

Ашымова А.С.

**ӨНӨР ЖАЙ ТАРМАГЫНЫН ИШКАНАЛАРЫНЫН АКТИВДЕРИН ТҮПТӨӨ
БУЛАКТАРЫНЫН ИЧКИ КОНТРОЛДОО СИСТЕМАСЫНЫН ПОСТУЛАТТАРЫН
ЖАНА СТАНДАРТТАРЫН ИШТЕП ЧЫГУУНУН КӨЙГӨЙЛӨРҮ**

Ашымова А.С.

**ПРОБЛЕМЫ РАЗРАБОТКИ ПОСТУЛАТОВ И СТАНДАРТОВ СИСТЕМЫ
ВНУТРЕННЕГО КОНТРОЛЯ ИСТОЧНИКОВ ФОРМИРОВАНИЯ АКТИВОВ
ПРЕДПРИЯТИЙ ПРОМЫШЛЕННОЙ ОТРАСЛИ**

A.S. Ashymova

**PROBLEMS OF DEVELOPMENT OF POSTULATES AND STANDARDS
OF THE SYSTEM OF INTERNAL CONTROL OF SOURCES OF FORMATION
OF ASSETS OF INDUSTRIAL ENTERPRISES**

УДК: 330/334.012(575.2)

Бул макалада өнөр жай тармагынын ишканалары үчүн ички көзөмөлдү иштеп чыгуу камтылган. Ушул макаланы даярдоонун жүрүшүндө жүргүзүлгөн изилдөөлөр аудиттин ажырагыс бөлүгү уюмда иштеп жаткан ички көзөмөл тутумун баалоо экендигин көрсөттү. Ошол эле учурда, аудитор ички контролдоо тутумун деталдуу текшерип, ошону менен отчетто чагылдырылган маалыматтарды текшерүү убактысын кыскарта алат, ошондой эле ал жөнүндө жалпы түшүнүккө ээ болуп, андан кийин гана текшерүү жүргүзө алат эсептер балансы. Ошондуктан, аудиттин элементтеринин ортосунда ички көзөмөлдүн натыйжалуулугун баалоо жана эсептердеги калдыктарды текшерүү сыяктуу так чек араны белгилөө кыйынга турат. Ички көзөмөл тутумунун натыйжалуулугун баалоо боюнча аудитордун иш-аракеттери эсептердеги калдыктарды текшерүү иш-аракеттери менен "чырмалышып" кетиши мүмкүн. Кээде ички көзөмөл тутумун баалоо кыйынга турат жана ал бухгалтердик эсептин сапатына ылайык бааланат, аны жогору деп эсептесе болот: эгерде бухгалтердик эсеп процессин жогорку деңгээлде уюштуруу болсо; бухгалтердик эсеп мыйзамдык жана ченемдик укуктук актыларга ылайык жүргүзүлөт; бухгалтердик эсептин маалыматтары уюмдун каражаттары жана аларды түзүү булактары жөнүндө ишенимдүү маалыматтарды камтыйт жана аларды өз убагында алууга болот.

Негизги сөздөр: активдерди түзүү булактары, уставдык капитал, ички контроль, аудит, бухгалтердик эсеп, отчеттуулук, баалоо, ыкмалары, ыкмалары, тышкы контроль, маалымат, талдоо, финансылык абал, пайда, киреше.

В данную статью включены вопросы развития внутреннего контроля промышленных предприятий. Проведенные исследования в рамках подготовки данной статьи показали, что неотъемлемой составляющей аудиторской проверки является оценка системы внутреннего контроля, действующей в организации. При этом аудитор может

провести детальную проверку системы внутреннего контроля и сократить, таким образом, время на проверку данных, отраженных в отчетности, а также может составить общее представление о ней и только затем произвести детальную проверку сальдо бухгалтерских счетов. Именно поэтому трудно провести четкую границу между такими элементами аудиторской проверки, как оценка эффективности внутреннего контроля и проверка остатков на счетах бухгалтерского учета. Действия аудитора по оценке эффективности системы внутреннего контроля могут "переплетаться" с действиями по проверке остатков на бухгалтерских счетах. Иногда бывает трудно оценить систему внутреннего контроля и ее оценивают в соответствии с качеством учета, которое можно считать высоким если: имеет место высокий уровень организации учетного процесса; учет осуществляется в соответствии с законодательными и нормативными актами; данные бухгалтерского учета содержат достоверную информацию о средствах организации и источниках их формирования и, могут быть получены своевременно.

