

**5 аудит Ережелерін (стандарт) "Қаржылық есеп-қисапқа аудиторлық қорытынды"**

**Күшін жойған**

Қазақстан Республикасы Қаржы Министрлігінің Бухгалтерлік есеп әдіснамасы және аудит Департаментінің бұйрығымен бекітілген 1998 жылғы 20 мамыр N 83 Қазақстан Республикасының Әділет министрлігінде 1998 жылғы 15 тамызда тіркелді. Тіркеу N 575. Бұйрықтың күші жойылды - Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің 2008 жылғы 15 сәуірдегі N 179 бұйрығымен.

*Ескерту: Бұйрықтың күші жойылды - Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің 2008 жылғы 15 сәуірдегі N 179 бұйрығымен.*

Үзінді:

"Нормативтік құқықтық актілер туралы" Заңның 27-бабы 1-тармағына с ә й к е с **Б Ұ Й Ы Р А М Ы Н :**

1. Осы бұйрыққа қосымшаға сәйкес Қазақстан Республикасының кейбір нормативтік құқықтық актілерінің күші жойылды деп танылсын.

2. Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің Мемлекеттік активтерді басқару әдіснамасы департаменті (Ж.Н. Айтжанова) бір апта мерзімде Қазақстан Республикасы Әділет министрлігіне және ресми баспа басылымдарына Қазақстан Республикасының кейбір нормативтік құқықтық актілерінің күші жойылды деп тану туралы хабарласын.

3. Осы бұйрық қол қойылған күнінен бастап күшіне енеді.

Министр **Б. Жәмішев**

Қ а з а қ с т а н Р е с п у б л и к а с ы  
Қ а р ж ы м и н и с т р і н і ң  
2 0 0 8 ж ы л ғ ы 1 5 с ә у і р д е г і

N 179 бұйрығына қосымша

Қазақстан Республикасының күшін жойған кейбір нормативтік құқықтық актілерінің тізбесі

1 . . . . .

2. "5 аудит Ережелерін (стандарт)" Қаржылық есеп-қисапқа аудиторлық қорытынды" туралы Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігі Бухгалтерлік есеп әдіснамасы және аудит департаментінің 1998 жылғы 20 мамырдағы N 83 бұйрығы (Нормативтік құқықтық актілерді мемлекеттік тіркеу тізілімінде N 575 б о л ы п т і р к е л д і ) .

3 . . . . .

4 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
5 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
6 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
7 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
8 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
9 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 0 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 1 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 2 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 3 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 4 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 5 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 6 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 7 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 8 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
1 9 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 0 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 1 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 2 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 3 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 4 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 5 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 6 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 7 .	.	.	.	.	.	.	.	.	.
2 8 .	.	.	.	.	.	.	.	.	"

Қазақстан Республикасы  
Қаржы Министрлігінің  
1998 жылғы 9 шілдедегі N 308  
бұйрығы бойынша  
үйлестірілген

Қазақстан Республикасы Қаржы  
Министрлігінің Бухгалтерлік есеп  
әдіснамасы және аудит  
Департаментінің 1998 жылғы  
20 мамырдағы N 83 бұйрығымен  
бекітілген

5 аудит Ережелерін (стандарт) "Қаржылық  
есеп-қисапқа аудиторлық қорытынды"

Кіріспе

1. Осы Ережелер (стандарт) субъекттің қаржылық есебінің тәуелсіз аудитор жасаған аудиторлық қорытындысының форма және мазмұн жағынан түзілу тәртібін қалыптастырады. Осы Ережелердің (стандарт) едәуір бөлегі қаржылық есеп-қисаптан басқа қаржылық ақпараттар бойынша аудиттік есеп жасауға (мәселен Қазақстан Республикасы Ұлттық банкінің, Қазақстан Республикасы құнды қағаздар жөніндегі Ұлттық комиссия тарапынан қойылатын қосымша талаптар) қолданылады.

2. Аудитор қаржылық есеп-қисап турасында пікір білдіруге мүмкіндік тудыратын аудиторлық дәйектемелер негізінде жасалған қорытындыны саралап, баға беруге міндетті.

3. Осы талдаулар мен баға беру қаржылық есептің белгіленген талаптарға сәйкес даярланғанын қарауға мұрындық болады.

4. Аудиторлық қорытынды аудитордың қаржылық есептің тұтастай қамтығандағы жазбаша түрдегі тайға таңба басқандай айқын пікірін білдіруі тиіс.

