

ӘОЖ 338.24:657

**ІШКІ АУДИТ ҰҒЫМЫ ЖӘНЕ ОНЫҢ ІШКІ БАҚЫЛАУ ЖҮЙЕСІМЕН ӨЗАРА
БАЙЛАНЫСЫ**

Жүніс Арайлым Нұрланқызы

arailymzhunis@gmail.com

Халықаралық есеп және аудит мамандығының 1 курсмагистранты
Л.Н.Гумилев ат. Еуразия ұлттық университеті Нұрсултан, Қазақстан

Ғылыми жетекші – Жолаева М.А.

r.zholaeva@mail.ru

Қазіргі әлемде ішкі аудит бағыты белсенді дамуда. Көптеген елдерде ішкі аудит экономикалық мемлекеттік қызметтің түрлі салаларында кеңінен таралған. Ұйымдар негізгі міндеттері бірдей міндеттерді орындау үшін аутсорсингте сыртқы аудит мамандарын тартудың орнына ішкі аудитпен байланысты өзінің құрылымдық бөлімшесін иеленуді

қалайды. Ішкі аудиттің бірқатар артықшылықтары компания өкілдеріне қызметтің осы түріне өз назарын аударуға мүмкіндік береді [1]. Бір жағынан, ішкі аудит қолжетімді және тиімді ресурс болып табылады, ол мемлекеттік мекемелер қызметінің тиімділігін барынша аз тәуекелдермен арттыруға мүмкіндік береді. Бірақ, екінші жағынан, ол анық бағаланбаған, өйткені оның қазіргі уақытта Қазақстан Республикасында таралуы жеткіліксіз.

Бірақ қазіргі экономикалық жағдайлар ішкі аудитті белсенді дамытуға мүмкіндік береді, бұл аудит түрі – бұл қазіргі заманға сай қажеттілік. Мемлекеттік мекемелер мен квазимемлекеттік сектор субъектілері әлемдік нарық пен экономикалық процестердің бір бөлігіне айналып, жаңа халықаралық байланыстар орнатуда. Тиісінше, ұйымдардың жаһандық процестерге ықпалдасуға бағытталған қызметі белгілі бір талаптар мен стандарттарға сәйкес болуы тиіс, онда ішкі аудитке көп көңіл бөлінеді.

Ішкі аудит ішкі бақылаумен тығыз байланысты. Бастапқыда солтүстік америкалық және еуропалық елдерде ішкі бақылау пайда болды. Әлемдегі өзінің жедел дамуы мен таралуына ішкі аудит және ішкі бақылау сыртқы аудит мамандарының жосықсыз жұмысына міндетті. Жалған аудиторлық қорытынды беру немесе аудиторлық қызмет көрсетуге күмәнді мемлекеттік сатып алуды өткізу туралы дау-жанжалдар белгілі. Сөзсіз, ішкі бақылау мен аудиттің дамуына ықпал ететін негізгі себеп-бизнес меншік иелерінің активтерін жоғалту болып табылады. Сондықтан олар квазимемлекеттік сектор субъектісінің, әсіресе бизнестің ірі өкілдерінің қаржылық жағдайын бағалау кезінде объективті және тәуелсіз құраушы болуға тиіс. Ішкі бақылаудың дамуына елеулі әсер еткен нормативтік-құқықтық акт «ішкі бақылаудың интеграцияланған тұжырымдамасы» деп аталады немесе қысқаша аталған тұжырымдаманы COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) комитетінің атауы немесе 1992 жылы Тредуэй комиссиясының демеушілік ұйымдары комитеті әзірлеген COSO моделі бойынша атайды [2]. Егер осы тұжырымдаманың таралуы туралы айтатын болсақ, 2006 жылы өткізілген «CFO Magazine» журналының деректері бойынша респонденттердің 82% - ы ұсынылған COSO ішкі бақылау моделін қолданғанын айтты.

COSO тұжырымдамасына сәйкес ішкі бақылау – бұл қаржы есептілігінің дұрыстығын қалыптастыруды, заңнаманы және қадағалау органдарының талаптарын сақтауды, сонымен қатар жасалатын шаруашылық операцияларының ұтымдылығы мен тиімділігін қамтамасыз ететін менеджмент (жоғары буын басқару персоналы) және мекемелердің қалған қызметкерлері жүзеге асыратын процесс.

