Рыспаева Н.С., Орозбаева Г.М.

АУДИТОРДУК КЫЗМАТТАРДЫН САПАТЫ ЖАНА АНЫ БААЛОО КӨЙГӨЙЛӨРҮ

Рыспаева Н.С., Орозбаева Г.М.

КАЧЕСТВО АУДИТОРСКИХ УСЛУГ И ПРОБЛЕМЫ ЕГО ОЦЕНКИ

N.S. Ryspaeva, G.M. Orozbaeva

QUALITY OF AUDIT SERVICES AND PROBLEMS OF ITS EVALUATION

УДК: 657.6; 338.46

Авторлор берилген илимий макалада аудитордук кызматтардын сапатын жана аны баалоо көйгөйлөрүн карашкан. Авторлодунр пикири боюнча аудиттин сапаты - бул субъектинин чарба ишмердүүлүгү менен байланышкан стандартташтырылган аудитордук жол-жоболорго жана маанилүү окуяларга карата жүргүзүлгөн талдоолорго негизделген чарба жүргүзүүчү субъектинин каржылык отчеттуулугу жөнүндө билдирилген туура пикир болуп эсептелет. Ошондуктан аудитти мүнөздөө үчүн аудиттин касиеттерин бир беткей түшүнүү зарылдыгынан чыгарылган, аудиттин өзгөчөлүктөрү боюнча кыйыр мүнөзгө ээ болгон дагы бир белгисин бөлүп көрсөтүү зарыл - бул аудитордук текшерүү процессинин тигил же бу тараптарын түшүндүрүүчү методикаларынын талаптарын аткаруу болуп саналат. Мындай ыкмалар катары аудитордук стандарттар чыгыарылат. Ошентип аудиттин касиети катары "стандарттарына ылайык жумушту" аудиттин ажыратылгыс бир бөлүгү экендигин моюнга алуу керек деп эсептешет.

Негизги сөздөр: *аудит, аудитордук стандарттар, кызмат сапаты, уюштуруу, баалоо, ыкма, аудиттордук ишмердүүлүк, көзөмөлдөө, аудиттин касиети, сапаты.*

В представленной научной статье авторы рассматривают качество аудиторских услуг и проблемы его оценки. По мнению авторов, качество аудита – это выражение достоверного мнения о финансовой отчетности хозяйствующего субъекта, основанного на анализе проведенных стандартизированных аудиторских процедур и существенных событий, связанных с хозяйственной деятельностью субъекта. Поэтому для характеристики аудита необходимо выделить еще один признак, имеющий косвенный характер по отношению к самому аудиту, так как он выводится из необходимости однозначного понимания свойств аудита – это выполнение требований методик, разъясняющих те или иные стороны процесса аудиторской проверки. В качестве таких методик выступают аудиторские стандарты. Таким образом, свойство аудита «работа в соответствии со стандартами» следует признать, неотъемлемой частью аудита.

Ключевые слова: *аудит, аудиторские стандарты, качества услуг, организация, оценка, методика, аудиторская деятельность, контроль, свойства аудита, качество.*

In the presented scientific article, the authors consider the quality of audit services and the problems of its assessment. According to the authors, the quality of audit is an expression of a reliable opinion about the financial statements of an economic entity, based on an analysis of the standardized audit procedures conducted and significant events related to the economic activities of the entity. Therefore, to characterize an audit, it is necessary to single out another sign that is indirect in relation to the audit itself, since it derives from the need for an unambiguous understanding of the properties of an audit - this is the fulfillment of the requirements of the methods explaining certain aspects of the audit process. As such techniques are auditing standards. Thus, the property of audit "work in accordance with the standards" should be recognized as an integral part of the audit.

Key words: *audit, auditing standards, quality of services, organization, assessment, methodology, auditing, control, audit properties, quality.*

Бүгүнкү күндө Кыргызстандагы аудит боюнча кызматтардын сапаттуулугун текшерүү өтө актуалдуу маселелерден болуп саналат. Акыркы жылдары мындай көйгөйлүү маселелер боюнча бир нече кызыктуу иштер пайда болду [1,2]. Аудитордук ишмердүүлүктүн бул бөлүгүнүн маанисинин маанилүүлүгү төмөнкүдөй бир нече себептер менен шартталган:

Биринчиден, аудитордук уюмдар алдыга карай умтулган ишкердик ишмердүүлүктүн өзү менен байланышкандыктан, уюмдун ички сапатын текшерүү системасынын маанилүүлүгүн билишет.