Ключевые слова: источники формирования активов, уставный капитал, внутренний контроль, аудит, бухгалтерский учет, отчетность, оценка, методы, приемы, внешний контроль, информация, анализ, финансовое состояние, прибыль, доход.

This article includes the development of internal control over the sources of assets formation. The studies carried out in the course of preparing this article showed that an integral part of the audit is the assessment of the internal control system operating in the organization. At the same time, the auditor can conduct a detailed check of the internal control system and thus reduce the time for checking the data reflected in the statements, and can also get a general idea about it and only then carry out a detailed check of the balance of the accounts. That is why it is difficult to draw a clear line between such elements of auditing as assessing the effectiveness of internal controls and checking account balances. The auditor's actions to assess the effectiveness of the internal

control system can be "intertwined" with the actions to check the balances on the accounts. Sometimes it is difficult to assess the internal control system and it is assessed in accordance with the quality of accounting, which can be considered high if: there is a high level of organization of the accounting process; accounting is carried out in accordance with legislative and regulatory acts; accounting data contain reliable information about the means of the organization and the sources of their formation and can be obtained in a timely manner.

Key words: sources of assets formation, authorized capital, internal control, audit, accounting, reporting, assessment, methods, techniques, external control, information, analysis, financial condition, profit, income.

Бухгалтердик илимдин өнүгүүсүнүн учурдагы этабы ички чарбалык көзөмөлдүн заманбап бухгалтердик спецификаны эсепке алгандагы көп сандаган аспекти жана багыттарын чагылдыруучу комплекстүү илимий-практикалык иштелмелердин жетишпестиги менен мүнөздөлөт. “Аудиттин актуалдуу жана дискуссиялык маселелеринин бири болуп анын постулаттарын – тескериси далилденмейинче чындык катары кабыл алынуучу аксиомалык жоболорун аныктоо саналат. Постулаттар илимдин жана илимий дисциплиналардын негизинде жатышат. Алар каалагандай илимий теорияны өнүктүрүү үчүн зарыл болгон нерсе, андан аркы логикалык курулуштар үчүн баштапкы өбөлгөлдөр жана сунуштар, база болуп саналышат. Пайдубалдык постулаттарды негиз катары кабыл алуу менен таталыраак маселелерди түшүнүүгө болот. Постулаттардын чындыгы талашсыз түрдө далилденүүсү мүмкүн болбогон учурда деле алар чындык катары болуусу керек. Каалагандай постулаттар же аксиомалар билимдин өнүгүү жараянында өзгөрүүлөргө кабылуусу мүмкүн, себеби алар акыркы инстанцияда чындык эмес болуп саналышат. Аудитте постулаттын ролу өтө чоң. Алар аудиттик ишмердүүлүктүн багыттарын орнотуучу аудиттик стандарттардын мазмунун түшүнүүгө жардам беришет актах” [1. 78 б.].

Аудит чөйрөсүндөгү адистердин, тактап айтканда профессорлор В.П.Суйцун, Я.В.Соколовдун, А.Д.Шереметтин, Д.А.Ендовицкийдин көз караштарын ар тараптан окуп-үйрөнүү менен төмөнкү постулаттар өнөр жай тармагынын ишканалары үчүн көбүрөөк негиздүү жана туура саналышат деп эсептейбиз:

1. Каржылык отчеттуулук жана каржылык маалыматтар текшерилүүсү мүмкүн.
2. Кызыкчылыктардын болгон кагылышуулары.
3. Верификациялоо мүмкүнчүлүгү.
4. Отчет туура эмес түзүлгөн.
5. Каржылык маалыматты текшерүү көз карандысыз ойду туюнтуу максатында жүргүзүлүп жатса,

аудитор ыйгарым укуктарынын негизинде ишмердүүлүгүн алып баруусу жана улантуусу жалпы негизде регламенттелет.

6. Байкоо уюштуруу жана каталык тыянактардан арылуу.

7. Аудитордун кыймыл-аоракети жана сөзү ишенимдүү.

11. Бир нече жыл мурдакы маалыматтар жыйынтык чыгаруу мезгилинде баалуу болуп саналат.

