

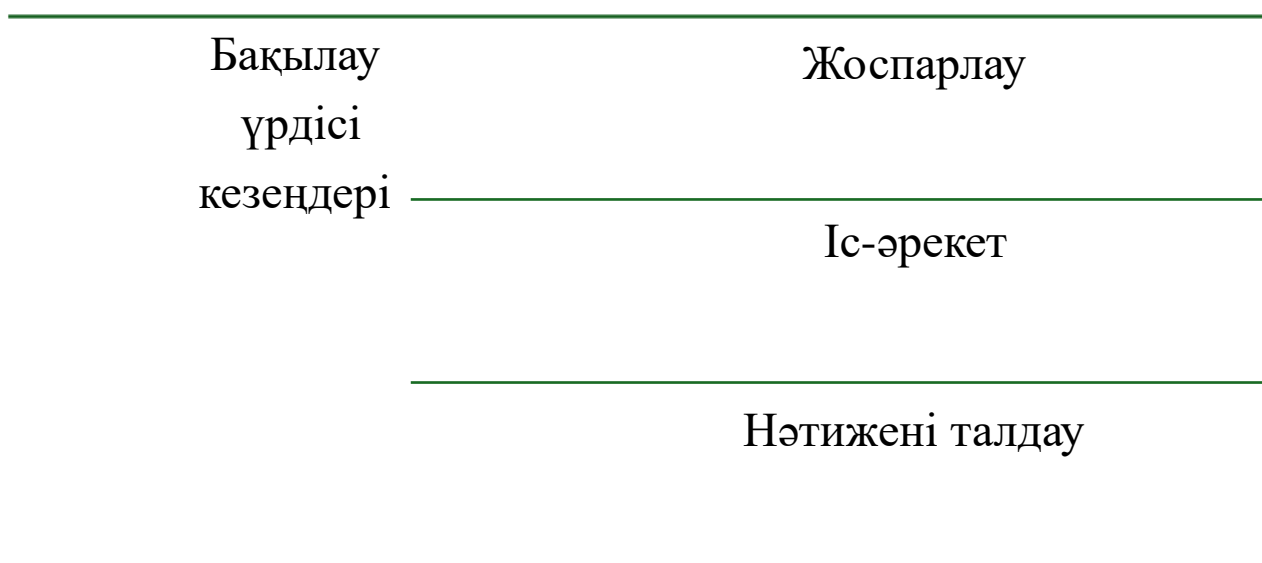
Д 1. Аудиттің мәні мен мазмұны. Аудит - бақылау құралы ретінде

1сұрақ. Аудит бақылау құралы ретінде

Бақылаудың екі қарама-қарсы тұжырымдамасын қарастырыңыз:

- 1) басқару функциясы ретінде бақылау (кибернетикалық тәсіл);
- 2) басқару процесінің әр сатысында жүзеге асырылатын бақылау, оның әр сатысында басқару процесінің ажырамас қасиеті ретінде.

1.Басқару функциясы ретінде басқару. Бұл басқарудың ең қарапайым тұжырымдамасы, кез-келген басқару процесінің «кері байланысы», ол арқылы басқару жүйесі басқарылатын Объектінің нақты жағдайы және басқару шешімдерінің орындалу дәрежесі туралы қажетті ақпаратты алады. Схемалық түрде кез-келген басқару процесін суретте көрсетуге болады: 1-сурет

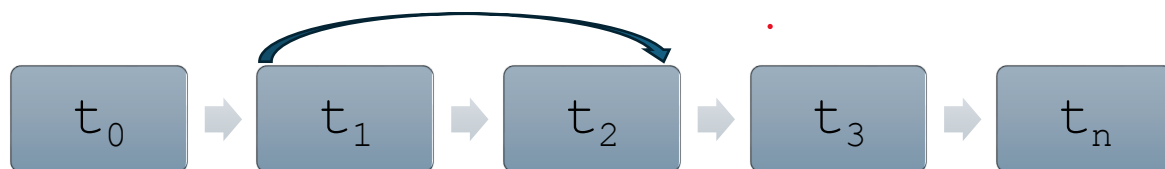


1-сурет. Басқару үрдісі схемасы

Бұл жағдайда бақылау кез-келген шешім қабылдау процесінің соңғы және міндетті кезеңі болып табылады. Бұл бақылауды жеңіл түсінуге мүмкіндік береді.

«Бақылау» -қабылданатын басқару шешімдерінің негізділігі мен тиімділігін бағалау, олардың іске асырылу дәрежесін анықтау, ауытқулар мен қолайсыз жағдайларды анықтау және алдын алу мақсатында басқарылатын объектінің жұмыс істеуін бақылау және тексеру жүйесі болып табылатын басқару функцияларының бірі.