Аудиторлық қорытындының негізгі элементтері

5. Аудиторлық қорытынды төмендегідей ретпен орналасатын негізгі элементтерден тұрады:

1) тақырып ;

2) адресат;

3) кіріспе:

а) аудитке тартылған қаржылық есептер тізімі;<\*>

---

<\*> - Түсініктеме жазулар қаржылық есептің бөлінбес бөлігі болып табылады.

б) субъект басшысы мен аудитордың жауапкершілігі жайындағы тұжырымдар ;

4) аудиттің көлемі мен сипатын суреттеу:

а) аудит Ережелеріне (стандарт), ал егер тиісті Ережелер (стандарт), болмаған жағдайда - қалыптасқан тәжірибеге сілтеме жасау;

б) аудитор атқарған жұмыстың сипаттамасы;

5) қаржылық есеп жөнінде пікір білдіру;

6) аудиторлық қорытынды берілген күн;

7) аудитті жүргізген адамның аты-жөні мен мекен-тұрағы;

8) аудит жүргізген адамның қолы.

Аудиторлық қорытындының түрі мен мазмұнының бірегейлігі оны пайдаланушылардың түсінігін жеңілдету және әдеттен тыс жағдаяттар пайда бола қалған жағдайда оларды тауып-анықтау үшін қажет.

## Тақырып

6. Аудиторлық қорытындының тиісті тақырыбы болуы тиіс. Аудиторлық қорытындыға мәселен субъект қызметкерлері немесе тәуелсіз аудиторға тән кәсіби-этикалық талаптарды сақтауға міндетті емес басқа да адамдардың есебінен ажырату мақсатында "тәуелсіз аудитор" деп тақырып қойған дұрыс болады.

## А д р е с а т

7. Аудиторлық қорытынды аудит жүргізудің талаптары және басқа да шарттарға сәйкес тиісті дәрежеде белгілі адреске бағытталуы тиіс. Қорытынды әдетте қаржылық есебі тексеріліп жатқан субъекттің Бақылау кеңесіне немесе акционерлерге бағытталады.

## К і р і с п е

8. Аудиторлық қорытындыда тексеріліп жатқан субъекттің қаржылық есебінің қаржылық есеп жасалған күні көрсетілген тізімі болуы тиіс.<\*>

-----  
<\*> - жылдық есептің беттерінің номерлерін көрсетуге болады.

9. Қорытындыда субъект басшысының қаржылық есеп тарапындағы, ал аудитордың жүргізілген аудит негізінде қаржылық есеп жөніндегі жауапкершіліктері атап көрсетілуі тиіс.

10. Қаржылық есеп - субъект басшысы тарапынан берілетін ақпарат. Оны даярлау барысы басшылық тарапынан елеулі түрде субъективтік баға беруді және пікір білдіруді, бухгалтерлік есептің негізгі принциптері қолданылуын және бухгалтерлік есептің тиісті әдістері пайдаланылуын талап етеді.

11. Төменде кіріспенің мысалы берілген:

"Біз "А" компаниясының төменде көрсетілген бухгалтерлік балансы мен 19 ... жылғы 31 желтоқсанға дейінгі қаржылық-шаруашылық іс әрекеті және ақшадай қорының қозғалысы жөніндегі тиісті есебіне аудит жүргіздік. Осынау қаржылық есепке компанияның бастығы жауап береді. Біз жүргізілген аудит негізінде осы қаржылық есеп жөнінде білдірген пікіріміз үшін жауап береміз".

Аудиттің көлемін (масштаб) көрсету, сипатын баяндау

12. Аудиторлық қорытындыда аудиттің Қазақстан Республикасында бекітілген Ережелеріне (стандарттарына), ал егер олар жоқ болған жағдайда қалыптасқан тәжірибеге сәйкес өткізілгені туралы сілтеме жасай отырып аудиттің ауқымы (масштаб) көрсетілуі тиіс. "Масштаб" дегеніміз аудиторға дәл осы жағдай шеңберінде аудиторлық процестерді атқаруға мүмкіндік беру деген сөз. Мұның өзі пайдаланушы тарапына аудиттің Ережелерге (стандарттарға) немесе қалыптасқан тәжірибеге сәйкес өткізілгені турасында сенім ұялатады.

