

"Сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандарттарын бекіту туралы" Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитетінің 2016 жылғы 31 наурыздағы № 5-НҚ нормативтік қаулысына толықтырулар енгізу туралы

Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитетінің 2020 жылғы 28 сәуірдегі № 5-НҚ нормативтік қаулысы. Қазақстан Республикасының Әділет министрлігінде 2020 жылғы 29 сәуірде № 20510 болып тіркелді.

"Мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау туралы" 2015 жылғы 12 қарашадағы Қазақстан Республикасы Заңының 8-бабы 2-тармағының 2) тармақшасына сәйкес Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитеті (бұдан әрі - Есеп комитеті) ҚАУЛЫ ЕТЕДІ:

1. "Сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандарттарын бекіту туралы" Республикалық бюджеттің атқарылуын бақылау жөніндегі есеп комитетінің 2016 жылғы 31 наурыздағы № 5-НҚ нормативтік қаулысына (Нормативтік құқықтық актілерді мемлекеттік тіркеу тізілімінде № 13647 болып тіркелген, 2016 жылғы 11 мамырда "Әділет" ақпараттық-құқықтық жүйесінде жарияланған) мынадай толықтырулар енгізілсін:

1-тармақ:

мынадай мазмұндағы 12) тармақшамен толықтырылсын:

"12) осы нормативтік қаулыға 12-қосымшаға сәйкес 300. Қаржылық есептілік аудитін жүргізу бойынша сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандарты бекітілсін."

осы нормативтік қаулыға қосымшаға сәйкес 12-қосымшамен толықтырылсын.

2. Есеп комитетінің Заң бөлімі Қазақстан Республикасының заңнамасында белгіленген тәртіппен:

1) осы нормативтік қаулының Қазақстан Республикасының Әділет министрлігінде мемлекеттік тіркелуін;

2) осы нормативтік қаулының Есеп комитетінің интернет-ресурсына орналастырылуын қамтамасыз етсін.

3. Осы нормативтік қаулының орындалуын бақылау Есеп комитетінің аппарат басшысына жүктелсін.

4. Осы нормативтік қаулы алғашқы ресми жарияланған күнінен кейін күнтізбелік он күн өткен соң қолданысқа енгізіледі.

*Республикалық бюджеттің атқарылуын
бақылау жөніндегі есеп комитетінің Төрайымы*

Н. Годунова

Республикалық бюджеттің

атқарылуын бақылау жөніндегі
есеп комитетінің
2020 жылғы 28 сәуірдегі
№ 5-НҚ нормативтік
қаулысына қосымша
Республикалық бюджеттің
атқарылуын бақылау жөніндегі
есеп комитетінің
2016 жылғы 31 наурыздағы
№ 5-НҚ нормативтік қаулысы

300. Қаржылық есептілік аудитін жүргізу бойынша сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандарты

1-тарау. Жалпы ережелер

1. Осы Қаржылық есептілік аудитін жүргізу бойынша сыртқы мемлекеттік аудиттің және қаржылық бақылаудың рәсімдік стандарты (бұдан әрі - Стандарт) сыртқы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдары (бұдан әрі - аудит органдары) жүзеге асыратын шоғырландырылған және жекелеген қаржылық есептілікке аудит жүргізуге қатысты қағидаттар мен тәсілдерді айқындайды.

2. Стандарт Қазақстан Республикасының сыртқы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау мәселелерін реттейтін нормативтік құқықтық актілеріне сәйкес және ISSAI 100 "Мемлекеттік сектордағы аудиттің негізгі қағидаттары", ISSAI 200 "Қаржылық аудиттің түбегейлі қағидаттары", ISSAI 2000-2999 қаржылық аудит стандарттарын қоса алғанда, Халықаралық жоғары аудит органдары ұйымы (INTOSAI) бекітетін Халықаралық стандарттардың (ISSAI) қолайлы ережелерінің негізінде әзірленді.

3. Стандарттың мақсаты қаржылық есептілік аудитін жүргізуге және оның нәтижелері бойынша аудиторлық есеп дайындауға бірыңғай қағидаттар мен талаптарды белгілеу болып табылады.

4. Стандарттың күші мемлекеттік аудиторларға және сарапшыларға (аудиторлық ұйымдар, мемлекеттік органдардың мамандары және аудит органдары тиісті бейіні бойынша мемлекеттік аудит жүргізуге тартатын басқа да заңды, жеке тұлғалар) қолданылады.

2-тарау. Стандартта пайдаланылатын негізгі ұғымдар

Стандартта мынадай ұғымдар пайдаланылады:

1) аудиторлық құжаттама - орындалған аудиторлық рәсімдер, алынған аудиторлық дәлелдемелер, мемлекеттік аудитор жасаған тұжырымдар көрініс тапқан құжаттар;

2) қаржылық есептілік жөніндегі аудиторлық есеп - мемлекеттік аудитті тікелей жүргізген мемлекеттік аудиторлар жасаған, қаржылық есептіліктің анықтығы, сондай-ақ бухгалтерлік есепті жүргізу және қаржылық есептілікті жасау тәртібінің

Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасында белгіленген талаптарға сәйкестігі туралы жазбаша нысандағы пікірді қамтитын құжат;

3) аудиторлық дәлелдемелер - заңдылығы, анықтығы мен ықтималдығы ескерілген нақты деректер, мемлекеттік аудиторлар олардың негізінде жұмыстағы бұзушылықтардың немесе кемшіліктердің болуын немесе болмауын, сондай-ақ аудиторлық есепте жазылған фактілерді растайтын өзге де материалдарды белгілейді;

4) аудиторлық файл - қандай да бір нақты аудит объектісі бойынша аудиторлық құжаттаманы құрайтын жазбаларды қамтитын топтастырылған ақпарат;

5) аудиторлық тәуекел - бұл қаржылық есептілікте елеулі бұрмаланушылықтар болған жағдайда, мемлекеттік аудитордың қате аудиторлық пікір білдіру тәуекелі;

6) аудиторлық іріктеу - аудит үшін маңызды жиынтықтың жүз процентінен кем элементтеріне аудиторлық рәсімдерді қолдану, осылайша мемлекеттік аудиторға барлық жиынтық туралы тұжырымдар қалыптастыру үшін орынды негіз ұсынатын әрбір жиынтық элементінің іріктеуге түсу ықтималдығы болуы керек;

7) талдамалық рәсімдер - қаржылық және қаржылық емес ақпарат арасындағы заңды өзара байланыстарды зерделеу негізінде қаржылық ақпаратты бағалау;

8) сыртқы растау - мемлекеттік аудитор үшінші тараптың (растаушы тарап) тікелей жазбаша жауабы түрінде қағаз, электрондық жеткізгіште алған аудиторлық дәлелдеме;

9) басты жиынтық - іріктеу жүргізілетін және оған қатысты мемлекеттік аудитор тұжырымдар жасайтын деректердің толық жиынтығы;

10) жеткіліктілік (аудиторлық дәлелдеменің) - бұрмаланушылықтар тәуекелінің деңгейіне, сондай-ақ осы аудиторлық дәлелдемелердің сапасына тәуелді аудиторлық дәлелдемелердің сандық өлшемшарты;

11) сұрау салу - объект ішінде немесе одан тыс хабардар адамдардан қаржылық және қаржылық емес сипаттағы ақпарат іздеу;

12) теріс растауға сұрау салу - растаушы тарап сұрау салуда ұсынылған ақпаратпен келіспеген жағдайда ғана, растаушы тарап тікелей мемлекеттік аудиторға жауап беретін сұрау салу;

13) оң растауға сұрау салу - растаушы тарап тікелей мемлекеттік аудиторға жауап беретін сұрау салу, бұл ретте оның сұрау салуда қамтылған ақпаратпен келісетіндігі көрсетіледі және сұратылатын ақпарат ұсынылады;

14) инспекциялау - қағаз, электрондық жеткізгіштегі ішкі немесе сыртқы жазбаларды немесе құжаттарды тексеру немесе активті нақты тексеру;

15) компонент - топ немесе компонент басшылығы топтың қаржылық есептілігіне енгізу үшін қаржылық ақпарат дайындайтын шаруашылық қызмет субъектісі немесе түрі;

16) бақылау ортасы - есептіліктің сапасын және мемлекеттік орган қызметінің тиімділігін алдын ала айқындайтын ішкі (корпоративтік) мәдениет, ұйымдастырушылық құрылым және саясаттар мен рәсімдердің ішкі жиынтығы;

17) түрлендірілген пікір - ескертулері бар пікір немесе пікір білдіруден бас тарту;

18) түрлендірілмеген пікір - мемлекеттік аудитор білдіретін пікір, мұнда мемлекеттік аудитор қаржылық есептілік барлық елеулі аспектілерде қаржылық есептілікті ұсынудың қолданылатын негізіне сәйкес дайындалғандығы туралы пікір білдіреді;

19) жосықсыз іс-әрекет - әділетсіз немесе заңсыз артықшылық алу мақсатында алдау белгілерімен объект басшылығы, басшы өкілеттіктері берілген адамдар, қызметкерлер немесе үшінші тараптар қатарынан бір немесе бірнеше адамның әдейі жасаған іс-әрекеті;

20) бақылау - басқа да адамдар орындайтын процестерді немесе рәсімдерді көзбен зерделеу;

21) қателік - қаржылық есептілікте әдейі жіберілмеген бұрмаланушылық, соның ішінде қандай да бір сандық көрсеткіштің көрсетілмеуі немесе қандай да бір ақпараттың ашып көрсетілмеуі;

22) қайта есептеу - бастапқы құжаттардағы немесе есеп жазбаларындағы арифметикалық есептеулердің дәлдігін тексеру;

23) маңыздылық шегі - мемлекеттік аудитор анықталмаған бұрмаланушылықтардың жиынтық шамасы жалпы қаржылық есептілік үшін белгіленген маңыздылық деңгейінен асып түсу ықтималдығын қолайлы төмен деңгейге дейін азайту үшін жалпы алғанда қаржылық есептілік үшін белгіленгеннен гөрі анағұрлым төмен деңгейде белгілеген шама немесе шамалар;

24) қайта орындау - мемлекеттік аудитордың қолмен, аудит жүргізудің компьютерлік әдістерін қолдана отырып жүзеге асыратын рәсімдерді немесе бақылау іс-әрекеттерін (аудиттелетін адамның басшылығы немесе персоналы аудиттелетін адамның ішкі бақылау жүйесі шеңберінде алғаш орындаған) тәуелсіз жүргізуі;

25) тәуекелді бағалау бойынша рәсімдер - аудиттелетін адамның қызметі және оның ішкі бақылау жүйесін қоса алғанда, оның ортасы туралы дұрыс түсінік алу, қаржылық есептілік деңгейінде және пікірлер деңгейінде жосықсыз іс-әрекеттерден немесе қателіктен туындаған елеулі бұрмаланушылықтар тәуекелін сәйкестендіру мен бағалау мақсатында жүргізілетін аудиторлық рәсімдер;

26) кәсіби пайым - аудит жүргізудің қалыптасқан жағдайларында орынды болып табылатын іс-әрекеттер бағдары туралы ақпараттандырылған шешімдер қабылдау кезінде аудит стандарттары, бухгалтерлік есеп және әдеп мәнмәтінінде тиісті оқуды, білім мен тәжірибені қолдану;

27) кәсіби скептицизм - сенбеушілік ақыл-ой жүйесін білдіретін позиция, қателіктен немесе жосықсыз іс-әрекеттерден туындаған ықтимал бұрмаланушылықты және дәлелдемелерді сыни бағалауды көрсететін мән-жайлардың болу мүмкіндігін ұғыну;

28) кейінгі оқиғалар - қаржылық есептіліктің күні мен аудиторлық есептің (қорытынды) күні арасындағы кезеңде орын алатын оқиғалар және мемлекеттік аудиторға аудиторлық есептің (қорытынды) күнінен кейін мәлім болатын фактілер;

29) қаржылық есептілікті ұсынудың қолданылатын негізі - объект басшылығы қаржылық есептілікті дайындау үшін қабылдаған және мемлекеттік аудитор оның қызметінің сипатын және қаржылық есептіліктің мақсатын есепке ала отырып, объект үшін қолайлы деп санайтын немесе заңға немесе нормативтік құқықтық актілерге сәйкес қажет болатын қаржылық есептілікті ұсынудың негізі (квазимемлекеттік секторда - ХҚЕС-ке сәйкес, мемлекеттік секторда - есептеу әдісі бойынша ҚСХҚЕС-ке негізделген нормативтік құқықтық актілерге сәйкес).

30) мәні бойынша тексеру рәсімі - пікірлер деңгейінде ақпараттың елеулі бұрмаланушылықтарын анықтау үшін орындалатын аудиторлық рәсімдер. Бұл:

бір типті операциялар тобына, бухгалтерлік есеп шоттары бойынша қалдықтарға және ақпаратты ашып көрсету жағдайларына қатысты егжей-тегжейлі тесттерді;

мәні бойынша тексерудің талдамалық рәсімін қамтиды;

31) орынды сенімділік - жоғары, бірақ абсолюттік емес сенімділік деңгейі;

32) есептік бағалау - ақша шамасын өлшеудің дәл әдісі болмаған кезде оның шамалас мәні. Бұл термин бағалаудың белгісіздігі жағдайында әділ құны бойынша бағаланатын шаманы белгілеу, сондай-ақ бағалауды талап ететін басқа да шамаларды белгілеу үшін пайдаланылады;

33) елеулі бұрмаланушылықтар тәуекелі - қаржылық есептіліктің аудит басталғанға дейін елеулі дәрежеде бұрмалану тәуекелі, бұл пікірлер деңгейінде келесідей сипатталатын екі компоненттен құралады:

ажырамас тәуекел - операциялар класы, шоттар сальдосы немесе ашып көрсетулер туралы пікірлердің кез келген байланысты бақылау құралдарын қарағанға дейін өздігінен немесе басқа да бұрмаланушылықтармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін бұрмаланушылықтарға ұшырағыштығы;

бақылау жүйесінің тәуекелі - операциялар класы, шоттар сальдосы немесе ашып көрсетулер туралы пікірде орын алуы мүмкін, өздігінен немесе басқа да бұрмаланушылықтармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін бұрмаланушылықтың уақтылы алдын алынбау немесе объектінің ішкі бақылау жүйесімен жойылмау тәуекелі ;

34) анықталмау тәуекелі - тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін қысқарту мақсатында мемлекеттік аудитор жүргізген рәсімдердің оған өздігінен немесе басқа да бұрмаланушылықтармен жиынтықта елеулі болуы мүмкін елеулі бұрмаланушылықтарды анықтауға мүмкіндік бермеу тәуекелі;

35) іріктеуді пайдалануға байланысты емес тәуекел - мемлекеттік аудитор іріктеуді пайдалануға байланысты тәуекелге қатысы жоқ себептер бойынша қате қорытындыға келу тәуекелі;

36) іріктеуді пайдалануға байланысты тәуекел - мемлекеттік аудитордың іріктеуге негізделген тұжырымы бірдей аудиторлық рәсімдердің барлық басты жиынтыққа қолданылған жағдайда жасалуы мүмкін тұжырымнан ерекшелену тәуекелі;

37) байланысты тарап - бақылауда, бірлескен бақылауда немесе елеулі ықпалда болатын ұйымдар (үлестес адамдар, еншілес, тәуелді адамдар, қауымдастырылған кәсіпорындар);

38) ішкі бақылау жүйесі - қаржылық есептіліктің сенімділігі, операциялардың тиімділігі мен өнімділігі, сондай-ақ заңнама мен нормативтік актілерді сақтау мәнмәтінінде объектінің мақсаттарына қол жеткізуде орынды сенімділікті қамтамасыз ету мақсатында басшы өкілеттіктері берілген адамдар, объект басшылығы және өзге де персонал әзірлеген, енгізген және жүзеге асыратын процестер, бұл мынадай компоненттерді қамтиды:

бақылау ортасы;

тәуекелдерді бағалау;

бақылау рәсімдері;

ақпарат және байланыс;

ішкі бақылау жүйесінің тиімділігіне мониторинг жүргізу және бағалау;

39) статистикалық іріктеу - мынадай:

элементтерді кездейсоқ іріктеу;

іріктеуді пайдалануға байланысты тәуекелді бағалауды қоса алғанда, іріктеу нәтижелерін бағалау үшін ықтималдық теориясын пайдалану белгілері бар іріктеудің кез келген әдісі;

40) стратификаттау - жиынтықты ішкі жиынтықтарға бөлу процесі, олардың әрқайсысы ұқсас сипаттамалары бар іріктеу элементтерінің тобын білдіреді (көбінесе ақшалай құны);

41) компоненттің маңыздылығы - аудит тобы айқындаған компонент үшін маңыздылық деңгейі;

42) өтпелі тексеру - қаржылық есептілікті дайындау мен ұсынудың барлық жүйесі арқылы бірнеше операцияларды қадағалауды қамтиды;

43) маңыздылық - егер ақпаратты өткізу немесе бұрмалау пайдаланушылардың қаржылық есептіліктің негізінде қабылдаған экономикалық шешімдеріне әсер ете алса, онда ол елеулі болып есептеледі.