12. Стандарттарга шайкеш кабыл алынган эсеп принциптери удаалаш болуусу.

“Постулаттарды билүү жана аны күнүмдүк практикада колдонуу аудиттин максатын жана техникасын, аудиттик стандарттардын мазмунун жакшыраак түшүнүүгө мүмкүнчүлүк берет. Аудиттик стандарттарды долбоорлоодо алардын негизине колдонулуусу өнөр жай тармагынын ишканаларынын аудиттик ишмердүүлүгүнүн натыйжалуулугуна оң тасирин тийгизүүчү так аныкталган постулаттардын тутуму коюлган болуусу керек. Аудиттин теориясы менен практикасы дегенде аудиттик процедуралардын негизги эрежелерин жана негиз салуучу принциптерин түшүнөбүз. Аудиторлордун жана аудиттик фирмалардын көпчүлүгү текшерүүнү жүргүзүүгө болгон ыктоону аныктаган стандарттардын пакетине ээ эместигин жана аны иштеп чыгууга умтулбай жаткандыгын да белгилей кетүүгө мажбурбуз. Текшерүүлөрдүн жогору сапатын камсыз кылуудагы, алардын жыйынтыктарынын натыйжалуулугун жогорулатуудагы, аудиттик иштин эмгек сыйымдуулугун азайтуудагы, аудиттик практикада текшерүүнүн жаңы технологияларын жана усулдарын колдонуудагы ички стандарттардын маанисин эсепке алуу менен өнөр жай тармагынын ишканаларынын ички аудитинин стандарттарын иштеп чыгуу талап кылынат.

Ички аудиттин стандарттарына коюлган негизги малаптар төмөнкүлөр:

- максатка ылайыктуулугу (стандарттарды иштеп чыгууда алардын практикалык пайдасын, актуалдуулугун жана артыкчылыктуулугун эсепке алуу керек);

- алгылыктуулугу жана карама-каршы эместиги (ички аудиттин ар бир кийинки стандарты аракеттеги стандарттарга таянган болуусу, нормативдик документтер менен макулдашуулукту жана башка ички стандарттар менен өз ара байланышты камсыз кылуусу керек);

- логикалык түзүмдүүлүк (бүтүндүүлүгү, формулировкалардын тактыгы жана баяндоонун айкындыгы);

- толуктугу жана деталдаштырылгандыгы (үйрөнүлүп жаткан бардык маанилүү маселелерин камтуу);

- терминдердин базасынын бирдиктүүлүгү” [2.143 б.]

Өнөр жай тармагынын ишканалары үчүн ички аудиттин стандарттары

Стандарттар	Аталышы
1-5	Милдет
6-9	Ички контролдун негизги принциптери
10-15	Ишкананын жетекчилиги менен таанышуу жана иш алып баруу
16-20	Ишкана ички контролун документтештирүү
21-24	Аудитти өткөрүүдө актыларды текшерүү
25-30	Өнөр жай тармагынын ишканаларынын каржылык ишмердүүлүгүн пландаштыруу
31-35	Өнөр жай тармагынын ишканаларынын ички аудитин пландаштыруу
36-40	Өнөр жай тармагынын ишканаларынын ички аудитинин объекттерин үйрөнүү жана баалоо
41-44	Өнөр жай тармагынын ишканаларынын ички аудитинин маанилүүлүгү жана андагы тобокелдерди баалоо
45-50	Информацияны компьютердик иштетүү
51-55	Далилдөөлөр
56-59	Тандоо
60-64	Аудиттик далилдөөлөр
65-70	Ички контролду алып баруу жана маалымат менен толуктоо
71-74	Ички аудиттин жыйынтыктарын сырткы аудит үчүн даярдоо
75-80	Аудитордун аудиттин жыйынтыгы боюнча ишкананын, филиалынын, бөлүмүнүн жетекчисине берген кат жүзүндөгү маалыматы
81-84	Ички аудит кызматынын отчету

