

[DOI:10.26104/NTTIK.2023.76.75.024](https://doi.org/10.26104/NTTIK.2023.76.75.024)

Ташкуллова Г.Б.

АУДИТТЕ АКЫЛГА СЫЯРЛЫК ИШЕНИМГЕ  
ЖЕТУУ ПРАКТИКАСЫ

Ташкуллова Г.Б.

ПРАКТИКА ДОСТИЖЕНИЯ РАЗУМНОЙ  
УВЕРЕННОСТИ В АУДИТЕ

G. Tashkulova

PRACTICE FOR ACHIEVING REASONABLE  
CONFIDENCE IN AUDITING

УДК: 657.6

Бул макалада аудиттин баикаруу максатындагы ролу, финансылык отчеттуулуктун бир бөлүгү катары аудитордук корутундунун мааниси жана чет өлкөлүк инвестицияга муктаж болгон Кыргызстандын экономикасында аудиттин ролу негизделген. Аудитордук кызмат көрсөтүүлөрдүн сапатын камсыз кылуунун элементтери катары этикалык стандарттар, ыкмалар, команданын квалификациясы, аудитордук жол-жоболорду жана сапатты көзөмөлдөөнү колдонуу, ошондой эле аудитордук корутундуну калыптандыруудагы негиздүү кепилдик концепциясы каралган, аудитордук тобокелдиктин минималдуу деңгээлин камсыз кылуучу аудиттин методологиясы, тандап алуу ыкмалары, табылган каталарды оңдоо боюнча сунуштарды берүү жана финансылык отчетто олуттуу бурмалоолорду камтыбаганына негиздүү кепилдикти алуу аркылуу финансылык отчеттуулуктун олуттуу аспектилери боюнча ишенимдүү экендигин тактыктоого мүмкүндүк берилиши тууралуу.

**Негизги сөздөр:** аудит, аудитордун корутундусу, финансылык отчеттуулук, акылга сыярлык кепилдик, абсолюттук кепилдик, аудитордук далилдер, аудитордук процедуралар.

В данной статье обосновывается роль аудита для управленческих целей, значение аудиторского заключения в составе финансовой отчетности, о роли аудиторской деятельности в экономике Кыргызстана, которая нуждается в иностранных инвестициях. Рассмотрены элементы обеспечения качества аудиторских услуг, включающих в себя этические нормы, подходы, квалификацию группы, применение строгих процедур аудита и контроля качества, а также понятие разумной уверенности в аудите, как концепция, необходимая для формирования мнения аудитора, методика проведения аудита, методы выборки, обеспечивающие минимальный уровень аудиторского риска, о рекомендациях по исправлению обнаруженных ошибок, и получения разумной уверенности в том, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений, что позволит аудитору выразить мнение о достоверности финансовой отчетности во всех существенных аспектах.

**Ключевые слова:** аудит, аудиторское заключение, финансовая отчетность, разумная уверенность, абсолютная уверенность, аудиторские доказательства, аудиторские процедуры.

This article substantiates the role of audit for management purposes, the importance of the auditor's report as part of financial statements, and the role of auditing in the economy of Kyrgyzstan, which needs foreign investment. The elements of ensuring the quality of audit services are considered, including ethical standards, approaches, qualifications of the team, the use of strict audit

procedures and quality control, as well as the concept of reasonable assurance in the audit, as a concept necessary for forming the auditor's opinion, audit methodology, sampling methods, ensuring a minimum level of audit risk, recommendations for correcting detected errors, and obtaining reasonable assurance that the financial statements do not contain material misstatements, which will allow the auditor to express an opinion on the reliability of the financial statements in all material respects.

**Key words:** audit, auditor's report, financial reporting, reasonable assurance, absolute assurance, audit evidence, audit procedures.