Экинчиден, аудитордук ишмердүлүктүн эл аралык стандарттарына карата «Аудиттин ички сапатын текшерүү» боюнча конкреттүү талаптарды коюшат жана ага таянуу менен аудитордук уюмдар бул темага багытталган өзүлөрүнүн стандарттарын жана усулдарын иштеп чыгышат.

Биздин көз карашыбыз боюнча субъектинин чарбачылык ишмердүүлүгү менен байланышкан стандартташтырылган аудитордук жол-жоболор жана олуттуу окуялар тууралуу жүргүзүлгөн талдоолордон негизделген чарбачылык субъектинин каржылык отчеттуулугу жөнүндө ынанымдуу так пикирди билдирүү – бул аудиттин сапаты болуп саналат.

Ошондуктан аудиттин мүнөздөмөсү үчүн аудиттин өзүнө карата кыйыр мүнөздө, аудиттин касиеттерин түшүнүү зарылчылдыгынан пайда болгон дагы бир белгисин баса белгилөө керек, башкача айтканда, аудитордук текшерүү процессинин тигил же бул тараптарын түшүндүргөн усулдук талаптарды аткаруу болуп саналат. Бул усулдар аудиттин стандарттары деп аталат. Андыктан "стандарттарга ылайык иштөөнү" аудиттин ажырагыс бөлүгү катары кабыл алуу керек.

Аудиттин сапаттык жалпы жетекчилигин ишке ашыруу үчүн керектүү болгон аудитордук фирмалардын уюштуруучулук түзүлүшүнүн комплекстүүлүгү, анын ыкмалары, процессору жана ресурстары, биздин өз түшүнүгүбүз боюнча, бул аудиттин сапаттык системасы болуп эсептелет.

Аудиттин сапаттык системасы кандайдыр бир процесстерди же объектилерди билдирүү эмес, ал өзү аркылуу аудитордук фирмалардын ишмердүүлүк тарабын жүзөгө ашыруу ыкмалары боюнча кандайдыр бир өзгөчөлүктөрүн көрсөтөт.

Ошентип аудиттин сапатынын тутуму башка тутум үчүн негизги болуп саналгандыктан – көзөмөлдөөнүн сапаты, зарылчылдык жана жетиштүүлүк касиеттерине ээ болгон үч деңгээлден турат. Алардын зарылчылдыгы, жок эле дегенде бир деңгээли болбосо, анда аудиттин сапаты жөнүндө айтуу мүмкүн эмес, ал эми жетиштүүлүгү – аудит менен фирмалар тарабынан сунушталган кызмат көрсөтүүлөрдү таануу үчүн, сапаттык системалардын кошумча элементтерин баалоону талап кылынбайт дегенди билдирет.

Ошондой эле сапатынын төмөндүгү төмөнкүлөр менен шартталышы мүмкүн:

– кардар менен аудитордук уюмдун ортосундагы маалымат алмашууну кыйындатуу;

– аудитордук уюмдардын бөлүмдөрү менен кызматкерлеринин ортосундагы маалымат алмашуунун жоктугу;

– кызматкерлерди талаптагыдай эмес окутуу;

– жумушчу документтердин жоктугу;

– фирмалык ички стандарттар, жазуу жүзүндөгү жол-жоболор "жок" документтерди түзөт же андай болбошу мүмкүн;

– сапатын көзөмөлдөө системасы өзүнүн функцияларын аткарбай келиши.

Мындай факторлор аудитти сапатсыз жүргүзүү болуп саналат. Алардын негиздеринен аудиттин сапатынын маалыматтык негизин түзүүчү элементтерди бөлүп көрсөтүүгө болот.

