

Қазақстан республикасының білім және ғылым министрлігі

А.Байтұрсынов атындағы Қостанай өңірлік университеті

Бухгалтерлік есеп және басқару кафедрасы

Н.Ж.Алимова

**ІШКІ АУДИТ**

Оқу құралы



Қостанай, 2021

**УДК 657.6(075,8)**

**ББК 65.053я 73**

**А 50**

Рецензенттер:

Сартанова Н.Т. - э.ғ.к., экономика және қаржы кафедрасының профессоры

Абаева Г.И., э.ғ.к., бухгалтерлік есеп және басқару кафедрасының профессоры

Нурмагамбетова Л. И., э.ғ.к.,доцент М. Дулатов атындағы ҚИНЭУ

**Автор:**

Алимова Нургуль Жакабаевна, бухгалтерлік есеп және басқару кафедрасының оқытушысы

Алимова Н.Ж.

А 50 Ішкі аудит: 6В04103-Есеп және аудит мамандығы бойынша оқу құралы – Қостанай, 2021. – 99 б.

**ISBN 978-601-356-032-8**

Ұсынылған оқу құрал практикалық сабақтарын ұйымдастыру үшін, ішкі аудит теориялық және әдіснамалық ережелерін меңгеруі бойынша студенттердің тиімді аудиториялық жұмысы үшін арналған.

6В04103-Есеп және аудит мамандығының студенттеріне арналған.

**УДК 657.6(075,8)**

**ББК 65.053я 73**

**А 50**

А. Байтұрсынов атындағы ҚӨУ Оқу - әдістемелік кеңесінде ұсынылған және қарастырылған, 16.04. 2021ж., хаттама № 2

6В04103-Есеп және аудит мамандығына арналған оқу құралы.

**ISBN 978-601-356-032-8**

А.Байтұрсынов атындағы Қостанай өңірлік университеті

© Алимова Н.Ж., 2021

## Мазмұны

Кіріспе.....	4
1 Тақырып Кәсіпорынның басқару қаржылық-шаруашылық қызметіндегі бақылаудың және ішкі аудиттің рөлі.....	5
2 Тақырып Бақылау және ішкі аудит қызметінің жұмысын ұйымдастыру.....	11
3 Тақырып Ішкі аудит пен бақылау жүйесі кәсіпорынды қалыптастыру негізі ретінде.....	24
4 Тақырып Компаниядағы бизнес – үрдіс бақылауын және ішкі аудитін өткізу .....	44
5 Тақырып Ақша қаражаттар операцияларын тексеру.....	58
6 Тақырып Өнімді (жұмыс, қызмет көрсету) өткізу бойынша операцияларды тексеру.....	66
7 Тақырып Материалдық құндылықтар операцияларын тексеру.....	68
8 Тақырып Өзіндік құнды қалыптастыру бойынша операцияларды тексеру .....	72
9 Тақырып Негізгі құралдар мен материалдық емес активтер операцияларын тексеру.....	77
10 Тақырып Есептесу мен несие операцияларын тексеруі.....	82
11 Тақырып Ішкі аудит және бақылау қызметінің жұмыс тиімділігін бағалау.....	87
Пайдаланған әдебиеттер тізімі.....	98

## Кіріспе

Ішкі аудит басқару есебінің ажырамас және маңызды элементі болып табылады. Ірі кәсіпорындарда ішкі аудиттің қажеттілігі жоғары басшылық барлық басқару құрылымдарының қызметін күнделікті бақылаумен айналыспайтындығына байланысты туындайды. Ішкі аудит осы қызмет туралы ақпарат береді және менеджерлердің есептерінің дұрыстығын растайды. Ішкі аудит негізінен ресурстардың жоғалуын болдырмау және кәсіпорын ішіндегі қажетті өзгерістерді жүзеге асыру үшін қажет.

Ішкі аудиторлардың белгілі бір функцияларын басшыға немесе Директорлар кеңесіне немесе акционерлер жиналысына бағынатын ірі кәсіпорындардың аудиторлық топтары орындайды. Ішкі аудиторлардың функциялары кеңірек және мыналарды қамтиды:

- \* активтердің жай-күйін бақылау: шешім қабылдау кезінде басшылық пайдаланатын ақпараттың дәлдігін растау;

- \* жүйе ішіндегі бақылау процедураларының орындалуын растау;

- \* ішкі бақылау және ақпаратты өңдеу жүйесінің жұмыс істеу тиімділігін талдау;

- \* басқарушылық ақпараттық жүйе беретін ақпараттың сапасын бағалау.

Осылайша, ішкі аудит шеңберінде активтердің сақталуына егжей-тегжейлі бақылау ғана емес, сонымен қатар менеджмент саясаты мен сапасына бақылау жүзеге асырылады.

Аудиторлық қызмет тәжірибесінде, нормативтік құжаттардағыдай, сыртқы және ішкі, міндетті және белсенді аудитті ажыратады. Ішкі аудит басқарушылық бақылаудың ажырамас және маңызды элементі болып табылады. Ірі кәсіпорындарда ішкі аудиттің қажеттілігі басшылықтың Жоғарғы буыны ұйымның және төменгі басқару құрылымдарының қызметін күнделікті бақылаумен айналыспайтындығына байланысты туындайды. Ішкі аудит осы қызмет туралы ақпарат береді және менеджерлердің есептерінің дұрыстығын растайды. Ішкі аудит негізінен ресурстардың жоғалуын болдырмау және кәсіпорын ішінде қажетті өзгерістерді жүзеге асыру үшін қажет.

Ішкі аудиторлардың белгілі бір функцияларын бас бухгалтерге немесе қаржы директорына бағынатын ірі кәсіпорындардың бухгалтериясындағы аудиторлық топтар орындайды, алайда ішкі аудиторлардың функциялары кеңірек және мыналарды қамтиды:

- \* активтердің жай-күйін бақылау және шығындарды болдырмау;

- \* шешім қабылдау кезінде басшылық пайдаланатын ақпараттың дәлдігін растау;

- \* жүйеішілік бақылау рәсімдерінің орындалуын растау;

- \* ішкі бақылау және ақпаратты өңдеу жүйесінің жұмыс істеу тиімділігін талдау;

- \* басқарушылық ақпараттық жүйе беретін ақпараттың сапасын бағалау.

Жоғарыда айтылғандардың негізінде ішкі аудиттің анықтамасын беруге болады:

Ішкі аудит-штаттық аудиторлар - кәсіпорын басшысына бағынатын кәсіпорын қызметкерлері жүргізеді. Ішкі аудиттің басты міндеті – кәсіпорындағы шығындарға тұрақты бақылауды жүзеге асыру және оларды азайту шараларын әзірлеу.

# 1Тақырып Кәсіпорынның басқару қаржылық-шаруашылық қызметіндегі бақылаудың және ішкі аудиттің рөлі

**Мақсаты:** Студенттерге кәсіпорындағы аудиттің маңызы, рөлін, мақсатын оқытып, үйрету.

## Жоспар

- 1.Ұйымды басқару құрылымындағы ішкі қаржылық шаруашылық бақылау және аудиттің орны.
- 2.Ішкі бақылау мен аудиттің мақсаттары мен міндеттері.
- 3.Бухгалтерлік есептің нормативтік – реттеу жүйесіндегі ішкі бақылау.

Кәсіпорында кез келген қызмет 2 жүйе шегінде өтеді. **Біріншісі** – бұл операциондық (ұйымдастырушылық) жүйе, ол берілген мақсаттарға жетуге негізделген. **Екіншісі** – бұл бақылау жүйесі, саясат, бюджет, ереже, нұсқаулық, есеп және есептілік, және т.б., ақыр соңында кәсіпорын қойылған мақсаттарына жетуге бағытталған жүйенің құрама бөлімі.

**Аудит** – пайданы бақылауға бағытталған қызметі. Аудиторлар бақылау кезінде бақылаудың сапасы төмен болмауына, тексеруді өткізгенде аз уақытты жұмсау сияқты тексерудің әдістерін пайдаланады.

Аудиттің ерекшелігі, аудитор есептіліктің елеулі қатынастарын растауына негізделген, оның анықтылығы, есептілікте аудитор пайдаланушылардың ешқандай елеулі бұзылушылықтардың болмауын есті және сенімділікті қамтамасыз етуі тиіс.

**Тәуекелге негізделген аудит** – бұл кәсіпорын жұмысының шартына байланысты тексеріс іріктеп жүргізілетін аудит түрі. Тексеріс жүргізген кезде аз уақыт жұмсау үшін, аудиторлық жұмысты ең жоғары тәуекелі бар жерде жүргізу керек. Шығындар көзқарасынан қарағанда бұл ең тиімді болып саналады.

**Ішкі бақылау** – кәсіпорынның мақсаттарына жетуге бағытталған процессін ұсынады. Ішкі бақылау кәсіпорын басшыларының ұйымдастыру, жоспарлау, кәсіпорын жұмысының мониторингінің және оның бөлімшелерінің құрылымы іс - әрекеттерінің нәтижесі болып табылады.

Ішкі бақылау кәсіпорын басшыларымен ұйымдастырылады және шаруашылық операцияларының заңдылығын, олардың экономикалық пайдалылығын анықтайды.Бұл ішкі бақылаудың бірінші және негізгі айырмашылығы болып табылады.Тәуелсіз аудит тәуелсіз аудитормен жүргізіледі, ол қорытынды үлгілерін және түрлерін белгілейді.

Ревизияны қандай болса да ведомствоның штат ревизоры жүргізеді, ревизия жүргізу рәсімі сол ведомствомен орнатылады.

Ең біріншіден кәсіпорын менеджері мақсат қойып кәсіпорын міндеттерін қойып, кәсіпорын құрылымын тұрғызады. Қойылған мақсаттарға жету үшін және менеджерлермен қойылған міндеттерді орындау үшін кәсіпорын есептеменін құжаттамалардың тиімді жүйесін жасау керек.

Бақылаудың нәтижесі туралы айтар алдында оның мақсатын білу керек, ішкі аудит тек қана қандай да бір мақсаттарды жетуге бағытталса ғана тиімді.

Ұйымдастыру қызметінің кезеңі – жабдықтау, өндіру, жүзеге асыру – ішкі бақылаудың объектілері болып табылады.

Ішкі бақылаудың ең маңызды функцияларының бірі кәсіпорын қызметкерлерінің өздерінің лауазымдық мәндерін орындау.

Ішкі бақылауды іске асыру барысында көптеген тәсілдер қолданылады, олар келесі элементтерден тұрады:

1. Бухгалтерлік – қаржылық есеп (құжаттау, инвентаризация, есептер және екі жақты жазу)

2. Бухгалтерлік – басқарушылық есеп (міндеттерді бөлу, шығындарды мөлшерлеу)

3. Аудит, бақылау, ревизия (құжаттарды тексеру, арифметикалық есептемелердің дұрыстығын тексеру, инвентаризациялау, қызметкерлерді ауызжа сұрастыру, растау және бақылау)

4. Басқару теориясы

Жоғарыда айтылған тәсілдердің барлығы бір жүйелі құрылысты құрайды, оны кәсіпорын басқару мақсатымен жүргізіледі.

Ішкі бақылаудың деретері кәсіпорын басшылығына бүкіл аутқулар туралы ақпараттарды тез алып пайдалануға көмектеседі.

Ішкі бақылауды жүргізу кез келген кәсіпорынға міндетті болып табылады. Үлкен кәсіпорындарда «ішкі аудит бөлімдері» сияқты мамандандырылған бөлімшелер ұйымдастырылады.

Ішкі бақылау жүргізген кездегі пайда болған барлық мәліметтер кәсіпорын ішінде қолданылады. Олар кәсіпорын басшыларына және менеджерлеріне пайдалы ақпарат болып табылады.

Бақылау өзіне экономикалық заңдылықтарды тиімді пайдалынатын ұлттық пайда, бюджетті есептеу, қайта есептеу, қаржылық жағдайы, кәсіпорын еңбек, материалды, қаржылық жағдайлары, бюджеттік кәсіпорындар және де салықтық бақылау және т.б.

Бақылауды тек қана нашар кәсіпорындар ғана емес, тиімді жақсы жұмыс істейтін кәсіпорындар да жүргізу керек.

«Аудит» сөзі латын сөзінен аудио «тыңдаушы» немесе «тыңдаймын» деген мағынаны білдіреді.

**Ішкі аудит**- қолданылатын бақылау жүйесі ұйым ішінде, бухгалтерлік есеп басқару және ішкі бақылау жүзеге асыруын дұрыстықтың орындалуына жауап береді. Ішкі аудит тексеру тап осы фирма қызметкерлерімен өткізіледі. Шағын ұйымда ішкі аудитті келісімшарт негізінде ревизиялық комиссияға немесе аудиторлық фирмаға жүктеуге болады.

Аудитор – бұл уәкілетті органдардың квалификациялық талаптарына жауап беретін, аудитордың квалификациялық аттестаты бар жеке тұлға.

Ішкі аудиттің объектілері әр түрлі бола алады. Бұл ұйымның әр түрлілігі жетекшілерінің талаптарына байланысты. Ішкі аудит фирманың басқарушылық бақылаудың бір бөлігі болып табылады. Ішкі аудит ұйымының атқарушы органына емес сыртқы құрылтайшысына бағынады. Жетекшілер кәсіпорынның күнделікті қызметті бақылауға мүмкіндігі жоқ, сондықтан ішкі аудит қажет. Ол ұйым менеджерлерінің есеп беруінің дұрыстығын растайды. Ішкі аудиттің қорытындылары кәсіпорынның ішінде кейбір керекті өзгерістерді енгізеді.

### **Ішкі аудит функциялары:**

1. Бухгалтерлік және оперативтік ақпараттарды тексеру, жеке есеп берудің жеке баптарын зерттеу, бухгалтерлік шоттардың қалдықтарын тексеру;
2. Бухгалтерлік есеп және ішкі бақылаудың жүргізілуін тексеру, осы жүйелердің дұрыстауына нұсқау;
3. Басқару құрылымының әр түрлі қызметтеріне тексеріс;
4. Ұйым жетекшілерінің нұсқауы мен шешімдерін, есеп саясатының талаптарын заңдардың орындалуын тексеру;
5. Кәсіпорын мүлкінің сақталуын, жағдайын, түгелділігін тексеру;
6. Ішкі аудиттің жүргізілуіне баға беру;
7. Еншілес кәсіпорындардағы бақылау тексерістерінің зерттелуі және бағасы;
8. Ішкі бақылау жүйесінің жеке элементтеріне бақылау;
9. Кәсіпорында қолданылатын бағдарламаны қамтамасыз етуге берілетін баға;
10. Бөлек оқиғалардың арнайы тексерулері, мысалы, ұрлық, ұрлыққа күдік, өзінің қызмет уәкілділігін аз пайдасына пайдалану;
11. Ұсыныстардың өңделуі анықталған жетіспеушіліктердің жоюымен және басқару құрылымына арналған кепілдемелерді тексеру.

Жоғарыда аталған функциялардың барлығы аудитордың мінез-құлығының шамасын көрсетеді. Ұйым меншігінің және жетекші алдында аудиторға атқарған жұмысы үшін үлкен жауапкершілік жүктеледі. Ішкі аудитті өткізген кезде активтерді түгендеу ғана емес, сонымен қатар саясат пен менеджмент сапасын бақылайды.

Ішкі аудит функцияларының тиімділігін бағалауды жүзеге асыруда келесі негізгі критерийлерді ескеру қажет:

1. Ұйымдық статус – аудиттелетін тұлға құрылымындағы ішкі аудит қызметінің нақты статусы мен қызметінің қабілеттілігіне осы статусың әсері (жақсы жағдайларда ішкі аудиттің қызметі аудиттелетін тұлғаның жоғары басшылығының алдында есеп береді және басқарушылық есепке жауаптылықтан босатылады; ішкі аудит қызметінде жетекші қоятын кез келген шектеулер тереңірек зерттелуі тиіс, ішкі аудиторлар сыртқы аудиториялармен ішкі еркін қарым-қатынас мүмкіндігі болуы тиіс);
2. Қызмет көлемі, яғни ішкі аудит қызметін істейтін тапсырыс көлемі мен сипаттамасы (сыртқы аудитор аудиттелетін тұлға жетекшісі ішкі аудит қызметінің нұсқаулығын және оның құрайтынын анықтайды);
3. Кәсіпшілік жете білушілік (ішкі аудит адекваттық кәсіпшілік біліктілігі және ішкі аудиторлар есебіндегі жұмыс күшін қажетті тәжірибесі бар тұлғалар орындайды, мысалы: сыртқы аудитор қағидаларды жолдаудың нақты іс-шараларын ішкі аудиторларды оқыту, олардың тәжірибесін және кәсіпшілік деңгейін талдауы мүмкін);
4. Тиісті кәсіпшілік адалдық (ішкі аудит керекті және құжаттық түрде жоспарланады, бақыланады, дайындалады, яғни жұмыс құжаттары, жұмыс бағдарламалары, адекватты аудиторлық нұсқауы бар болуы тиіс).

Аудиторлық қызметтердің міндеттері мен мақсаттары.

Тексерудің басты мақсаты - тексерілетін ұйым туралы дәл, сенімді мәлімет беру. Аудиторлық қызмет өзінен кәсіпорынның қаржылық есеп беретін тәуелсіз талдауын ұсынады. Аудиторлық қызметтің басты мақсаты- қаржылық есеп берудің ақиқаттылығы, толықтылығы, қолданыстағы заңға сәйкестілігі және есеп пен қаржылық есеп беруді жүргізуде көрсететін талаптары.

Басты мақсатқа жету үшін келесі аудиторлық қызметті жүргізудің талаптарын ұстану керек:

1. Жоспарды құрастыру және аудитті өткізу бағасы;
2. Тәуелсіздік және тексеріс өткізуде объективтілігі (турашылдығы);
3. Оңашалық;
4. Аудитордың адалдығы, құзыреттілігі және кәсіпшілігі;
5. Экономикалық талдау және статистика әдістерін қолдану;
6. Жаңа ақпараттық технологияларды қолдану;
7. Аудиторлық тексеріс мәліметтері бойынша тиімді шешім қабылдаудың біліктілігі;
8. Клиенттерге тілектестік және шын ниеттілікпен қарау;
9. Аудиторлық тексерулердің нәтижелері бойынша қорытынды мен нұсқаулардағы ұсыныстары және аудитордың жауапкершілігі;
10. Аудиторлық мамандықтың мәртебесінің өсуіне жәрдемдесу;
11. Қаржылық есеп берудің ақпараттылығы туралы аудит нәтижелері бойынша пікір білдіру.

**Кәсіпорындағы ішкі бақылаудың мақсаттары:**

1. Кәсіпорынның тиімді қызметінің жүзеге асыруы;
2. Кәсіпорынның әр бір қызметіндегі басшы талаптарының сақталуы;
3. Кәсіпорын мүлкінің сақталуын қамтамасыз ету.

Керекті шарттың жоғарыда көрсетілген мақсаттар тобының арасында ішкі бақылау жүйесі және бухгалтерлік есеп жүйесінің келісімі болу керек, өйткені бухгалтерлік есеп кез келген жүйенің негізінде қосарлы жазу жүйесі шаруашылық операция тіркелу тәртібін анықтайтын белгілі бақылауды қамтамасыз етеді. Бухгалтерлік есеп құрамына деректер жиыны, олардың тіркеуі және өңделулері жатады. Ұйым өз ыңғайына қарай қолмен немесе компьютермен іс-шара жүргізу әдісін таңдайды.

Компьютерлік жүйе қолмен, сонымен қатар компьютерленген іс шараларды қосады. Екі әдістің қарым-қатынасы Бас кітапқа шаруашылық операцияны басынан бастап енгізуге дейінгі мәліметтердің тіркеуін қамтамасыз етеді. Бухгалтерлік есептің жүргізуі "1 С Бухгалтерия 7.7." есепке алуды автоматты бағдарламамен қамтамасыз етіледі.

**Бухгалтерлік есептің тиімді жүйесі қамтамасыз етілуі керек:**

1. Есепке алуда шаруашылық жұмысының факторларының шағылысуы;
2. Бастапқы құжаттар шаруашылық операциясы фактісімен және шаруашылық жұмысының арасындағы ауытқушылықтарды жібермеу;
3. Ақшалай көрсеткіштер операциялары мен міндеттемелер, активтер құнының бағалау дәлдігі;
4. Шаруашылық операцияларды жетілдіру көзінің көрінісі және осы кезеңде шаруашылық қызмет фактілерін жатқызады;
5. Сыртқы және ішкі есеп берудің уақытында қалыптасуы.



Жоғарыда көрсетілген міндеттер ішкі бақылаудың жүйесінің бухгалтерлік басқарушылық есеп пен бухгалтерлік қаржы аралығында бөлінбейтін байланыс болатынын қалыптастырады.

Бухгалтерлік есептің қолмен жүргізілген жүйесі өнімдерді сатуына шот-фактураларды өңдеу үшін қолданылады. **Осы жүйенің қолдану мақсаты** іске асырудың процессіне бақылау болып табылады, егер:

- 1.Тиеуге тиісті барлық шот-фактуралар мен құжаттар нөмерлеген болса;
- 2.Болмаған немесе жарамсыз құжаттар табылса және шот-фактуралар құруға немесе тиеуге еш қатысы жоқ тұлғамен дұрысталса;
- 3.Бақылау, қызмет персоналы тексеріс өткізсе және жоғарыда көрсетілген іс-шаралар бекітсе; жүзеге асыру үрдісінде бақылауға берілген жүйені қолдану мақсаты болып табылады.

**Ішкі бақылаудың жүйесі** - бұл күрделі және нәзік (тонкий) организм. Осы ағзаның ажырамас бөлігі кәсіпорынның барлық бөлімшелері, оның қызметінің барлық салалары және кәсіпорынның әрбір қызметкерінің қызметтері болып табылады.

Кәсіпорынның ұйымдастырушылық құрылымына персонал санына, еншілес кәсіпорындардың бар болуына, бухгалтерлік есептің орталықтандыру дәрежесіне және басқа да себептерге байланысты ішкі бақылаудың күрделілік деңгейі анықталады.

Кәсіпорын басшылары өзінің қызметкерлеріне, ресурстары мен мүліктеріне қабылдауды заң негізінде жүргізеді. Қазіргі таңда бухгалтерлік есепте нормативтік реттеудің жүйесі бар.

**1.Заңнамалық кезең. Бухгалтерлік есептің маңызды тапсырмалары болып мыналар табылады:**

-толық және сенімді кәсіпорынның даму ақпараты және оның жағдайының құрылуы ішкі бухгалтерлік есептілік қажетті, басшыларға, ұйымның мүлік бастығына және де сыртқы бухгалтерлік есепті пайдаланушыларға,(инвесторларға , кредиторларға және т.б.) қажет;

-ішкі және сыртқы бухгалтерлік есепті қолданушыларға қажетті ақпараттармен қамтамасыз ету шаруашылық операцияларды жүзеге асыратын және олардың мақсаттылығымен,мүлік және міндеттемелердің барлығымен олардың қозғаласы, материалды, еңбек және қаржылық ресурстарды бекітілген нормаларға нормативтарге және сметаларға байланысты қолдану;

-шаруашылық қызмет ұйымдарының теріс шешімдерін алдын алу және ішкі шаруашылық резервтерді қамтамасыз ететін қаржылық тұрақтылығын көрсету;

Ұйымның шаруашылық өмірі және шаруашылық операцияларға қатысқан міндетті тұлғалардың қызметін бақылау барысында бухгалтерлік есептің құрылымы бекітеледі.

**2.Нормативтік кезең.** Нормативтік кезең өзіне нормативті актілер, әдістемелік кешендерді және ұсыныстарды, бухгалтерлік есептің ретке келтіретін сұрақтарды қосады. Бұл кезеңге қаржылық шаруашылық қызмет ұйымының бухгалтерлік есебінің шоттар жоспарлы және оны қолдану бойынша нұсқаулық жатады.

**3.Басқарушылық кезең.** Басқарушылық кезеңде жалпы қабылданған ережелер бухгалтерлік есепте және ішкі бақылау ұйымның есеп саясатында көрсетіледі.

Ұйымның есеп саясаты кәсіпорынның ішкі бақылауы үшін негізгі болып табылады.

Бухгалтерлік есептің және бухгалтерлік есептілікті жүргізу бойынша есеп саясатының құрылымы бекітіледі:

1.Аналитикалық және синтетикалық есепті жүргізу үшін қажетті, ұйымның шотында қолданылатын бухгалтерлік есеп шоттарының жұмыс жоспары.

2.Шаруашылық операцияларды тіркеу үшін бастапқы есептік құжаттардың формалары қарастырылған және де ішкі бухгалтерлік есептілікке қажетті құжаттардың формалары, алғашқы есептілік құжаттардың формалары.

3.Жеке мүліктің және міндеттемелердің түрлерін бағалау әдісі,

4.Мүлікті және міндеттемелерді түгендеу барысындағы реттілік.

5.Құжат айналымының ережесі және есептілік ақпараттың дайындалу технологиясы.

6.Шаруашылық операциялардың бақылау реттілігі және де ұйымға қажетті

Есептілік құжаттарды, алғашқы құжаттарды негізге ала отырып құрастырады. Бұндай есептілік құжаттары ұйымдағы бақылауды жүзеге асыру үшін қажет.

Мүлікті және қаржылық міндеттемелерді түгендеу бойынша әдістемелік бағыттарға сәйкес түгендеудің негізгі мақсаттары болып табылады:

1.Мүліктің болуын шын мәнінде шығар;

2.Бухгалтерлік есептегі мүліктің болуын салыстыру;

3.Есептегі міндеттемелердің толықтығын тексеру;

Бухгалтерлік есептегі алғашқы құжаттардың қозғалуы, құжаттардың жағдайы және бухгалтерлік есептегі құжат айналымы (құрылу немесе басқа кәсіпорындардан алыну, есепке алыну құрастырылу, архивке жіберу – құжат айналым) сызбанұсқа бойынша көрсетіледі. Құжат айналымының сызбанұсқа құру жұмыстарын бас бухгалтер ұйымдастырады. Құжат айналымының сызбанұсқасы кәсіпорын жетекшісінің бұйрығымен бекітіледі. Әр алғашқы құжат өтетін орындушылар және бөлемшелердің санына сызбанұсқа қарастыруы тиіс. Кәсіпорындағы есептілік жұмыстарды жақсарту үшін, бухгалтерлік есептегі қызметтерді күшейту, автоматизациялық және механикалық есептілік жұмыстардың деңгейін көтеруде құжат айналым сызбанұсқасы қабілетті болуы тиіс.