13. Аудиторлық қорытындыда аудит жалпы алғанда қаржылық есеп-қисапта елеулі қателіктер болмайды деген мағынадағы ақылға сиымды сенімді басшылыққа ала отырып жоспарланды және солай өткізілді деген ұғым бекітілуі т и і с .

14. Аудиторлық қорытындыда төмендегідей жағдайлар қамтылды деп көрсетілуі тиіс :

1) қаржылық есеп пен оның ашылуындағы көрсеткіштердің дәлелдері сынақ негізінде зерттелді ;

2) қаржылық есепті даярлау барысында бухгалтерлік есептің негізгі принциптері қолданылды ;

3) қаржылық есепті даярлау барысында басшылық тарапынан елеулі түрде субъективтік баға берілді және пікір білдірілді ;

4) қаржылық есепке жалпы алғанда толық баға берілді.

15. Қорытындыда аудит пікір білдіруге жеткілікті мөлшерде негіз болды деген дәйектеме орын алуы тиіс.

16. Төменде аудиттің көлемін (масштаб) көрсету, сипатын баяндаудың мысалы келтірілген :

"Біз аудиттің Қазақстан Республикасында бекітілген аудит Ережелеріне (стандарттарына) сәйкес өткіздік. Осы Ережелер (стандарттар) аудитті қаржылық есеп-қисапта елеулі қателіктер болмайды деген мағынадағы ақылға сиымды сенімді басшылыққа ала отырып жоспарлауға және өткізуге міндеттейді. Аудит қаржылық есеп пен оның ашылуындағы көрсеткіштердің дәлелдері сынақ негізінде зерттелуін қамтыды. Аудит сонымен қатар оны даярлау барысында басшылық тарапынан елеулі түрде субъективтік баға беруді және пікір білдіруді, бухгалтерлік есептің негізгі принциптері қолданылуын; қаржылық есепке жалпы алғанда толық баға берілуін қоса қамтыды. Өткізілген аудит пікір білдіруге жеткілікті мөлшерде негіз болды деп санаймыз".

Қаржылық есеп халқында пікір білдіру

17. Аудиторлық қорытындыда аудитордың тағайындалған талаптарға сәйкес

даярланып ұсынылған қаржылық есептің нақтылығы және туралығы (болмаса бүкіл аспектілер бойынша туралығы) жөніндегі пікірі анық көрсетілуі тиіс.

18. Аудиторлық қорытындыда мынадай терминдер қолданылады: "нақты және тура жағдайды бейнелейді" немесе "бүкіл елеулі аспектілер бойынша тура жағдайды бейнелейді". Осы екі терминнің мағыналары бірдей. Осы екі термин сонымен қатар аудитордың қаржылық есептегі елеулі аспектілерді ғана қарастыратынын байқатады.

19. Қаржылық есеп жасаудың талаптары бухгалтерлік есепті реттейтін нормативтік заң актілері бойынша анықталады. Пайдаланушыға "туралық" тарапындағы мазмұнды байқату үшін аудиторлық қорытындыда тағайындалған талаптарға "бухгалтерлік есеп стандарттарына сәйкес" деген тіркесті қолдана отырып сілтеме жасалуы тиіс.

20. Аудиторлық қорытындыда нақты және тура жағдайды бейнелейді немесе бүкіл елеулі аспектілер бойынша тура жағдайды бейнелейді дейтін пікірден бөлек қаржылық есептің тиісті заң актілерінде көрсетілген басқа да талаптарға сәйкестігі жөнінде де пікір білдірілуі мүмкін.

21. Төменде пікір білдірудің мысалы келтірілген:

"Біздің пікіріміз бойынша бухгалтерлік есептің Қазақстан Республикасында бекітілген стандарттарына сәйкес қаржылық есеп компанияның қаржылық қалыбының 19... жылғы 31 желтоқсанға дейінгі және қаржылық-шаруашылық іс-әрекетінің және ақша қоры айналымының осы датаға дейінгі қорытындыларының нақты әрі тура жағдайын (бүкіл елеулі аспектілер бойынша тура жағдайды) бейнелейді (және ... сәйкеседі)".<\*>

---

<\*> - Тиісті нормативтік құқықтық акт көрсетіледі.

Аудиторлық қорытындының аяқталу күні

22. Аудитор аудиторлық қорытындыны аудит аяқталған күнді көрсетіп белгілейді. Мұның өзі пайдаланушы тарапына аудитордың осы күнге дейінгі өзіне белгілі болған оқиғалар мен існамалардың қаржылық есеп пен қорытындыға тигізген әсерін қарастырғаны жайында мағлұмат береді.

