



**Жақыпбеков С.,  
Смаилов А.**

## **ІШКІ АУДИТТІҢ ӘДІСТЕМЕЛІК ПРОЦЕДУРАЛАРЫ**

*В работе рассмотрены процедуры внутреннего аудита при проведении комплексного аудита, а также все процедуры обобщены в три основных метода аудита.*

*The article includes information about procedures of inside audit in organizing full audit. All procedures have been summarized in three main methods of audit.*

Ішкі аудиттің дамуындағы ең үлкен кемшілік - оның теориялық және әдістемелік негіздерінде бірыңғай көзқарастың жоқтығында, себебі бухгалтерлік есептің ақпараттық базасына жүгіне отырып аудит бұрмалаушылықтарды, басқару объектілеріндегі ауытқуларды табады. Сонымен қатар ішкі аудит кәсіпорынды және оның бөлімшелерін басқару барысында қабылданатын басқарушылық шешімдердің дұрыстығына, мақсаттылығына олардың заңдық негізіне баға беру қызметін атқарады. Ю.А.Данилевский және т.б. авторлар: «фирма ішіндегі бақылауды бухгалтерлер немесе бас бухгалтер емес, арнайы кәсіби аудиторлық бөлім, басқарма жүзеге асыруы тиіс.»- деп есептейді [1]. Бақылау тиімділігін жоғарылату мақсатында арнайы бөлімдер құру және оның құрамында юристердің, экономистердің, технологтардың болуы жөніндегі мәселені 80-жылдарда В.Ф. Журко көтерген [2]. Ішкі аудиттің теориялық және әдістемелік дамуы заңдық құбылыс боолды, өйткені ішкі аудит кәсіпорынның тәуекелділігін бақылаудың негізгі құралы ретінде қарастырылды [3-10]. Ішкі аудит-кәсіпорынның, компанияның, фирманың ішкі бақылау жүйесінің ажырамас бөлігі. Ішкі аудит объектілері болып қаржы, өндірістік, жабдықтаушы және т.б. қызмет түрлері болуы мүмкін. Оған қолда бар барлық бухгалтерлік құжаттарды толтырудың дұрыстығы, бұйрықтардың орындалуының әкімшілік тәртібін тексеру, ТМҚ тексерудің ұйымдастырылуы, тауарлы-шаруашылық операцияларды және т.б. бақылау. Ішкі аудит кәсіпорынның бас басқармасында ғана емес, сонда-ақ оның балалы фирмаларында, филиялында да жүргізіледі [11]. Салық есептілігінің ішкі аудиті кәсіпорынның және оның басшысына міндетті түрде бағынатын мекемелердің (құрылтайшылар кеңесі (акционерлер) операциялық қызметіне ішкі аудит жүргізу мақсатында арнайы құрылымдық бөлімшелермен жүзеге асырылуы тиіс [12-14].

Қазақстандық кәсіпорындарда ішкі аудит бөлімшесінің құрылуына 2003ж. қабылданған ішкі аудиттің міндеттілігін заңдастырған «Акционерлік қоғамдар туралы» заң негіз болды. бұл оның сапалық деңгейінің өсуіне, авторитетіне және сыртқы аудитпен байланыста өзінің түзету енгізетін іс-әрекетіне ықпал етті [15]. Ішкі аудиттің тиімділігі сыртқы аудитті сапалы жүргізумен байланысты. Ол үшін бухгалтерлік есепке, нормативтік-құқықтық актілерге қатысты барлық барлық сұрақтарды терең білу қажет [15;17]. Ішкі аудиторлық бақылау мен сыртқы аудиттің



байланысы К.Ш.Дюсембаев, М.С.Ержанов, Ю.А. Данилевский, А.Н. Романовтың жұмыстарында зерттелген, онда ішкі аудит жүйесінің қолданысын және сапасын бағалау туралы және кәсіпорынның есептік мәліметтерінің және бухгалтерлік есептің шынайылығының деңгейін анықтау үшін жасалған қызметкерлердің құжаттарын қаншалықты деңгейде қолдану туралы мәселелер қарастырылған [1; 8; 18].