44) бақылау құралдарының тесттері - пікірлер деңгейінде елеулі бұрмаланушылықтардың алдын алу немесе анықтау және түзету үшін бақылау құралдарының операциялық тиімділігіне қатысты аудиторлық дәлелдемелерді жинау мақсатында жүргізілетін аудиторлық рәсімдер;

45) пікірлер - объект басшылығының анық немесе анық емес нысанда жасаған және қаржылық есептілікте көрініс тапқан, мемлекеттік аудитор қаржылық есептілікте орын алуы мүмкін әлеуетті бұрмаланушылықтардың сан алуан түрлерін қарау үшін пайдаланатын ұсыныстары;

46) қаржылық есептің элементі - қаржылық есептің элементі, шоты немесе бабы:

қаржылық есептіліктің қаржылық жағдайды бағалауға байланысты элементтері активтер, міндеттемелер мен капитал;

қаржылық қызмет нәтижелері туралы есепте қызмет нәтижелерін өлшеуге тікелей байланысты элементтер кірістер мен шығыстар болып табылады;

47) іріктеу элементтері - басты жиынтықты қамтитын жекелеген элементтер;

48) республикалық бюджеттің шоғырландырылған қаржылық есептілігі (бұдан әрі - РБ ШҚЕ) - бұл республикалық бюджетті атқару және жергілікті бюджеттердің атқарылуына қызмет көрсету саласындағы функцияларды жүзеге асыратын бюджетті атқару жөніндегі орталық уәкілетті орган ведомствосының және республикалық бюджеттік бағдарламалар әкімшілерінің бірыңғай ұйымның қаржылық есептілігі ретінде ұсынылған қаржылық есептілігі;

49) бюджетті атқару жөніндегі жергілікті уәкілетті органның шоғырландырылған қаржылық есептілігі - бұл бюджетті атқару жөніндегі жергілікті уәкілетті органның, төмен тұрған бюджеттерді атқару жөніндегі жергілікті уәкілетті органдардың және жергілікті бюджеттік бағдарламалар әкімшілерінің бірыңғай ұйымның қаржылық есептілігі ретінде ұсынылған қаржылық есептілігі;

50) бюджеттік бағдарламалар әкімшісінің шоғырландырылған қаржылық есептілігі (бұдан әрі - ББӘ ШҚЕ) - бұл бюджеттік бағдарламалар әкімшісінің және оған ведомстволық бағынысты мемлекеттік мекемелерінің бірыңғай ұйымның қаржылық есептілігі ретінде ұсынылған қаржылық есептілігі;

51) мемлекеттік мекеменің қаржылық есептілігі - бұл мемлекеттік мекеменің есепті күнге қаржылық жағдайы туралы, оның қызметінің қаржылық нәтижесі және есепті кезеңдегі ақша қаражатының қозғалысы туралы заңнамада белгіленген талаптарға сәйкес жүйелендірілген ақпарат.

3-тарау. Қаржылық есептілік аудитінің мәні туралы ақпарат

6. Қаржылық есептілік аудиті республикалық бюджеттің шоғырландырылған қаржылық есептілігіне, жергілікті бюджеттің шоғырландырылған қаржылық есептілігіне, бюджеттік бағдарламалар әкімшілерінің шоғырландырылған қаржылық есептілігіне және Қазақстан Республикасының Ұлттық Банкін қоспағанда, мемлекеттік мекемелердің жекелеген қаржылық есептілігіне қатысты жүргізіледі.

7. РБ ШҚЕ республикалық бюджеттік бағдарламалар әкімшілерінің (оған ведомстволық бағынысты мемлекеттік мекемелердің) шоғырландырылған қаржылық

есептілігі және бюджет түсімдері бойынша қаржылық есептіліктің негізінде жасалады. Есеп комитеті республикалық бюджеттің шоғырландырылған қаржылық есептілігіне аудит жүргізу үшін жергілікті бюджеттердің атқарылуы туралы ақпаратты жинақтап қорытады.

8. Жекелеген және шоғырландырылған қаржылық есептілік мынадай нысандарды қамтиды:

- 1) бухгалтерлік баланс;
- 2) қаржылық қызмет нәтижелері туралы есеп;
- 3) ақша қозғалысы туралы есеп;
- 4) таза активтердің/капиталдың өзгерістері туралы есеп;
- 5) түсіндірме жазба.

9. Мемлекеттік секторда қаржылық есептілікті ұсынудың қолданылатын негізі ретінде бюджетті атқару жөніндегі уәкілетті орган қабылдаған, мемлекеттік сектордың халықаралық қаржылық есептілік стандарттарына негізделген нормативтік құқықтық актілер бекітілген.

10. Сыртқы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау органдарының кез келген деңгейдегі қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезіндегі жалпы міндеті қаржылық есептіліктің өз жиынтығында жосықсыз іс-әрекеттердің немесе қателіктердің себебінен жол берілген ақпараттың елеулі бұрмаланушылығын қамту-қамтымауына орынды сенімділік алуды білдіреді, бұл өз кезегінде қаржылық есептіліктің барлық елеулі аспектілерде Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп саласындағы заңнамасына сәйкес дайындалуы не дайындалмауы туралы қорытынды беруге мүмкіндік береді.

11. Қаржылық есептілік аудитінің түпкілікті мақсаты - пайдаланушылардың қаржылық есептілікке сенімділік дәрежесін арттыру. Бұл қаржылық есептіліктің анықтығы, сондай-ақ бухгалтерлік есепті жүргізу және қаржылық есептілікті жасау тәртібінің Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасында белгіленген талаптарға сәйкестігі туралы пікір қалыптастыру арқылы қамтамасыз етіледі.

12. Қаржылық есептілік онда ұсынылған ақпараттың ықтимал пайдаланушылар үшін құндылығын қамтамасыз етуі керек, атап айтқанда:

1) өзектілік - қаржылық есептілікте ұсынылған ақпараттың аудит объектісінің сипатына және қаржылық есептіліктің мақсатына тікелей қатысы бар;

2) толықтық - қаржылық есептілікте барлық мәмілелер, оқиғалар, шоттар бойынша қалдықтар және қаржылық есептілікке негізделген қорытындыларға әсер етуі мүмкін ақпарат көрсетілген;

3) анықтық - қаржылық есептілікте ұсынылған ақпарат:

оқиғалар мен мәмілелердің заңды нысанын ғана емес, сондай-ақ олардың экономикалық мәнін көрсетеді;

бағалау жүргізуге, ақпаратты өлшеуге, ұсыну мен ашып көрсетуге мүмкіндік береді; бейтараптылық және объективтілік: қаржылық есептілікте ұсынылған ақпарат риясыз болып табылады;

4) түсініктілік - қаржылық есептілікте ұсынылған ақпарат айқын, түсінікті болып табылады және едәуір ерекшеленетін түсіндірмелерді көздемейді.

4-тарау. Қаржылық есептілік аудитінің базалық қағидаттары

1-параграф. Аудиторлық тәуекел

13. Аудит қарастырылып отырған қаржылық есептілік жалпы жосықсыз іс-әрекеттерден немесе қателіктен туындаған елеулі бұрмаланушылықтарды қамтымайтындығына орынды сенімділікті қамтамасыз етуге арналған. Орынды сенімділікке ие болу үшін мемлекеттік аудитор аудиторлық тәуекелді қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету және аудиторлық пікір негізделетін дәлелді тұжырымдар үшін мүмкіндік алуға жеткілікті және тиісінше аудиторлық дәлелдемелер алуы керек.

14. Қаржылық есептілік аудиті кезіндегі аудиторлық тәуекел мемлекеттік аудитордың аудиттелетін нысана туралы ақпарат елеулі бұрмаланушылықтарды қамтыған жағдайда қате қорытынды жасауын білдіреді. Мемлекеттік аудитор оң нысанда пікір қалыптастыру үшін ақпараттың анықтығына дәлелді сенімділікке ие болу үшін аудиторлық тәуекелді аудит жағдайларында қолайлы төмен деңгейге дейін төмендетуі керек.

15. Жалпы, аудиторлық тәуекел елеулі бұрмаланушылықтар тәуекеліне және анықталмау тәуекеліне тікелей байланысты. Тәуекелдерді бағалау осы мақсатқа қажетті ақпарат алу мақсатында әзірленген аудиторлық рәсімдерге және аудит барысында алынған дәлелдемелерге негізделеді.

16. Тәуекелдерді бағалау кәсіби пайым мәселесін білдіреді. Мемлекеттік аудитордың әрбір тәуекел құрауышын қарау дәрежесі аудиттің мән-жайларына байланысты болады. Тәуекелдерді бағалау мәселелері Стандарттың 5-тарауының 7-параграфында қарастырылған.

2-параграф. Кәсіби пайым және скептицизм

17. Мемлекеттік аудиторлар қаржылық есептіліктің елеулі бұрмаланушылықтарды қамтуы мүмкін мән-жайлардың болатынын мойындай отырып, аудитті кәсіби скептицизммен жоспарлауы және жүргізуі керек. Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау мен жүргізу, сондай-ақ тұжырымдар қалыптастыру және аудит нәтижелері бойынша есеп дайындау кезінде мемлекеттік аудитор кәсіби пайымды қолдануы керек.

18. "Кәсіби скептицизм" және "кәсіби пайым" ұғымдары мемлекеттік аудитордың аудитке қатысты мәселелер бойынша іс-әрекеттердің тиісті жоспары туралы шешімдер қабылдауына қойылатын талаптарды тұжырымдау кезінде қолданылады.

19. Мемлекеттік аудиторлар аудит процесінің барлық кезеңдерінде кәсіби пайымдарды қолданады. Бұл мемлекеттік аудитордың аудит жүргізілетін мән-жайларға сәйкесетін іс-әрекеттер жоспарына қатысты дәлелді шешімдер қабылдай алуы үшін аудит, бухгалтерлік есеп және әдеп стандарттарымен негізделген мәнмәтінде тиісті дағдыларды, білім мен тәжірибені пайдалануды білдіреді.

20. Кәсіби скептицизм тұжырымдамасы барлық аудит түрлері үшін негіз болады. Мемлекеттік аудиторлар кәсіби скептицизмді қолдана отырып, белгілі бір мән-жайларға байланысты аудиттің мәні туралы ақпарат елеулі бұрмаланушылықтарды қамтуы мүмкін екенін мойындай отырып, ақпараттың анықтығын растау мақсатында аудит жүргізуге тапсырманы жоспарлайды және орындайды. Кәсіби скептицизм мемлекеттік аудитордың алынған деректердің анықтығына сыни баға беретінін (күмән туғыза отырып) және аудит объектісі құжаттарына немесе мәлімдемелеріне қайшы келетін немесе олардың сенімділігіне күмән туғызатын деректердің анықталуы мүмкін екенін білдіреді. Мұндай қатынас күмәнді мән-жайларды өткізу, бақылау нәтижелері бойынша тұжырымдар қалыптастыру кезінде шамадан тыс жинақтап қорыту және аудит деректерін жинау және олардың нәтижелерін бағалау бойынша рәсімдердің сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау үшін жалған жорамалдарды пайдалану тәуекелін азайту үшін барлық аудит процесінде қажет.

3-параграф. Маңыздылық

21. Мемлекеттік аудиторлар аудитті жоспарлау және орындау, сондай-ақ сәйкестендірілген бұрмаланушылықтардың аудитке және қаржылық есептілікке әсерін бағалау кезінде маңыздылық тұжырымдамасын қолданады. Жалпы, ақпаратты өткізуді қоса алғанда, бұрмаланушылықтар өздігінен немесе басқа да бұрмаланушылықтармен жиынтықта қаржылық есептіліктің негізінде пайдаланушылар қабылдаған экономикалық шешімдерге әсер ете алған жағдайда елеулі деп бағаланады. Маңыздылықтың сандық және сапалық аспектілері бар. Мемлекеттік секторда ол пайдаланушылардың экономикалық шешімдерімен шектелмейді, себебі қаржылық есептілікке белгілі бір мемлекеттік бағдарламаларды жалғастыру немесе гранттарды қаржыландыру туралы шешімдер негізделуі мүмкін. Маңыздылықтың сапалық аспектілері ұйымдардың басқа да типтеріне қарағанда, мемлекеттік секторда аса маңызды рөл атқарады.