23. Басшылық тарапынан даярланып ұсынылған қаржылық есепке қорытынды жасау аудитордың міндетіне жататындықтан аудитордың қорытындыны қаржылық есепке басшылық тарапынан қол қойылған күннен бұрынғы датаға белгілеуіне

рұқсат етілмейді.

Аудитті жүргізген адамның аты-жөні мен мекен-тұрағы

24. Аудиторлық қорытындыда аудит жүргізуге жауапты адамның аты-жөні мен заңды мекен-тұрағы көрсетіледі.

Аудит жүргізген адамның қолы

25. Аудиторлық қорытындыға аудитті жүргізу турасында өзіне міндет алған заңды тұлғаның бірінші басшысы лицензия номерін көрсетіп қол қояды немесе қажет болған жағдайда - бірінші басшы мен аудитті тікелей жүргізген аудитор қол қояды.

#### А у д и т о р л ы қ      қ о р ы т ы н д ы

26. Қаржылық есеп аудитордың тағайындалған талаптарға сәйкес нақты әрі тура жағдайды (бүкіл елеулі аспектілер бойынша тура жағдайды) бейнелейтініне көзі жеткен сәтте ғана үзілді-кесілді пікір білдіріледі. Үзілді-кесілді пікір үшін бухгалтерлік есеп принциптерінің дұрыс қолданылуы, сонымен қатар бухгалтерлік есеп тәсілдерін анықтау және осылардағы кез-келген өзгерістердің қаржылық есеп пен олардың ашылуына тигізетін әсерін анықтау шарт.

27. Төменде мысалдары жоғарыда көрсетілген негізгі элементтер қамтылған толық аудиторлық қорытындының үлгісі берілген. Бұл мысалда үзілді-кесілді пікір білдіріледі.

Тәуелсіз аудитордың

#### А У Д И Т О Р Л Ы Қ   Қ О Р Ы Т Ы Н Д Ы С Ы (Тиісті адресат)

"Біз "А" компаниясының төменде көрсетілген бухгалтерлік балансы мен 19 ... жылғы 31 желтоқсанға дейінгі қаржылық-шаруашылық іс-әрекеті және ақшадай қорының қозғалысы жөніндегі тиісті есебіне аудит жүргіздік. Осынау қаржылық есепке компанияның бастығы жауап береді. Біз жүргізілген аудит негізінде осы қаржылық есеп жөнінде білдірген үшін жауап береміз.<\*> \_\_\_\_\_

-----  
<\*> - Жылдық есептің беттерінің номерлерін көрсетуге болады.

Біз аудитті Қазақстан Республикасында бекітілген аудит Ережелеріне (стандарттарына) сәйкес өткіздік. Осы Ережелер (стандарттар) аудитті қаржылық есеп-қисапта елеулі қателіктер болмайды деген мағынадағы ақылға сиымды

сенімді басшылыққа ала отырып жоспарлауға және өткізуге міндеттейді. Аудит қаржылық есеп пен оның ашылуындағы көрсеткіштердің дәлелдері сынақ негізінде зерттелуін қамтыды. Аудит сонымен қатар оны даярлау барысында басшылық тарапынан елеулі түрде субъективтік баға беруді және пікір білдіруді, бухгалтерлік есептің негізгі принциптері қолданылуын; қаржылық есепке жалпы алғанда толық баға берілуін қоса қамтыды. Өткізілген аудит пікір білдіруге жеткілікті мөлшерде негіз болды деп санаймыз.

Біздің пікіріміз бойынша бухгалтерлік есептің Қазақстан Республикасында бекітілген стандарттарына сәйкес қаржылық есеп компанияның қаржылық қалыбының 19 ... жылғы 31 желтоқсанға дейінгі және қаржылық-шаруашылық іс-әрекетінің және ақша қоры айналымының осы датаға дейінгі қорытындыларының нақты әрі тура жағдайын (бүкіл елеулі аспектілер бойынша тура жағдайды) бейнелейді (және ... сәйкеседі)".<\*>

---

<\*> - Тиісті нормативтік құқықтық акт көрсетіледі.