Бақылаудың неғұрлым күрделі тұжырымдамасы - бұл басқару процесінің әр кезеңінде жүзеге асырылатын бақылау, оның негізін қалаушы-Фабио Беста (1845-1923). Бақылау оны өткізу уақыты бойынша 1) алдын ала, 2) ағымдағы және 3) кейінгі болып бөлінеді. Тұжырымдаманы келесі суретте келтіруге болады: 2-сурет.



2-сурет. Бақылаудың әр кезеңінде жүзеге асырылатын бақылау тұжырымдамасы

t_0-t_1 - алдын-ала бақылау (шаруашылық операциясы басталғанға дейінгі, басқару шешімін қабылдау барысында);

t_1-t_2 ; t_2-t_3 ; - ағымдағы бақылау (шаруашылық операциясын жүзеге асыру барысында);

t_3-t_n – кейінгі бақылау (шаруашылық операциясы жүзеге асырылғаннан кейінгі).

Алдын-ала бақылау шаруашылық операциясы басталғанға дейін жүзеге асырылады. Мысалы, жауапты атқарушылар (экономисттер, заңгерлер, бухгалтерлер, т.б.) арасында келісім шарттың жобасын мақұлдау, немесе шотты акцепттеу, яғни, шот бойынша алдын-ала төлем жасау шарттарын келісу. Мұндай бақылау профилактикалық сипатта болады, себебі оның мақсаты – алғашқы кезеңде ақ заңсыз, тиімсіз жағдайларды анықтау болып табылады. Бұл бақылау нәтижесінде ұйым ішінде тәуекелі бар және қаражатты жұмсаудың тиімсіз жақтары анықталады.

Ағымдағы бақылау – шаруашылық операциясын жүзеге асыру барысында іске асырылады, мысалы жабдықтаушылардан келіп түскен қорларды қойма меңгерушісі тарапынан қайта санауы, ақша қаражаттарын беру барысында санауы, т.с.с.

Бұл жедел бақылау. Ағымдағы бақылауды бухгалтерлік қызмет қызметкерлері де жүзеге асырады, мысалы, іссапарға жіберілген адамның бастапқы Ақтаушы құжаттарын қабылдау және тексеру (аванстық есеп, жол жүру билеттері, қонақ үйде тұру шығындары, жанар-жағармай шығындары - ЖЖМ және т. б.), мерзімді тоқсан сайын контрагенттер ұйымдары арасындағы есеп айырысуларды салыстыру және т. б.

Кейінгі бақылау шаруашылық операция жасалғаннан кейін жүзеге асырылады, мысалы, компанияның басшылығы мен акционерлеріне есепті кезеңдегі бюджеттің және жоспарлы көрсеткіштердің орындалуы туралы есеп беру; салықтық, аудиторлық және ревизиялық тексерулері және т.б. кейінгі бақылау сатысында алдын ала және ағымдағы бақылаудың кемшіліктері анықталады. Соңғы тұжырымдамаға сәйкес, бақылау-бұл басқарушылық шешім қабылдау процесінің белгілі-бір кезеңі емес, оны жүзеге асырудың әр кезеңіне тән тұрақты процесс. Ұсынылған бақылау тұжырымдамаларының өзара байланысын графикалық түрде көрсетуге болады (сурет 3).

• Жоспарлау		Алдын ала бақылау
• Іс-әрекет		Ағымдағы бақылау
• Нәтижені талдау		Кейінгі бақылау

3-сурет. Бақылау тұжырымдамаларының өзара байланысы

Демек, бақылау-бұл кең ұғым. Бақылау барлық жерде болады деп санауға болады, сондықтан оны сапалы басқару қасиеті ретінде сипаттау керек. Кейінгі бақылау ревизия және аудит түрінде жүргізіледі, сонымен қатар бақылаудың нысандарына келесідей мысалдар келтіруге болады: мониторинг; сот-бухгалтерлік сараптама; бекітілген Ұйымдық құрылым мен оның элементтері, мысалы (лауазымдық нұсқаулықтар, ережелер, нұсқаулықтар, бұйрықтар, өкімдер және т.б.). Кейде бақылау нысандарына есепті, соның ішінде бухгалтерлік есепті де жатқызады, себебі ол да бақылау функциясын атқарады.

2 сұрақ: Аудит түсінігі (шетелдер)

Әдетте, аудит ұғымын аша отырып, олар оның негізгі мақсатын қарастырады, ол әр түрлі елдерде сараланады.