Аудитормен қолданылатын негізгі әдістер танымдық әдістерге негізделеді, әсіресе аудиторлық бағдарламаларды құру барысында. Нақты ұйымдық құрылымдар мен аумақтарды аудиттен өткізу барысында тексеруден өтетін объектілердің ерекшелігіне байланысты әдістер және процедуралар, қолданылады. Ю.А. Данилевский түгендеу, бақылап қайта өңдеу, сараптама және бақылап салыстырулар сияқты әдістерді бөліп көрсетеді [1]. О.В. Ковалева, Ю.П. Константинов клиенттің арифметикалық есептерін тексеру, түгендеу, дәлелдеу, құжаттарды тексеру, бақылау, талдамалық процедуралар, бөлек шаруашылық операциялардың есеп ережелерін орындалуын тексеру, кәсіпорынның қызметкерлерін, басшылығы және үшінші тұлғаларды ауызша сұрау сияқты әдістерді көрсетеді [19]. Д.О. Абленов мәліметтерді бағалаудың көпнұсқалылығы, түгендеудің экономикалық сараптамасы, бақылаушылық өлшемдер, кешенді бақылау, қызметтік іс қозғау, талдамалық сараптама, эксперимент, тест жүргізу, топтау, технологиялық бақылау, қолданыстағы стандарттармен және ережелермен салыстыру және т.б. әдістерді көрсетеді [19]. Аудитормен қолданылатын әдістер мен процедураларды зерттеу барысында біз ішкі аудиттің негізгі әдістерін С. Жақыпбековтың зерттеу нәтижесіне сүйене отырып [3], негізгі 3 топ техникалық әдістер, формальді әдістер, басқару әдістері бойынша жіктедік (1-кесте).

Кесте 1 - Ішкі аудиттің әдістемелік процедуралары

| Аудиттің әдісі    | Аудиттің әдістемелік тәсілдері                  | Бақылау процедуралары   |
|-------------------|---|---|
| <b>Техникалық</b> | Кешенді бақылау                                 | Бақылау объектілерін анықтау, бақылауларды жүргізу, нәтижелерін бекіту.   |
|                   | Химиялы-лабораториялық бақылау                  | Тексерулерді сұрыптау, зерттеулерді жүргізу, құжаттаманы жасау.   |
|                   | Әр түрлі сараптаулар                            | Сараптауды ұйымдастыру, жүргізу, және нәтижелерін рәсімдеу.   |
|                   | Эксперимент                                     | Экспериментті ұйымдастыру және оның нормативтік-құқықтық қамтамасыз етілуі. Эксперименттің қажеттілігі және ұйымдастырылуы  |
|                   | Бақылаушылық өлшемдер                           | Бақылаушылық өлшем жұмыстарын ұйымдастыру, әдісті таңдау және бақылауды жүзеге асыруды ұйымдастыру. Жасырылған жұмыстарды тексеру. Бақылау нәтижелерін бекіту.  |
|                   | Технологиялық бақылау                           | Технологиялық бақылауды ұйымдастыру, бақылау жүргізу және оның әдісін таңдау, нәтижелерді рәсімдеу.   |
|                   | Түгендеу  | Түгендеу процесін ұйымдастыру. Натура түріндегі материалдық объектілердің бар болуын және жағдайын тексеру. Қаржылық ресурстарды және есептік-кредиттік қатынастарды тексеру. Құжаттау. Нормативтік-құқықтық реттеу, құжаттарды бухгалтерлік өңдеу. |
| <b>Формальді</b>  | Жобалардың және сметалық құжаттаманың сараптауы | Жобалы-сметалық құжаттаманың келісімшарттық және нормативтік-құқықтық негізделуін тексеру. Ресурстардың техникалық деңгейін, ұйымдастырылу әдісін, кезенділігін, индустрияланғандығын және балансталуын тексеру. Қорытынды жасау.                   |