22. Мемлекеттік аудиторлар ақпараттың елеулі бұрмаланушылықтар тәуекелін бағалау және кейінгі аудиторлық рәсімдердің сипатын, мерзімдері мен көлемін айқындау үшін маңыздылық шегін айқындауы тиіс. Аудитті тек ақпараттың елеулі

бұрмалануының жекелеген жағдайларын анықтау мақсатында жоспарлау кезінде ақпараттың елеулі емес бұрмалануының жекелеген жағдайлары жиынтықта қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалануына әкелу фактісі назардан тыс қалады, бұл ретте ақпаратты бұрмалаудың анықталмаған жағдайларына қор жетпей қалады. Ақпаратты бұрмалаудың анықталмаған жағдайлары жалпы қаржылық есептілікке белгіленген маңыздылықтан асып түсу ықтималдығын қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін маңыздылық шегін айқындау қажет. Маңыздылық шегін айқындау кәсіби пайымды қолдануды көздейді. Бұл көрсеткіш мемлекеттік аудиторлардың аудит объектілерін түсінуіне байланысты, ол тәуекелдерді бағалау рәсімдерін жүзеге асыру барысында өзгеруі мүмкін және алдыңғы аудиттер барысында анықталған ақпараттың бұрмалану жағдайларының сипаты мен ауқымына, және, сәйкесінше, мемлекеттік аудитордың ағымдағы кезеңдегі ақпараттың бұрмалануына қатысты күткендеріне байланысты.

23. Мемлекеттік аудиторлардың пікірі жалпы қаржылық есептілікке қатысты, сәйкесінше, мемлекеттік аудитор ауқымды мағынада елеулі болып табылмайтын ақпараттың бұрмалану жағдайларын анықтағаны үшін жауапты болмайды. Дегенмен, мемлекеттік аудиторлар сандық ақпараттың елеулі емес бұрмалану жағдайын анықтауы және құжаттауы керек, себебі олар өз сипаты бойынша немесе жиынтықта елеулі болуы мүмкін. Маңыздылығы ең төмен шектен аспайтын ақпараттың бұрмалану жағдайлары қарастыруды қажет етпейді.

24. Аудитті жоспарлау кезінде айқындалған маңыздылық одан төмен сомада ақпараттың бұрмалану жағдайлары елеулі деп бағаланбайтын соманы білдіруге міндетті емес (жекелеп немесе жиынтықта). Ақпаратты бұрмалаудың жекелеген жағдайларының мән-жайлары мемлекеттік аудиторлардан оларды маңыздылық шегі аспаған жағдайда да елеулі деп бағалауды талап етуі мүмкін. Мемлекеттік аудиторлар ақпаратты бұрмалау жағдайларының мөлшерін ғана емес, ал олардың сипатын, сондай-ақ олардың қаржылық есептілік үшін салдарын бағалау кезінде олар жол берілген нақты мән-жайларды талдайды. Мемлекеттік аудиторлардың талдайтын аспектілері:

- 1) белгілі бір операциялардың немесе бағдарламалардың сезімтал сипатын;
- 2) қоғамдық мүддені, тиімді заңнамалық қадағалау мен реттеу қажеттілігін;
- 3) ақпараттың бұрмалану немесе ауытқу сипатын қамтиды.

4-параграф. Құжаттама

25. Мемлекеттік аудиторлар аудит туралы алдын ала деректері жоқ басқа да аудиторлар үшін мыналарды түсінуге жеткілікті аудит бойынша құжаттама дайындауы керек:

1) Стандартқа және Қазақстан Республикасының мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау саласындағы заңнамасының талаптарына сәйкес орындалған аудиторлық рәсімдердің сипаты, мерзімдері мен көлемі;

2) мұндай рәсімдердің нәтижелері, алынған аудиторлық дәлелдемелер және аудит барысында туындаған елеулі мәселелер;

3) мұндай мәселелер бойынша жасалған тұжырымдар;

4) мұндай тұжырымдарды қалыптастыру процесінде жасалған маңызды кәсіби пайымдар.

26. Жеткілікті және талаптарға жауап беретін аудит жөніндегі құжаттама мынадай талаптарға жауап береді:

1) мемлекеттік аудитордың пікірлері мен есептерін растайды және негіздейді;

2) есептерді немесе аудит объектісінің немесе кез келген басқа тараптың кез келген сауалдарына жауаптар дайындау үшін ақпарат көзі болып табылады;

3) мемлекеттік аудитордың Стандарттың және Қазақстан Республикасының мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау саласындағы заңнамасының талаптарын сақтайтындығына дәлелдеме болып табылады;

4) жоспарлауды, қадағалау мен тексеруді жеңілдетеді;

5) мемлекеттік аудитордың біліктілігін арттыруға жәрдемдеседі;

6) бөлінген жұмысты қанағаттанарлықтай түрде орындауды қамтамасыз етуге жәрдемдеседі;

7) болашақта орындалған жұмыстың дәлелдемесі болып табылады.

27. Мемлекеттік аудиторлар талқылау жүргізілген елеулі мәселелердің сипатын, сондай-ақ талқылаудың қашан және кіммен жүргізілгенін қоса алғанда, аудит объектісінің басшылығымен, басшы өкілеттіктері берілген адамдармен және басқа да адамдармен елеулі мәселелерді талқылауды құжаттауы тиіс.

28. Мемлекеттік аудиторлар аудиторлық файлда аудиторлық құжаттаманы жинап, аудиторлық есептің (қорытындының) күнінен кейін түпкілікті аудиторлық файлды компиляциялаудың әкімшілік процесін уақтылы аяқтауы керек.

5-тарау. Қаржылық есептілік аудиті процесінің негізгі құрылымдық элементтері 1-параграф. Қаржылық есептілік аудитін жоспарлау

29. Аудит жоспары мен бағдарламасының нысанын қоса алғанда, аудиторлық іс-шараларды жоспарлаудың жалпы тәртібі Есеп комитетінің 2015 жылғы 30 қарашадағы № 17-НҚ нормативтік қаулысымен бекітілген Сыртқы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүргізу қағидаларымен (бұдан әрі - Қағидалар) айқындалған. Стандартта қаржылық есептілік аудитіне тән айрықша ерекшеліктер көрсетілген.

30. Қаржылық есептілік аудитіне қатысты аудитті жоспарлау аудиторлық рәсімдердің күтілетін сипатына, жүргізу мерзімдеріне және көлеміне егжей-тегжейлі

тәсілді қолдануды көздейтін аудит жүргізудің нақтыланған бағдарламасын әзірлеуді білдіреді. Тиісті жоспарлау деңгейі аудиттің маңызды салаларына қажетті назар аударуға, әлеуетті проблемаларды уақтылы анықтау мен шешуге, сондай-ақ жұмысты оңтайлы шығындармен сапалы және уақтылы орындауға ықпал етеді. Жоспарлау жұмысты аудит тобы мүшелері мен аудиторлық тексеруге қатысатын сарапшылар арасында тиімді бөлуге, сондай-ақ мұндай жұмысты үйлестіру мен бақылауға мүмкіндік береді.

31. Аудит жүргізудің нақтыланған бағдарламасы мынадай компоненттерді:

- 1) аудиттің заңнамалық базасының тізбесін;
- 2) қызметтің, бағдарламаның немесе аудит объектісі болып табылатын мекеменің қысқаша сипаттамасын;
- 3) аудит жүргізудің негізін;
- 4) қарастырылатын мәселелердің маңыздылығын айқындайтын факторларды қоса алғанда, аудитке әсер ететін факторларды;
- 5) аудиттің мақсаты мен ауқымын;
- 6) тәуекелдерге бағдарланған аудит тәсілін;
- 7) жинақталуы тиіс аудит деректерінің және аудиторлық дәлелдемелер жинау мен талдауға қажетті рәсімдердің сипаттамасын;
- 8) қажетті ресурстарды;
- 9) аудит жүргізу кестесін;
- 10) аудиторлық есептің нысанын, мазмұны мен пайдаланушыларын қамтиды.

32. Аудит тобының басшысы аудиттің нақтыланған бағдарламасын әзірлейді және аудит жүргізуге жауапты құрылымдық бөлімше басшысымен және Есеп комитетінің (Тексеру комиссиясының) аудиторлық іс-шараға жауапты мүшесімен келіседі, ол мынадай мәселелердің сипаттамасын қамтиды:

- 1) Стандарттың 5-тарау 7-параграфына сәйкес жүргізілетін тәуекелдерді бағалау бойынша жоспарланатын рәсімдердің сипаты, мерзімдері мен көлемі;
- 2) Стандарттың 5-тарау 12-параграфына сәйкес жүргізілетін жоспарланған аудиторлық рәсімдердің пікірлер деңгейіндегі сипаты, мерзімдері мен көлемі;
- 3) аудит жүргізу барысында Стандарттың талаптарын сақтауға қажетті жоспарланған басқа да аудиторлық рәсімдер.

33. Бастапқы аудит кезінде аудит тобының басшысы алдыңғы мемлекеттік аудитордың аудиторлық құжаттамасымен танысуы керек, сондай-ақ аудит жүргізуге жауапты құрылымдық бөлімше басшысымен және Есеп комитетінің (Тексеру комиссиясының) аудиторлық іс-шараға жауапты мүшесімен келісім бойынша жоспарлау бойынша жұмыс көлемін ұлғайтып, аудит жоспары мен бағдарламасын әзірлеу кезінде қосымша мәселелер қарастыруы мүмкін.

2-параграф. Аудит объектісінің (аудит объектілері тобының) қызметін зерделеу

34. Мемлекеттік аудитор қаржылық есептіліктің анықтығына, аудит жүргізу барысына немесе аудиторлық қорытынды үшін негіз болып табылатын тұжырымдарға әсер етуі мүмкін оқиғаларды, операцияларды, пайдаланылатын есепке алу әдістерін сәйкестендіру және дұрыс бағалау үшін аудит объектісінің қызметін зерделейді.

35. Мемлекеттік аудитор қаржылық операцияларға және аудиттелетін объектінің қаржылық есептілігіне әсер ететін факторларды:

1) Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есепті жүргізу және қаржылық есептілікті жасау жөніндегі нормативтік құқықтық актілерінің қолданылуын;

2) аудит объектісінің құрылымын, міндеттердің құрылымдық бөлімшелер арасында бөлінуін;

3) бухгалтерлік есеп жүйесін;

4) ішкі бақылау жүйесін;

5) құқықтық даулар мен сот талқылауларының болуын, олардың қорытындылары қаржылық есептілікке әсер етуі мүмкін немесе әсер еткен;

6) тәуекелді бағалауды, соның ішінде алдыңғы қаржылық есептілік аудиттерінің нәтижелерін (алдыңғы аудиттердің нәтижелерін зерделеу, аудиторлық құжаттаманы (аудиторлық файлдарды) қамтитын сақтау папкаларымен танысу, ұсынымдардың орындалуын және алдыңғы аудиттердің барысында анықталған бұзушылықтардың жойылуын бақылау) бағалайды.

36. Мемлекеттік аудитор дәлелдемелер көздерін мынадай әдістермен бағалайды:

1) құжаттарды зерделеу;

2) сұхбат жүргізу және аудит объектісінің жауапты адамдарынан ақпарат алу;

3) бұқаралық ақпарат құралдарынан және басқа да ақпараттық көздерден алынған ақпаратты бағалау;

4) алдын ала талдамалық зерттеулер жүргізу (қаржы кестелерінің деректерін салыстыру, қаржылық және қаржылық емес деректер арасындағы байланысты бағалау, ағымдағы кезеңнің деректерін алдыңғы кезеңдердің деректерімен салыстыру, бюджеттік және қаржылық есептілікті бағалау).

37. Аудит объектісінің қызметіне алдын ала зерделеу жүргізудің жалпы тәртібі Қағидалармен регламенттелген.

Объектіні алдын ала зерделеу нәтижелері аудиторлық құжаттамаларды (аудиторлық файлды) қамтитын сақтау папкасында құжатталады.

3-параграф. Бухгалтерлік есеп жүйесін зерделеу

38. Мемлекеттік аудитор аудиттелетін объектінің бухгалтерлік есебінің құрылымы мен жүйесін зерделейді және ажырамас тәуекелдерді анықтайды. Мемлекеттік аудитор аудит объектісінің бухгалтерлік есеп жүйесінде:

1) қаржылық және бюджеттік есептіліктің жасалуын;

- 2) қызметтің ерекшелігін есепке ала отырып, бухгалтерлік рәсімдердің жүргізілуін;
- 3) бухгалтерлік операциялардың орындалуын қарастырады.

39. Мемлекеттік аудитор:

- 1) бухгалтерлік есеп тіркелімдерін;
- 2) бастапқы есеп құжаттарын жүйелендіру және сақтау әдістерін;
- 3) операциялардың туындау сәтінен бастап оларды қаржылық есептілікте көрсетуге дейін бухгалтерлік есепті жүргізу тәртібін;
- 4) кірістер мен шығыстардың түрлерін;
- 5) активтерді, міндеттемелерді, оларды бағалауды және есепте көрсетуді;
- 6) таза активтердің/капиталдың құрамындағы өзгерістерді;
- 7) резервтердің болуын және олардың есепте көрсетілуін айқындау үшін бухгалтерлік есеп жүйесі туралы мәліметтер алуы керек.

Аудит объектісінің бухгалтерлік есеп жүйесі бухгалтерлік есепті тиісінше жүргізу және анық қаржылық есептілік дайындау қамтамасыз етілген жағдайда тиімді болып табылады.

40. Мемлекеттік аудитор бухгалтерлік есептің қолданылатын ақпараттық жүйесінің қауіпсіздігі мен сенімділігін зерделейді, бағалайды, оны операцияларды көрсетудің және есептеулерді жүзеге асырудың дұрыстығына сынайды. Мемлекеттік аудитор қаржылық есептілікті дайындаумен және ұсынумен байланысты ақпараттық жүйе және мыналарды қамтитын тиісті қызмет туралы түсінік алуы тиіс:

1) аудит объектісінің қызметінде қаржылық есептілік үшін елеулі болып табылатын бір үлгідегі операциялар тобы;

2) ақпараттық технологиялар (АТ) жүйесіндегі және бастамашылық ету, жазу, өңдеу және қажеттілігіне қарай операцияларды түзету, оларды басты бухгалтерлік кітапқа жіберу және қаржылық есептілікте көрсету үшін пайдаланылатын деректерді қолмен өңдеу кезіндегі рәсімдер;

3) бухгалтерлік есептің қағаз жеткізгіштегі немесе электрондық түрдегі тиісті деректері, растау ақпараты және бастамашылық ететін операцияларға, оларды тіркеуге, өңдеу мен жинақтап қорытуға қатысты қаржылық есептіліктің ерекше шоттары;

4) бір үлгідегі операциялардың құрамына кірмейтін, бірақ қаржылық есептілік үшін елеулі болуы мүмкін оқиғалар мен жағдайлар туралы деректердің ақпараттық жүйелерін тіркеу;

5) аудит объектісінің басшылығы маңызды есептік бағалауларды есептеу кезінде және ақпаратты қажеттілігіне қарай ашып көрсету жағдайында пайдаланатын рәсімдер мен әдістерді қоса алғанда, қаржылық есептілікті дайындау мен ұсыну процесі;

6) қайталанбайтын, әдеттен тыс операцияларды немесе түзетулерді көрсету үшін пайдаланылатын стандарттан тыс журнал жазбаларын қоса алғанда, журнал жазбаларымен байланысты бақылау құралдары;

7) қаржылық есептілікті шоғырландыру процесі.