АҚШ-та аудиттің мақсаты аудиторға қаржылық есептіліктің белгіленген негіздеріне (Ережелеріне, нормативтік құжаттарына) сәйкес барлық маңызды аспектілер бойынша қаржылық есептіліктің дайындалғанына қатысты пікір білдіруге мүмкіндік беру болып табылады.

Англияда аудит дегеніміз - бухгалтерлік есептің дұрыстығын бақылау, есеп беру және кәсіпорынның қаржылық есептілігі туралы пікір білдіру,

Францияда-экономиканың мемлекеттік емес секторының қаржылық есептілігінің дұрыстығын сыртқы қаржылық бақылау.

Ресей Федерациясында «Аудиторлық қызмет туралы» Федералдық заңға сәйкес аудит дегеніміз-ұйымдар мен жеке кәсіпкерлердің (аудиттелген адамдардың) бухгалтерлік есебін және қаржылық (бухгалтерлік) есептілігін тәуелсіз тексеру бойынша кәсіпкерлік қызмет.

Қазақстан Республикасының заңнамасына сәйкес «Аудит -қаржылық есептілік және қаржылық есептілікке байланысты басқа да ақпарат туралы тәуелсіз пікір білдіру мақсатымен тексеру».

Аудиторлық қызмет - қаржылық есептіліктің және қаржылық есептілікке байланысты басқа да ақпараттың аудитін жүргізу және қызмет бейіні бойынша қызметтер ұсыну жөніндегі кәсіпкерлік қызмет.

Аудитор - Аудиторларға кандидаттарды аттестаттау жөніндегі біліктілік комиссиясы (бұдан әрі - Біліктілік комиссиясы) аттестаттаған, «аудитор» біліктілігін беру туралы біліктілік куәлігін алған жеке тұлға.

Аудиторлық ұйым - аудиторлық қызметті жүзеге асыру үшін құрылған коммерциялық ұйым.

Негізгі нормативтік акт - «Аудиторлық қызмет туралы» Қазақстан Республикасының 1998 жылғы 20 қарашадағы № 304-І Заңы (12.09.2023 ж. жағдай бойынша өзгерістермен және толықтырулармен).

3 сұрақ: Ревизия және аудит арасындағы айырмашылықтарды ажыратып білуіміз қажет:

Ажырату сипаттары	Аудит	Ревизия
Нормативтік реттеу	Мемлекет деңгейінде (Заң, ҚР Президентінің Жарлықтары, ҚР Үкіметінің қаулылары) ережелерді (стандарттарды) сақтай отырып: мемлекеттік, кәсіби аудиторлық бірлестіктер, жекелеген аудиторлық ұйымдар және жеке аудиторлар үшін ішкі	Ішкі нормативтік құжаттар (ережелер, стандарттар). Тексеру комиссиялары қызметінің жекелеген міндетті жағдайлары заңнамада айқындалған
Қызмет түрі	Кәсіпкерлік қызмет көрсету шарты негізінде жүзеге асырылады	Әдетте, бұл кәсіпкерлік емес: ол әкімшілік құжат негізінде жүзеге асырылады (шешім, хаттама, бұйрық, өкім және т.б.). Кейбір жағдайларда өтеулі қызмет көрсету шарты негізінде жүргізілуі мүмкін
"Тексеруші - тексерілетін" қарым-қатынас түрі	Көлденең ("тең қатысушылар")	Тік ("әкімшілік")
Тексеру мақсаты (міндеттері)	Заңмен айқындалады: аудиттелетін тұлғалардың қаржылық (бухгалтерлік) есептілігінің дұрыстығы және бухгалтерлік есепті жүргізу тәртібінің ҚР заңнамасына сәйкестігі туралы пікір білдіру	Басқару органы Бизнесінің жеке қажеттіліктерін негізге ала отырып айқындайды, оның ішінде бухгалтерлік есеп пен қаржылық (бухгалтерлік) есептілікті жүргізудің дұрыстығын тексеруге болады
Қызметті жүзеге асыру құқығына лицензияның болуы	Қызметтің жекелеген түрлерін лицензиялау туралы заңнамаға сәйкес міндетті	Қарастырылмаған
Біліктілік талаптары	Аудитор үшін біліктілік аттестатының болуы міндетті	Қарастырылмаған
Жұмыс әдістері мен әдістері	Аудитті жоспарлау мен құжаттауды, жұмыс құжаттамасын жасауды, аудиторлық қорытындыны қоспағанда, дербес таңдалады	Өздігінен таңдалады
Аудиторлық қорытындыны пайдаланушылар	Қаржылық (бухгалтерлік) есептіліктің ішкі және сыртқы пайдаланушылары	Ішкі нормативтік құжатпен айқындалатын адамдардың шектеулі Тобы (әдетте тек меншік иелері мен атқарушы басшылық)