План менен программада иштердин жана процедуралардын түрлөрүнүн максималдуу мүмкүн болгон тизмесин чагылдыруу менен аудиторлор анык текшерүү үчүн туура келген процедураларды гана калтырып, аларды өнөр жай тармагынын ишканалары үчүн гана мүнөздүү болгон уникалдуу аракеттер менен толукташат. Жалпы план менен программанын айрым жоболору өнөр жай тармагынын экономикалык субъектинин жетекчиси менен макулдашылуусу мүмкүн. Жалпы планга карата аны берүүнүн формасын, жалпы пландын айрым жоболоруна өзгөртүүлөрдү киргизүү жөнүндө күбөлөндүрүүчү милдеттенмелерди, текшерүүнү жүргүзүүдө эске алынуучу өзгөчө маанилүү маселелердин тизмесин чагылдыруу керек. Жалпы пландын өнүгүүсүнө түзүүлүүчү аудиттин программасын даярдоонун тартибин баяндоодо берүү формасынан жана өзгөртүүлөрдү киргизүү керек болгон учурлардан сырткары планы ишке ашырууда зарыл болгон анык аудиттик процедуралардын деталдуу тизмесин алдын ала кароо керек. Алар маңызы боюнча көзөмөлдөө каражаттарынын жана аудиттик процедуралардын тесттеринин программаласы түрүндө түзүлөт. Мында көзөмөл каражаттарынын тесттеринин программасы

клиенттин ички көзөмөлүнүн аракеттеги тутумун уюштуруудагы олуттуу кемчиликтерди аныктоого багытталып, аудитордун ал жөнүндөгү маалыматтарды чогултуу боюнча аракеттеринин жыйындысын билдирет. Маңызы боюнча аудиттик процедуралар бухгалтердик эсептегичтердин айлампарындагы жана сальдосундагы олуттуу бурмалоолордун орун алганын аныктоого арналган. Аудитордун тигил же бул учурдагы аракеттеги “аралашып кетүүсү” мүмкүн экендигин белгилей кетели, ушуга байланыштуу аудиторлор программанын мазмунун көзөмөл каражаттарынын жана маңызы боюнча аудиттик процедуралардын тесттеринин программаларына бөлбөстөн туура алдын ала көрүүсү мүмкүн. Программанын формасы анык аудиттик процедураларды, аларды өткөрүү мөөнөтүн, аткаруучуларды ж.б. зарыл болгон маалыматтарды чагылдырган таблица түрүндө болуусу мүмкүн. Аудиттик уюм программаны бирдиктүү документ түрүндө эмес, анын айрым бөлүмдөрү боюнча (негизги каражаттардын, камдоолордун ж.б. аудити) даярдоо жөнүндөгү чечимди кабыл алуу укугуна ээ. Анда аудиттин айрым бөлүктөрүндө даярдалган документтерге программаны тиркеп коюу керек”[3. 49-50 б.].

Ички стандарттарда ички көзөмөл тутумун баалоонун тартибин аныктап жатып аудиторлорго этаптардын санын орнотуу зарыл, ал “Аудиттин жүрүшүндө бухгалтердик эсеп жана ички көзөмөл тутумдарын үйрөнүү жана баалоо” стандартынын талаптарына ылайык үчтөн кем эмес болот: тутум менен жалпы таанышуу, анын ишенимдүүлүгүн алгачкы баалоо жана баалоонун ишенимдүүлүгүн тастыктоо. Мында аудиторлор этаптардын мындан да көп санын колдонуу жөнүндөгү чечимди кабыл алуу укугуна ээ. Көзөмөл тутуму менен алдын ала таанышуу аудитти пландоо этабында, алгачкы баалоо – аудиттик процедураларды түздөн-түз аткарууда, ал эми баалоонун ишенимдүүлүгүн тастыктоо анын аягына чыгууда, табылган бурмалоолорду тутумдаштырууда, алардын маңыздуулугун орнотууда, аудитордун текшерүүнүн жыйынтыктары боюнча тыянактарды түптөө этабында жүргүзүлөөрүн байкоо кыйын эмес.

