлерди көрсөтүүчү так баалоону тандоо.

Мындай белгилер аныкталганда өбөлгөлөр деңгээлин да, финансылык отчеттуулук деңгээлинде да олуттуу бурмалоо тобокелдиги жаралышы мүмкүн. Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери жеке өзү сөзсүз эле айрым баалануучу маанилердин негиздүүлүгүнө байланыштуу тыянактарды калыптандыруу максаттары үчүн бурмалоолордун болушун көрсөтпөйт. Бирок айрым учурларда аудитордук далилдер жетекчиликтин бир жактуулук белгисин эмес, бурмалоону көрсөтүшү мүмкүн.

A135. Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери аудитордун тобокелдиктерди аудитордук баалоонун жыйынтыктары жана бааланган тобокелдикке жооп иретинде көрүлгөн чаралар мурдагыдай эле туурабы деген тыянагына таасирин тийгизиши мүмкүн. Мында аудитордон мындай маалыматтын аудиттин башка аспектерине таасирин, анын ичинде баалануучу маанилерди эсептөөдө пайдаланылган, жетекчиликтин ой жүгүртүүсүнүн талаптагыдай

мүнөзүн андан ары текшерүүнүн зарылчылыгын талдоо талап кылынышы мүмкүн. Мындан тышкары, мындай маалымат АЭС 700дө (кайра каралган)<sup>55</sup> көрсөтүлгөндөй, аудитордун финансылык отчеттуулукта жалпысынан олуттуу бурмалоолордун болушунун же жоктугунун фактысын баалоосуна таасирин тийгизиши мүмкүн.

A136. Мындан тышкары, АЭС 240ты колдонуу, аудитордун финансылык отчеттуулукка киргизилген, баалануучу маанилерди эсептөөдө кабыл алынган, жетекчиликтин ой жүгүртүүсү жана чечимдери ак ниетсиз иш-аракеттердин кесепетинде олуттуу бурмалоого алып келиши мүмкүн болгон, жетекчиликтин мүмкүн болуучу бир жактуулугун көрсөтпөйбү деп баалоосун талап кылат.<sup>56</sup> Финансылык отчеттуулукту ак ниетсиз түзүү көбүнчө баалануучу маанилерди атайлап бурмалоо аркылуу жүзөгө ашырылат, ал баалануучу маанилерди атайлап азайтууну же көбөйтүүнү камтышы мүмкүн. Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери ак ниетсиз иш-аракеттердин тобокелдигинин факторлору болушу мүмкүн жана аудиторду тобокелдиктерди баалоо, атап айтканда, ак ниетсиз иш-аракеттер тобокелдигин баалоо жана бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги тиешелүү жол-жоболор мурдагыдай эле талаптагыдай мүнөздө экенин кайра баалоого аргасыз кылат.

### **Жүргүзүлгөн аудитордук жол-жоболорго негизделген жалпы баалоо (33-пунктту караңыз)**

A137. Аудитор пландалган аудитордук жол-жоболорду кандай аткара турганына жараша, ал алган аудитордук далилдер аны башка пландалган аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн, мөөнөтүн жана көлөмүн өзгөртүүгө ынандырышы мүмкүн.<sup>57</sup> Аудитордук далилдерди алууга багытталган жол-жоболорду аткаруунун натыйжасында, аудитор анын негизинде тобокелдиктерге баа берилген маалыматтар олуттуу айырмаланган, баалануучу маанилерге карата маалыматты алышы мүмкүн. Мисалы, аудитор бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдигинин жалгыз себеби баалануучу маанилерди эсептөө менен байланыштуу субъективдүүлүк болуп саналат деп аныкташы мүмкүн. Бирок бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретинде жол-жоболорду аткарууда аудитор баалануучу маани алгач божомолдонгондон кыйла татаал экенин аныкташы мүмкүн, бул олуттуу бурмалоо тобокелдигин баалоого шектенүүнү жаратышы мүмкүн (мисалы, татаалдыктын таасиринен улам ажыралгыс тобокелдиктин маанилеринин диапазонунун жогорку чегине жакын ажыралгыс тобокелдикти кайра баалоо талап

---

<sup>55</sup> АЭС 700 (кайра каралган), 11-пункт

<sup>56</sup> АЭС 240, 32(b)-пункту

<sup>57</sup> АЭС 330, A60-пункту

кылынышы мүмкүн), ошондуктан аудиторго талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алуу үчүн кошумча андан аркы аудитордук жол-жоболорду жүргүзүү талап кылынат.

A138. Таанылбаган баалануучу маанилерге карата, аудитор финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясында каралган таануу критерийлердин иш жүзүндө аткарылышын текшерүүгө милдеттүү. Баалануучу маани таанылбай, ал эми аудитор тааныбоо жөнүндө чечим негиздүү деген тыянакка келсе дагы, финансылык отчеттун эскертүүлөрүндө тиешелүү жагдайлар жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүү зарылчылыгы жаралышы мүмкүн.<sup>58</sup>

Баалануучу маани негиздүүбү же бурмаланганбы аныктоо (9, 35-пункттарды караңыз)

A139. Жүргүзүлгөн аудитордук жол-жоболордун жана алынган далилдердин негизиндеги жетекчиликтин так баалоосу жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү негиздүүбү же бурмаланганбы аныктоодо:

- эгер аудитордук далилдер диапазонду ырастаса, анда диапазондун өлчөмү кеңири болушу мүмкүн, ал эми айрым учурларда ал жалпысынан финансылык отчеттуулук үчүн эселенген олуттуу болушу мүмкүн (A125-пунктту караңыз). Кеңири диапазон белгилүү бир жагдайларда талаптагыдай мүнөзгө ээ болооруна карабастан, бул аудитор диапазондогу суммалардын негиздүүлүгүнө карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер алынганбы кайталап карашы керектигин көрсөтөт;
- аудитордук далилдер жетекчиликтин так баалоосунан айырмаланган, так баалоону көрсөтүшү мүмкүн. Мындай учурларда аудитордун так баалоосунун жана жетекчиликтин так баалоосунун ортосундагы айырма бурмалоону жаратат;
- аудитордук далилдер жетекчиликтин так баалоосу кирбеген, баалоо диапазонун ырасташы мүмкүн. Мындай учурларда бурмалоонун суммасы жетекчиликтин так баалоосунун жана баалоо диапазонундагы жакынкы чекиттин ортосундагы айырмадан аз болот.

A140. A110–A114-пункттарда аудиторго жетекчиликтин так баалоону тандоосун жана финансылык отчеттуулукка киргизүү үчүн маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү баалоодо жардам бере турган сунуштар камтылган.

A141. Эгерде аудитордун андан аркы аудитордук жол-жоболору жетекчилик баалануучу маанини эсептөөнү кантип аткарганын же так баалоону же

---

<sup>58</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 31-пункт

баалоо диапазонун даярдаганын текшерүүнү камтыса, анда аудитор 26(b) жана 29(b)-пункттарына ылайык баалоонун айкын эместигин сүрөттөө менен маалыматты ачып көрсөтүүгө карата, ошондой эле 31-пунктка ылайык башка маалыматты ачып көрсөтүүгө карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алышы керек. Андан кийин аудитор баалануучу маанилер жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде негиздүүбү же бурмаланганбы предметине карата 35-пунктка ылайык жалпы баалоонун алкагында маалыматты ачып көрсөтүүгө карата алынган аудитордук далилдерди карашы керек.

A142. АЭС 450<sup>59</sup> 450<sup>59</sup> маалыматты сапаттык ачып көрсөтүүгө карата жана маалыматты ачып көрсөтүүдөгү бурмалоо ак ниетсиз аракеттерди көрсөтүшү мүмкүн болгон учурга карата көрсөтмөлөрдү камтыйт.<sup>60</sup>

A143. Эгер финансылык отчеттуулук ишенимдүү берүү концепциясына ылайык даярдалса, аудитордун финансылык отчеттуулукта маалыматты ишенимдүү берүү камсыздалганын баалоосу <sup>61</sup> өзүнө финансылык отчеттуулуктун жалпы берилишин, анын түзүмүн жана мазмунун, ошондой эле финансылык отчеттуулук анын негизинде жаткан тиешелүү эскертүүлөрү менен операцияларды жана окуяларды алар жөнүндө ишенимдүү түшүнүк камсыздалгандай бере турганын кароону камтыйт. Мисалы, эгер баалануучу маани айкын эместиктин жогорку деңгээлине кабылса, аудитор ишенимдүү берүүнү камсыздоо үчүн маалыматты кошумча ачып көрсөтүү зарылчылыгын аныкташы мүмкүн. Эгер жетекчилик финансылык отчеттуулукта мындай маалыматты кошумча ачып көрсөтүүнү бербесе, анда аудитор бул финансылык отчеттуулук бурмаланган деген тыянак жасашы мүмкүн.

A144. АЭС 705те (кайра каралган)<sup>62</sup> аудитордук пикирде аудитор жетекчилик тарабынан финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүлгөн маалымат жетишсиз же отчеттуулукту колдонуучуларды адашууга алып келет деп эсептеген кырдаалды, анын ичинде, баалоонун айкын эместигин карата маалыматты чагылдырууга тиешелүү көрсөтмөлөр камтылган.

---

<sup>59</sup> АЭС 450, А17-пункту

<sup>60</sup> АЭС 450, А22-пункту

<sup>61</sup> АЭС 700 (кайра каралган), 14-пункт

<sup>62</sup> АЭС 705 (кайра каралган), 22–23-пункттар

**Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр (37-пунктту караңыз)**

A145. Конкреттүү баалануучу маанилерге карата жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр төмөндөгү билдирүүлөрдү камтышы мүмкүн:

- баалануучу маанилерге карата олуттуу ой жүгүртүүлөр жетекчиликке белгилүү болгон бардык жөндүү маалыматты эске алуу менен түзүлгөнү жөнүндө билдирүү;
- баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган, методдорду, божомолдорду жана баштапкы маалыматтарды тандоонун же колдонуунун ырааттуу жана талаптагыдай мүнөзү жөнүндө билдирүү;
- божомолдор бул баалануучу маанилерге жана маалыматты ачып көрсөтүүгө карата орундуу болгондо, ишкананын атынан тиешелүү иш-аракеттер пландарын аткаруу боюнча жетекчиликтин ниетин жана жөндөмдүүлүгүн талаптагыдай чагылдыра турганы жөнүндө билдирүү;
- баалануучу маанилер менен байланыштуу маалыматты ачып көрсөтүүнүн толуктугу жана негиздүүлүгү, анын ичинде финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде баалоонун айкын эместигин сүрөттөө менен маалыматты ачып көрсөтүү жөнүндө билдирүү;
- баалануучу маанилерди эсептөөдө атайын билимди жана жөндөмдөрдү колдонуу жөнүндө билдирүү;
- отчеттук күндөн кийин баалануучу маанилерди жана финансылык отчеттуулукка киргизилген маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү тууралоону талап кылган окуялардын жоктугу жөнүндө билдирүү;
- эгер баалануучу маанилер финансылык отчеттуулукта таанылбаса же ачып көрсөтүлбөсө, анда финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясында каралган, маалыматты таануу же ачып көрсөтүү критерийлерин сактабагандык жөнүндө жетекчиликтин чечиминин талаптагыдай мүнөзү жөнүндө билдирүү.

**Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар, жетекчилик жана башка тиешелүү тараптар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү (38-пунктту караңыз)**

A146. АЭС 260 (кайра каралган) талаптарына ылайык, аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга ишканада бухгалтердик эсепке алууну жүргүзүү практикасынын олуттуу сапаттык аспектерине, анын ичинде баалануучу маанилерге жана финансылык отчеттуулукта маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө карата аудитордун пикири жөнүндө маалымат берет.<sup>63</sup> 2-тиркеме аудитор алар жөнүндө корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга маалымат берүү максаттары үчүн карай турган, баалануучу маанилерге тиешелүү маселелерди камтыйт.

A147. ЭС 265 аудитордун корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга аудит жүргүзүүдөгү ички контролдоо системасынын олуттуу кемчиликтери жөнүндө жазуу жүзүндө маалымат беришин талап кылат.<sup>64</sup> Мындай ички контролдоо системасынын олуттуу кемчиликтери төмөндөгүлөр үчүн контролдоо каражаттарындагы кемчиликтерди камтышы мүмкүн:

- (a) эсеп саясатынын негизги принциптерин тандоо жана колдонуу, ошондой эле методдорду, божомолдорду жана баштапкы маалыматтарды тандоо жана колдонуу процесстери;
- (b) тобокелдиктерди башкаруу процесси, ошондой эле алар менен байланыштуу системалар;
- (c) баштапкы маалыматтардын, анын ичинде тышкы маалымат булактарынан алынган баштапкы маалыматтардын бүтүндүгү; жана
- (d) моделдерди, анын ичинде тышкы берүүчүдөн алынган моделдерди колдонуу, иштеп чыгуу жана иштөө жөндөмдүүлүгүн ырастоо процесстери, ошондой эле талап кылынышы мүмкүн болгон тууралоолор үчүн.

A148. Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүүгө толуктоо катары, аудиторго жөнгө салуучу органдар же пруденциалдык көзөмөлдөө органдары менен тикелей маалыматтык өз ара аракеттенүүгө уруксат берилиши же жүзөгө ашыруусу зарыл болушу мүмкүн. Мындай маалыматтык өз ара аракеттенүү аудит жүргүзүү мезгилинде же аудитти пландаштыруу же аудитордук корутундуну даярдоону аяктоо сыяктуу, анын конкреттүү

---

<sup>63</sup> АЭС 260 (кайра каралган), 16(a)-пункту

<sup>64</sup> АЭС 265, 9-пункт

этаптарында пайдалуу болушу мүмкүн. Мисалы, айрым юрисдикцияларда финансы мекемелеринин жөнгө салуучу органдары контролдоо каражаттарынын иштөөсү жана финансы инструменттери менен иште колдонуу, активдүү эмес рыноктордо финансы инструменттерин баалоодогу көйгөйлөр, күтүлгөн кредиттик чыгымдар жана камсыздандыруу резердери жөнүндө маалыматты алмашуу үчүн аудитор менен кызматташууга умтулса, ошол эле убакта башка жөнгө салуучу органдар ишкананын ишинин олуттуу аспектери, анын ичинде чыгашаларды баалоо боюнча аудитордун пикирин түшүнүүгө умтулушу мүмкүн. Мындай маалыматтык өз ара аракеттенүү финансылык отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоодо жана бул тобокелдиктерге жооп иретиндеги жол-жоболорду аныктоодо аудиторго пайдалуу болушу мүмкүн.

### Документация (39-пункту караңыз)

A149. АЭС 315 (кайра каралган)<sup>65</sup> жана АЭС 330<sup>66</sup> ишкананын аудиторунун тобокелдиктерди баалоону жана бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги жол-жоболорду документ түрүндө тариздөөгө карата талаптарды жана көрсөтмөлөрдү камтыйт. Көрсөтмөлөр АЭС 230да<sup>67</sup> камтылган талаптарга жана көрсөтмөлөргө негизделген. Баалануучу маанилердин аудитинин контекстинде аудитор баалануучу маанилерге байланыштуу ишкананын ишин жана анын айланасындагыларды аудитордун түшүнүүсүнүн негизги элементтери жөнүндө аудитордук документтерди даярдашы керек. Мындан тышкары аудитордун баалануучу маанилер менен байланыштуу бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктери жөнүндө ой жүгүртүүсү, ошондой эле аудитордун бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги жол-жоболору дагы корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар жана жетекчилик менен маалыматтык өз ара аракеттенүүнү документтештирүүнү талап кылышы мүмкүн.

A150 Аудитордун андан аркы аудитордук жол-жоболорунун АЭС 330га ылайык финансылык отчеттуулукту даярдоонун өбөлгөлөрү деңгээлинде бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктери менен байланышын документтештирүүдө, ушул АЭС аудитордон финансылык отчеттуулукту даярдоонун өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин пайда болушуна алып келиши мүмкүн болгон себептерди эске алууну талап кылат. Көрсөтүлгөн себептер ажыралгыс тобокелдиктин бир же бир нече факторлору же контролдоо

---

<sup>65</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 32 жана A152–A155-пункттары

<sup>66</sup> АЭС 330, 28 жана A63-пункттары

<sup>67</sup> АЭС 230, 8(с)-пункту

каражаттарынын тобокелдигин аудитордук баалоо менен байланыштуу болушу мүмкүн. Муну менен катар аудитордон ар бир баалануучу мааниге карата олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин аныктоонун жана баалоонун жүрүшүндө ар бир ажыралгыс тобокелдик фактору кандай эсепке алынганын документтештирүү талап кылынбайт.

A151. Аудитор төмөндөгү учурларда документтештирүү мүмкүнчүлүгүн карашы мүмкүн:

- жетекчиликтин белгилүү бир методдо колдонуусу татаал моделдөөнү, жетекчиликтин ой жүгүртүүсүн ырааттуу колдонууну документтештирүү мүмкүнчүлүгүн, мүмкүн болсо, моделдин түзүмү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын баалоо максаттарына жооп бере турганын карайт;
- методдорду, олуттуу божомолдорду же баштапкы маалыматтарды тандоо жана колдонуу жогорку деңгээлдеги татаалдыктын таасирине кабылат, тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорун аткаруу, бул тобокелдиктерге же баалоолорго жооп иретинде жол-жоболорду иштеп чыгуу жана аткаруу үчүн атайын билимди жана жөндөмдөрдү колдонуу зарылчылыгын аныктоо процессинде жетекчилик колдонгон ой жүгүртүүлөрдү документтештирүү мүмкүнчүлүгү алынган аудитордук далилдерден көз каранды болот. Мындай учурларда документтештирүү атайын билим жана жөндөмдөр кандай колдонулганын дагы камтышы мүмкүн.

A152. АЭС 230дун А7-пунктунда кесипкөй скептицизмди документтештирүүнүн бирдиктүү ыкмасы жок экени белгиленет, бирок аудитордук документтер аудитордун кесипкөй скептицизмди көрсөтүүсүнүн далилдерин камсыздашы мүмкүн. Мисалы, эгер баалануучу маанилерге карата алынган аудитордук далилдер жетекчилик тарабынан колдонулган өбөлгөлөрдү ырастаган далилдерди дагы, аларга карама-каршы келген далилдерди дагы камтыса, аудитор бул далилдерди кандай баалаганы, анын ичинде алынган аудитордук далилдердин жетиштүүлүгүнө карата жана алардын талаптагыдай мүнөзүнө карата тыянактарды түзүүдө колдонулган кесипкөй ой жүгүртүү документтештирилиши мүмкүн. Документтер ал үчүн аудитордун кесипкөй скептицизмди көрсөтүүсүнүн далилдерин бере ала турган, ушул АЭСтин башка талаптарынын мисалдары:

- 13(d)-пункту, аудитор баалануучу маанилерге жана ишкананын финансылык отчеттуулугунда маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө карата жеке күтүүлөрүн калыптандырууга түшүнүктү кантип пайдаланганына, ошондой эле бул күтүүлөр жетекчилик тарабынан даярдалган ишкананын финансылык отчеттуулугуна кандай салыштырыла турганына тиешелүү;



- 18-пункт, тастыктоочу болушу мүмкүн болгон аудитордук далилдерди алууга же төгүнгө чыгарууга мүмкүн болгон аудитордук далилдерди алып салууга эч кандай ыктоочулук болбошу үчүн талаптагыдай жетиштүү далилдерди алуу үчүн андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгууну жана аткарууну талап кылат;
- 23(b), 24(b), 25(b) жана 32-пункттар, аларда жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери каралат; жана
- 34-пункт, анда аудитордун финансылык отчеттуулукту түзүү өбөлгөлөрүн ырастоочу да, аларга карама-каршы келүүчү да бардык маанилүү аудитордук далилдерди кароосу берилген.