4 сұрақ: Аудиттің дамуы

Бақылау ежелден бері бар деп есептеледі, ал қазіргі заманғы көріністегі аудит салыстырмалы түрде жақында пайда болды (шамамен 200 жылдан астам уақыт бұрын), аудит стандарттары одан да кеш (шамамен 100 жылдан астам уақыт бұрын). Сонымен, ежелгі Египетте (б.з. д. III ғ. шамасында) есеп,

басқару және бақылау функцияларын біріктіретін шенеуніктер болған. Рим империясында (б.з. 1-26 жж.) бақылау функцияларын арнайы қызметкерлер (кураторлар, прокурорлар, квесторлар) жүзеге асырды.

Әлемдік тәжірибеде аудитті дамытудың бірнеше кезеңдері бар.

1 кезең. Аудиттің тарихи шартты пайда болуы. Аудиттің нақты күніне қатысты бірнеше көзқарастар бар. Бір пікір бойынша, бухгалтер-аудиторлар алғаш рет Ұлыбританияда XIX ғасырдың ортасында пайда болды. (1862 жылғы британдық компаниялар туралы Заң жылына бір рет міндетті аудиторлық тексеруді тағайындады), содан кейін Францияда (1867) "шот Комиссарлары" деп аталатын арнайы аудиторлар акционерлік қоғамдардың балансын міндетті түрде тексеру туралы заң қабылданды. Аудит басқа дамыған капиталистік елдерде өндіріс пен капиталды шоғырландыру және АҚ құру жағдайында пайда болды. Өндіріс ауқымының ұлғаюы жағдайында менеджерлер мен инвесторлар арасында бөліну болды. Меншік иесі (инвестор) оны менеджерлерге тапсыра отырып, өндірістік және қаржылық мәселелермен тікелей айналыса бастады. Жалдамалы менеджерлер жасаған есеп пен есептілікті тәуелсіз тексеру және оның дұрыстығы туралы пікір білдіру, сондай-ақ кәсіпорынның қаржылық жағдайын бағалау қажеттілігі объективті түрде туындайды. Аудитор да бұл пікірді айта алды. Сонымен қатар, тексерулердің мақсаты қателер мен бұрмалануларды анықтау және түзету емес (бұрынғыдай), бірақ кәсіпорынның нақты қаржылық жағдайын және оның нақты пайда мөлшерін бағалау болып табылады.

2 кезең. Таңдамалы аудиттің пайда болуы. XIX-XX ғасырлар тоғысында. әлемде қарқынды экономикалық өсу байқалады. Трансұлттық корпорациялар мен кәсіпорындар бірлестіктері құрылуда. Бизнес әртараптандырыла бастайды және функционалды және географиялық ерекшеліктерге қарай сегменттеледі. Капитализм монополиялық кезеңге өтті. Бухгалтерлік есеп тарихында бұл кезең 1904 жылы шоғырландырылған баланстың пайда болуымен ерекшеленеді. Ақпараттың күрт өсуіне байланысты аудиторлар есеп пен есептілікті үздіксіз тәртіппен тексере алмады, бұл іріктемелі аудиттің пайда болуына, сондай-ақ ішкі бақылау жүйесі туралы ілімнің қалыптасуына және аудит барысында оны бағалау қажеттілігіне әкелді. Американдық аудит сыртқы әлемнен тәуелсіз бөлініп, дами бастайды.

3 кезең. Аудиторлық қызметті нормативтік реттеудің басталуы. Аудиттің дамуына айтарлықтай серпін 1929-1933 жылдардағы әлемдік экономикалық дағдарыс болды, бұл кезде кәсіпорындардың жаппай банкроттығы тексеру тәртібін қатандатуды, тексерулер мен аудиторлардың тәуелсіздігін қамтамасыз етуді талап етті. Осыған байланысты Германияда 1931 жылы тексеру процесінің өзін реттей отырып, кәсіпорындардың бухгалтерлік есептерін міндетті түрде тексеру туралы Үкіметтің қаулысы қабылданды. 1934 жылы АҚШ-та бағалы қағаздар және биржалық операциялар жөніндегі Комиссия құрылды, ол американдық компаниялардың бухгалтерлік есебі мен есептілігін реттеуге кірісті. Содан бері акциялары биржада тізімделген акционерлік қоғамдардың жылдық есептерін міндетті түрде бухгалтер-аудитор немесе аудиторлық фирма куәландыруы керек еді.

