**14- тақырып. Аудиторлық тәуекел оның құрамдас бөліктері және бағалау.**

**Аудиторлық дәлелдемелерді алуды ұйымдастыру және әдістері**

**Лекцияның мақсаты: Аудиторлық тәуекел оның құрамдас бөліктері және бағалау туралы жалпы мағлұмат беру.**

**Сұрақтар**

1. **Аудиторлық  тәуекелділік түсінігі**
2. **Аудиторлық тәуекелділік және оның компоненттері**

**Қарастырылатын негізгі сөздер:**қателер, бұрмалаулар, алаяқтық, әдейі емес, қасақана, мәнділік, абсолютті шама, салыстырмалы шама.

     Бухгалтерлік  стандарттар бойынша комитет  әзірлеген «Қаржылық есеп беруді дайындау мен ұсынудың негіздерінде»  «елеулік» ұғымына былайша анықтама берілген: «Егер ақпаратқа рұқсатнама беріліп, тиісті жеріне жөнелтілгенде  пайдаланушының қаржылық есеп беруінің негізінде қабылдайтын экономикалық шешіміне әсерін тигізетін болса  немесе ақпараттың бұрмаланып көрсетілуі пайдаланушының экономикалық шешіміне зиянын тигізетін болса немесе ақпараттың бұрмаланып көрсетілуі пайдаланушының экономикалық шешіміне зиянын тигізіп  жатса, онда мұндай ақпарат елеулі деп  саналады. Елеулілік баптардың немесе қателіктердің шамасына байланысты болады әрі соған орай белгілі  бір жағдайларда олардың рұқсатнамасына немесе бұрмалануына қатысты уәж  – пікір қабылданады. Яғни, елеулілік көбінесе есеп берудің табалдырығыннемесе мәжесін (нүктесін) көрсетеді және қандай да бір пайдасын тигізетін ақпаратқа ие болатын сипаттамасы жоқ»

     Елеулі  белгілерді бағалау кәсіби пікірдің мазмұнын білдіреді. Тексерудің жоспарын жасау барысында аудитор сандық қатынастағы елеулі бұрмалауды анықтау  мақсатында елеуліліктің қолайлы деңгейін белгілейді.

     Жоспарлау кезеңінде аудитор қаржылық есептемелерде  елеулі бұрмаланған ақпараттарды тудыратын  сәттерді де қарастырады. Нақты есепшоттардың  сальдосымен және операциялардың кластарымен  байланысты елеуліліктің аудиторлық бағалауы, мысалы, қандай баптары зерттеу қажет, іріктемелерді пайдалану кере пе, әлде талдамалы процедураларды пайдаланған дұрыс па, міне осындай мәселелерге қатысты аудитордың бір шешімге келуіне септігін тигізеді. Бұл қолайлы деңгейге дейін аудиторлық тәуекелдікті кемітетін аудиторлық процедураларды таңдап алуына мүмкіндік береді.

     Елеулілік пен аудиторлық тәуекелдіктің арасында кері байланыс болады, яғни елеуліліктің деңгеці неғұрлым жоғары болған сайын  аудиторлық тәуекелділіктің деңгейі  неғұрлым жоғары болған сайын аудиторлық тәуекелдіктің деңгейі соғұрлым төмен немесе осыған керісінше болады. Елеулілік пен аудиторлық тәуекелділіктің  арасындағы кері байланысы аудитор  аудиторлық процедураның сипатын, орындалу мерзімін және көлемін анықтау барысында  назарға алады.

     Қаржылық  есептемелердің аудитімен бірқатар тәуекелдік аспекілері тікелей байланысты. Тәуекелділіктің негізгі екі  түрі болды: аудиторлық тәуекелдік және бизнес (аудитордың немесе оның фирмасының) тәуекелділігі.

     Аудиторлық  тәуекелділіктің мағынасын былай  түсіндіруге болады: аудитор қаржылық есептілік дұрыс жасалған деген  қорытындыға келед, осының негізінде  аудиторлық қорытындыға пікір –  ескертпе айтылмайлы, яғни пікірдің шынайлығына күмән келтірмейді, алшындығына келгенде – қаржылық есептіліктің елеулі ақауы болады.

