



## **2 Тақырып: «Аудиттің стандарттары мен аудитордың мамандық этикасы»**

## **Дәріс сұрақтары:**

1. Аудиттің нормативтік реттелуі
2. Қазақстандағы халықаралық аудит стандарттары
3. Аудиттің фирмаішілік стандарттары
4. Аудиттің мамандық этикасы

## Аудиттің нормативтік реттелуі

- Аудиторлық тексеру нәтижелері маңызды басқару шешімдерін қабылдауға негіз болады. Сондықтан халықаралық тәжірбиеде аудиторлық қызмет тек кәсіби аудиторлық ұйымдармен ғана емес, сондай-ақ мемлекеттік масштабта реттеле алады.
  - **Нормативтік-құқықтық реттеу дегеніміз-** бұл, аудиторлық тексеру жүргізу объектісінің жұмыс істеуін заңда, нормативтік құжаттарда, ережелерде қарастырылған нормалар мен ережелерге қатысты зерттеу.
  - Аудиторлық қызметті реттеуші негізгі нормативтік-құқықтық құжаттарға ҚР “Аудиторлық қызмет туралы” Заңымен қатар аудиторлық қызметке тікелей және жанама реттейтін заңдар (ҚР “Әкімшілік құқық бұзушылық туралы” Кодексі, ҚР Қылмыстық Кодексі, Қазақстан Республикасының Азаматтық Кодексі, ҚР-ның “Лицензиялау туралы” заңы ) және басқа да нормативті құжаттар жатады

- “Аудиторлық қызмет туралы” заң Қазақстан Республикасында аудиторлық қызметті жүзеге асыру процессінде мемлекеттік органдардың, заңды және жеке тұлғалардың, аудиторлар мен аудиторлық ұйымдардың арасында туындайтын қатынастарды реттейді. Бұл заң Қазақстан Республикасында аудиторлық қызметті реттейтін бірінші деңгейдегі құжаттарға жатады.
- Заңдар мен нормативтік актілер қаржылық қорытынды есепке қатысы бойынша едәуір ажыратылады. Кейбір заңдар немесе нормативтік актілер субъектінің қаржылық қорытынды есебінің нысанын немесе мазмұнының, есепке алынуға тиісті сомаларды немесе қаржылық қорытынды есепте ашылып көрсетілуге тиісті ақпараттарды айқындайды. Басқа заңдар немесе нормативтік актілер субъект басшылығы тарапынан сақталуға тиісті, яғни, олар субъектіге өзінің қызметін жүзеге асыруға құқық беретін шарттарды белгілейді. Субъект қызметінің заңдар мен нормативтік актілерге сәйкес келмеуі айып пұл төлеу, сот процесстері және тағы сол сияқты қаржылық зардап шегуге алып келуі мүмкін.

- Қазіргі кездегі басшылыққа алып жүрген заңнамалардың, атап айтқанда Қазақстан Республикасының “Азаматтық кодексінің”, “Әкімшілік құқықтық бұзушылық туралы” заңның, “Лицензиялау туралы” заңның, Қазақстан Республикасы Қылмыстық кодексінің негізінде аудиторлар мен аудиторлық ұйымдардың жауапкершіліктерін бірнеше түрге бөлуге болады. Олар:
- Азаматтық-құқықтық
- Әкімшілік
- Қылмыстық
- Аудиторлық ұйым клиенттің бухгалтерлік қорытынды есебінің барлық маңызды аспектілері бойынша олардың дұрыстығы (сенімділігі) жөнінде кәсіби пікірін құрастырғаны және оны білдіргені үшін жауап береді.
- Кәсіби пікірін құрастыру және оны білдіру кезінде ол Қазақстан Республикасындағы аудиторлық қызметті реттеуші нормативтік құжаттардың талаптарын және аудиттің этикалық нормаларын басшылыққа алуға тиісті.

## Қазақстандағы халықаралық аудит стандарттары

- Стандарттарды аудиттің теориясы мен іс-тәжірбиесінде негізгі ережелер немесе аудиторлық процедураның принциптері деп ұғуға болады. Осы ереже минимумы аудиторға бақылау шараларының ауқымын, оларды жүргізу әдістерін анықтауға көмектеседі әрі аудиторлық қызметтің нәтижелерін бағалаудың өлшемдері болып табылады. Ол халықаралық нормативтердің талаптарына жауап беретін тиісті деңгейдегі аудиторлық қызметке қолдау көрсетеді, аудиторларды өз білімдері мен біліктерін ұдайы жетілдіруге мәжбүрлейді, жекелеген аудиторлық ұйымдардың жұмыс сапасын салыстыруды қамтамасыз етеді, аудиторлардың жұмысын жеңілдетеді әрі оңтайландырады.
- Аудиторлық қызмет заңнан басқа стандарттармен, нормалармен және постулаттармен реттеледі.
- **Аудит стандарттары дегеніміз** - аудитке қойылатын бірегей талаптарды және аудит өткізу тәртібін анықтаушы принциптерді белгілейтін нормативтік құжаттар.