Ұзақ мерзімді инвестициялардың есепті мақсаты мыналар болып табылады:

1.Өз уақытында, толық және нақты құрылыс объектісінің түрлеріне кеткен шығандарды нақты көрсету;

2.Құрылыстың орындалуы іске өндірістік қуаттарды және негізгі құралдардың объектілерін енгізу үрдісінің орындалуын бақылауын қамтамасыз ету;

3. Қызметте қолданылатын негізгі құралдардың, жеке учаскелерінің, табиғи қолданыс объектілерінің және материалдық емес активтердің алынған объектілерінің инвентарлық құнының көрінуі және дұрыс анықталуы;

4. Ұзақ мерзімді қаржыландыру көздерінің қолда бары және қолданылуының бақылауын жүргізу.

Кәсіпорынның «Бухгалтерлік есеп» заңына сәйкес бухгалтерлік есепті реттейтін органдардың нормативтік актілерін басшылыққа ала отырып, өзінің құрылымына сүйене отырып өзіндік өзінің есеп саясатын қалыптастырады.

Қазіргі уақытта отандық кәсіпорындардың жаңа ішкі бақылауы және салт тәжірибесін құрған.

Халықаралық қаржылық есептілік стандарттарын ірі компанияларға қолданған тиімді болып есептеледі. Қазіргі таңда осы халықаралық қаржылық есептілік стандарттарының қолданылуын шешіп жатыр. Есеп ақпаратының сапасын жоғарылату және жетілдіру пайдасы мен басшының басқарушылық қабілеттілігіне аса маңызды назар аударылады. Мұнда ХҚЕС –ке көшуге байланысты пайданы ұстанымдарға сәйкес салыстыру қажет.

Ұстанымдарға мыналар жатады: компьютерлік бағдарламаларды жаңарту және оны алуға кеткен шығындар, әр түрлі тренинг пен қызметкерлердің квалификациясын жоғарлату, сыртқы қолданушыларға тиімді ақпараттың көлемінің ұлғаюына сәйкес бәсекеге қабілеттілігін төмендету мүмкіндігі.

#### **Бақылау сұрақтары:**

1. Ұйымды басқару құрылымындағы ішкі қаржылық шаруашылық бақылау және аудиттің орны.
2. Ішкі бақылау мен аудиттің мақсаттары мен міндеттері.
3. Бухгалтерлік есептің нормативтік – реттеу жүйесіндегі ішкі бақылау

#### **Әдебиеттер тізімі:**

1. Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі. - Алматы 2007ж
2. Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы – Алматы 2000ж
3. Абленов Д.О. Аудит негіздері- Алматы 1999ж.
4. Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

## **2 Тақырып Бақылау және ішкі аудит қызметінің жұмысын ұйымдастыру.**

**Мақсаты:** Студенттерге ішкі аудитті бақылаумен және ұйымдастырумен таныстыру.

### **Жоспар**

1. Ішкі аудитті ұйымдастыру

2. Ішкі аудит пен бақылау қызметкерлері мен басшыларына талаптар. Тексеру комиссиясы.

3. Ішкі бақылау мен аудит қызметіндегі қызметкерлердің міндеттемелері мен құқықтары.

**Ішкі аудит** – компанияның қойған мақсаттары мен тапсырмаларының жетістіктер деңгейін бағалау мен талдау үшін, компания тәуекелін басқарушының және ішкі бақылау жүйесінің тұрақтылық және тиімділік бағалауы үшін кәсіпорын басшылығының маңызды құралы.

Ұйым қызметінің көлемін арттыру барысында әкімшілік аппаратын бөлетін басқару құрылымы мен жұмыс бағдарламаны жүзеге асыратын басқару деңгейлері көпсатылы бола бастайды. Бұл ақпарат айырбастау қиыншылығын және әр түрлі бөлімдердің қайшы басқарушылық шешімдерді қабылдау мүмкіншілігін күшейтеді. Сонымен қатар, жоғарғы басшылық жағынан бақылау қиындатылады, ол қателер мен зұлымдық (қиянат) санын ұлғайтады.

Басқарудың басты органы болып акционерлердің жалпы жиналысымен тағайындалған директорлар кеңесі саналады. Кеңес бизнесті даму стратегиясына жақсы қарайды, басшылық жұмысының бақылауын жүргізеді және сол үшін акционерлер алдында жауапты болуы тиіс. Оған компания қызметінің нәтижелеріне жауап беретін, ішкі ережелер мен бақылау процедураларын орнатуға, операциялардың әр күндік орындауын қамтамасыз етуге, бизнес стратегияларын атқаруға жауапты атқарушы басшылық тән. Атқарушы органдағы ішкі бақылау қызметі тексерісті жүзеге асырады. Осы тексерістің мақсаты – директорлар кеңесіне және атқарушы басшылығына бақылаудың бекітілген іс – шаралары орындалатыны, ал тәуекелдер адекватты түрде басқарылатыны туралы мәліметтердің дұрыстығын қамтамасыз ету. Халықаралық тәжірибеге сәйкес ішкі аудит тәуелсіз болып табылады.

Компанияның қаржылық, шаруашылық қызметін талдау және бақылау тиімділігі ішкі аудиттің дұрыс ұйымдастырылуына тәуелді. Оны құру туралы шешімді қабылдағанда кәсіпорын басшылығына ішкі аудиторлар қызметін дұрыс регламентациялау (тәртіпті белгілеу) қажет. Осы бөлім компанияның ажырамас бөлігі болуы керек, олардың талдауы мен бағалауы үшін барлық үрдістердің тәуелсіздік сараптамасын жүзеге асыра, сәйкес олардың ережелерімен және тәртібімен жұмыс істеуі керек.

**Бөлімнің басты тапсырмасы** – компания қызметкерлерінің міндеттерін сапалы орындауға көмек көрсету, басшылыққа өндірістің өнімділігін және пайдасын көтеру үшін ұйымның қосымша резервтерін анықтаудың және өндірістік, адам ресурстардың қолдануының жақсы (оң) жолдарын іздеуге көмектесу. Ол үшін ішкі аудиторлар табылған кемшіліктерді жою бойынша

ұсыныс, бағалау, талдау және объект туралы жалпы ақпараты бар жұмыстың есеп беруін міндетті түрде көрсетуі тиіс.

Ішкі аудит қызметі кәсіпорынның ұйымдастырушылық қызметіне, басқару қызметіне кіреді, басқару қызметінің сапасы туралы ақпаратпен қамтамасыз етеді, басшылыққа талдау, тексерілген объектілер туралы қаржылық болжау, ұсыныстар, кеңестер мәліметтерін көрсетеді (береді).

Кәсіпорындағы ішкі аудит бөлімі қызметінің жеке бағыттары ұйым қызметінің түрлері мен көлеміне, ұйымдастырушылық құрылымына, санына, бөлім құру мақсатына тәуелді.

Бөлімнің жұмыс істеу тәртібі сәйкес регламенттік құжатта бекітілуі тиіс, сол құжатта тексерісті өткізу мерзімі, бағдарламасы, ақпаратты беруге жауапты тұлғалар, тексеріс нәтижелері бойынша есеп беруді құру тәртібі және анықталған бұзулар үшін өткізілетін бақылау шаралар тізімі көрсетіледі.

Ішкі аудит бөлімінің жұмыс тиімділігінің ең басты шарттарының бірі – оның тәуелсіздігі. Бұл бөлім ұйым басшылығы бекіткен ережелер негізінде жұмыс істейді және ол жоғарғы басшылыққа немесе жеке меншік иесіне бағынады. Осы шарттарды бұлжытпай орындау ішкі аудит қызметін жұмысы тексеріліп жатқан бөлімшелер басшысына қарағанда, сәйкес тәуелсіз жүргізуге құқық береді.

Ішкі аудит бөлімі директорлар кеңес төрағасымен (басқа жоғарғы лауазымды тұлғамен) бекітілген және ұйымның жоғарғы басшылық органымен келісілген график – жоспар тексерісіне сәйкес тексерісті жүзеге асырады. Ішкі аудит органдарының жұмысы конфиденциалды мінез бағдарламасына сәйкес жүргізуді керек екенін айтып өтеміз.

**Ішкі аудит бағдарламасы** – бұл жеке іс-шараларды өткізудің, мақсаттары мен тапсырмалары, бақылау объектілері, ақпарат көздері, оларды істеудің мерзімі мен жүйелігі бар, қажетті ресурстарды, атқарушыларды, олардың іс-тәртібін ескеретін құжаттық жоспар.

Әр тексеріс бойынша ішкі аудит бөлімі тексеріс өткізу бағдарламасын құрып бекітеді.

Тексерісті өткізу үшін қажетті құжаттар және ұйымдастырушылық қамтамасыз ету берілген мерзімде ішкі аудит бөлімінің талабы бойынша компания бөлімшелерінің басшыларымен жүзеге асырылады және көрсетіледі.

Пайда табу мақсатымен кәсіпорын қызметін жүзеге асыру басшылықтан жеке бөлімшелердің, бөлімдердің, цехтердің жұмысын бақылауды талап етеді.

Кәсіпорын басшылығында бақылауды ұйымдастыруда және кәсіпорынды тексеруде таңдау бар. Ішкі қаржылық – экономикалық бақылау қызметтерін тексерілетін кәсіпорында (бухгалтерия, ішкі аудиттің арнайы қызметтері, жеке ревизорлар) жұмыс істейтін кез келген маман қызметкері атқаруы мүмкін. Сонымен қатар ұйым ішкі аудит мақсаттары үшін тыс ұйымдарды және (немесе) сыртқы аудиторларды тарту мүмкін.

Ұйым басшылығынан ішкі бақылау жүйесінің жұмыс тиімділігі, оның кәсіпорын қызметі спецификасына сәйкес тәуелді. Осыдан ішкі бақылау жүйесінің қызметіне жауапкершілік кәсіпорын басшысына жүктеледі.

**Ішкі аудит бөлімінің қызметкерлеріне көрсетілетін талаптар.**

Бөлім басшысы міндетті:

- 1) жоғарғы экономикалық білімі және кәсіптік аудитор аттестаты болуы керек;
- 2) аудит облысында немесе ішкі аудит бөлімшелерінде 2 жылдан кем емес жұмыс стажы болуы қажет;
- 3) сотталғандығы (судимости) болмауы тиіс;
- 4) барлық бөлімшелер жұмысын білуі міндетті;

Бөлім басшысына көрсетілетін басқа талаптар лауазымды нұсқаумен анықталады.

Бөлім қызметкерлері міндетті:

- 1) жоғарғы экономикалық білімі болуы қажет;
- 2) аудит облысында немесе ішкі аудит бөлімшелерінде 1 жылдан кем емес жұмыс стажы болуы тиіс;
- 3) сотталғандығы болмауы керек;
- 4) істеп жатқан тексеріс бөлімшелерінің жұмысын білуі керек;

Бөлім қызметкерлеріне көрсетілетін басқа талаптар лауазымды нұсқаулармен анықталады.

Егер жүйенің жұмыс істеуіне кеткен шығындар, оның жоғалтуынан (потерь) кем болса, кәсіпорында ішкі бақылау жүйесін қолданады. Тексеруді (ревизияны) және ішкі аудитті өткізуге белгілі шығындар жұмсалады. Егер ішкі шаруашылық бақылау бухгалтерлік есеп қызметімен жүзеге асырылатын болса, онда бұл шығындарды азайтуға болады.

Ұйым бухгалтериясымен өткізілген ішкі шаруашылық бақылаудың 3 негізгі элементі көрсетіледі:

- 1) бақылау ортасы;
- 2) есеп жүйесі;
- 3) бақылау іс – шаралары;

Ұйымның іскерлік және қаржылық қызметінде, сонымен қатар бухгалтерлік есепте тәуекелді төмендетуге (азайтуға) осы элементтердің байланысы көмектеседі.

**Бақылау ортасы** – бұл бақылауға жалпы қатынас, яғни кәсіпорында бақылаудың маңызын көрсететін ұйым басшылығының және оның меншік иесінің іс- әрекеттері. Бақылау ортасының келесі элементтері бар: ұйымдастырушылық құрылым, міндеттемелерді бөлу, персоналмен жұмыс, басқару стилі, ұйымдағы бақылауға сыртқы факторлардың әсер етуі. Осы элементтер бақылау ортасын бағалауда көрінеді.

Бухгалтерия жұмысын ұйымдастыру схемасы тексеру органы түрінде өте қарапайым (1 сурет). Бухгалтерияның барлық бөлімдері бас бухгалтерге бағынады. Ал бухгалтерияның әр бөлімі сәйкес қызмет пен құрылымдық бөлімшелер жұмысын тексереді. Басқару деңгейінің көлемі аз болса, тексеру тиімділігі жоғары болады.



Сурет 1. Бухгалтерияны тексеру органы ретінде қалыптастыру.

Егер:

- 1) кәсіпорындағы құрылтайшылардың, басшылардың және бухгалтерлік жұмысшылардың мүдделері қарама – қайшы келмесе (бухгалтерия жұмысшыларына ұйымның басқа жұмысшыларының қателіктерін табуға келмесе);
- 2) тексеріс іс – шаралары тұрақты, жоспарлы түрде істелінсе;
- 3) бухгалтерия жағынан бақылауға жоғары деңгейдегі сенімділік білдірілсе, онда бухгалтерияны тексеру органы ретінде қолдануға болады.

Әр кәсіпорынның персоналдар арасында жауапкершілік пен уәкілеттің бөлінуі бар. Қызметкерлер үшін барлық нұсқаулар, ұсыныстар мен бекітілімдер кәсіпорын басшылығымен жазбаша түрде істелінеді. Бұл шаруашылық операцияларды дұрыс жүргізу үшін қажет.

Ұйым жұмысын бақылау үшін басшылық келесі басқарушылық әдістерді қолданады:

- 1) қызметкерлер мамандығын анықтау;
- 2) ақпараттарды өңдеу жүйесін бағалау мен есептерді құру;
- 3) қаржылық қызметінің нәтижелерін талдау және оларды жоспарланғандармен салыстыру;
- 4) еншілес (дочерние) кәсіпорындардың қызметін зерттеу.

Тексеру органы рөлінде бухгалтерия болса, онда ішкі басқарушылық есепті жүзеге асыру тәртібінің маңызы үлкен. Сонымен қатар ішкі мақсаттары үшін есеп беруді дайындаудың да үлкен рөлі бар.

Кәсіпорын қызметінен керекті нәтижелерді алу үшін ұйым штатын өзінің міндеттерін атқару үшін қажетті тәжірибесі бар жоғарғы маманды қызметкерлердің қажетті көлемімен қамтамасыз ету қажет. Сонымен қатар қызметкерлерді оқыту, қайта дайындау және мамандығын көтеру курсына жіберу немесе өткізу керек.

Кәсіпорын жұмысына сыртқы факторлар, яғни заң талаптамалары әсер етеді.

**Есеп жүйесі** – шаруашылық операциялардың толық және уақытында істеу көрінісін көрсететін іс – шаралардың жиынтығы. Бұл ұйымның шаруашылық операциялары мен активтері туралы мәліметтерді көрсету, өңдеу, тіркеу, жинау бойынша іс – шаралар.

Ұйымның есеп жүйесін тексеру үшін оның шаруашылық қызметінің келесі мәліметтерін бағалау және зерттеу керек:

- 1) ұйымның есеп саясаты;

- 2) бухгалтерлік есепті жүргізудің негізгі қағидаттары;
- 3) бухгалтерияның ұйымдастырушылық құрылымы;
- 4) бухгалтерия қызметкерлері арасында міндеттемелерді бөлу;
- 5) бухгалтерлік есеп берудің дайындау тәртібі;
- 6) есептің жеке облысында қолданылатын бақылау құралдары;

**Бақылау іс – шаралары** – бұл ұйым басшылығы дайындайтын әдістер мен ережелер. Бақылау іс – шаралары бақылау мақсаттарын орындау үшін қажет. Оның мақсаты – істелінетін шаруашылық операциялардың қорғалынуы және заңды, толық, нақты тіркелінуі.

Бақылау іс – шаралары қызметкерлер жіберетін барлық мүмкін қателіктерді анықтап, дұрыстайды, себебі олар есеп тіркемесінде немесе компьютерлік файлдарда сақталынуы мүмкін.

**Бухгалтерия төмендегілерді тексеру керек:**

- 1) мәліметтердің толықтығын;
- 2) мәліметтердің нақтылығын;
- 3) операциялардың рұқсаттығын;
- 4) активтер мен жазбалардың сақталынуын;

Мәліметтер толықтығының бақылау іс – шараларының мәні құжаттардың сақталынуы мен шаруашылық операциялар бойынша мәліметтердің дұрыс көрінісінде. Барлық шаруашылық операциялар есеп тіркеуінде көрсетілуі тиіс.

Мәліметтердің нақтылығын тексеру кезінде әр шаруашылық операциялар бойынша барлық мәліметтер шоттары бойынша дұрыс және уақытында беруі маңызды.

Операция рұқсаттығының бақылау іс – шараларының мәні барлық шаруашылық операциялардың заңды түрде болғанында. Келесілерді тексеру маңызды:

- 1) құжатайналым дұрыс істелініп жатыр ма;
- 2) ұйым басшылығы жеке шаруашылық операцияларды орындауға рұқсат береді ме;
- 3) келгенде немесе жібергенде тауарлы – материалдық құндылықтарды қарау (осмотр) өткізіледі ме;
- 4) тауарлы – материалдық құндылықтардың жағдайы, көлемі, мазмұны мен бастапқы құжаттар мәліметтерінің салыстыруы өткізіледі ме;

Активтер мен жазбалар сақталынуының бақылау іс – шараларының мәні активке рұқсат алудың шектігінде, активтерді бүлдіру, ұрлау, жоюды алдын – алуда. Ұрлауды алдын – алу үшін қорғау құралдарын орнату қажет: сигнализация, сейфтер, қойма бөлімдерінің құрылғылары және т.с.с. Сонымен қатар арасында ішкі тексерулер мен түгендеулер өткізілуі жөн.

Ішкі шаруашылық есеп тексерісі қателіктерді уақытында табу үшін қажет. Ішкі шаруашылық есеп тексерісі арқасында өткен бақылау іс – шараларды орындау дұрыстығының бақылауы жүреді.

**Бухгалтерлер жіберетін қателіктерді топтастыру:**

- 1) кездейсоқ қателіктер;
- 2) қайталанатын қателіктер.

Құжаттарды тексеру қатені ғана тауып қоймай, көрінбейтін зұлымдықты (қиянатты) табуға көмектеседі. Егер тексеруші құжаттарды құруда және толтыруда бұзулар тапса, жалған құжаттармен жұмыс істеп жатқаны белгілі.



Жалған құжаттарды табу үшін құжатта көрсетілген мәні бойынша операцияларды тексеру керек. Ұйымда құжаттың, түп нұсқа (подлинник) құжат көшірмесінің бір немесе бірнеше данасын қолдануы мүмкін.

Ішкі бақылау жүйесі жұмысының тиімділігі ұйым басшылығына байланысты. Кәсіпорынға керек тексеруші құрылтай құжаты немесе ішкі тәртіп ережелерімен сәйкес тағайындалады. Сонымен қатар осы құжаттармен сәйкес тексеру комиссиясы құрылуы мүмкін. Оларға ішкі бақылау жүйесін ұстау бойынша қызметтің бір бөлігі беріледі.

Қызметкерлер арасындағы міндеттемелерді дұрыс бөлу кезінде қателіктердің пайда болу тәуекелдігі төмендейді, яғни бақылау талаптамасын бұзу әрекеті аз болады. Егер қызметті орындау кездейсоқ немесе қасақана қателіктерге әкеліп соқтырса, онда берілген қызметкер қызметі сәйкессіз болып табылады. Қызметкерлер арасына бөлуге қатысты қызметтер төменде көрсетілген:

- 1) кәсіпорын активіне рұқсат алу (беру);
- 2) активтер операциясын жүзеге асыру;
- 3) шаруашылық операцияларды жүзеге асыру;
- 4) бухгалтерлік есепте шаруашылық операцияларды көрсету;

Ішкі бақылау жүйесінің тиімді қалыптастыруы тексерушіге байланысты. Сонымен қатар қызмет, оқыту және кадрларды дайындау бойынша жылжу да маңызды орын алады. Бұл жоғары мамандықты және ұйым қызметкерлерінің адалдығын қамтамасыз етеді.

Егер ішкі бақылаумен тексерушілер айналысса, онда кәсіпорындағы ішкі бақылау жүйесін зерттейік.

Капиталдық  
құрылыс бөлімі

Заң бөлімі

Тексеру комиссиясы

Техникалық бөлімдер:

- 1) техникалық бақылау бөлімі;
- 2) бас технолог;
- 3) бас механик;
- 4) өндірістік цехтар;
- 5) құрал – сайман бөлімі

Экономикалық бөлімдер:

- 1) жоспарлы – экономикалық бөлім;
- 2) жабдықтау бөлімі;
- 3) өткізу бөлімі;
- 4) еңбек және жалақы бөлімі;
- 5) бухгалтерия

Сурет 2. Тексеру комиссиясының жұмысы

Ішкі бақылауды ұйымдастырудың ерекшелігі: ревизорлар – бұл кәсіпорын қызметкерлері, бірақ бухгалтерия жұмысшылары емес екенінде. Тексеру комиссиялары жетекші бұйрығымен жиналады, тексеріс өткізеді

және тексерісті өткізгеннен кейін жұмысшылар кәсіпорында негізгі жұмыстарды орындайды.

Кәсіпорын құрылтайшылары мен оның басшылығы үшін тексеру комиссиясының жұмысы ақпараттық және кеңес беру түрінде болып табылады.

Егер төмендегілердің барлығы орындалса, онда тексеру комиссиясы арқылы бақылау қалыптастырылады:

- 1) бухгалтерияның көптігі тексеруді өткізу кезінде бухгалтерия қызметкерлеріне кердергі жасамаса,
- 2) жеке бөлімшенің, тұлғаның жоспардан тыс немесе бір уақытта істелінетін тексеріс немесе жұмысты орындау қажет болса;
- 3) тексеру кезінде бухгалтерияның қателіктері табылып, сондықтан тексерісті басқа тұлғаларға өткізу қажет болса.

Кәсіпорын меншігі мен оның басшылығының талаптарына байланысты тексеру объектілері әр түрлі болуы мүмкін.

#### **Тексеру қызметтері:**

- 1) ұйым қызметкерлері заңға бағынатынын, олардың есеп саясаты талаптарын қалай ұстанатынын тексеру;
- 2) бухгалтерлік ақпаратты тексеру: бухгалтерлік есеп берудің жеке бөлімдерін арнайы зерттеу, бухгалтерлік шоттар бойынша қалдықтар мен операцияларды бөлшектеп тексеру;
- 3) бухгалтерлік есеп пен ішкі бақылау жүйелерін тексеру;
- 4) ұйымдағы, филиалдағы, құрылымдық бөлімшелердегі ішкі бақылау жұмысының тиімділігін бағалау;
- 5) ұйымның қаржылық жүйесін, оның жеке элементтерін бақылау;
- 6) мүліктің бар екенін, оның жағдайын және кәсіпорында сақтаудың қамтамасыз етуін тексеру;
- 7) кәсіпорында қолданылатын қамтамасыз етуді бағалау;
- 8) жеке жағдайларды тексеру, мысалы ұрлықтағы күдік.
- 9) бухгалтерлік есеп, ішкі бақылау, ұйымдағы жұмысты жүргізуді жақсарту бойынша ұсыныстарды мен нұсқаларды өңдеу.

Бұл жағдайда, яғни егер бухгалтерия жұмысшылары емес тексерушілер ішкі бақылаумен айналысса, тексеру комиссиясының жұмысы тәуелсіз. Тексеру комиссиясы бағынады және тағайындалған басшылық пен құрылтайшыға есептерді көрсетуі керек.

Кәсіпорын басшылары тексерістің мақсатын басқару қажеттіліктеріне сүйеніп белгілейді.

Кәсіпорын басшылары кәсіпорын ішінде қажетті өзгерістерді еңгізуге құқылы. Дер кезінде өзгерістерді енгізу үшін кәсіпорын басшылары тексерістің ақпараттарын қолданады.

Ұйымның тексеру комиссиясы тексеру барысында экономикалық субъектілерінің қаржылық жүйесіне келесілерді қосатынын ескеруі қажет:

- 1) бақылау ортасы, яғни экономикалық субъектілердің басшылығы ішкі бақылау жұмысын қадағалайды. Бақылау ортасы өзіне келесілерді қосады:
  - а) қолданыстағы заң талаптарын бұзбау;
  - б) берілген кәсіпорынды басқарудың негізгі қағидаттары мен стильдері;
  - в) экономикалық субъектінің ұйымдастырушылық құрылымы;
  - г) жүзеге асырылатын кадрлар саясаты;

- д) кәсіпорын қызметкерлері арасында өкілетті және жауапкершілікті бөлу;
  - е) сыртқы пайдаланушылар үшін бухгалтерлік есеп беруді дайындау тәртібі;
  - ж) ішкі басқару есебін жүзеге асыру тәртібі;
  - з) ішкі мақсаттар үшін есеп беруді дайындау тәртібі;
- 2) бухгалтерлік есеп жүйесі;
- 3) бақылаудың жеке құралдары – аналитикалық іс – шаралардың түрлері.

**Тексерушілер өз жұмыстарында қолданады:**

- 1) әр түрлі кезеңдерге шоттар бойынша қалдықтарды салыстыру;
- 2) алдағы кезеңдер мәліметтерімен есеп берудің әртүрлі баптарын салыстыру;
- 3) экономикалық саланың тиісті орташа көрсеткіштерінің қаржылық көрсеткіштерімен салыстыру;
- 4) қаржылық және қаржылық емес мәліметтерді салыстыру.

**Қаржылық емес мәліметтер** – бухгалтерлік есепте тікелей көрсетпейтін кәсіпорын қызметінің мәліметтері.

Ревизиялық комиссия айғақтарды жинақтау үшін қандай процедуруларды қолданатынын қарастырайық:

1) арифметикалық есептемелерді тексеру. Тәуелсіздік іріктеу қайта санау жолымен құжатта және есеп жазбаларында есептеме нақтылығын тексереді;

2) жеке шаруашылық операциялар есебінің дұрыстығын тексеру.

Аудитор

қаржылық – экономикалық қызметімен орындалатын есеп жұмыстарын қадағалау мүмкіндігі бар;

3) түгендеу – қаржылық міндеттемелерді және меншіктің сақталуы мен бар екенін талдау;

4) растау (есеп шоттарды салыстыру). Аудитор жазбаша түрде лауазымды тұлғалардан ақша қаражаттары есеп шоты, есептесу шоты, дебиторлық және кредиторлық берешек шотындағы қалдықтар туралы ақпаратты алады;

5) құжаттарды рәсімдеу дұрыстығын тексеру;

6) бақылап отыру – алғашқы құжаттарды іріктеп тексеру;

7) кәсіпорын қызметкерлерін ауызша сұрау

8) аналитикалық іс – шараларды өткізу – алынған ақпаратты талдау және бағалау. Оның көмегімен шаруашылық операция есебінде көрсетілгендерді анықтауға, сонымен қатар осы қателіктердің себептерін табуға көмектеседі.