4 кезең. Алғашқы кәсіби аудиторлық бірлестіктердің пайда болуы, аудиттің одан әрі дамуы, ішкі бақылау жүйесі туралы ілімдер. 1942 жылы Францияда сарапшы бухгалтерлер мен сертификатталған бухгалтерлер Палатасы құрылды. 1945 жылы Палатаның қызметі Үкіметтің жарлығымен реттелді. Палата экономика және Қаржы министрінің қамқорлығында бола бастады. 1940 жылдары аудиторлық қызметтің мақсаты нақты тұжырымдалған және нормативтік құжаттармен бекітілген - ұсынылған қаржылық есептіліктің дұрыстығы туралы пікір білдіру (бүгінгі күнге дейін өзгеріссіз қалады). Аудиторлық қызметтің ұлттық стандарттары әзірлене бастады. 1950 жылдардан бастап аудиторлар ішкі бақылау мәселелеріне көбірек көңіл бөле бастады, ішкі бақылаудың тиімді жүйесімен қателіктер мен бұрмаланулардың ықтималдығы шамалы және қаржылық есептіліктің өзі сенімді деп есептеді. Аудитке ілеспе қызметтердің, ең алдымен - консалтингтік қызметтің маңызы күрт артады. Аудитті реттеудің екі негізгі бағыты қалыптасады (мемлекеттің әсер ету дәрежесі бойынша): 1) АҚШ пен Ұлыбританияда - кәсіби бірлестіктерді өздері құратын аудиторлық ұйымдардың салыстырмалы дербестігі; соңғылары аудиторларды дайындайды, оларға тиісті біліктілік береді және олардың жұмысына бақылауды жүзеге асырады; 2) Батыс Еуропа елдерінде - аудитті Үкімет қатаң реттейді.

5 кезең. Халықаралық бухгалтерлер Федерациясы (International Federation of Accountants) шеңберінде аудиторлық тәжірибе жөніндегі Халықаралық комитеттің - АТХК (International Auditing Practices Committee) пайда болуы, Халықаралық аудит стандарттарын әзірлеу. 1970 жылдардың басында Халықаралық бухгалтерлер федерациясының (бұдан әрі - ХБФ) қамқорлығымен халықаралық аудиторлық стандарттарды әзірлеу басталды. Өздеріңіз білетіндей, ХБФ - кәсіби бухгалтерлердің коммерциялық емес, мемлекеттік емес, саяси емес халықаралық ұйымы (салыстырыңыз: Қазақстанда бухгалтерлік есепті және бүкіл мемлекет деңгейінде аудиторлық қызмет стандарттарын әзірлеуді реттейтін уәкілетті Мемлекеттік орган - Қаржы министрлігі болып саналады). Қазіргі уақытта ХБФ әлемнің 113 елінен 153 өкілді қамтиды. АТХК-ның негізгі мақсаты - кәсіпті дамыту, қоғамдық мүдделерді ескере отырып, оның сапасын арттыру. ХБФ өз комитеттері арқылы әрекет етеді.

Аудиторлық тәжірибе жөніндегі Халықаралық комитет (бұдан әрі - АТХК) ХҚК Кеңесінің тұрақты жұмыс істейтін комитеті болып табылады. АТХК 1977 жылы бүкіл әлемде аудит жүргізу тәртібінің сапасын жақсарту және біріздендіру мақсатында құрылды. Бұл міндет оларға Халықаралық аудит стандарттарын (international standards on Auditing) және аудиторлық практика жөніндегі халықаралық ережелерді (International Auditing Practice Statements) шығару арқылы іске асырылады. Соңғылары нормативтік құжаттарға жатпайды, оларда стандарттарда көрсетілген ережелердің түсіндірмелері, сондай-ақ қажетті түсініктемелер бар. АТХК бас кеңсесі Нью-Йоркте орналасқан.

Стандарттарды әзірлеудің мақсаты бүкіл әлемде аудиторлық практика мен ілеспе қызметтердің біркелкілігін қамтамасыз ету болып табылады (кәсіпорын

қызметінің ауқымы мен рентабельділік дәрежесіне, оның ұйымдық-құқықтық нысанына қарамастан). Бұл ретте ұлттық ерекшелікті ескере отырып, әр елдің шекарасында халықаралық нормативтерді (заң шығарушы немесе кәсіби органдар шығаратын ұлттық нормативтер немесе ережелер нысанында) жергілікті реттеу жүзеге асырылуы қажет деп танылады.