41. Мемлекеттік аудиторлар шоғырландырылған қаржылық есептілікке қатысты аудит жүргізген кезде қаржылық есептілікті шоғырландыру процесінің ұйымдастырылуын зерделеуді жүзеге асырады.

4-параграф. Ішкі бақылау жүйесін зерделеу

42. Ішкі бақылау жүйесі объектінің ішінде өз күшімен ұйымдастырылған:

- 1) Қазақстан Республикасы заңнамасының талаптарын сақтауды;
- 2) бухгалтерлік есеп құжаттамасының дәлдігі мен толықтығын;
- 3) анық бухгалтерлік есептілікті дайындаудың уақтылылығын;
- 4) қателер мен бұрмаланушылықтардың алдын алуды;
- 5) бұйрықтар мен өкімдердің орындалуын;
- 6) ұйым мүлкінің сақталуын қамтамасыз етуді қадағалау мен тексеруді қамтиды.

43. Ұйымның ішкі бақылау жүйесі мынадай элементтерді:

- 1) бақылау ортасын;
- 2) тәуекелдерді бағалау процесін;
- 3) ақпараттық жүйелерді;
- 4) бақылау іс-қимылдарын;
- 5) бақылау құралдарының мониторингін қамтиды.

44. Бақылау ортасы меншік иесі өкілдерінің және басшылықтың ішкі бақылау жүйесіне қатысты ресми ұстанымын, хабардарлығын және іс-қимылдарын, сондай-ақ мұндай жүйенің мән-маңызын түсінуді қамтиды. Бақылау ортасы қызметкерлердің бақылауға қатысты саналылығына әсер етеді. Ол тәртіпті сақтауды қамтамасыз ететін тиімді ішкі бақылау жүйесі үшін негіз болып табылады.

45. Тәуекелдерді бағалау процесі шаруашылық қызметін жүргізудегі тәуекелдерді анықтауды және оларды мүмкіндігінше жоюды, сондай-ақ олардың ықтимал салдарын білдіреді. Бұл ретте тәуекелдер сыртқы және ішкі оқиғалармен және мән-жайлармен байланысты болуы мүмкін екенін ескеру керек.

46. Ақпараттық жүйе қызметкерлердің ішкі бақылау жүйесін ұйымдастыру мен қолдануға байланысты міндеттерін және жауапкершілігін түсінуді қамтамасыз етеді. Жүйенің басты құраушысы персоналды оның процестерге қатысуының маңыздылығы және оның ақпараттық жүйедегі іс-қимылдарының басқа да қызметкерлердің жұмысымен байланысы туралы хабардар ету функциясы, сондай-ақ тиісті деңгейдегі басшыларға қандай да бір айрықша оқиғалар туралы жеткізу тәсілдерін түсіну болып табылады.

47. Бақылау іс-қимылдары басшылық өкімдерінің орындалып жатқандығына көз жеткізуге жәрдемдесетін саясат пен рәсімдерді қамтиды. Қолмен немесе ақпараттық

жүйелерді қолдана отырып жүзеге асырылатын бақылау іс-қимылдарының түрлі мақсаттары бар және түрлі ұйымдастырушылық және функционалдық деңгейлерде қолданылады.

48. Бақылау құралдарының мониторингі олардың қажет болған жағдайда жұмыс істейтіндігін қадағалауды қамтиды. Бақылау құралдарының мониторингі уақыт бойынша ішкі бақылау жүйесінің тиімді жұмыс істеуін бағалау процесін білдіреді.

49. Ішкі бақылау жүйесіндегі кемшіліктерді анықтау үшін мемлекеттік аудитор заңнаманың мемлекеттік сектордағы ішкі бақылау жүйесіне қойылатын талаптармен байланысты тиісті ережелерін айқындауы тиіс.

Ішкі бақылау құралдарын зерделеу процесінде мемлекеттік аудитор мыналарды назарға алады:

- 1) ішкі бақылау құралдарына қатысты есептілік ұсыну бойынша кез келген қосымша міндеттер;
- 2) актілердің сақталуын тиісті бақылау құралдары;
- 3) бюджетпен салыстырғанда нәтижелердің мониторингіне қатысты бақылау құралдары;
- 4) басқа объектілерге бюджет қаражатын беруге қатысты бақылау құралдары;
- 5) ұлттық қауіпсіздікке жататын құпия деректерді және салық ақпараты сияқты жеке құпия деректерді бақылау құралдары;
- 6) қадағалау құралдары және өзге де бақылау құралдары аудит объектісіне қатысты сыртқы тараптар арқылы іске асырылуы мүмкін.

50. Мемлекеттік аудитор бақылау ортасы туралы түсінік алып, мыналарды:

- 1) аудит объектісінің басшылығы басшы өкілеттігі берілген тұлғалардың қадағалауымен адалдық мәдениеті мен әдеп мінез-құлқын құруын және қолдайтынын;
- 2) күшті тараптар жиынтықта алынған бақылау ортасының элементтерін, ішкі бақылаудың басқа да компоненттері үшін тиісті негізді қамтамасыз етуін және бақылау ортасының кемшіліктері басқа да компоненттердің тиімділігіне нұқсан келтірмейтінін бағалауы тиіс.

5-параграф. Қаржылық есептілік аудитін жүргізген кезде ішкі аудиторлардың жұмыс нәтижелерін пайдалану

51. Қаржылық есептілік аудитін жүзеге асыратын мемлекеттік аудиторлар білдірілетін аудиторлық пікір үшін айрықша жауапты болады және бұл жауаптылық ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану кезінде азаймайды. Сонымен қатар, ішкі аудиторлардың жұмыс нәтижелері аудит жүргізу процесінде пайдалану үшін орынды болуы мүмкін.

52. Ішкі аудиторлардың жұмысын пайдалану мүмкіндіктерін айқындау мақсатында мемлекеттік аудитор:

1) ішкі аудиторлардың жұмысы аудиттің мақсаттарына қаншалықты сәйкесетінін;
2) егер сәйкессе, ішкі аудиторлар жұмысының мемлекеттік аудитор рәсімдерінің сипатына, орындау мерзімдеріне немесе ауқымына жоспарланатын әсерін айқындауы керек.

53. Ішкі аудиторлар жұмысының мемлекеттік аудитордың мақсаттарына сәйкестігін айқындау кезінде:

1) ішкі аудит қызметінің объективтілігін;
2) ішкі аудиторлардың кәсіби құзыреттілігін;
3) ішкі аудиторлардың жұмысы қаншалықты тиісті кәсіби мұқияттылықпен орындалатынын;
4) ішкі және мемлекеттік аудиторлар арасындағы тиімді қарым-қатынастың қаншалықты ықтимал екендігін бағалауы керек.

54. Мемлекеттік аудитор ішкі аудиторлар жұмысының сыртқы мемлекеттік аудиттің мақсаттарына сәйкестігі бөлігінде объективтілігін айқындаған кезде ішкі аудиторлардың объективтілігін бағалау бойынша барлық тиісті басшылықтарды қарастырады және егер қажет болса, мемлекеттік секторда ішкі аудит қызметтерінің жұмысына жетекшілік ететін уәкілетті органның есептерін қарастырады.

Ішкі бақылау қызметінің объективтілігі мынадай өлшемшарттармен айқындалады:

1) ішкі аудит қызметі жоғары басшылыққа және басқарушылық функциялар жүктелген лауазымды адамдарға есеп береді;
2) ішкі аудит қызметі аудит нәтижелерін жоғары басшылыққа және басқарушылық функциялар жүктелген лауазымды адамдарға ұсынады;
3) ішкі аудит қызметі жалпы персоналдың және аудитке жататын ұйымдастырушылық бірлік менеджментінің ықпалынан тыс орналасқан;
4) ішкі аудит қызметі саяси қысымнан оқшауланған, бұл осы қызметке аудиттер жүргізуге және анықталған деректер бойынша есеп беруге, пікір білдіруге және объективті негізде қорытындылар жасауға мүмкіндік береді;
5) ішкі аудит қызметінің жұмыскерлеріне ықтимал мүдделер қақтығысын болдырмау мақсатында өздері бұрын жауапты болған қызметке қатысты аудит жүргізуге жол берілмейді;
6) ішкі аудит қызметі басшы өкілеттігі берілген тұлғаларға қолжетімділігі бар.

55. Ішкі аудиторлар жұмысының аудиторлық рәсімдердің сипатына, орындау мерзімдеріне немесе ауқымына жоспарлы ықпалын айқындау кезінде мемлекеттік аудитор:

1) ішкі аудиторлар орындаған немесе орындайтын белгілі бір жұмыстың сипаты мен ауқымын; Т
2) белгілі бір операциялар класы, шоттар сальдосы және ашып көрсетулер үшін пікірлер деңгейінде бағаланған елеулі бұрмаланушылықтар тәуекелін;

3) ішкі аудиторлар тиісті пікірлерді растау үшін жинаған аудиторлық дәлелдемені бағалау кезінде субъективтілік дәрежесін қарастырады.

56. Ішкі аудиторлардың белгілі бір жұмысын пайдалану үшін мемлекеттік аудитор осы жұмыстың мемлекеттік аудитордың мақсаттарына сәйкестігін белгілеу үшін оған қатысты аудиторлық рәсімдерді бағалайды және орындайды.

57. Ішкі аудиторлар орындаған белгілі бір жұмыстың аудит мақсаттарына сәйкестігін айқындау үшін мемлекеттік аудитор:

1) жұмысты тиісті кәсіби оқудан өткен және кәсіби тәжірибесі бар ішкі аудиторлардың орындауын;

2) осы жұмысқа қатысты тиісті қадағалаудың, шолу мен құжаттаудың жүргізілуін;

3) ішкі аудиторларға дәлелді тұжырымдар жасауға мүмкіндік беретін тиісті аудиторлық дәлелдеменің алынуын;

4) алынған тұжырымдардың тиісті сипатын және ішкі аудиторлар дайындаған есептердің орындалған жұмыстың нәтижелеріне сәйкестігін;

5) ішкі аудиторлар ашып көрсеткен әдеттен тыс мәселелерді шешудің негізділігін бағалайды.

58. Егер мемлекеттік аудитор ішкі аудиторлардың белгілі бір жұмысын пайдаланса, онда ол аудиторлық құжаттамаға ішкі аудиторлардың жұмысының және сыртқы аудиторлардың осы жұмысқа қатысты орындаған аудиторлық рәсімдердің сәйкестігін бағалауға қатысты жасалған тұжырымдарды енгізуі керек.

6-параграф. Аудитті жоспарлау мен жүргізу кезінде маңыздылықты айқындау

59. Жекелеген активтер, міндеттемелер, кірістер, шығыстар мен шаруашылық операциялары, сондай-ақ капиталдың құрауыштары туралы ақпарат, егер оны жіберіп алу немесе бұрмалау қаржылық есептіліктің негізінде қабылданған пайдаланушылардың экономикалық және экономикалық емес шешімдеріне әсер ете алса, елеулі болып есептеледі. Маңыздылық қаржылық есептілік көрсеткішінің шамасына және (немесе) олардың болмауы немесе бұрмалануы жағдайында бағаланатын қателіктерге байланысты.

60. Мемлекеттік аудитор аудитті жоспарлау мен орындау, сәйкестендірілген бұрмаланушылықтардың аудитке және қаржылық есептілікке әсерін бағалау, сондай-ақ аудиторлық есепте пікір қалыптастыру кезінде маңыздылықты назарға алуы керек.

61. Аудитті жоспарлаған кезде мемлекеттік аудитор елеулі ретінде бағаланатын бұрмаланушылықтардың мөлшері туралы пайым жасайды. Бұл пайымдар мыналар:

1) тәуекелді бағалау рәсімдерінің сипатын, жүргізу мерзімдерін және көлемін айқындау;

2) елеулі бұрмаланушылықтар тәуекелдерін сәйкестендіру мен бағалау;

3) кейінгі аудиторлық рәсімдердің сипатын, орындау мерзімдерін және ауқымын айқындау үшін негіз болады.

Аудитті жоспарлаған кезде айқындалған маңыздылық деңгейі төмен сомда бұрмаланушылықтар үнемі елеулі деп бағаланбайтын соманы белгілеуге міндетті емес. Кейбір бұрмаланушылықтармен байланысты мән-жайлар маңыздылық деңгейінен төмен болуына қарамастан, мемлекеттік аудитордың оларды елеулі деп бағалауына мәжбүрлеуі мүмкін.

62. Аудит жүргізу жоспарын тұжырымдай отырып, мемлекеттік аудитор маңыздылық деңгейін жалпы қаржылық есептілік деңгейінде де, сондай-ақ бухгалтерлік есептің жекелеген шоттары бойынша қалдықтарға, бір үлгідегі операциялар тобына және ақпаратты ашып көрсету жағдайларына қатысты айқындауы керек, олар үшін жалпы қаржылық есептіліктің маңыздылық деңгейінен гөрі аз шамадағы бұрмаланушылықтар қаржылық есептіліктің негізінде қабылданған пайдаланушылардың экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін.

63. Мемлекеттік секторда маңыздылық сандық және сапалық аспектілерді (бұрмаланушылықтардың "мөлшеріне" және "мәніне" қатысты аспектілер) қамтиды, сәйкесінше нақты операциялар класы, шоттардағы қалдықтар және ашып көрсетілетін ақпарат үшін анағұрлым төмен деңгейде белгіленуі мүмкін.

Мемлекеттік аудитор бақылау құралдарының тиімділігіне немесе заңдар мен нормативтік құқықтық актілердің сақталуына қатысты қорытынды қалыптастырған жағдайларда, ол қаржылық есептіліктің маңыздылығына қосымша осы мақсаттар үшін маңыздылықты айқындау қажеттілігін назарға алады.

64. Мемлекеттік аудитор елеулі бұрмаланушылықтар тәуекелін бағалау және кейінгі аудиторлық рәсімдердің сипатын, жүргізу мерзімдерін және көлемін айқындау мақсатында маңыздылық шегін айқындауы керек.

65. Егер аудит барысында мемлекеттік аудиторға бастапқыда басқа шаманы (немесе шамаларды) айқындауға мәжбүрлейтін ақпарат туралы белгілі болса, онда ол жалпы қаржылық есептілік үшін маңыздылық деңгейін (қажет болған жағдайда, айрықша операциялар класы, шоттар сальдосы немесе ашып көрсетулер үшін маңыздылық деңгейін немесе деңгейлерін) қайта қарауы керек.

66. Егер мемлекеттік аудитор жалпы қаржылық есептілік үшін бастапқыда белгіленгеннен гөрі анағұрлым төмен деңгей (қажет болған жағдайда, айрықша операциялар класы, шоттар сальдосы немесе ашып көрсетулер үшін маңыздылық деңгейін немесе деңгейлерін) белгіленуге тиіс деген тұжырымға келсе, онда ол маңыздылық шегін қайта қарау қажеттілігінің бар-жоғын және кейінгі аудиторлық рәсімдердің сипаты, жүргізу мерзімдерінің және көлемінің өз күшінде қалуын айқындауы керек.