COSO моделіне екіпін жасалған негізгі сәт ішкі бақылау жағдайы экономикалық субъект басшылығының жауапкершілігі саласында тұр.

COSO моделі ішкі бақылау жүйесі өзіндік мақсат болмауы тиіс, ал экономикалық субъект алдына қойылған мақсаттарға қол жеткізуге ықпал ететін тетік болып табылады деп болжайды.

Ұйымның кез келген қызметкері – бұл ішкі бақылау жүйесінің бір бөлігі, сондықтан оның тиімділігі тек ішкі регламенттерге, әдістемелерге ғана емес, сонымен қатар ұйымның барлық деңгейіндегі адамдарға да тікелей байланысты.

Ұйымда ішкі бақылаудың тиімді жүйесін құру және енгізу – бұл экономикалық субъектіні түрлі тәуекелдерден қорғайтын абсолютті кепілдік. Квазимемлекеттік сектор субъектісінің меншік иелері мен басшылығы ішкі бақылаудың жеткілікті сенімділігін қамтамасыз ете алады, бірақ қандай да бір абсолютті нәтижеге қол жеткізе алмайды.

Ішкі бақылау мен аудит қойылған мақсатқа немесе қызметтің аралас салаларында бірнеше мақсаттарға қол жеткізуді қамтамасыз ететінін атап өту қажет. Бірақ бұл қызмет түрлері ұйымдардағы процестердің барлық спектрін қамти алмайды.

COSO моделі бұдан әрі жаңа халықаралық аудит стандарттарының редакциясы үшін негіз болды. Сыртқы аудит саласында жұмыс істеген аудиторларға жаңа талаптар белсенді қойылуына байланысты. Осы жағдайдан шығудың бірі ішкі бақылау және сыртқы аудит жүйесінің өзара байланысын арттыру болды. Сыртқы аудиторлардың алдына мекемелердегі ішкі бақылау сапасын бағалау міндеті қойылды. Бұдан басқа, сыртқы аудиторлар:

мекемелердегі ішкі бақылау жүйесі қаржылық есептілікте елеулі бұрмалауға жол бермеуі мүмкін бе деген сұраққа жауап беруі тиіс.

Бүгінгі күні COSO тәуекелдерді басқару, ішкі бақылауды дамыту және алаяқтық пен ұрлықтың әр түрлі нысандарының жолын кесу үшін әртүрлі ережелерді, ұсыныстарды, нұсқауларды әзірлеуге ұмтылады. Қойылған мақсаттарға сүйене отырып, COSO моделі мынадай бағыттар бойынша әзірленеді:

1. Жедел қызметті басқару;
2. Ішкі бақылау;
3. Ұйымдардың тәуекелдерін басқару;
4. Қаржылық есептілікті жасау кезінде алаяқтықтың түрлі формаларының жолын кесу.

Бұдан басқа, батыстағы ішкі бақылау мен аудит саласын реттейтін заңнаманы бағалау кезінде Сарбейнс – Оксли (Sarbanes-Oxley Act) Заңына назар аудару қажет. Осы заңнамалық акт Америка Құрама Штаттарында 2002 жылдың 30 шілдесінде қабылданды және ашық үлгідегі акционерлік қоғамдарға қолданылады. Бұл заңнамалық акт Америка үшін резонансты болды, өйткені алпыс жыл ішінде алғаш рет бағалы қағаздар саласындағы заңнаманы айтарлықтай өзгертіп, қатаңдатқан[3].

Назар аударғыңыз келетін бірінші сәт – Аудит жөніндегі комитет ұғымын енгізу, ол «басқарушы құратын және бухгалтерлік есепті жүргізу және қаржылық есептілікті дайындау рәсімдерін қадағалау үшін, сондай-ақ қаржылық есептілікті аудиторлық тексеру үшін оның мүшелері қатарынан құрылатын комитет (немесе оған балама орган) немесе егер эмитенттің құрылымында осындай комитет болмаған жағдайда толық құрамда эмитенттің директорлар кеңесі». Комитет жұмысының негізгі мақсаттары қаржылық есептілікті жасауды бақылаумен, бухгалтерлік есепті жүргізу қағидаттарының сақталуын және ішкі бақылау процестерін тексерумен байланысты. Бұдан басқа, аудиторлық компанияны таңдау мен олардың жұмысын қадағалауды жүзеге асыру – бұл комитеттің міндеті. Комитеттің қызметі ішкі аудит бөліністерімен тікелей байланысты, өйткені қойылған мақсаттарды жүзеге асыру үшін өкілеттіктерінің бір бөлігін ұйымның тәуелсіз және объективті құрылымдық бірлігіне беру қажет. Сарбейнс-Оксли Заңының ішкі бақылау мен аудитке қатысты негізгі ережелерінің бірі 404-бөлім «басшылықтың ішкі бақылауды бағалауы» болып табылады[4].