## 1-ТИРКЕМЕ

(2, 4, 12(с), А8, А66 пункттарын караныз)

# Ажыралгыс тобокелдик факторлору

## Киришүү

1. Баалануучу маанилерге жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө карата финансылык отчеттуулукту даярдоонун өбөлгөлөрү деңгээлиндеги олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретинде жол-жоболорду аныктоодо, баалоодо жана жүргүзүүдө ушул АЭС аудитордон баалануучу маани баалоонун айкын эместигине дуушар болгон деңгээлди жана баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган методдорду, божомолдорду жана баштапкы маалыматтарды тандоо жана колдонуу деңгээлин эске алууну талап кылат, ошондой эле, ошондой эле жетекчиликтин так баалоосун жана финансылык отчеттуулукта маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү тандоо ажыралгыс тобокелдиктин татаалдыгынан, субъективдүүлүгүнөн же башка факторлорунан көз каранды болот.
2. Баалануучу маани менен байланыштуу ажыралгыс тобокелдик контролдоо каражаттарын караганга чейин, баалануучу мааниге карата финансылык отчеттуулукту даярдоонун өбөлгөлөрүнүн олуттуу бурмалоого дуушар болушун түшүндүрөт. Ажыралгыс тобокелдик ажыралгыс тобокелдик факторлорунун жыйынтыгы болуп саналат, алар баалануучу маанини талаптагыдай эсептөөнү кыйындатат. Ушул Тиркемеде баалоонун айкын эместиги жана субъективдүүлүгү жана татаалдыгы менен, ошондой эле баалануучу маанилерди эсептөө жана жетекчиликтин так баалоосун тандоо жана финансылык отчеттуулукта маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү контекстинде алардын өз ара байланышына байланыштуу, ажыралгыс тобокелдик факторлорунун мүнөзүнө карата кошумча түшүндүрмөлөр берилген.

## Эсептөө эрежелери

3. Эсептөө эрежелери, ошондой эле финансылык отчеттуулуктун конкреттүү беренеси менен байланыштуу мүнөз, абал жана жагдайлар баалоонун тиешелүү атрибуттарын түзөт. Эгер берененин аркына же баасына тикелей байкоо жүргүзүү мүмкүн болбосо, анда талаптагыдай методду пайдаланып жана ылайыктуу баштапкы маалыматтарды жана божомолдорду колдонуп, баалануучу маанини эсептөө керек. Тиешелүү метод финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясында каралышы мүмкүн же жетекчилик тарабынан тандалышы мүмкүн жана баалоонун тиешелүү атрибуттары эсептөө эрежелери боюнча күтүүлөргө ылайык берененин наркына же баасына кандай таасир эте турганы жөнүндө билимди чагылдырышы керек.

### **Баалоонун айкын эместиги**

4. Эсептөөнүн тактыгынын жетишсиздиги бухгалтердик эсеп концепциясында эсептөөнүн айкын эместиги деп аталат. Ушул АЭСте баалоонун айкын эместиги эсептөөнүн ажыралгыс так эместикке дуушар болуу катары аныкталат. Ал финансылык отчеттуулукта таанылган же ачып көрсөтүлгөн, финансылык отчеттуулуктун беренелери үчүн тиешелүү акча суммасы наркка же баага тикелей байкоо жүргүзүү аркылуу так бааланбайт. Тикелей байкоо жүргүзүү мүмкүн болбогондо, эсептөөнүн кийинки так альтернативалуу стратегиясы баалоонун тиешелүү атрибуттары жөнүндө байкоого алынган баштапкы маалыматтарды колдонуу менен эсептөөнүн тиешелүү эрежелери боюнча берененин наркы же баасы жөнүндө өздөштүргөн маалыматтарды чагылдырган методду колдонуу болуп саналат.
5. Бирок мындай билимдин же баштапкы маалыматтын жеткиликтүүлүгүнө карата чектөөлөр эсептөө процесси үчүн мындай баштапкы маалыматтарды текшерүү мүмкүнчүлүгүн чектеп, ага ылайык эсептөө жыйынтыктарынын тактыгын чектеши мүмкүн. Мындан тышкары, көпчүлүк бухгалтердик эсеп концепциясында эске алуу керек болгон маалыматка карата практикалык чектөөлөрдүн болушу таанылат, мисалы, аны алууга чыгымдар андан түшүүчү пайдадан жогору болгондо. Мындай чектөөлөр менен шартталган, эсептөөнүн так эместиги ажыралгыс болуп саналат, анткени аны эсептөө процессинен алып салуу мүмкүн эмес. Ушундан улам, мындай чектөөлөр баалоонун айкын эместигинин булактары катары кызмат кылат. Эсептөө процессинде жаралышы мүмкүн болгон, эсептөөнүн айкын эместигинин башка булактары, эгерде тиешелүү метод талаптагыдай колдонулса, жок дегенде, теориялык жактан алынып салынуучу болуп саналат, ушундан улам, алар баалоонун айкын эместигинин эмес, потенциалдуу бурмалоонун булактары болот.
6. Эгерде баалоонун айкын эместиги жыйынтыгында базалык активден же милдеттенмелерден алына турган, экономикалык пайданын келечектеги айкын эмес кириши же чыгышы менен байланыштуу болсо, бул агымдардын жыйынтыгын отчеттук күндөн кийин гана байкоого болот. Колдонулган эсептөө эрежелеринин мүнөзүнө жана финансылык отчеттуулуктун беренесинин мүнөзүнө, абалына жана жагдайларына жараша бул жыйынтык финансылык отчеттуулукту даярдоону аяктаганга чейин же кийинчерээк байкалышы мүмкүн. Айрым баалануучу маанилерге карата байкоо жүргүзүлүүчү тикелей жыйынтыктар таптакыр болбошу мүмкүн.
7. Кээ бир айкын эмес жыйынтыктарды айрым беренелер үчүн жогорку деңгээлдеги тактык менен салыштырмалуу оңой болжолдоого болот. Мисалы, өндүрүштүк станокту пайдалуу кызмат мөөнөтүн, эгерде анын пайдалуу кызматынын орточо мөөнөтү жөнүндө жетиштүү көлөмдөгү

маалымат болсо, оной эле болжолдоого болот. Эгер жетиштүү тактык менен келечектеги жыйынтыкты, мисалы, актуардык божомолдордун негизинде адамдын жашоосунун күтүлгөн узактыгын болжолдоо мүмкүн болбосо, анда адамдардын тобу үчүн мындай жыйынтыкты жогорку тактык менен алдын ала айтууга мүмкүн болот. Айрым учурларда эсептөө эрежелеринде эсептөө максаттары үчүн тиешелүү эсепке алуу бирдиги портфель денгээлинде аныкталышы мүмкүн, бул ажыралгыс баалоонун айкын эместигин азайтууга шарт түзүшү мүмкүн.

### Татаалдык

8. Татаалдык (башкача айтканда, контролдоо каражаттарын кароого чейин, баалануучу маанини эсептөө процессине тиешелүү татаалдык) ажыралгыс тобокелдиктин жаралышына алып келет. Ажыралгыс татаалдык төмөндөгү учурларда пайда болушу мүмкүн:
  - алардын ортосундагы көптөгөн же линиялык эмес мамилелери менен көптөгөн баалоо атрибуттары бар;
  - бир же бир нече баалоо атрибуттарынын тиешелүү маанилерин аныктоо үчүн баштапкы маалыматтардын бир нече топтому талап кылынат;
  - баалануучу маанини эсептөө үчүн көбүрөөк божомолдор керек же талап кылынган божомолдор ортосунда байланыш бар;
  - колдонулган баштапкы маалыматтарды алгач идентификациялоо, чогултуу, аларга жетүү мүмкүндүгүн алуу же аларды түшүнүү оор.
9. Татаалдык эсептөө методунун жана процессинин же аны пайдалануу үчүн колдонулган моделдин татаалдыгына тиешелүү. Мисалы, моделдин татаалдыгы ыктымалдык концепциясын жана баалоо методдорун, опциондун баасын аныктоо формулаларын же айкын эмес келечектеги жыйынтыктарды же гипотетикалык жүрүм-турумду болжолдоо үчүн имитациялык моделдөө методдорун колдонуу зарылчылыгында турушу мүмкүн. Ушул сыяктуу эле эсептөө процесси кабыл алынган божомолдорду негиздөө же татаал математикалык же статистикалык концепцияны колдонуу үчүн бир нече булактан баштапкы маалыматтарды же баштапкы маалыматтардын бир нече топтомун талап кылышы мүмкүн.
10. Татаалдык канчалык жогору болсо, жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөөдө атайын билимди же жөндөмдөрдү колдонуу же жетекчиликтин эксперттин тартуу ыктымалдуулугу ошончолук көбүрөөк болот, мисалы, төмөндөгүлөргө байланыштуу маселелерди чечүү үчүн:
  - эсептөө эрежелеринин жана баалоо максаттарынын же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан

концепциясынын башка талаптарынын контекстинде колдонулушу мүмкүн болгон баалоо концепциялары жана методдору, ошондой эле бул концепцияларды жана методдорду колдонуу жолдору;

- баалоонун негизги атрибуттары, алар эсептөө эрежелеринин мүнөзүн, ошондой эле алар үчүн баалануучу маанилерди эсептөө аткарылып жаткан финансылык отчеттуулуктун беренелеринин мүнөзүн, абалын жана жагдайларын эске алуу менен орундуу болушу мүмкүн, же
- ички маалыматтык булактардан (анын ичинде негизги регистрлер де көмөкчү ведомстволор болуп саналбаган булактардан) же тышкы маалыматтык булактардан баштапкы маалыматтардын талаптагыдай булактарын аныктоо, мындай булактардан баштапкы маалыматтарды алуудагы же тиешелүү методдо колдонууда, ошондой эле бул баштапкы маалыматтардын актуалдуулугун жана ишенимдүүлүгүн түшүнүүдө алардын бүтүндүгүн сактоодо потенциалдуу кыйынчылыктарды жок кылуу жолдорун аныктоо менен.

11. Маалыматтар менен байланыштуу татаалдыктар төмөндөгү учурларда пайда болушу мүмкүн:

- (a) баштапкы маалыматтарды алуу кыйын болгондо же алар ал жөнүндө маалымат жалпы жеткиликтүү болуп саналбаган, операциялар менен байланыштуу болгондо. Мындай маалыматтар жеткиликтүү болгондо дагы, мисалы, тышкы маалыматтык булак аркылуу, эгер тышкы маалыматтык булак ал колдонгон баштапкы маалыматтардын булактары жөнүндө жана баштапкы маалыматтарды бардык өндүрүштүк иштеп чыгуу жөнүндө жетиштүү маалыматты ачып көрсөтпөсө, мындай маалыматтардын жөндүүлүгүн жана ишенимдүүлүгүн баалоо оор болушу мүмкүн;
- (b) божомолдорду ырастоо үчүн ылайыктуу боло турган, келечектеги шарттарга же окуяларга карата тышкы маалыматтык булактын көз караштарын чагылдыруучу баштапкы маалыматтарды бул көз караштарды жана аларды түзүүдө эске алынган маалыматты логикалык негиздөөнүн айкындуулугу жок түшүнүү оор болгондо;
- (c) баштапкы маалыматтардын белгилүү бир түрлөрүн түшүнүү техникалык татаал иштиктүү жана юридикалык концепцияны түшүнүүнү талап кылгандыктан, оор болгондо, мисалы, татаал финансылык инструменттерди же камсыздандыруу продукттарын колдонуу менен операциялар жөнүндө юридикалык макулдашуулардын шарттарын камтыган баштапкы маалыматтарды туура түшүнүү үчүн зарыл болушу мүмкүн.

## Субъективдүүлүк

12. Субъективдүүлүк (башкача айтканда контролдоо каражаттарын кароого чейин баалануучу маанини эсептөө процессине тиешелүү субъективдүүлүк) акылга сыярлык жеткиликтүү билимдин жана баалоо атрибуттары жөнүндө баштапкы маалыматтардын ажыралгыс чектөөлөрүн чагылдырат. Мындай чектөөлөр болгон финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы белгилүү бир ой жүгүртүүлөрдү калыптандыруу үчүн керектүү негиздерди берүү аркылуу субъективдүүлүк деңгээлин төмөндөтүшү мүмкүн. Мындай талаптар баалоого, маалыматты ачып көрсөтүүгө, эсепке алуу бирлигине же чыгымдарды чектөөнү колдонууга тиешелүү ачык же болжолдуу максаттарды белгилеши мүмкүн. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы мындай ой жүгүртүүлөр жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүүгө карата талаптарды белгилөө менен, ой жүгүртүүнүн маанилүүлүгүн баса белгилеши мүмкүн.
13. Эреже болгондой, жетекчилик төмөндөгү айрым же бардык маселелерди аныктоодо кесипкөй ой жүгүртүүнү колдонушу керек, көбүнчө төмөндөгүлөрдү аныктоодогу субъективдүүлүк менен байланыштуу:
- финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарында каралбаган, болгон билимди эске алуу менен баалануучу маанилерди эсептөө методунда колдонуу үчүн баалоого карата талаптагыдай ыкмаларды, концепцияларды, баалоо методдорун жана факторлорун аныктоодогу деңгээлди;
  - колдонуу үчүн баштапкы маалыматтардын талаптагыдай булактарын аныктоодо, баштапкы маалыматтардын ар кандай потенциалдуу булактарды болгон шарттар байкоо жүргүзүлүүчү болуп саналган баалоо атрибуттарынын деңгээлин;
  - бардык оптималдуу жеткиликтүү баштапкы маалыматтарды, мисалы, рыноктун маалыматтарын эске алуу менен түзүү керек болгон, талаптагыдай божомолдорду же божомолдор диапазонун аныктоодо артибуттар байкоо жүргүзүлүүчү болуп саналбаган деңгээли;
  - алардын ичинен жетекчиликтин так баалоосун жана бул диапазондун чегинде белгилүү бир чекиттер финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы талап кылган, эсептөө эрежелеринин максаттарына ылайык келе турган салыштырмалуу ыктымалдуулукту тандоо керек болгон, негиздүү мүмкүн болуучу жыйынтыктардын диапазонун; жана
  - жетекчиликтин так баалоосун жана финансылык отчеттуулукта маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү тандоо.

14. Келечектеги окуялар же шарттар жөнүндө божомолдорду калыптандыруу кесипкөй ой жүгүртүүнү колдонууну карайт, аны калыптандыруунун кыйынчылыгы бул окуялардын же шарттардын айкын эместигинин деңгээлинен көз каранды болот. Айкын эмес келечектеги окуяларды же шарттарды божомолдоого боло турган тактык деңгээли болгон билимдерге, анын ичинде өткөн шарттар, окуялар жана тиешелүү жыйынтыктар жөнүндө билимге негизделген бул шарттардын жана окуялардын айкындык деңгээлинен көз каранды болот. Жетишсиз тактык дагы жогорку сүрөттөлгөндөй, баалоонун айкын эместигине шарт түзөт.
15. Келечектеги жыйынтыктарга тиешелүү божомолдорду айкын эмес болуп саналган жыйынтыктардын мүнөздөмөлөрүнө карата гана түзүү керек. Мисалы, отчеттук күнгө карата товарларды сатуу менен байланыштуу дебитордук карыздын мүмкүн болуучу баанын төмөндөөсүн баалоодо, мындай карыздын суммасы бир жактуу белгиленип жана бүтүм боюнча тиешелүү документтерди тикелей байкалышы мүмкүн. Эгер мындай болсо, нарктын түшүүсүнөн улам болгон зыяндын суммасы айкын эмес болушу мүмкүн. Бул учурда божомолдор зыяндын ыктымалдуулук деңгээлине, ошондой эле мындай зыяндын өлчөмүнө жана мөөнөтүнө карата зарыл.
16. Бирок, башка учурларда, активге тиешелүү укуктар менен байланышкан акча агымдарынын суммасы айкын эмес болушу мүмкүн. Мындай учурларда негизги акча агымынын укуктарынын суммасына да, нарктын түшүүсүнөн болуучу жоготуулардын суммасына да божомолдорду түзүү зарыл.
17. Жетекчиликтен учурдагы тенденцияларды жана келечектеги окуяларды күтүүлөрдү эске алуу менен бирге, өткөн шарттар жана окуялар жөнүндө маалыматты кароо талап кылынышы мүмкүн. Өткөн шарттар жана окуялар, балким, жүрүм-турумдун кайталануучу моделдерин камтыган өткөн мезгилдердин маалыматын берет, алар келечектеги жыйынтыктарын баалоодо экстраполяцияланышы мүмкүн. Өткөн мезгилдердин маалыматы дагы убакыттын өтүшү менен жүрүм-турум моделдеринин өзгөрүшүн көрсөтөт (циклдар же тенденциялар). Бул өткөн мезгилдердеги жүрүм-турумдун негизги моделдери кандайдыр бир алдын ала айтууга боло турган жолдор менен өзгөргөнүн көрсөтүшү мүмкүн, муну дагы келечектеги жыйынтыктарга баа берүү учурунда да экстраполяциялоого болот. Мындай өткөн мезгилдердеги жүрүм-турумдун моделдериндеги же алар менен байланышкан циклдагы же тенденциялардагы мүмкүн болгон өзгөрүүлөрдү көрсөткөн башка маалымат түрлөрү жеткиликтүү болушу мүмкүн. Мындай маалыматтын болжолдуу мааниси жөнүндө татаал ой жүгүртүүлөрдү калыптандыруу талап кылынышы мүмкүн.

18. Баалануучу маанилерди эсептөөдө кабыл алынган ой жүгүртүүлөрдүн деңгээли жана мүнөзү (анын ичинде субъективдүүлүктүн деңгээли) жетекчиликтин пикиринде баалануучу маанилерди эсептөөдө максатка ылайык боло турган, иш-аракеттердин жүрүшү жөнүндө чечимдерди кабыл алууда жетекчиликтин бир жактуу мамилеси үчүн мүмкүнчүлүк түзүшү мүмкүн. Эгер мында татаалдыктын жогорку деңгээли, же баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээли болсо, же экөө тең болсо, жетекчиликтин бир жактуу мамилесинин же ак ниетсиз иш-аракеттердин тобокелдиги жана мүмкүнчүлүгү жогорулашы мүмкүн.