**Ішкі аудит төмендегі тапсырмаларды шешеді:**

- 1) активтер жағдайын бақылау;
- 2) ұйымдағы бақылау іс – шараларын орындау;
- 3) ішкі бақылау жүйесін қалыптастыруын тексеру;
- 4) аудит кезіндегі алынған ақпаратты өңдеу;
- 5) аудитті өткізген кезінде алынған ақпарат сапасын бағалау.

Басқарушылық пен өндірістік аудиттің негізгі тапсырмалары болып ұйым мен кәсіпорынды басқару жүйесін жетілдіру, өндіріс, қаржылық салым, өндірістік, құралдарды қолдану тиімділігін бағалау саналады.

Тәуелсіз аудит орындайтын басқарушылық аудит ресурстарды қолдану тиімділігін көтеру, қойылған мақсаттарға жету үшін клиенттерге көмек ретінде қажет.

Шаруашылық қызмет аудиті мақсат пен маңызы бойынша басқарушылық аудитке ұқсас. Ол белгілі мақсат үшін өткізілетін ұйымның шаруашылық қызметін талдауда көрсетілген. Шаруашылық қызмет аудитінде аудитор қызметтің белгілі түрлері бойынша толық талдау жасауы керек.

Шаруашылық қызметтің аудитін өткізу ұйым құрылтайы мен оның басшылығы тапсырысымен, сонымен қатар мемлекеттік орган талабымен жүзеге асырылуы мүмкін.

Ұйымдағы ішкі шаруашылық бақылауымен арнайы бөлім – ішкі аудит қызмет (ІАҚ) айналысады.

Компанияның корпоративті басқару жүйесінің ажырамас бөлігі болып табылатын ішкі аудит қызметі бақылау, корпоративті басқару, тәуекелді басқару жүйесінің тиімділігін көтеру мен бағалауда жүйелендірілген және орынды әдіс – тәсілін қолданатын компания мақсаттарына жетуге арналған.

Аудиторлық комитет еңбектік келісім – шарт жағдайын ішкі аудит қызмет басшылығымен бекітеді.

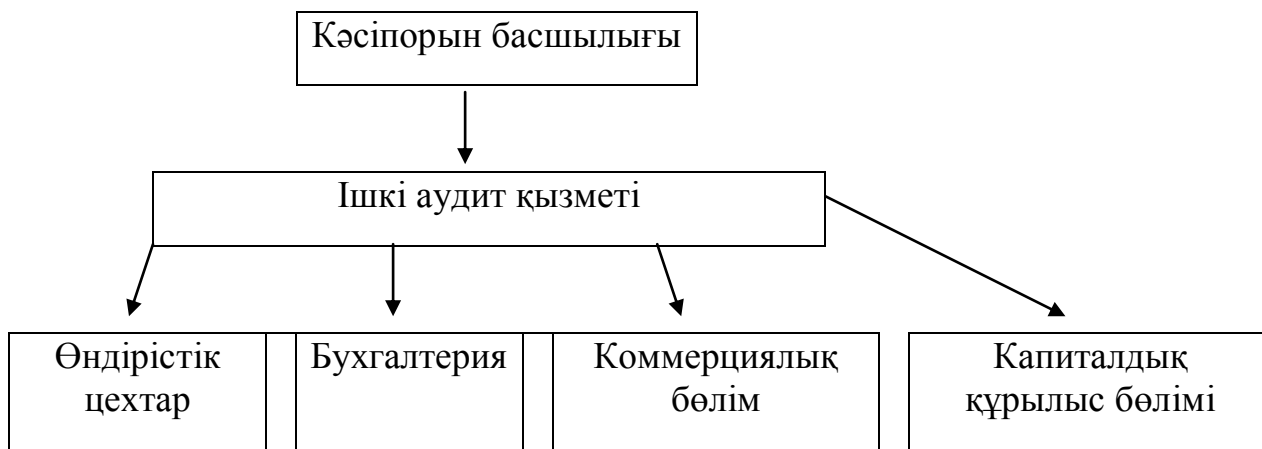
#### **Ішкі аудит қызметінің негізгі қызметтері:**

- 1) кәсіпорынның қолданыстағы нормативті актілер мен құрылтай құжаттарында бақылау іс – шаралары мен ішкі құжаттарды құруға ұйым басшылығы неге негізделгенін тексеру;
- 2) бухгалтерлік есеп жүргізу дұрыстығын және бухгалтерлік есеп беру анықтығын тексеру;
- 3) кәсіпорын қызметіне сыртқы факторлардың әсер етуін бағалау;
- 4) сыртқы аудитті өткізу үшін дайындықты ұйымдастыру;
- 5) салықтық және басқа бақылау органдарын тексеру үшін дайындықты ұйымдастыру.

Ішкі аудит қызметі жұмысының қажеттілігі туралы шешім кәсіпорын басшысымен немесе құрылтайшы жиналысында қабылданады. Осында қызметтің дербес (арнайы) құрамын қалыптастыратын қызмет басшысын таңдайды. Ол міндетті түрде кәсіптік бухгалтер – сарапшы немесе аудитор аттестаты бар, сотталымы (судимость) жоқ, бухгалтер немесе экономист жұмыс тәжірибесі мол, жоғарғы экономикалық білімі бар мамандығы жоғары қызметкер болуы керек. Ішкі аудиторлар үшін лауазымды нұсқауларда міндетті түрде нақты қызмет міндеттемелері, құқықтар мен персоналды жауапкершілік көрсетілуі тиіс. Нәтижелер туралы есепті көрсету және жұмысты өткізу, аудит көлемі мен объектілерін анықтау процессінде үшінші тұлғаларды араластырмауы керек.

Көптеген жағдайларда ішкі аудит қызметі міндетті түрде бас директорға бағынады. Бұл құрылым бөлімшелерінің (складтардың, цехтардың) бастығы мен орынбасарының жұмыстарын бақылау үшін қажет.

Ішкі аудит қызметінің жұмысын ұйымдастыруын қарастырайық (сурет 3).



Сурет 3. Кәсіпорындағы ішкі аудитті ұйымдастыру.

Ішкі аудит қызметі заңдық және нормативтік актілер, жергілікті өзін-өзі басқару органдар, аудит ережелері (стандарттар) негізінде жұмыс істейді. Жоғарыда аталған құжаттардан басқа ішкі аудитті өткізуде ол тексерілетін кәсіпорын басшылығының айтуымен, бұйрығымен, ережелерімен, нұсқаулығымен және құрылтай құжатымен жұмыс істейді.

Ішкі аудит қызметінің басшысы ішкі аудит жоспарын жасайды. Сосын барып осы жоспарды кәсіпорын басшысы бекітеді.

Ішкі аудит қызметінің басшысы қойылған тапсырмаларды орындағаны және қызмет жұмысын ұйымдастырғаны үшін компанияның жоғарғы басшылығы мен аудиторлық комитет алдында жауап беруі тиіс.

Ішкі аудит қызметінің басшысы уақыт сайын ішкі аудит қызметі туралы жоғарғы басшылық пен аудиторлық комитет алдында есеп беруі тиіс. Есептерде аудиторлық комитет пен жоғарғы басшылық өзінің міндеттемелерін орындау үшін қажетті маңызды тәуекелдер, бақылау мәселесі, корпоративті басқару мен басқа мәліметтер көрсетіледі.

Ішкі аудит қызметінің басшысы аудиторлық комитетке және жоғарғы басшылыққа мыналарды көрсетеді:

- 1) бекітілімге ішкі аудит қызметінің жылдық жоспарын, сонымен қатар оның орындалуын;
  - 2) корпоративтік басқару, бақылауды, тәуекелді басқару жүйесінің тиімділігін және тұрақтылығын бағалау бойынша жылдық есепті;
  - 3) корпоративтік басқару, бақылауды, тәуекелді басқару жүйесінің маңызды кемшіліктері туралы ақпарат, сонымен қатар істеп жатқан жүйені жақсарту бойынша ұсыныстарды;
  - 4) өткізілген аудит нәтижелері бойынша менеджментпен жасалынған бағдарламаларды орындау сапасы мен нәтижелері туралы ақпаратты;
  - 5) қойылған тапсырмаларды тиімді орындауда ішкі аудит қызметіне кедергі жасап тұрған маңызды шектелімдер туралы ақпаратты;
- Ішкі аудит қызметінің басшысы мен қызметкерлері:

- 1) ішкі аудит приориттерін анықтайтын және тәуекелді талдау негізінде компания мақсаттарына сәйкес қызмет жоспарын құрады;
- 2) қызмет жоспарын уақытында және сәйкес кәсіптік деңгейде атқарып, менеджментке істеген жұмыс нәтижелері туралы есептерді көрсетеді.
- 3) компания менеджментіне өткізілген аудит нәтижелері бойынша іс – шараларды дайындауда көмек көрсетеді, сонымен қатар іс шаралардың орындалуын қадағалайды;
- 4) компания менеджментіне тәуекелді басқару, бақылау, корпоративті басқару туралы сұрақтарына кеңес береді;
- 5) ішкі аудитті өткізуге қатысты сұрақтар бойынша компания бөлімшелерімен араласып, көмек береді;
- 6) қызметті қадағалайды және бақылаудың басқа түрлерімен қызмет етеді (тәуекел бөлімшесін, заң бөлімшесін, қорғаныс қызметін басқару);
- 7) жағдайлардың көшірмесінен құтылу мақсатында сыртқы аудитпен қызметті қадағалайды және аудитке кеткен шығынды азайтады;
- 8) тәртіп бұзушылықты (алаяқтық) тергеу жұмысына көмектеседі және тергеу нәтижесі туралы аудиторлық комитет пен жоғарғы басшылыққа хабарлайды;
- 9) басқа тапсырмаларды орындайды және аудиторлық комитет пен жоғарғы басшылық тапсырысы бойынша басқа жобаларға қатысады;

Ішкі аудит қызметінің басшысы мен қызметкерлері уәкілетті:

- 1) аудиторлық комитетке тікелей және кедергісіз кіру құқығы бар;
- 2) жұмыс жоспарын құрастыру, аудит көлемі мен объектісін анықтау, аудитті өткізу көлемі (саны) туралы шешім қабылдау;
- 3) кез келген активтерге, құжаттарға, бухгалтерлік жазбаларға, компания қызметі туралы басқа да ақпараттарға кедергісіз кіруді алу және сұрау, құжаттарға көшірме жасау;
- 4) аудиторлық тапсырмаларды орындауда сұралынатын кез келген құжатты оқу және бағалау, бұл құжаттарды немесе сәйкес ақпаратты аудиторлық комитетке және жоғарғы басшылыққа бағыттау;
- 5) аудит өткізілетін бөлімше қызметкерлерінен, компанияның басқа бөлімшелерінің қызметкерлерінен қажетті көмек сұрау;
- 6) ішкі аудитті жүргізуге қатысты кез келген сұрақтар бойынша пікірлер, қызметті жүргізу жүйесін, үрдісін, іс – шараларын, әдістерін жақсарту бойынша кез келген ұсыныстарды аудиторлық комитет пен жоғарғы басшылыққа жеткізу;
- 7) қажеті туса, аудиторлық тапсырмаларды орындауда басқа мамандарды (эксперт) шақыру.

Ішкі аудит қызметінің басшысы мен қызметкерлері істемеуі керек:

- 1) компаниядағы ішкі аудит қызметімен байланысты емес функционалды міндеттерді орындау;
- 2) ішкі аудит қызметіне қатысты емес транзакцияларды бекіту;
- 3) басқа бөлімшелердің қызметкерлерімен ісімен басқару;
- 4) зиян келтіретін қызметтерге қатысу;
- 5) өз басы үшін немесе компанияға зиян келтіретін құпиялы ақпаратты қолдану;
- 6) олардың кәсіптік пікіріне немесе зияны болып саналатын сыйлар алу;

Ішкі аудит жоспарымен сәйкес тексерістің барлық кезеңдері жүзеге асырылуы керек:

- 1) қаржылық – шаруашылық қызметі бойынша алғашқы құжаттарды, тіркеулерді, жоспарларды және басқа да құжаттарды тексеру;
- 2) кәсіпорын шекарасын тексеру (цехтар, қоймалар және құрылыс объектілері)
- 3) кәсіпорын міндеттемелерін және мүлік түгендеуін өткізу;
- 4) құндылықтар (сейфтер, кассалар, қоймалар, архивтер) мен құжаттар сақтау орнын пешеттеу (опечатавать);
- 5) бухгалтерлік есепте шаруашылық операциялар дұрыс көрсетілгенін тексеру;
- 6) қажет болғанда, сотта және сарапшы (арбитражный) сотында кәсіпорын мүддесін (пайдасын) қорғау.

**Ішкі аудит қызметі мыналарға жауапты:**

- 1) кәсіпорын басшылығына бухгалтерлік есеп және есеп беру жағдайы туралы қорытындыны көрсетудің уақытында тапсыруына;
- 2) қазіргі Заңмен сәйкес құрылтайшы және ішкішаруашылық құжаттарды құруға;
- 3) тексеріс кезіндегі аудитормен берілген ұсыныстар мен нұсқауларға.

Ішкі аудит қызметі бар (жұмыс істейтін) кәсіпорындарда мүлік сақталым, бухгалтерлік есеп ұйым және есеп беру анықтық (дұрыстық) деңгейі жоғары.

Ішкішаруашылық аудит жүйесі тиімді жұмыс істеу үшін келесі талаптамаларды орындау керек:

- 1) нақты белгіленген құқықтар мен міндеттемелерді білетін персоналдың болуы;
- 2) кәсіпорында міндеттемелерді бөлу;
- 3) ішкі аудит қызметінің жұмысы үшін қажетті жағдайлар жасау (бөлмелер, мамандарды беру, мәліметтердің нормативті және анықтама базасының бар болуы және т.с.с.);
- 4) ішкішаруашылық аудит қызметінің қызметкерлер мамандығын көтеру;
- 5) ішкі бақылау жұмыс қызметкерлерінің еңбек ақы төлеу деңгейін анықтау.

**Аудиторға мына жағдайларда рұқсат беріледі:**

- 1) қаржылық – шаруашылық қызметінің құжаттарын тексеру (бастапқы құжаттар, бухгалтерлік регистрлер, сметалар, жоспарлар, кассада бағалы қағаз бен ақшаның бар болуы);
- 2) бұйрықтармен, құрылтайшылар, акционерлер жиналысының қаулыларымен, лауазымды тұлғаның жарлығымен, жобалармен және басқа ұйымдармен жасалған келісім – шарттармен танысу;
- 3) қызметтік бөлмелерді, қоймаларды және цех, құрылыс объектілерін тексеру;
- 4) материалдық жауапты тұлғадағы мүлік сақталымын тексеру;
- 5) мүлік пен ұйым міндеттемелерін түгендеуін толық немесе бөліктеп өткізу, құжаттар (сейфтер, кассалар, қоймалар, қоятын бөлмелер, архивтер) мен құндылықтардың сақтау орнын пешеттеу (опечатавать);
- 6) ішкі аудит пен салық инспекциясының тексерісі алдында дайындықты ұйымдастыру;

7) қызметкерлердің өзінің міндеттемелерін орындау тексерісін өткізу.

**Ішкі аудит қызметінің жұмысын ұйымдастыруда құжаттардың келесі типтік нысанын қолданады:**

- 1) басшылар мен бухгалтерия жұмыскерлері үшін негізгі сұрақтар жиынтығы;
- 2) блок – сызбалар мен графиктер;
- 3) арнайы дайындалған тесттер;
- 4) арнайы бланктер мен тексеріс парақтары;
- 5) актілер, протоколдар мен ескерту тізімі.

Ұйымның ішкі аудит қызметі өз бетімен қаржылық – экономикалық жүйесінің әдістемесін, зерттеу тәртібін және бағасын жетілдіреді (дамытады). Осы қаржылық – экономикалық жүйесін бағалау мен зерттеу нәтижелері бойынша тексеріс іс – шараларын жоспарлайды.

Аудиторлық тексеріс кезінде ішкі бақылау жүйесінің маңызды кемшіліктерін табуы мүмкін. Осы кемшіліктер, сонымен қатар соларды жою туралы нұсқаулар тексерілетін экономикалық субъект басшылығына жіберген аудитордың жазбаша есебінде көрсетілуі тиіс.

Ішкі аудит жүйесінің тиімді жұмысы кәсіпорынның келесі мақсаттарына жеткен кезде көрсетіледі:

- 1) шаруашылық операциялар басшылықтың рұқсатымен істелінеді;
- 2) барлық операциялар бухгалтерлік есепте экономикалық субъектте қабылданған есеп саясатымен сәйкес уақыттың дұрыс кезеңінде, бухгалтерлік есеп шотымен сәйкес дұрыс моммада көрсетіледі, нақты бухгалтерлік есеп беруді дайындау мүмкіндігін қамтамасыз етеді;
- 3) активтерге рұқсат тек қана басшылық келісімімен рұқсат етілген;
- 4) түгендеуді өткізу барысында айырмашылық табылса, ұйым басшылығы тиісті шаралар қолданады.

Күдік тудыратын істер анықталса, аудитор күмәнді тексеру үшін немесе ақиқатты табу үшін қосымша іс – шаралар өткізу мүмкін.

Аудитор міндетті түрде бұзулардың себептерін тексеріп, сонымен қатар осы бұзулардың мүмкін болатын салдарын анықтайды. Біріншіден, құжатта көрсетілген операциялар тексеріледі.

Аудиторлық тексерісті өткізуге кеткен шығындар шығын құрамы туралы ереже негізінде делдалдық қызмет көрсетудің өзіндік құнына жатқызады. Өтелінетін шығындарға делдалға түсетін шот – фактуралар жатады.

Бухгалтерлік есеп жүйесі мен шаруашылық операцияларды тексеру кезінде аудитор құжаттарды толтырудың заңдығын тексереді. Тексерісті сараптамалық бағалаумен және басқа тәсілдермен толықтауға болады. Экономикалық субъектті тексеру кезінде ішкі аудит қызметі табылған барлық ауытқулар мен бұзулар туралы толық кепілдік бере алмайды. Аудиторлардан қателіктер туынжауы мүмкін. Қателіктер әр түрлі себептерден туындауы мүмкін.

Ішкі бақылауды қалай өткізу тәсілін шешкен кезде ұйым басшылығы оның рөлін және осы ұйымда алатын орнын анықтауы қажет. Егер ұйымда ішкішауашылық бақылауымен арнайы бөлім – ішкі аудит қызметі пайналысса, онда бұл басқа іс болып саналады. Ішкі аудит қызметі жеке



дербес бөлімше болып табылады және барлық қызметтің тиімділігін қамтамасыз ету мақсатымен құрылады.

Ішкі шаруашылық бақылау жұмысының тиімділігін анықтау үшін келесі сұрақтарға үлкен мән беруі керек:

- 1) бақылаудың жеке объектілер қатынасы бойынша барлық жоспарланған жұмыстар қалай нақты және дұрыс орындалады;
- 2) тексерістің қандай іс – шаралары қолданылды және олар қаншалықты тиімді;
- 3) ішкі шаруашылық бақылау нәтижелері бойынша ақпарат сенімділігіне сенуге болады ма.

#### **Бақылау сұрақтары:**

1. Ішкі аудитті ұйымдастыруды қалай жүргізеді?
2. Ішкі аудит пен бақылау қызметкерлері мен басшыларына талаптарын атаңыз. Тексеру қызметерін атаңыз.
3. Ішкі бақылау мен аудит қызметіндегі қызметкерлердің міндеттемелері мен құқықтары туралы айтыңыз.

#### **Әдебиеттер тізімі:**

1. Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі. - Алматы 2007ж
2. Сәтмырзаев А.А., Укашев Б.Е Аудит теориясы – Алматы 2000ж
3. Абленов Д.О. Аудит негіздері-Алматы 1999ж.
4. Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

#### **Тақырып: №3. Ішкі аудит пен бақылау жүйесі кәсіпорынды қалыптастыру негізі ретінде.**

**Мақсаты:** Ішкі аудитегі және құрылымдық бөлімшелердегі бақылау жүйесін оқыту.

#### **Жоспар**

1. Бас ұйым мен филиал қарым – қатынасының бухгалтерлік, салықтық және ұйымдастырушылық – құқықтық аспектілері
2. Құрылымдық бөлімше және филиалдардағы бақылау жүйесі
3. Дебиторлық берешек мәселесін тудыратын алаяқтың негізгі сызбалары.
4. Салық саясаты мен салық тәжірибесі
5. Салықтарды азайту

Кез келген коммерциялық кәсіпорын қызметін іске қосу және кеңейту оның орналасқан орыннан тыс жерде оның мүдделерін қорғайтын және көрсететін құрылымды құрумен байланысты. Осы тапсырмаларды жеке (бөлек) құрылымдық бөлімшелер атқарады.

Жаңа жерде қызметті дамыту үшін бас ұйым өзінің құрылымдық бөлімшелерімен өндірістік – қаржылық қарым – қатынас жүйесін құру керек. Біріншіден, бөлімшенің құқықтық статусын анықтау қажет. Оның екі түрі бар: филиал мен өкілеттілік.

**Өкілеттілік** – заңды тұлғаның мүдделерін қорғайтын, оның орнынан тыс орналасқан заңды тұлғаның жеке (бөлек) бөлімшесі.

**Филиал** - өкілеттіліктің қызметін немесе қызметтің бір бөлігін жүзеге асыратын, оның орнынан тыс орналасқан заңды тұлғаның жеке (бөлек) бөлімшесі. Филиалдар мен өкілеттіліктер заңды тұлғалар бола алмайды. Олардың қызметі бас ұйым бекіткен ережеге сай жүзеге асырылады.

**Бас ұйым** – филиал мен өкілеттілікті құрған заңды тұлға. Соны олар өздерінің құрылтай құжаттарында көрсетуі тиіс. Бас ұйым филиалдар алдына қойған тапсырмалар мен қызметтерді орындау үшін филиал жетекшісін тағайындайды. Жетекшілер бас ұйым атынан заңды тұлға ретінде жұмыс істеу үшін оларға сенімхат береді.

Заңды тұлғалардың шаруашылық қызметінің кейбір түрлері лицензия (рұқсаттама) негізінде (лицензия – белгілі қызметпен айналысу үшін берілетін рұқсат, құқық) жүзеге асырылуы мүмкін.

Лицензия беру тәртібі Үкіметпен анықталған. Лицензия басқарудың федералдық және аймақтық органымен жүзеге асырылады. Жеке (бөлек) бөлімшесі бар заңды тұлғаға лицензия беру кезінде лицензиямен бірге оның көшірмесі беріледі. Сонымен қатар әр бөлімшенің орналасқан орны айтылады. Лицензия көшірмесін тіркеу жеке органмен жүзеге асырылады.

Бас ұйым қызметті жүзеге асыру үшін қажетті мүліктерді филиалға береді. Осыны олар құрылтай құжатында жазып қоюы керек.

Филиал мен басқа жеке (бөлек) бөлімшесі бар компанияның бухгалтерлік есебін ұйымдастыруы әр жеке филиал мен ұйым бойынша барлық жерде қаржылық операциялардың бақылауын жүзеге асыру мүмкіндігін қамтамасыз етуі керек. Бас ұйымдағы сияқты филиалда бухгалтерлік есеп ұйымның бірлік есеп саясатымен сәйкес жүргізіледі. Егер филиалда дербес баланс болса да, ол бас ұйым есеп саясатынан басқа өзінің есеп саясаты болмауы тиіс. Бас ұйымның бухгалтерлік есеп беруі өзіне жеке балансқа шығарылған филиал мен басқа құрылымдық бөлімше қызметінің көрсеткіштерін қосады. Сондықтан да бас ұйымның есеп саясатында филиалда бухгалтерлік есеп жүргізу тәртібі, бас ұйымға құжаттар мен есептерді беру мерзімі анықталуы керек.

Егер компания филиал немесе өкілеттілік құрғанда, ол заңды тұлға ретінде оны дербес балансқа шығаруды анықтауы қажет. **Жеке баланс** – ұйымның өзінің бөлімшесіне орнатқан, есеп уақытында оның мүліктік және қаржылық жағдайын көрсететін, ұйымды басқару үшін қажетті көрсеткіштер тізімі.

Дербес қаржылық – шаруашылық қызмет жүргізетін филиалдар дербес балансқа шығарылады. Егер жеке (бөлек) бөлімше кішкентай немесе өкілеттілік қызметін орындау үшін құрылған болса, онда оны дербес балансқа шығарып керегі жоқ. Бухгалтерлік есебінде осындай бөлімшелердің міндеттемелері барлық шаруашылық операциялардың бухгалтерлік есебін жүргізу мен тиісті бухгалтерлік проводкаларды жасау үшін бастапқы бухгалтерлік құжаттарды толтыру мен оларды бас ұйым бухгалтериясына жіберуде көрсетілген. Осы мақсаттар үшін бөлімшеде арасында бухгалтер лауазымы енгізіледі.

Егер бөлімше жеке балансқа шығарылса, онда бас ұйым оған беретін мүліктің тізімін анықтауы керек. Бұл маңызды, себебі мүлікке салық бойынша салық базасын анықтауы қажет. Бас ұйым берген немесе бөлімше өзі алған барлық шаруашылық операциялар мен мүліктер оның дербес

балансында есепке алынады. Осындай бөлімшеде жеке бухгалтерия құрылуы керек, оның бухгалтерлік есепті жүргізу бойынша міндеттемелері бас ұйым міндеттемелерімен бөлек болуы тиіс. Филиал бухгалтериясы бас ұйым бухгалтериясына нысан мен бас ұйым орнатқан мерзім бойынша есеп беруді көрсетеді. Балансты қалыптастыру тәртібі ұйымның есеп саясатымен анықталады.

Дербес балансқа шығарылған филиалдар бас ұйымның есеп саясатында, оның құрылтай құжаттарында, филиал туралы ережесінде көрсетілуі қажет.

Бас ұйымның есеп саясаты бас ұйымға көрсетілетін есеп пен басқа бухгалтерлік құжаттар нысанын қосатын ішкі есеп беру жүйесі мен оны көрсету мерзімін орнатуы мүмкін. Жеке (бөлек) бөлімшенің орналасқан орнына қарамастан, бас ұйым қабылдаған және есеп саясатында бекіткен бухгалтерлік есепті жүргізу тәсілі (негізгі құрал мен материалдық емес активтер бойынша амортизацияны есептеу, материалдық - өндірістік қорды бағалау тәсілдері және басқалары), шоттардың жұмыс жоспары, бухгалтерлік есептің басқа стандарттары филиалдар мен өкілеттіліктермен қолдануы тиіс.

