



Аудиттің 9 "Тәуекелдерді бағалау және ішкі бақылау" ережесін (стандартын) бекіту туралы

Күшін жойған

Бұйрық Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігі 1999 жылғы 19 мамыр N 214. 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*
- 3*
- 4*
- 5*
- 6*
- 7*
- 8*

9. "Аудиттің 9»"Тәуекелдерді бағалау және ішкі бақылау" ережесін (

стандартын) бекіту туралы" Қазақстан Республикасы Қаржы министрінің 1999 жылғы 19 мамырдағы N 214 бұйрығы (Нормативтік құқықтық актілерді мемлекеттік тіркеу тізілімінде N 822 болып тіркелді).

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 .	.....	"

"Аудиторлық қызмет туралы" Z980304_ 1998 жылғы 20 қарашадағы Қазақстан Республикасы Заңының 16-бабының 2-тармағына және Қазақстан Республикасы Президентінің "Бухгалтерлік есеп туралы" 1995 жылғы 26 желтоқсандағы N 2732 Z952732_ Заң күші бар Жарлығына сәйкес бұйырамын:

1. Аудиттің 9 "Тәуекелдерді бағалау және ішкі бақылау" ережесі (стандарты) б е к і т і л с і н .

2. Бухгалтерлік есеп және аудит әдіснамасы басқармасы Аудиттің 9 "Тәуекелдерді бағалау және ішкі бақылау" ережесін (стандартын) заңдармен белгіленген тәртіпте Қазақстан Республикасы Әділет министрлігінде тіркеуді қ а м т а м а с ы з е т с і н .

3. Аудиттің осы Ережесі (стандарты) Қазақстан Республикасының Әділет министрлігінде мемлекеттік тіркеуден өткен күнінен бастап күшіне енеді деп белгіленсін.

4. Қазақстан Республикасы Қаржы министрлігінің 1998 жылғы 30 желтоқсандағы N 626 және Қазақстан Республикасының Қаржы министрлігінің

Бухгалтерлік есеп және аудит әдіснамасы департаментінің 1998 жылғы 30 желтоқсандағы N 184 бұйрықтарының күші жойылған деп танылсын.

5. Осы бұйрықтың орындалуын бақылау бірінші қаржы вице-министрі Ж.Ж.Ертілесоваға жүктелсін.

Министр

Қазақстан Республикасы
Қаржы министрлігінің
1999 жылғы 19 мамыр N 214
бұйрығымен бекітілген

Қауіптерді бағалау және ішкі бақылау
9 аудитінің Ережесі (стандарты)

1. Жалпы ережелер

1. Осы аудит ережесінің /стандарт/ мақсаты стандарттарды белгілеу, бухгалтерлік есеп жүйесі және ішкі бақылау, аудиторлық қауіп пен оның құрамдас бөліктері: ажырамайтын қауіп, ішкі бақылау қаупі және анықталмау қаупі туралы түсініктер алу жөнінде басшылық ету болып табылады.

2. Аудитор аудитті жоспарлау және оған тиімді тұрғыдан келу жолдарын белгілеу үшін бухгалтерлік есеп жүйесі мен ішкі бақылау туралы түсінік алуы керек. Аудитор аудиторлық қауіпті бағалау, аудиторлық процедураларды жүргізуді осы қауіпті барынша төмен дәрежеге дейін кеміту үшін кәсіпкерлік түсініктерді пайдалануы керек.

3. Аудиторлық қауіп қаржы есептілігінің елеулі қателігі жағдайында сәйкес келмейтін аудиторлық пікір айту қаупін білдіреді. Аудиторлық қауіпке үш құрамдас бөлік енеді: ажырамайтын қауіп, ішкі бақылау қаупі және анықталмау қауіпі .

4. Ажырамайтын қауіп - бұл есептер немесе операциялар кластары сальдосының қателерге ұшырағыштығы. Олар ішкі бақылау құралдары болмаған жағдайда жеке немесе өзге сальдо есептері мен операциялар кластарының қателерімен бірігіп, елеулі болуы мүмкін.

5. Ішкі бақылау қаупі - бұл жекелей алғанда немесе өзге есептер сальдосы мен операциялар кластары қателерімен бірге елеулі болуы мүмкін, бухгалтерлік есеп жүйесі және ішкі бақылау көмегімен алды алынбайтын, анықталмайтын немесе уақтылы түзетілмейтін есептер сальдосының немесе операциялар кластарының қателеріне жататын қауіп.

6. Анықталмау қаупі - бұл жеке алғанда немесе өзге есептер сальдосы мен операциялар кластары қателерімен бірге алғанда елеулі болуы мүмкін есептер сальдосындағы немесе операциялар кластарындағы қателерді аудиторлық процедуралар іс жүзінде анықтай алмайтын қауіп.

7. Бухгалтерлік есеп жүйесі - бұл шаруашылық операцияларын қаржы құжаттарында рәсімдеу жүзеге асырылатын бірқатар процедуралар мен субъектінің жазбалары. Мұндай жүйелер операциялар және өзге оқиғалар туралы мәліметтерді анықтайды, жинайды, талдайды, қайта санайды, саралайды, жазады ж ә н е б е р е д і .