|                |   |  |
|----------------|---|--|
|                | Құжаттарды зерттеу  | Бақылау объектілерін және оны нормативті-құқықтық қамтамасыз етуін таңдау. Шоттық-есептеу және бухгалтерлік процедуралар: құжаттарды формасы және мазмұны бойынша тексеру; қарама-қарсы тексеру, операцияларды өзара бақылау, талдамалық және логикалық тексеру. Нормативті-құқықтық актілерді бұзушылықтарды топтау және құжаттарды зерттеу процесінде анықталған шаруашылық қызметтердегі жетіспеушіліктерді топтау. |
|                | Статистикалық есептеулер                                  | Есептеулердің объектілерін, әдістемесін және ақпараттық қамтамасыз етілуін таңдау. Статистикалық топтау және жалпылау статистикалық есептеулердің кестесін, графигін жасау.  |
|                | Экономика-математикалық әдістер.                          | Зерттеудің объектілерін және әдістерін таңдау. Экономика-математикалық есептеулер және олардың нәтижелерін рәсімдеу.   |
|                | Себеп-салдарды заңдылық дәлелдеу                          | Құжаттардың түпнұсқасын алу, материалды жауапты тұлғалардан, лауазымды тұлғалардан және басқа да қызметкерлерден түсініктемелерді талап ету.   |
|                | Ақпараттық модельдеу                                      | Бақылау объектісін зерттеу және оның тәртібін реттеу мақсатында оны модельдеу үшін нормативті-құқықтық, жоспарлы, келісімдік, есептік, есеп берулік және басқа ақпаратты таңдау.   |
|                | Нормативті-құқықтық реттеу                                | Бақылау объектісіне қатысты нормативті-құқықтық актілерді таңдау. Бақыланатын объектілердің нақты жағдайын нормативтік-құқықтық реттеуден ауытқуларын анықтау, нәтижелерді рәсімдеу.   |
|                | Аралық бақылау нәтижелерін құжаттау                       | Құндылықтарды таңдамалы түгендеу ведомостарын, қассаның ревизия актілерін, құндылықтарды сақтау орындарын тексеру актілерін жасау.   |
|                | Жетіспеушіліктерді топтау                                 | Экономикалық бірінғайлылық және хронологиялық кезеңділігі бойынша шаруашылық қызметіндегі жетіспеушіліктерді жіктеу және топтау.   |
|                | Аудит нәтижелері бойынша аудит нәтижелерін жүйелеп топтау | Ішкі аудит нәтижелерін, кәсіпорын басшысына жазбаша ақпаратқа және оған қосымшаларды жүйелі талқылау. Қызметтік іс қозғауды ұйымдастыру, бұйрықты басып шығару.  |
|                | Экономикалық талдау                                       | Бақылау объектілер талдауын ұйымдастыру, әдістемені таңдау және оны жүргізу. Экономикалық кестелерді жасау.  |
| <b>Басқару</b> | Камералды тексеру   | Тексерудің сапасын бақылау.  |
|                | Қызметтік іс қозғау (тергеу)                              | Іс-қозғауды ұйымдастыру. Лауазымды тұлғаларды және келіспеушілік оқиғалардың қатысушыларын сұрау және олардан жазбаша түсініктемелер алу. Құжаттық тексеру және оны нормативтік құжаттармен салыстыру. Тұжырымдарды және ұсыныстарды дәлелдеу.   |
|                | Шешімдердің орындалуын бақылау                            | Бақылау нәтижелері бойынша басқарушылық өзара қарым-қатынастарына сай бақылау объектілерінің функционалануы туралы ақпарат алу және бақылау объектілерін таңдау. Ақпарат шынайылығын және бақылау объектілерінің нақты жағдайын тексеру.   |

Ішкі аудиттің әдістемелік тәсілдерін жіктеу барысында біз түгендеудің аудиттің техникалық және формальді әдістерінің синтезі екенін, ал аудит нәтижелері бойынша аудит нәтижелерін жүйелеп топтау



және экономикалық топтау формальді әдіске де басқару әдісіне де жататынын анықтадық. Ішкі аудитте қолданылатын әдістердің ерекшелігі- ішкі аудиттің объектісі болып табылатын кәсіпорынның есепті-ақпараттық жүйесін аудиттен өткізу, ол қазіргі дамыған экономика жағдайында кәсіпорынды басқару жүйесін тиімді жүргізудің негізгі тетігі болып табылады.

Ішкі аудит сыртқы аудитпен өте ұқсас, дегенмен олардың ерекшелігін анықтайтын бір өзгешілік бар. Сыртқы аудит аудитті тағайындаған субъектілерге тәуелді емес, ал ішкі аудит қызметі кәсіпорынның құрылымдық бөлімшесі болып табылады. Дегенмен бұл өткізілген ішкі аудит қорытындысының дұрыс еместігін немесе шынайы еместігін куәландырмайды. Ішкі аудит бөлімінің негізгі мақсаты – қабылданған стандарттар, өзге де параметрлермен сәйкестікті анықтау, бұрмалаушылықтар мен кінәлі тұлғалар анықталған жағдайда негативті құбылыстар әсерін жою [3].

Салықтық міндеттемелерді аудиторлық тексеру ҚР-ң бюджетке төленуге тиісті салықтар мен міндетті төлемдер туралы заңнамасымен бекітілген нормаларды, сондай-ақ салық салумен байланысты басқа да нормативті актілерді сақтау. Ол мынаны қамтамасыз етеді:

- салықтық міндеттемелер салық есептілігінде уақытылы шегерілген және нақты көрсетілген;
- шегерілген салықтық міндеттемелер бухгалтерлік есептілікте нақты көрсетілген;
- бухгалтерлік есептілікте көрсетілмеген салық заңнамасын және өзге де нормативтік құжаттарды бұрмалаумен байланысты қосымша салықтық міндеттемелер;
- салық есебін ұйымдастыру және оның жағдайы, сондай-ақ ҚР-ң бюджетке төленуге тиісті салықтар мен міндетті төлемдер туралы заңнамасымен бекітілген нормаларына және салық салумен байланысты басқа да нормативтік құжаттарға сәйкес салықтар мен алымдарды уақытылы төлеу және дұрыс шегеру тәртібін қамтамасыз ететін бақылау процедуралары [20].