Осы бөлімнің бірінші негізгі сәті акционерлік қоғамның жыл сайынғы есептілігіне ішкі есептерді енгізу міндетімен байланысты. Тиісінше, экономикалық субъектінің басшылары ішкі бақылау рәсімдерін орындау кезінде барынша жауапкершілікпен келетін болады, бұл басқарудың тиімді жүйесін дамытуға ықпал ететін болады. Аталған бөлімде ұйым басшылығы үшін ішкі бақылау туралы жыл сайынғы есеп үшін қажетті ережелер белгіленген. Бұл ережелер «қаржылық есептілікке қатысты ішкі бақылаудың барабар құрылымы мен рәсімдерін құру және қолдау үшін басшылықтың жауапкершілігін» және «Эмитенттің соңғы қаржы жылының соңындағы жағдай бойынша қаржылық есептілікке қатысты эмитенттің ішкі бақылау құрылымы мен рәсімдерінің тиімділігін бағалауды қамтиды». Осылайша, бұл заң квазимемлекеттік сектор субъектілерін ішкі бақылау жүйесін қалыптастыруға және оны тұрақты талдауға, бағалауға және реформалауға міндеттейді[5]. Бастапқы кезеңде ұйымда ішкі аудит бөлімшесінің көмегімен келесі мәселелерді шешгісі келеді: ұйым қызметінің тиімділігін арттыру; үдерістерді оңтайландыру; жағдайы туралы объективті ақпаратты қалыптастыру; заңды тұлғаның инвестициялық тартымдылығын арттыру; заңды тұлға қызметіндегі тәуекелдерді анықтау және аталған тәуекелдерді төмендету әдістерін қалыптастыру. Кәсіпорында тиімді және тиімді ішкі бақылау жүйесін құру келесі факторларға байланысты:

1. Ұйымдардың ұйымдық-құқықтық нысаны;
2. Салалық тиістілігі;
3. Меншік нысаны;
4. Мекеме көлемі;
5. Мемлекеттік мекеме құрылымының ерекшеліктері;

Ұйымдарда ішкі бақылау жүйесін ұйымдастыру өте күрделі және қызықты процесс

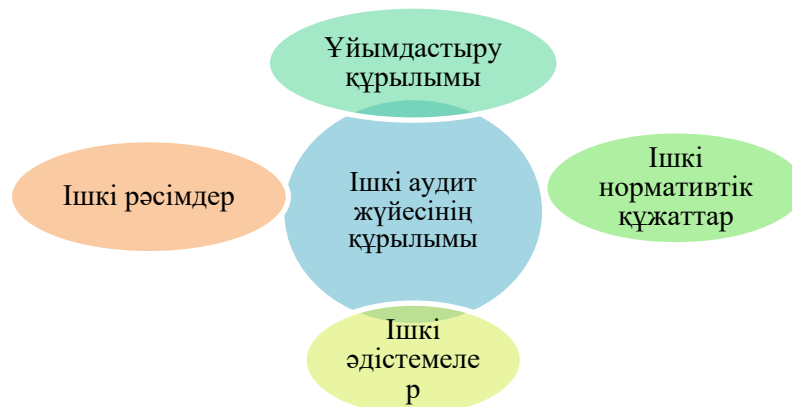
болады. Ұтымды, сенімді және тиімді жүйені құруға мүмкіндік беретін факторларды ескеру қажет. Ішкі бақылау жүйесін – экономикалық субъект басшылығының айрықша құзыретін құру және ұйымдастыру [6., с 23]. Ішкі бақылау жүйесі 1-суретте көрсетілген келесі элементтерден тұрады:



1 сурет-Ішкі бақылау жүйесінің құрылымы

Ескертпе – автор жасаған

Ішкі бақылау және ішкі аудит-бұл бір-бірімен тығыз байланысты, бірақ олар мазмұны жағынан бірдей емес ұғымдар. Ішкі аудит – бұл негізгі мақсаты-экономикалық субъектінің ішкі бақылау жүйесін бағалау және бақылау іс-шараларын жүргізу. Ішкі аудит ұғымы ішкі бақылау жүйесіне деген екі жақты қарым-қатынаста көрінетін айқын дуализмнен тұрады [7., с 39]. Экономикалық субъектінің ішкі аудит жүйесі ұйымдық құрылымның, ішкі нормативтік құжаттардың, әдістемелер мен рәсімдердің жиынтығын білдіреді. Бұл жүйе 2-суретте көрсетілген.



2 сурет – Қазіргі ішкі аудит жүйесінің құрылымы

Ескертпе - авторлық өңдеу

Ішкі аудит жүйесіне деген қажеттілік осы қызметтің тәуекелдерді анықтауға және ұйым ішінде тиімділікті арттыруға бағытталатын түрлі өзгерістерге бастамашылық жасауға мүмкіндік беруімен байланысты. Мұндай өзгерістердің қажеттілігі ішкі тексерулерді жүргізу немесе ішкі бақылау жүйесін бағалау нәтижелерімен түсіндірілуі мүмкін. Негізгі қызметі сыртқы аудитпен байланысты ұйымдарды ішкі бақылау жүйесінің тиімділігі мен сенімділігін бағалау үшін тарту одан әрі қақтығысқа әкелуі мүмкін екендігін атап өту қажет.

Аталған функцияны орындай отырып, ішкі аудит ұйымдарда ішкі бақылаудың неғұрлым ұтымды және қолайлы жүйесін ұйымдастыру жөніндегі міндетті жанама түрде шешуге арналған. Айта кету керек, ішкі бақылау жүйесін құру – бұл басшылықтың міндеті. Қолданыстағы жүйе болған жағдайда ішкі аудит қызметі күш-жігерді тиімділік пен

сенімділікті бағалауға бағыттауы қажет [8.,с93]. Жүйеде қателер мен іркілістер анықталған кезде оның жұмысын себептерді анықтау арқылы барынша оңтайландыру қажет. Міндеттер қатарына жүйедегі әр түрлі өзгерістер бойынша ұсыныстар әзірлеу және ұсыныстар енгізу кіреді. Аудит объектілеріне қатысты сату Ішкі аудит пен ішкі бақылау жүйесінің өзара іс-қимылы 3-суретте көрсетілген.



3 сурет – Ішкі бақылау жүйесінің сенімділігі мен тиімділігін бағалау кезінде ішкі аудит пен ішкі бақылау жүйесінің өзара іс-қимылы

Осылайша, ішкі аудит пен ішкі бақылау жүйесінің өзара байланысы орнатылды. Ішкі аудит орындалатын функциялар мен міндеттерге байланысты бюджет мекемелеріндегі қазіргі заманғы ішкі бақылау жүйесімен әртүрлі қатынаста болуы мүмкін екені анықталды.

Пайдаланылған әдебиеттер тізімі

1. Aghili, S., (2009) The Six Sigma Approach to Internal Audits, Strategic Finance, Vol. 90, Issue 8: 38-43
2. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита (Стандарты). М.: Некоммерческое партнерство «Институт внутренних аудиторов», 2016. 26с. URL: http://www.iaa-ru.ru/international_professional_standards (дата воззвания: 26.11.2016).
3. Compliance in Information Management Forum West Survey: End-User Attitudes and Investment Priorities (IDC #202615, July 2006)
4. Internal Control – Integrated Framework, 2013, COSO
5. Moeller, B., (2009), Brink's Modern Internal Auditing, a Common Body of Knowledge, 7th Edition, John Wiley & Sons, Inc
6. Robert (Bob) E. Kress. Transforming the IT Audit Function—Taking the Digital Journey. ISACA Journal Volume 1, 2016
7. Business and Digital transformations effects on IT audit groups. www.isaca.com Unified Access to Information: Content Vendors Heed the Urge to Converge (IDC #202942, August 2006)
8. Дюсембаев К.Ш. Теория и эволюция аудита. Монография. Экономика баспасы.-Алматы 2012.с.694.