8. Ішкі бақылау жүйесі - бұл, басшылық саясатын қатаң сақтауды, активтерді қорғауды, қателер мен алаяқтықты анықтау мен алдын алуды, есеп жазбаларының дәлдігі мен толықтығын және сенімді қаржы мәліметтерін уақтылы даярлауды қоса алғанда, субъект басшылығының қызметті дұрыс және тиімді жүзеге асыру мақсатында қабылдаған саясаты мен ішкі бақылау процедуралары. Ішкі бақылау жүйесі бухгалтерлік есеп жүйесінің қызметіне тікелей қатысты мәселелердің шеңберінен шығып, мыналарды қамтиды:

1) басшылықтың ішкі бақылау жүйесіне жалпы қатынасын, хабардарлығы мен әрекетін және оның аталған субъект үшін мәнділігін білдіретін бақылау ортасы. Бақылау ортасы бақылаудың нақты процедураларының тиімділігіне әсер етеді. Мысалы бюджетті бақылайтын қатаң бақылау ортасы, сондай-ақ ішкі аудиттің тиімді қызметі бақылаудың нақты процедураларын едәуір жетілдіре алады. Дегенмен қатаң бақылау ортасы өздігінен ішкі бақылау жүйесінің жоғары тиімділігін қамтамасыз ете алмайды. Бақылау ортасына әсер ететін жағдайлар:

басқару органдарының қызметі (директорлар кеңесі);

басқару философиясы және басшылық қызметінің стилі;

субъектінің ұйымдастыру құрылымы және басқару қызметін және жауапкершілікті бөлу әдістері;

ішкі аудит қызметін, кадр саясаты мен процедураны, сондай-ақ міндеттерді бөлуді қосқанда бақылаудың басқарушылық жүйесі.

2) бақылау процедуралары - субъект басшылығы нақты мақсаттар үшін іске қосқан бақылау ортасына қосымша саясатпен процедуралар. Бақылау процедураларына мыналар жатады:

есептілік, шолу және салыстыруларды бекіту;

жазулардың арифметикалық дәлдігін тексеру;

бақылау жүйелері және компьютерлік ақпарат жүйелеріндегі орта, мысалы, компьютер бағдарламаларының өзгерістеріне бақылау процедураларын орнату және мәліметтер файлдарына ену жолымен;

есеп регистрларын және айналым ведомостарын енгізу және тексеру;

құжаттарды бекіту және бақылау;

ішкі мәліметтерді сыртқы ақпарат көздерімен салыстыру;
ақша қаражатын, бағалы қағаздарды тауар-материалдық запастарды түгендеу нәтижелерін есеп жазбаларымен салыстыру;
активтер мен жазуларға тікелей шығуды шектеу;
қаржы нәтижелерін сметамен салыстыру және талдау.

9. Қаржы есептілігі аудитінің барысында аудитор қаржы есептілігінің бекітімдеріне қатысы бар бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау саясаты мен процедураларына ғана назар аударады. Бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйесінің мұндай аспектілерін түсіну ажырамайтын қауіпті және ішкі бақылау қаупін бағалаумен қатар өзге жағдайларды қараумен бірге аудиторға:

1) қаржы есептілігінде орын алуы мүмкін ықтимал елеулі қателердің типтерін анықтауға ;

2) елеулі қателердің пайда болу қаупіне әсер ететін факторларды ескеруге;

3) тиісті аудиторлық процедуралар жасауға мүмкіндік береді.

10. Аудит кезінде аудитор қаржы есептілігіндегі бекітім үшін анықталмаудың тиісті қаупін, осы бекітімдер үшін процедуралардың сипатын, мерзімі мен көлемін анықтау үшін ішкі бақылау қаупінің (ажырамайтын қауіп бағасымен бірге) алдын-ала бағасын ескереді.

2. Ажырамайтын қауіп

11. Аудиттің жалпы жоспарын жасаған кезде аудитор ажырамайтын қауіпті қаржы есептілігі деңгейінде бағалауы тиіс. Аудиттің бағдарламасын жасағанда аудитор елеулі есептер сальдосымен және кластар операцияларымен мұндай бағаны бекітімдер дәрежесінде салыстыруы немесе ажырамайтын қауіп бекітім үшін жоғары деп болжауы керек.

12. Ажырамайтын қауіптің дәрежесін бағалау үшін аудитор көптеген факторларды бағалау мақсатымен кәсіптік пайымдауды қолданады, мысалы:

Қаржы есептілігі дәрежесінде

1) басшылықтың адалдығы ;

2) басшылықтың тәжірибесі мен білімі, сондай-ақ оның құрамындағы белгілі кезеңдегі өзгерістер, мысалы басшылықтың тәжірибесіздігі субъектінің қаржы есептілігін даярлауға әсер етуі мүмкін;

3) басшылықты есептіліктің қателігіне итермелейтін белгілі жағдайға байланысты басшылыққа әдеттен тыс қысым;

4) субъект бизнесінің сипаты. Мысалы, оның өнімдері мен қызметінің техникалық ескіру мүмкіндігі, оның капиталы құрылымының күрделілігі,

байланысты жақтардың мәнділігі, сондай-ақ оның өндіріс алаңдардың саны мен географиялық орналасуы;

5) субъект жататын салаға әсер ететін факторлар. Мысалы, саланың даму тенденцияларына және техника-экономикалық көрсеткіштеріне қарай анықталатын экономикалық жағдайлар мен бәсекелестіктер, сондай-ақ салада қабылданған технологияның, тұтынушылық сұранысының және есеп практикасының өзгеруі.