Д.О. Абленовтың пікірінше бюджетпен есеп айырысу аудитін жүргізу барысында тексеруге жататын жалпы мәселелерге мыналар жатады:

- салық салынатын базаны толық және дұрыс анықтау;
- салық және басқа да төлемдердің ставкаларын, сондай-ақ төлемдерді есептеу барысында арифметикалық есептеулерді дұрыс қолдану;
- салықты төлеу барысында қалыптасқан шегерімдер мен жеңілдіктердің заңдылығы мен негізділігі;
- бюджетке төленетін төлемдердің толық және уақытылы төленуі;
- төлемдерді есептеу және төлеу барысында бухгалтерлік екі жақты жазуды дұрыс құрастыру;
- төлем түрлері бойынша есептілік формаларын дұрыс құрастыру және салық инспекциясына уақытылы өткізу;
- бюджетпен есеп айырысудың аналитикалық және синтетикалық есебінің дұрыс жүргізілуі;
- аналитикалық және синтетикалық есебінің Бас кітаптағы және субъектінің балансындағы жазулармен сәйкес келуі [21].

#### Әдебиеттер:

1. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: оқулық құрал. - М.: ИД ФБК -ПРЕСС, 2002. - 544 б.
2. Журко В.Ф., Ястребов В.Б. Внутриведомственный контроль и социалистическая собственность. -М.: Финансы, 1980. - 192 б.
3. Жақыпбеков С, Методология и организация внутреннего аудита: дис... эконом.ғылым.докт. 08.00.12: 25.05.2005. қорғалды - Алматы, 2005. – 304 б. – 0505РК00041.
4. Сотникова Л. В. Внутренний контроль и аудит: оқулық. - М.: «ФИНСТАТИНФОРМ» ЖАҚ, 2001. - 237 б.
5. Андреев В.Д. Практический аудит: анықтама құралы. - М.: Экономика, 2002. - 365 б.
6. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. – М.: ИНФРА-М, 2001. - 582 б.
7. Дюсембаев К.Ш, Егембердиева З. К., Дюсембаева С.К. Аудит и анализ финансовой отчетности. - Алматы: Каржы - каражат, 1999. - 746 б.
8. Ержанов М.С. Теория и практика аудита.-Алматы: Ғылым, 1994.-149б.
9. Шеремет А. Д., Суиц В.П. Аудит: оқулық құрал. - М.: ИНФРА - М, 2001. - 240 б.
10. Мельников В.Д.. Основы финансов: оқулық. Алматы: «Издательство LEM» ЖШС, 2005. – 560 б.
11. Лабынцев Н. П. Аудит: теория и практика: ЖОО арналған оқулық құрал. - М.: ПРИОР, 2001.-205 б.
12. Дуканич Л. В. Налоги и налогообложение: ЖОО арналған оқулық құрал. Ростов-на-Дону: Феникс, 2000. - 414 б.
13. Ветров А. А. Операционный аудит и анализ. -М.: Перспектива, 1996. -127б.



14. Қазақстан Республикасының. Акционерлік қоғамдар туралы Заң 01.01.2003 ж қабылданды.
15. Щербинин А. Т. Совершенствовать налоговый контроль // Финансы. - 1995. - № 9. - 26 б.
16. Щербинин А. Т. О совершенствовании налогового контроля // Финансы. - 1994. - № 6. – 22 б.
17. Романов А.Н., Одинцов Б.Е., Автоматизация аудита. - М.: Аудит, ЮНИТИ 1999. -336 б.
18. Аренс А., Лоббек Дж. Аудит / ағылшыннан аударма.; проф. Я.В. Соколов редакциясы. - М.: Финансы және статистика, 1995. – 558б.
19. Абленов Д.О. Основы аудита: оқулық құрал. - Алматы: Экономика, 2003.-294 б.
20. Шеремет А. Д., Суйц В.П. Аудит: оқулық. - толықтырылып қайта қарастырлған 5-і басылым - М.: ИНФРА - М, 2006. – 488 б.
21. Абленов Д.О. Финансовый контроль и углубленный аудит: теория, методология, практика: оқулық құрал. - Алматы: Экономика, 2007. – 608 б.