Бас кеңсе мен жеке (бөлек) бөлімше (дербес баланста тұрғандар дар) бір – біріне жеткізуші мен сатып алушы бола алмайды, себебі олар бірлік заңды тұлға болып келеді.

Әр бөлімше бойынша аналитикалық есеп жүргізіледі.

Бухгалтерлік есепті жүргізудың ыңғайы үшін бас ұйым жеке дербес құрылымдық бөлімше бойынша синтетикалық шотқа бөлек субшот ашуы мүмкін.

Ішкі бақылау жүйесі тек қана филиал қызметінің барлық аспекті бойынша ақпаратты жинаумен ғана емес, сонымен қатар талдау негізінде тиімді басқарушылық шешімдер қабылдауды қамтамасыз ету қажет. Филиалдар қызметін бақылау жүйесі шаруашылық операциялар құжаттауын тексеру, тозу мен қателіктерді алдын – алу, бухгалтерлік есеп берудің уақытында беруі мен анықтығы, мүлікті сақтауын қамтамасыз ету, бұйрықтарды орындаудың блгілі іс – шараларын өзіне қосады.

Құрылымдық бөлімше қызметінің корпоративті бақылау жүйесін ұымдастыруда бірдей тәсілдерді ұсынуға болмайды.

Филиал қызметін бақылау екі басты бағыт: қаржы мен басқару бойынша жүзеге асырылуы керек. Филиал менеджерінің жұмысын бақылаудан басқа бас ұйым бухгалтерлік есепті жүргізу мен ұйымдастыру тәсілдерін дайындау негізінде жасалған қаржылық бақылаудың тиімді жүйесін құру қажет.

Біріншіден, филиал желісі қызметінің мониторингі қажет. Осыған тәжірибе көрсеткендей, «филиал – бас кеңсе» оперативті байланысы көмек береді.

Филиалды басқаруда қателіктер үнемі болып жатады. Оларды анықтау үшін бас ұйым менеджменті жеке, сонымен қатар дистанциондық бақылауды қолдану мүмкін.

Тәжірибе көрсеткендей, аймақтық қаржыларды тиімді басқаруға әр түрлі аймақта орналасқан филиалдардағы бизнес – үрдістерді бақылау үшін ақпараттық – техникалық базаны қолданумен арнайы ішкікорпоративті

желіні құру көмек береді. Бұл бас бухгалтерияға әр күн, әр апта, әр ай сайын құрама (жинақ) есептерді алуға жағдай береді.

Әр жеке (бөлек) бөлімше бойынша компания қаржысын бақылау мен талдауды көрсететін басқа корпоративтік ақпараттық жүйесі бар. Бұл арнайы компьютерлік программалар: бюджеттеудің автоматты жүйесі (БАЗ).

Қаржылық мәліметтерді есептің бірлік жүйесі мен ішкі корпоративтік компьютерлік желіні қолданумен филиалдан бас кеңсеге беру іс – шаралары аймақтағы филиалдармен франчайзинг келісім – шартпен жасасу жолымен бақыланады және енгізіледі. Бұл компанияның бас бухгалтеріне негізгі кеңсе, сонымен қатар филиал бойынша салық қызметіне барлық қажетті ақпаратты беру мүмкіндігін қамтамасыз етеді.

Франчайзингке филиалмен қарым – қатынасын қолдану – бас фирманың келісім – шарт бойынша өз атын, маркасын, брендін, шикізат жеткізіп берушілерін, арнайы оқытылған персоналын, сонымен қатар басқа құқықтарды беру. Яғни, франчайзинг барлық филиалдық желі қаржысын реттеп қана қоймай, сонымен қатар бас кеңседе мамандарды оқытып, оларды филиалдар бойынша бөлуге көмектеседі.

Басқа кәсіпкерлер филиалды бақылауды екі кезеңде жүзеге асыруын ұсынады.

**1 – кезеңде** күшейтілген бақылауды қолдану. Ол дегеніміз ашылған филиалдың қаржылық қызметін тексеру, басшылық шешетін барлық шешімдерді талдау. Бақылаудың бұл түрі филиал жұмысының бірінші жартыжылдығында қолданылады.

**2 – кезеңде** жоспары бақылау қолданылады. Бұны бас ұйым жетекші мен топ қаржылық қателік жасамай, кәсіпті жұмыс істегенде ғана қолданады. Осындай бақылау бөлімшенің ішкі аудитімен жүзеге асырылады. Бұл филиал жұмысы туралы ақпараттың толықтылығын, анықтығын қамтамасыз етеді.

ІБЖ – нің ұйымдастырушылық құрылымында бірнеше қызмет болуы мүмкін. Соған жататындар:

1. Экономикалық қауіпсіздік қызметі (ішкі бақылау мен ішкі аудит);
2. Бақылау – тексеру қызметі.

ІБЖ (ішкі бақылау жүйесі) өзіне қызметтік бөлімшелерді қосады:

1. Қаржылық – экономикалық қызмет;
2. Заңды қызмет;
3. Персонал қызметі;

Басқару іс – шаралар тәртібі корпоративті басқару қызметі жүзеге асырады.

Ірі көп филиалды компаниядағы ішкі бақылау жүйесінің тиімді жұмысы олардың қызметінің барлық бағыттарын заңға сәйкес болуы керек. Барлық іс – шаралар дайындау, ұсыныстарды, ережелерді енгізу жолымен белгілеуі тиіс.

Компания ІБЖ филиал мен құрылымдық бөлімшенің қаржылық бақылауының келесі маңызды тапсырмаларын шешуі керек:

1. Компания мақсатына жету.
2. Қаржылық есеп сенімділігін қамтамасыз ету.
3. Есеп нақтысы мен активтерді қорғауды қамтамасыз ету.
4. Заң талаптамалары мен басқа сыртқы міндеттемелерді қамтамасыз ету.
5. Есепте қателіктерді алдын алу, қателіктерді азайту.

Қаржылық бақылау бас ұйым мен жеке (бөлек) құрылымдық бөлімше жетекші арасында бөлінеді. Филиал жетекшісі бөлетін бақылау көлемі мен деңгейін анықтағанда, филиалдың айналым, филиалдың даму сатысы, аймақтық нарық ерекшеліктері ескеріледі. Сонымен қатар бас ұйымның құрылымдық бөлімше жетекшісіне сенім деңгейі де маңызды орын алады. Филиал жетекшісінің қаржылық шешімге деген сенім деңгейі өскен сайын берілген бөлімшенің бақылау деңгейі мен нысаны өзгереді. Бірақ та ірі қаржылық операцияға қатысты филиал жетекшісінің барлық шешімі бас кеңсемен міндетті түрде келісілуі керек.

Ішкі бақылаудың тиімді жүйесін дайындау үшін келесі қағидаттарды қолдануды ұсынуы мүмкін:

1. Ұйымдастырушылық құрылым. Яғни бас ұйымда барлық құрылымдық бөлімшелер, сонымен бірге филиал мен өкілеттілік туралы мәліметтерді өзіне қосатын нақты ұйымдастырушылық құрылымы дайындалуы мен бекітілуі білдіреді. Ұйымдастырушылық құрылым туралы ереже олардың қызметін, сонымен қатар қызметтік пен әдістемелік бағынушылығын жазуы қажет;

2. Балансталған. Ол дегеніміз құрылымдық бөлімше орындау үшін тиісті құралдарды қамтамасыз ететін қызметтерді атқару керек екенін білдіреді;

3. Ауытқулар туралы хабарламалар. Бұл дегеніміз ауытқулар туралы ақпарат максималды қысқа мерзімде тиісті шешімдерді қабылдайтын тұлғаларға көрсетілетінін білдіреді;

4. Интеграциялар. Яғни бақылауды жүзеге асыру үшін әр түрлі қызметтік бағыттардың жұмысшыларының ара қатынасы қамтамасыз етілетінін білдіреді;

5. Бақылаушы мен бақыланатын жүйенің сәйкестігі. Бұл дегеніміз компанияның ІБЖ құрылымдық бөлімшенің ішкі бақылау жүйесіне бірдей (теңбе – тең) болуы керек екенін білдіреді;

6. Тұрақтылық. Яғни ІБЖ мүмкін болатын ауытқуларға уақытында тойтарыс беруге дайын болуы керек екенін білдіреді;

7. Кешенділік. Бұл дегеніміз бақылаудың барлық объектілері бақылаумен бірдей деңгейде ұстап алынуын білдіреді;

8. ІБЖ – дің әр түрлі мүшелерінің мәліметтерін жіберудің келісімділігі. Ол бөлімше мен бас ұйым арасындағы ақпараттарды айырбастаудың қажетті жылдамдығын қамтамасыз ететін компьютерлік программаларды қолдануды жоспарлайды,

9. Міндеттемелерді бөлу – негізгі қаржылық қызметтер (шаруашылық операцияларды тіркеу, бухгалтерлік есепте шаруашылық операцияларды көрсету, активтер сақталымын қамтамасыз ету, олардың түгендеуін өткізу, активтермен операцияларды өткізуге рұқсат алу, активтерге рұқсат алу) әр түрлі тұлғалар арасында бөлінеді. Бұл бір жағынан – зұлымдықты жою үшін, екінші жағынан – бақылау тиімділігі үшін қажет;

10. Рұқсат пен мақұлдау. Бұл дегеніміз ІБЖ – нде жетекшілермен барлық қаржылық – шаруашылық операцияларды бекіту (рұқсат ету) іс – шаралары нақты көрсетілуі тиіс.

Ішкі аудиттің негізгі сипаттамалары мыналар:

1. Тәуелсіздік пен нақтылық.

2. Ұйым қызметінің тиімділігін көтеру мен оптимизациялау;

3. Кепілдемелер мен кеңес беру.

Ішкі аудиторлардың Халықаралық Институты (The Institute of Internal Auditors) ішкі аудит түсінігіне келесі анықтаманы береді: «Ішкі аудит – ұйым қызметінің жетілдіруге бағытталған тәуелсіздік пен нақтылық кепілдемелер мен кеңестерді беру бойынша қызметі. Ішкі аудит тәуекелді басқару, бақылау, ұйымды басқару үрдісінің тиімділігін көтеру мен бағалауда жүйелі мен сатылы тәсілді қолдана отырып, алдына қойған мақсаттарға жетуге көмектеседі.

Қазіргі заманғы нарықтық экономика жағдайындағы кәсіпорын өзінің қаржылық – шаруашылық қызметінің үрдісінде дебиторлық берешектің пайда болу мәселесімен соқтығысады. Осының негізгі себептері, біріншіден, контрагенттермен келісім – шарттық міндеттемелерді орындаудағы стимулдың нақты жеткіліксіз анықтамасы; екіншіден, компаниядағы әлсіз атқарушы тәртіп пен ішкі бақылау жүйесінің тиімсіздігі.

Дебиторлық берешектің өсу мәселесі қазіргі кезде өткір қаржылық мәселелердің бірі. Қарыздың пайда болу тәуекелі кез келген шаруашылық қарым – қатынаста: сатып алушылармен, жеткізіп берушілермен, жалдамалы жұмысшылармен және т.б. болып тұрады. Сонымен қатар қазіргі жағдайда ешкімге жалдамай кәсіптік қызмет жүргізу мүмкін емес. Қазіргі заманда сатып алушыларды несиелендіру (басқаша – дебиторлық берешек) кәсіпорынды дамыту мен бизнесті жетік жүргізу үшін маңызды жағдай болып табылады, себебі ол сату көлемін ұлғайтады. Сонымен қатар кәсіптік тәуекелдер де ұлғайа бастайды. «Яғни бизнесті дамыту үшін дебиторлық берешекті ұлғайту керек, бірақ та осы үрдісті бақыламаса, онда түсетін төлемдер көлемінің азаюына әкеліп соқтырады» деген түйін туады. Ұйым тапсырмасының мәні жалпылай үмітсіз дебиторлық берешек үлес – көлемін азайту (жою). Осындайда компанияның ішкі бақылау жүйесі көмектеседі.

Бухгалтерлік есеп бойынша ережемен сәйкес дебиторлық берешек дегеніміз белгілі уақытқа дейін кәсіпорынға беретін дебитордың берешек соммасы. Дебиторлар болып заңды және жеке тұлғалар бола алады

Дебиторлық берешек кәсіпорын айналым құралдарының ең қарқынды элементтердің бірі болып келеді. Дебиторлық берешек ұйым үшін тиімсіз (ыңғайсыз), себебі активті айналымнан ақша қаражаттарын алып, жанама жоғалтуларға әкеліп соқтырады. Ал дебитор біреудің қаражаттары арқасында өзінің ағымдағы қызметін қаржыландырады. Сондықтан да тәжірибеде мерзімі өткен дебиторлық берешек компания үшін қаржылық қиындықтардың немесе банкроттың себебі бола алады.

Кәсіпорындағы дебиторлық берешек ақша қаражаттар, тауарлы – материалдық құндылықтар қозғалысымен байланысты қаржылық – шаруашылық операцияларды орындау нәтижесінде немесе өзіне белгілі міндеттемелерді, сонымен қатар әр түрлі мерекелерде алуға қатысты сомма немесе құрылтайшылар салымы бойынша берешек соммасы бойынша қабылдау барысында пайда болады.

Дебиторлық берешектің пайда болу сипатына қарай оларды қалыпты (жай) және өтелмеген болып бөлінеді. Егер дебиторлық берешектің пайда болуы ұйымда есептесу формасымен немесе құжатайналымның қалыпты мерзімімен (мысалы, төлеу уақыты келмеген тиелген тауарлар бойынша берешек; есеп беретін тұлғалар берешегі; көрсетілген талаптамалар бойынша берешек және т.б.) қабылданған өндірістік программаларды орындау

үрдісімен байланысты болса, онда ол **қалыпты** болып саналады. Егер дебиторлық берешек бухгалтерлік есеп пен есеп беруді жүргізудің орнатылған тәртібін бұзу, жіберу мен материалдық құндылықтарды сақтауды дұрыс бақылай алмау, шаруашылық келісім – шарттар жағдайын бұзу мен басқа ұқсас бұзулар нәтижесінде пайда болса, онда ол **өтелмеген** болып саналады.

Істеп тұрған бухгалтерлік есеп шоттар Жоспрымен сәйкес **дебиторлық берешек келесі түрлерге бөлінеді:**

1. Сатып алушы және тапсырыс берушілер;
2. Алу вексельдері;
3. Еншілес пен тәуелді қоғамдардың берешегі;
4. Берілген аванстар;
5. Басқа дебиторлар.

Дебиторлық берешектің жалпы соммасындағы көп үлесті сатылған тауарлар, істелінген жұмыс немесе қызмет көрсету үшін есептемелер алады.

Төлемді өтеу мерзіміне байланысты дебиторлық берешектің келесі түрлері бар:

**Ағымдағы дебиторлық берешек** – қалыпты операциялық цикл үрдісінде пайда болатын және баланс уақытынан 12 ай ішінде өтелінетін берешек.

**Ұзақ мерзімді дебиторлық берешек** – операциялық цикл үрдісінде пайда болатын, баланс уақытынан 12 айдан кейін өтелінетін берешек.

**Үмітсіз дебиторлық берешек** – өтелу уақыты өтіп кеткен немесе қарызды қайтарудың мүмкіндігі жоқ берешек.

Егер дебитордың өтей алмайтынына компания сенімді болса, онда ағымдағы дебиторлық берешек мәселелі болып саналады. Кез келген компания мәселелі берешекті болдыртпауы немесе оны азайтуы тиіс. Мәселелі дебиторлық берешектің немесе күмәнді қарыздың пайда болу себептері әр түрлі. Объективті себепке тапсырыс берушінің қаржылық жағдайы немесе басқа қарызшының шамасы жаман болуын жатқызамыз. Бірақ та компания – кредитормен байланысты субъективті себептер де болады: басшылықтың кез келген айламен сатып алушыны (тапсырыс берушіні) сақтауға ұмтылу, компания мен оның филиал менеджерлері жағынан бақылаудың, компаниядағы ІБЖ іс – шаралар, тәртіппен сәйкес контрагент төлемқабілеттілігінің немесе сенімділік қауіпсіздік қызметінің жоқтығы, жетекші мен қызметкерлердің алаяқтығы.

Дебиторлық берешекті азайтуға болады, бірақ көптеген себептерге байланысты ол мүмкін емес. Олар бас ұйым деңгейінде, сонымен қатар филиал деңгейінде пайда болуы мүмкін және аймақтық бизнес үшін үлкен қауіп төндіреді. Дебиторлық берешек мәселесі алаяқтықпен байланысты.

Алаяқтық сызбасын жүйелендіру үшін оны ішкі және сыртқы түріне бөлу керек.

Сыртқы алаяқтық сыртқы контрагенттермен: сатып алушымен, жеткізіп берушілермен, мердігерлермен байланысты.

Серіктестік қарым – қатынас орнатылған кезде компания қаржылық есеп беруін талдай отырып, контрагенттің сенімділігін бағалайды. Есеп беруді тексергенде компания – кредиторларының аудиторлары кәсіпорынның несие төлеу қабілеттілігін және қаржылық тұрақтылығын сипаттайтын негізгі

көрсеткіштерге көңіл аударады. Бұл – түсім көлемі, таза пайда және кәсіпорынның жиынтық активтері. Жағымды қаржылық сән (имидж) құру үшін басшылық баланстағы есеп мәліметтерін, пайда мен шығын туралы есепті өзгертеді, бұл тікелей алақтық болып табылады.

Есеп мәліметтерін бұрмалаудың кең таралған әдістері болып табылады:

1. Компанияның пайдасы мен түсім көлемі туралы ақпаратты өзгерту, оған келесі сызбалар жатады:

а) жалған компания арқылы есептемелер. Жалған компаниялармен тауарларды сату бойынша жалған операциялар арқылы түсімді көтереді.

б) бухгалтерлік есепте шығындарды жасыру. Кәсіпорын табысты өз бухгалтерлік есебінде, ал өндірістік шығындарды – бақыланатын фирма есебінде көрсетеді. Осындай операция арқылы пайда көбірек болады.

в) шығындарды капитализациялау. Пайдаға айналымнан тыс активтер құнына есеп кезеңінде түсімді алумен байланысты шығындар қатынасын жазады.

г) жағдаймен байланысты сату. Келісім – шарт бойынша тауарларды сатудан түскен жолымен түсімді асыру.

д) ұзақ мерзімді келісім – шарт бойынша орындаған жұмыс пайызын асыру. Есеп кезеңдегі түсім асырылады.

2. Актив пен пассив туралы ақпаратты өзгерту. Жалғанның негізгі тәсілдеріне жатады:

а) жалған активтерді есепке алу. Компания не құжатты жоқ активтерді есепке алады, не жалданған активтер туралы ақпаратты жасырып, оларды жеке активтер құнына қосады. Бұл айналымнан тыс активтердің нақты құнын өзгертеді.

б) дебиторлық берешекті өзгерту, яғни оның құрамына алуға болмайтын жалған қарыз бен берешекті қосу. Осыдан компанияның айналым активінің көлемі көтеріледі.

в) материалдық қор құнын асыру.

3. Еншілес компанияның қатысуымен байланысты сызбалар.

а) міндеттемелер бойынша баланстың ішкі құрылымын өзгерту. Мысалы, дебиторлық берешек деңгейін сақтау кезінде кредиторлық берешек несиенен және займмен ауыстырылады.

б) консолдиндірілген есеп беруді өзгерту. Компания пайдасы «қос сату» сызбасын қолдану арқылы асырылады.

3. Есеп берудегі ескертуде алаяқтықтың болуы. Мысалы, жетекшінің алаяқтығы, көрсетілген кепілдеме, міндеттемелер, арыз туралы ақпарат көрсетілмейді.

Контрагент сенімділігі туралы алаяқтықтың бірнеше сипаттамасы бойынша соттауға болады. Сондай сипаттамаларға жатады:

1. Ішкі бақылау қызметінің болмауы;

2. Ұйымдастырушылық құрылымның үнемі өзгеруі;

3. Жетекшілерді үнемі ауыстыру, олардың арасындағы туыстық немесе достастық қатынас;

4. Есеп көрсеткіштерінің сәйкессіздігі: жеке құралдардың жоқтығындағы жоғарғы пайда, компанияның жалпы табысындағы сатудан түскен түсімнің төменгі деңгейі және т.с.с.;

5. Сыртқы аудиторлардың үнемі ауысуы мен басқалары.



Ұйымдағы салық есебі қаржылық есептен бөлек жүргізіледі. Сондықтан компания есеп саясаты туралы бухгалтерлік есеп мақсаты үшін және салық салу мақсаты үшін екі дербес бұйрық бекітуі мүмкін. Сонымен қатар кәсіпорынның қаржылық жағдайын көрсететін бухгалтерлік есеп беруді қалыптастыру мақсатымен компания келесі мақсатқа жетеді: салық салу мөлшерін азайту. Бірақ та осы мақсаттар үшін бухгалтерлік есепті бөлек жүргізу қосымша шығындарға әкеледі. Сондықтан ұйым бұндай саясат қаншалықты маңызды екенін білуі керек. Кәсіпорындағы ішкі аудит жүйесі қандай болса, қызметтің тиімділігі сондай болады. Себебі салық салу ұйымды қалыптастырудың маңызды бөліктерінің бірі болып табылады. Салықты төлеу мен есептеуді бақылау, қадағалауды ішкі аудит қызметі жүзеге асырады. Оның тәртіпке салынған жұмысы салық салу облысындағы көптеген мәселерден құтылуына көмектеседі, ол жоғалтулар мен шығындарды азайтуға әкеледі.

Кәсіпорынның салық саясатын қалыптастыру ұйымның өзімен жүзеге асырылады және берілген ұйым үшін оның тиімділік дәрежесіне байланысты. Сонымен қатар ұйым қызметінің сипаттамасы есепке алынады: шаруашылық қызметінің көлемі, аймақтық желінің болуы, қаржылық жағдайы мен т.б.

**Салық салу үшін есеп саясаты** – салық салушымен таңдалынған табыстар мен (немесе) шығындарды анықтаудың мүмкін тәсілдер жиынтығы (әдестері), олардың бағалануы, бөлуі, сонымен қатар салық төлеушінің қаржылық – шаруашылық қызмет көрсеткіштерінің салық салу мақсаты үшін өзге де қажетті есептер.

Бухгалтерлік және салықтық есептерді таңдар кезінде нақты бөлімшелерде мынадай түрлі факторларға көңіл бөлген жөн:

1. Аймақтық құрылғы бойынша
2. Аудандық құқықтарының ерекшелігін тұрған жері бойынша.
3. Ақпараттарды жинауда тез жинау мүмкіндігі және т.б.

**Салық салу үшін ұйымның салық саясатының үш негізгі бөлімі бар:**

1. Салық есебін жүргізудің қағидаттары;
2. Нақты салықты есептеу әдістері;
3. Салық есебі үшін қолданылатын тіркеулер.

Есеп саясатын дайындауда жеке (бөлек) бөлімшенің салық салу тәртібіне әсер ететін элементтерді есепке алу керек. Оған жататындар:

1. Тауарларды (жұмыс, қызмет көрсету) өткізуде салық базасын есептеу моменті;
2. Жеке (бөлек) бөлімшенің орналасқан мекені бойынша төленетін салық соммаларын анықтау үшін көрсеткіштерді таңдау;
3. Салықты төлеудің таңдау тәсілі;
4. Салық есеп мәліметтерін және оларды бас ұйымға көрсету мерзімін растайтын құжаттарды дыйындау тәртібі;
5. Салық есебінің тіркеуін жүргізудің түрлері мен нысандары.

**Ұйым пайдасы бойынша салық.** Салық саясатының негізгі бөлігі ұйым пайдасының салығына арналған.

Бас ұйым қандай көрсеткіштерді қолданатынын анықтайды: жұмысшылардың орташатиізім саны немесе еңбекті төлеудің шығындар соммасы. Таңдалған көрсеткіш салық кезеңі уақытында қолданылсын деген

жалғыз ғана талап бар. Осы таңдауды салық салу мақсаты үшін есеп саясатында бас ұйым көрсетуі тиіс.

Егер компанияның субъект территориясында бірнеше филиал болса, онда ол жеке бөлімшелердің бірі арқылы пайда салығын төлей алады. Бөлімшені таңдау туралы шешімді бас ұйым салық органдарына хабарлау керек.

Бюджетке төлеуге қатысты салықтарды және жеке бөлімше бойынша муниципалды оқуды салық төлеуші, яғни бас ұйым жүзеге асырады. Салық соммасы мен аванстық төлемдерді төлеуде жеке бөлімше орналасқан жердегі салық ставкасын қолданады. Ұйым құрамына кіретін жеке бөлімшелер әр есеп пен салық кезеңі біткен соң, салық органдарына өзінің мекені бойынша салық декларациясын көрсетеді. Салық кезеңі қорытындысы бойынша есептелінетін аванстық төлем соммалары мен салықты төлеу бюджеттің барлық деңгейіне төленеді.

Жеке бөлімшеге келетін салық базасының үлесін есептеу есеп кезеңінде жүзеге асырылады. Амортизацияланатын мүлікке қатысты негізгі құралдардың орташа жылдық (қалдық) құны салық кезеңі уақытында құрылған жеке бөлімше бойынша анықталады.

Егер жеке бөлімшеде амортизацияланатын мүлік болмаса, онда оның салмағы есептемеде нөлге тең деп қабылданады.

**Қосылған құнға салынатын салық.** ҚҚС салық органында ұйымның орналасқан жері бойынша төленеді. Бұл дегеніміз өз жеке бөлімшелері арқылы жұмысты атқаратын немесе қызметті көрсететін, тауарды өткізетін бас ұйым ҚҚС – ты компания бойынша төлей алады және салық есепке өз орны бойынша төлейді. Салықтық декларация бас ұйымның орналасқан аумағы бойынша ұсынылады.

Салықтық саясатта шот фактураларды толтыру тәртібін, сатып алынатын кітаптар мен сататын кітаптардың тәртібін көрсету қажет. Шот фактуралардың нөмірленуі бас ұйымда өсу бойынша белгіленеді. Алынған есептердің журналы және көрсетілген шот фактуралар, сатылудағы кітаптар және сатып алынған кітаптардың тізімі біркелкі журнал есебінде құрылымдың бөлімшелерде жүргізіледі.

Нақты бөлімше бас ұйымға әр есептік кезең үшін біркелкі журналдар мен ҚҚС бойынша салықтық декларацияны ұсынуы тиіс.

Жеке баланс тапсырылмаған нақты бөлімшелерге шот фактураларды есептен шығару және оларды есепке енгізуге тыйым салынған.