67. Мемлекеттік аудитор аудиторлық құжаттамаға мынадай:

1) жалпы қаржылық есептілік үшін маңыздылық деңгейі;

2) қажет болған жағдайда айрықша операциялар класы, шоттар сальдосы немесе ашып көрсетулер үшін маңыздылық деңгейі немесе деңгейлері;

3) маңыздылық шегі;

4) аудиттің орындалуына қарай маңыздылық деңгейін кез келген қайта қарау шамаларын, сондай-ақ мұндай шамаларды айқындау кезінде қарастырылған факторларды енгізуі керек.

7-параграф. Қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін сәйкестендіру және бағалау

68. Мемлекеттік аудитор аудит объектісін және оның ортасын, соның ішінде ішкі бақылау жүйесін білуі негізінде қаржылық есептіліктегі елеулі бұрмалаулар тәуекелдерін сәйкестендіруі және бағалауы тиіс.

69. Аудит объектісінің бақылау ортасын түсіну үшін мемлекеттік аудитор аудит объектісіндегі өзара іс-қимыл схемаларын, адалдық пен әдеп қағидаттарының іске асырылуын, мекеменің құзырет саласындағы міндеттемелерін, басшылық ету өкілеттіктері берілген адамдардың қатысуын, аудит объектісі басшылығының жұмыс істеу философиясы мен стилін, ұйымдастырушылық құрылымын, ішкі аудит бойынша жұмыстың болуын және жұмыс деңгейін, өкілеттіктер мен жауапкершіліктің бөлінуін, сондай-ақ кадр саясаты мен практикасын талдауы қажет.

70. Түсіну процесі аясында мемлекеттік аудитор аудит объектісінің қаржылық есептіліктің мақсаттарына қатысы бар тәуекелдерді айқындау бойынша рәсімдерді жүргізуін және мұндай тәуекелдердің басталу ықтималдығын бағалау арқылы олардың маңыздылығын бағалауын да талдауы қажет. Егер мұндай рәсімдер орын алса, мемлекеттік аудитор олардың нәтижелеріне баға беруі қажет.

71. Мемлекеттік аудитор кейінгі аудиторлық рәсімдердің негізін қалыптастыру үшін қаржылық есептілік деңгейінде және операциялар кластары, шоттар сальдосы және ашып көрсетулер үшін тұжырымдар деңгейінде ақпараттың елеулі бұрмалану тәуекелін бағалағаны жөн.

72. Аудит объектісінің тәуекелдерді бағалау процесін ұйымдастыру мен қолдануды бағалау кезінде мемлекеттік аудитор аудит объектісінің басшылығы:

1) қаржылық есептілікке қатысы бар шаруашылық қызметінің тәуекелдерін қалай анықтайтынын;

2) тәуекелдердің маңыздылығын қалай бағалайтынын;

3) тәуекелдердің туындау ықтималдығын қалай бағалайтынын;

4) тәуекелдерді басқару әдістері туралы мәселені қалай шешетінін анықтайды.

73. Қаржылық есептілік деңгейінде, сондай-ақ тұжырымдар деңгейінде ақпараттың елеулі бұрмалану тәуекелдерін анықтау мен бағалау және оларға қатысты мемлекеттік аудитор түсінік қалыптастырған қолданылатын бақылау құралдары құжатталуы тиіс.

74. Бұл мақсатта мемлекеттік аудитор:

1) аудит объектісінің қызметімен және осы тәуекелдерге жататын бақылау құралдарын қоса алғанда, оның ортасымен, сондай-ақ біртекті операциялар тобымен, бухгалтерлік есеп шоттары бойынша қалдықтармен және қаржылық есептілікте ақпаратты ашып көрсету жағдайларымен танысу процесінде тәуекелдерді анықтайды;

2) анықталған тәуекелдер мен тұжырымдар деңгейінде бұрмалануы мүмкін ақпарат арасындағы сәйкестікті белгілейді;

3) тәуекелдердің қаржылық есептіліктің айтарлықтай бұрмалануына әкелетіндей елеулілігін не елеулі еместігін қарастырады.

75. Тәуекелдердің қайсысы елеулі болып табылатындығы туралы пайым шығару кезінде мемлекеттік аудитор мынадай мәселелерді:

1) тәуекелдің жосықсыз іс-әрекеттерді көрсетуін не көрсетпеуін;

2) тәуекелдің салада жақында орын алған елеулі өзгерістермен, есепті жүргізу және есептілікті дайындау бойынша жаңа талаптармен немесе мемлекеттік аудитордың ерекше назарын талап ететін өзге де ұқсас мән-жайлармен байланысты не байланысты еместігін;

3) шаруашылық операцияларының қаншалықты күрделі екенін;

4) тәуекелдің есептілік үшін маңызы зор байланысты тараптармен байланыстылығын не байланысты еместігін;

5) қаржылық есептілікте қамтылған кейбір бағалау мәндерін есептеу кезінде, нақты айқындау тәсілдері жоқ кейбір көрсеткіштердің мәндерін бағалауда кездесетін тәуекелдермен байланысты субъективтілік дәрежесінің қандай екенін;

6) аудит объектісінің қызметіне тән емес болып табылатын және есептілік үшін маңызы зор шаруашылық операцияларына тәуекелдің бар-жоғын қарастыруы тиіс.

76. Бұл ретте мемлекеттік аудитор мыналарды:

1) нормативтік құқықтық актілердің күрделілігі мен сәйкессіздігін;

2) нормативтік құқықтық актілердің сақталмауын;

3) бюджетті құрастыру процесін және оның атқарылуын ескереді.

Бюджеттік процесті қарастыру аудит объектісі мен оның ортасын түсінудің және тәуекелдерді бағалаудың маңызды бөлігі болып табылады.

77. Егер мемлекеттік аудитор елеулі тәуекелдің бар екенін анықтаса, ол осы тәуекелге қатысты бар бақылау бойынша іс-әрекеттерді қоса алғанда, аудит объектісінің бақылау құралдары туралы түсінік алуы тиіс.

78. Аудит барысында қосымша аудиторлық дәлелдемелердің жиналуына қарай тұжырымдар деңгейінде елеулі бұрмалау тәуекелін аудиторлық бағалаудың өзгеруі мүмкін. Егер одан кейінгі аудиторлық рәсімдерді орындау нәтижесінде мемлекеттік аудитор соларға сәйкес бастапқы бағалауды жасаған бастапқы алынған аудиторлық

дәлелдемелерге қайшы келетін аудиторлық дәлелдемелер алса, ол өзінің бағалауын қайта қарап, сәйкесінше одан әрі аудиторлық іс-шараларды жоспарлауды өзгертуі керек.

8-параграф. Анықталған тәуекелдерге ден қою

79. Мемлекеттік аудитордың қаржылық есептіліктің елеулі бұрмалану тәуекелдерін жою үшін қажетті шараларды қабылдағаны жөн.

80. Анықталған тәуекелдерге ден қою тәсілдері мәні бойынша тексеру рәсімдері және бақылау құралдарын тексеру сияқты тәуекелдерді жою үшін аудиторлық рәсімдерді әзірлеуді қамтиды. Мәні бойынша тексеру рәсімдері егжей-тегжейлі тесттерді де, сондай-ақ операциялар класын, шоттар сальдосын және ашып көрсетулерді мәні бойынша талдамалық тексеруді де қамтиды.

81. Аудиторлық рәсімдердің сипаты, мерзімі мен көлемі тұжырымдар деңгейіндегі ақпараттың елеулі бұрмалануының анықталған тәуекелдеріне негізделеді және осындай тәуекелдерге байланысты. Қажетті аудиторлық рәсімдерді әзірлеу кезінде мемлекеттік аудитордың әрбір операциялар класы, шоттар сальдосы және ашып көрсетулер үшін тұжырымдар деңгейіндегі ақпараттың елеулі бұрмалануының анықталған тәуекелдерінің себептерін талдағаны жөн. Мұндай себептер операциялармен байланысты ажырамас тәуекелді (тиісті операциялар класының, шоттар сальдосының және ашып көрсетулердің белгілі бір сипаттамаларына байланысты ақпараттың елеулі бұрмалану ықтималдығы) және бақылау жүйесінің тәуекелдерін (тәуекелдерді бағалау тиісті бақылау құралдарын ескеретінін не ескермейтінін) қамтуы мүмкін.

82. Бақылау жүйесінің тәуекелдерін тексеру мемлекеттік аудитордан бақылау құралдарының жұмыс істеу тиімділігінің дәлелдемелерін алуды талап етеді (яғни мемлекеттік аудитор мәні бойынша тексеру рәсімдерінің сипатын, мерзімі мен көлемін айқындау кезінде бақылау құралдарының жұмыс істеу тиімділігіне сүйенуге ниетті).

83. Жеткілікті және қажетті дәлелдемелер алу үшін тиісті бақылау құралдарының тестілерін әзірлеу мен жүргізу кезінде мемлекеттік аудитордың бақылау құралдарының тиімділігіне неғұрлым көп сүйенсе, алынған аудиторлық дәлелдемелердің соғұрлым дәлелді болатынын ескергені жөн.

84. Мемлекеттік аудитор ақпаратты елеулі бұрмалаудың анықталған тәуекелдеріне қарамастан, әрбір елеулі операциялар класы, шоттар сальдосы және ашып көрсетулер үшін мәні бойынша тексеру рәсімдерін әзірлеуі және орындауы керек.

85. Мемлекеттік аудитордың бақылау құралдарын тексеру фактісіне қарамастан, барлық жағдайларда мәні бойынша тексеруді жүргізгені жөн. Бұдан басқа, егер мемлекеттік аудитор тұжырымдар деңгейіндегі ақпараттың елеулі бұрмалануы бойынша анықталған тәуекел елеулі деп айқындаса, дәл осы тәуекелге ден қоюды көздейтін мәні бойынша тексеру рәсімдерін жүргізу керек. Егер елеулі тәуекелдің

тәсілі мәні бойынша тексеру рәсімдерінен ғана тұрса, мұндай рәсімдер егжей-тегжейлі тестілерді қамтуы тиіс.

9-параграф. Қызметтің үздіксіздігі

86. Мемлекеттік аудитор аудит объектісі басшылығының қаржылық есептілікті дайындау кезінде қызметтің үздіксіздігі туралы жорамалдарды пайдалануына күмән тудыруы мүмкін оқиғалардың немесе мән-жайлардың орын алғандығын не алмағандығын талдауы керек.

87. Қызметтің үздіксіздігі туралы болжам қаржылық есептілікті дайындаудың негізгі қағидаты болғандықтан, аудит объектісінің басшылығы өзінің үздіксіз қызметін жалғастыру мүмкіндігіне арнайы бағалау жүргізеді. Қызметтің үздіксіздігі туралы жорамалдың орындылығын бағалау кезінде аудит объектісінің басшылығы таяу болашаққа қатысты барлық қолжетімді ақпаратты ескеруі тиіс. Ағымдағы және болашақ қызметке байланысты факторлардың кең спектрін, ұйымдық құрылымдарды қайта құрудың әлеуетті немесе жарияланған рәсімдерін, кірістерді бағалауды немесе ұзақ мерзімді бюджеттік қаржыландыру ықтималдығын, сондай-ақ ауыстырылатын қаржыландырудың әлеуетті көздерін зерделеу қажет болуы мүмкін. Қаржылық есептілік, егер заң шығарушы орган аудит объектісінің қызметін тарату немесе тоқтату туралы шешім қабылдаса, қызметтің үздіксіздігі қағидаты негізінде жасалады. Қызметтің үздіксіздігі туралы болжаммен байланысты тиісті ақпарат қаржылық есептілікте ашылуға жатады.

88. Мемлекеттік аудитор аудит объектісінің басшылығы аудит объектісінің өзінің үздіксіз қызметін жалғастыра алу қабілетін алдын ала бағалау жүргізгенін анықтауы тиіс. Мемлекеттік аудитор қаржылық есептілікті дайындау мен ұсыну кезінде аудит объектісі қызметінің үздіксіздігі туралы жорамалды қолданудың орындылығы туралы жеткілікті және тиісті дәлелдерді алуы керек және аудит объектісінің өз қызметін үздіксіз негізде жалғастыра алу қабілетінде елеулі белгісіздіктің бар-жоғы туралы қорытынды жасауы керек. Егер қаржылық есептілік қызметтің үздіксіздігі туралы жорамал негізінде дайындалған болса, бірақ мемлекеттік аудитордың пайымы бойынша осындай болжамды қолдану шындыққа сәйкес келмесе, мемлекеттік аудитор аудиторлық есеп (қорытынды) үшін салдарын айқындауы керек.

89. Аудит объектісінің өз қызметін жалғастыру қабілетіне қатысты пікірді қалыптастыру кезінде мемлекеттік аудитор кейде бір-бірімен қиылысатын екі фактордың мәнмәтінінде қызметтің үздіксіздігі жорамалын пайдалануды қарастырады:

- 1) мемлекеттік саясаттағы өзгерістермен байланыстырылатын үлкен тәуекел;
- 2) аз кездесетін операциялық тәуекел.

10-параграф. Бастапқы аудит кезінде есепті кезеңнің басындағы сальдоға аудит жүргізу

90. Бастапқы аудитті жүргізу кезінде мемлекеттік аудитордың мақсаты төмендегілер туралы:

1) есепті кезеңнің басындағы сальдода ағымдағы есепті кезеңнің қаржылық есептілігіне елеулі әсер етуі мүмкін бұрмалаудың бар-жоғы;

2) есептік саясаттың дәйекті түрде қолданылуын не есептік саясатта тиісті түрде бухгалтерлік есепте көрініс тауып, белгіленген тәртіппен ашылған өзгерістердің болған-болмағаны туралы жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеме алу болып табылады.

91. Егер мемлекеттік аудитор есепті кезеңнің басындағы сальдода ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін бұрмалаулар бар екендігі туралы аудиторлық дәлелдеме алса, мемлекеттік аудитор ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке әсерін бағалау үшін қалыптасқан жағдайда орынды болып табылатын қосымша аудиторлық рәсімдерді орындауы тиіс.

92. Мемлекеттік аудитор есепті кезеңнің басындағы сальдода көрсетілген есептік саясаттың ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікте дәйекті қолданылғандығы және есеп саясатындағы өзгерістер тиісті түрде ескерілгені және барабар ұсынылғандығы және Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және есептілік туралы заңнамасына сәйкес ашылғандығы туралы жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемелер алуы тиіс.

93. Егер мемлекеттік аудитор есепті кезеңнің басындағы сальдоға қатысты жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемені ала алмаса, онда ол ескертулері бар пікір білдіруге немесе жағдайларға байланысты Стандарттың 6-тарауының 3-параграфына сәйкес қаржылық есептілікке қатысты пікір білдіруден бас тартуы тиіс.