## Аудиттің фирмаішілік стандарттары

- Аудиттің халықаралық стандарттары тек оны өткізудің жалпы тәсілдерін, тексеру жүргізу ауқымын, аудиторлық қорытынды есептің түрлерін, методология мәселелерін, сондай-ақ, аудиторлар қолдануға тиісті базалық принциптерді айқындайды. Алайда, ол стандарттар тексеру жүргізу процесінде қолданылатын нақты іс-әрекеттерді, тәсілдерді, процедураларды белгілі бір тәртіпке бағындыра алмайды. Ондай мақсаттағы қызметті аудиттің фирмаішілік стандарттары атқарады.
- Жоғары сапалы қызмет көрсетуді қамтамасыз ету үшін аудиторлар мен аудиторлық фирмалар халықаралық аудит стандарттарының негізінде, аудиторлық фирма жұмысының спецификасы (ерекшелігі) ескерілетін және тексеру жүргізудің нақты процедураларының, аудиторлық дәлелдеулер жинаудың, оларды құжаттаудың, клиентпен өзара қарым-қатынас саясатының, ішкі бақылаудың және фирманың ішкі қорытынды есебінің мазмұны ашылып көрсетілетін өздерінің ішкі стандарттарын жасауға тиісті. Тексеру жүргізу кезінде ол қажетті дәлелдеулер жинауды жеңілдетеді, тексеру жүргізу уақытын қысқартады, аудиторлық қорытынды жасау кезінде қате жіберу тәуекелділігін азайтады.

- **Фирмаішілік аудиторлық стандарттарды үш блокқа** біріктіруге болады:
- аудиторлық фирмалардың құрылымы және оның қызметін ұйымдастыру технологиясы;
- заңдар мен стандарттардың талаптарын жүзеге асыру бойынша құжаттар;
- тексеру жүргізу әдістемесі.
- **Бірінші блоктың құжаттары** аудиторлық фирма жұмысының ерекшелігін, оның ұйымдық құрылымын, клиенттерімен өзара қарым-қатынасын жасау принциптерін, ішкі бақылаудың және ішкі қорытынды есеп берудің құрылымын, жұмыскерлердің лауазымдық міндеттері мен өкілеттіліктерін, олардың білім деңгейіне қойылатын талаптарды, кәсіби этика мәселелерін және тағы басқаларды ашып көрсетеді.
- **Екінші блок құжаттарының** негізін бухгалтерлік есеп және қаржылық қорытынды есеп беру мәселелерін реттеуші нормативтік құжаттардың тізімі; бастапқы құжаттардың, аналитикалық және синтетикалық есеп регистрлерінің құрамы; есептің белгілі бір салалары бойынша болуы мүмкін бұзушылықтарды топтастырушы; аудиторлық процедуралардың орындалу реті; аудитті жоспарлау кезеңінде сұрақ беруді өткізу үшін жасалынған тестілер немесесұраулар тізімі құрайды.



- **Үшінші блокқа қатысты** әдістемелер келесі бағыттар бойынша жасалынады:
- бухгалтерлік – клиенттің бухгалтерлік есебінің жекелеген бөлімдері бойынша әдістемелер;
- заңдық – клиент қызметінің құқықтық жағынан қамтамасыз етілуін тексеру әдістемелері (құрылтай құжаттарының және жарғылық капиталдың аудиті, шаруашылық келісім-шарттарының сараптамалары, салық заңының сақталуына талдау жасау және т.б.);
- арнайы – ортақ арнайы белгілерді иеленуші кәсіпорындар тобына тексеру жүргізу әдістемелері (шағын кәсіпкерлік субъектілерінің, шетелдік инвестициялары бар объектілердің өкілдіктерінің және т.б. аудиті).
- **Бұл стандарттардың әрқайсысында төмендегілер болуы мүмкін:**
- тексерудің мақсаты мен міндеттері;
- тексерілетін бөлімдер көрсетілген аудит өткізу бағдарламасы;
- нормативтік-құқықтық құжаттар;
- клиенттің бухгалтерлік және басқа құжаттары (қаржылық есеп беруі, регистрлер, бастапқы құжаттар);
- есептің осы участогы бойынша болуы мүмкін бұзушылықтарды топтастырушы (аудитті жоспарлау кезеңінде сұрақ беруді өткізуге арналған тестілер немесе сұраулар тізімі; осы участокқа тексеру жүргізу кезінде қолданылатын аудиторлық процедуралардың тізімі);
- аудиторлық процедуралардың орындалу реті;
- аудитордың жұмыс құжаттарының жасалынған нысандары.
- Сондай-ақ, аудиторлық стандарттардың болуы аудиторлық фирма мен оның жұмыскерлерінің қызметіне тиімді ішкі бақылауды жүзеге асыруға мүмкіндік береді.