Ички аудитти түзүп жатып тутум жөнүндөгү жалпы ойлорду калыптандырууда анын компоненттери, б.а. бухгалтердик эсептин талап кылынган тутуму, көзөмөлдөөнүүчү чөйрө жана көзөмөлдүн айрым каражаттары эске алынаарын эсте тутуу керек. Булардын ар биринин ишенимдүүлүгүн аныктоо бүтүндөй тутумду баалоого мүмкүнчүлүк берет. Өнөр жай тармагынын ишканаларынын бухгалтердик эсебин баалоонун жалпы кабыл алынган критерийлери жок экендигин белгилей кетели. “Тутум менен жалпы таанышуу этабында көзөмөлдүн айрым каражаттары да баалануусу мүмкүн. Бул үчүн аудиторлор документтерди башкы бухгалтер менен жетекчинин зарыл болгон кол тамгасынын бар экендигин, документтердин номерленүүсүн, алардын бир нече экземплярда даярдалгандыгын ж.у.с. текшерүү максатында талап кылышат. Эгерде ички көзөмөл тутуму менен жалпы таанышуу анын натыйжалуу эместигин көрсөтсө, анда аудиторго көзөмөлдүк процедураларды тукандык менен деталдуу түрдө жүргүзүүсү керек болот. Аудитордук тобокелди аныктап жана аны кабыл алууга мүмкүн болгон маани менен салыштырып туруп аудиттик уюмдар клиент менен иштешүүдөн баш тартуулары мүмкүн. Ички көзөмөл тутумун баалап жатып, ага кеткен сарптоолор анын иштөөсүнөн болгон артыкчылыктардан аз болсо, анда анын ишенимдүүлүк даражасын кабыл алууга болот деп айтууга мүмкүн деп ойлойбуз. Албетте, ички көзөмөл тутуму эч качан 100% натыйжалуу болбойт. Ошондуктан аудиторлор текшерүү жараянында өздөрү каалаган учурда деле ага толугу менен таяна алышпайт. Ички көзөмөл тутуму жөнүндөгү маанилүү тыянактар өнөр жай тармагынын ишканаларынын бухгалтердик

эсебинин ишенимдүүлүгүн баалоо аркылуу чыгарылуусу мүмкүн” [4. 170 б.].

Эсепке алуу толугу менен же анын кандайдыр бир бөлүгү автоматташтырылган учурда ички көзөмөл тутумун баалоонун кээ бир өзгөчөлүктөрү бар болгондуктан, ички фирмалык стандарттар аудиторлордун бмындай учурдагы аракеттеринин тартибин камтуусу мүмкүн. Эгерде уюмда маалыматтарды компьютердик иштетүүнүн кеңири колдонулган тутуму иштеп жатса, анда аны иштеп чыгууда кетирилген катачылыктар жоюлган экендигинин ыктымалдуу чоң. А эгерде бирдиктүү эмес, жалгыз программа иштеп жаткан болсо, анда аудитордо эсепке алууну жана көзөмөлдү уюштуруунун натыйжалуулугуна карата олуттуу күмөнсүрөө пайда болуусу мүмкүн. Маалыматтарды компьютердик иштетүү тутумун көзөмөлдүн автоматташтырылган каражаттарын ишке ашыруу аркылуу текшерүү максатка ылайык. Ички көзөмөл тутумунун баштапкы баасы аудиттин экинчи этабын аяктоодо, б.а. аудиттик процедураларды түздөн-түз аткаруу этабында тастыкталуусу мүмкүн. Бул мезгил ичинде текшерүүнүн жүрүшүндө аныкталган тартип бузуулар жана каталыктар жөнүндөгү маалыматтар белгилүү болуп калат. Эгерде табылган бурмалоолор жеке түрдө же суммаланган түрдө маанилүү болуп саналса, анда ички көзөмөл тутуму натыйжалуу деп табылуусу мүмкүн эмес. Ички көзөмөл жөнүндөгү алгачкы баалоодо куралган ой ушундайча тастыкталат жана түзөтүлөт.

“Ички фирмалык эрежелерде аудиттик фирманын текшерүү үчүн маңыздуулуктун деңгээлин эсептөө тартибине болгон ыктоолору да чагылдырылган болуусу керек. Бул аудиттик уюмдардын өзгөчө маанилүү ички стандарттарынын бири. Ал биринчи кезекте текшерүүнүн жыйынтыгы боюнча аудиторлор тарабынан өнөр жай тармагынын ишканаларынын отчеттуулугунун маалыматтарынын ишенимдүүлүгү жөнүндөгү ойду камтыган, анык бир формада берилген корутундуларын түптөө жана берүүнүн зарылчылыгы менен байланышкан. Белгилүү болгондой, отчеттуулуктун көрсөткүчтөрүнүн негизделгендиги аудитор тарабынан абсолюттук тактыкта орнотулуусу милдеттүү эмес, б.а. ал бардык маңыздуу аспектилерде ишенимдүү болуусу керек. Ушул жерде бурмалоолорду маңыздуулукка кошуунун критерийлерин издөөдө кыйынчылыктар жаралат. Бул көйгөйдү чечүүгө болгон аракет аудиттик фирма тарабынан тиешелүү ички эрежелерди иштеп чыгуу аркылуу көрүлөт”[5. 19 б.].