**Баалоонун айкын эместигинин субъективдүүлүк жана татаалдык менен байланышы**

19. Баалоонун айкын эместиги баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонула турган мүмкүн болуучу методдордун, баштапкы маалыматтардын булактарынын жана божомолдордун шексиз өзгөрүшүнө алып келет. Бул субъективдүүлүктү, жана ага ылайык, баалануучу маанилерди эсептөөдө ой жүгүртүүлөрдү колдонуу зарылчылыгын жаратат. Мындай ой жүгүртүүлөр баштапкы маалыматтардын талаптагыдай методдорун жана булактарын тандоодо, божомолдорду түзүүдө, ошондой эле жетекчиликтин так баалоосун жана финансылык отчеттуулукта маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү тандоодо керек. Мындай ой жүгүртүүлөр финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын маалыматты таанууга, баалоого, берүүгө жана ачып көрсөтүүгө карата талаптарын эске алуу менен түзүлөт. Бирок ой жүгүртүүнү ырастоо үчүн билимдердин же маалыматтардын болушуна жана жетүү мүмкүндүгүнө карата чектөөлөрдөн улам алар субъективдүү мүнөзгө ээ.
20. Мындай ой жүгүртүүлөрдүн субъективдүүлүгү аларды түзүүдө жетекчиликтин атайлап эмес же атайлап бир жактуулугунун пайда болушу үчүн мүмкүнчүлүк түзөт. Көпчүлүк бухгалтердик эсеп концепциялары финансылык отчеттуулукка киргизүү үчүн даярдала турган маалыматтын бейтарап (башкача айтканда бир жактуу эмес) болушун талап кылат.
21. Жок дегенде теориялык жактан бир жактуулукту баалоо процессинен четтетүү мүмкүн экендигин эске алуу менен, субъективдүүлүк таандык болгон ой жүгүртүүлөрдө потенциалдуу бир жактуулуктун булактары баалоонун айкын эместигинин булактары эмес, потенциалдуу бурмалоолордун булактары болуп саналат. Баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулушу мүмкүн болгон методдордун, баштапкы маалыматтардын жана божомолдордун шексиз өзгөрүүлөрү (19-пунктту караңыз) дагы баалоонун мүмкүн болуучу жыйынтыктарында өзгөрүүлөргө алып келет. Баалоонун негиздүү мүмкүн болуучу жыйынтыктарынын диапазонунун өлчөмү баалоонун айкын эместигинин



деңгээлинен көз каранды жана көп учурда баалануучу маанинин сезгичтиги деп аталат. Баалоонун жыйынтыктарын аныктоодон тышкары, баалануучу маанини эсептөө процесси мүмкүн болуучу методдордун, баштапкы маалыматтардын булактарынын жана божомолдордун шексиз өзгөрүүлөрүнүн баалоонун негиздүү мүмкүн болуучу жыйынтыктарынын диапозонуна таасирин талдоону (сезгичтикти талдоо деп аталган) камтыйт.

22. Баалануучу маанини финансылык отчеттуулукта берүүнү иштеп чыгуу, бул финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык талап кылынганда, ишенимдүү түшүнүктү камсыздайт (башкача айтканда толук, бейтарап жана каталар жок), өзүнө баалоонун негиздүү мүмкүн болуучу жыйынтыктарынын диапозонунан талаптагыдай тандала турган, жетекчиликтин так баалоосун жана баалоонун айкын эместигин талаптагыдай сүрөттөгөн маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү тандоодогу талаптагыдай ой жүгүртүүнү калыптандырууну камтыйт. Бул ой жүгүртүүлөр финансылык отчеттуулукта даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын бул маселелерге тиешелүү талаптарынын мүнөзүнө жараша субъективдүү болушу мүмкүн. Мисалы, финансылык отчеттуулукта даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы жетекчиликтин так баалоосун тандоо үчүн атайын негиздерди (орточо өлчөнгөн ыктымалдуулук же мыкты баа сыяктуу) колдонууну белгилеши мүмкүн. Ошондой эле конкреттүү маалыматты ачып көрсөтүү, же конкреттүү максаттарга жооп берген маалыматты ачып көрсөтүү, же белгилүү бир жагдайларда ишенимдүү берүүнү камсыздоо үчүн маалыматты кошумча ачып көрсөтүү белгилениши мүмкүн.
23. Баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээлине кабылган баалануучу маани баалоонун айкын эместигинин төмөнкү деңгээлине кабылган баалануучу мааниге караганда азыраак так өлчөнгөн болушу мүмкүн экенине карабастан, баалануучу маани финансылык отчеттуулукта таанылуу үчүн финансылык отчеттуулукта колдонуучулар үчүн жетишээрлик маанилүүлүккө ээ болушу мүмкүн, эгер бул финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык талап кылынса, тиешелүү беренени ишенимдүү берүүгө жетишилиши мүмкүн. Айрым учурларда баалоонун айкын эместиги ушунчалык жогору болгондуктан, финансылык отчеттуулукта даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык таануу критерийлери аткарылбайт жана баалануучу маанини финансылык отчеттуулукта чагылдыруу мүмкүн болбойт. Мындай учурларда дагы маалыматты ачып көрсөтүүгө карата тиешелүү талаптар болушу мүмкүн, мисалы, нокоттук баа же баалоонун негиздүү мүмкүн болуучу жыйынтыктары жөнүндө маалыматты, ошондой эле баалоонун айкын эместигин жана беренени таанууга карата чектөөлөрдү сүрөттөгөн маалыматты ачып көрсөтүү талабы. Финансылык отчеттуулукта даярдоонун колдонулуп

БАААЛАНУУЧУ МААНИЛЕРДИН ЖАНА МААЛЫМАТТЫ ТИЕШЕЛҮҮ АЧЫП  
КӨРСӨТҮҮНҮН АУДИТИ

жаткан концепциясынын мындай учурларда колдонула турган талаптары аздыр-көптүр катаал болушу мүмкүн. Ушундан улам, мындай учурларда субъективдүүлүк менен байланыштуу кошумча ой жүгүртүүлөр калыптанышы мүмкүн.

## 2-ТИРКЕМЕ

(А146-пунктун караныз)

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

Аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга ишканада бухгалтердик эсепти жүргүзүү практикасынын олуттуу сапаттык аспекттери тууралуу, анын ичинде баалануучу маанилер тууралуу жана финансылык отчеттуулукта маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү жөнүндө аудитордук пикири жөнүндө маалымат берүүсү максаттары үчүн карашы мүмкүн болгон маселелердин катарына төмөндөгүлөр кириши мүмкүн:

- (a) жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү колдонуу зарылчылыгын шартташы мүмкүн болгон, операцияларды, башка окуяларды жана жагдайларды аныктоо жолдору;
- (b) олуттуу бурмалоо тобокелдиктери;
- (c) жалпысынан финансылык отчеттуулукка карата баалануучу маанилердин салыштырмалуу олуттуулугу;
- (d) жетекчиликте баалануучу маанилердин мүнөзү жана өлчөмү, ошондой эле алар менен байланыштуу тобокелдиктер тууралуу түшүнүктүн болушу (же жок болушу);
- (e) жетекчиликтин атайын билимдерди жана жөндөмдөрдү колдонуусу же тиешелүү эксперттерди тартуу;
- (f) аудитордун так баалоосунун же баалоо диапазонунун жана жетекчиликтин так баалоосунун ортосундагы айырмачылыктар жөнүндө аудитордун пикири;
- (g) баалануучу маанилерге карата эсеп саясатын тандоонун жана финансылык отчеттуулукта баалануучу маанилерди берүүнүн талаптагыдай мүнөзү жөнүндө аудитордун пикири;
- (h) Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери;
- (i) өткөн мезгилге салыштырмалуу баалануучу маанилерди эсептөө методдорунда болгон же болушу керек делген өзгөртүү;
- (j) өткөн мезгилге салыштырмалуу баалануучу маанилерди аныктоо методдорундагы өзгөрүүлөрдүн себеби, эгерде ал болсо, ошондой эле өткөн мезгилдерде баалануучу маанилерди эсептөөнүн жыйынтыктары;

- (к) баалануучу маанилерди эсептөө үчүн жетекчилик тарабынан колдонулган методдор, анын ичинде жетекчилик моделдерди колдонгон учурлар баалоонун максаттарын, мүнөзүн, шарттарын жана жагдайларын, ошондой эле финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын башка талаптарын эске алуу менен талаптагыдай мүнөзгө ээби;
- (л) баалануучу маанилерде колдонулуучу олуттуу божомолдордун мүнөзү жана таасири жана божомолдорду иштеп чыгууга таандык субъективдүүлүк деңгээли;
- (м) олуттуу божомолдор бири бирине же башка баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган божомолдорго, же ишкананын чарбалык ишинин башка чөйрөлөрүндө колдонулган божомолдорго карама-каршы келбейби;
- (н) жетекчиликтин белгилүү иш-аракеттер планын сактоо ниети жана жөндөмдүүлүгү, эгерде бул маанилүү божомолдордун талаптагыдай мүнөзүнө же финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясын талаптагыдай колдонууга тиешелүү болсо;
- (о) жетекчилик альтернативалуу божомолдорду же жыйынтыктарды кандай караганы жана эмне үчүн ал аларды четке какканы, же жетекчилик баалануучу маанилерди эсептөөдө баалоонун айкын эместиги маселесин кантип башкача жол менен чечкен;
- (р) баалануучу маанилерди эсептөөдө жетекчилик колдонгон баштапкы маалыматтар же олуттуу божомолдор финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде талаптагыдай болуп саналабы;
- (q) тышкы маалыматтык булактардан алынган маалыматтын жөндүүлүгү жана ишенимдүүлүгү;
- (r) тышкы маалыматтык булактардан алынган баштапкы маалыматтарга карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди, же жетекчилик же жетекчиликтин эксперти тарабынан аткарылган баалоолорду алууда жаралуучу олуттуу кыйынчылыктар;
- (s) аудитордун жана жетекчиликтин же жетекчиликтин эксперттинин ортосундагы баалоолорго карата ой жүгүртүүлөрдөгү олуттуу айырмачылыктар;
- (t) олуттуу тобокелдиктердин жана аларга дуушар болуунун ишкананын финансылык отчеттуулугуна, финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүү талап кылынган маалыматка, анын ичинде баалануучу маанилер менен байланыштуу баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматка потенциалдуу таасири;

- (u) финансылык отчеттуулукта баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты ачып көрсөтүүнүн негиздүүлүгү;
- (v) жетекчиликтин баалануучу маанилер жөнүндө маалыматты таануу, баалоо, берүү жана ачып көрсөтүү жөнүндө, ошондой эле финансылык отчеттуулукта маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү жөнүндө чечими финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарына шайкеш келеби.

## **БАШКА ЭЛ АРАЛЫК СТАНДАРТТАРГА МАКУЛДАШЫЛГАН ТҮЗӨТҮҮЛӨР**

**Эскертүү.** Башка эл аралык стандарттарга төмөндөгү түзөтүүлөр АЭС 540 (кайра каралган) бекитүүнүн натыйжасы болуп саналат жана алар киргизилген эл аралык стандарттардын акыркы бекитилген версиясынын текстинде бөлүп көрсөтүлгөн. Бул түзөтүүлөрдүн ичиндеги шилтемелердин номери түзөтүүлөр киргизилип жаткан АЭС менен дал келбейт, ошондуктан тиешелүү стандарттарга шилтеме кылуу керек. Бул макулдашылган түзөтүүлөр Коомдук кызыкчылыктарды сактоо үчүн көзөмөл боюнча кеңеш тарабынан бекитилген, ал макулдашылган түзөтүүлөрдү иштеп чыгуу жол-жобосу талаптагыдай мүнөзгө ээ болгон жана коомдук кызыкчылыктар талаптагыдай сакталган деген тыянакка келген.

**АЭС 200 «Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудит жүргүзүү»**

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

**Талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер жана аудитордук тобокелдик (5 жана 17-пунктту караңыз)**

*Аудитордук тобокелдик*

Олуттуу бурмалоо тобокелдиктери

A42. Олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин баалоо пайыздар сыяктуу сандык терминдерде же сандык мүнөзгө ээ болбогон терминдерде көрсөтүлүшү мүмкүн. Бардык учурда аудитордун тобокелдиктерди талаптагыдай баалоону жүргүзүү зарылчылыгы, алар жасала турган тигил же бул ыкманы тандоого караганда маанилүү. Аудиттин эл аралык стандарттары негизинен ажыралгыс тобокелдикти жана контролдоо каражаттарынын тобокелдигин өзүнчө карабайт, аларды «олуттуу бурмалоо тобокелдиктери» категориясына бириктирет. Бирок АЭС 540 (кайра каралган)<sup>68</sup> бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине, анын ичинде АЭС 330<sup>69</sup> ылайык өбөлгөлөр деңгээлинде баалануучу маанилер үчүн олуттуу тобокелдиктерге жооп кылуу үчүн андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуу жана аткаруу үчүн ажыралгыс тобокелдикти жана контролдоо каражаттарынын тобокелдигин өзүнчө баалоону талап кылат. Операциялардын олуттуу түрлөрүн, эсептер боюнча калдыктарды же баалануучу маанилерден айырмаланган маалыматты ачып көрсөтүүнү олуттуу бурмалоо тобокелдиктери

---

<sup>68</sup> АЭС 540 (кайра каралган) «Баалануучу маанилердин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн аудити», 16-пункт

<sup>69</sup> АЭС 330, 7(б)-пункту

аныкталганда жана бааланганда, аудитор алгылыктуу аудит методдоруна же методологиясына жана практикалык ой жүгүртүүлөргө жараша ажыралгыс жана контролдук тобокелдиктерди өзүнчө же айкалыштырып баалоону өткөрүшү мүмкүн.

### **АЭС 230 «Аудитордук документация»**

#### **Талаптар**

#### **Аткарылган аудитордук жол-жоболор жана топтолгон аудитордук далилдер жөнүндө документация**

*Аудитордук документациянын формасы, мазмуну жана көлөмү*

8. Аудитор мурда конкреттүү аудитордук тапшырманы аткаруу менен байланышпаган, тажрыйбалуу аудитор төмөндөгүлөрдү түшүнүүсү үчүн жетиштүү аудитордук документацияны даярдашы керек (A2–A5, A16–A17-пункттарын караңыз):
  - (a) аудиттин эл аралык стандарттарын жана колдонуудагы мыйзамдарды жана ченемдик талаптарды сактоо үчүн аткарылган аудитордук жол-жоболордун мүнөзү, мөөнөтү жана көлөмү (A6–A7-пункттарын караңыз);
  - (b) аткарылган аудитордук жол-жоболордун жыйынтыктары жана топтолгон аудитордук далилдер; жана
  - (c) аудитордук тапшырманын жүрүшүндө пайда болгон маанилүү маселелер, алар боюнча жасалган тыянактар жана бул тыянактарды түзүүдө колдонулган маанилүү кесипкөй ой жүгүртүүлөр (A8–A11-пункттарын караңыз).

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

#### **Аткарылган аудитордук жол-жоболор жана топтолгон аудитордук далилдер жөнүндө документация**

*Аудитордук документациянын формасы, мазмунун жана көлөмү (8-пунктту караңыз)*

Аудиттин эл аралык стандарттарын сактоо боюнча документация (8(a)-пунктун караңыз)

- A7. Аудитордук документация жүргүзүлгөн аудит Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык келе турганына далилдерди камсыздайт. Бирок аудиттин жүрүшүндө бардык каралган маселелерди же бардык иштелип чыккан кесипкөй ой жүгүртүүлөрдү документтештирүүсүн милдеттүү катары кароо дагы, ишке ашыруу дагы мүмкүн эмес. Мындан тышкары, аудитор аларды сактоо аудитордук файлга тиркелген документтер менен

ырасталган, талаптарды сактоо фактысын өзүнчө (мисалы, контролдук тизмекте) документтештирүүгө милдеттүү эмес. Мисалы:

- талаптагыдай документтештирилген аудит планынын болушу аудитор жүргүзүлгөн аудитти пландаштырганын көрсөтөт;
- аудитордук файлда тапшырманын шарттары жөнүндө кол коюлган макулдашуу-катынын болушу аудитор аудиттордук тапшырманын шарттарын жетекчилик менен же, эгер орундуу болсо, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен макулдашканын көрсөтөт;
- кардардын финансылык отчеттуулукка карата эскертмеси менен талаптагыдай таризделген пикир камтылган аудиттордук корутунду, аудитор Аудиттин эл аралык стандарттарында берилген, тиешелүү жагдайларда эскертме менен пикирди билдирүү талабын аткарганын көрсөтөт;
- аудиттордук файлдын алкагында бүтүндөй аудиттин жүрүшүндө колдонула турган талаптар сакталганын көрсөтүүчү бир катар ыкмалар колдонулушу мүмкүн:
  - мисалы, аудитордун кесипкөй скептицизмдин документтештирүүнүн бирдиктүү ыкмасы болбошу мүмкүн. Бирок аудиттордук документтер аудиттордун Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык кесипкөй скептицизмди колдонуусунун далилдеринин болушун камсыздашы мүмкүн. Мисалы, баалануучу маанилерге карата алынган аудиттордук далилдер жетекчиликтин ырастоолорун ырастаган дагы, аларга карама-каршы келген дагы кырдаал болушу мүмкүн, документтештирүү аудиттор бул далилдерди кантип баалаганын, анын ичинде алынган аудиттордук далилдердин жетиштүүлүгү жана жөндүүлүгү жөнүндө корутундуну калыптандырууда жасалган кесипкөй ой жүгүртүүнү камтыйт;
  - тапшырманын жетекчиси Аудиттин эл аралык стандарттарын сактоо тартибинде аудиттордук тапшырманы жетектөө, контролдоо жана өткөрүү үчүн өзүнө жоопкерчилик алган факты, аудиттордук документтерде бир катар ыкмалар менен ырасталышы мүмкүн. Атап айтсак, бул тапшырманын жетекчисин АЭС 315 (кайра каралган)<sup>70</sup> талап кылган, аудиттордук топтун талкууларына катышуу сыяктуу, аудиттин ар кандай аспектерине өз убагында тартуу жөнүндө документтер болушу мүмкүн.

<sup>70</sup> АЭС 315 (кайра каралган) *«Ишкананы жана анын чөйрөсүн изилдөө аркылуу олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо»*, 10-пункт



Маанилүү маселелерди жана тиешелүү маанилүү кесипкөй ой жүгүртүүлөрдү документ түрүндө тариздөө (8(с)-пунктун караңыз)

A10. 8-пунктка ылайык кесипкөй ой жүгүртүүнү колдонууга карата аудитордук документтерди даярдоо керек болгон жагдайлардын айрым мисалдары, эгер маселелер жана ой жүгүртүүлөр маанилүү болуп саналса, төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- аудитордо белгилүү бир маалыматты же факторлорду милдеттүү түрдө кароо талап кылынганда жана мындай кароо жүргүзүлгөн аудит контекстинде маанилүү болуп саналганда, аудитордун тыянагын негиздөө;
- жетекчилик тарабынан жасалган, субъективдүү ой жүгүртүүнүн тигил же бул чөйрөлөрүнүн негиздүүлүгүнө карата аудитордун тыянагы үчүн негиздер;
- аудитордун баалануучу маани жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде негиздүүбү же бурмаланганбы деп баалоосу үчүн негиздер;
- аудиттин жүрүшүндө аудитор тарабынан аны бул документтин аныктыгынан күмөн саноосуна мажбур кылган жана буга байланыштуу атайын иликтөө жүргүзүлгөн жагдайлар аныкталганда, документтин аныктыгы маселеси боюнча аудитордун тыянагы үчүн негиздер (мисалы, экспертиза же ырастоо менен байланыштуу жол-жоболорду колдонуу менен);
- эгер АЭС 701<sup>71</sup> колдонулса, алар тууралуу билдирүү керек болгон, аудиттин негизги маселелерине тиешелүү, же алардын жок болушу жөнүндө аудитордун чечими.