Есеп сальдосы және операциялар кластары дәрежесінде

6) қателерге ұшырауы мүмкін, мысалы, алдыңғы кезеңдерде түзетуді талап еткен есептер, немесе бағалаудың жоғары дәрежесіне байланысты (мысалы, күмәнді қарыздар бойынша резервтер жасау) қаржы-шаруашылық қызметінің бухгалтерлік есебінің есепшоттары;

7) сарапшыларды тартуды талап ететін операциялардың және өзге

операциялардың күрделілігі;

8) есептер сальдосын анықтау кезіндегі пайым дәрежесі;

9) активтердің шығындар мен ысырапқа ұшыраушылығы, Мысалы, ақша қаражаты сияқты сұранысқа ие, немесе қозғалымды активтер;

10) әсіресе есепті кезеңнің аяғында немесе аяғына жақын әдеттен тыс және күрделі операцияларды аяқтау;

11) типтік емес әдіспен жасалған немесе құжаттарды әдеттен тыс өңдеуге байланысты операциялар.

3. Бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелері

13. Бухгалтерлік есеп жүйесіне қатысы бар ішкі бақылау мынадай мақсаттарға жетуге жағдай туғызады:

1) басшылықтың жалпы және арнаулы өкімімен операцияларды іске асыру;

2) белгіленген талаптарға сай қаржы есептілігін даярлауға мүмкіндік беру үшін барлық операциялар мен өзге оқиғаларды тиісті есептерде және тиісті есепті кезеңдерде дәл сомада уақтылы есепке алу;

3) активтер мен жазбаларға тек басшылықтың өкімі бойынша қол жеткізу мүмкіндігі;

4) есептелген активтерді қолда бар активтермен белгілі бір уақыт аралығында салыстыру, ал барлық сәйкессіздікке қатысты тиісті шаралар қабылдау.

Ішкі бақылауға тән шектеулер

14. Бухгалтерлік есеп пен ішкі бақылау жүйесі, оларға тән шектеулердің болуына байланысты, басшылыққа ішкі бақылаудың алдына қойылған міндеттердің орындалғанына сенімді дәлел бере алмайды. Ондай шектеулерге мыналар енеді:

1) басшылықтың әдеттегі талабы ішкі бақылауға жұмсалған шығынның күтілетін пайдалы тиімділіктен аспауына саяды;

2) ішкі бақылаудың процедураларының көбі әдеттен тыс сипаттағы емес, әдеттегі операцияларға бағытталған;

3) адамдық фактор салдарынан қате жіберу мүмкіндігі (салақтық, алаңғасарлық, пайымдау қателігі, кейбіреудің нұсқауды дұрыс түсінбеуі);

4) басшылық мүшесінің немесе қызметкерлердің сыртқы жақтармен немесе субъектінің ішінде өзара келісу жолымен ішкі бақылау процедурасынан тайқактау;

5) ішкі бақылауды қамтамасыз етуге жауапты адамның өз қызмет бабын пайдалануы, мысалы ішкі бақылау процедурасын сақтауға мән бермейтін субъект басшылығы мүшесі;

6) шарттардың өзгеруінен процедуралардың талапқа жауап бермеуі, содан барып процедураны сақтаудың бұзылу мүмкіндігі.

Бухгалтерлік есеп пен ішкі бақылау жүйесін түсіну

15. Аудитті жоспарлау жөніндегі шараларды жүзеге асыру мақсатында аудитор бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелері туралы түсінік ала отырып, бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйесін ұйымдастыру, сондай-ақ олардың жұмысы жайында білім алады. Мысалы аудитор есеп жүйесі арқылы бірнеше операцияны тексеретін толассыз тесті орындай алады. Егер іріктеп алынған операциялар бухгалтерлік есеп жүйесіне тән болса, онда бұл процедура бақылау тестінің бір бөлігі саналуы мүмкін. Аудитор орындайтын толассыз тестің сипаты мен көлемі сондай, кейде олар ішкі бақылау қаупін бағалау үшін тиісті, жеткілікті дәрежедегі аудиторлық дәлелдемені қамтамасыз ете алмауы мүмкін.

16. Аудитордың бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелері туралы түсінік алу мақсатында атқарған процедураларының сипаты, мерзімі және көлемі өзге факторлармен қатар, мыналарға байланысты:

1) субъектінің құрылымы мен оның компьютер жүйесінің көлемі мен күрделілігі;

- 2) мәнділік түсінігі;
- 3) қолданымдағы ішкі бақылау типі;
- 4) субъектінің ішкі бақылау бойынша құжаттарының сипаты;
- 5) ажырамайтын қауіптің аудиторлық бағасы.