1998 жылға қарай халықаралық аудит стандарттары (бұдан әрі - ХАА) 34 елде және тағы 35 елде Ұлттық ретінде қолданыла бастады, олар айтарлықтай өзгеріссіз қолданылады. Мұндай елдердің мысалдары ретінде Нидерланды, Франция, Германия, Швейцария, Ұлыбритания, Югославия, Болгария, Чехия және Түркияны атауға болады. Стандарттар оларды қолдану практикасын, аудиттің өзін дамытуды ескере отырып үнемі жетілдіріліп отырады. ISA жетілдіру процесі тұрақты динамикалық болып табылады.

2001 жылдың басында ХҚК басшылығы ХҚКК қызметінің ұйымдастырушылық мәселелеріне ревизия (сыни зерттеу) жүргізді. Ұлттық және халықаралық деңгейде стандарттарды енгізу тәжірибесі бар өкілдерден тұратын Халықаралық жұмыс тобы Комитет қызметінің елеулі өзгеруіне әкеп соғуы мүмкін ұсыныстармен есеп дайындады.

Комитет қызметінің мақсатын нақтылау қажеттілігі, ең алдымен, капитал және бағалы қағаздар нарықтарының жаһандануымен негізделген. Бұл бизнес салалары жоғары тәуекелділікке жататындықтан, бухгалтерлік есепті ұйымдастыруға, қаржылық есептілікті жасауға және осындай есептілікке аудит жүргізуге бірыңғай көзқарас қажет. Бірыңғай аудиторлық стандарттарсыз халықаралық инвестициялар нарықтарының тиімді жұмысын ұйымдастыру мүмкін емес. Сондықтан МҚАК міндеттері, бір жағынан, бүкіл әлемде аудиторлық стандарттарды енгізуден, екінші жағынан, оларды "қоғамның мүдделерін қанағаттандыру мақсатында" үнемі жетілдіруден тұрады. Осыған байланысты бағалы қағаздармен мәмілелер бойынша халықаралық ұйымның (халықаралық қаржылық есептілік стандарттары үшін) ХАА тануын алу да қажетті шарт және басты стратегиялық міндет болып табылады.

2002 жылы наурызда Куала-Лумпурда МАКК-нің 73-ші және қорытынды съезі өтті: сол жылы Комитет аудиторлық қызмет және кепілдіктер саласындағы халықаралық стандарттар кеңесі (International Auditing and Assurance Standards Board) болып өзгертілді. Қазіргі уақытта кеңестің 15 елден 18 мүшесі бар.

2002 жылдың ортасында жаңа ХАС № 545 «Қаржылық есептіліктегі әділ құнды өлшеу және ашу аудиті» мақұлданды. Әділ құн ұғымы активтер мен міндеттемелердің нарықтық құнына ұқсас. Бұл стандарт әсіресе қаржылық инвестициялар (бағалы қағаздар) нарығына қатысты, өйткені соңғысы үшін әділ құнды анықтау өте қиын. Стандартта сіз активтер мен міндеттемелердің сипаттамаларын, олардың әділ құнын анықтау әдістерін, қаржылық есептіліктегі тиісті ақпаратты көрсетуді және проблемаларды шешуді көре аласыз: осы саладағы аудит мәселелері.

Әлемдік аудиторлық қызмет көрсету нарығында жаңа (және бұрынғы) халықаралық аудит стандарттарын енгізу болды.

Атап айтқанда, № 500 ХАС «Аудиторлық дәлел» ("Audit Evidence") ережелері айтарлықтай қайта қаралды. Аудиторлық дәлелдемелердің "дәстүрлі" түрлерінен басқа (бақылау сынақтары және тексеру процедуралары) тәуекелдерді бағалауға бағытталған процедуралар да пайда болды (Risk assessment procedures). Олардың көмегімен аудитор белгілі бір дәрежеде аудиттелетін тұлғаның қызметін, сондай-ақ ол жұмыс істейтін ортаны, қаржылық есептілікте Елеулі бұрмаланулардың болу тәуекел деңгейін бағалау үшін ішкі бақылау жүйесін түсінуге қол жеткізуі керек деп болжанады.

№ 500 ХАС жаңа редакциясында қаржылық есептілік (Financial statement assertions) әзірленген бекітулер тізбесі де едәуір кеңейтілді. Осылайша, қаржылық есептілікті дайындаудың жеті постулатының орнына (болуы; құқықтары мен міндеттемелері; пайда болуы; толықтығы; құндық бағалау; өлшеу; ұсыну және ашу) болжамдардың дербес және салыстырмалы түрде оқшауланған топтары пайда болды:

а) тексерілетін кезеңдегі шаруашылық операциялар мен оқиғалар кластарына қатысты;

б) тексерілетін кезеңнің соңына баланс баптарын қалыптастыру бойынша;

в) қаржылық есептілікте ақпаратты ұсыну және ашу бойынша.