94. Егер мемлекеттік аудитор есепті кезеңнің басындағы сальдода ағымдағы кезеңдегі қаржылық есептілікке елеулі әсер ететін бұрмалау бар және бұрмалаудың әсері тиісті түрде ескерілмеген немесе барабар ұсынылмаған немесе ашылмаған деген қорытындыға келсе, онда мемлекеттік аудитор Стандарттың 6-тарауының 3-параграфына сәйкес ескертулері бар пікір білдіруі тиіс.

95. Егер мемлекеттік аудитор ағымдағы кезеңнің есептік саясаты есепті кезеңнің басындағы сальдоға қатысты дәйекті түрде қолданылмаған деген қорытындыға келсе және егер есептік саясат өзгерістерінің салдары бухгалтерлік есепте тиісті түрде көрсетілмеген және қаржылық есептілікте барабар ашылмаған болса, мемлекеттік аудитор нақты жағдайларға байланысты Стандарттың 6-тарауының 3-параграфына сәйкес ескертулері бар пікір білдіруге тиіс.

11-параграф. Аудиторлық іріктеу

96. Аудиторлық іріктеуді пайдалану кезінде мемлекеттік аудитордың мақсаты іріктеу жүргізілген жиынтық туралы қорытындыларды қалыптастыру үшін ақылға қонымды негіз беру болып табылады.

97. Аудиторлық іріктеуді ұйымдастыру кезінде мемлекеттік аудитор аудиторлық рәсімдердің мақсатын және іріктеме қалыптастырылатын жиынтықтың сипаттамасын ескеруі тиіс.

98. Мемлекеттік аудитор пайдаланылатын іріктеу тәуекелін қолайлы төмен деңгейге дейін төмендету үшін жеткілікті іріктеу көлемін айқындауы тиіс.

99. Мемлекеттік аудитор баптарды жиынтық элементтерінің іріктеліп алыну ықтималдығы тең болған кезде іріктеудің репрезентативтілігін қамтамасыз ететіндей етіп іріктеп алуы тиіс.

100. Мемлекеттік аудитор оның мақсатына сәйкес келетін әрбір іріктелген бапқа қатысты аудиторлық рәсімдерді орындауы тиіс.

101. Егер аудиторлық рәсім іріктелген элементтерге қатысты қолдануға келмесе, онда мемлекеттік аудитор рәсімді қандай да бір алмастырушы элементке қатысты орындауы тиіс.

102. Егер мемлекеттік аудитор іріктелген элементтерге қатысты әзірленген аудиторлық рәсімдерді немесе лайықты балама рәсімдерді қолдана алмайтын жағдайда болса, онда бұл элементті ұйғарылған бақылаудан ауытқу ретінде (бақылау құралдарының тестілері жағдайында) немесе бұрмалау ретінде (егжей-тегжейлі тестілер жағдайында) қарау қажет.

103. Мемлекеттік аудитор кез келген анықталған ауытқулардың немесе бұрмалаулардың сипаты мен себебін зерделеп, олардың аудиторлық рәсімнің мақсатына және аудиттің басқа салаларына ықтимал әсерін бағалауы тиіс.

104. Ерекше жағдайларда, мемлекеттік аудитор іріктеуде анықталған бұрмалауды немесе ауытқуды аномалия деп санаса, ол мұндай бұрмалау немесе ауытқу жиынтыққа тән емес екендігіне жоғары дәрежеде сенімді болуы керек. Бұл үшін бұрмалану немесе ауытқу жиынтықтағы қалған элементтерге әсер етпейтіндігі туралы жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін қосымша аудиторлық рәсімдерді орындау қажет.

105. Мемлекеттік аудитор егжей-тегжейлі тестілер жүргізу үшін іріктеуде анықталған бұрмалауларды барлық жиынтыққа экстраполяциялауы (қолдануы) керек.

106. Мемлекеттік аудитор:

1) іріктеудің нәтижелерін;

2) аудиторлық іріктеуді пайдалану тестіленетін жиынтық туралы қорытынды шығару үшін ақылға қонымды негізді қамтамасыз еткенін не етпегенін бағалауы тиіс.

12-параграф. Аудиторлық рәсімдер

107. Қажетті аудиторлық дәлелдемелер алу үшін мемлекеттік аудитор сипаты, мерзімі және көлемі тәуекелді бағалау тұрғысынан айқындалатын аудиторлық рәсімдерді жүзеге асыруы тиіс.

108. Аудиторлық рәсімдер бақылау тестілерінен және мәні бойынша аудиторлық тексеру рәсімдерінен тұрады.

109. Бақылау құралдарының тестілері аудит объектісінің бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерінің жұмыс істеуін ұйымдастыру және оның тиімділігі мәселелері бойынша аудиторлық дәлелдемелерді алу мақсатында жүргізіледі.

110. Мәні бойынша тексеру рәсімдері қаржылық есептілікте елеулі бұрмалауларды анықтау мақсатында аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін жүргізілетін тестілерді білдіреді.

Мәні бойынша тексеру рәсімдерінің мынадай екі түрі болады:

- 1) операциялардың және шоттар сальдосының егжей-тегжейлі тестілері;
- 2) талдамалық рәсімдер.

111. Аудиторлық дәлелдемелер алу үшін мемлекеттік аудитор мынадай аудиторлық рәсімдерді қолдана алады:

- 1) сұрау салу;
- 2) инспекциялау;
- 3) бақылау;
- 4) растау;
- 5) қайта санау;
- 6) қайта жүргізу, талдамалық рәсімдер не олардың үйлесімі.

112. Сұрау салу аудит объектісінің орналасқан жерінің шегінде және одан тыс жерлерде хабардар адамдардан ақпарат іздеуді білдіреді. Сұрау салулар әртүрлі болуы мүмкін: үшінші тұлғаларға арналған ресми жазбаша сұрау салулардан аудит объектісінің жұмыскерлеріне арналған ресми емес ауызша сұрау салуларға дейін.

113. Инспекциялау жазбаларды, құжаттарды немесе материалдық активтерді тексеруді білдіреді. Жазбалар мен құжаттарды инспекциялау барысында мемлекеттік аудитор оларды ішкі бақылау құралдарымен өңдеудің аудиторлық дәлелдемелерін алады.

114. Бақылау басқа адамдар орындайтын процестерді немесе рәсімдерді зерделеуден тұрады.

115. Растау тәуелсіз (үшінші) тараптан бухгалтерлік жазбалардағы ақпаратты растау бойынша сұрау салуға жазбаша жауап болып табылады. Сұрау салуларға жауаптар мемлекеттік аудиторға бұрын болмаған немесе аудиторлық дәлелдемелерді растайтын мәліметтерді бере алады.

116. Сыртқы растаулар мыналарға:

- 1) бухгалтерлік есеп шоттарында есепте тұрған дебиторлық берешекке;
- 2) үшінші тараптардың қоймаларында жауапты сақтаудағы қорларға;

3) алынған қарыздарға;

4) бухгалтерлік есеп шоттарында есепте тұрған кредиторлық берешекке қатысты пайдаланылады.

117. Қайта санау бастапқы құжаттар мен бухгалтерлік жазбалардағы арифметикалық есептемелердің дәлдігін тексеруді не мемлекеттік аудитордың дербес есептеулерді орындауын білдіреді.

118. Қайта жүргізу - мемлекеттік аудитордың қолмен де, компьютерлерді пайдалана отырып та жүзеге асырылатын рәсімдерді немесе бақылау іс-қимылдарын (бастапқыда ішкі бақылау жүйесі шеңберінде аудит объектісінің басшылығы немесе персоналы орындаған) тәуелсіз жүргізуі. Мемлекеттік аудитордың өтеу мерзімдері бойынша дебиторлық берешекті саралау рәсімін қайталап өткізуі мысал болып табылады.

119. Талдамалық рәсімдер алынған ақпаратты талдауды және бағалауды білдіреді. Талдамалық рәсімдерді таңдау мемлекеттік аудитордың кәсіби пайымдауының мәні болып табылады.

120. Аудиторлық дәлелдемелерді жинау процесінде мынадай мәселелер:

1) қорларды түгендеу кезінде мемлекеттік аудитордың қатысуы;

2) сот істері мен наразылықтар туралы сұрау салу;

3) ұзақ мерзімді қаржы инвестициялары туралы ақпаратты құндық бағалау және ашу;

4) сегменттер бойынша ақпарат қосымша қаралуға жатады.

13-параграф. Аудиторлық дәлелдемелер

121. Мемлекеттік аудитордың мақсаты - қаржылық есептіліктің анықтығы туралы аудиторлық қорытындыны қалыптастыруға негіз болатын ақылға қонымды қорытынды жасау үшін жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін аудиторлық рәсімдер әзірлеу және орындау.

122. Аудиторлық дәлелдемелер жеткілікті және оның тиісінше сипаты болуы тиіс. Жеткіліктілік - бұл дәлелдемелер санының шамасы, бұл ретте тиісінше сипаты дәлелдемелердің сапасына, яғни олардың өзектілігі мен анықтығына жатады. Дәлелдемелердің қажетті саны қаржылық есептіліктегі ақпараттың елеулі бұрмалану тәуекеліне (тәуекел неғұрлым жоғары болса, соғұрлым көп дәлелдемелер қажет болуы мүмкін), сондай-ақ осындай дәлелдемелердің сапасына (сапа неғұрлым жоғары болса, соғұрлым аз дәлелдемелер қажет болуы мүмкін) байланысты. Сәйкесінше, дәлелдемелердің жеткіліктілігі мен тиісінше сипаты өзара байланысты параметрлер болып табылады. Аудиторлық дәлелдемелердің ауқымды санын жинау олардың төмен сапасының орнын толтырмайды.

123. Дәлелдемелердің анықтығы олардың дереккөзі мен сипатына, сондай-ақ осындай дәлелдемелер алынған нақты мән-жайларға байланысты болады. Тіпті егер

дәлелдемелер сыртқы растаулар сияқты аудит объектісінен тыс сыртқы көздерден алынған болса да, белгілі бір мән-жайлар осындай ақпараттың анықтығына әсер етуі мүмкін.

124. Жеке қаралатын дәлелдемелерге қарағанда, әртүрлі көздерден алынған немесе әртүрлі сипаттағы келісілген дәлелдемелер неғұрлым анық болып табылады.

125. Аудиторлық дәлелдемелер есепке алу жазбаларын тексеру арқылы алынуы мүмкін. Аудит объектісі басшылығының мәлімдемелерін растайтын ақпаратпен қатар, осындай мәлімдемелерге қайшы келетін кез келген ақпаратқа ерекше назар аудару керек.

Мемлекеттік секторда қаржылық есептілік жағдайында басшылық барлық іс-әрекеттер мен мәмілелер заңнамаға сәйкес немесе өкілеттіктер шеңберінде жүзеге асырылғаны туралы мәлімдемелерді жиі жасайды және мұндай мәлімдемелер қаржылық аудит шеңберінде сәйкестік аудитінің нысанасы болуы мүмкін.

126. Бір көзден алынған аудиторлық дәлелдеме басқа көзден алынған аудиторлық дәлелдемеге қайшы келген немесе мемлекеттік аудитор аудиторлық дәлелдеме ретінде пайдаланайын деп отырған ақпаратының сенімділігіне күмәнданған жағдайда, мемлекеттік аудитор аудиторлық рәсімдерді қалай өзгерту керектігін айқындауы немесе осы проблеманы шешу үшін оларды толықтыруы, сондай-ақ осы жағдайдың аудиттің басқа аспектілеріне әсерін қарауы тиіс.

14-параграф. Әділ құнын есептік бағалауды қоса алғанда, есептік бағалауға аудит жүргізу

127. Қаржылық есептіліктің кейбір баптары дәл өлшенбейді, тек бағалануы мүмкін. Қаржылық есептіліктің мұндай баптары есептік бағалау ретінде қарастырылады. Қаржылық есептілікте олар болған жағдайда, оның елеулі бұрмалану тәуекелі артады.

128. Мемлекеттік аудитордың мақсаты мынадай аспектілер бойынша жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу болып табылады:

1) қаржылық есептілікте танылған немесе ашылған әділ құнын есептік бағалауды қоса алғанда, есептік бағалаудың негізділігі;

2) Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасы тұрғысынан қаржылық есептіліктегі тиісті ашып көрсетулердің барабарлығы.

129. Елеулі бұрмалаулардың бағаланған тәуекелдерінің негізінде мемлекеттік аудитор:

1) аудит объектісінің басшылығы Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасының есептік бағалауға қатысты талаптарын тиісті түрде қолданғанын не қолданбағанын;

2) есептік бағалауды айқындау әдістерінің тиісінше болуын не болмауын және олардың дәйекті түрде қолданылғанын не қолданылмағанын, сондай-ақ егер өзгерістер орын алса, алдыңғы кезеңмен салыстырғанда есептік бағалауда немесе оларды айқындау әдістеріндегі өзгерістердің мән-жайларға сәйкес келуін не келмеуін айқындайды.

130. Елеулі тәуекелдерге әкеп соқтыратын есептік бағалауларға қатысты мемлекеттік аудитор:

1) аудит объектісі басшылығының қаржылық есептіліктегі есептік бағалауды мойындау немесе мойындамау туралы шешімінің;

2) есептік бағалауды айқындау үшін таңдалған негіздің Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасының талаптарына сәйкес келуіне не келмеуіне тиісті және жеткілікті аудиторлық дәлелдемені алуы тиіс.

131. Аудиторлық дәлелдеменің негізінде мемлекеттік аудитор қаржылық есептіліктегі есептік бағалаудың Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасы тұрғысынан негізделгенін немесе олардың бұрмаланғанын айқындауы тиіс.

132. Мемлекеттік аудитор есептік бағалауларға қатысты қаржылық есептілікте жасалған ашып көрсетулердің Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасының талаптарына сәйкес келетініне жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеме алуы тиіс.

133. Елеулі тәуекелдерге әкеп соқтыратын есептік бағалауларға қатысты мемлекеттік аудитор Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасы тұрғысынан қаржылық есептіліктегі осындай бағалаудың белгісіздігін ашудың барабарлығын бағалауы тиіс.

134. Мемлекеттік аудитор есептік бағалауды айқындау кезінде аудит объектісінің басшылығы қабылдаған пайымдаулар мен шешімдерді аудит объектісі басшылығының ықтимал теріс түсіну белгілерінің болуы тұрғысынан қарауы тиіс. Аудит объектісі басшылығының ықтимал теріс түсіну белгілері жекелеген есептік бағалаудың негізділігі туралы қорытынды жасау мақсатында бұрмаланған болып саналмайды.

135. Аудиторлық құжаттамаға мемлекеттік аудитор:

1) елеулі тәуекелдерге әкеп соқтыратын есептік бағалаудың негізділігіне және оларды ашып көрсетулерге қатысты аудиторлық қорытынды үшін негіздің сипатын;

2) егер бар болса, аудит объектісі басшылығының ықтимал теріс түсіну белгілерінің сипатын енгізуі тиіс.