17. Әдетте аудитордың аудит үшін жеткілікті бухгалтерлік есеп және ішкі бақылауды түсінуі алдын-ала тәжірибе арқасында қалыптасады және төмендегілермен толықтырылуы мүмкін:

- 1) басшылықтың тиісті мүшелерінен, субъектінің бақылаушы және басқа

ұйымдастырушылық дәрежедегі қызметкерлерінен сұрап білу түрлі нұсқаулар блок-схемалар сияқты клиент құжаттарына жүгіну;

- 2) бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау құжаттары мен жазбаларын тексеру;

- 3) компьютерлік операцияларды ұйымдастыру, басшылық құрам және операцияларды өңдеу сипатына бақылауды қоса алғанда, субъектінің қызметі мен операцияларына бақылау жасау.

Бухгалтерлік есеп жүйесі

18. Аудитор бухгалтерлік есеп жүйесі туралы мына төмендегілерді анықтауға және білуге жеткілікті түсінік алуы керек:

- 1) субъект қызметіндегі операциялардың негізгі кластары;
- 2) операцияларды бастау әдістері;
- 3) мәнді есеп жазбалары, растаушы құжаттар және қаржы есептеріндегі баптар;
- 4) бухгалтерлік есеп процесі және мәнді операциялар мен өзге оқиғалардың басынан бастап оларды қаржы есептілігіне енгізгенге дейін қаржы есептілігін жасау.

Бақылау ортасы

19. Аудитор бақылау ортасы туралы оған директорлар кеңесі мүшелері мен басшылықтың қатынасын, олардың хабардарлығы мен ішкі бақылауға қатысты әрекеттерін және солардың субъект үшін мәнділігін бағалауға жеткілікті түсінік алуы керек.

Бақылау процедуралары

20. Аудит жоспарын жасау үшін аудитор бақылау процедуралары туралы жеткілікті түсініктер алуы тиіс. Бұл жағдайда аудитор бақылау ортасын және бухгалтерлік есеп жүйесін зерттеу барысында бақылау процедураларын қосымша зерттеу қажеттігін анықтау үшін алынған бақылау процедураларының бар немесе жоқтығы туралы білімді ескеруі керек. Бақылау процедуралары бақылау ортасымен және бухгалтерлік есеп жүйесімен тығыз байланыста болатынына орай аудитор бақылау ортасы және бухгалтерлік есеп жүйесі туралы түсінік алу процесінде бақылау процедуралары жөнінде белгілі білім ауқымын алады. Мысалы қолма-қол ақшамен жұмыс аспектісіндегі бухгалтерлік есеп туралы түсінік алғанда қалдықтар банк есебі бойынша тексерілетін-тексерілмейтіні белгілі болады. Әдетте аудиттің жалпы жоспарын жасау әрбір қаржы есебі пайымы үшін әрбір есептер сальдосында және операция класында бақылау процедурасын түсінуді талап етпейді.

4. Ішкі бақылау қаупі

Ішкі бақылау қаупін алдын-ала бағалау

21. Ішкі бақылау қаупін алдын-ала бағалау қателерді болдырмау, анықтау мен түзетуге бағытталған субъектінің бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін бағалау болып табылады. Бухгалтерлік есеп пен ішкі бақылаудың кез келген жүйесіне тән шектеулерге сәйкес ішкі бақылау қаупі үнемі болып о т ы р а д ы .

22. Бухгалтерлік есеп пен ішкі бақылау жүйесі туралы түсінік алған соң аудитор әрбір елеулі есептер сальдосы немесе операциялар класы бойынша ішкі бақылау қаупінің алдын-ала бағасын жасауы керек.

23. Аудитор әдетте ішкі бақылау қаупін кейбір немесе барлық пайымдаулар үшін жоғары бағалайды, егер:

- 1) бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйесі тиімсіз;
- 2) бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелері тиімділігін бағалау алынатын пайдаға қарағанда көп шығынды талап ететін болса.

24. Қаржы есептеріндегі пайымдауларға қарағанда ішкі бақылау қаупін алдын-ала бағалау жоғары болады, егер аудитор:

- 1) елеулі қателерді болдырмау, анықтау және түзеуге бағытталған басшылықтың пайымдауларына қатысты ішкі бақылау процедураларын анықтай а л а т ы н б о л м а с а ;

- 2) бағалауды растау үшін ішкі бақылау тестін жүргізуді жоспарламаса.

Ішкі бақылау қаупін түсіну мен бағалауды көрсететін құжаттар

25. Аудитор өзінің жұмыс құжаттарында мыналарды көрсетуі керек:

1) субъектінің бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелері туралы алынған т ү с і н і к ;

2) ішкі бақылау қаупінің бағалануы. Егер ішкі бақылау қаупі жоғарыдан кем бағаланатын болса аудитор өзінің құжаттарында өз шешімдерінің дәлелдемесін к ө р с е т у і к е р е к .

26. Бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелеріне қатысты мәліметтерді құжаттаудың түрлі әдістері бар. Нақты әдісті таңдап алу аудитордың өз қалауына байланысты. Жекелей және аралас қолданылатын әдеттегі әдістерге сипаттама есептер, анкеталар, тексеру қорытындылары ведомостары және блок-схемалар жатады. Құжаттардың түрлері мен көлемі субъектінің көлемі мен күрделілігіне, бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерінің сипатына байланысты. Әдетте, бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау күрделірек, аудиторлық процедуралар көлемдірек болған сайын аудитор құжаттарының көлемі де үлкен.

Бақылау тестері

27. Бақылау тестері тиімділіктің аудиторлық дәлелдемелерін алу үшін ж а с а л а д ы :

1) бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерінің құрылымы, яғни осы құрылым елеулі қателерді болдырмау немесе анықтау және түзету мақсаттарына қ а н ш а л ы қ т ы с а й к е л е д і ;

2) ішкі бақылаудың барлық тексеру кезеңінде жұмыс істеуі.

28. Бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерін түсіну мақсатында атқарылатын кейбір процедуралар арнайы бақылау тестері ретінде жоспарланбауы мүмкін. Алайда сонымен қатар белгілі пайымдауларға қатысты құрылымдардың тиімділігі жөнінде де, ішкі бақылаудың қызметі жөнінде де аудиторлық дәлелдемелер беріп, соған орай бақылау тестері ретінде қызмет ете алады. Мысалы қолма-қол ақшамен байланысты бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерін зерттеу процесінде аудитор сұрау салу және байқау жүргізу көмегімен банк есептерін бақылау салыстырулары арқылы тиімділіктің аудиторлық дәлелдемелерін ала алады.

29. Егер аудитор бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелері туралы түсінік алу мақсатында атқарылатын процедуралар, сондай-ақ белгілі бір қаржы есептілігі пайымдауларына қатысты ұйымның және саясат пен процедуралардың тиімділігінің сәйкестігі туралы аудиторлық дәлелдемелер береді деген шешімге

келсе, онда аудитор бұл аудиторлық дәлелдемелерді егер олар жоғарыдан кем бағаланған ішкі бақылау қаупін бағалауды растауға жеткілікті болып табылған жағдайда пайдалана алады.

30. Бақылау тестеріне мыналар ене алады:

1) ішкі бақылаудың дұрыс қызмет істейтініне дәлелдемелер алу үшін операцияларды және басқа оқиғаларды растайтын құжаттарды тексеру;

2) ішкі бақылауға қатысты сұраулар жүргізу және із қалдырмайтын ішкі бақылау процедураларына бақылау жасау, Мысалы болжамды орындаушыларды ғана емес, әрбір қызметті нақты атқарушыларды анықтағанда;

3) ішкі бақылау процедураларын қайталап атқару, Мысалы субъектілердің дұрыс атқарғандығын растау үшін банк есептері бойынша салыстыру жасау.

31. Аудиторға ішкі бақылау қаупінің жоғарыдан кем ретінде анықталатын кез келген бағасын растау үшін бақылау тестінің көмегімен аудиторлық дәлелдеме алу қажет. Ішкі бақылау қаупінің бағасы неғұрлым төмен болған сайын, аудиторға бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерінің құрылымы мен қызметінің тиімділігіне қатысты көбірек растаулар алу қажет.

32. Ішкі бақылау қызметінің тиімділігіне дәлелдемелер алғанда аудитор оңы қолдану әдісін,оны қолданудың белгілі кезеңдегі үздіксіздігін,оны кім атқарғанын ескереді. Сонымен қатар, тиімді жұмыс принципі ауытқушылықтың болуын да мойындайды. Белгіленген бақылаудан ауытқулар ішкі бақылау жүйесінде негізгі болып табылатын қызметкерлердің өзгеруі,операциялар санындағы науқандық құбылулар, адам факторы салдарларынан болады. Ауытқуларды анықтаған соң аудитор сол тармақтар бойынша анықтамалар іздейді, атап айтқанда ішкі бақылауда негізгі міндет атқарған қызметкердің ауысқан мерзімін анықтайды. Мұнан кейін аудитор бақылау тесті тиісінше өзгерістер және ауытқулар кезеңдерін қамтығанына көз жеткізуі керек.

33. Компьютерлік ортада бақылау тестінің мақсаты сол әдеттегі орта күйінде қалады, алайда кейбір аудиторлық процедуралар өзгеруі мүмкін. Аудитор аудиттің компьютерлік техникасын қажет деп табуы, немесе соған басымдық беруі мүмкін. Мұндай техниканы, егер бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелері бухгалтерлік есептің компьютерлік жүйесіне бағдарланған ішкі бақылау процедураларын орындауды құжаттық жағынан растайтын дәлелдемені бермейтін болған жағдайда ғана пайдалануға болады.