     Бизнес  тәуекелділігінің мағынасына мынаған  саяды: клиентке ұсынылған аудиторлық қорытынды әділ жасалса да, аудитор  немесе аудиторлық фирма клиентпен  арадағы өзара қарым – қатынасында  сәтсіздікке ұрынады. Бизнес тәуекелділігін бақылаудағы басты фактогр болып  табылады. Аудиторлық тәуекелдікті бағалаудың негізгі екі әдісі бөліп көрсетіледі:

     а) бағалаушылық (интуициялық, яғни түйсіктік);

     ә) сандық.

     Арнайы  әдебиеттерде сипатталған аудиторлық тәуекелділіктің үлгісі (моделі) SAS 47 (ол SAS 39 (аудиттің іріктеу әдісі туралы) ережесіне және тәуекелдіктің елеулігіне негізделеді). Аудиторлық тәуекелдіктің алдын ала үлгісі мынандай формада болуы ықтимал:

     DAR = IR \* CR \* DR,      (1.)

Мұнда DAR – қолайлы аудиторлық тәуекелділік (Desired audit risk);

      IR – шаруашылық ішіндегі тәуекелділік (Interent risk);

      CR – бақылау тәуекелдігі (Control risk);

      DR – табылмау тәуекелдігі, яғни байқамай қалу қатері (Detection risk).

      Осы келтірілген үлгіге (модельге) кіретін  аудиторлық тәуекелдік түрлерінің ерекшеліктерін қарастырайық.

     1.  Қолайлы аудиторлық тәуекелділік (DAR) – аудит аяқталғаннан кейін қаржылық есептемеде елеулі қателіктердің барын және стандартты аудиторлық пікір – ескертпесіз (пікірдің шынайлығына күмән келтірмейді) білдірілгенін аудитор мойындауға әзірлік шарасы.

     2. Шаруашылық ішіндегі тәуекелділік (IR) – сегментте қателіктің барын және бұл қателіктің шаруашылық ішіндегі бақылау жүйесінің тексеруінде рұқсат етілген деңгейдегі шамадан тыс (артық) екенін аудитордың болжау шарасы.

     3. Бақылау тәуекелдігі (CR) – сегменттегі шамадан тыс қателік клиенттің шаруашылық ішіндегі бақылау жүйесінде табылмайтынын және жойылмайтынын аудитордың болжау шарасы.

     4.  Табылмау қатері (DR) – қандай да бір сегмент бойынша аудиторлық мәліметтер арқылы шамадан тыс қателікті табу мүмкін еместігін аудитордың мойындауға дайындық шарасы.

     Аудиторлық  тәуекелдіктің үлгілерін пайдаланудың бірінші тәсілі. Айталық, аудитор  болашақта болатын аудиттің жоспарын жасау барысында шаруашылық ішіндегі тәуекелдіктің – 80%, бақылау тәуекелдігі – 50% және табылмау қатері – 10%, деп жорамалдайды. Аудитте тәуекелдіктің осы сандары бойынша есептеп, аудитор нәтижесінде 4% (0,8 \* 0,5 \* 0,1) алады. Егер аудитор бұл жағдайда тәуекелдіктің осы жолғы қолайлы деңгейі 4% жоғары болмауы керек деп шешетін болса, онда ол әлеуетті жоспарды қолайлы деп санауы керек.

     Мұндай  жоспар аудиторлық тәуекелдіктің қолайлы  деңгейін аудитордың алуына көмектеседі, бірақ, ол тиімсіз. Әлдеқайда тиімді жоспар жасауы үшін аудиторлар тәуекелдікті есептеудің екінші тәсілін жиі пайдаланады, яғни табылмау қатері мен алуға жататын  мәліметтердің тиісті санын анықтайды.

     Осы мақсаттағы аудиторлық тәуекеоділі  үлгілерінің формуласы былайша  көрсетіледі:    (2.)

     Алдындағы үлгілерге орала отырып, былайша  айтып көрелік: аудитор өзіне  қолайлы аудиторлық тәуекелдіктің  деңгейін 5% белгілейді, сол себепті де аудит жоспары 10 % табылмау қатерінің деңгейіндегі іріктеліп алынған айғақтардың санымен келіспеудің қажеттілігіне орай өзгеруі ықтимал, өйткені.