Аудиторы несут ответственность за выражение мнения относительно достоверности и правдивости финансовой отчетности. Тем не менее, немногие люди способны оценить жизненно важную роль, которую играют аудиторы в современной экономике. Потому как функционирование современного корпоративного общества, на которое, возложено ответственность за производство большей части товаров и услуг может быть затруднено без участия аудиторов. Современная экономика полна корпоративных банкротств, регулирующие органы и инвесторы в равной степени требуют, чтобы организации предоставляли им точные финансовые отчеты. Бухгалтерская отчетность очень важна, поскольку она дает правдивую картину финансового положения фирмы, а также показывает, как рассматриваемой фирме удалось профинансировать свою деятельность, будь то в долгосрочной или краткосрочной перспективе. В этом случае роль аудитора заключается в тщательном изучении финансовых данных компании и обеспечении их точности и соответствия нормативным требованиям. Таким образом, аудиторская служба – это специалист по соблюдению требований и бухгалтерскому учету, который занимается финансовым управлением и внутренним контролем фирмы. Положительные аудиторские отчеты полезны для бизнеса, поскольку они способствуют повышению интереса инвесторов, хорошей репутации и снижению негативных регуляторных инициатив.

В настоящее время в Кыргызстане многие ответственные компании, которые занимаются производством, нуждаются в значительных инвестициях для

расширения ассортимента выпускаемой продукции и объемов производства, что привело бы к положительным показателям импортозамещения. И здесь немаловажную роль играет мнение аудитора, так как инвесторы могут финансировать такую деятельность, только при наличии гарантии того, что они получают прибыль за те деньги, которые они вложили в фирму. В этом случае вопрос финансовой отчетности становится очень важным для такой фирмы и инвестора, поскольку она не только показывает, как были потрачены деньги, но и накопленные выгоды от сделанных инвестиций. Так же и акционеры вряд ли могут усомниться в правдивости или легитимности финансовых отчетов, представленных директорами, если имеется третья сторона, которая будет удостоверяет подлинность таких отчетов. Вот как возникает роль аудитора, чтобы снизить риск нарушения. Как правило, управляющие должны составить финансовые отчеты, а затем акционеры должны назначить независимых аудиторов, которые затем придут, проверят финансовые отчеты и вынесут акционерам свой вердикт. То есть для укрепления доверия, усиления подотчетности и доверия к финансовой отчетности необходима так называемая третья сторона – это аудит. К тому же в соответствии с новой редакцией Закона КР «Об аудиторской деятельности» от 3 декабря 2021 года, №147: «Ежегодному обязательному аудиту подлежат субъекты публично-го интереса, субъекты крупного предпринимательства, являющиеся таковыми в соответствии с законодательством Кыргызской Республики в области бухгалтерского учета» [1]. А остальные субъекты могут проводить инициативный аудит, заключая договор с аудиторской организацией о проведении аудита с учетом конкретных обязательств, сроков и объемов аудита.

Важнейшим элементом обеспечения качества аудиторских услуг является эффективный контроль, который включает в себя не только проверку соблюдения требований законодателя в отношении профессиональных участников, их аттестацию, соблюдение лицензионных требований, но и обязательных правил, включенных в обеспечение качества аудиторских услуг [2]. То есть, качественный аудит обеспечивается аудиторской группой, которая придерживается надлежащих ценностей, этических норм и подходов, достаточно квалифицирована, применяет строгие процедуры аудита и контроля качества, предоставляет своевременные и полезные отчеты, а также надлежащим образом взаимодействует с заинтересованными сторонами.

В последние годы, показатель трудоизбыточности с низкой конкурентоспособностью на рынке труда Кыргызстана, остается неизменным несмотря на принимаемые меры по стимулированию занятости. А

также наблюдается отток в зарубежные страны специалистов с высшим образованием, в связи существенно высоким уровнем оплаты труда в соседних странах за аналогичный труд в стране [3]. Данная проблема затрагивает и сегмент аудиторской деятельности страны, достаточно квалифицированные молодые специалисты предпочитают работать за рубежом, что в той или иной мере отрицательно влияет на качество аудиторской деятельности.

Изначально цель аудита состоит в формировании мнения о финансовой отчетности на основании оценки выводов, сделанных исходя из полученных аудиторских доказательств, четко выразить данное мнение в форме письменного заключения. И чтобы сформировать данное мнение, аудитор должен сделать вывод о том, получена ли в ходе аудита разумная уверенность, что финансовая отчетность не содержит существенных искажений вследствие недобросовестных действий или ошибок, то есть, получены ли достаточные надлежащие аудиторские доказательства, являются ли неисправленные искажения, взятые в отдельности или в совокупности, существенными, а также учесть результаты оценки.