34. Ішкі бақылау тестерінің нәтижелеріне сүйене отырып аудитор ішкі бақылау құрылымы мен оның қызметі ішкі бақылау қаупінің алдын-ала бағасына қаншалықты сай келетінін бағалауы керек. Ауытқуларды бағалау нәтижеде аудитордың ішкі бақылау қаупінің бұрын анықталған дәрежесін қайта қарау жөнінде шешім қабылдауына әкелуі мүмкін. Мұндай жағдайда аудитор

жоспарланған процедуралардың сипатын, мерзімін және көлемін түбірімен өзгертуі керек.

Аудиторлық дәлелдеменің сапасы мен уақтылылығы

35. Аудиторлық дәлелдемелердің белгілі турлері өзгелерімен салыстырғанда барынша сенімді болады. Әдетте аудиторлық байқау тек сұрау салуға қарағанда барынша сенімді аудиторлық дәлелдемелер береді. Мысалы аудитор бақылау процедураларын қолданушы адамдарды бақылау, немесе тиісті қызметкерлерге сұрау салу арқылы міндеттердің дұрыс бөлінуі туралы аудиторлық дәлелдемелер ала алады. Алайда байқау сияқты бақылау тестінің көмегімен алынған аудиторлық дәлелдемелер тек процедураны қолдану сәтіне қатысты. Аудитор бұл процедураларды өзге уақыт кезеңдеріне қатысты аудиторлық дәлелдемелер беретін басқа да бақылау тестерімен толықтыруды қажет деп табуы мүмкін.

36. Аудиторлық дәлелдемелердің сәйкестігін анықтау кезінде ішкі бақылау қаупі туралы қорытындыларды растау мақсатында аудитор алдыңғы тексерулер барысында алынған аудиторлық дәлелдемелерді ескере алады. Жылдан жылға жалғасып келе жатқан жобада аудитордың бұрыннан алынған бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелері туралы мәліметтері болады, алайда оған алған білімін жетілдіру, және бақылаудағы кез келген өзгерістер жөнінде қосымша аудиторлық дәлелдемелер алу қажеттігі туралы мәселені қарау керек болады. Алдыңғы тексерулер кезінде атқарылған процедураларға жүгінбес бұрын, осы сенімнің пайдасына аудиторлық дәлелдемелер алу керек. Аудиторға өзінің алдындағы аудиторлар уақытына қатысты бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерінің кез келген өзгерістерінің сипатына, мерзімі мен дәрежесіне байланысты аудиторлық дәлелдемелерді алу және соларға сенім дәрежесін бағалау керек. Мұндай процедураларды атқарған кезден бері өткен уақыт қаншалықты ұзақ болған сайын олардың сенімділік дәрежесі де кеми түседі.

37. Аудитор ішкі бақылау процедуралары барлық кезең бойында пайдаланылды ма, соны ескеруі керек. Егер бақылаудың әртүрлі процедуралары әртүрлі уақыт кезеңдерінде пайдаланылған болса, онда аудитор олардың әрқайсысын жеке қарастырады. Ішкі бақылаудың белгілі уақыт кезеңдеріне шығуы сол кезеңдегі операциялар мен өзге де оқиғаларға қатысты процедуралар сипатының, мерзімі мен көлемінің жеке есебін талап етеді.

38. Аудитор кезең аяқталғанға дейінгі аралықта қатынасу кезінде кейбір бақылау тестерін орындай алады. Алайда аудитор тексерілетін кезеңнің аяғына дейін қалған уақыт бойына қосымша дәлелдемелерді алу қажеттігін есептемейінше, мұндай тестердің нәтижесіне үміт арта алмайды. Бұл жағдайда мына факторлар есепке алынады:

- 1) аралық тестердің нәтижелері;
- 2) тексерілетін кезеңнің қалған ұзақтығы;
- 3) қалған тексерілетін кезең бойына бухгалтерлік есеп пен ішкі бақылау жүйелерінде кез келген өзгеріс болды ма;
- 4) операциялардың және басқа оқиғалардың, сондай-ақ қолда бар есептер сальдосының сипаты мен мәнділігі;
- 5) бақылау ортасы, ең бастысы басшылық бақылау;
- 6) аудитор атқаруға жоспарлаған мәнді процедуралар.

Ішкі бақылау қаупін түпкілікті бағалау

39. Мәнді процедуралар және басқа алынған дәлелдемелер нәтижелері негізінде аудит бойынша қорытынды жасар алдында ішкі бақылау қаупінің бағалануы расталғанын ескеру керек.

5. Ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупі бағалары арасындағы өзара тәуелділік

40. Басшылық ажырамайтын қауіпті тудыратын жағдайларға көбіне қателерді болдырмау, анықтау мен түзеуге әсер ететін бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау құрылымдарын құру жолымен жауап береді. Сондықтан да көп жағдайда ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупі өзара тығыз тәуелділікте болады. Мұндай жағдайда аудитордың ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупін бір-бірінен бөлек бағалауға талпынысы дұрыс болмауы мүмкін. Бұл жағдайда аудиторлық қауіпті аралас бағалау көмегімен дәл анықтауға болады.