     Тәуекелдік  үлгілерінің осы формасында табылмау қатері шешуші факторға айналады, өйткені  ол қажетті айғақтардың санын  алдын ала анықтап береді. Талап  етілген айғақтар саны табылмау қатерінің  деңгейіне кері пропорционал болады. Табылмау қатерінің деңгейі неғұрлым төмен болса, айғақтар соғұрлым көп талап етіледі.

     Бірқатар  аудиторлар іс – тәжірибеде қолданатын аудиторлық тәуекелдік үлгілерін пайдаланудың үшінші, әлдеқайда жалпы тәсілі айғақтардың  тәуекелдікпен байланысы туралы аудитордың есіне салып отыруға  бағытталған. Бұл өзара байланыстардың маңызын түсіну айғақтардың тиісті санын алуды ұйымдастыруда көп  көмегін тигізеді.

     Әдетте  ТМД елдерінде аудиторлық тәуекелділікті есептеу үшін мына формула жиі  қолданылады:

     *(3)*

мұнда *- аудиторлық тәуекелділік;*

     ТТ– кәсіпорынның (ұйымның) өзіндік ерекшелігіне байланысты таза тәуекелдік, яғни рұқсат етілген шамадан асатын, қателіктің есеп беруде болу ықтималдығы;

     БТ- бақылау тәуекелдігі, яғни рұқсат етілген шамадан асатын, клиенттің ішкі бақылау жүйесі байқамай қалған қателіктің болу ықтималдығы;

     ПТ – нақты шамалардың қателіктерін тестілеу процесінде анықталмауы ықтимал, аудитор үшін қолайлы тәуекелдік.

     Осылайша  тәуекелдігі көп салалардағы  аудиторлық жұмысты шоғырландыру арқылы тәуекелі төмен салалардағы тексеруге  кететін уақытты үнемдеуге болады.

* 1. **Аудиторлық тәуекелділік және оның компоненттері**

     Кез келген қызметте тәуекелділік болады. Экономикалық субъект үшін тәуекелділік – бұл нарық конъюктурасының  өзгеруі (мысалы тұтынушылардың өзгерген талғамы), серіктестер тарапынан тәртіп бұзушылық, сыртқы факторлар әрекеті. Аудиторлық тәуекелділік кәсіпорынның қаржылық есеп беруіне қатысты дұрыс емес пікірдің қалыптасуында болып табылады.

     Аудитті жүргізудің жалпы қабылданған әдістері, пайдаланушының күту және бизнесті жүргізу  практикасы аудитордың процедураны  «қаржылық есеп беру бойынша пікірі шындыққа сәйкес келмейді» деген  минималды тәуекелмен білдіретіндей  жоспарлауы мен орындауын талап  етеді.

     Аудиторлық  тексеру кезінде айтылған пікір  пайдаланушы үшін кәсіби стандарт сақталды, елеулі мәліметтер жинақталды және осы  пікірді дәлелдеу үшін бағаланды  дегенді білдіреді.

**Әдебиеттер:**

1. Қазақстан Республикасының «Бухгалтерлік есеп және қаржылық есептілік туралы» Заңы, 28.02. 2007ж. №234 – ІІІ (13.05.2020ж. берілген [өзгерістер мен толықтырулармен](http://online.zakon.kz/Document/?link_id=1000368179))

2.Бухгалтерлік есеп: оқу құралы/[Б.Б.Сұлтанова, М.Б.Байдаулетов, А.З.Арыстамбаева және т.б.]; әл-Фараби атын. ҚазҰУ. - Алматы : Қазақ ун-ті, 2017. - 215 б.

3. Бухгалтерлік есеп негіздері және қағидалары бойынша есептер: оқу құралы /С.С.Қожабеков, М.Ж.Есенова; ред.Г.М.Алдыкеева; ҚР БҒМ; М.Х.Дулати атын. ТарМУ. - Тараз: Тараз ун-ті, 2015. - 223 б.

4. Бухгалтерлік есеп негіздері және қағидалары бойынша есептер: оқу құралы / С. С. Қожабеков, М. Ж. Есенова ; [ред. Г. М. Алдыкеева] ; ҚР Білім және ғылым м-гі, М. Х. Дулати атын. ТарМУ. - Тараз : Тараз ун-ті, 2015. - 223 б.