Маңыздуулук деңгээлин эсептөөнүн мүмкүн болгон варианттары “Маңыздуулук жана аудиттик тобокел” улуттук стандартында бар. Анда маңыздуулуктун сандык жана сапаттык жактары жөнүндөгү

элестөөлөр берилген. Ички тартиптерди даярдоодо аудиторду биринчи кезекте анын сандык тарабы – маңыздуулуктун деңгээли кызыктырат. Аны эсептөө үчүн аудитор базалык, б.а. отчеттуулуктун ишенимдүүлүгүн мүнөздөгөн көбүрөөк маанилүү көрсөткүчтөрүн аныктоосу абзел. Мында үчүрдагы жылдын базалык көрсөткүчтөрү менен бир катарда алардын учурдагы жана өткөн жылдардагы орточолоштурулган маанилери да тандалуусу мүмкүн. Отчеттук жылдагы маалыматтарды колдонууну максатка ылайыктуу деп эсептейбиз, анткени аудитор алардын ишенимдүүлүгүн аныктайт, ал эми уюмдун өткөн жана учурдагы жылдардагы ишмердүүлүгүнүн көрсөткүчтөрү олуттуу айырмалануусу мүмкүн.

Маңыздуулуктун пландаштыруу этабында орнотулган 300 миң сом өлчөмүндөгү деңгээлинде жана текшерүү жараянында табылган кошумчаланган капиталдын аз тарапка болгон 250 миң сом өлчөмүндөгү, ал эми бөлүштүрүлбөгөн пайданын көп тарапка болгон 150 миң сом өлчөмүндөгү четтөөсүндө 100 миң сом өлчөмүндөгү суммалык ката уруксат берилген маанинин чегинде жатат. Ушуга байланыштуу базалык көрсөткүчтөр катары жеке көрсөткүчтөрдүн жыйындысын кароону максатка ылайыктуу деп эсептейбиз.

Базалык көрсөткүчтөрдү тандоо алардын, биринчиден, бюджетке болгон салыктык ж.б. милдеттүү төлөмдөрдү, экинчиден, өнөр жай тармагынын ишканаларынын каржылык абалын мүнөздөөчү аналитикалык көрсөткүчтөрдү эсептөөдө катышуусунан көз каранды түрдө жүргүзүлүүсү керек. Аудиттик уюмдар эң маанилүү көрсөткүчтөрдүн тизмесин клиенттердин түзүлүп калган алкагынан жана алардын салык салуу тутумунан келип чыгуу менен өнөр жай тармагынын ишканаларынын каржылык-чарбалык ишмердүүлүгүнүн өзгөчөлүктөрүнө ылайык орнотуусу керек. Өнөр жай тармагынын ишканаларынын каржылык абалын талдоодо колдонулуучу көрсөткүчтөрдүн ишенимдүүлүгүнүн мааниси менчик ээлери, акционерлер жана отчеттуулукту колдонуучу башка жактар үчүн зарыл.

Өз кезегинде баланстын валютасы өнөр жай тармагынын ишканаларынын өздүк капиталы менен милдеттенмелеринин чоңдугунан куралат. Демек, маңыздуулуктун деңгээлин эсептөөнүн үлүшү да (пайыз менен) ушундай өз ара байланышты эсепке алуу менен орнотулуусу керек.