## Аудиттің мамандық этикасы

- Кәсіби аудиторларға этикалық тұрғыдан өзін-өзі ұстау мәнері аса маңызды болып табылады. Бизнес саласында екі әдептілік аспект бар – жалпы әдеп (рухани аспект) және кәсіби әдеп (іс-тәжірибелік аспекті).
- Әдеп кең мағынада өнегелік принциптері мен нормаларының жүйесі, жеке тұлға, қандай да бір қоғамның немесе кәсіби топтағы адамдардың өзін өзі ұстау әдепі ретінде баяндалады. Іс жүзінде әр түрлі әдептілік нормалары мен ережелердің түрлері, оның ішінде аудиторлардың, дәрігерлердің, заңгерлердің, әскерилердің және т.б. кәсіби кодекстері бар.

- Аталмыш кодекске сәйкес аудитордың кәсібі төмендегі мақсаттарды көздейді:
- ең жоғары стандарттардың талаптарына сай жұмыс істеу;
- қоғамның мүддесі соны талап ететіндіктен, ең жоғары кәсіби деңгейге жету.
- **Кодекстің негізгі принциптері:**
- *Сенімділік* – қоғамға дұрыс ақпараттар және сенімді ақпараттық жүйелер қажет.
- *Кәсіптенгендік* – қоғамда клиенттер, жұмыс берушілер және басқа да мүдделі жақтар бухгалтерлік есеп саласында кәсіптенген маман ретінде көрсете алатын тұлғаларға деген қажеттілік бар.
- *Қызметтердің сапасы* – аудиторлар көрсететін барлық қызметтердің ең жоғары стандарттарға сай келетіндігіне кепілдік қажет.
- *Нанымдылық (көз жеткізгендік)* – аудиторлардың кәсіби қызметін пайдаланушылар көрсетілген аудиторлық қызметтерді реттейтін кәсіби этиканың тұжырымдамалық негізі бар екендігіне көз жеткізген болуға тиіс.

- **Негіз болатын принциптер.** Бухгалтерлік кәсіптің мақсаттарына қол жеткізу үшін кәсіби аудиторлар бірқатар ұйғарымдарды немесе негіз болатын принциптерді сақтауға тиіс.
- Оларға төмендегілер жатады:
- **Адалдық** – кәсіби аудитор өзінің кәсіби қызметін адал атқаруға тиісті.
- **Әділдік (объективтілік)** – кәсіби аудитор әділ болуға және қате түсініктерді немесе қате қарым-қатынастарды, мүдде қақтығыстарына немесе әділдікті ескермеуге бағытталған қандай да бір әсер етуші факторларды болдырмауға тиісті.
- **Кәсіби жетік білімділік және тиісті ұқыптылық** – кәсіби аудитор өзінің кәсіби қызметтерін тиісті ұқыптылықпен, жетік біліммен және зор зейінмен көрсетуге, сонымен бірге ол клиентке немес жұмыс берушіге өзінің кәсіби білімін іс-тәжірибенің, заңнамалардың, әдіснамалардың соңғы жетістіктеріне негізделген, жетік білімді кәсіби қызмет көрсетуді кепілдендіретін деңгейге дейін тұрақты түрде көтеріп отыруға міндетті.
- **Ақпараттардың құпиялығын сақтау** – кәсіби аудитор өзінің кәсіби қызметін көрсету кезінде алынған ақпараттардың құпиялығына құрметпен қарауға тиісті және кез-келген ондай ақпараттарды (заңдық немесе кәсіби құқық не болмаса міндет ондадай ақпараттарды жариялауды талап есетін жағдайларды қоспағанда) тиісті арнайы рұқсатсыз пайдаланбауға және жария етпеуге тиісті.

- ***Кәсіби мінез құлық*** – кәсіби аудитор өз кәсібінің беделін түсіретін мінез-құлықтардан аулақ болуға тиісті, яғни оның мінез-құлқы осы кәсіптің беделіне сай іс-әрекеттер мен әдістерге сәйкес болуға тиісті. Бухгалтерлердің халықаралық федерациясына қатысушы ұйымдардан этикалық принциптерді жасау (құру) кезінде кәсіби аудитордың өз клиенттерінің, үшінші жақтардың, аудиторлық кәсіптің басқа мүшелерінің, персоналдың, жұмыс берушілердің және қоғамның алдындағы жауапкершіліктерінің мөлшерін қарастыру талап етіледі.
- ***Техникалық стандарттар*** – кәсіби аудитор техникалық және кәсіптік стандарттарға сәйкес кәсіби қызмет көрсетуге тиісті. Кәсіби аудиторлар клиенттердің немесе жұмыс берушілердің құсқауларын тиісті ұқыптылықпен және шеберлікпен орындауға міндетті. Одан басқа аудиторлар кәсіби бухгалтерлердің халықаралық федерациясы жасап ұсынған (мысалы, халықаралық аудит стандарттары), бухгалтерлік есептің халықаралық стандарттары жөніндегі комитет, басқа да реттеуші органдар жасаған, тиісті заңдарға сәйкес жасалынған техникалық және кәсіптік стандарттардың талаптарын сақтауға тиісті.