#### ТИРКЕМЕ

(1-пунктту караңыз)

#### **Башка АЭСтердеги аудитордук документацияга карата өзгөчө талаптар**

- АЭС 540 (кайра каралган) *«Баалануучу маанилердин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн аудити»*, 39-пункт

#### **АЭС 240 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдөгү ак ниетсиз иш-аракеттерге карата аудитордун милдеттери»**

---

<sup>71</sup> АЭС 701 *«Аудитордук корутундуда аудиттин негизги маселелери жөнүндө маалымдоо»*.

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

### **Ак ниетсиз аракеттердин натыйжасында бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретиндеги чаралар**

*Баалануучу маанилер* (33(b)-пунктун караңыз)

A48. Ретроспективдүү талдоону жүргүзүү дагы АЭС 540 (кайра каралган) менен талап кылынат. Мындай талдоо жетекчилик тарабынан баалануучу маанилерди иштеп чыгуу жол-жоболорунун, аудитордук далилдердин же, эгерде мүмкүн болсо, азыркы мезгилдеги баалануучу маанилерди иштеп чыгууга катышы бар кийинки кайра баалоонун, ошондой эле финансылык отчеттуулукта ачып көрсөтүү талап кылышы мүмкүн болгон айкын эместик катары, мындай маселелер боюнча аудитордук далилдердин натыйжалуулугу жөнүндө маалымат үчүн тобокелдикти баалоо жол-жобосу катары жүргүзүлөт. Иш жүзүндө ушул стандартка ылайык, аудитор тарабынан аткарылуучу, ак ниетсиз аракеттердин кесепетинде олуттуу бурмалоо тобокелдигин жараткан, жетекчиликтин ой жүгүртүүлөрүн жана божомолдорун бир жактуулук предметине талдоо АЭС 540 (кайра каралган) талап кылган талдоо менен айкалыштырып өткөрүлөт.

**АЭС 260 (кайра каралган) «Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүү»**

**Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар**

**Талкуулануучу маселелер**

*Аудиттин олуттуу тыянактары* (16-пунктту караңыз)

Бухгалтердик эсеп практикасынын олуттуу сапаттык аспекттери (16(а)-пунктун караңыз)

A19. Финансылык отчеттуулукту даярдоонун концепциясы, эреже болгондой, ишканага баалануучу маанилерди аныктоо жана эсеп саясатына жана финансылык отчеттуулукта маалыматты ачып көрсөтүүгө карата ой жүгүртүү мүмкүнчүлүгүн берет, мисалы, баалануучу маанилерди калыптандыруу үчүн божомолдорду колдонууга байланыштуу. Мындан тышкары, мыйзамдардын, ченемдик актылардын же финансылык отчеттуулукту даярдоо концепциясынын талаптарына ылайык, отчеттуулукка эскертүүлөрдө финансылык отчеттуулукту даярдоодо жетекчилик колдонгон эң оор, субъективдүү же татаал жагдайларды аныктоо жана финансылык отчеттуулукту колдонуучуларга берүү үчүн эсеп саясатынын негизги жоболорунун кыскача баяндамасын берүү же «маанилүү баалануучу маанилерге» же «эсеп саясатынын жана практиканын маанилүү жоболоруна» шилтемени берүү зарыл болушу мүмкүн.

A20. Натыйжада финансылык отчеттуулуктун субъективдүү аспекттери жөнүндө аудитордун пикири корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар үчүн, алар финансылык отчеттуулукту түзүү процессин көзөмөлдөө боюнча өз милдеттенмелерин аткарганда өзгөчө маанилүү болушу мүмкүн. Мисалы, A19-пунктта берилген маселелерге байланыштуу корпоративдик башкаруу үчүн жооптуу жактарды татаалдыктын, субъективдүүлүктүн же тобокелдиктин башка ажыралгыс факторлорунун олуттуу баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулган методдорду, божомолдорду жана баштапкы маалыматтарды тандоого же колдонууга, ошондой эле жетекчиликтин баалоосу жана финансылык отчеттуулукта маалыматты ачып көрсөтүү финансылык отчеттуулуктун колдонулуп жаткан концепциясынын контекстинде негиздүүбү деген аудитордун баасына тийгизген таасиринин деңгээлге карата көз караштар кызыктырышы мүмкүн. Ишкананын эсеп саясатынын маанилүү сапаттык аспекттери жөнүндө ачык жана конструктивдүү маалымдоо эсеп саясатынын принциптеринин алгылыктуулугу жөнүндө комментарийлерди дагы камтышы мүмкүн. Колдонуу мүмкүн болгондо, ал өзүнө аудитор субъекттин олуттуу баалануучу маанилерин эсептөө практикасы ишкананын ишинин конкреттүү жагдайларына олуттуу деңгээлде ылайык келбейт деп эсептей турганы жөнүндө маселени

БАААЛАНУУЧУ МААНИЛЕРДИН ЖАНА МААЛЫМАТТЫ ТИЕШЕЛҮҮ АЧЫП  
КӨРСӨТҮҮНҮН АУДИТИ

камтышы мүмкүн, мисалы, баалануучу маанини эсептөө үчүн альтернативалуу алгылыктуу метод, аудитордун пикиринде, кыйла орундуу болгондо. 2-тиркемеде бул маалыматтык өз ара аракеттенүүгө киргизилиши мүмкүн болгон маселелер берилет.

**1-ТИРКЕМЕ**

(3-пунктту караңыз)

**СКЭС 1де жана айрым АЭСте камтылган өзгөчө корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактар менен маалыматтык өз ара аракеттенүүгө карата талаптар**

Ушул Тиркемеде СКЭС 1дин<sup>72</sup> пункттары жана башка АЭСтердин пункттары көрсөтүлгөн, аларга ылайык айрым маселелер корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга жеткирилиши керек. Бул тизмек талаптарды жана тиешелүү пайдалануу боюнча колдонмону, ошондой эле АЭСте камтылган, башка түшүндүрмө материалдарды кароо зарылчылыгын жокко чыгарбайт.

- СКЭС 1 «*Финансылык отчеттуулукка аудит жана обзордук текшерүү жүргүзүүчү, ошондой эле ишенимди камсыз кылуучу башка тапшырмаларды жана коштоочу кызматтарды көрсөтүү боюнча тапшырмаларды аткаруучу аудитордук уюмдарда сапатты контролдоо*», 30(а) пункту;
- АЭС 240 «*Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө ак ниетсиз аракеттерге карата аудитордун милдеттери*», 22, 39(с)(i) жана 41–43-пункттар;
- АЭС 250 «*Финансылык отчеттуулуктун аудитинин жүрүшүндө мыйзамдарды жана ченемдик актыларды кароо*», 15, 20 жана 23–25-пункттар;
- АЭС 265 «*Корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга жана жетекчиликке ички контролдоо системасындагы кемчиликтер жөнүндө маалымдоо*», 9-пункт;
- АЭС 450 «*Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорду баалоо*», 12–13-пункттар;
- АЭС 505 «*Тышкы ырастоолор*», 9-пункт;
- АЭС 510 «*Алгачкы аудитордук тапшырма: баштапкы калдыктар*», 7-пункт;
- АЭС 540 (кайра каралган) «*Баалануучу маанилердин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн аудити*», 38-пункт;

---

<sup>72</sup> СКЭС 1 «*Финансылык отчеттуулукка аудит жана обзордук текшерүү жүргүзүүчү, ошондой эле ишенимди камсыз кылуучу башка тапшырмаларды жана коштоочу кызматтарды көрсөтүү боюнча тапшырмаларды аткаруучу аудитордук уюмдардагы сапатты контролдоо*»

- АЭС 550 «*Байланыштуу тараптар*», 27-пункт;
- АЭС 560 «*Отчеттук күндөн кийинки окуялар*», 7(b) – (c), 10(a), 13(b), 14(a) жана 17-пункттар;
- АЭС 570 (кайра каралган) «*Ишмердүүлүктүн үзгүлтүксүздүгү*», 25-пункт;
- АЭС 600 «*Топтун финансылык отчеттуулугунун (компоненттердин аудиторлорунун ишинин) аудитинин өзгөчөлүктөрү*», 49-пункт;
- АЭС 610 (2013-ж. кайра каралган) «*Ички аудиторлордун ишин пайдалануу*», 20 жана 31-пункттар;
- АЭС 700 (кайра каралган) «*Финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди калыптандыруу жана корутундуну түзүү*», 46-пункт;
- АЭС 701 «*Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусунда аудиттин негизги маселелери жөнүндө маалымдоо*», 17-пункт;
- АЭС 705 (кайра каралган) «*Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы модификацияланган пикир*», 12, 14, 23 жана 30-пункттар;
- АЭС 706 (кайра каралган) «*Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы “Маанилүү жагдайлар” жана “Башка маалыматтар” бөлүмдөрү*», 12-пункт;
- АЭС 710 «*Салыштырмалуу маалымат - салыштырылуучу көрсөткүчтөр жана салыштырма финансылык отчеттуулук*», 18-пункт;
- АЭС 720 (кайра каралган) «*Аудитордун башка маалыматка тиешелүү милдеттери*», 17–19-пункттар

## **2-ТИРКЕМЕ**

(16(a), A19–A20-пункттарын караңыз)

### **Ишкананын эсеп саясатынын сапаттык аспекттери**

A19–A20-пункттарында каралган 16(a)-пунктунун талаптарына ылайык маалыматтык өз ара аракеттенүү төмөндөгү маселелерди камтышы мүмкүн:

#### **Баалануучу маанилер жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү**

- 2-тиркемеде АЭС 540 (кайра каралган) баалануучу маанилерге жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө байланыштуу, ишкананын бухгалтердик практикасынын олуттуу сапаттык аспектерине байланыштуу аудитор карашы мүмкүн болгон маселелер киргизилген.

- жетекчилик баалануучу маанилерди таануу же финансылык отчеттуулукта аларды ачын көрсөтүү зарылчылыгына алын келиши мүмкүн болгон операцияларды, окуяларды жана шарттарды кантти аныктайт;
- жаңы баалануучу маанилерди таанууга алын келген же буга чейин болгон баалануучу маанилерди кайра кароо зарылчылыгын шарттаган жагдайлардагы өзгөртүүлөр кандай;
- жетекчиликтин финансылык отчеттуулукту таануу же тааныбоо жөнүндө чечими финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына шайкеш келеби;
- откон мезгилге салыштырмалуу баалануучу маанилерди аныктоо методдорунда өзгөрүүлөр болдубу же болушу керек беле, эгерде ушундай болоо, анда кандай себептен улам, ошондой эле откон мезгилдеги баалануучу маанилердин шыйынтыгы кандай;
- жетекчилик колдонгон баалануучу маанилерди аныктоо процесси кандай (мисалы, жетекчилик модель колдонгон учурларда), анын ич инде баалануучу маанилерди аныктоо үчүн колдонулган, тандалын алынган эсептоо эрежелери финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык келеби деген маселени кароо;
- баалануучу маанилерди аныктоодо жетекчилик колдонгон маанилүү божомолдор негиздүү болуп саналабы;
- жетекчиликтин эгерде бул жетекчилик тарабынан колдонулган маанилүү божомолдордун негиздүүлүгүнө катышы бар болоо, белгилүү иш аракеттер планын сактоого, же жетекчиликтин финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясын талаптагыдай колдонууга карата ниети жана жондомдүүлүгү кандай;
- олуттуу бурмалоо тобокелдиктери барбы;
- Жетекчиликтин бир жактуулугунун мүмкүн болуучу белгилери.
- жетекчилик альтернативалуу божомолдорду же шыйынтыктарды кантти караган, эмне үчүн аларды четке какты; баалануучу маанилерди аныктоодо жетекчилик баалоонун айкын эместиги маселесин кантти четти;
- финансылык отчеттуулукта баалоонун айкын эместиги жөнүндө маалыматты ачын көрсөтүү адекваттуубу.

## АЭС 500 «Аудитордук далилдер»

### Киришүү

## Ушул стандартты колдонуу чөйрөсү

1. Ушул Аудиттин эл аралык стандарты (АЭС) финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө аудитордук далилдердин курамына эмне кире турганын жана аудитордук пикир үчүн негиз катары кызмат кыла турган негиздүү тыянактарды жасоо мүмкүнчүлүгүнө ээ болуу үчүн, талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди адуу максатында аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуу жана аткаруу боюнча аудитордун милдеттери кандай экенин белгилейт.
2. Ушул стандарт аудитти жүргүзүүдө алынган бардык аудитордук далилдерге карата колдонулат. Башка АЭСте каралат: аудиттин конкреттүү аспекти (мисалы, АЭС 315 (кайра каралган)<sup>73</sup>), тигил же бул конкреттүү маселеге карата чогултуу керек болгон аудитордук далилдер, (мисалы, АЭС 570<sup>74</sup>), аудитордук далилдерди алуунун конкреттүү жол-жоболору (мисалы, АЭС 520<sup>75</sup>), ошондой эле талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер чогултулганбы баалоо (АЭС 200<sup>76</sup> жана АЭС 330<sup>77</sup>).

## Күчүнө кирүү күнү

3. Ушул стандарт 2009-жылдын 15-декабрында же ушул күндөн кийин башталуучу мезгилдеги финансылык отчеттуулуктун аудитине карата күчүнө кирет.

## Максаты

4. Аудитордун максаты аудитордун пикири үчүн негиз катары кызмат кыла турган негиздүү тыянактарды жасоо мүмкүнчүлүгүнө ээ болуу үчүн аудитор талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди чогултуу алгандай, аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгууда жана аткарууда турат.

## Аныктамалар

5. Ушул стандарттын максаттары үчүн төмөндөгү терминдер төмөндө берилген маанилерге ээ болот:

---

<sup>73</sup> АЭС 315 (кайра каралган) «Ишканалары жана чөйрөсүн изилдөө аркылуу олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин табуу жана баалоо»

<sup>74</sup> АЭС 570 (кайра каралган) «Ишмердүүлүктүн үзгүлтүксүздүгү».

<sup>75</sup> АЭС 520 «Талдоо жол-жоболору».

<sup>76</sup> АЭС 200 «Көз карандысыз аудитордун негизги максаттары жана Аудиттин эл аралык стандарттарына ылайык аудитти жүргүзүү».

<sup>77</sup> АЭС 330 «Бааланган тобокелдиктерге жооп иретиндеги аудитордук жол-жоболор»



- (a) бухгалтердик эсептин маалыматтары – бухгалтердик жазуулардын жана аларды ырастаган маалыматтардын жыйындысы, анын ичинде чектер жана накталай эмес электрондук төлөмдөр жөнүндө маалыматтар; келишимдер, негизги регистрлер, көмөкчү ведомосттор, бухгалтердик жазуулар жана бухгалтердик регистрлерде чагылдырылбаган финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн ар кандай оңдоп-түзөтүүлөр, ошондой эле чыгымдарды бөлүштүрүүнү ырастаган иштелип чыгуучу жана жыйынды таблицалардын маалыматтары, эсептер, маалыматты текшерип салыштыруу жана маалыматтарды ачып көрсөтүү;
- (b) аудитордук далилдердин ылайыктуулугу – аудитордук далилдердин, башкача айтканда алардын аудитордук пикир негизделген тыянактарды ырастоо үчүн жөндүүлүгүнүн жана ишенимдүүлүгүнүн сапаттык баасы;
- (c) аудитордук далилдер – аудитордук пикирге негизделген тыянактарды чыгарууда аудитор колдонуучу маалымат. Аудитордук далилдер бухгалтердик эсептин жазууларында камтылган, финансылык отчеттуулук негизделген маалыматты, ошондой эле башка булактардан алынган маалыматты камтыйт;
- (cA) тышкы маалыматтык булак – финансылык отчеттуулукту даярдоодо ишкана колдонгон маалыматты берген тышкы жеке жак же ишкана, же мындай маалымат колдонуучулардын кеңири чөйрөсүнүн колдонуусу үчүн ылайык келгенде, аудитор тарабынан аудитордук далилдер катары алынган маалымат. Маалымат жетекчиликтин эксперти катары аракеттенген жеке жак же ишкана, тейлөөчү ишкана<sup>78</sup> же аудитордун эксперти<sup>79</sup> тарабынан берилсе, жеке жак же ишкана бул маалыматка карата тышкы маалымат булагы болуп эсептелбейт (A1A–A1C пункттарын караңыз).
- (d) жетекчиликтин эксперти – бухгалтердик эсептен же аудиттен айырмаланган белгилүү бир тармакта билими жана тажрыйбасы бар, бул тармактагы ишинин тажрыйбасы финансылык отчеттуулукту даярдоодо ишкана тарабынан пайдаланылып жаткан жеке жак же уюм;
- (e) жетиштүүлүк (аудитордук далилдердин) – аудитордук далилдердин сандык баасы. Зарыл аудитордук далилдердин саны олуттуу бурмалоолордун тобокелдиктерин аудитордун

<sup>78</sup> АЭС 402 «Тейлөөчү уюмдардын кызмат көрсөтүүлөрүн пайдаланып жаткан ишканын аудитинин өзгөчөлүктөрү», 8-пункт

<sup>79</sup> АЭС 620 «Аудитордун экспертнин ишин пайдалануу», пункт 6.

баалашына, ошондой эле ушундай аудитордук далилдердин сапатына байланыштуу.

## Талаптар

### Талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер

6. Аудитор талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди чогултуу максаттары үчүн жагдайларга ылайык келген тиешелүү аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгуусу жана өткөрүүсү керек (A1–A25-пункттарын караңыз).

### Аудитордук далил катары колдонулган маалымат

7. Аудитордук жол-жоболорду иштеп чыгууда жана өткөрүүдө аудитор аудитордук далилдер катары колдонула турган маалыматтын, анын ичинде тышкы маалыматтык булактардан алынуучу маалыматтын жөндүүлүгүн жана ишенимдүүлүгүн эске алышы керек (A26–A33g-пункттарын караңыз).
8. Эгер аудитордук далилдер катары колдонула турган маалымат жетекчиликтин эксперттин тартуу менен даярдалса, аудитор бул эксперттин ишинин аудитордун максаттары үчүн зарылчылыгын жана маанилүүлүгүн эске алуу менен төмөндөгү иш-аракеттерди аткарышы керек (A35–A37-пункттарын караңыз):
  - (a) бул эксперттин компетенттүүлүгүн, жөндөмдүүлүгүн жана объективдүүлүгүн баалоо (A38–A44-пункттарын караңыз);
  - (b) бул эксперттин иши жөнүндө түшүнүк алуу (A45–A48-пункттарын караңыз);
  - (c) бул эксперттин иши тиешелүү өбөлгөлөрдүн аудитордук далилдери катары ылайыктуу экенин баалоо (A49-пунктун караңыз).
9. Ишкана даярдаган маалыматты колдонууда, аудитор бул маалымат аудитордун максаттары үчүн жетиштүү ишенимдүү болуп саналабы баалашы керек, анын ичинде зарыл болгон учурда: :
  - (a) маалыматтын тактыгы жана толуктугу жөнүндө аудитордук далилдерди алуу (A50–A51-пункттарын караңыз);
  - (b) бул маалымат аудитордун максаттары үчүн жетиштүү так жана кеңири болуп саналаарын баалоо (A52-пунктун караңыз).