Аудитор  
Лицензия номері  
Айы, жылы, күні  
Аудитті жүргізген адамның  
аты-жөні мен мекен-тұрағы

Өзгертіліп-жетілдірілетін қорытындылар

28. Аудиторлық қорытынды төмендегі жағдайларда өзгертіліп-жетілдірілді деп саналады:

- 1) аудиторлық пікіріне әсер ете алмайтын аспектілер:
  - а) қандай да болмасын бір аспектіге назар аудартатын параграфты мысалға келтіру;
- 2) аудитордың пікіріне әсер ететін аспектілер:
  - а) шартты пікір;
  - ә) пікір білдіруден бас тарту;
  - б) теріс пікір.

Өзгертіліп-жетілдірілді делінген қорытындылардың әр типінің түр мен мазмұн жағынан бірегейлігі осы қорытындыларды пайдаланушылардың түсінуін жеңілдетеді. Соған байланысты осынау Ережелер (стандарттар) шартсыз пікір



білдірудің ұсынылған редакциясын және өзгертіліп-жетілдірілді делінген қорытындылар ұсынылғандағы тіркестердің өзгеру мысалдарын қоса қамтиды.

Аудитордың пікіріне әсер ете алмайтын аспектілер

29. Кейбір жағдайларда аудиторлық қорытынды қаржылық есепке тіркелген түсіндірме жазуда жан-жақты қаралған әрі қаржылық есепке әсері бар делінген аспектіні көрсететін түсіндірме параграф қосу арқылы өзгертіліп- жетілдіріледі. Мұндай параграфтың қосылуы аудитордың пікіріне әсер ете алмайды. Егер осы параграф пікір білдірілгеннен кейін келтірілсе, онда ол аудитордың осы аспект жөніндегі пікірінің шартты емес екендігін білдіреді.

30. Аудитор аудиторлық қорытындыны субъекттің осыдан былайғы жердегі іс-әрекетіне (үзіліссіздік принципі) қатысты делінген елеулі себепті көрсететін түсініктеме параграфты қоса отырып өзгертіп-жетілдіруі тиіс.

31. Үзіліссіздік принципінің бұзылу мүмкіндігінен басқа әрі шешілуі алдағы оқиғаларға байланысты болатын және қаржылық есепке әсер етеді-ау дейтіндей едәуір дәрежедегі әлдебір белгісіз проблемалар орын алған жағдайда аудитор аудиторлық қорытындыны түсініктеме параграфты қоса отырып өзгертіп-жетілдіруі тиіс.

32. Төменде аудиторлық қорытындыларда осыған ұқсас жағдайларды сипаттаудың мысалдары берілген.

1) едәуір дәрежедегі әлдебір белгісіздікті меңзейтін параграфтың мысалы:

"Біздің пікіріміз бойынша ... (қалған бөлігі 27 пунктте көрсетілген пікір білдіру мысалында келтірілген).

Біз шартты пікір білдірместен түсініктеме жазудағы Х ашылуына назар аударамыз. Компания белгілі бір патенттік құқықтарды бұзғаны үшін және келтірілген зиянның орнын толтыруға міндетті делік. Компания қарсы талап қойғандықтан екі талапкердің ісі бойынша екі жақты тыңдау және дау шешу жұмыстары жүріп жатыр. Мұның ақырғы қорытындысының қандай болатыны әзірге белгісіз, ал қаржылық есепте осыған байланысты туындауы мүмкін міндеттемелерді жабатындай резервтер қарастырылмаған".

2) Үзіліссіздік принципінің бұзылуын көрсететін параграфтың мысалы:

"Біздің пікіріміз бойынша ... (қалған бөлігі 27 пунктте көрсетілген пікір білдіру мысалында келтірілген).

Біз шартты пікір білдірместен түсініктеме жазудағы Х ашылуына назар аударамыз. Компания 19 ... жылдың 31 желтоқсанында аяқталған мерзімге ... мың теңге таза зиян шекті және осы күнге ағымдағы міндеттемелер ағымдағы активтерден ... мың теңгеге асып кетті, ал жалпы міндеттемелер жалпы активтерден ... мың теңгеге асып кетті. Х ашылуында мазмұндалған басқа да аспекттермен қоса бұл факторлар компанияның іс жүзінде әрі қарай әрекет

жасауын жалғастыру қабілеті турасында елеулі түрде күмән тудыруға себепкер  
б о л ы п о т ы р " .