ҚҚС бойынша салықтық базаны анақтау үшін олар бас ұйымға бекітілген мерзімдегі жеткізушілерден алынған шот фактураларды жеткізуі тиіс.

Егер компания және оның нақты бөлімшелері ҚҚС бойынша салынбайтын операциялары бойынша салынатын, салықтық саясатта олардың бөлек есеп тәртібін анықтау қажет.

**Жеке тұлғалар табысының салығы (ЖТТС).** Жеке тұлғаға төленетін табыс есебі, салық базасы мен ЖТТС соммасын есептеу, ұсталынатын салықты бюджетке аударуды салық агенттері жүзеге асыру қажет.

Егер ұйымның жеке бөлімшелері болса, онда ол бюджетке төленетін ЖТТС соммасын өз мекені бойынша және әр жеке бөлімшенің мекені бойынша аудару керек. Жеке бөлімшенің мекені бойынша бюджетке

төленетін ЖТТС соммасы салық салынатын, осы жеке бөлімшелер жұмысшыларына есептелінетін және төленетін табыс соммасын анықтайды.

Жеке бөлімше өзі әр жұмысшы бойынша сыйақыны төлейді және олардың табысының бухгалтерлік есебін жүргізеді, сонымен қатар ЖТТС бойынша салық базасы мен оның соммасын анықтайды. Өз жұмысшыларының табысынан ЖТТС ұстау мен оны аударуды жеке бөлімше жүзеге асырады. Бас ұйым ресми түрде осы уәкілеттерді жеке бөлімшеге беруі тиіс.

Егер бас ұйым жеке бөлімше ЖТТС бойынша салық агент уәкілеттігін тәртіпке салса, онда жұмысшылар табысы мен ЖТТС ұсталынған соммалар туралы мәліметтер салық органына өз мекені бойынша көрсетіледі.

**Бірлік әлеуметтік салық.** Егер бөлімше бөлек баланста құрылса, есеп шоты болса, жұмыскерлерге басқа да сынақтар аударса, алдын –ала төлемдермен төлемі бойынша міндеттеме соған жүктеледі, және де ЕСИ бойынша декларация мен есептемелерді көрсету бойынша, өз орналасқан жері бойынша салықтық мекемеге міндетті.

ӘС бойынша сомма нақты бөлшектің орналасқан жері бойынша төлеу, нақты берілген бөлшекті салықтық база көлеміне байланысты белгілейді. Егер ұйымға жеке балансы жоқ нақты бөлімше қосылса, бас ұйым өз орналасқан аумағы бойынша салықтық декларациямен аванстық есептемелерді әлеуметтік салық бойынша төлейді.

**Ұйымның мүлігіне салынатын салық.** Мүлікке салынатын салықты аумақтық салыққа жатқызу керек. Құрамына нақты бөлімшелер кіретін бас ұйым, жеке балансқа бөлінген әрбір нақты бөлімшенің өз аумағы бойынша бюджетке мүлік үшін салықты төлейді.

Салық салу объектісі болып әр бір бөлімшенің жеке балансында тіркелген мүлік есетеледі. Салық соммасын есептеу үшін салық ставкасы қолданылады. Сол нақты бөлімшенің салықтық декларациясы өз аумағына байланысты бекітіледі.

Сол себепті нақты бөлімше негізгі құралдардың есебін жеке баланста жүргізеді және нақты бөлімше мүлік туралы ақпаратты бас ұйымға консулдірілген ұйым есептілігіне қосу үшін ұсынуы тиіс.

Аударылған салық, оның төлемі және жеке балансқа бөлінбеген ұйым кеңсесі жүргізіледі нақты бөлімшенің мүлігі үшін салықтық декларацияны ұсынуды нақты бөлімшенің орналасқан орны бойынша бастайды. Содан, мүлікке салық салу мақсатында нақты бөлімшелер болып тек филиалдар мен өкіл ғана болмайды.

Нақты бөлімшенің жеке балансына берілген, оның құрамынан мүлікке төленетін салық бойынша ұйымның тәжірибесінде қиыншылықтар туындайды немесе қозғалмайтын мүліктің орналасқан жері бас ұйымның орналасқан жерімен сәйкес келмесе.

Қандай да бір бөлімшенің бекітілмеген және ұйымның аумағынан тыс жерде орналасқан қозғалмайтын мүлік объектілері бойынша алық төлеу ерекше ережелермен жүзеге асырылады. Егер бұндай объект ұйымның балансында тіркеліп, бірақ оның аумағында орналаспаса (жеке балансы бар орналасқан жеріне байланысты нақты бөлімше ұйымның нақты бөлімшесінде жеке болғанда объектілер факт бойынша бас ұйымның аумағында орналасады. Онда нақты бөлімшенің салықтық базасының анықталу

барысында қозғалмайтын мүлік есептелу керек. Салықтық декларацияны ұсыну, салықтарды есептеп төлеу ұйымның орналасу жері бойынша жүзеге асырылу керек.

Осы жерден шығатын тұжырымдама, қозғалмайтын мүлікке байланысты ұйымның мүлігін төленетін салық фактілі түрде мүліктің орналасқан жері бойынша есептелу керек.

Ұйым есеп саясатының маңызды ұйымдастырушылық кезеңімен, салық салу мақсаттары үшін келесілер табылады: кіріс пен шығыс әдістерін мойындау, негізгі құралдар мен материалды емес активтердің есеп әдісі, шаруашылық материалды және аяқталмаған өндірістің есептеу әдісі, резервтарды құру тәртібі және т.б. Аталған әдістердің ұйымның салықтық саясатында бекітуге кейбір нұсқаулықтар беріп өтейік.

**Кіріс пен шығыстың есебі.** Бухгалтерлік есептегідей, салықтық есепте кіріс пен шығысты мойындаудың екі тәсілі бар: **кассалық әдіс және есепке** аудару әдісі. Бірінші әдіс есеп айырмашылығын азайтуға мүмкіндік береді, екіншісі салық бойынша үнемдеу.

Мүлікті жалға тапсырғаннан түскен табыс салықтық есеп үшін маңызды болып табылады. Салықтық басқарма оларды сатудан түскен табысқа кіргізгендей, сатудан тыс кіріске де жатқыза алады. Сатудан түскен пайда көлемі жарнамаға кеткен шығындардың нормативін анықтау барысында есептеледі, сатудан түскен кіріске жалға кеткен төлемді қосудың салықтық саясатта мағынасы бар.

Шығындарға келсек, бухгалтерлік және салықтық есепте олардың кейбіреулерінің әртүрлі есеп нұсқалары бар. Бухгалтерлік және салықтық есепті жақындату мақсатында мамандар келесі аталғандарға кеңес береді:

1. Жалпышаруашылық шығындарды басқада шығындар сияқты есептен шығару, бұл олар өндірілген аралықта салық салынатын кірісті азайтуға мүмкіндік береді;

2. Коммерциялық шығындарды толық соммада есептік аралықтың шығындарына есептен шығару;

3. Алдағы аралықтардың шығындарын, олар қай аралыққа жататынына байланысты ағымдағы аралықта есептен шығарған жөн, сонда бухгалтерлік есеп берілгендерін кіріске байланысты салықты есептеу үшін пайдалануға болады;

4. Ғылыми әдістемелердің құнына кеткен шығындарды екі жыл ішінде басқада шығындарға жатқызуға болады;

5. Толық құрылысқа кеткен шығындарды біркелкі есептеу келісім шартта кезеңді жұмыс тапсырысы барма жоқпа екендігіне қарамастан есептеу.

**Негізгі құралдармен материалды емес активтердің есебі.** Бухгалтерлік есептегідей, салықтық есептеде, негізгі құралдар және материалды емес активтер бастапқы құны бойынша есептеледі, фактілі түрдегі сатып алуға кеткен шығындарды және ҚҚС пен басқада қайтарымды салықтарды қосқанда. Бірақ салықтық басқарма бойынша кейбір шығындалған суммалар сатумен және өндіріспен байланысты басқада шығындарға жатады. Осы жерден бухгалтерлік және салықтық есептің берілгендері бойынша мүлік құнына айырмашылық туындайды. Салықтық есепте осындай болмас үшін, ұйымның бухгалтерлік есебінде ағымдағы

шығындар құрамында негізгі құралдар және материалды емес активтерді алған кездегі мағынасы аз шығындарды көрсетуге кеңес береміз.

Және де мамандармен ұсынылған басқада негізгі құралдар және материалды емес активтер есебін нұсқауларын ұсынамыз:

1.Құны 50 000 мыңнан аспайтын негізгі құралдарды өндіріс шығындарына жатқызу;

2.Тіркелмеген жылжымайтын мүлікті жекеменшік құқықты тіркеу туралы куәлікті алғанша «Айналымнан тыс активтерге салымдар» шотында есептеу қажет;

3.Негізгі құралдар және материалды емес активтер амортизациясы. Бухгалтерлік және салықтық есепте тура әдіспен амортизацияны есептейтін болсақ, оны екі рет жасаудың қажеті жоқ болады.

4.Негізгі құралдарды бағалау. Есептік саясатта негізгі құралдарды бағалау мерзімін анықтағанда негізгі құралдарды бағалау нәтижесінде негізгі құралдар құны төмендегенде тиімді болатынын есте сақтау. Бұл мүлікке салынатын салық бойынша үнемдеуге әкеледі. Бірақ пайдаға деген салық өзгермейді.

**Аяқталмаған өндіріс есебі.** Бухгалтерлік есепте ФИФО әдісімен ұйым есептемеде қорлармен жасалған операциялар бойынша жоғары пайда және есептілік кезең аяғына қорлар қалдығына жоғары баға көрсетеді. Ұйымның салық салу мақсаттарына ЛИФО әдісін таңдай алады, ол қорлармен байланысты операциялардан түсетін пайданы азайтуға мүмкіндік береді, яғни пайдаға салынатын салық соммасына. Өз ұйымыңызға қазіргі уақыттағы тиімді әдісті таңдаңыз.

**Резевтер.** Ұйым есеп саясатында алдағы жылдың резервтерін реттей ме реттемейме және резервтердің тізімін нақты көрсетуі қажет. Өйткені бухгалтерлік есепте резервтерді құру реті бекітілмеген, ал салық басқармасында кейбір шектеулер бар.

Салықтық басқармада ұйымның орналасқан жері бойынша нақты бөлімшенің салықтық есепке тіркеу бойынша өтініші бір ай ішінде тапсырылады. Осыған байланысты нақты бөлімшен құру мерзімі маңызды рөл атқарады. Фактілі түрдегі стационарлы жұмыс орындар құрал жабдықтарының, бөлімшенің шаруашылық қабілетін жүзеге асырған мерзімін нақты бөлімшенің құрылған мерзімі болып табылады. Салық басқармасымен қиыншылықтар туындамас үшін бас ұйым нақты бөлімше қабілетінің басталуы жөнінде бұйрық шығаруы тиіс. Сонда бұйрықтың бекітілген уақыты нақты бөлімшенің құрылған күні болып табылады.

Егер нақты бөлімшенің құрылуын дәлелдейтін құжаттар болмаса, онда ұйымның есепке тіркелуі үшін нақты бөлімшенің орналасқан жері бойынша салықтық мекеме үшін нақты бөлімше қабілетінің бастамасын дәлелдейтін кез келген құжаттың күні негізделеді.

Салықтық басқарма салық төлеуші бас ұйымға сәйкестендірілген есепке тұру есебінің кодын береді. Нақты бөлімше орналасқан жері бойынша салықтық мекемелерге бас ұйым орналасқан жердің салықтың мекемесін нақты бөлімшенің тіркеліп және оған есепке тұру жөніндегі коды ұсынылғаны жайлы ескерту.

Ұйым тәжірибесінде нақты бөлімше ашу және алдағы уақытта оны жою аса қиын емес екендігіне назар аударған жөн. Филиалдарды жою жөнінде бас

ұйым оның тіркелген жері бойынша салықтық басқармаға хабарлауы тиіс. Салық басқармасы кәсіпорыннан филиалды жою жөніндегі бұйрықты жиі талап етеді.

Бірақ тәжірибеде, филиалды есептен шығару туралы өтінішті алғанда салықтық басқарма филиалдың орналасқан жеріне барып тексеретін тексерісті ұйымдастырады. Жәнеде бұл нақты бөлімшенің декларацияларының тапсырылғандығына қарамастан жүргізіледі. Барып тексерілген бақылау нәтижесінде көптеген штрафтар есептелінеді. Бұндай жағдайлар салық төлеушісі аз аумақтардға тән.

Филиалдар және басқармашылықтар заңды тұлға болып табылмайды. Бұл жерден ұғатынымыз, салық салу мақсаттарына филиал ұйым болып табылмайды. Яғни, кәсіпорын филиалының жабылуына байланысты барып жүргізілетін тексерістерді жүргізуге салықтық басқарманың құқығы жоқ, өйткені салық төлейтін бас ұйым жойылмайды.

Соңғы уақыттарда мемлекетпен бизнес тәжірибесі көрсеткендей, ұйымдар салық салу бойынша кестелерді қолдана алады, бірақ қатаң түрде заңнамаға сәйкес жүргізуі тиіс.

«Салықтарды азайту» термині кәсіпорын үшін салықтық мерзімдерді азайтудың толық заңды әдісін білдіреді. Активтерді шығару кестелерімен, толық заң қызметінің көмегімен және әр түрлі льготтар тәсілдерін пайдалана жүзеге асырылады. Басқармашылықтағы қателіктерді пайдаланып ұйым бюджетке төленетін салық соммасын азайта алады.

Заңсыз салық азайтулар мен қосалқы қаржыларды жоғалтудан аман болу үшін, ұйым өзуақытылы осындай қателіктерін жойып отыру керек. Ол үшін көбінесе ұйымның ішкі мақсаттарына қажет, ішкі салықтық аудит қажет. Оның берілгендері коммерциялық құпия болып табылады. Сол себептен сондай іс шаралар жүргізілуіне сәйкес, ол қатаң түрде жүргізілуі тиіс. Ішкі салықтық аудит жүргізілуінің нәтижесіндік шыққан қорытындылар, басқарушылық шешімдерді қабылдағанда үлкен құндылық болып табылады.

Қазіргі уақыттағы салықтық басқарма ұйымдарға негізгі салықтар бойынша үнемдеуге мүмкіндік береді: мүлік бойынша салық және әлеуметтік салық. Кейбір кестелерді пайдалану бірден бірнеше салық түрін азайтуға мүмкіндік береді. Мамандардың ойынша азайтуға келмейтін пайдамен ҚҚС бойыншада үнемдеуге болады. Салықтық басқармаларға көптеген кестелер белгілі, оларды олар өз жеке хаттарында көрсеткен.

Ұйымдар ең басты принципті ұстануы тиіс: кез келген келісімнің, кез келген шаруашылық операцияның мақсаты салықтарды азайту ғана емес, маңызды мақсатпен түсіндірілуі тиіс. Кейде өз тәжірибесінде инспекторлар өз шешімдерін мынадай фактке сүйене отырып шығарады, яғни бюджетке белгілі сомма түспеді, бірақ ұйымның маңызды стратегиялық мақсаттарды пайдаланғанын есепке алмайды. Өйткені салық басқармасында маңызды мақсат деген түсінік ашып қарастырылмайды, бұл ұйымдармен салық басқармасының арасына түсініспеушілік орналастырады.

**Мүлікке салынатын салықтарды азайту.** Мүлікке салынатын салықтан толықтай бас тарту мүмкін емес, ол үшін ұйым өз балансындағы барлық негізгі құралдарды тізімнен шығару керек. Бірақ бұндай жағдайда ол заңды тұлға болып тұра береді.

Мүлікке салынатын салық объекттердің қалдық құны бойынша анықталады, жоғарғы коэффициентті қолданып азайтылатын қалдық әдісін пайдаланып оларды тоздыруға асыққан жөн. Бұл мүліктің қалдық құнын жыл аяғында азайтылуға әкеледі және мүлікке салынатын салықтың азайтылуына әкеледі. Және де негізгі құралдарды жаңадан құрылған нақты бөлімшеге аударуға болады, оны жеке балансқа аудару тәсілімен немесе ұйым ішінде қайтадан ашылған холдингке сатуға болады. Бұл кестелерді қолдану эксплуатацияланған объекттер бойынша тозу әдістерін өзгерту мәселелерін шешуге мүмкіндік береді, өйткені, бір жағынан жаңа иелеріне негізгі құралдар объектілері қайта алынған болып табылады, ал екінші жағынан – олардың жалға берілу бойынша кірісі, мысалға, ұйым ішінде қалады.

Мүлікке салынатын салық соммасы, оның қандай шотта тіркелгеніне байланысты: «Негізгі құралдар» немесе «Айналымнан тыс активтер салымы». Ұйым активтерді «Негізгі құралдар» шотына ерте енгізсе, мүлікке салынатын салық жоғары болады. Сол себепті келесі нұсқаулар болуы мүмкін: тізімнен шыққан мүлікті шамалы ертерек есептен шығаруды жүзеге асыру; эксплуатациядағы мүлікті «Негізгі құралдар» шотында есептемеу.

Мүлікке салынатын салықтарды азайту кезіндегі маңызды уақыт болып ұйымның негізгі қорларын қайта бағалау болып табылады. Қайта бағалауды өз қалауы бойынша, есептік жылдың бірінші кварталындағыдай, жыл соңында жүргізуге болады. Егер ұйым мүлігінің нарықтық құны азайса, бұл ұйымға тиімді. Қайта бағалау нәтижесі мүлікке салынатын салық бойынша есептеледі, өйткені бұл салық, бухгалтерлік есеп берілгендері бойынша негізгі құралдардың қалдық құнының есебімен төленеді. Негізгі құралдардың бағалану соммасы пайдаға салынатын салық соммасынан аспағандығы маңызды, өйткені қайта бағалау салықтық есепте мүлік құнын қалыпқа келтіру өзгермейді. Қайта бағалау тәртібі бухгалтерлік есеп бойынша негізгі құралдардың Әдістемелік кешенінде бекітілген. Бірақ, негізгі құралдар құнының өзгеруі, балан валютасының өзгеруіне әкелетіндігіне назар аударған жөн. Ол ұйымның таза активтерінің көбеюіне әкеледі, бұл дегеніміз кредиторлар мен инвесторлардың құмандануына әкеледі. Тағы бір нюанс бар: есептік жылда негізгі қорлардың құнын қалыпқа келтірілуін көбейткенде, ұйым келесі жылы оны тез төмендете алмайды, өйткені бұл жерде қатаң шектеулер қызмет атқарады.

Егер ұйым өзіне қажет емес негізгі құралдары бар болса, оларды бірден тізімнен шығара алады. Бұл үшін ұйым басшысынан қорға аудару үшін бұйрық шығаруы тиіс. Бұл жөнінде міндетті түрде салық басқармасына хабарлау қажет.

Ұйым мүлігінің түгенделуін пайдаланусалық салу базасын азайтуға әкеледі. Ұйымның өз қалауына түгендеуді есептік жыл соңын күтпей, кез келген уақытта жүргізуге болады. Сонда тізімнен шығаруға келетін мүлік шығады, оны есептен шығару қажет.

Көп жағдайларда негізгі құралдардың моральды тозуын пайдалану тиімді болып табылады. Жоғарғы технологиялар заманында кейбір құралдар ұйымға кіріс әкелуді доғарады (мысалға: компьютерлер). Ешбір салықтық инспектор толық түгендеу жүргізе алмайды, ұйым тізімнен шығарылған мүлікке ие болуы мүмкін.

Көптеген ұйымдар мүлікке салынатын салықты азайту үшін лизингті пайдаланады. Мысалға: лизинг келісім шарттының талаптарына байланысты лизинг алушы негізгі құралдарды өз балансына тіркеп және жылдамдатылған тозу қолдануына болады. Негізгі құралдарды лизингке қабылдағанда, алушы олармен пайдалана алады және пайда табуына болады, бірақ мүлік лизинг беруші ұйымның балансында болады. Ұйым болашақ лизинг берушіні құрағанда, тәжірибеде мүлікке салынатын салықтан қашу жолы қолданылады. Бұл жағдайда ұйымның жана ұйымнан үлесі 25% аса алмайды. Ары қарай ұйым лизинг берушіні алынған мүлік бойынша құралдармен қамтамасыз етеді. Нәтижесінде ұйым мүлікке салынатын салықты төлемейді. Бірақ бұл тәсілді қолдану қауіпті, яғни салық салушылар бұл тәсілді заңды емес деп тануы мүмкін, өйткені құралдармен қамтамасыз ету мүлік сатып алу үшін емес, қандай да бір бағдарламаны жүзеге асыру үшін аударылады, Лизинг тәсілін қолданудың басқада теріс жақтары бар.

Мүлік бойынша салынатын салықпен есептесу үшін болашақ кезеңдердің шығындары пайдаланылады, бұл шығындарға алғашқы құжаттары жазылған қызметтер бойынша шығындар жатады. Салық салушылар болашақ кезең шығындарына әр түрлі алдын ала төлемдерді жатқызуға тырысады. Бұндай жағдайларда салық мекемесінің ісі құқылы емес екенін дәлілдеп шығу маңызды. Бұл жерде осы жағдайға байланысты нақты реттеулер көрсетілген контрагенттермен келісілген келісім шарттардың маңызы зор.

Салық салынатын мүліктің құнын түсіру бойынша өндіріске аударылған қолданылатын материалдар құнын есептен шығару әдісін пайдалану үлкен әсер етеді.

Егер негізгі құралдардың құрамды бөлімі айырмашылыққа ие болса, объекті бірнеше негізгі құралдарға бөліп оларды жеке есептеуге болады. Бұл жағдайда ұйым пайдалы пайдалану мерзімін өзі анықтап, пайдалылық деңгейін анықтайды. Жеке бөліктерді өзіндік объект ретінде уақытша тізімнен шығару мүлікке салынатын салықтарды азайтуға мүмкіндік береді.

**Әлеуметтік салықты төмендету әдістері.** Бұл жерде ылғи қолданылатын әдістерінің кейбіреулерін көрсетеміз.

Ұйым мүлігінің жалға алу бойынша келісім шартына отырғанда, бір жағынан, жұмыскерге қосымша төлем бойынша мәні бар үлесін уәде етеді, екінші жағынан, әлеуметтік салық бойынша салық салынатын базаны азайтады. Оның сыртында, салық салынатын кірісті азайту үшін, ол соммаларды шығындарға жатқызуы мүмкін. Салық салушылардың назарына тек жұмыскерлермен келісімген келісім шарттар ғана түсуі тиіс. Олардың тымтез жалақыларының төмендеуі түсінбеушілікке әкеледі.

Штатта жоқ жұмыскерлерге сыйақы төлеу бойынша әлеуметтік салықта үнемдеуге болады. Негізгісі құжаттарды дұрыс толтыру. Әлеуметтік салықта еңбек үшін сыйақы соммасына салық салынғаны үшін, ұйым екі келісім шартқа отыра алады: бірінші келісім шарт бойынша ұйым жұмыскерге жалақы төлейді, екіншісі бойынша пайдаланылатын материалдар бойынша шығындар қайтарылады, материалдарды сату және сатып алу келісім шарты сияқты жүргізіледі.



Кейбір ұжымдар азаматтық құқықтық мінездемені еңбек келісім шартымен тәжірибеге салады. Маңыздысы келісім шартта жағдайларының болмауы.

Соңғы жылдары көп жұмыскерлері бар ірі компаниялар аутсорсинг келісімін қолданады (қызметкерлердің келуі туралы келісім. Бірақ бұл жаңадан құрылған салық жүйесін азайтудағы сызбаны қолдануға әлі ерте деп білеміз, содан кейін компанияның белгілі мөлшердегі қызметкерлері сол компаниямен аутсоринг келісіміне отырады. Нәтижесінде салық көлемі 26 дан 14 % ға төмендейді.

Әлеуметтік салық есебінің маңызды ауытқуы әйгілі конверттік сызбасы болып табылады, ол жұмыскерлердің айлық еңбек ақыларының жартысы қорға кирмей өздеріне қолма қол беріледі. Бұл жерде бірнеше нұсқаулары бар:

1. Мекеме есептегі кірісті зндірілген төлемге кіргізбейді;

2. Мекеме басқа бап бойынша конверттегі төленген соммаларды өндіреді.

3. Мекеме аталған жетекші қорының айлығын береді, егерде жетекшіге еңбек ақысы 600 мыңнан асқанда. Әлеуметтік салықтағы төленген аз мөлшердегі сомма бухгалтерлік есепте аз мөлшердегі жалақымен жүргізіледі.

Салық салушылардың өздері хыттық сызбаның қолданылуын дәлелдеу өте маңызды екендігін мойындады. Кейде мекемелерге пайданы азайтпау тиімді емес, бірақ бұл жағдайда әлеуметтік салықты төлемеу керек.

**ҚҚС – тың азайтылымдарының жаңа сызбасы.** 2006 жылғы қаңтардан бастап ҚҚС бойынша өзгертулердің көп мөлшері ҚҚС тың ауытқуының есебін бұрын пайдаланылған әдістерін қолдану мүмкін болмады, бірақ бір уақытта сызбалардың пайда болуына әкелді.

Осы уақытқа дейін бүкіл мекемелер ҚҚС ты тауарларды тиеу бойынша есепке қосуы міндетті. Көтерме фирмаларға аса тиімсіз болғаны ол өздерінің тұрақты клиенттеріне төлеу мүмкіндігін ұзақ мерзімге беруі. Сонда фирма ҚҚС ты өз қаражатынан төлегені болып табылады. Осы жағдайда тұрақты клиенттермен жеткізу келісім шарты емес, комиссиялық келісім шартта комиссионер тауарларды өткізуге қабылдап алады. ҚҚС ты есепке алу комиссионердің тауарларды өткізуден түскен қаражаттың есебін көрсеткенде ғана есептеме жасалынады. Сол уақытта комиссионер есебі және ақшалар бір жүйедегі салықтан алынуы тиіс. Бұндай сызба сол сияқты өнімдерді қабылдап алатын соңғы сатып алушылардан емес көтерме және бөлшек фирма кәсіпорындарына да тиесілі.

**Пайданың тиімді салығы,** Табыс үлесін есептеудегі көрсеткіші, нақты бөлімшелердің, мекемелердің өз бетімен анықталуы.

Осыған ұқсас нәтижелер жетуі мүмкін:

1. Бөлімше қызметкерлерін аудару кезінде жұмысқа азаматтық – құқықтық келісім бойынша;

2. Қызметкерлердік ауысуын сыртқы сәйкестендірілуінің нәтижесінде;

3. Аутсоринг келісім шартын бөлімше қызметкерлерінің қарым қатынасында қолдануы.