№ 240 стандарттың жаңа редакциясында қаржылық есептілік аудиті барысында бұрмалануларды анықтау бойынша аудитордың үлкен жауапкершілігі көзделген.

Ресейде аудиттің пайда болу тарихын қарастыра отырып, патшалық Ресейде аталған қаржылық-экономикалық бақылау институты кеңінен дамымағанын атап өткен жөн, дегенмен Ресейде "аудит" сөзі Петр 1 кезінде пайда болған және "тыңдаушы" дегенді білдіреді. Тексерушілер институты бастапқыда армияда енгізілді, онда олар мүліктік дауларды тергеуге қатысты істермен айналысты. 1888, 1907-1912 және 1929-1930 жылдары аудиторлар білім беруді ұйымдастыруға және емтихан тапсыруға тырысты. Ресейде олар алқабилер деп аталды, бірақ олар мойындалмады және кең таралмады, дегенмен тексерушілер әрқашан болған. Дегенмен, ревизор мен аудитордың арасында айырмашылық бар. Кеңестік Ресейде аудиттің орнына ревизия институты дамыды, өйткені басқарудың командалық-әкімшілік жүйесі жағдайында кәсіпорындардың қаржылық-экономикалық қызметіндегі кемшіліктер мен теріс қылықтарды, есептіліктегі қателіктер мен ауытқуларды іздеуге, кінәлілерді анықтауға және жазалауға бағытталған бақылау қажет болды. Ресейдегі өзгерістер тек 1990 жылдары болды. көптеген облыстарда министрліктердің, ведомстволардың, мемлекеттік басқарудың таратылуына байланысты. Ведомстволармен бірге ведомстволық бақылау, оларға сәйкес бақылау-тексеру органдары да таратылды. Баламалы бақылауды ұйымдастыру қажеттілігі объективті түрде көрінді, өйткені нарықтық экономикада мемлекеттің ықпалы шектеулі. Алғашқы аудиторлық фирмалар, ең алдымен, бірлескен кәсіпорындардың (шетелдік инвесторлар үшін) есептілік аудитіне, салықтық аудитке мамандандырылған өздігінен пайда бола бастады. Осы кезеңде аудит бойынша заңнамалық және нормативтік құжаттар, аудиторлық

қызмет стандарттары мүлдем болған жоқ. Нормативтік реттеудің 100% болмауы жағдайында Ресей Федерациясы Президентінің "Ресей Федерациясындағы аудиторлық қызмет туралы" Жарлығы (1993 жылғы 22 желтоқсандағы № 2263) және ол бекіткен "Ресей Федерациясындағы аудиторлық қызметтің уақытша ережелері" шықты, олар алғаш рет Ресейде аудитті тәуелсіз ведомстводан тыс қаржылық бақылау ретінде жүзеге асырудың нормативтік базасын анықтады. 2001 жылы "аудиторлық қызмет туралы" Федералдық заң шықты. Бұл Ресейде аудит жүргізуді анықтайтын алғашқы заңнамалық құжат. Айта кету керек, заң халықаралық ережелер негізінде әзірленген.

Дәл осындай жағдай Қазақстанда да орын алды. Қазақстанда алғаш рет аудит 1990 жылдары, Мемлекеттік кәсіпорындардың ыдырау кезеңінде және жеке меншіктің пайда болуымен туындайды. "Қазақстан аудиті" ЖАҚ құрылуымен республикада алғашқы шаруашылық есептегі аудиторлық фирмалар пайда болады.

5 сұрақ: Аудит компоненттері мен қағидалары, атқаратын функциялары

Аудит компоненттері. Аудиттің құрамдас бөліктері:

1. Шаруашылық жүргізуші субъект, яғни аудит жүргізуді қажет ететін кәсіпорын қажет.

2. Тексеру үшін берілетін ақпарат (ауызша, жазбаша).

3. Аудитордың біліктілігі: біліктілік куәлігі, аудит жүргізу құқығына лицензия.

4. Фактілерді жинау және бағалау, яғни аудитор аудит жүргізу бойынша тікелей орындайтын жұмыс.

5. Аудит стандарттары, қазіргі уақытта ХАС.

6. Аудиторлық есеп.

Осылайша, мынадай қорытынды жасауға болады: Аудит – субъектінің шаруашылық қызметін тәуелсіз сараптау және талдау, ішкі бақылаудың жай-күйін тексеру, шаруашылық жүргізудің сәйкестігін тексеру. қолданыстағы нормативтік-заңнамалық актілерге операциялар, сондай-ақ Клиентті қызықтыратын мәселелер бойынша консультациялық және басқа да қызметтер көрсету.

Аудиттің негізгі принциптері.