6. Анықталмау қаупі

41. Анықталмау қаупінің дәрежесі елеулі аудиторлық процедураларға байланысты. Ішкі бақылаудың аудиторлық қаупін бағалау анықталмау қаупін кеміту мақсатында атқарылатын ажырамайтын қауіпті бағалаумен қатар, аудиторлық процедуралардың сипатына, мерзімі мен көлеміне әсер етеді, яғни аудиторлық қауіпті қажетті төменгі дәрежеге жеткізеді. Белгілі дәрежеде анықталмау қаупі әрқашан, тіпті аудитор есептер сальдосын немесе операциялар кластарын 100 процент тексеруге тиіс болса да сақталады, өйткені аудиторлық дәлелдемелердің басым бөлігі қорытындылау емес, сендіру сипатында болады.

42. Аудиторға аудиторлық қауіпті қажетті дәрежеге дейін кемітуге қажетті елеулі процедуралардың сипатын, мерзімі мен көлемдерін анықтаған кезде ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупінің белгіленген дәрежесін есепке алу

керек. Осыған байланысты аудитор мыналарды жоспарлайды:

1) елеулі процедуралардың сипаты, мысалы субъектілердің сыртындағы тәуелсіз жақтарға қатысты барынша бағытталған тестерді пайдалану, немесе аналитикалық процедураларға қосымша ретінде операциялар мен есептер сальдоларының тестерін бөлшекті негізде талдау;

2) елеулі процедуралардың мерзімдері, мысалы ерте сатыларға қарағанда, оларды кезеңнің соңында атқару артығырақ;

3) елеулі процедуралардың көлемі, мысалы көлемі үлкен өнімдерді пайдалану

43. Анықталмау қаупі мен ажырамайтын қауіптің аралас дәрежесі және ішкі бақылау қаупі арасында кері байланыс болады. Мысалы егер ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупі жоғары болса, аудиторлық қауіпті қажетті төмен дәрежеге дейін кеміту үшін анықталмау қаупі төмен болуы керек. Екінші жағынан ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупі төмен болса, онда аудитор анықталмаудың барынша жоғары дәрежесін белгілеп, сол арқылы аудиторлық қауіпті қажетті төменгі дәрежеге дейін кеміте алады. Қосымшада аудиторлық қауіп бөліктерінің өзара қатыстылығы келтірілген.

44. Бақылау тестері мен елеулі процедуралар мақсаттары жағынан айырмаланса да, бір процедураны атқару екінші біреуінің мақсатына жетуіне жағдай жасауы мүмкін. Елеулі процедураларды жүргізу барысында анықталған кателер аудиторды ішкі бақылау қаупінің алдыңғы бағасын өзгертуге мәжбүр е т у і м ү м к і н .

45. Ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупінің бағаланған дәрежелері аудитордың кез келген елеулі процедураларды атқару қажеттігін болдырмау үшін жеткілікті мөлшерде төмен бола алмайды. Кез келген жағдайда ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупінің дәрежесіне қарамастан, аудитор елеулі есеп сальдолары және операциялар кластары үшін кейбір елеулі процедураларды атқаруы керек.

46. Аудиторлық қауіптің құрамдас бөліктерін аудиторлық бағалау аудит барысында өзгеруі мүмкін, өйткені елеулі процедуралар атқарылу барысында аудиторға ол ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупін алғаш бағалағандағыдан біршама өзгеше мәліметтер түсуі мүмкін. Мұндай жағдайда аудиторға ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупін бағалаудың модификациясын еске ала отырып, жоспарланған елеулі процедураларды да м о д и ф и к а ц и я л а у қ а ж е т б о л а д ы .

47. Ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупінің дәрежесі қаншалықты жоғары болған сайын аудиторға көп елеулі процедуралар атқару барысында соншалықты көп дәлелдеме алу керек болады. Егер ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупі жоғары бағаланатын болса, аудиторға елеулі процедуралар

анықталмау қаупіне, аудиторлық қауіпті қажетті дәрежеге дейін кемітуге жеткілікті дәлелдеме бере ала ма дегенді ескеруі керек. Егер аудитор қолда бар есептер сальдолары мен операциялар кластары үшін қаржы есептілігіндегі пайымдауларға қатысты анықталмау қаупі қажетті төменгі дәрежеге дейін кемітілуі мүмкін еместігін анықтаса, онда аудитор шартты пікір білдіруге, немесе пікір білдіруден бас тартуға тиіс.