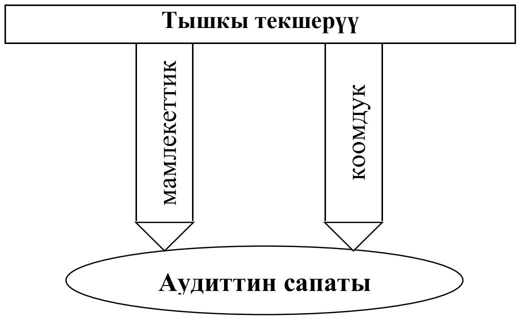
Мындай элементтерге: аудитордук уюмдун бөлүмдөрү менен кызматкерлеринин ортосундагы маалыматтык алмашуулар; ички фирмалык стандарттардын болушу; сапатты көзөмөлдөө системасынын иштөөсү кирет.

Маалыматтык негиздин элементтери, анын системаларынын бардык баскычтарынын сапатына таасир этери көрүнүп турат. Биз белгилеп өткөндөй, аудиттин сапаттык системасынын зарыл элементи катары тааныла турган аудитти мүнөздөө үчүн "стандарттарга ылайык иштөөдөгү" – дагы бир белгисин бөлүп кароо керек.

Аудитордук уюмдардагы сапаттык система жөнүндө айтканда, биз, адатта, бул система боюнча башкаруу кызматынын бири колдонуу дегенди билдирет. Аудиттин сапатын контролдоо-аудиторлорду өзүнүн иш тажрыйбасында пайдалануучу эң кеңири таралган сөз тизмеги.

Бул стандарттардын (ушул маселеге арналган эл аралык) болушуна жана "аудитордук иш жөнүндө" Кыргыз Республикасынын Мыйзамында каралган сапатты тышкы контролдоонун зарылдыгына байланыштуу. Ошону менен бирге эле, контролдоо башкаруу чынжырынын бир гана бөлүгү болуп саналат. Ошондуктан аудитордук уюмдардын жетекчилери үчүн аудиттин сапатын калыптандыруу туура келбейт. Аудит сапатын контролдоо сыяктуу эле, биз текшерүү сапатын пландаштыруу жөнүндө сөз да, аудит сапатын уюштуруу жана аудит сапатына түрткү болушу керек. Ошол эле контролдоо бул процесстин аяктоочу баскычы гана болуп саналат, андан кийин башкаруу чынжырчасы боюнча кыймыл кайрадан башталат. Башкаруунун бардык функцияларын аудиттин сапат системасына карата бөлүү системанын иштешин комплекстүү кароого мүмкүндүк берет, ал бул функциялардын бирин текшерүүчүгө айландырбастан – өзүнчө жүргүзөт.

Мында 100%дык сапаттуулукка – жетүүгө аракеттенүү зарыл экендигин талап кылат, анткени, адам факторунун болушуна карабастан аудит тармагындагы теоретиктердин бардык күч-аракетин мындай чоңдук төмөндөтөөрүн белгилей кетиш керек. Бирок учурда аудитордун тажрыйбасыздыгы, чарчап калышы, кош көңүлдүгү, атап айтканда, бүтүндөй система эмес, дал ошол аткаруучу "күнөөлүү" экендиги көрүнөт. Ал эми система кемчиликсиз болушу керек [4]. Бул аудит сапаттуу жүргүзүлдү деп, кандай учурда моюнга алуу керек? Мындай маселе бир гана аудитордук ишканалардын ичинде болушу мүмкүн эмес, анын сапаты тышкы текшерүүчүлөр аркылуу да чечилиши керек. Тышкы контролдун субъектилери аудитордук уюмга кирбеген жактар гана боло алат. Мун менен бирге эле жалпы коомдук уюмдар жактагы субъектилердин ролунда мамлекеттик органдар катары эле, аудитордук жамааттар да коомдук уюмдардын атынан чыга алышат.



Сүрөт 1. Сапаттуулукту текшерүүнүн тышкы системасы.

Биздин республикада аудит жүргүзүүдөгү кызмат көрсөтүүлөрдүн сапатын жөнгө салуу мамлекет тарабынан Мамлекеттик финансылык көзөмөл аркылуу жүргүзүлөт. Аудит боюнча иштердин сапатын текшерүү контролдоонун ички системасын баалоо менен башталат. Контролдоонун ички системасы канааттандырылбаган учурда, жумушчу документтер текшерилүүгө тийиш же аудитордук уюмдардын ишмердүүлүгүнүн жыйынтыгынын жол-жоболору боюнча текшерүү жүргүзүлөт [3].