33. Үзіліссіздік принципін бұзылу мүмкіндігіне немесе елеулі дәрежедегі күнгірттікті байқататын проблемаларды сипаттайтын параграфты қосу әдетте аудитордың осы мәселелер төңірегіндегі міндеттерін атқару үшін жеткілікті саналады. Солай бола тұрса да кейбір төтенше жағдайларда, мысалы қаржылық есеп үшін маңызды саналатын көптеген мөлшердегі белгісіздіктердің бой көрсетуі кез болған жағдайда аудитор жоғарыда көрсетілген параграфты қосудың орнына пікір білдіруден бас тартуды дұрыс деп есептеуі мүмкін.

34. Қаржылық есепке әсер етеді-ау дейтіндей аспектілерді сипаттайтын параграфтарды пайдаланумен қатар аудитор аудиторлық қорытындыны пікір білдірілгеннен кейінгі жерде қаржылық есепке әсер ететін аспектілерден басқа әлдебір мәселелерді сипаттайтын параграфты қосу арқылы да өзгертіп- жетілдіре алады. Мәселен, егер тексерілген қаржылық есептегі құжатта келтірілген басқа бір ақпаратқа түзету енгізу қажет болғанда басшылық осы түзетуді енгізуге қарсы болса, аудитор аудиторлық қорытындыға елеулі дәрежедегі келіспеушілікті сипаттайтын параграф енгізу мүмкіндігін қарастырады. Мұндай параграфтың есеп-қисап жасаудың қосымша тағайындалған талаптары орын алған жағдайда тағы да пайдаланылуы мүмкін.

#### Аудитордың пікіріне әсер ететін аспектілер

35. Егер аудитордың пікірі бойынша қаржылық есеп үшін әсері едәуір дәрежеде табылған төмендегідей жағдайлардың бірі орын алатын болса, аудитордың шартты пікір білдіруге шарасыз қалуы мүмкін:

1) аудит көлемін шектеу;

2) таңдалып алынған есеп-қисап саясатының лайықтығы турасында басшылықпен келісе алмаушылық: қаржылық есептегі ақпаратты ашудың тәсілдері мен сәйкестігін қолдану.

1) пунктте сипатталған жағдай шартты пікір білдіруге немесе одан бас тартуға әкелуі мүмкін. 2) пунктте сипатталған жағдай шартты пікір немесе теріс білдіруге әкелуі мүмкін. Бұл жағдай 40-45 пункттерде толығырақ қарастырылған.

36. Шартты пікір аудитор тарапынан шартсыз пікір білдірілмейді, алайда басшылықпен келіспеушілік немесе көлемді шектеу теріс пікір білдіру, болмаса пікір білдіруден мүлде бас тартуға себеп бола алмайды деп саналған жағдайда білдірілуі мүмкін. Шартты пікір "мыналардан басқа" деген сөз тіркесін қолдану арқылы және түсініктеме жасалған аспектілерді сипаттау арқылы білдірілуі тиіс.

37. Егер аудит көлемін қандай да бір шектеудің қаржылық есеп үшін тигізер әсері соншалықты кең дәрежеде және елеулі болып, соның салдарынан аудитор

тиісті аудиторлық дәлелдерді қажетінше ала алмағандықтан қаржылық есеп жөнінде пікір білдіре алмайтындай жағдайда аудитор пікір білдіруден бас тартуға міндетті.

38. Теріс пікір басшылық тарапынан қандай да бір келіспеушіліктердің қаржылық есеп үшін тигізер әсері соншалықты кең дәрежеде және елеулі болып, соның салдарынан аудитор қорытындыда қаржылық есептің толықтай ашылмауына немесе жалғандығына байланысты түсініктемелерді жеткіліксіз деп санаған жағдайда жарияланады.

39. Егер аудитор шартсыз емес деп саналатын қандай да бір пікір білдіретін болса, онда қорытындыға барлық елеулі себептер және мүмкін болған жағдайда олардың қаржылық есепке тигізер әсерінің сан арқылы бейнеленген анық сипаты енгізілуі тиіс. Әдетте мұндай ақпарат пікір білдіру немесе пікір білдіруден бас тартудың алдында жеке параграфта келтіріліп, қаржылық есепке байланысты сипаттама берілетін жағдайда қаржылық есепке тіркелетін түсініктемеде жан-жақты мәлімделгені жайындағы сілтемені қоса қамтуы тиіс.