### Аудитордук далилдерди алуу максатында тестирлөө элементтерин тандоо

10. Контролдоо каражаттарынын тесттерин жана кең-кесири тесттерди иштеп чыгууда аудитор аудитордук жол-жобонун максаттарына жетүү

үчүн натыйжалуу боло турган, тестирилөө объекттерин тандоо жолдорун аныкташы керек (A53–A57-пункттарын караңыз).

### **Аудитордук далилдердеги шайкеш эместиги же алардын ишенимдүүлүгүнөн шектенүү**

11. Төмөндөгү учурларда:

- (a) бир булактан алынган аудитордук далилдер башка булактан алынган аудитордук далилдерге ылайык келбейт, же
- (b) аудитордук далилдер катары колдонулуучу маалыматтын ишенимдүүлүгүнөн шектенет,

ал бул маселени чечүү үчүн аудитордук жол-жоболордо кандай өзгөртүүлөр же толуктоолор керек экенин аныктап, ошондой эле бул маселенин, эгер мындай болсо, аудиттин башка аспектерине таасирин талдашы керек (A58-пунктун караңыз).

\*\*\*

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

**Тышкы маалымат булактары (5(сА)-пунктун караңыз)**

A1a. Тышкы маалымат булактары баа түзүү органдарын, мамлекеттик ишканаларды, борбордук банктарды же таанылган фонд биржаларын камтышы мүмкүн. Тышкы маалымат булактарынан алууга боло турган маалыматтардын мисалдары:

- баалар жана алар менен байланыштуу маалыматтар;
- өткөн мезгилдеги жумушсуздук деңгээли жана болжолдонгон жумушсуздук деңгээли сыяктуу макроэкономикалык маалыматтар, ошондой эле экономикалык өсүштүн темптери же калкты каттоонун маалыматтары;
- кредиттик таржымалдын маалыматтары;
- айрым казып алуу тармактары үчүн рекультивациялоого чыгымдардын индекси, көрүүчүлөр жөнүндө маалымат же көңүл ачуу индустриясындагы жарнамадан түшкөн кирешелерди аныктоо үчүн колдонулуучу рейтингдер сыяктуу тармактык маалыматтар;
- өмүрдү камсыздандыруу жана пенсиялык камсыздоо секторлорундагы милдеттенмелерди аныктоо үчүн колдонулуучу өлүм санынын таблицалары.

A1b. Маалыматтын белгилүү бир топтому эгер тыш жеке жак же ишкана бул

маалымат топтомун коомчулукка акысыз берсе же аны сый акы үчүн колдонуучулардын кенири чөйрөсүнө жеткиликтүү кылса, колдонуучулардын кенири чөйрөсү тарабынан колдонулушу мүмкүн жана кандайдыр бир конкреттүү колдонуучунун таасири азыраак болот. Ишкананын тышкы маалымат булагына таасир этүү мүмкүнчүлүгүн эске алуу менен колдонуучулардын кенири чөйрөсү тарабынан бул маалыматты пайдалануунун жарактуулугун аныктоодо ой жүгүртүү талап кылынат.

A1c. Тышкы жеке жак же ишкана кандайдыр бир конкреттүү маалыматтар топтомуна карата бир эле убакта тышкы маалымат булагы жана жетекчиликтин эксперти, же тейлөөчү уюм же аудитордун эксперти боло албайт.

A1d. Бирок тышкы жеке жак же уюм, мисалы, маалыматтын белгилүү бир топтомун берүүдө жетекчиликтин эксперти жана башка маалыматтын топтомун берүүдө тышкы маалымат булагы боло алат. Айрым учурларда тышкы жеке жак же уюм конкреттүү маалыматтар топтомуна карата тышкы маалымат булагы же жетекчиликтин эксперти болобу аныктоо үчүн кесипкөй ой жүгүртүү талап кылынышы мүмкүн. Башка жагдайларда мындай айырма түшүнүктүү болушу мүмкүн. Мисалы:

- Тышкы жеке жак же уюм пайдалануучулардын кенири чөйрөсүнүн колдонуусу үчүн ылайык болгон, кыймылсыз мүлктүн баасы жөнүндө маалыматты бериши мүмкүн (мисалы, негизинен географиялык регионго тиешелүү маалымат жалпы жеткиликтүү болот) жана мындай маалыматтын топтомуна карата тышкы маалымат булагы катары аныкталат. Ушул сыяктуу эле тышкы уюм ишкананын фактыларына жана жагдайларына атайын ыңгайлаштырылган, ишкананын кыймылсыз мүлк портфелине карата баалоо суроо-талабын аткарууда жетекчиликтин же аудитордун экспертинин ролунда болушу мүмкүн.
- Актуардык иш менен алектенген айрым уюмдар жалпы колдонуу үчүн өлүм санынын таблицаларын жарыялайт, эгер мындай таблицалар ишкана тарабынан колдонулса, алар, адатта, тышкы маалымат булагынан алынган маалымат болуп эсептелет. Мындан тышкары, актуардык иш менен алектенген ошол эле уюм ишкананын бир нече пенсиялык программалары боюнча пенсиялык милдеттенмелерди аныктоодо жетекчиликке жардам берүү максатында, ишкананын конкреттүү жагдайларына ыңгайлаштырылган ар кандай маалыматка карата жетекчиликтин эксперти болушу мүмкүн.
- Тышкы жеке жак же уюм алар үчүн байкоо жүргүзүлүүчү рынок болбогон баалуу кагаздардын адилет наркын баалоо үчүн моделдерди колдонуу жаатында атайын билимдерге жана

тажрыйбага ээ болушу мүмкүн. Эгер тышкы жеке жак же уюм ушул ишкана үчүн конкреттүү баалануучу маанилерди эсептөөдө бул атайын билимди жана тажрыйбаны колдонсо, бул иш жетекчилик тарабынан финансылык отчеттуулукту даярдоодо колдонулса, анда мындай тыш жеке жак же ишкана бул маалыматка карата жетекчиликтин эксперттери болот. Эгер, экинчи жагынан, бул тышкы жеке жак же уюм жөн гана коомчулукка жеке бүтүмдөргө карата баалар жөнүндө маалыматты же аны менен байланыштуу маалыматтарды берсе жана ишкана бул маалыматты өзүнүн жеке максаттарында колдонсо, анда тышкы жеке жак же уюм мындай маалыматка карата тышкы маалымат булактары болот.

- Тышкы жеке жак же уюм пайдалануучулардын кеңири чөйрөсү үчүн ылайыктуу, кандайдыр бир тармактары тобокелдиктер же шарттар жөнүндө маалыматты жарыялашы мүмкүн. Бул маалымат, эреже болгондой, ишкана тарабынан тобокелдиктер жөнүндө маалыматты ачык көрсөтүүнү даярдоо үчүн колдонгондо тышкы маалымат булагынан алынган маалымат болуп эсептелет (мисалы, ФОЭС (IFRS) 7 талаптарына ылайык)<sup>80</sup>. Буга карабастан, эгер ушундай эле маалымат аны даярдаган жактардын атайын билимдерин жана тажрыйбасын колдонуу үчүн, ишкананын жагдайларын эске алуу менен бул тобокелдиктер жөнүндө маалыматты даярдоо үчүн ишкана тарабынан атайын буйрутма кылынса, анда жетекчиликтин эксперти болот.
- Тышкы жеке жак же уюм ал колдонуучулардын кеңири чөйрөсүнө берген жана алардын колдонуусу үчүн ылайык келген, рыноктун учурдагы жана келечектеги тенденциялары жөнүндө маалыматты берүүдө өзүнүн атайын билимин жана тажрыйбасын колдоно алат. Эгерде ишкана бул маалыматты баалануучу маанилерди эсептөөдө колдонулуучу божомолдорго карата чечим кабыл алуу үчүн колдонсо, анда мындай маалымат тышкы маалымат булагынан алынган маалымат болуп эсептелет. Эгер ошол эле маалымат ишкананын конкреттүү фактыларын жана жагдайларын эске алуу менен колдонулуучу учурдагы жана келечектеги тенденцияларды талдоо үчүн ишкана тарабынан атайын буйрутма кылынса, анда мындай тышкы жеке жак же уюм жетекчиликтин эксперттери болот.

### **Талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер (6-пункту караңыз)**

A1. Аудитордук далилдер аудитордун пикирин жана аудитордук

---

<sup>80</sup> Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарты (IFRS) 7 «Финансылык инструменттер: маалыматты ачып көрсөтүү»

корутундуну негиздөө үчүн керек. Табияты боюнча алар топтолмо мүнөзгө ээ жана негизинен аудит учурунда аудитордук жол-жоболорду аткаруунун натыйжасында алынат. Бирок, алар мурунку аудитордук тапшырмалар (эгерде аудитор мурунку аудитордук тапшырма аяктагандан бери учурдагы аудит үчүн бул маалыматтын жөндүүлүгүнө таасирин тийгизиши мүмкүн болгон кандайдыр бир өзгөртүүлөр болбогонун аныктаса<sup>81</sup>) же кардарлар менен мамилелерди кабыл алууда жана улантууда аудитордук уюм өткөргөн, сапатты контролдоо жол-жоболору сыяктуу башка булактардан алынган маалыматты да камтышы мүмкүн. Бухгалтердик эсептин маалыматтарына кошумча башка ички маалыматтык булактар аудитордук далилдердин маанилүү булактары болуп саналат. Аудитордук далил катары колдонула турган маалымат жетекчиликтин эксперттинин ишин пайдалануу менен даярдалышы же тышкы маалымат булактарынан алынышы мүмкүн. Аудитордук далилдер жетекчиликтин өбөлгөлөрүн бекемдеген жана ырастаган маалыматты, ошондой эле мындай өбөлгөлөргө карама-каршы келген маалыматты камтыйт. Мындан тышкары, айрым учурларда маалыматтын жок болушу дагы (мисалы, жетекчиликтин суралган билдирүүнү берүүдөн баш тартуусу) аудитор тарабынан колдонулат жана бул дагы аудитордук далил болуп саналат.

- A2. Аудитордук пикирди иштеп чыгуу боюнча аудитордун иши көбүнчө аудитордук далилдерди алууда жана баалоодо турат. Аудитордук далилдерди чогултуу максатында аудитордук жол-жоболорду толуктоочу суроо-талаптар инспекциялоону, байкоо жүргүзүү, тастыктоону, кайра эсептөөнү, кайра аткарууну жана талдоо жол-жоболорун, көбүнчө бири-бири менен айкалыштыруу менен камтышы мүмкүн. Суроо-талаптар маанилүү аудитордук далилдерди алууну камсыздайт, кээде бурмалоолордун далилин бере алат, бирок, суроо-талаптар өзү эле өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоолордун жоктугуна да, контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугуна да жетиштүү аудитордук далилдерди бере албайт.
- A3. АЭС 200дө<sup>82</sup> түшүндүрүлгөндөй, аудитор аудитордук тобокелдикти (башкача айтканда, аудитор финансылык отчеттуулук олуттуу бурмалаган учурларда тиешелүү эмес пикирди түзө турган тобокелдик) алгылыктуу төмөнкү деңгээлге чейин азайтуу үчүн тиешелүү аудитордук далилдердин жетиштүү санын алганда акылга сыярлык ишенимге жетишилет.
- A4. Аудитордук далилдердин жетиштүүлүгү жана талаптагыдай мүнөзү өз ара байланыштуу. Жетиштүүлүк аудитордук далилдердин сандык ченеми болуп саналат. Керектүү аудитордук далилдердин саны

---

<sup>81</sup> АЭС 315 (кайра каралган), 9-пункт

<sup>82</sup> АЭС 200, 5-пункт

аудитордун бурмалоо тобокелдиктерин баалоосунан (баалануучу тобокелдиктер канчалык жогору болсо, ошончолук көбүрөөк аудитордук далилдер талап кылынат), ошондой эле мындай аудитордук далилдердин сапатынан (сапат канчалык жогору болсо, далилдер ошончолук аз талап кылынат) көз каранды. Бирок көп санда аудитордук далилдерди чогултуу алардын төмөнкү сапатын компенсациялай албайт.

- A5. Талаптагыдай мүнөз аудитордук далилдердин сапатынын ченеми болуп саналат; башкача айтканда аудитордук пикир негизделген тыянактарды ырастоо үчүн алардын жөндүүлүгүнүн жана ишенимдүүлүгүнүн ченеми. Аудитордук далилдердин ишенимдүүлүгү алардын булагы жана мүнөзү менен шартталган, далилдер алынган конкреттүү жагдайлардан көз каранды болот.
- A6. АЭС 330<sup>83</sup> аудитордон талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер чогулганы тууралуу тыянак жасоону талап кылат. Аудитордук тобокелдикти алгылыктуу төмөнкү деңгээлге чейин азайтуу үчүн, ага ылайык аудиторго акылга сыярлык тыянактарды жасоо мүмкүнчүлүгүн берүү үчүн талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер чогулганы тууралуу маселе кесипкөй ой жүгүртүүнүн предмети болуп саналат. АЭС 200дө талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдер чогулганы тууралуу аудитор тарабынан кесипкөй ой жүгүртүүнү калыптандырууга маанилүү факторлор болуп саналган, аудитордук жол-жоболордун мүнөзү, финансылык отчеттуулукту даярдоонун өз убактылуулугу жана пайдалар менен чыгымдардын ортосундагы баланс сыяктуу маселелер каралат.

#### *Аудитордук далилдердин булактары*

- A7. Айрым аудитордук далилдер бухгалтердик эсептин маалыматтарын тесирлөө аудитордук жол-жоболорун өткөрүү аркылуу топтолот, мисалы, талдоо жана текшерүү, финансылык отчеттуулукту даярдоо процессинде жүргүзүлгөн жол-жоболорду кайра аткаруу, ошондой эле ар башка түрлөрдө колдонулган жана ар кандай жолдор менен пайдаланылган бир эле маалыматты салыштырып текшерүү аркылуу. Мындай аудитордук жол-жоболорду өткөрүүнүн жардамы менен аудитор бухгалтердик эсептин маалыматтары ички жактан ырааттуу жана финансылык отчеттуулукка шайкеш келет деп аныкташы мүмкүн.
- A8. Көбүрөөк ишенимдүүлүк негизинен өзүнчө каралып жаткан аудитордук далилдердин элементтеринин эмес, мүнөзү боюнча айырмаланган же ар кандай булактардан алынган ырааттуу аудитордук далилдерден келип чыгат. Мисалы, ишканада көз карандысыз булактан алынган ырааттуу маалымат бухгалтердик эсеп дайындарында, жыйналыштардын протоколдорунда же жетекчилик тарабынан жасалган билдирүүлөрдө

<sup>83</sup> АЭС 330, 26-пункт

камтылган далилдер сыяктуу, ишканын ичинде түзүлгөн маалыматтардан чогултулган далилдердин негизинде алынган аудитордун ишенимин арттырышы мүмкүн.

- A9. Аудитор аудитордук далилдер катары колдонушу мүмкүн болгон, ишканадан көз карандысыз булактардан алынган маалымат үчүнчү жактардын ырастоосун жана тышкы маалымат булактарынан алынган маалыматтарды, анын ичинде аналитиктердин отчетторун жана атаандаштар жөнүндө салыштырмалуу маалыматтарды (негизги көрсөткүчтөр боюнча маалыматтар) камтышы мүмкүн.

*Аудитордук далилдерди чогултуу үчүн аудитордук жол-жоболор*

A10. АЭС 315 (кайра каралган) жана АЭС 330 талаптарына жана түшүндүрмөлөрүнө ылайык, аудитордук пикир таяна турган тыянактарды түзүү үчүн аудитордук далилдер төмөндөгүлөрдү өткөрүү аркылуу чогултулат:

- (a) тобокелдиктерди баалоо жол-жоболорун; жана
- (b) өзүнө төмөндөгүлөрдү камтыган, андан аркы аудитордук жол-жоболорду:
  - (i) контролдоо каражаттарын тестирилөө, аны өткөрүү Аудиттин эл аралык стандарттары менен талап кылынганда же аудитор аларды өткөрүү жөнүндө чечим кабыл алганда; жана
  - (ii) маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору, анын ичинде кең-кесири тесттер жана маани-маңызы боюнча текшерүүнү талдоо жол-жоболору.

A11. Төмөндө A14–A25-пунктарында берилген аудитордук жол-жоболор тобокелдикти баалоо, контролдоо каражаттарын тестирилөө жол-жоболору же маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору катары – алар аудитор тарабынан колдонулган кырдаалга жараша өткөрүлүшү мүмкүн. АЭС 330дө<sup>84</sup> белгиленгендей, мурдагы аудитордук тапшырмалардын жүрүшүндө чогултулган аудитордук далилдер, эгерде аудитор бул далилдер актуалдуу бойдон калганын ырастоо үчүн аудитордук жол-жоболорду аткарса, айрым жагдайларда талаптагыдай аудитордук далилдер болушу мүмкүн.

A12. Өткөрүлүүчү аудитордук жол-жоболордун мүнөзүнө жана мөөнөтүнө айрым бухгалтердик эсептин маалыматтары жана башка маалыматтар белгилүү бир учурларда же мезгилде электрондук формада жеткиликтүү болушу таасирин тийгизиши мүмкүн. Мисалы, эгер ишкана электрондук соода системасын колдонсо, сатып алууга буйрутмалар жана эсептер

---

<sup>84</sup> АЭС 330, А35-пункту



сыяктуу баштапкы документтер электрондук формада гана болушу мүмкүн, же эгер ишкана маалыматты сактоону жана издөөнү жеңилдетүү үчүн сүрөттөрдү иштеп чыгуу каражаттарын колдонсо, сканирлөөдөн кийин жок кылынышы мүмкүн.

- A13. Белгилүү бир мезгил өткөндөн кийин айрым электрондук маалымат жеткиликтүү болбой калышы мүмкүн, мисалы, эгер файлдар өзгөртүлсө, ал эми резервдик көчүрмөлөр жок болсо. Ушундан улам, маалыматтарды сактоо боюнча ишкананын саясатын эске алуу менен аудитор белгилүү бир маалыматты изилдөө үчүн аны сактоо жөнүндө суроо-талап жөнөтүү же бул маалымат жеткиликтүү болгон учурда аудитордук жол-жоболорду өткөрүү зарыл деп эсептеши мүмкүн.

#### Инспекциялоо

- A14. Инспекциялоо ички да, тышкы да, кагаз же электрондук формадагы, же башка алып жүрүүчүлөрдөгү жазууларды же документтерди изилдөөнү, ошондой эле активди текшерүүнү камтыйт. Жазууларды жана документтерди инспекциялоо алардын мүнөзүнө жана булагына жараша, ал эми ички жазуулар жана документтерге карата – аларды даярдоого контролдоо каражаттарынын натыйжалуулугуна жараша ар кандай деңгээлдеги аудитордук далилдин ишенимдүүлүгүн камсыздайт. Контролдоо каражаттарын тестирилөө үчүн колдонулган инспекциялоонун мисалы алар санкцияланганына карата жазууларды инспекциялоо болуп саналат.

- A15. Айрым документтер активдин болушунун тикелей аудитордук далилдери болуп саналат, мисалы, акциялар же облигациялар сыяктуу финансы инструменттери болуп саналган документтер. Мындай документтерди инспекциялоо сөзсүз эле менчик укуктарынын жана алардын наркынын аудитордук далилдерин алууну камсыздабайт. Мындан тышкары, аткарылган келишимди инспекциялоо түшкөн каражатты таануу сыяктуу, ишкана колдонгон эсепке алуу жоболоруна карата аудитордук далилдерди бериши мүмкүн.