15-параграф. Кейінгі оқиғаларды есепке алу

136. Егер аудиторлық есептің (қорытындының) күнінен кейін, бірақ қаржылық есептілікті ұсыну күніне дейін не күнінен кейін мемлекеттік аудитор аудиторлық есепке әсер ететін қандай да бір факті туралы білсе, мемлекеттік аудитор мынадай іс-әрекеттерді жүргізуі керек:

1) осы мәселені аудит объектісінің басшылығымен және қажет болған жағдайда басшылық өкілеттіктер берілген адамдармен талқылау;

2) қаржылық есептілікке қандай да бір түзетулер енгізу қажет не қажет емес екендігін анықтау және егер қажет болса,

3) аудит объектісінің басшылығынан осы мәселені қаржылық есептілікте қалай көрсетуге ниетті екенін анықтау.

137. Егер аудит объектісінің басшылығы қаржылық есептілік шығарылған күннен кейін оны пайдаланушыларды хабардар ету үшін қажетті шараларды қабылдаса, сондай-ақ мемлекеттік аудитор мұндай өзгерістер қажет деп санаған жағдайда қаржылық есептілікке өзгерістер енгізбесе, аудит объектісінің басшылығын және басшы өкілеттіктер берілген адамдарды аудит объектісінің қаржылық есептілікті және ол бойынша аудиторлық есепті (қорытындыны) оған қажетті өзгерістер енгізілгенге дейін үшінші адамдарға беруі тиіс еместігі туралы хабардар етуі тиіс. Егер кейіннен қаржылық есептілік қажетті өзгерістерсіз үшінші адамдарға берілсе, мемлекеттік аудитор мұндай үшінші адамдардың түзетілмеген қаржылық есептілікке және ол бойынша аудиторлық есепке (қорытындыға) сүйенбеуі үшін қажетті шаралар қолдануы қажет.

16-параграф. Аудит барысында анықталған бұрмалауларды бағалау

138. Мемлекеттік аудитор анықталған бұрмалаулардың аудит процесіне және аудит объектісінің қаржылық есептілігіне әсерін бағалағаны жөн.

139. Бұрмалауларға қатысты мемлекеттік аудитордың аудит объектісінің іс жүзіндегі қаржылық нәтижелеріне бұрынғысынша сәйкес келетініне көз жеткізу мақсатында олардың маңыздылығына жеке-жеке немесе жиынтығында бағалау жүргізуі керек.

140. Басшы өкілеттіктер берілген адамдар бұрмалаулар туралы және мұндай бұрмалаулардың жеке-жеке немесе жиынтығында аудиторлық есепте көрсетілген пікірге әсері туралы хабардар етілуі тиіс. Аудиторлық есепте мемлекеттік аудитор операциялардың тиісті кластары, шоттар сальдосы немесе тиісті ашып көрсетулер бойынша елеулі бұрмалауларды жеке көрсетуі тиіс.

141. Аудит барысында мемлекеттік аудитор айқын елеулі еместерді қоспағанда, анықталған бұрмалауларды жинақтауы тиіс.

142. Мемлекеттік аудитор, егер:

1) анықталған бұрмаланушылықтардың сипаттамасы және олардың пайда болу жағдайлары аудит барысында жинақталған бұрмалаулармен жиынтығында елеулі болуы мүмкін өзге де бұрмалаулардың болуы мүмкін екендігін көрсетсе;

2) аудит барысында жинақталған бұрмалаулар жиынтығы Стандарттың 5-тарауының 6-параграфына сәйкес белгіленген елеулілік деңгейіне жақындаса, аудит жоспары мен бағдарламасын қайта қарауға қажеттіліктің бар-жоғын анықтауы тиіс.

143. Мемлекеттік аудитор аудит барысында жинақталған барлық бұрмалаулар туралы, егер бұл заңнамамен немесе нормативтік құқықтық актілермен тыйым салынбаған болса, аудит объектісі басшылығының тиісті деңгейін уақтылы хабардар етуі тиіс.

144. Қаржылық есептілікке бұрмалаулардың әсерін бағалау алдында мемлекеттік аудитор бұрынғысынша аудит объектісінің нақты қаржылық нәтижелеріне сәйкес келетініне көз жеткізу үшін Стандарттың 5-тарауының 6-параграфына сәйкес елеулілік деңгейін қайта қарауы қажет.

145. Мемлекеттік аудитор бұрмалаулардың елеулі болып табылатындығын анықтауы тиіс. Бұл ретте мемлекеттік аудитор мынадай мәселелерді:

1) операциялардың нақты кластарына, шоттар сальдосына немесе ашып көрсетулерге қатысты да, тұтастай алғанда қаржылық есептілікке қатысты да бұрмалаулардың мөлшері мен сипатын, сондай-ақ осындай бұрмалаулардың пайда болуының ерекше жағдайларын;

2) алдыңғы кезеңдерге байланысты бұрмалаулардың операциялардың тиісті кластарына, шоттар сальдосына немесе ашып көрсетулерге, сондай-ақ тұтастай қаржылық есептілікке әсерін қарауы қажет.

146. Мемлекеттік аудитор аудит объектісі басшылығының және, қажет болған жағдайда, басшылық өкілеттіктер берілген адамдардың бұрмалаулардың тұтастай қаржылық есептілікке әсерін елеулі емес деп қарастыратыны туралы жазбаша ұсынымын сұратуы тиіс.

Қаржылық есептілік аудиті шеңберінде сәйкестік аудиті және ішкі бақылау тиімділігін бағалау бойынша қосымша рәсімдер жүргізілген жағдайда, жоғарыдағы тармақта көрсетілген түсіндірмелер бір құжатта жасалуы мүмкін.

147. Мемлекеттік аудитор аудиторлық құжаттамаға мынадай ақпаратты:

1) одан төмен бұрмалаулар болмашы деп қаралатын соманы;

2) аудит барысында жиналған барлық бұрмалауларды, сондай-ақ олардың түзетілуі мүмкін не мүмкін еместігі туралы ақпаратты;

3) мемлекеттік аудитордың бұрмалаулар елеулі болып табылатыны және осы тұжырымның негіздерін қосуы тиіс.

6-тарау. Қаржылық есептілік аудитінің нәтижелері бойынша пікір қалыптастыру және аудиторлық есеп жасау

1-параграф. Қаржылық есептілік бойынша пікір тұжырымдау

148. Мемлекеттік аудитор Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасына сәйкес қаржылық есептіліктің барлық маңызды аспектілерде дайындалғанына қатысты пікір тұжырымдауы тиіс.

149. Осы пікірді тұжырымдау үшін мемлекеттік аудитор қаржылық есептілікте жалпы жосықсыз іс-әрекеттерден немесе қателіктен туындаған елеулі бұрмалаулардың болмайтындығына ақылға қонымды сенімділік алғандығына қатысты қорытындыға келуі тиіс. Мұндай қорытынды мыналарды:

1) Стандарттың 5-тарауының 13-параграфына сәйкес мемлекеттік аудитордың жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеменің алынғаны не алынбағаны туралы қорытындысын;

2) Стандарттың 5-тарауының 6-параграфына сәйкес мемлекеттік аудитордың бұрмалаулар жеке немесе жиынтықта елеулі болып табылатыны не табылмайтыны туралы қорытындысын ескеруі тиіс.

150. Мемлекеттік аудитор қаржылық есептіліктің Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасының талаптарына сәйкес барлық маңызды аспектілерде дайындалғанын бағалауы тиіс. Мұндай бағалау аудит объектісі басшылығының пайымдауларының ықтимал теріс түсіну көрсеткіштерін қоса алғанда, аудит объектісінің есептік практикасының сапалық аспектілерін қарауды қамтуы тиіс.

151. Атап айтқанда, Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасының талаптарын назарға ала отырып, мемлекеттік аудитор мыналарды:

1) аудит объектісінің басшылығы жасаған есептік бағалаулар негізделген болып табылатынын не табылмайтынын;

2) қаржылық есептілікте ұсынылған ақпараттың релевантты, сенімді, салыстырылатын және түсінікті болып табылатынын не табылмайтынын;

3) қаржылық есептілік оның болжамды пайдаланушыларына қаржылық есептілікте ұсынылған ақпаратқа елеулі операциялар мен оқиғалардың әсерін түсінуге мүмкіндік беретін барабар ашып көрсетулерді қамтамасыз етуін не етпеуін бағалауы тиіс.

152. Мемлекеттік аудитор, егер ол қаржылық есептілік Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасына сәйкес барлық маңызды аспектілерде дайындалғаны туралы қорытындыға келсе, ескертусіз пікірін білдіреді.

153. Егер мемлекеттік аудитор қаржылық есептілікте тұтастай алғанда елеулі бұрмалаулар жоқ деген қорытынды жасасуға мүмкіндік беретін жеткілікті және тиісті

аудиторлық дәлелдеме ала алмаса, ол Стандарттың 6-тарауының 3-параграфына сәйкес аудиторлық есепте (қорытындыда) ескертпесі бар пікірін білдіруге тиіс.

2-параграф. Аудиторлық есепті дайындау

154. Аудиторлық есеп Сыртқы мемлекеттік аудит және қаржылық бақылау жүргізу қағидаларында белгіленген тәртіп ескеріле отырып, жазбаша нысанда ұсынылуы тиіс.

155. Аудиторлық есеп мынадай бөліктерді:

- 1) тақырыбы;
- 2) адресат;
- 3) аудит жүргізілген қаржылық есептілікті айқындайтын кіріспе параграф;
- 4) қаржылық есептілікті дайындау үшін аудит объектісі басшылығының жауаптылығын сипаттау;
- 5) мемлекеттік аудитордың қаржылық есептілік бойынша пікір білдіргені үшін жауаптылығын сипаттау;
- 6) қаржылық есептілік бойынша пікір қамтылған аудиторлық пікірді білдіретін параграф;
- 7) аудиторлық тапсырма басшысының қолы;
- 8) аудиторлық есептің күнін қамтиды.

156. Аудиторлық есептің осы есептің Есеп комитетінің (тексеру комиссиясының) есебі болып табылатындығын нақты көрсететін тақырыбы және тиісті түрде жолданған болуы тиіс.

157. Аудиторлық есептің кіріспе параграфы:

- 1) қаржылық есептілігі бойынша аудит жүргізілген аудит объектісіне нұсқауды;
- 2) осы қаржылық есептілік бойынша аудит жүргізілгенін нұсқауды;
- 3) қаржылық есептілікке кіретін әрбір есептің атауын;
- 4) қаржылық есептілікті құрайтын әрбір қаржылық есепте көрсетілген күнді немесе кезенді қамтиды.

158. Аудиторлық есеп "Қаржылық есептілікті дайындау үшін аудит объектісі басшылығының жауаптылығы" тақырыбындағы бөлімді қамтиды, онда аудит объектісінде қаржылық есептілікті дайындауға жауапты және функционалдық және лауазымдық міндеттері тұрғысынан бірінші қол қою құқығы берілген адамдар атап көрсетіледі.

159. Аудиторлық есеп "Мемлекеттік аудитордың жауаптылығы" тақырыбындағы бөлімді қамтиды, онда мемлекеттік аудитордың жауаптылығы өзі жүргізген аудит негізінде қаржылық есептілік туралы пікір білдіруден тұрады деген нұсқау болуы тиіс.

160. Аудиторлық есеп мемлекеттік аудиторды әдеп талаптарын орындауға, сондай-ақ қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаулар болмайтынына ақылға қонымды сенімді қамтамасыз ететіндей аудитті жоспарлауға және жүргізуге міндеттейтін жоғары

аудит органдары аудитінің халықаралық стандарттарына негізделген рәсімдік стандартқа сәйкес аудит жүргізілгенін нұсқауды қамтуы тиіс.

161. Аудиторлық есеп аудиттің сипаттамасын қамтиды, онда мынадай аспектілер көрсетіледі:

1) аудит қаржылық есептілікте сомалар мен ашып көрсетулер бойынша аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін рәсімдерді орындауды қамтиды;

2) таңдалған рәсімдер жосықсыз іс-әрекеттерден немесе қателіктен туындаған қаржылық есептіліктегі елеулі бұрмалау тәуекелдерін бағалауды қоса алғанда, мемлекеттік аудитордың пайымдауына байланысты болады;

3) аудит есептік саясатты тиісінше қолдануды және аудит объектісінің басшылығы жасаған есептік бағалаудың негізділігін, сондай-ақ қаржылық есептілікті жалпы ұсынуды бағалауды да қамтиды.

162. Аудиторлық есеп мемлекеттік аудитор өзі алған аудиторлық дәлелдемелер аудиторлық пікір білдіру үшін негіз ұсынуға жеткілікті және тиісті болып табылады деп есептейтін нұсқауды қамтуы тиіс.

163. Аудиторлық есеп "Пікір" тақырыбындағы бөлімді қамтуы тиіс.

164. Ескертпесіз пікір білдіру кезінде аудиторлық пікір қаржылық есептіліктің Қазақстан Республикасының бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік саласындағы заңнамасына сәйкес барлық маңызды аспектілерде дайындалғанын көрсетуі тиіс.

165. Аудиторлық есепке мемлекеттік аудитті тікелей жүргізген мемлекеттік аудиторлар қол қояды.

166. Аудиторлық есепке мемлекеттік аудитор:

1) қоса беріліп отырған ескертпелерді қоса алғанда, қаржылық есептілікті құрайтын барлық есептер дайындалғанына;

2) тиісті өкілеттіктері бар адамдар осы қаржылық есептілік үшін өзіне жауаптылық алғандығын растағанына дәлелдемені қоса алғанда, қаржылық есептілік бойынша аудиторлық пікір негізделген жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеме алған күннен ерте емес күн қойылады.

3-параграф. Қаржылық есептілік бойынша пікірді түрлендіру

167. Мына жағдайлардың бірі болғанда:

1) алынған аудиторлық дәлелдеменің негізінде мемлекеттік аудитор жалпы қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаулар бар деген қорытындыға келгенде;

2) мемлекеттік аудитордың тұтастай қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаулар жоқ деген қорытындыға келуіне мүмкіндік беретін жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеме алуға мүмкіндігі болмағанда мемлекеттік аудитор аудиторлық есепте (қорытындыда) пікірді түрлендіруі тиіс.

168. Мемлекеттік аудитор мына жағдайлардың бірі басталғанда:

1) жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемені алғаннан кейін аудитор бұрмалаулар жеке немесе жиынтықта қаржылық есептілік үшін маңызды болып табылатыны туралы қорытындыға келгенде;

2) мемлекеттік аудитордың соның негізінде пікір білдіре алатын жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеме алуға мүмкіндігі жоқ, бірақ ол анықталмаған бұрмалаулардың ықтимал әсері, егер олар орын алса, қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін деген қорытындыға келгенде ескертулері бар пікір білдіреді.