7. Кіші бизнестегі аудиторлық қауіп

48. Аудиторға ірі және шағын субъектілердің қаржы есептіліктері бойынша пікір білдіру үшін бірдей дәрежеде сенімділікке жету керек. Алайда ірі субъектілерге қатысты көптеген ішкі бақылау жүйелері шағын субъектілерде пайдалануға тиімді бола бермейді. Мысалы шағын субъектілерде бухгалтерлік есеп процедураларын құжаттарды өңдеумен және сақтаумен бірдей айналысатын бірнеше қызметкер жүргізуі, сөйтіп міндеттерді бөлісу болмауы немесе қатаң шектелген болуы мүмкін. Міндеттерді сәйкестікпен бөліспеу кейбір жағдайларда басшылық бақылауының күшті жүйесімен толықтырылады. Мұндайда иесі / басқарушы/ тарапынан ішкі бақылау процедуралары оның субъект туралы жеке білімімен және операцияларға тікелей қатысуымен толықтырылады. Міндеттерді бөлісу мүмкіндігі шектеулі, ал басшылық бақылауға қатысты аудиторлық дәлелдемелер болмаған жағдайда аудитордың қаржы есептілігі бойынша пікірін растайтын аудиторлық дәлелдемелер тек қана елеулі процедураларды атқару жолымен алынуы мүмкін.

8. Кемшіліктер туралы хабарлау

49. Бухгалтерлік есеп пен ішкі бақылау жүйелерін және бақылау тестерін түсінудің нәтижесі-аудиторға жүйелердегі кемшіліктердің белгілі болуы. Аудитор тиісті дәрежедегі басшылықты мүмкіндігінше ерте және қажетті жауапкершілікпен бухгалтерлік есеп және ішкі бақылау жүйелерінің құрылымындағы, қызметіндегі анықталған елеулі кемшіліктер туралы хабарландыруға тиіс. Басшылық елеулі кемшіліктер туралы жазбаша түрде хабарландырылады. Алайда аудитор ауызша түрде айтуды қолайлы көрсе, бұлардың бәрі аудиторлық жұмыс құжаттарында көрсетіледі. Мұндай хабарламаларда аудиторға тек аудит барысында белгілі болған кемшіліктер ғана көрсетілгені және аудиттің ішкі бақылаудың басқару мақсатына сәйкестігін анықтау үшін жасалмағаны айтылады.

9. Мемлекеттік сектор субъектілері қаржы есептілігінің аудиті

50. Осы Ереженің /стандарт/ 8 тармағына байланысты аудитор мемлекеттік сектордағы субъектілердің басқарушылық мақсаттарына қоғам мүдесі алдындағы жауапкершілік әсер етуі мүмкін екенін ескеруі керек. Бұл мақсаттар сондай-ақ нормативтік құқықтық актілер мақсаттарымен, оның ішінде министрліктер мен ведомстволар актілерімен толығыуы мүмкін. Бұл мақсаттардың көзі мен сипаты бақылау процедуралары тиімділігін бағалауда ескерілуі керек.

51. Осы Ереженің /стандарт/ 9 тармағында қаржы есептілігі аудиті кезінде аудитор қаржы есептілігі пайымдауларына қатысы бар бухгалтерлік есеп пен ішкі бақылау саласындағы саясатпен және процедуралармен кездесетіні айтылған. Тіпті мемлекеттік сектор қаржы есептілігі аудитің атқару кезінде аудиторлар көбіне бақылау процедураларына байланысты қосымша міндеттемелер алады. Жекеменшік сектордың қаржы есептілігі аудитіне қарағанда мұнда бақылау процедураларының шолуы кеңірек және

егжей-тегжейлі болуы мүмкін.

52. Осы Ереженің /стандарт/ 49 тармақшасы кемшіліктер туралы хабарлауға қатысты. Мұнда мемлекеттік сектор аудиторлары үшін есептілікке байланысты қосымша талаптар болуы мүмкін. Мысалы аудит кезінде қаржы есептілігінде анықталған ішкі бақылаудағы кемшіліктерді заң немесе үкімет органдарына хабарлау.

Қосымша

Аудиторлық қауіп құрамдас бөліктерінің өзара тәуелділігін көрсету

Кесте ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қауіпінің бағалану дәрежесіне орай анықталмау қауіпінің қолайлы дәрежесінің қалай өзгертетінін көрсетеді.

—

	!	Ішкі бақылау қауіпінің дәрежесі:						
	!	_____						
	!	Жоғары	!	Орта	!	Төмен		
	!	_____	!	_____	!	_____		
Ажырамайтын қауіп дәрежесі	!	Жоғары	!	Ең төмен	!	Төменірек	!	Орта
	!	Орта	!	Төменірек	!	Орта	!	Жоғарырақ
	!	Төмен	!	Орта	!	Жоғарырақ	!	Ең жоғары
	!	_____	!	_____	!	_____	!	_____

Кестенің көлеңкеленген бөлігі анықталмау қаупіне жатады.

Анықталмау қаупі мен ажырамайтын қауіп және ішкі бақылау қаупі арасында кері байланыс болады. Мысалы ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупі жоғары болса, онда аудиторлық қауіпті қажетті төмен дәрежеге кеміту үшін анықталмау қауіпінің қолайлы дәрежесі төмен болуы керек. Екінші жағынан, егер ажырамайтын қауіп пен ішкі бақылау қаупі төмен болса, онда аудитор өзі аудиторлық қауіпті қажетті төмен дәрежеге кеміту жолымен анықталмаудың жоғары қауіпін қабылдай алады.

Оқығандар:

Омарбекова А.Т.

Икебаева Ә.Ж.