Понятие разумной уверенности – это концепция, относящаяся к накоплению аудиторских доказательств, необходимых для того, чтобы аудитор сделал вывод о том, что финансовая отчетность, рассматриваемая в целом, не содержит существенных искажений. Понятие разумной уверенности имеет отношение ко всему процессу аудита в целом [4].

То есть, разумная уверенность – это способность аудитора обнаружить существенные ошибки и недобросовестные действия в финансовой отчетности.

Когда мы говорим о существенных ошибках и мошенничестве, мы имеем в виду ошибки и мошенничество, которые, если их не обнаружить, могут повлиять на принятие решений пользователями информации.

И следует подчеркнуть, что разумная уверенность – это не абсолютная уверенность. Абсолютная уверенность аудитор может достичь лишь при 100% ой проверке финансовой информации компании, когда можно быть уверенным, что организация полностью свободна от ошибок и мошенничества, как существенного, так и несущественного. Следовательно, абсолютная уверенность – это идеал, которого невозможно достичь.

И мы попробуем объяснить, почему аудитор несет ответственность за разумную уверенность, а не абсолютную уверенность. Одной из причин является применение статистических методов выборки при тестировании информации. В этом процессе берется совокупность экономических событий и выбирается определенное количество учетных операций и транзакций. Это делается с целью установления

обоснованности финансовой отчетности.

Статистическая выборка неизбежно предполагает некоторый риск не обнаружения какой-либо существенной ошибки, поэтому аудитор должен выбрать лучшую выборку, чтобы минимизировать этот тип риска.

Аудитор не может брать ответственность за обеспечение абсолютной уверенности за состояние финансовой отчетности, так как в этом случае требования к получению доказательств и затраты на проведение аудита возрастут до такой степени, что аудиторские фирмы станут экономически нежизнеспособными. По этой причине аудиторы дают заключение о достоверности финансовой отчетности только на основе доказательств, полученных с разумной степенью уверенности в деятельности клиента.

Таким образом, если аудитором определяется существенная ошибка, то данный факт сообщается клиенту, чтобы можно было внести исправления, по правилам признания ошибок ретроспективным способом в соответствии с МСФО (IAS) 8. Это означает, что организация должна исправить финансовую отчетность с даты, когда произошла ошибка.

То есть, если аудитор обнаружит, например, существенную ошибку в расчете амортизации группы активов, предприятие должно исправить эту ошибку с начала самой ранней возможной даты ретроспективно, что повлияет на финансовую отчетность предыдущих периодов.

Однако, если клиент отказывается исправлять финансовую отчетность, аудитор должен вынести мнение с оговоркой или отрицательное мнение, в зависимости от серьезности искажения.

Следовательно, аудиторам необходимо правильно применять концепцию существенности при оценке полученных доказательств, чтобы определить, является ли финансовая отчетность обоснованной.

Разумная уверенность – это высокий уровень уверенности в отношении существенных искажений, но не абсолютный. Разумная уверенность включает понимание того, что существует небольшая вероятность того, что существенные искажения не будут своевременно предотвращены или обнаружены. Для достижения разумной уверенности аудитору необходимо получить достаточные соответствующие аудиторские доказательства, позволяющие снизить аудиторский риск до приемлемо низкого уровня. Это означает, что существует некоторая неопределенность, возникающая в результате использования выборки, поскольку существует вероятность того, что существенное искажение будет упущено.

При проведении аудита финансовой отчетности основные цели аудитора включают получение разум-

ной уверенности в том, что финансовая отчетность клиента не содержит существенных искажений, что позволяет аудитору выразить мнение о том, достоверно ли представлена финансовая отчетность во всех существенных отношениях в соответствии с применимой концепцией подготовки финансовой отчетности. Практику достижения разумной уверенности можно представить как сбор аудиторских доказательств, как устных, так и письменных, путем тестирования, наблюдения, через физический осмотр и дальнейшая обработка информации с применением аналитических процедур и тестирование на разумность.