Бөлімшелерге жеке төлемдерді аударғанда (мысалы сый ақы) ығындардың еңбек төлеміне көрсеткішін бақылауға болады. Мысалы, басқа

бөлімшелерге сыйақыны айына, ал келесілерге есеп мерзімі бойынша жүргізіледі.

Салық үлесін өзгерту нақты бөлімшелердің төленуін амортизацияланған мүліктің қалдық соммасының өзгеру жолымен жүзеге асырылады (масалы, компания жеңілдіктері бойынша мүлікті алу, мүлікті жалға алу немесе лизинг). Қосымша шығындар пайда болатын салықтардың орнығуы табысқа жасырын келісім шартты жиі қолданбайды. Бірақ бұл әдіс салық органдарына танымал.

Егер компанияда контрагенттің дебиторлық берешегі болса, мұндай да әдіс қолданылады.

**Резервтердің пайда болуы.** Салықтық мекеме мынадай келесі резервтердің түрін көрсетеді.

1. Негізгі құралдардың жөндеуі;
2. Күмінді қарыздармен;
3. Жөндеу гаранттілігіне;
4. Демалыстық және жылдық сыйақыларға төлеу.

Мысалы, резервтердің күмәнді қарыздарымен мерзімінен өтіп кеткен дебиторлық берешектердің тиімді мекемелеріне пайда болуы. Бұл – мекемелерге шығындарды мерзімінен бұрын сызып тастауға мүмкіндік береді. Резервті табысқа деген салық жүйесінің соңында жасаған жөн. Резервтің пайда болуы дебиторлық берешектің соңғы айларында қолданылуы тиіс. Инвентаризацияны әдістемелік кешендерің қаржылық міндеттемелері бойынша рәсімдеуі қажет.

Негізгі құралдардың резервтік құрылғыларының алдағы тұрған жөндеуін жылдың басында өткізеді. Егер жөндеудің көп бөлігі келесі жарты жылға жоспарланған болса, онда ол бірінші жарты жылдықта табысқа салықтарды үнемдейді. Егер резерв соммасы жетіспесе, онда азайған салық базаларын жағындарға жазуға болады.

Демалысқа арналған резервтер бұл шығындарды бір жыл ішінде білдірмей сызып тастауға мүмкіндік береді. Нәтижесінде бірінші жарты жылдық есептемеде табыс бойынша салық көлемі төмендейді, резервтелген құралдар еңбек төлемі бойынша шығындарға кіреді, ал демалыстық төлемдер жазғанда төленеді. Сол себепті компания резервтің көлемін үлкейте алады, егер сметадағы белгіленген демалыстық жалақыны немесе жоспарланған шығындарды азайтса.

**Есептелмеген тауарларды сату.** Салық салу базасының азаюы және кәсіпорындағы ҚҚС өткізілген тауарлардың қолма қол табысын жиі есептейді. Осындай жағдайда олар қандай да бір әдіспен бұл өнімді есептен шығаруы тиіс. Ең танымал сызбалар болып табылады:

1. Жалпы соммадағы тауар санының шот- фактурасы, құпиялы кіріс құжаттарының рәсімделу кезіндегі алғашқы құжаттардың өзгеруі.

2. Қаржыландырылған фирмалардың қызметін қолдану, құжатта көрсетілген атаулар, оларға қолма қол ақшаны қосқанда қаржылай төлемдер аударылады. Ары қарй басқа фирма нақты жеткізушілерге төлем кемшіліктері үшін ақша аударды.

3. Қауіпсіз дебиторлық берешек – сатып алушыға несиеге алған тауары үшін қолма қол ақша төлейді, ал мерзімінен асып кеткенде бұрынғы берешектер шығындар есебіне аударылады.

4.Төмен баға – бұл сыздада компания төлемді қолма қол ақшамен алатынын көрсетеді, ал есепте ашық түрде аударған төмен пайданы көрсетеді.

5.Жетіспеушілік – кейде өнім инвентаризация кезінде сатылған қара өнімдерді жеткіліксіз қылып көрсетеді.

6.Мерзімінен асып кеткен тауар – қойылған өнімнің мерзімінен асып кеткен немесе бұзылып кеткен тауарлардың есептен шығарылуы.

Берілген кестеде жасырылып тұрған қиыншылықтарына көңіл бөлген жөн және келісім шарттың контрагенттерін фальсификациясымен алғашқы құжаттарының байланыстарын қарау.

**Жеңілдіктердің қолданылуы.** Салық төлеушіге жеңілдіктер бойынша салықты аз мөлшерде төлеуге мүмкіндік бар екенін еске түсіреміз. Тәжірибе жүзінде жеңілдіктер белгілі бір қызмет түрімен айналысады, және ұжымдағы қызметпен шұғылданады. Кейбір мекемелерде жеңілдікті уақытша қолданады, ал кейбіреулерінде ылғи қолданады. Жеңілдіктерді жиі қолданғанда жетістіктер қандай да бір дәрежеге көтеріліп қалады.

Салықтық ауытқулардың маңыздысы болып компания тіркелуін сол арада салық салу жеңілдіктерін қолдану болып табылады, және компания өзінің қабілетін әр түрлі ортада жүзеге асырады. Егер заңды тұлғаның тұрғылықты жері мемлекеттік тіркеуде болса онда бұл кестені қолдануға болады, ал басқа мекемеде тұрған жерлердің есебі олардың фирмаларына және өкілдеріне жатады. Сол себептен компания салық салудың жеңілдіктеріне сәйкес келтіреді, шын мәнінде басқа аудандағы салық тәртібімен жүзеге асырылады. Бірақ жергілікті салық органдары жеке аудандарда келісімді жасаған кезде өте мұқият қарайды. Солай келісім шарттар шын мәнінде төменгі салық кәсіпорындарымен, олардың тіркелген органдарына қармастан жүзеге асырылады. Жергілікті салықтарды төлеуде салық органдарымен мәселелерінен қашу үшін, компанияның қабілетін қадағалау үшін сызба қолданылады: «жергілікті бөлімшелер – төменгі салықты ұжым» немесе жай аймақтағы бөлімшелердің қалуптасуы – төмен салық аймағындағы бөлімшелердің қалыптасуы.

Салықтарды төлеудегі ауытқу мақсатында салық құқықтарымен қарастырылған келесі жеңілдіктер қолданылады. Бірақ қолданылған жеңілдіктер салық органдарымен келісілген болуы керек(мысалы хабарлама жүзіндегі сұраныс). Ары қарай бұл сотта мекемелердің негізгі кіналарын, жеңілдіктер дұрыс қолданылмаған жағдайда да қолданылады.

Біркелкі әлеуметтік салықтар тәуліктік мекемелердің ішкі нормативтік құжаттарына жатпайды. Сол себепті компенсацияланған жүйелердің төлемі біркелкі әлеуметтік салықтың төмендеуіне және әлеуметтік мінездемелерге әсер етеді.

Нақты бөлімшелері бар компаниялар және тұрғылықты жері бойынша төленген салықтар ауытқудың осындай түрлерін табады. Салық органдары әрқашан салықтардың ауытқуын және компанияда тексеріс кезінде біркелкі есептемелерді құрастырып талдайды және ақпараттарды таратады.

Қорыта келгенде бұл әдістердің ауытқуы салық төлеудегі қателермен байланысты болуы мүмкін, ол сотта қатаң бақылауға және өтемақы төлеуге де алып келуі мүмкін. Сол себепті компания бір уақытта осындай ішкі аудит қызметінде жұмыс істейтін дәлелдерді көрсетіп және жойып отыруы керек.

### **Бақылау сұрақтары:**

1. Бас ұйым мен филиал қарым – қатынасының бухгалтерлік, салықтық және ұйымдастырушылық – құқықтық аспектілері қанда?
2. Құрылымдық бөлімше және филиалдардағы бақылау жүйесі туралы айтыңыз.
3. Дебиторлық берешек мәселесін тудыратын алаяқтың негізгі сызбаларын түсіндіріңіз.
4. Салық саясаты мен салық тәжірибесі қалай жүзеге асырылады?
5. Салықтарды азайту қалай жүргізіледі?

### **Әдебиеттер тізімі:**

1. Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі. - Алматы 2007ж
2. Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы – Алматы 2000ж
3. Абленов Д.О. Аудит негіздері- Алматы 1999ж.
4. Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

### **Тақырып: №4. Компаниядағы бизнес – үрдіс бақылауын және ішкі аудитін өткізу.**

**Мақсаты:** Аудитордың ұйым құжатымен жұмыс істеу әдістемесімен танысу.

#### **Жоспар.**

1. Әдістемені таңдау
2. Бюджеттік және бюджеттен тыс қорлармен есептесуді тексеру
3. Кәсіпорын персоналымен есептесуді тексеру
4. Есептеме құрылымын тексеру

Қазіргі жағдайда ішкі аудит әр түрлі тапсырмаларды шешуі тиіс. Компанияның қаржылық – шаруашылық қызметін регламентациялайтын нормативті құжаттардың талабын сақтауын бақылаумен басқа ішкі аудит қызметі (ІАҚ) қаржылық және бухгалтерлік есеп берудің талдауын жүргізу, ұйымның қаржылық жағдайын бағалау және шешімді қабылдау үшін басшылыққа ақпарат беруі керек. Ішкі аудит қызметінің басты тапсырмасы кемшіліктерді табуға ғана емес, сонымен қатар оларды ескертуде және жоюда компанияның тексерілетін құрылымдық бірліктері: бөлімдеріне, қызметтеріне, филиалдарына, уәкілдеріне және басқа бөлімшелеріне көмек болып табылады. Тәжірибеде ІАҚ-тің нақты тапсырмалар тізімі және оларды шешу тәсілдері компания ерекшеліктеріне, оның ұйымдық құрылым көлеміне, оның еншілес компаниясының және жеке бөлімшелердің орналасу орны мен санына, қойған мақсаттарына байланысты. Мысалы, жеке балансқа қатысты аудит филиалдары бас ұйымға көрсетілетін бухгалтерлік есеп беруді бекітуге бағытталған. Немесе, мысалы, сатып алу қызметі аудитінің тапсырмалары жабдықтаушылар таңдауының қойылған критерийлерді орындауын, олардың таңдау мотивациясын анықтауын, жалпы нарықпен келісім – шарт жасау жағдайын салыстыруын және т.б. тексерісі болып

табылады. Осы мәселе ішкіфирмалық стандарттар және аудитті өткізудің нақты әдістеме көмегімен шешіледі.

**Аудит стандарттары** – бұл тексерісті өткізудің жалпы талаптары мен жағдайлары. Ішкі аудит қызметі (ІАҚ) жұмыс әдістері мен ережесін қосатын өзінің ішкі стандарттарын жетілдіреді. Оларды 3 топқа бөлуге болады:

1.Жалпы стандарттар. Оған тексеріс әдістерін, аудит мақсаттары мен объектілерін, персонал міндетін, тексерілетін ұйымның аудитке қатынасын, аудиттің мақсатына жетуін регламенттейтін стандарттар жатады.

2.Арнайы стандарттар. Қызметкерлердің жауапкершілігі мен борыштылығы, міндеттемелерді бөлу, тексеру үшін қандай құжат және қандай формада көрсететінін анықтайды.

3.Аудиторлық есеп беру стандарттары. Осы стандарттардың талаптары уақытында бағалауға және аудиторлардың жалпы нәтижесі үшін жауапкершілігі, аудиторлық тексеріс нәтижелері бойынша компания басшылығы қабылдайтын әдістерге қатысты.

Стандарттар – тексеріс әдістемелерін таңдауының негізі. Тексерісті өткізу әдістемесін таңдау ішкі аудит қызметінде аса маңызды кезең болып табылады. Ол аудит мақсатымен және тексерілетін объект ерекшеліктерімен қамтамасыз етілген. Объект деп нақты құрылым бірлігі, тауар (қызмет, жұмыс), шаруашылық операциялар, бухгалтерлік есеп шоттары, автоматты есеп жүйесі, берілгенді сараптау және т.с.с. түсінуге болады.

Ресей кәсіпорындарындағы ішкі аудитті ұйымдастырудың тәжірибесі ішкі аудиторлық тексеріс әдістемесіне 3 бағытты қосады:

- 1.Тексерісті жоспарлау;
- 2.Аудиторлық тексерістің іс – шаралары мен негізгі бағыттары;
- 3.Тексеріс нәтижелерін дайындау.

Әрқайсысына толық тоқталып кетейік.

**Тексерісті жоспарлау.** Берілген бағыт өзіне тексерістің жалпы стратегиясын дайындаумен қатар, ішкі аудиттің әр облысы: мүмкін болатын тәуекелді бағалау, аудит бағдарламасын құру, аудиторлық іс – шараларды таңдау, тексерістің уақытша жолын және жұмыс көлемін анықтау бойынша олардың бөлшектеуін қосады. Аудиторлық жұмыстың бөлшектік жоспарлауы бөлімше қызметін уақытында тексеруін қамтамасыз етеді, аудиторлар мен олардың көмекшілерінің жұмыс үйлесімділігіне көмектеседі, сонымен қатар тексерістің маңызды облысы ұмытып кетпегеніне көмектеседі. Жоспарлау кезінде «Аудитті жоспарлау» федеральдық аудиторлық стандартымен, сонымен қатар жоспарлаудың жалпы қағидаттары: кешендік, үздіксіздік, қолайлықпен басшылыққа алынуы жөн.

ІАҚ біріншіден, тексерістің ұйымдастыру әдістерін (ревизия, кешендік аудиторлық тексеріс, түгендеу), жұмыс көлемін, құрылым бөлімшелерінің, тексерісін өткізу кестесі мен мерзімін, тексеріс тәртібі туралы мәліметтерді анықтайтын аудиттің жалпы жоспарын дайындау керек. А.М.Богомоловтың және Н.А.Голощапованың «Ішкі аудит» әдістемелік оқулығында кәсіпорындағы ішкі аудиттің жалпы жоспарына келесі бөлімшелердің қосуы көрсетілген:

- 1.Тексеріс жоспарланатын құрылым бөлімшелерінің атауы;
- 2.Бұрынғы тексеріс өткізілген күні;
- 3.Бұрынғы тексерісте табылған материалдық зиянның соммасы;

4. Жоспарлы тексеріс өткізудің ұйымдастыру әдісі;
5. Аудитор немесе кешендік аудиторлық тексеріс басшысы туралы мәліметтер;
6. Тексеріс қатысатын бөлімдердің атауы;
7. Тексеріс өткізу уақыты;
8. Тексеріс кезеңі;

Бірінші кезекте жедел көмек керек, алаяқтық нысаны, салықты төлеуден ауытқу фактісі, берілген қаржылық есеп беру бойынша қателігі бар, шығын лимитінен асатын, шығындармен жұмыс істейтін құрылым бөлімшелерін тексеру жоспарланады.

Аудитті жоспарлау белгілі, нақты қойылған мақсатқа жетуге бағытталған болуы керек. Аудиторлық тексерісті жоспарлауда аудиторларда бөлімше қызметі туралы толық ақпарат болуы тиіс. Сондықтан да жоспарлау үрдісінде келесілер зерттелінуі қажет:

1. Компания және оның бөлімшелерінің ұйымдастыру құрылымы;
2. Компанияның ішкі және сыртқы құрылымдарындағы бөлімшелердің өзара қатынасының мінезі;
3. Компаниядағы жұмыс істеп тұрған маркетинг жүйесі;
4. Келісім – шарттар, контрактілер, келісімдер, заңды міндеттемелер;
5. Қаржылық – шаруашылық қызмет туралы есеп;
6. Ішкі ережелер мен нұсқаулар, уәкілдерді бөлу;
7. Құжаттамалар мен жазбаларды дайындаудың қабылданған әдістері;
8. Құжат айналым кестесі мен ережелері;
9. Активтерді сақтауды қамтамасыз ету бойынша шаралар;
10. Бухгалтерлік есепті ұйымдастыру, салық салу мақсаты үшін ұйымның есеп саясаты;
11. Бухгалтерлік есеп және есеп беру бойынша ішкі нұсқаулар, программалық қамтамасыз ету;
12. Бұрынғы тексерістің актілері, олардың нәтижелері бойынша нұсқауларды орындау;

#### **Зерттелген материалдар негізінде құжаттамалар дайындалады:**

1. Құрылтай құжаттарынан, контрактілерден, келісім – шарттардан, келісімдерден көшірме;
2. Бөлімшелер жұмысының ерекшеліктері бойынша ақпарат;
3. Негізгі көрсеткіштерді талдау және бизнес – үрдістерді дамыту бағыттары;
4. Қаржылық есеп беру, аудиторлық қорытынды және бұрынғы есеп беру кезеңі үшін ревизия актілер көшірмесі.

Сосын жеке бағыттар бойынша аудиторлық тексеріс программалары құрылады.

Аудиторлық тексерістің соңғы жоспарлаудың негізі – компания бөлімшелеріне, шаруашылық операцияларына, келісіміне тән тәуекелдерді бағалау. Аудит объектілерін зерттеу, бухгалтерлік есеп іс – шаралары мен нормативтерді қолдану аудиторға аудит тапсырмаларын анықтауға көмектеседі. Объект бойынша ақпараттық база өзіне операциялардың әр түрлері бойынша құжаттамаларды, ақпараттық айырбасты, ішкі бақылаудың түрлерін, персонал қызметін, бухгалтерлік есептің қолданылатын шоттарын қосады. Ең басты бұрыс іс – жұмыстар мен қателерді табу мен жою көзінен

қарағанда ішкі бақылау жүйесінің жетіспеген тәуекелін бағалау болып табылады, соның ішінде:

- 1) берілген объектіге тән қателер мен тәуекелдерді анықтау;
- 2) қателерді алдын – ала айтатын және тәуекел деңгейін төмендететін бақылау жүйесін таңдау;
- 3) бақылаудың таңдаған жүйесінің сенімділігін бағалау;
- 4) бақылау жүйесін қалыптастырудың жан – жақты тексерісінің қажеттілігін анықтау.

Тексеріс басы мен аяқтау мерзімі, сонымен қатар оларды өткізу кестесі, тексерістің мүмкін тәсілдері мен таңдау деңгейі орнатылады.

Яғни, ішкі аудит жоспарлауының ерекшелігі болып тексерістің берілген объектіге түзететін тексерістің типтік бағдарламасы негізінде нақты бөлімшелерді тексеруді бастайтын аудиторлық бригада табылады.

#### **Аудиторлық тексерістің негізгі бағыттары мен іс – шаралары.**

Әдістеменің осы бөлігінде төмендегі көрсетілген тексерістер жатады, олар ішкі аудиттің нақты тапсырмаларын шешу тәртібі мен әдістерін анықтайды:

- 1) қолдағы ақша қаражаттар операциясын тексеру;
- 2) банк шотындағы операцияларды тексеру;
- 3) есептесу және несиелік операцияларды тексеру;
- 4) қаржылық нәтижелерді және өзіндік құнды қалыптастыру бойынша операцияларды тексеру;
- 5) өнімді өткізу бойынша операцияларды тексеру;
- 6) материалдық емес активтер мен негізгі құралдар операциясын тексеру;
- 7) материалдық құндылықтар операциясын тексеру;
- 8) персоналмен есептесуді тексеру;
- 9) салықтардың дұрыс төлеуін және есептеуін тексеру;

Әдістеме аудиторлық іс – шараларды өткізу тәртібін, аудиторлық дәлелдемелердің жинауын, аналитикалық іс – шараларды, жұмыс құжаттардың дайындау тәртібі мен формаларын ашуы керек.

Ішкі бақылау әдістері, яғни ІАҚ – інің алдына қойған мақсаттарға жетуді көрсететін әр түрлі іс – шаралар тиімді болуы және тексеріс сенімділігінің жоғарғы деңгейін қамтамасыз етуі қажет. Олар өздеріне ұйымдастыру шараларын (сонымен қатар аудиторлар арасындағы міндеттемелерді бөлу) және бақылаудың қауіпсіздігін қамтамасыз ету шараларын қосады. Жалпы олар сыртқы аудит әдістерімен ұқсас.

Тексерістің негізгі кезеңдері және аудиторлық іс – шаралар тексерілетін объектінің ерекшеліктері: бөліммен, филиалмен немесе компанияның басқа құрылым бөлімшелерімен сәйкес орнатылады. Аудиторлық үрдіс жүйелігін келесі түрде көрсетуге болады:

- 1) тексеріске дайындық;
- 2) тексеріс бағдарламасын құру;
- 3) тексеріс орындағы жұмысты ұйымдастыру;
- 4) күтпеген инвентаризацияны (түгендеуді) өткізу;
- 5) тексерілетін объектіні тексеру;
- 6) шаруашылық операциялардың құжаттауын тексеру;
- 7) тексеріс материалдарын жүйелендіру;

- 8) тексеріс нәтижелері және олардың келісімдері бойынша есеп беру құжаттарды дайындау;
- 9) басшылыққа тексеріс нәтижелері туралы баяндама;
- 10) тексеріс нәтижелері бойынша табылған қателіктерді жоюды бақылау.

Аудиторлық іс – шаралардың бөлікті тізімі аудиторлық тексерісті өткізу бағдарламасына қосылады. Программа құжатта дайындалған және бекітілген болуы керек.

«Аудитті құжаттау» аудиторлық қызметтің федеральдық стандартымен сәйкес аудиторлық тексеріс міндетті түрде құжаттаумен жүргізілуі тиіс. Тексеріс нәтижесінде алынған барлық ақпараттар аудиторлық жұмыс құжатында көрсетілуі тиіс. Оларға тиісті негізгі талаптар: аудитормен шығарылған түйіннің анықтығы және сендірерлігі, тексеріс нәтижелері бойынша ұсыныстар. Аудиторлық тексерісті өткізу туралы есепке қосылатын жұмыс құжаттамасының тізімін аудитор өзі қояды. Олар:

- 1) аудитті өткізу бағдарламасы;
- 2) тексерілетін бөлімшелердің бастапқы құжаттарының көшірмесі, түсірілетін суреттер, актілер, анықтамалар және т.б.;
- 3) бухгалтерлік есеп регистрлері;
- 4) түгендеу нәтижелері;
- 5) бухгалтерлік есеп беру;
- 6) тексеріс мәні бойынша лауазымды тұлғалардың арызы, түсініктемесі және т.б. болуы мүмкін.

Ішкі аудиттің барлық іс – шаралары бухгалтерлік есептің жалпы қағидаттары мен әдістемелеріне, сонымен қатар әр түрлі әдістер мен тәсілдерді қолдануына негізделеді. Оларға жатады:

1. мүлікті түгендеу;
2. есептеу мен міндеттемелерді түгендеу;
3. анықталмаған міндеттемелер шолымы (обзор);
4. бақылау өлшеу (обмер);
5. зертханалық талдау;
6. тексеру;
7. сұрақ (опрос);
8. сараптама;
9. тексеріс;
10. аудиторлық сұрыптау (выборка);
11. аналитикалық іс – шаралар;
12. бухгалтерлік есеп жүйесін бағалау;
13. құжаттық тексеріс;
14. құжаттарды бақылау;
15. құжаттарды заңды тексеру;
16. есепті қалпына келтіру және т.б.

Тексерістің әр түрлі әдістерін, тәсілдерін білу және оларды тиімді қолдану аудиторларға жеке объектілердің аудитін сапалы және қысқа мерзімде өткізуге көмектеседі.

**Тексеріс нәтижелерін дайындау.** Әдістемеде тексеріс нәтижелері бойынша ІАҚ есебін құру формасы мен тәртібі, оның басқа қызметпен келісім тәртібі және компания басшылығына есеп көрсетілуі тиіс.



**Аудиторлық тексеріс қорытындысы бойынша есеп құжаты әр түрлі формада құрылуы мүмкін:**

- 1) аудиторлық анықтама;
- 2) аудиторлық қорытынды;
- 3) баяндама жазбалары;
- 4) сараптама акті;
- 5) тексеріс туралы есеп және т.б.

Құжат формасы аудиторлық тексерісті тағайындау туралы бұйрықта орнатылады. Оның құрылымы мен мазмұны ішкіфирмалық бақылау стандартымен регламенттеледі. Құжатқа құрылым бөлімшесінің басшысы мен оған қызмет ететін бухгалтер қол қою керек. Есепке тексеріске қатысқан басқа мамандар мен аудиторлардың анықтамалары қоса тіркеледі. Есепті құрудың негізі – аудиторлардың жазбаша ақпараты. Онда есеп және есеп берудегі кемшіліктер мен бұзылмалар табылған, заңға және нормативті құжаттарға сүйенген мағлұматтар болуы керек. Ақпаратқа салықты төлеуден қашудың заңсыз тәсілдерін ескертуді және салық салуды орнықты орнату мақсатында компанияның есептік саясатын жақсарту бойынша мінездемелерді қосады. Сонымен қатар есепке болжамдық баға мен тексеріс қорытындысы бойынша ұйымның қаржылық жағдайын талдауды қосқаны дұрыс. Есеп құрылымы аудиторлық стандартқа сәйкес боуы керек.

Ішкі аудиттің нақты тапсырмаларын шешуге бағытталған әдістемелер әр түрлі аспектіде зерттеуі қажет:

- 1) баланстың жеке бөлімдерін талдау;
- 2) коэффициенттерді бағалау және есептеу;

Осыған қажетті ақпарат бухгалтерлік есеп және бухгалтерлік, статистикалық есеп беру мәліметтері бойынша дайындалады.

**Банк шоттарымен байланысты операцияларды тексеру.** Бөлек (жеке) бөлімшемен есептесу, ағымдағы, депозиттік – банктік шоттары ашылады. Банктік шот келісім – шарты бойынша банк клиентке (шот иесі) ашылған шотқа түсетін ақша қаражаттарын қабылдауға, салуға шоттан сәйкес сомманы беру, аудару туралы клиенттің айтқанын және шот бойынша басқа операцияларды өткізуін орындауға міндетті. Өз құрылым бөлімшесі арқылы қызметті жүргізу үшін шотты ашатын тұлға заңды тұлға ретіндегі бас ұйым болы табылады. Филиал шот иесі бола алмайды. Бірақ банктік карточканың «Шот иесі» сызық жолын толтыруда шот ашылатын орналасқан мекені бойынша бөлімше көрсетіледі. Бұл шот ашу мақсаты үшін істелінеді. Тек қана берілген банк шоттары үшін жеке бөлімше қызметімен байланысты төлем операцияларын жүзеге асыру үшін бас ұйым өзінің жетекші бұйрығымен филиал жетекшісін шотты ашу үшін банкке көрсетілетін қол үлгісімен карточкіге бірінші қол қою құқығын беруі мүмкін. Есептесу шотын ашқанда жеке бөлімше өзі шығындарды қалыптастырып, өзі сол шығындарды төлейді. Құрылым бөлімшесінің ағымдағы шығындарын жүзеге асыру үшін (еңбекті, шаруашылық шығындардың кейбір түрлерін, іс – сапар шығындарын төлеу және т.б.) бас ұйым ағымдағы шотты ашуы мүмкін. Бұл банктік шоттағы операцияларды тексеру кезінде маңызды.