169. Мемлекеттік аудитордың, егер соның негізінде пікір білдіре алатындай жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеме алуға мүмкіндігі болмаса және егер олар орын алса, анықталмаған бұрмалаулардың қаржылық есептілікке ықтимал әсері елеулі және барлық жерде болуы мүмкін деген қорытындыға келсе, пікір білдіруден бас тартуды тұжырымдайды.

170. Егер аудит объектісінің басшылығы аудиторлық дәлелдемелерге қолжетімділікті шектейтін болса, мемлекеттік аудитор басшылық өкілеттіктер берілген адамдар аудит объектісін басқаруға қатысатын жағдайларды қоспағанда, бұл туралы оларды хабардар етеді және жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу үшін балама рәсімдерді орындау мүмкіндігі мәселесін шешеді.

171. Егер мемлекеттік аудитордың жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеме алуға мүмкіндігі болмаса, оның салдары төмендегідей айқындалады:

1) егер мемлекеттік аудитор анықталмаған бұрмалаулар орын алған жағдайда, олардың қаржылық есептілікке ықтимал әсері елеулі болып табылады деген қорытындыға келсе, ол ескертулері бар пікір білдіреді;

2) егер мемлекеттік аудитор анықталмаған бұрмалаулар орын алған жағдайда, олардың қаржылық есептілікке ықтимал әсері елеулі және барлық жерде деген қорытындыға келсе, мемлекеттік аудитор қаржылық есептілік бойынша пікір білдіруден бас тартады.

172. Пікір білдіруден бас тарту жекелеген қаржылық есептілікке қатысты аудит жүргізу кезінде ғана көзделген.

173. Егер мемлекеттік аудитор қаржылық есептілік бойынша пікірін түрлендірсе, ол Стандарттың 6-тарауының 2-параграфында талап етілетін ерекше бөліктерге қосымша, пікірді түрлендіру қажеттілігін туындатқан аспектіні сипаттайтын параграфты аудиторлық есепке (қорытынды) енгізеді. Бұл параграф аудиторлық есепте (қорытындыда) пікір білдіретін параграфтың алдында тікелей орналастырылады және мән-жайларға байланысты "Ескертпесі бар пікір білдіруге негіз" немесе "Пікір білдіруден бас тартуға негіз" атты тақырып пайдаланылады.

4-параграф. Аудиторлық есепке түсіндірме параграфты енгізу

174. Егер мемлекеттік аудитор өзінің кәсіби пайымдауы бойынша пайдаланушылардың қаржылық есептілікті түсінуі үшін іргелі болып табылатындай аса маңызды, қаржылық есептілікте ұсынылған немесе ашылған мәселеге пайдаланушылардың назарын аудару қажет деп есептесе, онда мемлекеттік аудитор түсіндірме параграфты қаржылық есептілікте елеулі бұрмалаулар болмайтындығына жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеме алған жағдайда аудиторлық есепке (қорытындыға) енгізуі тиіс. Мұндай параграф қаржылық есептілікте ұсынылған немесе ашылған ақпаратқа ғана қатысты болуы тиіс.

175. Егер мемлекеттік аудитор аудиторлық есепке (қорытындыға) түсіндірме параграфты енгізсе, ол:

1) оны аудиторлық есепте (қорытындыда) пікір білдірілетін параграфтан кейін бірден орналастыруы;

2) "Түсіндірме параграф" тақырыбын немесе басқа тиісті тақырыпты пайдалануы;

3) параграфқа пайдаланушылардың назарын аударатын мәселеге және қаржылық есептілікте осы мәселені толық сипаттайтын тиісті ашып көрсетулерді табуға болатын нақты сілтемені енгізуі;

4) пайдаланушылардың назарын аударатын мәселеге қатысты аудиторлық пікірдің түрленбегенін көрсетуі тиіс.

Аудиторлық есепте (қорытындыда) назар аударуды талап ететін өзге де мәселелер туралы параграфтар.

176. Егер мемлекеттік аудитор өзінің кәсіби пайымдауы бойынша аудитті пайдаланушылардың мемлекеттік аудитордың міндеттерін немесе аудиторлық есепті (қорытындыны) түсіну үшін маңызды болып табылатын қаржылық есептілікте берілгендерден немесе ашып көрсетілгендерден басқа қандай да бір мәселе туралы хабарлау қажет деп есептесе, онда мемлекеттік аудитор мұндай мәселені аудиторлық есепте (қорытындыда) "Назар аударуды талап ететін өзге де мәселелер" тақырыбындағы немесе басқа да тиісті тақырыптағы параграфпен ұсынуы тиіс. Мемлекеттік аудитор аудиторлық есепке (қорытындыға) осы параграфты пікір білдірілетін параграфтан және кез келген түсіндірме параграфтан кейін бірден немесе егер назар аударуды талап ететін өзге де мәселелер туралы параграфтың мазмұны есептілікті ұсыну жөніндегі өзге де міндеттердің бөліміне қатысты болса, аудиторлық есептің (қорытындының) басқа бөлігіне енгізуі тиіс.

7-тарау. Шоғырландырылған қаржылық есептілікке қатысты аудит жүргізудің айрықша мәселелері

177. Аудит тобының жетекшісі топтың қаржылық есептілігінің анықтығы туралы пікір қалыптастыру үшін негіз болуы мүмкін компоненттердің қаржылық ақпаратын шоғырландыру процесіне қатысты жеткілікті тиісті аудиторлық дәлелдемелерді алу

мүмкіндігін анықтайды. Осы мақсатта аудит тобы маңызды компоненттерді анықтау үшін қажетті көлемде топ, оның компоненттері және олардың ортасы туралы ақпаратпен танысуы керек.

178. Аудит тобының жетекшісі аудит объектісі мен оның ортасы туралы алған білім негізінде елеулі бұрмаланушылық тәуекелдерін сәйкестендіреді және бағалайды.

Аудит тобы:

1) аудит объектісін алдын ала зерделеу сатысында алынған барлық топ үшін қолданылатын бақылау құралдарын қоса алғанда, топ, оның компоненттері және олардың ортасы туралы ақпаратты ескеруі және толықтыруы;

2) компоненттер үшін топ басшылығы шығарған нұсқауларды қоса алғанда, шоғырландыру процесі туралы түсінік алуы керек.

179. Аудит тобы мыналарды:

1) топтың аудитін жүргізу жоспарын әзірлеу кезінде жалпы топтың қаржылық есептілігі үшін мәнділік деңгейін;

2) топтың ерекшеліктерін ескере отырып, егер олар бар болса, бір үлгідегі операциялардың белгілі бір топтарын, бухгалтерлік есеп шоттары бойынша қалдықтарды немесе тұтастай топтың қаржылық есептілігі үшін айқындалған мәнділік деңгейінен кем соманы бұрмалау топтың қаржылық есептілігінде ақпаратты ашу жағдайларын сәйкестендіруге негізделген күтулерге сәйкес пайдаланушылардың топтың қаржылық есептілігі негізінде қабылданатын экономикалық шешімдеріне әсер етуі мүмкін.

Мұндай жағдайларда аудит тобы бір үлгідегі операциялардың көрсетілген белгілі бір топтарына, шоттар бойынша қалдықтарға, ақпаратты ашуға қолданылатын мәнділік деңгейін немесе деңгейлерін айқындауға тиіс;

3) мемлекеттік аудиторлар топтың қаржылық есептілігіне аудит жүргізу мақсатында аудит жүргізетін компоненттер үшін компоненттің мәнін айқындайды. Топтың қаржылық есептілігінде түзетілмеген және анықталмаған бұрмаланушылықтардың жиынтығы тұтастай алғанда топтың қаржылық есептілігі үшін айқындалған мәнділік деңгейінен асып кету қаупін төмендету мақсатында компоненттің мәнділігін жалпы топтың қаржылық есептілігі үшін мәнділік деңгейінен төмен белгіленеді.

180. Аудит тобының жетекшісі қаржылық есептіліктің елеулі бұрмаланушының бағаланған тәуекелдеріне қатысты тиісті жауап іс-әрекеттерін әзірлеуге және жүзеге асыруға міндетті. Аудит тобының жетекшісі топтың қаржылық есептілік аудитіне қатысты аудит тобы және компоненттердің қаржылық ақпаратына қатысты компоненттердің мемлекеттік аудиторлары орындайтын жұмыс түрін айқындауға тиіс.

181. Егер компоненттерді шоғырландыру процесіне немесе оның қаржылық ақпаратына қатысты орындалатын жұмыстың сипаты, орындалу мерзімдері мен ауқымы топтың бақылау құралдарының тиімді жұмыс істеуін күтуге негізделген болса

немесе тек бір ғана тексеру рәсімдері мәні бойынша пікірлер деңгейінде жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдемені қамтамасыз ете алмаған жағдайда, аудит тобы көрсетілген бақылау құралдарының жұмыс істеу тиімділігін тексеруге тиіс.

182. Топ үшін қаржылық маңызды болып табылатын компонентке қатысты аудит тобы компоненттің мәнділік деңгейін қолдана отырып, компоненттің қаржылық ақпаратына аудит жүргізуі тиіс.

183. Маңызды болып табылатын компонентке қатысты, ол өзінің ерекше сипатына немесе жағдайларына байланысты топтың қаржылық есептілігі үшін елеулі бұрмаланушылықтың елеулі тәуекелдерін ұсына алады, аудит тобы мынадай бір немесе бірнеше іс-әрекеттерді орындауы тиіс:

1) компоненттің мәнділік деңгейін қолдана отырып, компоненттің қаржылық ақпаратының аудиті;

2) топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмаланушылығының ықтимал елеулі тәуекелдеріне қатысты бухгалтерлік есеп шоттары, операциялар топтарының немесе ашулардың бір немесе бірнеше қалдықтарының аудиті;

3) топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмаланушылығының ықтимал маңызды тәуекелдеріне қатысты арнайы аудиторлық рәсімдер.

184. Маңызды компоненттер болып табылмайтын компоненттерге қатысты аудит тобы талдамалық рәсімдерді топ деңгейінде орындауы тиіс.

185. Компоненттерді таңдау циклдік негізде жүзеге асырылуы тиіс.

186. Аудит тобы шоғырландыру процесіне байланысты туындайтын топтың қаржылық есептілігінің елеулі бұрмаланушының бағаланған тәуекелдеріне жауап ретінде шоғырландыру процесіне қатысты одан кейінгі аудиторлық рәсімдерді әзірлеп, орындауы тиіс. Олар барлық компоненттердің топтың қаржылық есептілігіне енгізілгенін бағалауды қамтуы тиіс.

187. Аудит тобы шоғырландыру түзетулері мен қайта сыныптаудың тиісті сипатын, толықтығын және дәлдігін бағалауы және жосықсыз іс-әрекеттер тәуекелінің қандай да бір факторлары немесе аудит объектісі басшылығының мүмкін болатын алдын алу көрсеткіштерінің бар-жоғын тексеруі тиіс.

188. Аудит тобы мемлекеттік аудитор сәйкестендірген компоненттің қаржылық ақпараты топтың есептілігіне енгізілгеніне көз жеткізуі керек.

189. Аудит тобының жетекшісі аудит тобы мен мемлекеттік аудиторлар орындаған компоненттердің шоғырландыру процесіне және жұмысқа қатысты аудиторлық рәсімдерді орындау нәтижесінде жеткілікті және тиісті аудиторлық дәлелдеменің алынғанын анықтауға тиіс, оның негізінде топтың қаржылық есептілігінің аудиті бойынша пікір білдіруге болады.

190. Мемлекеттік аудит тобының жетекшісі кез келген бұрмалаулар тобының қаржылық есептілік аудиті жөніндегі пікіріне (аудит тобы сәйкестендірген немесе мемлекеттік аудиторлар хабарлаған компоненттер) және жеткілікті және тиісті

аудиторлық дәлелдемелерді алу мүмкін болмаған кез келген жағдайлардың әсерін бағалауға тиіс.

191. Аудит тобы мынадай:

- 1) маңызды болып табылатындарды көрсете отырып, компоненттерді және компоненттердің қаржылық ақпаратына қатысты орындалған жұмыс түрлерін талдау;
- 2) мән-жайларға қарай аудит тобының мемлекеттік аудиторлардың аудиторлық құжаттамасының тиісті бөліктерін және оның негізінде жасалған тұжырымдарды тексеруін қоса алғанда, маңызды компоненттерге қатысты мемлекеттік аудиторлар орындайтын жұмысқа аудит тобының қатысу сипаты, орындау мерзімдері және көлемі;
- 3) аудит тобы мен компоненттің мемлекеттік аудиторлары арасында жазбаша ақпарат алмасу мәселелерін аудиторлық құжаттамаға енгізуі тиіс.

8-тарау. Қаржылық есептілік аудитін жүргізу кезінде заңнаманың сақталуы мәселелерін қарау

192. Мемлекеттік аудитор қаржылық есептілікте көрсетілетін сомаға және онда ашылатын ақпаратқа тікелей елеулі әсер ететін заңдар мен нормативтік құқықтық актілердің сақталуы туралы жеткілікті тиісті дәлелдемелерді алуы керек.

193. Мемлекеттік аудитор сәйкессіздіктердің алдын алуға жауапты емес және қаржылық есептілікке тікелей әсер етпейтін заңдар мен нормативтік құқықтық актілердің барлық бұзушылықтарын анықтауға міндетті емес.

194. Стандарттың талаптарына сәйкес мемлекеттік аудитор аудит объектісінің қызметіне қолданылатын заңнамалық және нормативтік құқықтық базаны түсінуі қажет

195. Мемлекеттік аудитор кейбір заңдардың немесе нормативтік құқықтық актілердің ережелері қаржылық есептілікке тікелей әсер ететінін назарға алғаны жөн, өйткені олар есептілікте (бюджет, салық және зейнетақы заңнамасы) ашылуға жататын сома мен ақпараттың сипатын айқындайды, ал сол мезгілде басқа заңдарды немесе нормативтік құқықтық актілерді аудит объектісінің басшылығы сақтауға тиіс немесе аудит объектісінің операциялық қызметін жүзеге асыру шарттарын айқындайды, мұндай заңдар немесе нормативтік құқықтық актілер қаржылық есептілікке тікелей әсер етпейді (лицензия шарттарын сақтау, төлем қабілеттілігінің нормативтік талаптарын сақтау, экологиялық нормаларды сақтау).

196. Қазақстан Республикасының Заңдар мен нормативтік құқықтық актілерді сақтамау аудит объектісі үшін айыппұлдарға, сот талқылауларына немесе басқа да салдарға әкеп соғуы мүмкін және бұл қаржылық есептілікке елеулі әсер етуі мүмкін.

197. Егер қаржылық есептілікке аудит жүргізу барысында мемлекеттік аудитор Қазақстан Республикасының заңнаманың бұзылуын анықтаса, онда олар қаржылық бақылаудың ден қою шараларын қолдануға тиіс.

© 2012. Қазақстан Республикасы Әділет министрлігінің «Қазақстан Республикасының Заңнама және құқықтық ақпарат институты» ШЖҚ РМК