Аудиторские доказательства – это документация, собранная аудитором в ходе проверки финансовой отчетности, внутреннего контроля и других вопросов, необходимых для подтверждения финансовой отчетности клиента. Количество и тип собранных аудиторских доказательств варьируются в зависимости от клиента, в зависимости от типа отрасли, состояния финансовой системы клиента и типа аудита. Объем собранных доказательств должен обеспечивать разумное основание для заключения аудитора. После сбора аудиторские доказательства включаются в рабочие документы аудитора. Типы собранных аудиторских доказательств обычно включают элементы, указанные ниже [4].

Аналитические процедуры представляют собой тип доказательств, используемых в ходе аудита. Эти процедуры могут указать на возможные проблемы с финансовой отчетностью клиента, которые затем можно будет изучить более тщательно. Аналитические процедуры включают сравнение различных наборов финансовой и операционной информации, чтобы увидеть, сохраняются ли исторические взаимосвязи в рассматриваемый период. В большинстве случаев эти отношения должны оставаться постоянными с течением времени. В противном случае это может означать, что финансовые отчеты клиента неверны, возможно, из-за ошибок или мошеннической отчетности. К аналитическим процедурам можно отнести: сравнительный анализ, коэффициентный анализ, анализ тенденций и т. д.

Если результаты этих процедур существенно отличаются от ожиданий, аудитор должен обсудить их с руководством. При таком обсуждении необходима определенная доля скептицизма, поскольку руководство может не захотеть тратить время на подробное объяснение или может скрывать мошенническое поведение. Реакции руководства должны быть задокументированы и могут быть полезны в качестве отправной точки при проведении такого же анализа в следующем году.

В результате изучения различных источников мы пришли к выводу, что наличие аудиторского заключения в составе финансовой отчетности очень важно для пользователей финансовой информации. А аудиторское мнение основывается на разумной уверенности, которая достигается путем выполнения множества взаимосвязанных действий, начиная с изучения бизнеса компании, определения уровня ответственности, аудиторского риска, сбора всех аудиторских доказательств из предоставленных информации, обработки информации с применением различных аудиторских процедур. И следует отметить, что правильное выполнение вышеизложенных шагов обеспечивает качество работы аудитора. Потому что разумная уверенность достигается, когда аудитор получает достаточное количество надлежащих аудиторских доказательств, для снижения аудиторского риска до приемлемо низкого уровня.

**Литература:**

1. Закон КР «О бухгалтерском учете» №76, от 29.04.2002// <http://cbd.minjust.gov.kg/act/view/ru-ru/1032>
2. Токторов К., Ташкулова Г., Кадырмат уулу И. Вопросы формирования общего рынка аудиторских услуг в рамках Евразийского экономического партнерства. / Вестник Ошского государственного университета // Экономика, 2022. - 1(1), 130-135. извлечено от <https://journal.oshsu.kg/index.php/economy/article/view/494>
3. Кулуева Ч.Р., Ташкулова Г.Б. Состояние рынка труда и трудовых ресурсов Кыргызстана. / Наука, новые технологии и инновации Кыргызстана. 2020. №. 10. С. 109-114. Извлечено от [http://www.science-journal.kg/media/Papers/ivk/2022/4/%D0%98%D0%92%D0%9A\\_4-2022\\_171-174.pdf](http://www.science-journal.kg/media/Papers/ivk/2022/4/%D0%98%D0%92%D0%9A_4-2022_171-174.pdf)
4. Сборник Международных стандартов контроля качества, аудита, обзорных проверок, прочих заданий, обеспечивающий уверенность, и заданий по оказанию сопутствующих услуг, издание 2016-2017 годов, International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), International Federation of Accountants (IFAC) – Электронный ресурс: [https://www.iaasb.org/flsystem/azure-private/publications/files/IAASB-Russian-Vol-3\\_-2016\\_2017\\_0.pdf](https://www.iaasb.org/flsystem/azure-private/publications/files/IAASB-Russian-Vol-3_-2016_2017_0.pdf)