Банктегі шот операцияларын тексерудің негізгі мақсаты – операциялардың істелінуі заңға, жарғылық құжатқа, бөлімше қызметіне,

оның жетекші уәкілдігіне сәйкес келетінін; осы операциялар мақсатқа лайықты екенін; есепте және есеп беруде дұрыс көрсетілетінін анықтау.

**Тексеріс бағдарламасы.** Тексеріс бағдарламасына келесі бағыттарды қосуы ұсынылады:

- 1) бөлімше орналасқан мекені бойынша банкте ашылған шоттар саны мен түрлерін орнату;
- 2) олардағы ақпараттың үздіксіздігін және барлық шоттар бойынша көшірменің бар екенін тексеру;
- 3) банк операциялары мен оның дұрыстығын растайтын барлық бастапқы құжаттардың бар болуын тексеру;
- 4) төлем тапсырысының тіркеу кітабын жүргізудің дұрыстығын және бар екенін тексеру;
- 5) жарғылық құжатқа, келісім – шартқа және т.б. сәйкес банк операцияларды жасаудың заңдық әрекетін тексеру;
- 6) банкте қолма – қол ақшаны алу және шотқа салудың тәртібін орындауын тексеру;
- 7) бухгалтерлік есепте банк операция көрінісінің дұрыстығын тексеру;
- 8) көшірме мен есеп регистрлері бойынша банк шотындағы қалдықтардың сәйкестігін тексеру;
- 9) бөлімшедегі төлем – есептесу тәртіп жағдайын және оның қаржылық есеп беру, қаржылық нәтижелер дәлдігіне әсер етуін бағалау;

**Тексерісті жүзеге асыру.** Шоттардың бар болуымен, оның көлемімен, түрлерімен, нөмірлерімен танысуды бастап және банкпен құрылымдық бөлімше қарым – қатынасының заңды негіздерін анықтап, аудитор банк көшірмесі мен есеп регистрлері бойынша шоттағы қалдықты салыстыруға кіріседі. Тексеріске Бас кітап пен есеп регистрлеріндегі шоттар бойынша қалдықтар мен айналымдар да кіреді. Айырмашылық табылса, олардың себептері орнатылады. Тексеріс кезеңіндегі операциялардың заңдылығы көшірме мен оған қосылған төлем құжаттардың талдауы арқылы жүзеге асырылады. Аудитордың құжатсыз ақшаларды жұмсалған деп есептесуді және ақшаны басқа мақсаттарға аударуды табу мүмкіндігі бар.

Банк шотынан ақша қаражаттарын жұмсалған деп есептеу бойынша операцияларды бақылауда тексеріске шоттар корреспонденциясының дұрыстығы мен банктен алынған қолма – қол ақша қаражаттардың кассаға енгізудің толықтығы, уақытында келуі кіреді. Аудитте жеткізушілер мен басқа кредиторлардың шоттары бойынша қаражатты аударудың заңдылығы ерекше орын алады. Аудитор сәйкес келісім – шарттарды, орындаған жұмыстың тапсыру – қабылдау актілерін, ТМҚ бойынша накладтарды және басқа құжаттарды тексеру қажет.

Қорытындыда бөлімшемен, банк көшірмесімен және бухгалтерлік есеп мәліметтерімен көрсетілетін есеп беру көрсеткіштерінің сәйкестігі тексеріледі.

Ішкі аудитор үшін ақпарат көздері болып табылады: құрылым бөлімшесі туралы ереже; ұйымның есеп саясаты; банк шотының келісім – шарттары; банк көшірмесі; бастапқы құжаттар; шаруашылық келісім – шарттар; чек кітапшасы; төлем тапсырысының тіркеу журналы; Бас кітап; баланс; ақша қаражаттар қозғалысы туралы есеп.

Банктегі шоттар операциясы бойынша аудитте кездесетін қателіктер мыналар болып табылады:

- 1) төлем құжатына операцияны орындау үшін негіз болатын құжаттар қосылмайды;
- 2) банк көшірмесінде түзетулер мен тазартулар (подчистка) бар;
- 3) төлем құжатында өңдеуге қабылдау туралы банк штампы жоқ;
- 4) төлем құжаттарында түзетулер бар;
- 5) келісім – шартсыз тауарлы емес шоттар бойынша аванс аудару;
- 6) ақша қаражаттар қозғалысы мен т.б. көрінісінде шоттардың нақты емес корреспонденциясын;

Тексеріс нәтижелерін дайындау жоғарыда көрсетілген тәртіппен жүргізіледі.

Ұйымдардың бюджеттік және бюджеттен тыс қорлармен есептесуі салықты төлеу және жинаумен байланысты, басқада міндетті төлемдермен.

Ертеде бас ұйымның бөлімшелермен және қорлармен қатынастары салық аспектілері жайында айтылған. Еске түсіреміз, кейбір салық түрлері қорларға орналасқан аймағында төленеді. Кейбір салықтарға бөлімшелер тіркелген жерінің салық қорына есеп береді.

Бөлімшелерде қолданылатын салық салу базасы тәсілін анықтау, есептік саясатқа сәйкес болуы тиіс салық салу үшін.

Тексерістің басты мақсаты- есептесулердің дұрыстығын, бюджеттік және бюджеттік емес салықтық қорлардың толықтығы және уақытында аударылғандығын мақұлдау; құжатайналымның және салық есебінің жақсаруы; салықтық төлемдерді азайту жайында жобаны шығару.

- 1) Тексеріс програмалары өзіне келесі бағыттарды қоса алады:
- 2) Салық заңнамасына және компанияның есеп саясатына, қаржылық және шаруашылық операциялардың сәйкестігін мақұлдау;
- 3) Бюджеттік және бюджеттік емес қорларға төленетін салықтар мен төлемдерді анықтау;
- 4) Салық салу базасының дұрыстығын және есептесу салық соммаларының дәлдігін тексеру, төлемге жататын;
- 5) Салықты төлеуде қолданылатын салық ставкалары мен льготтардың дұрыстығын тексеру;
- 6) Бюджеттік және бюджеттік емес қорлармен есептесудің толықтығын және уақыттылығын тексеру;
- 7) Салықтық төлемдерді төлеудегі толтырылатын бірінші ретті құжаттардың дұрыстығын тексеру;
- 8) Салықтық есептесудің құрылуының дұрыстығын тексеру;

Есеп және есеп беру және ортақ шешімдердің қалпын анықтауды талдау, олардың есеп беруге әсері болмас үшін.

Программа бюджетпен және бюджеттен тыс қорлармен есептесудің барлық түрлеріне есептелінген.

Тексерісті іске асыру. Аудиторлар ең алдымен салықтың және төлемнің қандай түрімен, бюджет және бюджеттен тыс қорлар есептесу жүргізілетіндігін анықтау керек. Тексеріс есептесудің нақ осы түрлерінде жүргізіледі.

Қателердің көпшілігі табысқа салық, ҚҚС, НДФЛ, көлік салығында кездесетін болғандықтан, олар нақты тексерілуі тиіс.

Тексеріс жүргізу барысында адиторлар құжаттық тәсілге көңіл аударулары тиіс:

- 1) Құжатты толтырудың дұрыстығын, нақтылығын қарау;
- 2) Есепке тіркеу операцияларының дұрыстығын көрсету;
- 3) Есептік тіркеулердегі операциялардың дұрыстығын көрсету;
- 4) Арифметикалық есептесулер және т.б.

Тексеріс барысында аудиторлар дебеттік және кредиттік айналымдарды орналастырады, шот 68 «Әлеуметтік сақтандыру және қамту бойынша шығындар» және шот 69 «Салық және жинау бойынша шығындар» бойынша. Талдау таңдаулы есептік аралықтарда жүргізіледі, айналым соммасы көбірегінде. Берілген аралық ішіндегі салық соммасын анықтау үшін ең алдымен салық базасын талдаған жөн. Бұл мақсаттарда бірнеше шарттар таңдалынады, сол арқылы құжаттық тексеріс іске асады.

Сіздердің назарларыңызды салық және төлемдермен есептесуге бас ұйымда қолданылатын, компанияда іске асатын (көрсеткіштер, табысқа салықты есептеуге орнатылған, бюджетке төленетін) есептесудің дұрыстығын тексерудің керектігін аударамыз. Тексерістің басты элементі болып қалыптасқан бөлімшенің есептік саясатымен қойылған салық салу мақсатында шот-фактураны толтыру, сату және сатып алу кітабы, ҚҚС бойынша бюджетпен есептесу табылады.

Персоналмен есептесу өте әр түрлі және жүйелік мінездеме түрінде болып келеді. Оған жатады: еңбекті төлеу бойынша есептесулер; шаруашылық және іс – сапар шығындарына берген есеп соммалары бойынша есептесулер; басқа операциялар (берілген ссудалар, несиеге тауарларды төлеу, жеке сақтандыру бойынша және т.с.с) бойынша есептесулер. Филиалдары, өкілеттілігі басқа жеке бөлімшелері бар ұйымдағы есептесулер түрінің ерекшеліктері бас ұйым мен оның бөлімшелері арасындағы уәкілдікті бөлу ресми түрде келісіледі.

Жеке балансы мен банкте шоты бар филиалдар мен басқа жеке бөлімшелердің персоналмен есептесу бойынша толық уәкілдігі бар: өз қызметкерлеріне сыйақы (вознаграждение) беру, есептеу, олардың табыстар есебін жүргізу, НДС төлеу мен ұстап қалу, ЕСН төлеу, ақша қаражаттарын есепке беру, есепке берілетін соммалар есебін жүргізу, сонымен қатар персоналмен басқа есептесулерді жүзеге асыру. Осындай бөлімшелердегі персоналмен есептесу есебі шоттардың бекітілген жұмыс жоспарына кіретін шоттарда жүзеге асырылады. Аналитикалық есеп әр қызметкер бойынша жүргізілуі тиіс. Бас ұйым өзінің жеке бөлімшелеріне сыйақы төлеу үшін қаражаттар береді.

Жеке балансы жоқ бөлімшелер персоналымен есептесу бас ұйыммен жүзеге асырылады. Осы жағдайда бастапқы құжаттарды дайындау мен оларды бас кеңсеге жіберу бойынша міндеттемелерді атқаратын тұлға төлем ведомосін, есеп берілетін соммаларды беруге қажетті кассалық есептесу ордерлерін дайындайды, аванстық есеп беруді қабылдайды және т.б.

Тәжірибе көрсеткендей, бас ұйымның бөлімше қызметкерлерімен қарым – қатынасы сан алуан түрлі формада болуы мүмкін. Мысалы, жеке бөлімшеде жұмыс істейтін қызметкерлермен есептесуді бас ұйым атқаруы мүмкін (егер еңбек келісім – шартында жұмыс орнымен көрсетілсе). Сонымен қатар қызметкерлермен көтерме (подряд), қосымша жұмыс істеушілік

(совместительство), аутсорсинг және басқа келісім – шарттар жасалынуы мүмкін. Бөлімше қызметкерлердің тізімдік есебі келісім – шарт жасасу негізінде жүргізіледі.

**Персоналмен есептесу тексерісінің негізгі мақсаты** – заң мен ішкі нормативтік құжатпен ұйымда қолданылатын персоналмен есептесу мен еңбекті төлеу бойынша операциялар есеп әдістемесінің сәйкестігін орнату; ұйым мен оның қызметкерлері арасындағы есептесулердің барлық түрін жүзеге асыруда болатын қателіктер мен бұзулар, сонымен қатар олардың бухгалтерлік есеп беру дұрыстығына әсер етуі деңгейін анықтау; еңбекті төлеуде қаражатты қолдану тиімділігін көтеру резервін анықтау.

Айтылған мақсат келесі тапсырмаларды шешу жолымен жетіледі:

- 1) әр түрлі негіздер бойынша қызметкерлерге төлеу, есептесу анықтығын, құқықтығын растау және оларды есепте көрсету;
- 2) заңдықты және басқа тұлғалар, компания пайдасына, бюджетке жұмысшылар табысынан ұстауды орнату;
- 3) персоналмен есептесу бойынша операциялардың аналитикалық және синтетикалық есеп жағдайын және олардың бухгалтерлік есеп көрінісінде толықтылығын бағалау;
- 4) есеп беру соммасы, берілген ссуда, жетіспеушілік (недостача) және т.с.с. бойынша қызметкерлерден берешекті алу бойынша тексерілетін бөлімше жетекшілігі қолданылатын әдіс – тәсілдерді бағалау;

**Тексеріс бағдарламасын келесі бағыттарда дайындауы керек:**

- 1) еңбекті төлеу бойынша есептесуді тексеру;
  - а) еңбек туралы заңды қадағалауын тексеру;
  - б) жұмыс уақыты есебі бойынша бастапқы құжаттарды дайындау, еңбекті төлеу және одан ұстап қалу, қызметкерлер сыйақы берудің дұрыстығын тексеру;
  - в) еңбек төлеуді санау және еңбекті төлеу бойынша персоналмен есептесу есебіндегі көріністің дұрыстығын тексеру;
- 2) есеп беретін тұлғалармен есептесуді тексеру:
  - а) есеп беретін тұлғаларға ақша соммасын берудің заңдылығын және мақсатқа лайықтылығын тексеру;
  - б) аванстық есеп көрсетудің дайындау мен мақсатқа лайықтылығын, есеп беретін сомманың мақсатты қолдануының дұрыстығын тексеру;
  - в) қолданылмаған сомманы қайтару тәртібінің қадағалауын тексеру;
  - г) есеп беретін тұлғалармен есептесу бойынша шоттар корреспонденциясын құрудың дұрыстығын, осы операциялар бойынша аналитикалық және синтетикалық есеп мәліметтерімен сәйкестігін тексеру;
- 3) басқа операциялар бойынша персоналмен есептесуін тексеру:
  - а) персоналмен басқа есептесулер бойынша операциялардың нақтылығын және дұрыстығын тексеру;
  - б) компания алдында қызметкердің берешек соммасын тексеру, оны пайда болу себебін анықтау;
- 4) табылған қателіктер маңызы туралы жалпы түйін мен оның есеп беру анықтығына әсер етуі.

**Тексерісті жүзеге асыру.** Компанияның құрылымдық бөлімшелерінде персоналмен есептесу тексерісіне кіріскенде, аудиторлар бөлімшенің қандай уәкілдері бар екені, еңбекті төлеудің қандай формалары мен жүйелері

қолданылатыны, жұмысшылардың тізімдік және орташа тізімдік құрамы қандай екені, бухгалтерлік есеп (компьютеризациялау деңгейі) қалай ұйымдастырылғаны, есепке ақша қаражаттарын алуға құқығы бар қызметкерлердің шеңбері қалай шектелгені туралы нақты көріністі білуі керек.

Жалақы төлеу бойынша персоналмен есептесуді тексеру бекітілген штаттық кестесін оқудан және орнатылған лауазымды еңбекақы мөлшері, сонымен қатар қызметкерлермен жасалған еңбектік келісім – шарттар, азаматтық – құқықтық мінездегі келісім – шарттардың сәйкестігінен басталады. Олардың дайындауының заңдылығы мен дұрыстығы тексеріледі. Жасалған келісім – шарт мінездемесі мен көлемі туралы алынған мәліметтер тексерілетін кезеңнің басы мен аяғына қызметкерлердің тізім құрамын тексеру үшін қолданылады.

Кейін жұмыс уақыты мен жұмысшының дербес шоттарын қолдану есебінің тізімін (табель) дайындаудың бар екенін, анықтығын тексереді. Арасында басқа бастапқы құжаттар (нарядтар, есептесу ведомостері, уақытша жұмысқа қабілетсіз парақшасы және т.б.) тексеріледі. Жалақы мен басқа төлемдерді (сыйақы, материалдық көмек және т.б.) есептесу нақтығы мен дұрыстығын тексеру қажет. Сұрыптауға (выборка) жұмыс істейтін немесе жұмыстан шығарылған жұмысшылардың әр түрлі категориясы, есептеудің сан алуан түрлері, әр түрлі уақыт кезеңі бойынша мәліметтер қосылады. Аудиторлар есептесу мен төлем ведомостерін, дербес шоттарды, сонымен қатар жалақы есептеу негізіндегі бастапқы құжаттарды тексеруі тиіс. Ең басты толтыру ереженің сақтауына, тазарту (подчистка), жоюдың бар екеніне назар аударады. Жұмыс уақытының есебі кестесінің мәліметтерін және жұмысшылардың жеке құрамы есебінің мәліметтерін салыстыру жолымен жалған (подставные) тұлғалар немесе алдыңғы төленген бастапқы құжаттар бойынша сомманы қайта есептеу жағдайлары анықталады. Арифметикалық жолмен есептесу ведомосінде және бастапқы құжатта есептеудегі қателіктерді анықтайды.

Келісім – шарт жағдайларын қадағалау, тарифтік мөлшерлеме (ставка), нормалармен бағаларды қолданудың, сапалы көрсеткіштер есебінің дәлелдігін тексереді. Аудиторлар әр түрлі стимулдық (ынталандырушы) және компенсациялық төлемдердің (сыйақы, қосымша үстеме, еңбек мінездемесіне немесе жағдайына байланысты қосымша төлем), жұмыс істемеген уақыт үшін төлемдердің (демалыс, уақытша жұмысқа қабілетсіздігі, тұрып қалу және т.с.с), жұмысшылардың орташа жалақысын есептеудің дұрыс екеніне назар аударуы қажет.

Кейін жұмысшылардың жалақысынан ұстап қалудың (удержания) уақытында істелінуі, толықтығы, құқыққа сәйкестігі тексеріледі (НДФЛ, ұйым алдындағы берешектер, тұтынушы несие, атқарушы парақ және т.б. бойынша төлемдер). Ұстап қалудың негізгі түрі – НДФЛ бойынша – ұсталынатын салықтың арифметикалық бақылау соммасы өткізіледі, шегеруді қолданудың заңдылығы тексеріледі.

Еңбекті төлеу бойынша персоналмен есептесу есебіндегі көріністің дұрыс екенін тексеру үшін аудиторлар есеп регистріндегі көрсетілген шоттар корреспонденциясының, еңбекті төлеуде есептелген сомманың және тексерілетін кезеңде ұстап қалудың дұрыстығын орнатады. Есептеу, төлеу

және жалақыны депозитке салу бойынша аналитикалық және синтетикалық есеп мәліметтері салыстырылады.

Есеп беретін тұлғалармен есептесу кезіндегі тексерісте аудиторлар бас ұйым орнатқан ақша қаражаттарды беру тәртібімен басшылыққа алуы керек (аванс беру, лауазымды тұлғалар тізімі және т.б.). Аудиторларға аванстық есеп тексерісін өткізу қажет. Олар мыналарды орнатады: жеке жұмысшыларға есепке қанша сомма берілді, олар тағайындау бойынша қолданылды ма, іс – сапар шығындары қойылған нормадан асқан жоқ па, аванстық есептің ақтаушы құжаттары мен олардың анықтығы бар ма, қолданбаған сомманың қайтару мерзімі қадағаланады ма, есеп беретін тұлғалармен есептесу бойынша шоттар корреспонденциясы дұрыс құрастырылады ма және т.б. Есеп беретін тұлға арқылы өткізілетін уәкілеттік шығындарға назар аударуы керек.

Басқа операция бойынша персоналмен есептесуін тексеру өзіне берілген ссудалар бойынша, материалдық зиянды өтеу бойынша несиеге сатылған тауарлар үшін, киім үшін есептесу тексерісін қосады. Осы операциялардың шындығын және берешектің дұрыстығын тексеру үшін аудиторлар операция түрлері бойынша аналитикалық есепті және бастапқы құжаттармен растайтынын тексеру, берешектің пайда болу себептерін анықтау, кінәлі тұлғаларды табу қажет.

Тексеріс үрдісінде табылған ауытқулар мен қателіктер есепке тіркелінеді, есеп беру анықтығына тигізетін әсері талданылады.

Тексерісті өткізу үшін керек ақпарат келесі көздерден (источник) алынады: бөлімше құрылымы, сыйлық берушілік, қосымша төлем мен үстеме төлем туралы ережелер; бұйрықтар мен жарлықтар; еңбек келісімдері; көтерме (подряд), қызмет көрсету келісім – шарттары; жеке сақтандыру, ссуда беру, несиеге тауарды сату келісім – шарттары; жұмыс уақытын қолдану есебінің кестесі; нарядтар; жолдама парақтар; атқарушы парақтар; уақытша жұмысқа қабілетсіздік парақтары; демалыс есептеулері; жұмысшылардың дербес шоттары; есептесу мен төлем ведомостері; түгендеу актілері; ақтаушы құжаты бар аванстық есептер; жұмысшылардың салық карточкалары; есеп регистрлері; Бас кітап; бухгалтерлік есеп беру және басқалары.

Осындай тексерісте мүмкін болатын қателіктерге төмендегілер жатады:

- 1) жұмысшыларға төлеу мен есептеу заңды екенін растау үшін қажетті құжаттардың және басқа төлемдердің жоқтығы;
- 2) орташа жалақының қате есептелінуі;
- 3) шоттардың қате корреспонденциясы;
- 4) аналитикалық және синтетикалық есеп мәліметтерінің сәйкессіздігі;
- 5) алдыңғы аванстар үшін есеп бермеген тұлғаларға ақша қаражаттарын есепке беру;
- 6) есеп беретін сомманың қайтару мерзімін бұзу;
- 7) іс – сапар шығындардың бекітілген нормаларын асыру;
- 8) іс – сапар шығындардың жоғарғы нормативті соммасын өзіндік құнына жаздыру;
- 9) шығындар деп заңсыз жаздыру және тағы басқалары.

Мекеменің есептемесі көрсеткіштер жүйесін, жұмыстарының нәтижесін, есеп жүйесіндегі қорытындысын көрсетеді. Ол компанияның қаржылық және нақты мерзімдерін, қаржылық нәтижелерін және қабілетін көрсетеді. Ұжымның есептілігі бүкіл мекеменің жеке бөлімшеоерінің қабілетін берілген мәліметтердің жағдайын бақылайды. Ол ағымдағы есептемелердің барлық түрлерінен құралады: бухгалтерлік, статистикалық, жылдамдылық.

Басқа бөлімшелердің және филиалдардың құрылуы басты ұжымда белгіленген жеке баланстардың және бухгалтерлік есептегі жеке тіркеулердің есептемесімен қарастырылады. Компаниядағы есеп саясатында бухгалтерлік есептеменің реттілігі, ішкі бухгалтерлік есептемелердің құрылуы бекітіледі.

Шаруашылық операциялардың есеп бастамасынан басқа басты бөлімшелер толық көрсеткіштері бойынша ұжымдағы бухгалтерлік есептемені, жеке септік тіркеулерді және нақты бөлімшелердің тіркеулерін реттейді. Сол себептен ішкі бухгалтерияның есептемесі әр есеп жүйесінде барлық бөлімшелерді ең басты ұжымға жіберіледі.

Бухгалтерлік есептегі нақты бөлімшелердің шаруашылық операциялар туралы ақпаратын басты мекеме «Ішкі шаруашылық есеп» 79 есеп арқылы алады. Бірақ барлық ақпараттарды талдау және басқару есебін қабылдауын құжат айналымдық жүйе басты ұжымның есептеме түрін және оларды көрсету мерзімін қамтамасыз етеді.

Мамандар ішкі бақылау және қаржы шаруашылық талдау қабілетін көрсету үшін келесі құжаттар қажет деп есептейді:

- 1) Бухгалтерлік есептеменің түрлері;
- 2) Кері сальдолық ведомостар және мүлік номенклатурасы;
- 3) Белсенділердің және бөлімше міндеттерінің мінездемесі туралы анықтама
- 4) Кітаптарды сату және сатып алудағы шот фактураларды есептен шығару;
- 5) Салық декларациясын құру туралы анықтама (орта тізімдегі жұмыскерлердің тізімі және бөлімдегі қалдық сомаларының жоғарылауы; бюджет бөлімшелерінің есептеме жағдайы және т.б.)
- 6) Бөлімдегі касса тәртібін сақтау туралы анықтама.

Компаниядағы бухгалтерлік есептемерді реттегенде бухгалтерлік баланстардың табысы мен шығынын, капитал қозғалысының есебін, ақшалай қаражаттардың соммасын есептейді. Сол кезде «Ішкі шаруашылық есеп» есеп 79 қалдығы басты ұжымдағы бухгалтерлік есептен берілген есептен нақты бөлімшелердің сальдосы ұжым балансындағы есеп 79 бен нольге тең болуы керек.

Қаржылық есептеме берілген кезекте ішкі аудиттің назарында болуы керек: өйткені табыстарды бөлу кезінде қызметкерлерге сыйақы берген кезде несиелерді және займдарды бөледі. Бөлімше есептемелерін тексерген басты ұжымда 1 жылдан кем болмауы тиіс. Оның нақтылық дәрежесі көбіне компания қабілетіне тәуелді болып келеді.

**Тексеріс бағдарламасы мыналарды қосады:**

1. Есеп берілгендердің өзара байланыс талдауы. Берілген жылдық есептемелердің берілген кварталдық және ағымдағы есептемелердің құрастырылуы.



2. Бухгалтерлік есеп тексерісінің сәйкес келуі және жұмыс жоспарының есебі.
3. 79 есеп сальдосының «Ішкі шаруашылық есеп» ішкі есептемеге кіретін есептемелердің 79 есеп сальдосы бойынша басты ұжымдағы бухгалтерлік есепке кіретіндерді салыстыру.
4. Компанияның басқа бөлімшелермен және басты ұжымдағы есептеу кезінде басты кеңсеге тапсыруының дұрыстығын тексеру.
5. Салық декларациясын құрастыру кезінде басты мекеменің қолданған мәліметтерінің дұрыстығын тексеру.
6. Фирманың ішкі есептемесінің берілгені туралы тексерістің толықтығын, нақтылығын тексеру.

**Тексерістің жүзеге асырылуы.** Шешімдерді қабылдау кезінде талдаулардың нәтижесі және берілген салыстырулар бухгалтерлік есептемеде көрсетіледі.

Бухгалтерлік есептің маңызды принциптерімен аудиторлар есептеменің нақты қалыптасуын тексеру.

1. Компанияда біркелкі есеп саясатының 1 жыл ішіндегі есептемесінің сақталуы.
2. Барлық шаруашылық операциялардың есептегі толықтығы және мүлік инвентаризациясының нәтижесі мен есеп жүйесіндегі міндеттемелері.
3. Кіріс және шығыс есептемелерінің жүйесінде жұмыс жоспарына дұрыс қарауы.
4. Берілген аналитикалық және синтетикалық есептеменің жиынтығы.