Биздин пикирибиз боюнча аудиттин сапатын текшерүү ыкмаларын иштеп чыгууга болот. Текшерүү методикасынын негизиндеги аспектилер боюнча аудитордук ишмердүүлүктүн ар кандай жактарына тиешелүү суроолордун тизмегин толтуруу болуп саналат. Суроолордун тизмегинин курамына жоопторду формалдаштыруу боюнча чектөөлөр жок болгондуктан, толук түшүндүрмө жоопту талап кылган маселелер кириши мүмкүн. Сапаттык системаларды талдоонун мындай түрү баалоонун жыйынтыгы боюнча баа берүү предмети жөнүндөгү толук картина түзүлгөндүгү менен ыңгайлуу болуп саналат.

Суроолордун тизмеги байкоолордун жыйынтыгы боюнча интервью алуунун жүрүшүндө, ошондой эле, эксперттер тарабынан өз алдынча да толтурулушу мүмкүн, же толтуруу үчүн уюмдун кызматкерлерине сунуш кылынат. Мындай мамиле бизге аудиттин сапатын баалоого мүмкүндүк берет, бирок анын жетишсиздиги, башка аудиттегидей көп нерселер сыяктуу эле баалоо баалоочулардын субъективдүү пикиринен негизделет жана бул учурда көрсөтүлгөн кызматтардын "сапаттуулугу" жөнүндө биротоло чечим кабыл алуу үчүн так критерийлер жок болуп саналат.

Суроолордун тизмеси убакыттын өтүшү менен өзгөрүшү мүмкүн, бирок ал аудиттин сапаттык системасынын бардык үч көлөмүн камтууга тийиш.

Аудиттин сапатын баалоо үчүн сапаттык системасынын үч деңгээлдик кесилиштеги аудит жүргүзүү боюнча, мындай саптардагы – бул деңгээлге тиешелүү кызмат көрсөтүүнүн сапаттуу шарттарын курууга өздөрү түрткү берген, топтун шарттарын чагылдырылган мамчадагы таблица куруу зарыл.

Баалоонун мындай ыкмасын түзүү матрицалык мамиле болуп саналат, ошондуктан, аны сапатты баалоонун матрицасы деп эсептейбиз.

Аудиттин сапатын баалоо матрицасын толтурууда коюлган "ооба", "жок", "дайыма эмес" деген сөздөрдөгү суроолорго жооп берүүнү болжолдойт. Сапаттык баа берүүнү сан жагынан билдирүү үчүн жооптун ар бир вариантына өзүнүн төмөкүдөй баллы туура келет:

«ооба» - 1.0; «дайыма эмес» - 0,5; «жок»-0.

Бардык матрица толтурулгандан кийин жыйынтыктар эсептелип чыгат жана сапатты баалоонун жалпы жыйынтыгы чыгарылат. Сапаттуу кызмат көрсөтүү он фактору жана ар бир фактор үчүн он шартынын бардыгына тең оң жооп болгон учурлардагы натыйжаларына 100 балл берилет. Эгерде жыйынтыктарды эсептөөнүн натыйжасында 80 баллдан аз алынса, анда "сапатсыз" аудит жөнүндө айтууга укуктуу болот.

Адабияттар:

1. Пятенко С.В. Выбор аудитора и консультанта. - М.: ФБК, 1998. - 176 с.
2. Бычкова С.М., Е.Ю. Итыгилова. Контроль качества аудита. - М.: ЭКСМО, 2008. - 208 с.
3. Рыспаева Н.С. Кыргыз Республикасындагы бухгалтериялык эсептөөнү реформалоо: келечектеги өнүктүрүү көйгөйлөрү жана маселелери. / Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана, №5,2016. - С. 142-145.
4. Рыспаева Н.С. Өнүктүрүүнү уюштуруу көйгөйлөрү жана заманбап базар шартындагы коммерциялык ишкердүүлүктүн коопту субъектилери. / Известия вузов Кыргызстана, №6. - 2016. - С. 82-86.

Рецензент: д.э.н., профессор Сабырова Г.Ж.