“Маңыздуулук жана аудиттик тобокел” стандарты тарабынан берилген маңыздуулуктун текшерүү үчүн бирдиктүү көрсөткүчүнүн эсебин, же эсептегичтердин жана отчеттуулуктун беренелеринин айрым топторун мүнөздөөчү көрсөткүчтөрдүн тобун тандоо мүмкүнчүлүгү башка учур болуп саналат. Ушул стандарт

менен тескелүүчү маңыздуулуктун деңгээлинин бирдиктүү көрсөткүчүн аныктоонун тартибине токтололу. Аудитор базалык көрсөткүчтөрдөн алар үчүн алдын ала орнотулган үлүштөрдөн келип чыгуу аркылуу эсептөө жолу менен алынган чоңдуктардын орточо арифметикалык маанисин орнотот. Мындан сырткары, стандартта алынган орточо чоңдукту тигил же бул тарапка анын тегеректөөдөн кийинки мааниси орточодон 20%дан ашык эмес өлчөмдө айырмалана тургандай түрдө тегеректөө мүмкүнчүлүгүнө уруксат берилет.

“Тезеректөөгө маңыздуулуктун бирдиктүү деңгээлин колдонуунун ыңгайлуулугу үчүн уруксат берилет. Бирок бул нерсе анын өтө жакындаштырылган жана субъективдүү мааниси жөнүндө дагы бир жолу күбөлөндүрөт. Ошентип, эсептен маңыздуулуктун деңгээлинин орточо чоңдугунан байкалаарлык деңгээлде айырмаланган көрсөткүчтөрдү чыгарып салуу максатка ылайыктуу эмес деп ойлойбуз. Аудитор мындай четтөөлөрдүн болуу мүмкүнчүлүктөрүн маңыздуулуктун сандык тарабын аныктоо жолун тандоодо эсепке алуусу керек. Белгиленген бул фактылар маңыздуулуктун деңгээлинин бирдиктүү көрсөткүчүн эмес, анын деңгээлинин бир нече түрдүү деңгээлдерин колдонууга алып келет. Маңыздуулук деңгээлин эсептөөнүн тартиби өнөр жай тармагынын ишканаларынын аудитин өткөрүү үчүн өзүнүн өзгөчөлүктөрүнө ээ. Маңыздуулук көрсөткүчүн түзөтүү мүмкүн экендигине көңүл буруу зарыл. Мындай жагдай текшерүү жараянында аудитор тарабынан өнөр жай тармагынын ишканаларынын эсебинде жана, натыйжа катары, отчеттуулугунда ката табылган учурда пайда болот. Табылган четтөөнүн маңыздуулугун орнотуу үчүн анын чоңдугун отчеттуулуктагы ишенимсиз көрсөткүчтөрдүн негизинде табылган маңыздуулук деңгээли менен тиешелештикке коюуга болбойт. Эгерде түзөтүү жүргүзүлбөсө, анда маңыздуулуктун сандык критерийи чыныгы жагдайды бурмалап жаткандыгын жана негизсиз тыянактарды жана чечимдерди кабыл алуунун себеби болуп калуусу мүмкүн экендигин белгилөөгө болот. Тажрыйба көрсөткөндөй, аудиторлор мындай түзөтүүлөрдү дээрлик аткарышпайт” [6.84 б.]. Маңыздуулук деңгээлинен сырткары аудиторго ички тартиптерде аудиттик тобокелди аныктоонун тартибир карап алуусу керек. Аудит чөйрөсүндөгү адистер тарабынан сунуш кылынган дээрлик бардык усулдар эсептөөлөрдүн эмгек сыйымдуулугунун же зарыл болгон маалыматты алуудагы кыйынчылыктардын айынан так баа берүүгө мүмкүнчүлүк бербейт. Эң жөнөкөй катары мультипликативдүү модель болуп калуусу мүмкүн, андагы аудиттик тобокел (АТ) анын түзүүчүлөрүнүн – ички чарбалык

тобокелдин (ИЧК), көзөмөл каражаттарынын тобокелинин (ККТ) жана таппай калуу тобокелинин (ТКТ) көбөйтүндүсү түрүндө берилет:

$$AT = MЧК \times KKT \times TKT$$

Бирок аудиттик тобокел моделин жөнөкөйлөтүүгө болгон түрдүү аракеттер анын уруксат берилген чоңдугун эсептөөнүн тактыгын жоготуу менен коштолот. Мындан сырткары, аудиттик тобокел жана анын түзүүчүлөрү үлүш менен берилгендиктен (0,1 ге барабар болгон аудиттик тобокел, биздин оюбузча, жогору деп эсептелүүсү керек, себеби ал 100 текшерүүнүн ичинен ону квалификациялуу эместигинин ыктымалдуулугун көздө тутат), алардын мааниси дайыма бирден кичине болот. Аудиттик тобокелдин 1ден кичине болгон түзүүчүлөрүн көбөйтүү менен чоңдугу боюнча өзүнүн каалаган компоненттеринен бир далай кичине болгон аудиттик тобокелди алабыз, бул логикалык жактан туура эмес. Ушуга байланыштуу практикада аудиттик тобокелдин эң кеңири тараган моделин колдонуунун мүмкүн эместиги жөнүндөгү тыянак чыгарууга туура келет.