Шартсыз пікірден бөлек пікір бергізетін  
жағдаяттар

Көлемді шектеу

40. Көлемді шектеу субъект тарапынан (мәселен, егер аудитті өткізу турасындағы шарттарда аудитор өзі қажет деп тапқан іс-әрекеттерді атқармайтындай болып көрсетілсе) қойылуы мүмкін. Егер мұндай шектеу аудитор тарапынан пікір білдіруден бас тартуға апаратындай дәрежеде болса, онда аудитор бұған заң актілері жағынан талап қойылмаған жағдайда мұндай шарттарды әдетте қабылдамайды. Бірақ тіпті заң жүзінде тағайындалған аудитордың өзі де заң бойынша аудиторлық міндеттерді орындауға кедергі жасайтындай дәрежедегі шектеулер орын алып отырған жағдайда аудитті жүргізуге келісім бермеуі тиіс.

41. Көлемді шектеу әлдебір жағдайлардың (мәселен аудит кестесі аудиторға тауарлық-материалдық қорларға түгендеу жүргізуге бақылау жасауға мүмкіндік бермейтіндей жағдайда) салдарынан қойылуы ықтимал. Дәл осындай жәйт егер аудитордың пайымдауынша субъекттің бухгалтерлік жазбалары талапқа сай болмаса немесе аудитор өзі қажет деп тапқан аудиторлық іс-әрекеттерді жүзеге асыра алмайтындай жағдайда да қайталаанады. Мұндайда аудитор шартсыз пікір білдіруге негіз болатын тиісті дәлелдерді қажетінше алу мақсатында балама іс-әрекеттерді атқаруға тырысады.

42. Егер аудитордың жұмыс көлемін шектеу шартты пікір білдіруді немесе

пікір білдіруден бас тартуды талап ететіндей болса, онда аудиторлық қорытындыда осы шектеулерге мінездеме беріледі және егер осы шектеулер болмаған жағдайда қаржылық есепке түзетулер енгізу мүмкіндігі ашып көрсетіледі.

43. Төменде осындай жағдайларды сипаттайтын аудиторлық қорытындының мысалы берілген.

1) Көлемді шектеу - шартты пікір:

"Біз аудит өткіздік ... (қалған бөлігі 27 пунктте келтірілген кіріспедегімен бірдей) .

Төмендегі параграфта көрсетілгеннен басқа біз аудитті ... (қалған бөлігі 27 пунктте келтірілген кіріспедегімен бірдей).

Біз тауарлық-материалдық қорларға 19 ... жылғы 31 желтоқсанда түгендеу жүргізуге бұл мерзім бізді компания аудитор есебінде іске тартудан бұрын өтіп кеткендігі себепті бақылау жасай алмадық. Жазбалардың сипатына байланысты біз тауарлық-материалдық қорлардың көлемін басқа да аудиторлық іс-әрекеттер арқылы қанағаттанарлық дәрежеде анықтай алмадық.

Біздің пікірімізше егер біз тауарлық-материалдық қорлардың көлемін қанағаттанарлық дәрежеде анықтай алған жағдайда қажет болатын түзетулердің әсерін ескермегенде қаржылық есеп нақты ... (қалған бөлігі 27 пунктте келтірілген кіріспедегімен бірдей)."

2) Көлемді шектеу - пікір білдіруден бас тарту:

"Біз "А" компаниясының төменде көрсетілген бухгалтерлік балансы мен 19 ... жылғы 31 желтоқсанға дейінгі қаржылық-шаруашылық іс-әрекеті және ақшадай қорының қозғалысы жөніндегі тиісті есебіне аудит жүргіздік. Осынау қаржылық есепке компанияның бастығы жауап береді. ("Біз жүргізілген аудит негізінде осы қаржылық есеп жөнінде білдірген пікіріміз үшін жауап береміз" деген сөйлем алынып тасталады) .

(Аудиттің көлемі мен сипатын суреттейтін параграф алынып тасталады немесе тиісті жағдайларға байланысты өзгертіледі).

(Аудиттің көлемі мен сипатын суреттейтін параграф енгізіледі):

Өз жұмысымыздың көлеміне компания тарапынан шектеулер салынуына байланысты біз заттай тауарлық-материалдық қорларды және дебиторлық қарыздарды зерттеу мүмкіндігіне ие бола алмадық.

Жоғарыдағы абзацта көрсетілген мәселелердің маңыздылығына байланысты біз қаржылық есеп турасында пікір білдіре алмаймыз."