- A16. Материалдык активдерди инспекциялоо сөзсүз эле ишкананын тиешелүү укуктарына жана милдеттерине же бул активдерди баалоого карата эмес, алардын болушуна карата ишенимдүү аудитордук далилдерди бериши мүмкүн. Активдердин айрым бирдиктерин инспекциялоо аларды инвентаризациялоону өткөрүүгө байкоо жүргүзүү менен коштолушу мүмкүн.

#### Байкоо жүргүзүү

- A17. Байкоо жүргүзүү процессти же жол-жоболорду башка жактардын аткаруусун көзөмөлдөөдө турат, мисалы, ишкананын кызматкерлери тарабынан запастарды инвентаризациялоону өткөрүүгө же контролдук иш-аракеттерди аткаруусуна аудитордун байкоо жүргүзүүсү. Байкоо

жүргүзүү процессти же жол-жоболорду аткаруунун аудитордук далилдерин камсыздайт, бирок байкоо жүргүзүү учуру менен, ошондой эле байкоо жүргүзүүнүн өзү процесс же жол-жоболор кандай аткарылып жатканына таасир тийгизиши мүмкүн болгон факты менен чектелген. Инвентаризациялоого байкоо жүргүзүү боюнча кошумча көрсөтмөлөр АЭС 501де<sup>85</sup> берилген.

#### Тышкы ырастоо

A18. Тышкы ырастоо аудитор үчүнчү жактан (ырастоочу тараптар) ага тикелей жазуу жүзүндөгү жооп түрүндө кагазда же электрондук формада же башка маалыматты алып жүрүүчүдө алынган аудитордук далилдерди түшүндүрөт. Тышкы ырастоо жол-жоболору эсептер боюнча белгилүү бир калдыктар жана алардын элементтери менен байланыштуу өбөлгөлөрдү кароодо көп колдонулат. Бирок тышкы ырастоолорду эсептер боюнча калдыктарды ырастоолор менен гана чектөөгө болбойт. Мисалы, аудитор ишкананын үчүнчү жактар менен келишимдеринин шарттарын же операцияларын ырастоону сурашы мүмкүн; мындай суроо-талап тиешелүү макулдашууларга кандайдыр бир өзгөртүүлөр киргизилгенби, эгер киргизилсе, анда кандай өзгөртүүлөр деген суроолорду камтышы мүмкүн. Тышкы ырастоо жол-жоболору белгилүү бир шарттар жок болгондо аудитордук далилдерди алуу үчүн дагы колдонулат, мисалы, түшкөн каражаттарды таанууга таасир этиши мүмкүн болгон, «кошумча макулдашуулардын» жоктугу. Кошумча көрсөтмөлөр АЭС 505де<sup>86</sup> берилген.

#### Кайра эсептөө

A19. Кайра эсептөө документтерде же жазууларда математикалык тактыкты текшерүүдө турат. Кайра эсептөө кол менен же электрондук каражаттарды колдонуу менен аткарылышы мүмкүн.

#### Кайра жүргүзүү

A20. Кайра жүргүзүү аудитордук жол-жоболорду көз карандысыз жүргүзүүсүн же алгач ишкананын ички контроль системасынын алкагында өткөрүлгөн контролдук иш-аракеттерди колдонууну камтыйт.

#### Талдоо жол-жоболору

A21. Талдоо жол-жоболору финансылык жана финансылык эмес маалыматтардын ортосундагы мүмкүн болуучу өз ара байланыштарды талдоо аркылуу финансылык маалыматты баалоодо турат. Талдоо жол-жоболору маанилүү маалыматка ылайык келбеген же күтүлгөн

---

<sup>85</sup> АЭС 501 «Конкреттүү учурларда аудитордук далилдерди алуунун өзгөчөлүктөрү»

<sup>86</sup> АЭС 505 «Тышкы ырастоолор».

маанилерден олуттуу айырмаланган, зарылчылыкка жараша аныкталган туруксуздукту же өз ара байланыштарды изилдөөнү дагы камтыйт. Кошумча көрсөтмөлөр АЭС 520да берилген.

#### Суроо-талап

- A22. Суроо-талап финансылык да, финансылык эмес да маалыматты берүү үчүн ишкананын ичиндеги, анын чегинен тышкаркы маалымдар жактарга кайрылууну түшүндүрөт. Суроо-талап башка аудитордук жол-жоболор менен катар, бүтүндөй аудиттин жүрүшүндө кеңири колдонулат. Суроо-талаптар формасы боюнча айырмаланышы мүмкүн: расмий жазуу жүзүндөгү суроо-талаптан бейформал оозекиге чейин. Алынган жоопторду баалоо суроо-талаптарды жөнөтүү процессинин ажыралгыс бөлүгү болуп саналат.
- A23. Суроо-талаптарга жооптор аудиторго мурда жок болгон же аудитордук далилдерди тастыктоочу маалыматты камсыздашы мүмкүн. Айрым учурларда суроо-талаптарга жооптор аудитор тарабынан алынган башка маалыматтан олуттуу айырмаланган маалыматты бериши мүмкүн, мисалы, жетекчиликте контролдоо системасын кыйгап өтүү менен аракеттенүү мүмкүнчүлүгүнө карата маалымат. Башка учурларда суроо-талаптарга жооптор аудитордук жол-жоболорго өзгөртүүлөрдү киргизүү үчүн же кошумча аудитордук жол-жоболорду өткөрүү үчүн негиз болуп саналат.
- A24. Суроо-талаптын жыйынтыгында алынган далилдерди ырастоо өзгөчө маанилүү болуп саналаарына карабастан, мындай ниет жөнүндө суроо-талаптар учурунда, жетекчиликтин ниетин ырастоосу жеткиликтүү маалымат чектелиши мүмкүн. Мындай учурларда жетекчилик билдирген ниеттерин аткаруу боюнча анын мурунку иш-аракеттерин, белгилүү бир иш-аракеттер планын тандоо үчүн ал билдирген негиздерди, ошондой эле жетекчиликтин белгилүү бир иш-аракеттер планын аткаруусун түшүнүү суроо-талаптын жыйынтыгында алынган далилдерди ырастоо үчүн маанилүү маалыматты бериши мүмкүн.
- A25. Айрым маселелерге карата аудитор оозеки суроо-талапка жоопторду ырастоо үчүн жетекчиликтен жана бул орундуу болгондо, корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардан жазуу жүзүндөгү билдирүүлөрдү алуу зарыл деп эсептеши мүмкүн. Кошумча көрсөтмөлөр АЭС 580де<sup>87</sup> берилген.

#### **Аудитордук далил катары колдонулган маалымат**

*Жөндүүлүк жана ишенимдүүлүк (7-пунктту караңыз)*

- A26. A1-пунктунда белгиленгендей, аудитордук далилдер негизинен аудиттин

<sup>87</sup> АЭС 580 «Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр».

жүрүшүндө жүргүзүлгөн аудитордук жол-жоболордун жыйынтыгында топтоло турганына карабастан, алар айрым жагдайларда, мурдагы аудитордук тапшырмалар жана кардарлар менен мамилелерди кабыл алууда жана улантууда аудитордук ишканалардын сапаты контролдоо жол-жоболору жана мыйзамга, ченемдик актыга же тиешелүү этикалык талаптарга ылайык айрым, мисалы, ишканын мыйзамдарды же ченемдик актыларды сактабагандыгына карата кошумча милдеттерди сактоо сыяктуу, башка булактардан алынган маалыматты дагы камтыш мүмкүн. Бардык аудитордук далилдердин сапатына алар негизделген маалыматтын жөндүүлүгү жана ишенимдүүлүгү таасирин тийгизет.

### Жөндүүлүк

- A27. Жөндүүлүк аудитордук жол-жобонун максатынын же бул максатка жана мүмкүн болсо, каралып жаткан өбөлгөгө таасирдин логикалык байланышынын болушун түшүндүрөт. Аудитордук далилдер катары колдонулган маалыматты жөндүүлүгү тестирилөөнүн багытынан көз каранды болот. Мисалы, эгер аудитордук жол-жобонун максаты кредитордук карызды анын мүмкүн болушуна тестирилөөдө же анын наркын баалоодо турса, кредитордук карыз эсебинде чагылдырылган тестирилөө маанилүү аудитордук жол-жобо болуп саналат. Башка жагынан алганда, кредитордук карызды анын болушун же анын наркын баалоону мүмкүн болуучу төмөндөтүүгө тестирилөөдө, кредитордук карыз эсебинде чагылдырылган тестирилөө маанилүү аудитордук жол-жобо болбойт, бирок кийинки төлөмдөр, төлөнбөгөн эсептер, жеткирүүчүлөрдүн отчеттору жана кириштөө документтериндеги дал келбестиктер жөнүндө отчеттор сыяктуу маалыматты тестирилөө маанилүү болушу мүмкүн.
- A28. Аудитордук жол-жоболордун белгилүү бир топтому кээ бир өбөлгөлөр үчүн маанилүү, бирок башкалары үчүн маанилүү эмес аудитордук далилдерди камсыздашы мүмкүн. Мисалы, мезгил аяктагандан кийин дебитордук карызды төлөөгө тиешелүү документтерди инспекциялоо бар экенине жана баалоого карата, бирок сөзсүз түрдө таануунун өз учурунда болушуна карата эмес аудитордук далилдерди бериши мүмкүн. Ошентип, бир өбөлгөгө, мисалы, запастардын болушуна карата аудитордук далилдерди алуу башка өбөлгөгө, мисалы, мындай запастарды баалоого карата аудитордук далилдерди алууну алмаштыра албайт. Башка жагынан алганда, ар башка булактардан алынган же ар кандай мүнөздөгү аудитордук далилдер көпчүлүк учурларда бир эле өбөлгөгө карата маанилүү болушу мүмкүн.
- A29. Контролдоо каражаттарын тестирилөө өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоолордун алдын алуу же аныктоо жана оңдоо үчүн контролдоо каражаттарын колдонуунун операциялык натыйжалуулугун баалоо үчүн арналган. Маанилүү аудитордук далилдерди чогултуу үчүн контролдоо

каражаттарынын тесттерин иштеп чыгуу контролдоо каражаттарынын иштөөсүн көрсөткөн шарттарды (өзгөчөлүктөрдү же белгилерди) жана адекваттуу иштөөдөн четтөөнү көрсөткөн четтөө шарттарын камтыйт. Андан кийин мындай шарттардын болушу же жоктугу аудитор тарабынан тестирилениши мүмкүн.

A30. Маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболору өбөлгөлөр деңгээлинде олуттуу бурмалоолорду аныктоо үчүн аралган. Алар кең-кесири тесттерди жана маани-маңызы боюнча текшерүүнү талдоо жол-жоболорун камтыйт. Маани-маңызы боюнча текшерүү жол-жоболорун иштеп чыгуу тесттин максаттары үчүн маанилүү болуп саналган шарттарды аныктоону камтыйт жана тиешелүү өбөлгөнү бурмалоо бар экенин күбөлөндүрөт.

### Ишенимдүүлүк

A31. Аудитордук далилдер катары колдонулган маалыматтын жана аудитордук далилдердин өзүнүн ишенимдүүлүгү анын булагынан жана мүнөзүнөн, ошондой эле ал алынган жагдайда, анын ичинде, зарыл болгондо, аны даярдоону жана сактоону контролдоо каражаттарынан көз каранды болот. Ошентип, аудитордук далилдердин ар кандай түрлөрүнүн ишенимдүүлүгүнө карата жалпы эрежелер маанилүү артыкчылыктардын болушуна жол берет. Аудитордук далил катары колдонулган маалымат ишканага карата тышкы булактардан алынса дагы, анын ишенимдүүлүгүнө таасир тийгизүүгө жөндөмдүү жагдайлар болушу мүмкүн. Мисалы, ишканага карата көз карандысыз болуп саналган булактан алынган маалымат, эгер бул булак кабардар болбосо же жетекчиликтин эксперти жетишээрлик объективдүү болбосо, ишенисиз болуп калат. Артыкчылыктардын болушун эске алуу менен аудитордук далилдердин ишенимдүүлүгүнө карата төмөндөгү жалпы эрежелер пайдалуу болушу мүмкүн:

- алар ишканага карата көз карандысыз тышкы булактардан алынганда аудитордук далилдердин ишенимдүүлүгү жогорулайт;
- тиешелүү контролдоо каражаттары, анын ичинде аларды даярдоо жана ишканага белгилеген актуалдуу абалда кармоо үчүн контролдоо каражаттары натыйжалуу болгондо, ишкананын ичинде алынган аудитордук далилдердин ишенимдүүлүгү жогорулайт;
- түздөн-түз аудитор тарабынан чогултулган аудитордук далилдер (мисалы, контролдоо каражаттарын колдонууга байкоо жүргүзүү) кыйыр же логикалык бүтүмдүн негизинде алынган аудитордук далилдерге (мисалы, контролдоо каражаттарын колдонуу жөнүндө корутунду) караганда ишенимдүү болот;
- кагаз же электрондук формадагы же башка алып жүрүүчүлөрдөгү

аудитордук далилдер оозеки алынган далилдерге караганда ишенимдүү (мисалы, жыйналыш убагында түзүлгөн жазуу жүзүндөгү протокол, талкууланган маселелерге карата андан аркы оозеки билдирүүлөргө караганда ишенимдүү);

- түп нуска документтер берген аудитордук далилдер жарык-көчүрмө, факсималдык көчүрмө же пленкага тартылган, санариптештирилген же башкача жол менен электрондук формага трансформацияланган документтер формасында берилген аудитордук далилдерге караганда ишенимдүү, алардын ишенимдүүлүгү аларды даярдалышын жана сакталышын контролдоо каражаттарынан көз каранды болушу мүмкүн.

A32. Текшерүүнүн талдоо жол-жоболорун иштеп чыгуу максатында колдонулган маалыматтардын ишенимдүүлүгүнө карата кошумча көрсөтмөлөр АЭС 520да<sup>88</sup> каралган.

A33. Аудитордо документ анык эместигин же аудиторго мындай өзгөрүүлөрдүн фактысы жөнүндө аудиторго кабарлоосуз өзгөртүлүшү мүмкүн экенин божомолдоого негиздер болгон жагдайлар АЭС 240та<sup>89</sup> каралган.

A34. АЭС 250 (кайра каралган)<sup>90</sup> аудитордун мыйзамга, ченемдик актыларга же тиешелүү этикалык талаптарга ылайык кошумча милдеттерди сакташына карата кошумча көрсөтмөлөрдү камтыйт, алар Аудитти эл аралык стандарттарына ылайык аудитордун ишине жана аудиттин башка аспектерине карата мындай сактабагандыктын кесепеттерин баалоого тиешелүү кошумча маалыматты берүүнү талап кылышы мүмкүн.

#### Тышкы маалымат булактары

A34a. 7-пунктка ылайык аудитор тышкы маалымат булагынан алынган маалыматтын жөндүүлүгүн жана ишенимдүүлүгүн карашы керек, мындай маалымат финансылык отчеттуулукту даярдоодо ишкана тарабынан колдонулганынан же аудитор тарабынан алынганынан көз карандысыз, аудитордук далилдер катары колдонулат. Тышкы маалымат булагынан алынган маалыматка карата мында кароо айрым учурларда тышкы булакка же АЭС 330 же, мүмкүн болсо, АЭС 540 (кайра каралган)<sup>91</sup> ылайык андан аркы аудитордук жол-жоболорду иштеп

<sup>88</sup> АЭС 520, 5(а)-пункту

<sup>89</sup> АЭС 240 «Финансылык отчеттуулуктун аудитин жүргүзүүдө ак ниетсиз аракеттерге карата аудитордун милдеттери», 13-пункт

<sup>90</sup> АЭС 250 (кайра каралган) «Финансылык отчеттуулуктун аудитинин жүрүшүндө мыйзамдарды жана ченемдик актыларды кароо», 9-пункт

<sup>91</sup> АЭС 540 (кайра каралган) «Баалануучу маанилердин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн аудити».

чыгуунун жана аткаруунун натыйжасында тышкы маалымат булагынын маалыматты даярдоосуна карата аудитордук далилдерди алууну камтышы мүмкүн.

A34b. Жетекчилик же тиешелүү учурда, жетекчиликтин эксперти эмне үчүн тышкы маалымат булагын колдоно тургандыгынын себебинен, ошондой эле маалыматтын жөндүүлүгү жана ишенимдүүлүгү (анын тактыгын жана толуктугун кошо алганда) кандайча талдоого алынганынан түшүнүк алуу аудиторго бул маалыматтын орундуулугу жана ишенимдүүлүгү тууралуу маалыматты бериши мүмкүн.

A34c. Тышкы маалымат булагынан алынган маалыматтын жөндүүлүгүн жана ишенимдүүлүгүн, анын ичинде анын тактыгын жана толуктугун кароодо бул факторлордун айрымдары эгер маалымат финансылык отчеттуулукту даярдоодо жетекчилик тарабынан колдонулган же аудитор тарабынан алынган учурларда гана орундуу болушу мүмкүн экенин эске алуу менен, төмөндөгү факторлор маанилүү болушу мүмкүн:

- тышкы маалымат булагынын мүнөзү жана ыйгарым укуктары. Мисалы, коомчулукка тармактык маалыматты берүү боюнча мыйзамдуу ыйгарым укуктар берилген, борбордук банк же мамлекеттик статистикалык башкармалык маалыматтардын белгилүү бир түрлөрү үчүн беделдүү булак болот;
- ишкананын жана маалымат булагынын ортосундагы мамилелер аркылуу алынган маалыматка таасир этүү мүмкүнчүлүгү;
- берилүүчү маалыматка карата тышкы маалымат булагынын компетенттүүлүгү жана бедели, анын ичинде аудитордун кесипкөй ой жүгүртүүсү боюнча, үзгүлтүксүз маалымат берүүчү булак ишенимдүү маалыматты берүү тажрыйбасына ээ болгон булак болуп саналабы;
- тышкы маалымат булагы берген ишенимдүү маалымат менен аудитордун мурунку иштөө тажрыйбасы;
- рыноктун колдонуучуларынын маалымат жетекчилик же аудитор тарабынан колдонулган максаттарга окшош максаттар үчүн тышкы маалымат булагынан алынган маалыматтын жөндүүлүгүн жана (же) ишенимдүүлүгүн жалпы таануу далили;
- ишканада алынган жана колдонулган маалыматтын жөндүүлүгүн жана ишенимдүүлүгүн камсыздоо үчүн контролдоо каражаттарынын болушу;
- тышкы маалыматтык булактын бардык рыноктук маалыматты жыйноосу же рыноктук бүтүмдөрдү «белгилөөгө» тикелей катышуусу;

- ал колдонулган түрдө маалыматтын колдонуу үчүн жарактуулугу жана мүмкүн болсо, маалымат финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясын эске алуу менен иштелип чыкканбы;
- колдонулуп жаткан маалыматка карада-каршы келген альтернативалуу маалымат;
- алынган маалыматка байланыштуу жоопкерчиликтен же башка чектөөчү туюндурмалардан баш тартуулардын мүнөзү жана көлөмү;
- маалыматты даярдоодо колдонулган методдор, бул методдорду колдонуу ыкмалары жөнүндө маалымат, анын ичинде, мүмкүн болсо, методдорду мындай пайдаланууда моделдерди колдонуу, ошондой эле көрсөтүлгөн методдордун үстүнөн контролдоо каражаттары жөнүндө маалымат; жана
- болгон учурда, алынган маалыматты иштеп чыгууда тышкы маалымат булактары колдонгон, божомолдордун жана башка баштапкы маалыматтардын тиешелүү мүнөзүн кароого катышы бар маалымат.