Аудиттик тобокелди баалоонун эң жөнөкөй жана түшүнүктүү жолу “Маңыздуулук жана аудиттик тобокел” стандартында сунушталган. Стандарттын талаптары аудиттик тобокелди баалоодо үчтөн кем эмес градацияларды колдонуунун зарылчылыгына келтирилет. Ал жогору, орточо жана төмөн болуусу мүмкүн. Градациялардын ушул тутумун аудиторлорго тиешелүү ички эрежелерди даярдоодо сунуш кылгыбыз келет. Аудиторлор аудиттик тобокелди баалоо маңыздуулуктун кабыл алынган деңгээли жана өнөр жай тармагынын ишканаларынын бухгалтердик эсеп жана ички көзөмөл тутумунун ишенимдүүлүк даражасы менен тыгыз байланышкандыгын эске алуусу керек. Эгерде аудитор тарабынан текшерүүдө эсепке алуу жана отчеттуулукта керек болгон бухгалтердик эсептин жыйынтыгы менен топтоштурулган маалыматтар керек болгон учурда кандай гана базалык документ болбосун, алар кайра карап чыгууга жана усулдук расчет жасоого жиберилет, ошондой эле аудиттик тобокел жогору катары бааланат. Мындай учурда аудиторго бүтүндөй аудиттик тобокелдин уруксат берилген маанисин

камсыз кылуу үчүн таппай калуу тобокелин минимумга чейин төмөндөтүү зарыл. Буга аудитор тарабынан пландаштырылган аудиттик процедуралардын мүнөзүн тактоо, санын өзгөртүү, текшерүүнүн текши ыкмаларын колдонуу ж.у.с. аркылуу жетишүүгө болот. Эгерде аудиторго таппай калуу тобокелин минималдуу мааниге чейин жеткирүүгө мүмкүн болбой жатса же бул сарптоолорду актабаган өтө эмгек сыйымдуу жараян болуп калса, анда аудиторго бул экономикалык субъекттин аудитин өткөрүүдөн баш тартуу жөнүндө ойлонуусу керек.

Биз аудиторлор тарабынан өз алдынча тескелүүсү жана алар тарабынан аудиттин ияки фирмалык эрежелеринде бекитилүүсү керек болгон айрым маселелерди гана карадык. Аудиторлор тарабынан көп көңүл бурууну жана аракеттерди талап кылган мындай маселелер өтө көп. Бул эл аралык аудиттик стандарттар аудиторлорго өнөр жай тармагынын ишканаларынын текшерүүсүн өткөрүүнүн айрым көйгөйлөрүн чечүүдө чоң өз алдынчалуулукту бергендиги менен байланыштуу.

Литература:

1. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит Москва Изд. ИНФРА-М. М: 6-изд. 2018 г. 448 с.
2. Арзыбаев А.А. и др. Международные стандарты финансовой отчетности. Бишкек 2016 г. Изд. Максспринт 320 с.
3. Вахрушина М.А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие для студентов, обучающихся по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит"/М.А.Вахрушина. Л.А. Мельникова, Н.С. Пласкова; под ред. М.А. Вахрушиной - М.: Омега - Л, 2018 г. - 568 с.
4. О стратегии регулирования бухгалтерского учета в новых условиях хозяйствования // Материалы Международной научно-практической конференции. – А.: 2017. - 620 с.
5. Тулешова Г.К. Финансовый учет и отчетность в соответствии с МСФО. ч.1,2. – Алматы: 2018 г.
6. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учёт, Алматы, Экономика 2018г. С.477.
7. Закон Кыргызской Республики от 27 марта 2003 года №64 «Об акционерных обществах».
8. Касымов А.Х. Проблемы учета нематериальных активов на предприятиях перерабатывающей промышленности. / Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана №10-11. 2008. С.3-5.