Басшылықпен келісе алмаушылық

44. Таңдап алынған есеп жүргізу саясатының қонымдылығы: қаржылық есептегі ақпаратты ашудың тәсілдері мен бірегейлігі тәрізді мәселелер бойынша аудитордың басшылықпен келісе алмауы мүмкін. Егер мұндай келіспеушіліктер қаржылық есеп үшін елеулі дәрежеде болса аудитор шартты немесе теріс пікір б і л д і р у і т и і с .

1) Төменде осындай жағдайларды сипаттайтын аудиторлық қорытындының м ы с а л ы б е р і л г е н ;

2) Есеп жүргізу саясатына байланысты келіспеушілік - есеп тәсілінің ақылға қ о н ы м с ы з д ы ғ ы - ш а р т т ы п і к і р .

"Біз аудит өткіздік ... (қалған бөлігі 27 пунктте келтірілген кіріспедегімен б і р д е й ) .

Төмендегі параграфта көрсетілгеннен басқа біз аудитті ... (қалған бөлігі 27 пунктте келтірілген кіріспедегімен бірдей).

Х ашылуындағы түсініктеме жазбада көрсетілгеніндей, қаржылық есептерде амортизация ескерілмеген, ал мұның өзі біздің пікірімізше 6 "Негізгі қорлардың есебі" аталатын бухгалтерлік стандартқа сәйкеспейді. 19 ... жылдың 31 желтоқсанына дейінгі амортизацияның жылдық сомасы тозу мөлшерінің ғимараттар үшін ... % және құрал-жабдықтар үшін ... % көлемімен есептегендегі жылдық нормасын тікелей қолданғандағы амортизацияның сомасы ... (мың теңге ) болуы тиіс. Демек, негізгі қорлар... (мың теңге) көлемінде есептелген тозу сомасына азайтылуы тиіс, ал жылдық шығындар мен өтелмеген шығындар тиісінше ... (мың теңгеге) және ... (мың теңгеге) ұлғаюы тиіс.

Біздің пікірімізше осының алдындағы параграфта мазмұндалған мәселелердің әсерін есепке алмағанда қаржылық есеп нақты ... (қалған бөлігі 27 пунктте келтірілген кіріспедегімен бірдей)."

3) Есеп жүргізу саясатына байланысты келіспеушілік - есеп тәсілінің ақылға қ о н ы м с ы з д ы ғ ы - т е р і с п і к і р :

"Біз аудит өткіздік ... (қалған бөлігі 27 пунктте келтірілген кіріспедегімен б і р д е й ) .

Төмендегі параграфта көрсетілгеннен басқа біз аудитті ... (қалған бөлігі 27 пунктте келтірілген кіріспедегімен бірдей).

(Келіспеушілікті сипаттайтын параграф(тар)).

Біздің пікірімізше осының алдындағы параграфта мазмұндалған мәселелердің қаржылық есепке әсер етуіне байланысты бухгалтерлік есептің Қазақстан Республикасында бекітілген стандарттарына сәйкес қаржылық есеп компанияның қаржылық қалыбының 19 ... жылғы 31 желтоқсанға дейінгі және қаржылық-шаруашылық іс-әрекетінің және ақша қоры айналымының осы датаға дейінгі қорытындыларының нақты әрі тура жағдайын (бүкіл елеулі аспектілер

бойынша тура жағдайды) бейнелей алмайды (және ... сәйкеспейді)." <\*>

---

<\*> - Тиісті нормативтік құқықтық акт көрсетіледі.

Мемлекеттік сектордан сырт субъекттердің қаржылық есебіне  
жүргізілетін аудит

45. Осы Ережелер (стандарт) негізінен мемлекеттік сектордан сырт субъекттердің қаржылық есебіне жүргізілетін аудитте де қолданылады, тек аудиторлық қорытындының сипатын, түрі мен мазмұнын заң актілері нақтырақ анықтауы мүмкін.

46. Егер қаржылық есеп заң актілері немесе ведомстволық нұсқаулар негізінде ұсынылған бухгалтерлік есеп бойынша жасалғандықтан адастыратындай дәрежеге әкелетін болса, онда осы Ережелер (стандарт) аудиторлық қорытындының түрі мен мазмұнына жанастырылмайды.

Оқығандар:

Багарова Ж.А.

Касымбеков Б.А.