A34d. Аудитор тарабынан кароонун мүнөзү жана көлөмү өбөлгө денгээлинде бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерин эске алуу менен аныкталат, ага тышкы маалымат булагынан маалыматты колдонуу, ошондой эле бул маалыматты колдонуу бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринин булактарына ылайык келген денгээл жана тышкы маалымат булагынан алынган маалымат ишенимсиз болушу мүмкүн деген ыктымалдуулук кирет (мисалы, ал ишенимге татыктуу булактан алынганбы). Аудитордун A33b-пунктунда берилген маселелерди кароосунун негизинде, ал АЭС 315ке ылайык ишканын ишин жана анын айланасындагыларды, анын ичинде анын ички контролдоо системасын же АЭС 330<sup>92</sup> жана АЭС 540 (кайра каралган)<sup>93</sup> ылайык, андан аркы аудитордук жол-жоболорду аткаруу, мүмкүн болсо, тышкы маалымат булагынан алынган маалыматты колдонуу менен байланыштуу, бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине жооп иретинде үшүл жагдайларда тиешелүү мүнөзгө ээ экенин терең түшүнүү зарылчылыгын аныктай алат. Мындай жол-жоболор төмөндөгүлөрдү камтышы мүмкүн:

- тышкы маалымат булагынан алынган маалыматты альтернативалуу көз карандысыз маалымат булагынан алынган маалымат менен салыштырууну аткаруу;

---

<sup>92</sup> АЭС 330, 6-пункт

<sup>93</sup> АЭС 540 (кайра каралган), 30-пункт



- тышкы маалымат булактарынан алынган маалыматтын ишенимдүүлүгүн текшерүү үчүн жетекчиликте болгон контролдоо каражаттарынан түшүнүк алуу жана эгер бул жетекчиликтин тышкы маалымат булагын колдонууну кароосу үчүн мүмкүн болсо, мындай контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун мүмкүн болуучу тестирлөө;
- контролдоо каражаттарынын операциялык натыйжалуулугун аныктоо, түшүнүү жана мүмкүн болсо, тестирлөө максатында анын процесстерин, методдорун жана божомолдорун түшүнүү үчүн керектүү тышкы маалымат булагынан маалыматты алуу үчүн жол-жоболорду аткаруу.

A34e. Айрым кырдаалда белгилүү бир маалыматтын, мисалы, борбордук банктан же өкмөттөн инфляциянын деңгээли тууралуу маалыматтын, бир гана жеткирүүчүсү же бир таанылган тармактык органы болушу мүмкүн. Мындай учурларда аудитордун конкреттүү жагдайларда тиешелүү мүнөзгө ээ болушу мүмкүн болгон, аудитордук жол-жоболордун мүнөзүн жана көлөмүн аныктоосу маалымат булагынын мүнөзүнөн жана ишенимдүүлүгүнөн, тышкы маалымат булагынан алынган маалымат тиешелүү болгон, бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктеринен жана бул маалыматты колдонуу бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдигинин булактарына катышы бар деңгээлден көз каранды. Мисалы, эгер маалымат ишенимдүү расмий булактан түшсө, аудитордун андан аркы аудитордук жол-жоболорунун көлөмү азыраак болушу мүмкүн, мисалы, булактын веб-сайтындагы маалыматка же жарыялаган маалыматка карата ырастоочу аудитордук далилдерди алуу. Башка учурларда, эгер булак ишенимге татыктуу катары бааланбаса, аудитор чоң көлөмдөгү жол-жоболор талаптагыдай деп аныкташы мүмкүн жана салыштыруу үчүн кандайдыр бир альтернативалуу көз карандысыз маалыматтык булак жок болгондо, талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алуу үчүн бул дээрлик мүмкүн болгондо, тышкы маалымат булагынан алынган маалыматты алуу жол-жобосунун тиешелүү мүнөзү жөнүндө маселени карай алат.

A34f. A34f. Эгер аудитордо тышкы маалымат булагынан алынган маалыматтын жөндүүлүгүн жана ишенимдүүлүгүн кароо үчүн жетиштүү негиздер жок болсо, эгер альтернативалуу жол-жоболордун жардамы менен талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди алуу мүмкүн болбосо, ал аудиттин көлөмүн чектөөгө кабылышы мүмкүн. Бардык киргизилген аудит көлөмүн чектөө АЭС 705 (кайра каралган)<sup>94</sup> талаптарына ылайык бааланат.

<sup>94</sup> АЭС 705 (кайра каралган) «Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусундагы модификацияланган тикир», 13-пункт

*Жетекчиликтин эксперти даярдаган маалыматтын ишенимдүүлүгү (8-пункту караңыз)*

- А35. Ишкананын финансылык отчеттуулугун даярдоо үчүн бухгалтердик эсеп же аудиттен айырмаланган, актуардык эсептөөлөр, баалоо же техникалык маалыматтар сыяктуу чөйрөлөрдө атайын билим талап кылынышы мүмкүн. Ишкана финансылык отчеттуулукту даярдоо үчүн керектүү билимди алыш үчүн, бул чөйрөлөрдөгү эксперттерди ишке алып же тарта алат. Мындай ыкма колдонулбаган учурда, атайын билим зарыл болгондо, олуттуу бурмалоо тобокелдиги жогорулайт.
- А36. Аудитордук далил катары колдонулган маалымат жетекчиликтин экспертинин ишин пайдалануу менен даярдалган учурларда ушул стандарттын 8-пунктунун талабы колдонулат. Мисалы, жеке жак же ишкана ал боюнча байкалуучу рынок жок болгон, баалуу кагаздардын адилет наркын баалоонун атайын билимине жана колдонуу тажрыйбасына ээ болушу мүмкүн. Эгер бул жеке жак же ишкана финансылык отчеттуулугун даярдоодо ишкана тарабынан колдонулган нактын баалануучу маанилерин эсептөө үчүн билимди жана тажрыйбаны колдонсо, мындай жеке жак же ишкана жетекчиликтин эксперти болуп саналат, ушундан улам, 8-пункт колдонулат. Эгер мындай жеке жак же ишкана жөн гана ишкана башка булактардан ала албаган жана аларды өздүк баалоо методикаларын колдонуу үчүн пайдаланган жеке бүтүмдөр боюнча жабык баа дайындарын берсе, анда мындай маалыматка карата, эгер ал аудитордук далилдер катары колдонулса, ушул стандарттын 7-пункту колдонулат, бул маалымат тышкы маалымат булактарынан алынган катары каралат жана жетекчиликтин эксперти пайдалануу болбойт.
- А37. Ушул стандарттын 8-пунктунун талаптарына карата аудитордук жол-жоболордун мүнөзүнө, мөөнөтүнө жана көлөмүнө төмөндөгүдөй факторлор таасирин тийгизиши мүмкүн:
- жетекчиликтин эксперти тартыла турган маселелердин мүнөзү жана татаалдыгы;
  - бул маселелерге байланыштуу олуттуу бурмалоо тобокелдиктери;
  - аудитордук далилдердин альтернативалуу булактарынын жеткиликтүүлүгү;
  - жетекчиликтин экспертинин ишинин мүнөзү, көлөмү жана максаты;
  - жетекчиликтин эксперти ишкананын кызматкериби же тиешелүү кызмат көрсөтүү үчүн тартылган жакпы;
  - жетекчилик ага чейин жетекчиликтин экспертинин ишин контролдоп же ага таасир тийгизе ала турган деңгээл;

- жетекчиликтин экспертине тиешелүү техникалык стандарттар же башка кесипкөй же тармактык талаптар жайылтылабы;
- ишкананын ичинде жетекчиликтин эксперттинин ишин контролдоо каражаттарынын мүнөзү жана көлөмү;
- жетекчиликтин эксперттинин кесиптик билими жана тажрыйбасы чөйрөсүндөгү аудитордун билими жана тажрыйбасы;
- бул эксперттин иши менен байланыштуу аудитордун мурдагы тажрыйбасы.

Жетекчиликтин эксперттинин компетенттүүлүгү, жөндөмдүүлүгү жана объективдүүлүгү (8(a)-пунктун караңыз)

A38. Компетенттүүлүк жетекчиликтин эксперттинин кесипкөй билиминин жана тажрыйбасынын мүнөзү жана деңгээл менен байланыштуу. Жөндөмдүүлүк жетекчиликтин эксперттинин конкреттүү жагдайларда өзүнүн компетенттүүлүгүн колдонуу жөндөмү менен байланыштуу. Жөндөмдүүлүккө таасирин тийгизиши мүмкүн болгон факторлорго, мисалы, географиялык жайгашкан жери, ошондой эле керектүү убакыттын жана ресурстардын болушу кирет. Объективдүүлүк бир жактуулуктун, кызыкчылыктар кагылышынын мүмкүн болуучу таасирин же жетекчиликтин эксперттинин кесипкөй ой жүгүртүүсүнө же бизнеске байланыштуу ой жүгүртүүсүнө башка жактардын таасирин чагылдырат. Жетекчиликтин эксперттинин компетенттүүлүгү, жөндөмдүүлүгү жана объективдүүлүгү, ошондой эле ишканада колдонулган бул эксперттин ишин контролдоо каражаттары жетекчиликтин эксперти даярдаган маалыматтын ишенимдүүлүгүн аныктоочу маанилүү факторлор болуп саналат.

A39. Жетекчиликтин эксперттинин компетенттүүлүгүнө, жөндөмдүүлүгүнө жана объективдүүлүгүнө карата маалыматты төмөндөгүдөй ар кандай булактардан алууга болот:

- бул эксперт менен жеке иштөө тажрыйбасы;
- эксперт менен өткөрүлгөн талкуулар;
- бул эксперттин иши менен тааныш болгон башка жактар менен талкуулоо;
- эксперттин квалификациясын, анын кесипкөй ишканадагы же тармактык ассоциациядагы мүчөлүгүн, кесипкөй иш жүргүзүүгө лицензиясын же тышкы таануунун башка формаларын изилдөө;
- бул эксперт жазган, жарыяланган макалалар же китептер;

- эгер болсо, аудитордун эксперти, ал жетекчиликтин эксперти даярдаган маалыматка карата талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди чогултууда аудиторго жардам көрсөтөт.

A40. Жетекчиликтин эксперттинин компетенттүүлүгүн, жөндөмдүүлүгүн жана объективдүүлүгүн баалоого тиешелүү маселелер мындай эксперттин ишине техникалык стандарттар же башка кесиптик же тармактык талаптар колдонула турганын кароону камтыйт, мисалы, этикалык стандарттар жана кесипкөй ишканада же тармактык ассоциацияда мүчөлүгү менен байланыштуу башка талаптар, ошондой эле лицензиялоочу орган тарабынан белгиленген аккредитациялоо стандарттары же мыйзамдар же ченемдик актылар койгон талаптар.

A41. Маанилүү болушу мүмкүн болгон башка факторлор төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- жетекчиликтин эксперттинин компетенттүүлүгүнүн эксперти иши колдонула турган чөйрөгө шайкештиги, анын ичинде бул эксперттин иш чөйрөсүнүн алкагындагы каалаган адистешүү чөйрөлөрү. Мисалы, актуарий мүлктү жана бөөдө кырсыктарды камсыздандыруу жаатында адистешип, бирок пенсиялык эсептөөлөр жаатында билими жана тажрыйбасы чектелүү болушу мүмкүн;
- жетекчиликтин эксперттинин тиешелүү бухгалтердик талаптарга карата компетенттүүлүгүнүн деңгээли, мисалы, финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык келген божомолдорду жана методдорду, анын ичинде, бул мүмкүн болсо, моделдерди билүү;
- күтүүсүз окуялар, жагдайлардын өзгөрүүлөрү же аудитордук жол-жоболорду жүргүзүүнүн жыйынтыгында топтолгон аудитордук далилдер аудитти жүргүзүүгө жараша жетекчиликтин эксперттинин компетенттүүлүгүн, жөндөмдүүлүгүн жана объективдүүлүгүн баштапкы баалоону кайра кароо зарылчылыгына алып келет деген белгилердин болушу.

A42. Милдеттенмелердин кеңири спектри эксперттин объективдүүлүгүнө коркунуч жаратышы мүмкүн: жеке кызыкчылык коркунучу, жактоочулук коркунучу, жакын тааныштык коркунучу, өзүн өзү текшерүү коркунучу жана коркутуп-үркүтүү коркунучу. Бул коркунучтар тышкы түзүмдөр түзгөн сактык чаралары менен (мисалы, жетекчиликтин эксперттинин кесипкөй коомдоштугу, мыйзам жана ченемдик актылар), ошондой эле жетекчиликтин эксперттинин жумушчу чөйрөсү менен (мисалы, сапатты контролдоо саясаты жана жол-жоболору) азайтылышы мүмкүн.

A43. Сактык чаралары жетекчиликтин эксперттинин объективдүүлүгүнүн

бардык коркунучтарын жок кыла албастыгына карабастан, мисалы, коркутуп-үркүтүү тобокелдиги ишкананын кызматкери болуп саналган экспертке караганда, подрядчы катары ишкана тарабынан тартылган эксперт үчүн азыраак олуттуу болушу мүмкүн, мында сапатты контролдоо саясаты жана жол-жоболору сыяктуу сактык чараларынын натыйжалуулугу жогору болушу мүмкүн. Эксперттин ишкананын кызматкери болгондугунан улам жаралуучу объективдүүлүк коркунучу ар дайым боло тургандыктан, ишкананын кызматкери болгон эксперт анын башка кызматкерлерине караганда объективдүү эмес болушу мүмкүн.

A44. Ишкана жалдаган эксперттин объективдүүлүгүн баалоодо, жетекчилик жана эксперт менен эксперттин объективдүүлүгүнө коркунуч жаратышы мүмкүн болгон кызыкчылыктардын жана мамилелердин бардык түрлөрүн, ошондой эле бардык көрүлгөн сактык чараларын, анын ичинде экспертке карата колдонулуучу кесиптик талаптарды талкуулоо жана мындай сактык чараларынын адекваттуулугун баалоо орундуу болушу мүмкүн. Коркунучту жараткан кызыкчылыктар жана мамилелер төмөндөгүлөрдү камтыйт:

- финансылык кызыкчылык;
- бизнес жана жеке өз ара мамилелер;
- башка кызматтарды көрсөтүү.

*Жетекчиликтин эксперттинин ишинен түшүнүк алуу (8(b)-пунктун караңыз)*

A45. Жетекчиликтин эксперттинин ишин түшүнүү билимдин жана тажрыйбанын тиешелүү чөйрөлөрүн түшүнүүнү түшүндүрөт. Билимдин жана тажрыйбанын тиешелүү чөйрөлөрү боюнча түшүнүк аудитордун ал жетекчиликтин эксперттинин ишин баалоо үчүн билимге жана тажрыйбага ээ экенин, же бул максаттар үчүн ага аудитордун эксперти керектигин аныктоо менен бирге алынышы мүмкүн.<sup>95</sup>

A46. Аудитордун түшүнүүсү үчүн маанилүү болгон жетекчиликтин эксперти адистешкен предметтик чөйрөнүн аспекти төмөндөгү маселелерди камтышы мүмкүн:

- эксперттин предметтик чөйрөсү аудит үчүн мааниге ээ болгон адистешүүнү камтыйбы;
- кандайдыр бир кесиптик же башка стандарттар, мыйзамдардын же жөнгө салуучу органдардын талаптары колдонулабы;
- жетекчиликтин эксперти тарабынан кандай божомолдор жана методдор колдонулат, алар бул эксперттин предметтик

<sup>95</sup> АЭС 620, 7-пункт.

чөйрөсүнүн алкагында жалпы кабыл алынган жана финансылык отчеттуулукту даярдоо максаттарды үчүн талаптагыдай болуп саналабы;

- жетекчиликтин эксперти колдонгон ички жана тышкы дайындардын же маалыматтардын мүнөзү кандай.

А47. Жетекчиликтин эксперти ишкана тарабынан тартылган учурда, ишкананын жана эксперттин ортосунда, эреже болгондой, тапшырманын шарттары жөнүндө макулдашуу-каты же башка жазуу жүзүндөгү макулдашуу түзүлөт. Жетекчинин эксперттинин ишинен түшүнүк алууда бул макулдашууну баалоо аудиторго төмөндөгү аспектилер аудитордун максаттары үчүн талаптагыдай мүнөзгө ээ экенин аныктоого жардам берет:

- эксперттин ишинин мүнөзү, көлөмү жана максаты;
- жетекчиликтин жана эксперттин тиешелүү функциялары;
- жетекчиликтин жана эксперттин ортосундагы маалымат алмашуунун мүнөзү, мөөнөтү жана көлөмү, анын ичинде бул эксперт бериши керек болгон отчеттордун формалары.

А48. Жетекчиликтин эксперти ишкананын кызматкери болуп саналган учурларда, мындай макулдашуу кат жок болушу мүмкүн. Аудитор үчүн керектүү түшүнүктү алуунун ылайыктуу жолу экспертке жана ишкананын жетекчилигинин башка мүчөлөрүнө жөнөтүлгөн аудитордук суроо-талап болот.

Жетекчиликтин эксперттинин ишинин талаптагыдай мүнөзүн баалоо (8(с)-пунктун караңыз)

А49. Жетекчиликтин эксперттинин ишинин талаптагыдай мүнөзүн баалоо максаттары үчүн тиешелүү өбөлгөгө карата аудитордук далил катары төмөндөгү маселелерди кароого болот:

- эксперттин ишинин жыйынтыктарынын жана тыянактарынын жөндүүлүгү жана негиздүүлүгү, алардын башка аудитордук далилдер менен ылайык келиши, ошондой эле аларды финансылык отчеттуулукта талаптагыдай чагылдыруу;
- эгер эксперттин иши олуттуу божомолдорду жана методдорду колдонууну караса – бул божомолдордун жана методдордун жөндүүлүгү жана негиздүүлүгү;
- эгер эксперттин иши баштапкы маалыматтарды олуттуу колдонууну караса – алардын жөндүүлүгү, толуктугу жана тактыгы; жана

- эгер бул эксперттин иши тышкы маалымат булагынан маалыматты колдонууну камтыса – бул маалыматтын актуалдуулугу жана ишенимдүүлүгү.