Принциптері:

1. Ғылыми. Аудит Бухгалтерлік есеп, Қаржылық менеджмент, статистика, экономика және т.б. сияқты экономикалық пән болып табылады.

2. Жүйелілік, тұтастық және күрделілік. Бұл қағида аудитор тексеруді жан-жақты, өзара байланыста, тексеру жоспарын ұстануы және ұйымдасқан түрде жүргізуі керек деп болжайды.

3. Жүйені сақтау.

4. Бақылауды белгілі бір учаскелерге шоғырландыру.

5. Объективтілік-бұл тек фактілерді (сенімділік, дұрыстық) ескеретін ойлау тәсілі.

6. Адалдық-сенбейтін нәрсені растау емес.

7. Тәуелсіздік-тексеруді зерттеудің тәуелсіздігі. Тәуелсіздік артады деп саналады егер:

- клиенттің қаржылық жағдайына қарамастан;
- оның жұмысын үшінші тарап тексереді; - қаржылық салымдары жоқ;
- бұл клиентпен бірнеше жыл жұмыс істейді.

8. Кәсібилік, шеберлік, құзыреттілік және ұқыптылық.

9. Құпиялылық.

10. Нақтылық.

11. Үкім.

12. Құндылық.

13. Есеп беру.

14. Байланыс.

15. Құндылық.

Аудит келесі **функцияларды** орындайды: *сараптамалық, аналитикалық және консультациялық*. Осылайша, аудит барлық шаруашылық қатысушыларының қызметінде маңызды рөл атқарады. меншік нысанына қарамастан, ол барлық пайдаланушылардың ұйымның қызметі туралы сенімді ақпарат алуын қамтамасыз етеді және сол арқылы серіктестер арасында сенім орнатуға, олардың қалыпты жұмыс істеуіне, неғұрлым перспективалы дамуға, анықталған кемшіліктерді жоюға, оңтайлы басқару шешімдерін қабылдауға, олардың қаржылық жағдайын жақсартуға және нығайтуға ықпал етеді.

Аудиттің мақсаты-аудиттелетін тұлғалардың қаржылық (бухгалтерлік) есептілігінің дұрыстығы туралы пікір білдіру.

Аудитке ілеспе қызметтердің тізбесі: экономикалық, қаржылық және бухгалтерлік кеңес беру; бухгалтерлік есеп пен ішкі ақпараттық технологияларды автоматтандыру; басқарушылық кеңес беру, оның ішінде ұйымдарды қайта құрылымдауға байланысты; инвестициялық жобаларды әзірлеу және талдау; бизнес-жоспарлар жасау; маркетингтік зерттеулер жүргізу; аудиторлық қызметке байланысты салада ғылыми-зерттеу және эксперименттік жұмыстар жүргізу.

Жеке меншікті заңнамалық бекіту және жарғылық капиталы коммерциялық ұйымдардың және (немесе) жеке тұлғалардың салымдарынан қалыптасқан шаруашылық қоғамдар мен серіктестіктерді құру олардың қаржылық-шаруашылық қызметін бақылау жүйесін әзірлеу қажеттілігін негіздеді. Жеке компаниялардың қаржы-шаруашылық қызметіне осындай тәуелсіз бақылау жасау функциясын аудит өз мойнына алды.

Латын тілінен аударылған Аудит – «тындайды». Басқа аудармаларда – «ревизор», «тексеру». Өзінің дамуында аудит 3 кезеңнен немесе эволюцияның 3 кезеңінен өтеді:

1. Растайтын аудит.
2. Жүйелік бағытталған аудит.
3. Тәуекелге негізделген аудит.

Растайтын аудитте негізінен оның есептік деректерінің дұрыстығын анықтау мақсатында қаржылық есептілікті қарау көзделеді.

Жүйелік бағытталған аудит кезінде басты назар кәсіпорынды басқару жүйесінің тиімділігін арттыруға, ең алдымен оның ішкі бақылау жүйесіне аударылуы керек. Жақсы орнатылған және тиімді ішкі бақылау жүйесімен қаржылық есептілікті егжей-тегжейлі тексеру қажет емес.

Тәуекелге негізделген аудит кезінде кез-келген аудит әрдайым барлық қаржылық есептілікті, яғни ішінара жүргізілетін аудитті тексеру міндетті емес екенін есте ұстаған жөн. Мұндай аудит кезінде аудиттің ықтимал аудиторлық тәуекелі жоғары немесе төмен салаларда шоғырлануы жасалады. Бұл аудитордың іскерлік және кәсіби беделін жоғалту ғана емес, сонымен қатар клиентке белгілі бір материалдық зиян келтіру.