*Ишкана тарабынан берилген жана аудиторду максаттары үчүн колдонулган маалымат (9(a) – (b) пункттарын караңыз)*

- A50. Аудитор ишенимдүү аудитордук далилдерди алышы үчүн, аудитордук жол-жоболорду өткөрүү үчүн колдонула турган, ишкана даярдаган маалымат жетишээрлик толук жана так болушу керек. Мисалы, сатуу көлөмү тууралуу маалыматка карата стандарттуу бааларды колдонуу аркылуу түшкөн каражаттын аудитинин натыйжалуулугу баалар жөнүндө маалыматтын тактыгынан, ошондой эле сатуу көлөмү жөнүндө маалыматтардын толуктугунан жана тактыгынан көз каранды болот. Ошондой эле эгер аудитор белгилүү бир мүнөздүү белгиге (мисалы, авторизациялоо) карата жалпы жыйындыны (мисалы, төлөмдөрдүн) тестирилөөнү ниет кылса, эгер тестирилөө үчүн объекттер тандалып алынган жалпы жыйынды толук эмес болсо, тестирилөөнүн жыйынтыктарынын ишенимдүүлүгү азыраак болот.
- A51. Мындай маалыматтын тактыгы жана толуктугу жөнүндө аудитордук далилдерди, эгер мындай аудитордук далилдерди чогултуу мындай аудитордук жол-жобонун ажыралгыс бөлүгү болуп саналса, бул маалыматка карата колдонулуучу иш жүзүндөгү аудитордук жол-жобону өткөрүү менен бир убакта чогултууга болот. Башка жагдайларда аудитор мындай маалыматты даярдоону контролдоо каражаттарын тестирилөө жана аны актуалдуу абалда кармоо аркылуу мындай маалыматтын тактыгынын жана толуктугунун аудитордук далилдерин ала алат. Бирок, айрым кырдаалда аудитор кошумча аудитордук жол-жоболор керек деп чечиши мүмкүн.
- A52. Айрым учурларда аудитор башка аудитордук максаттарда ишкана тарабынан даярдалган маалыматты пайдаланууну чечиши мүмкүн. Мисалы, аудитор талдоо жол-жоболору максаттары үчүн ишкананын ишинин натыйжалуулугунун көрсөткүчтөрүн пайдаланууну же мониторинг максаттары, мисалы, ички аудит кызматынын отчеттору үчүн ишкана тарабынан даярдалган маалыматты пайдаланууну ниет кылышы мүмкүн. Мындай учурларда алынган аудитордук далилдердин мүнөзү бул маалымат аудитордун максаттары үчүн жетишээрлик так же кеңири болуп саналаарынан көз каранды болот. Мисалы, жетекчилик колдонгон, ишкананын ишинин жыйынтыктарынын көрсөткүчтөрү олуттуу бурмалоолорду аныктоо үчүн жетиштүү так эмес болушу мүмкүн.

**Аудитордук далилдерди алуу максатында тестирилөө элементтерин тандоо (10-пунктту караңыз)**

A53. Эгер бул далилдер буга чейин алынган же алуу пландалган, башка аудитордук далилдер менен жалпысынан аудитордук максаттары үчүн жетиштүү болсо, натыйжалуу тестирилөө тиешелүү аудитордук далилдерди камсыздайт. 7-пунктка ылайык тестирилөө объекттерин тандоодо аудитор аудитордук далилдер катары колдонулган маалыматтын жөндүүлүгүн жана ишенимдүүлүгүн камсыздашы керек; тестирилөө объекттерин тандоодо эске алуу керек болгон башка маанилүү фактор натыйжалуулук (жетиштүүлүк) болуп саналат. Тестирилөө объекттерин тандоодо аудитор төмөндөгү методдорду колдоно алат:

- (a) бардык элементтерди тандоо (туташ текшерүү);
- (b) конкреттүү элементтерди тандоо; жана
- (c) аудитордук ылгоо.

Бул каражаттардын бирин колдонуу же аларды айкалыштыруу конкреттүү жагдайларга, мисалы, текшерилүүчү өбөлгөлөргө карата олуттуу бурмалоо тобокелдиктерине, ошондой эле ар кайсы методдордун практикалык жүзөгө ашуучулугуна жана натыйжалуулугуна жараша максатка ылайыктуу болушу мүмкүн.

#### *Бардык объекттерди тандоо*

A54. Аудитор операциянын тигил же бул түрүн же эсеп боюнча калдыктарды түзүүчү элементтердин бардык жалпы жыйындысын (же бул жалпы жыйындынын ичиндеги топту) текшерүү максатка ылайыктуу болот деп чечиши мүмкүн. Контролдоо каражаттарын тестирилөөдө туташ текшерүү мүмкүн эмес, ал көбүнчө кең-кесири тесттерди өткөрүүдө колдонулат. Туташ текшерүү мисалы, төмөндөгү учурларда максатка ылайыктуу болушу мүмкүн:

- жалпы жыйынды баасы жогору аз сандагы объекттерден турат;
- олуттуу тобокелдикке ээ жана башка методдор талаптагыдай жетиштүү аудитордук далилдерди камсыздабайт; же
- чегерүүлөрдүн же маалыматтык системада автоматтык түрдө аткарылуучу башка процесстердин кайталанма мүнөзү туташ текшерүүнү чыгымдар көз карашынан алганда натыйжалуу кылат.

#### *Конкреттүү объекттерди тандоо*

A55. Аудитор текшериле турган жалпы жыйындыдан конкреттүү объекттерди алууну чече алат. Мындай чечимди кабыл алууда маанилүү боло турган факторлорго аудитордун ишкананы түшүнүүсү, бааланган олуттуу бурмалоо тобокелдиктери, ошондой эле тестирилүүчү жалпы жыйындынын мүнөздөмөлөрү кирет. Ой жүгүртүүнүн негизинде конкреттүү объекттерди тандоо, тигил же бул конкреттүү объекттерди тандоо ылгоо менен байланышпаган тобокелдикке дуушар болот.



Тандалуучу конкреттүү объекттер төмөндөгүлөр болушу мүмкүн:

- *баасы кымбат объекттер же негизги объекттер* – аудитор жалпы жыйындыдан конкреттүү объекттерди тандоону чече алат, анткени алардын баасы жогору же башка өзгөчөлүктөргө ээ, мисалы, шектүү, бөтөнчө, тобокелдикке өзгөчө дуушар болгон, же аларга карата мурда каталар аныкталган объекттер;
- белгилүү бир суммадан жогору бардык объекттер – аудитор операциянын тигил же бул түрүнүн же эсеп боюнча калдыктын жалпы жыйынды суммасынын көп бөлүгүнүн ишенимдүүлүгүн текшерүү максатында белгилүү бир суммадан жогору эсептик баасы бар объекттерди текшерүүчү чечет;
- маалымат алуу үчүн объекттер – аудитор ишкананын ишинин мүнөзү же операциялардын мүнөзү сыяктуу маселелер жөнүндө маалымат алуу максатында объекттерди текшерishi мүмкүн.

A56. Операциялардын түрүнөн же эсеп боюнча калдыктан конкреттүү тандалган объекттерди текшерүү көпчүлүк учурларда аудитордук далилдерди алуунун натыйжалуу каражаты болот, бирок ал аудитордук ылгоону түзбөйт. Мындай жол менен тандалган объекттерге карата колдонулган аудитордук жол-жоболордун жыйынтыктары бардык жалпы жыйындыга жайылтылбайт; ушундан улам конкреттүү объекттерди тандалма текшерүү жалпы жыйындынын калган бөлүгүнө карата аудитордук далилдерди камсыздабайт.

#### *Аудитордук ылгоо*

A57. Аудитордук ылгоо жалпы жыйындыдан ылгоону тестирилөөнүн негизинде, бардык жыйындыга карата тыянактарды жасоо мүмкүнчүлүгүн берүү үчүн арналган. Аудитордук ылгоо АЭС 530да<sup>96</sup> каралат.

#### **Аудитордук далилдердеги шайкеш эместик же алардын ишенимдүүлүгүнөн шектенүү (11-пунктту караңыз)**

A58. Мүнөзү боюнча ар кандай же ар башка булактардан аудитордук далилдерди чогултуу айрым аудитордук далилдердин ишенимдүү эместигин көрсөтүшү мүмкүн, мисалы, бир булактан алынган аудитордук далилдер башка булактан алынбаган аудитордук далилдерге ылайык келбегенде. Бул ишкананын жетекчилигинен, ички аудиторлордон жана башка жактардан алынган суроо-талаптарга жооптор, бири бирине ылайык келбегенде, ошондой эле жетекчиликтин жоопторун ырастоо максатында корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактардан алынган суроо-талапка жооптор жетекчиликтин

<sup>96</sup> АЭС 530 «Аудитордук ылгоо».

жоопторуна ылайык келбегенде болушу мүмкүн. АЭС 230да аудитор маанилүү маселе боюнча аудитордун жыйынтыктоочу тыянагына дал келбеген маалыматты аныктаган учурлар үчүн документтерге карата айрым талапты камтыйт.<sup>97</sup>

## **АЭС 580 «Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөр»**

### **1-ТИРКЕМЕ**

(2-пунктту караңыз)

### **Жазуу жүзүндөгү билдирүүлөргө тиешелүү талаптарды камтыган АЭСтердин тизмеги**

Бул Тиркеме тапшырма предметине тиешелүү атайын жазуу жүзүндөгү билдирүүлөрдү талап кылган, башка АЭС пункттарынын тизмегин берет. Бул тизмек талаптарды, ошондой эле Аудиттин эл аралык стандарттарында камтылган тиешелүү пайдалануу боюнча колдонмону жана башка түшүндүрмө материалдарды кароо зарылчылыгын жокко чыгарбайт.

- АЭС 240 «*Финансылык отчеттуулуктун аудитин өткөрүүдө ак ниетсиз аракеттерге карата аудитордун милдеттери*», 40-пункт;
- АЭС 250 «*Финансылык отчеттуулуктун аудитинин жүрүшүндө мыйзамдарды жана ченемдик актыларды кароо*», 17-пункт;
- АЭС 450 «*Аудиттин жүрүшүндө аныкталган бурмалоолорду баалоо*», 14-пункт;
- АЭС 501 «*Конкреттүү учурларда аудитордук далилдерди алуунун өзгөчөлүктөрү*», 12-пункт;
- • АЭС 540 (кайра каралган) «*Баалануучу маанилердин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн аудити*», 37-пункт;
- АЭС 550 «*Байланыштуу тараптар*», 26-пункт;
- АЭС 560 «*Отчеттук күндөн кийинки окуялар*», 9-пункт;
- АЭС 570 «*Ишмердүүлүктүн үзгүлтүксүздүгү*», 16(е)-пункт;
- АЭС 710 «*Салыштырмалуу маалымат - салыштырылуучу көрсөткүчтөр жана салыштырма финансылык отчеттуулук*», 9-пункт;
- АЭС 720 (кайра каралган) «*Аудитордун башка маалыматка тиешелүү милдеттери*», 13(с)-пункту

---

<sup>97</sup> АЭС 230 «*Аудитордук документация*», 11-пункт

**2-ТИРКЕМЕ**

(А21 пунктун караңыз)

**Жетекчиликтин билдирүү катынын мисалы**

Ушул каттын мисалы өзүнө ушул стандарттын жана башка АЭС талаптарына ылайык берүү керек болгон жазуу жүзүндөгү билдирүүлөрдү камтыйт. Бул мисалда финансылык концепцияны даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясы Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттары жана АЭС 570 (кайра каралган)<sup>98</sup> талаптары болуп саналаары, колдонулбай турганы, ошондой эле суралган жазуу жүзүндөгү билдирүүгө карата чектөөлөр жоктугун болжолдойт. Артыкчылык болгондо мындай артыкчылыктарды чагылдыруу үчүн билдирүүнү өзгөртүү талап кылынмак.

(Ишкананын фирмалык бланкы)

(Аудиторго)

(Күнү)

Ушул жетекчиликтин билдирүү каты Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарына ылайык финансылык отчеттуулук бардык олуттуу мамилелерде туура берилгени жөнүндө (же ал анык жана ишенимдүү түшүнүк береби) пикирди билдирүү максатында, 20XX-жылдын 31-декабрында<sup>99</sup> аяктоочу жыл үчүн АВС ишканасынын финансылык отчеттуулугунун аудитин жүргүзүүгө байланыштуу берилет.

*(Тиешелүү маалыматты алуу үчүн керектүү деп эсептеген бардык суроо-талаптарды жасоо менен, бизде болгон маалыматтардын негизинде жана биздин пикирибизге ылайык), биз төмөндөгүлөрдү ырастайбыз:*

*Финансылык отчеттуулук*

- Финансылык отчеттуулуктун эл аралык стандарттарына ылайык финансылык отчеттуулукту даярдоого карата, [күнү] аудитордук тапшырманын шарттарында каралган өз милдеттенмелерибизди аткардык; атап айтканда, финансылык отчеттуулук ушул стандарттарга ылайык туура чагылдырылды (же анык жана ишенимдүү түшүнүк берет).
- Баалануучу маанилерди эсептөөдө жана ага байланыштуу маалыматты ачып көрсөтүүдө колдонулган методдор, баштапкы маалыматтар жана олуттуу божомолдор финансылык отчеттуулуктун колдонулуп жаткан системасынын контекстинде акылга сыярлык болуп саналган, таанууга,

<sup>98</sup> АЭС 570 (кайра каралган) «Ишмердүүлүктүн үзгүлтүксүздүгү».

<sup>99</sup> Аудитордун корутундусу бирден көп мезгил үчүн берилген учурларда, аудитор кат аудитордук корутунду камтыган бардык мезгилдерге тиешелүү болгондой күндү тууралайт.

баалоого же ачып көрсөтүүгө жетишүү үчүн ылайык келет. (АЭС 540  
(кайра каралган))

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

### **Талаптар**

#### **Финансылык отчеттуулук жөнүндө пикирди калыптандыруу**

13. Аудитор финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясынын талаптарын эске алуу менен төмөндөгүлөрдү баалашы керек:
- (a) финансылык отчеттуулукта эсепке алуу саясатынын тандалган жана колдонулган негизги жоболору талаптагыдай ачып көрсөтүлгөнбү. Мындай баалоону жүргүзүүдө аудитор эсепке алуу саясатынын ишкананын мүнөзүнө ылайык келээрин жана ал түшүнүктүү даярдалганын карашы керек (А4 пунктун караңыз);
  - (b) эсеп саясатынын тандалган жана колдонулган негизги жоболору финансылык отчеттуулукту даярдоонун колдонулуп жаткан концепциясына ылайык келеби жана алар талаптагыдайбы;
  - (c) баалануучу маанилер жана жетекчилик тарабынан жасалган, маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүү негиздүү болуп саналабы;
  - (d) финансылык отчеттуулукта берилген маалымат жөндүү, ишенимдүү, салыштырмалуу жана түшүнүктүү болуп саналабы. Мындай баалоону жүргүзүүдө аудитор эске алышы керек:
    - киргизилиши керек болгон маалымат киргизилгенби, бул маалымат тиешелүү түрдө классификацияланганбы, топко бириктирилгенби же топтоп ажыратылганбы жана мүнөздөлгөнбү.
    - ылайык келбеген маалыматты кошуу менен финансылык отчеттуулуктун жалпы түшүнүгү бузулганбы же ачып көрсөтүлгөн маалыматты талаптагыдай түшүнүүгө тоскоолдук кылабы (А5-пунктун караңыз);
  - (e) финансылык отчеттуулук болжолдонгон колдонуучуларга олуттуу операциялардын жана окуялардын финансылык отчеттуулукта берилген маалыматка таасирин түшүнүүгө мүмкүнчүлүк түзгөн, маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнү камсыздайбы (А6-пунктун караңыз);
  - (f) финансылык отчеттуулукта тиешелүү терминология, анын ичинде финансылык отчеттуулуктун курамындагы ар бир отчеттун аталышы колдонулганбы.

**АЭС 701 «Көз карандысыз аудитордун аудитордук корутундусунда аудиттин негизги маселелери жөнүндө маалымдоо»**

**Талаптар**

Аудиттин маанилүү маселелерин аныктоо

9. Аудитор корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга берилген маселелердин ичинен аудит жүргүзүүдө аудитордун өзгөчө көңүл буруусун талап кылган маселелерди аныкташы керек. Мындай маселелерди аныктоо менен, аудитор төмөндөгүлөрдү эске алышы керек (А9–А18-пункттарын караңыз):
  - (a) Жогору бааланган отчеттуулукту олуттуу бурмалоо тобокелдигинин же АЭС 315 (кайра каралган) ылайык аныкталган, олуттуу тобокелдиктердин чөйрөлөрүн (А19–А22-пункттарын караңыз);
  - (b) Жетекчиликтин маанилүү ой жүгүртүүсүн колдонууну талап кылган, финансылык отчеттуулуктун чөйрөлөрүнө карата аудитордун маанилүү ой жүгүртүүсү, анын ичинде баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээлине ээ болгон катары аныкталган, баалануучу маанилер (А23–А24-пункттарын караңыз);
  - (c) мезгил ичинде орун алган олуттуу окуялардын же операциялардын аудитке таасири (А25–А26-пункттарын караңыз).

**Пайдалануу боюнча колдонмо жана башка түшүндүрмө материалдар**

**Аудиттин негизги маселелерин аныктоо** (9-10-пункттарды караңыз)

*Аудитордун олуттуу көңүл буруусун талап кылган маселелерди аныктоодогу ой жүгүртүүлөр (9-пунктту караңыз)*

Жетекчиликтин маанилүү ой жүгүртүүсүн колдонууну талап кылуучу финансылык отчеттуулуктун чөйрөлөрүнө карата аудитордун олуттуу ой жүгүртүүсү, анын ичинде баалоонун айкын эместигинин жогорку деңгээли менен байланыштуу объекттер болуп саналган баалануучу маанилер (9(b)-пунктун караңыз)

А23. АЭС 260 (кайра каралган) аудитордон корпоративдик башкаруу үчүн жооп берүүчү жактарга ишканада бухгалтердик эсепти жүргүзүү практикасынын олуттуу сапаттык аспектерине карата анын көз карашы, анын ичинде эсепке алуу саясаты, баалануучу маанилер жана финансылык отчеттуулукта маалыматты ачып көрсөтүү жөнүндө

маалымат берүүнү талап кылат.<sup>100</sup> Көпчүлүк учурларда бул маанилүү баалануучу маанилерге жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүгө тиешелүү болот, алар аудитордун олуттуу көңүл буруусун талап кылган чөйрөлөр болуп саналат, ошондой эле олуттуу тобокелдиктер катары аныкталат.

- A24. Муну менен катар финансылык отчеттуулукту колдонуучулар тарабынан баалануучу маанилерге карата өзгөчө кызыгуу көрсөтүлгөн, алар АЭС 540 (кайра каралган)<sup>101</sup> талаптарына ылайык баалоонун айкын эместигинин жогорку тобокелдиги менен байланыштуу болгон объекттер болуп саналат, алар олуттуу тобокелдиктер катары аныкталбашы мүмкүн. Мындан тышкары, мындай баалануучу маанилер жетекчиликтин ой жүгүртүүсүнөн катуу көз каранды, көп учурда финансылык отчеттуулуктун татаал чөйрөлөрүн түшүндүрөт жана жетекчиликтин эксперттин жана аудитордун эксперттин тартууну талап кылышы мүмкүн. Ошондой эле колдонуучулар тарабынан финансылык отчеттуулукка олуттуу таасир тийгизе турган эсепке алуу саясаты (жана бул саясаттагы олуттуу өзгөртүүлөр) алардын финансылык отчеттуулукту түшүнүүсү үчүн, өзгөчө ишканада колдонулган практика тармакта колдонулган практикага ылайык келбеген жагдайларда мааниге ээ болот.

---

<sup>100</sup> АЭС 260 (кайра каралган), 16(а)-пункт

<sup>101</sup> АЭС 540 (кайра каралган) «Баалануучу маанилердин жана маалыматты тиешелүү ачып көрсөтүүнүн аудитинин» 16-17-пункттарын караңыз.