Есеп үрдісінің аяқталатын бөліміаудитормен есептеменің реттелуі Бірінші сатыда бухгалтерлік есептеменің мазмұны мен құрылымы талданады. Бухгалтерлік есептің жоғары деңгейдегі есеп тіркеулерінің ақпараттарын міндетті түрде оқу.

Екінші сатыда есептемелер мен жазбалардың арасындағы байланысы және бухгалтерлік есеп шоттардың сәйкес келуі анықталады және де мұндасальдо сосын жеке қаржы-шаруашылық операцияның айналымы тексеріледі.

Үшінші сатыда толқы есептеменің дұрыстығы туралы пікірлері реттеледі.

**Тексеріс заттары болып келеді:**

1. ПБУ4/99 талаптарының сәйкес келуі «Ұжымдағы бухгалтерлік есептеме»
2. Жылдық есептеменің толтыру ретін қадағалау.
3. Есеп саясатындағы көрсеткіштерінің сәйкес келуі
4. Ішкі фирманың есептемесі және ұсынуының реттілігін қадағалау
5. Есеп көрсеткіштерінің балансы және сәйкестенуі.

Бухгалтерлік есептемелердің негізгі түрі баланс болып келеді. Аудиторлар

бухгалтерлік баланстың дұрыс құрылғанына сенулері керек, ол үшін оның көрсеткіштері маңызды кітаптағы мәліметтермен салыстырылды. Сондай-ақ несие бойынша негізгі кітаптағы әр есептер және журнал ордеріндегі негізгі кітаптағы айналымның дебет бойынша жеке есептеріндегі жазбалар тексеріледі. Айналымдардың және қалдықтарды есептеуден кейін

аудиторлар бүкіл шоттарды аналитикалық және синтетикалық есептегі тіркеулерін салыстырады.

Негізгі кітаптағы жеке шоттардың қалдықтары баланстық статья соммасымен сәйкес келмейді. Бұндай жағдайда аудиторлар жеке соммаларының қайдан алынғанын және олардың дұрыс есепке алынғанын анықтау үшін есеп тіркеулерін тексеруі тиіс. Тексеріс кезінде негізгі капиталдың жағдайына аса көңіл бөлген жөн.

Табыс пен шығыс туралы есептік баланста сақталған ақпараттары толықтырады. Сол себепті тексеріс кезінде аудиторлар компанияға қаржылық әсеріне нақты бөлімшелердің тәртібін қадағалайды. Тауар өндіруде пайданың анықтамасы тексеріледі 90 есепте «сату өндірілмеген пайда және шығын» 91 есепте «Басқа да кірістер мен шығыстар».

Толық берілген мәліметтердің тексерісі кейбір сол түрлерінің декларациясы бойынша аудиторлар келесілерді тексереді.

1. Бекітілген есеп саясатының рәсімделуін реттеу және қойылған шот-фактураларының кітіпты сату және сатып алудағы маңызы.
2. Амортизацияланған мүліктің қалдық саласының дұрыс есептелуі және де орта есепке алынған жұмысшыларының еңбек ақысы.
3. Нақты бөлімшелерінің тұрған жеріне байланысты бюджетке жататын әлеуметтік салық сомасының дұрыстығы.

Аудиторларға тәуекелдің пайда болуын бақылау және анықталмаған есептемені бақылау қажет. Мұндай жағдайда жоғары тәуекелге баруының кейбір факторларын есепке алу керек.

1. Пайданың белгілі мөлшерде төмендеуі немесе сату көлемінің тез ұлғаюының айналымдағы сәйкес келмеуі.
2. Тапсырушының және делдалдардың жеке жүйеде тәуекелдігі.
3. Табыстың ұлғаюына алып келетін тәжірибедегі келісім шарттың өз бетінше өзгеруі.
4. Қаржылық көрсеткіштердің ұлғаюына жылдың аяғындағы келісім шарттардың жасалмауына әкеліп соғады.
5. Берілген қызметтерге сәйкес келемейтін төлемдердің тізімі.
6. Бухгалтерлік есептің бекітілген ережелердің бұзылуы және есептемелердің құрылуы.

#### **Тексеріс кезінде пайда болған негізгі қателердің түрлері.**

1. Амортизациялық есепетулер
2. Кездейсоқтық және қайталанатын дұрыс емес проводкалар
3. Белгіленген есептемелердің түрлерін толтырғандағы және сәйкес емес көрсеткіштердің жеке түрдегі есептемелердің қателері

#### **Бақылау сұрақтары:**

1. Әдістемені таңдау қалай жүргізіледі?
2. Аудитордың ұйым құжатымен жұмыс істеу әдістемесі туралы айтыңыз
3. Бюджеттік және бюджеттен тыс қорлармен есептесуді тексеру қалай жүргізіледі?
4. Кәсіпорын персоналымен есептесуді тексеруді мақсасы.
5. Есептеме құрылымын тексеру не үшін жүргізіледі?

### **Әдебиеттер тізімі:**

- 1.Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі. - Алматы 2007ж
- 2.Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы –Алматы 2000ж
- 3.Абленов Д.О. Аудит негіздері-Алматы 1999ж.
- 4.Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

## **Тақырып: №5. Ақша қаражаттар операцияларын тексеру**

**Мақсаты:** Кәсіпорынның ақша қаражаттармен байланысты операцияларымен танысу.

### **Жоспар:**

1. Қолма-қол ақша қаражаттарымен байланысты операциялар
2. Ұйымның банк шотындағы операциялар

Кәсіпорынның ақша қаражаттарымен байланысты операцияларды 2 топқа бөлуге болады: қолма – қол ақша қаражаттарымен байланысты операциялар және ұйымның банк шотындағы операциялар.

**Қолма – қол ақша қаражаттарымен байланысты операцияларды тексеру.** Территориальды алшақ бөлімшелері бар ұйымдар Тәртіпті қадағалуы қиынға соғады. Сондықтан сол ұйымдардағы кассалық операциялардың есебі мен жүргізуінің бірнеше ерекшеліктеріне тоқталып өтейік. Қазіргі кезде бас ұйымнан тыс орналасқан бөлімшелері бар ұйымдардың кассалық операцияларды жүргізудің нақты жазылған тәртібі жоқ. Бас ұйым өзі территориальды алшақ бөлімшелер үшін кассалық операцияларды жүргізу Тәртібін бекіту және оны есеп саясатына енгізу керек. Алдымен бұл кассадағы қолма – қол лимит пен кассалық кітапты жүргізу тәртібіне байланысты.

Кассалық операцияларды жүргізу тәртібіндегі ұйым әр күн сайын бірлік кассасына барлық түскен қолма – қол ақша қаражаттарын тапсыруы және тек қана бір кассалық кітапты жүргізуі керек. Осы талапты орындау үшін әр аймақтық бөлімшелерінде бірлік кассалық кітаптың жеке бөлімін ашуы тиіс. Кассалық ордердің алмаспайтын нөмерлеуін (сквозная нумерация) сақтау үшін бөлімшелерге әріп индексін беруі қажет. Ішкіфирмалық құжатта территориальды жеке бөлімшелеріндегі кассалық кітапты жүргізу тәртібін және бас бухгалтерияға кассалық есептің қайыру (сдачи) кезеңділігін орнатуы керек.

Кәсіпорын кассасындағы қолма – қол ақшалар сол банк қызметкерлерімен қойылатын лимит шамасында ғана сақталуы мүмкін. Банкте шоты бар және жеке балансқа бөлінген жеке бөлімшелер үшін лимит оның орналасқан бойынша сәйкес банкпен орнатылатын, бірақ ол бас ұйым лимитінен жоғары болмауы тиіс. Бас кеңсе мен жеке баланста тұрмаған бөлімшелер арасында лимит бас ұйымның жетекші бұйрығымен бөлінеді.

Нормативті құжатта бөлімшелермен есептесу тәртібі компания жетекшілігімен көрсетілуі қажет. Мысалы, бас ұйымнан территориальды алшақ бөлімшелерге берілетін ақша қаражаттары келесі әдістермен жүзеге асырылады:

1. банктегі шотқа ақша қаражаттарын аудару. Жеке бөлімшенің кассирі оны банкте алып, кассаға кірістендіреді;
2. бөлімшелер қызметкерлерінің банктік карточкасына жалақыны төлеу үшін ақша қаражаттарын аудару;
3. уәкілетті тұлғамен ақша қаражаттарын тасымалдау;

#### 4. инкассация.

Қолма – қол ақша қаражаттарымен байланысты операция ішкі аудитінің негізгі мақсаты – осы операцияларды істеудің дұрыстылығын, заңдылығын, мақсатқа лайықтылығын тексеру және олардың бухгалтерлік есепте көрсетуінің дұрыстығы.

**Тексеріске дайындық.** Осы кезеңде ішкі аудит тексерілетін бөлімшенің ерекшеліктерімен және сонда қолданылатын кассалық операцияларды жүргізу ережелерімен таныстырады. Ол өзіне мына келесі сұрақтарға жауап беруі керек:

1. бөлімшенің (филиал, өкілеттілік немесе басқалары) статусы қандай;
2. ол бөлек балансқа бөлінді ме;
3. өзінің орналасқан жері бойынша банкте есептесу немесе басқа шоттары бар ма;
4. халыққа тауарларды сатумен айналысады ма және операциялық кассалары бар ма, олар қанша;
5. бөлімшенің бас ұйыммен, қызметкерлермен, сатып алушылармен және басқа контрагенттермен есептесу тәртібі қандай;
6. берілген бөлімшедегі кассалық операциялар есебі мен жүргізу тәртібі қандай;
7. бөлімше кассасындағы ақша қалдығының лимиті қандай және т.б.

#### **Осындай ақпараттардың көздері болып табылады:**

1. берілген бөлімше туралы ережелер;
2. тексеріс кезеңіндегі ұйымның есеп саясаты;
3. кассалық операция жүргізудің ішкі фирмалық Тәртібі мен тексеріс объектісімен байланысты басқа ішкі нормативтік актілер;

Осы ақпарат тексеріс бағдарламасын дайындау немесе ІАҚ – пен дайындалған типтік программаны түзету үшін ішкі аудитормен қолданылады.

**Тексеріс бағдарламасын құру.** Тексеріс бағдарламасына төмендегі сатыларды (этап) қосқаны жөн:

1. кассадағы ақша қаражаттарын және басқа құндылықтарды түгендеу;
2. бөлімшеде кассалық операцияларды жүргізудің орнатылған тәртіпті сақтауын тексеру;
3. бастапқы құжаттарды толтыру және есеп регистрлерін жүргізу дұрыстығын тексеру;
4. ақша қаражаттар кірісінің толықтығын, уақытында келуін және шығындар көрінісінің дұрыстығын тексеру.

#### **Орында тексерісті жүргізу.**

**Кассадағы ақша қаражаттарын және басқа құндылықтарды түгендеу.** Тексеріс басында бөлімше кассасындағы ақша қаражаттардың түгендеуін өткізіп және ақша қаражаттарды сақтау жағдайын қарастырылуы керек. Түгендеу (инвентаризация) бөлімше кассирдің және бас бухгалтердің (бухгалтердің орнындағы қызмет көрсетуші) қатысымен жүргізіледі.

#### **Кассир төмендегі жұмыстарды істеуі қажет:**

- 1) тексеріс күніне есепті дайындау және касса кітабы бойынша ақша қалдықтарын шығару;

2) есепте барлық кіріс және шығыс құжаттар бар екені және кассада кіріске енгізілмеген (неоприходованные) немесе кірістен шығарылмаған (не списанные) ақша қаражаттар жоқ екені туралы қолхат (расписка) құру;

3) төленген төлем ведомость бөлігі бойынша төленген соммаларды және қорытындыларды санап, есепте белгілеп қою;

4) кассадағы ақша көлемін, оның жалпы соммасын санап, оны касса кітабы бойынша есеп мәліметтері бойынша салыстыру;

5) касса сейфіндегі есеп беру мен басқа құндылықтар бланктердің бар екенін тексеріп, есеп мәліметтерімен салыстыру.

Бас бухгалтер кассир есебін тексеру керек.

**Аудитор төмендегі жұмыстарды атқаруы керек:**

1. кассир есебін қабылдау;
2. ақша белгілерін санап, кассадағы есеп беру мен басқа құндылықтар бланктердің бар екенін тексеру;
3. есепке жабылмаған төлем ведомосін қабылдап, соны акте жазып қою.

Түгендеуден кейін аудитор, бас бухгалтер мен кассирдің қолы қойылған акт құрастырылады. Жетіспеушілік (недостачи), мол ақша, құжаттар немесе басқа құндылықтар табылса, кассирден хаттық түсіндіру алынады.

Егер бөлімшеде халықпен есептесу үшін операцияндық кассалары болса, онда әр кассир – операционист «кассаны жабу» қажет, яғни кассирдің ауысым (сменный) есебін істейді, кассир – операционист кітабына ККМ шоттар мәліметін жазады, түскен түсімді санайды, оларды есеппен салыстырады, бөлімше кассиріне есепті және қолма – қол ақшаны береді.

Кассалық операцияларды жүргізу тәртібінің сақтауын тексеру аудиторлармен өткізіледі. **Тексеріс барысында келесі сұрақтар қарастырылады:**

1. кассирді, кассир – операционистерді тағайындау туралы бұйрық бар ма;
2. солармен толық жеке (индивидуалды) материалдық жауапкершілік туралы келісім – шарт жасалды ма, келісім – шарт берілген формаға сәйкес келеді ме;
3. кассадағы ақша қаражаттарды және оларды банкке тапсырғанда, банктен шығарғанда сақтауы қамтамасыз етіледі ме;
4. касса сейфінің кілт дубликаты кассир пакетінде немесе бөлімше жетекшісінің пеналында сақталынады ма;
5. касса түгендеуін өткізу бойынша комиссия бар ма;
6. кассаларды, операцияндық кассаларды кенет тексеру және қандай кезеңділікпен өткізіледі, тексеріс актілері бар ма;

**Бастапқы құжаттарды толтырудың және есеп регистрлерін жүргізудің дұрыстылығын тексеру.** Осы кезеңде аудитор төмендегілерді тексеру керек:

1. кіріс және шығыс кассалық ордерлерді толтырудың дұрыстығын;
2. кассалық ордерлерді тіркеу журналының жүргізудің дұрыстығын;
3. кассалық кітапты толтыруды, дайындаудың дұрыстығын, кассалық құжаттарда жазбаларды бекітуді;
4. кассир – операционист кітабын жүргізуін;

5. кассалық кітапта табылған қалдықтардың сәйкестігін, бухгалтерлік есеп регистріндегі жазбаларды;
6. жолдағы ақша қаражат көрінісінің дұрыстығын.

**Тексеріс кезінде табылған қателіктер мысалдарын көрсетейік:**

1) кассалық ордерлерді қате толтыру – ұйым немесе бөлімше атауы көрсетілмеген; ордер нөмірлері қойылмаған немесе олардың алмаспайтын нөмірлеу қабылданған тәртібі бұзылған; уақыты, күні (датасы) көрсетілмеген немесе ұмытылған; корреспонденттік шот қате көрсетілген немесе қойылмаған; төлем туралы белгілер қойылмаған; лауазымды тұлғалардың қол және мөрі (печать) жоқ; ақшаны алушылардың қолдары жоқ;

2) кассалық кітапты қате толтыру:

а) корреспонденттік шоттар қате көрсетілген немесе қойылмаған;

б) күн басына қалдық соммасы көрсетілмеген; қалдық соммасы қате саналған;

в) жазбалар әр күн сайын емес, ай сайын жазылған.

**Ақша қаражаттар кірісінің толықтығын, уақытында келуін және шығындар көрінісінің дұрыстығын тексеру.** Осы кезеңде аудитор төмендегілерді тексереді:

1) кассадағы қолма – қол ақша қаражаттар қалдығының лимитін сақтайтынын;

2) заңды тұлғамен қолма – қол ақша есептесуінің максимальды көлемін сақтауды;

3) қолма – қол ақшаны алудың және оны банкке тапсырудың дұрыстығы;

4) қолма – қол ақшаны алудың және оны бас ұйым кассасына тапсырудың дұрыстығын;

5) есеп беретін тұлғамен есептесу жағдайын;

6) қолма – қол есепке алынған мүлік фактісін растайтын құжаттардың бар болуын;

7) ҚҚС көрінісінің дұрыстығын;

8) кассалық операция бойынша бухгалтерлік проводканын дұрыстығын;

9) кассалық операция есебінде табылған қателіктердің маңызын, олардың есеп беру анықтығына әсерін және компания, бөлімше қызметнің қаржылық нәтижелерін;

Аудитор үшін ақпарат көздері болып табылады:

компания бұйрығы мен бөлімше жетекшісінің жарлығы;

1. материалдық жауапкершілік туралы келісім – шарттар, кассаны түгендеу мен тексеру актілері, шаруашылық келісім – шарттар, ККМ – ға құжаттар, кассалық кітап, кассир есептері;
2. кіріс және шығыс кассалық ордерлер;
3. ПКО мен РКО тіркеу журналы;
4. кассир – операционист кітаптары;
5. банк көшірмелері, чек кітапшалары, банк анықтамасы немесе кассадағы ақша қалдығына лимит орнату туралы ұйым жетекшісінің бұйрығы;

6. берілген сенімділіктердің тіркеу журналы, есеп беретін тұлғалардың тізімі, аванстық есептер, төлем ведомосін тіркеу журналы, депозитке салынған сомманы тіркеу журналы;
7. құжатайналым бөлігіндегі есеп саясаты, Бас кітап, журнал – ордерлер, сонымен қатар кассирдің, түгендеу комиссия мүшелерінің, бухгалтердің, бөлімше жетекшісінің, бөлімшенің басқа қызметкерлерінің түсініктемесі.

Егер бөлімше дербес баланста көрсетілмеген болса, онда тексеру төмендегілерде көрсетіледі:

1. касса түгендеуінде;
2. бөлімшеде ішкі нормативтік құжаттар орнатылған кассалық операцияларды жүргізудің тәртібін сақтауын тексеру;
3. бастапқы құжаттарды толтырудың дұрыстығын тексеру.

**Тексеріс нәтижелерін дайындау.** Тексеріс нәтижелерін аудитор ІАҚ дайындаған және компания басшылығы бекіткен әдістемемен сәйкес есеп түрінде дайындап жүйелендіреді. Өткізілген тексеріс туралы жалпы мәліметтермен қатар (аудиторлық топтың құрамы; тексерілетін бөлімшелер туралы мәліметтер; аудит барысында құжаттама тексерген кезең; есеп беруді құрау мен кассалық операциялар есебіне, істелінуіне жауапты лауазымды тұлғалардың тізімі) қолма – қол ақша қаражаттарымен байланысты операциялар есеп тәртібіндегі барлық табылған қателіктер мен бұзулар мәліметтері; бас ұйымға бөлімше көрсетілетін есеп берудің анықтығы туралы түйін (вывод), сонымен қатар бухгалтерлік есеп беруді бұлдіретін бұзулар туралы мәліметтер мен оларды жою (ескерту) бойынша ұсыныстар есепке қосылуы керек. Есепте айтылған мәліметтерде әр бұзулардың мәні, оның кінәлі адамы, оның істеген уақыты, ұйым мен бөлімшеге тиген салдары, зардаптары және тиген зиян соммасы туралы ақпарат болуы қажет. Аудитор түйіні қазіргі заңға, ішкі нормативтік актілерге, материалдарға және басқа нәрселерге сүйеніп жазылуы керек.

Аудитор есебінің ажырамас бөлігі аудиторлық дәлелдемелердің тізімі болып табылады. Олар: кассаны түгендеу актісі; кассадағы қалдық лимит орнатылған туралы банк анықтамасы; кассадағы қалдық лимитін асырумен байланысты кассалық құжаттардың реестрі; бұзулармен құрастырылған кассалық құжаттардың реестрі; қолма – қол есептесу лимит асырумен байланысты кассалық құжаттардың реестрі; банктен алынған, бірақ кіріске енгізілмеген сомма реестрлері; есепке алынған соммалардың қалдықтарын кіріске енгізу және қайтару реестрі; төлем ведомосі мен депозитке салынатын реестрлер арасындағы айырмашылық ведомосі; ККМ – ге кірмеген операциялар реестрі; сараптама актілері; лауазымды тұлғалардың хаттық түсіндірмесі және басқа құжаттар.

Арасында тексеріс кезінде дереу жоюды (мысалға, касса бөлмесінде сигнализация болмаса) талап ететін бұзулар табылуы мүмкін. Осындай жағдайда аудитор тексеріс кезінде аралық есеп құрайды және оны терсерілетін бөлімшесіне немесе бас ұйым жетекшісіне жібереді.

Ішкі аудитордың ұсыныстары мен ескертулері ішкіфирмалық стандартпен орнатылған мерзімде бөлімше жетекшісі атқару үшін міндетті.



**Банк шоттарымен байланысты операцияларды тексеру.** Бөлек (жеке) бөлімшемен есептесу, ағымдағы, депозиттік – банктік шоттары ашылады. Банктік шот келісім – шарты бойынша банк клиентке (шот иесі) ашылған шотқа түсетін ақша қаражаттарын қабылдауға, салуға шоттан сәйкес сомманы беру, аудару туралы клиенттің айтқанын және шот бойынша басқа операцияларды өткізуін орындауға міндетті. Өз құрылым бөлімшесі арқылы қызметті жүргізу үшін шотты ашатын тұлға заңды тұлға ретіндегі бас ұйым болы табылады. Филиал шот иесі бола алмайды. Бірақ банктік карточканың «Шот иесі» сызық жолын толтыруда шот ашылатын орналасқан мекені бойынша бөлімше көрсетіледі. Бұл шот ашу мақсаты үшін істелінеді. Тек қана берілген банк шоттары үшін жеке бөлімше қызметімен байланысты төлем операцияларын жүзеге асыру үшін бас ұйым өзінің жетекші бұйрығымен филиал жетекшісін шотты ашу үшін банкке көрсетілетін қол үлгісімен карточкіге бірінші қол қою құқығын беруі мүмкін. Есептесу шотын ашқанда жеке бөлімше өзі шығындарды қалыптастырып, өзі сол шығындарды төлейді. Құрылым бөлімшесінің ағымдағы шығындарын жүзеге асыру үшін (еңбекті, шаруашылық шығындардың кейбір түрлерін, іс – сапар шығындарын төлеу және т.б.) бас ұйым ағымдағы шотты ашуы мүмкін. Бұл банктік шоттағы операцияларды тексеру кезінде маңызды.

Банктегі шот операцияларын тексерудің негізгі мақсаты – операциялардың істелінуі заңға, жарғылық құжатқа, бөлімше қызметіне, оның жетекші уәкілдігіне сәйкес келетінін; осы операциялар мақсатқа лайықты екенін; есепте және есеп беруде дұрыс көрсетілетінін анықтау.

**Тексеріс бағдарламасы.** Тексеріс бағдарламасына келесі бағыттарды қосуы ұсынылады:

1. бөлімше орналасқан мекені бойынша банкте ашылған шоттар саны мен түрлерін орнату;
2. олардағы ақпараттың үздіксіздігін және барлық шоттар бойынша көшірменің бар екенін тексеру;
3. банк операциялары мен оның дұрыстығын растайтын барлық бастапқы құжаттардың бар болуын тексеру;
4. төлем тапсырысының тіркеу кітабын жүргізудің дұрыстығын және бар екенін тексеру;
5. жарғылық құжатқа, келісім – шартқа және т.б. сәйкес банк операцияларды жасаудың заңдық әрекетін тексеру;
6. банкте қолма – қол ақшаны алу және шотқа салудың тәртібін орындауын тексеру;
7. бухгалтерлік есепте банк операция көрінісінің дұрыстығын тексеру;
8. көшірме мен есеп регистрлері бойынша банк шотындағы қалдықтардың сәйкестігін тексеру;
9. бөлімшедегі төлем – есептесу тәртіп жағдайын және оның қаржылық есеп беру, қаржылық нәтижелер дәлдігіне әсер етуін бағалау;

**Тексерісті жүзеге асыру.** Шоттардың бар болуымен, оның көлемімен, түрлерімен, нөмірлерімен танысуды бастап және банкпен құрылымдық бөлімше қарым – қатынасының заңды негіздерін анықтап, аудитор банк көшірмесі мен есеп регистрлері бойынша шоттағы қалдықты салыстыруға кіріседі. Тексеріске Бас кітап пен есеп регистрлеріндегі шоттар бойынша

қалдықтар мен айналымдар да кіреді. Айырмашылық табылса, олардың себептері орнатылады. Тексеріс кезеңіндегі операциялардың заңдылығы көшірме мен оған қосылған төлем құжаттардың талдауы арқылы жүзеге асырылады. Аудитордың құжатсыз ақшаларды жұмсалған деп есептесуді және ақшаны басқа мақсаттарға аударуды табу мүмкіндігі бар.

Банк шотынан ақша қаражаттарын жұмсалған деп есептеу бойынша операцияларды бақылауда тексеріске шоттар корреспонденциясының дұрыстығы мен банктен алынған қолма – қол ақша қаражаттардың кассаға енгізудің толықтығы, уақытында келуі кіреді. Аудитте жеткізушілер мен басқа кредиторлардың шоттары бойынша қаражатты аударудың заңдылығы ерекше орын алады. Аудитор сәйкес келісім – шарттарды, орындаған жұмыстың тапсыру – қабылдау актілерін, ТМҚ бойынша накладтарды және басқа құжаттарды тексеру қажет.

Қорытындыда бөлімшемен, банк көшірмесімен және баухгалтерлік есеп мәліметтерімен көрсетілетін есеп беру көрсеткіштерінің сәйкестігі тексеріледі.

Ішкі аудитор үшін ақпарат көздері болып табылады: құрылым бөлімшесі туралы ереже; ұйымның есеп саясаты; банк шотының келісім – шарттары; банк көшірмесі; бастапқы құжаттар; шаруашылық келісім – шарттар; чек кітапшасы; төлем тапсырысының тіркеу журналы; Бас кітап; баланс; ақша қаражаттар қозғалысы туралы есеп.

Банктегі шоттар операциясы бойынша аудитте кездесетін қателіктер мыналар болып табылады:

1)төлем құжатына операцияны орындау үшін негіз болатын құжаттар қосылмайды;

2)банк көшірмесінде түзетулер мен тазартулар (подчистка) бар;

3)төлем құжатында өңдеуге қабылдау туралы банк штампы жоқ;

4)төлем құжаттарында түзетулер бар;

5)келісім – шартсыз тауарлы емес шоттар бойынша аванс аудару;

6)ақша қаражаттар қозғалысы мен т.б. көрінісінде шоттардың нақты емес корреспонденциясын;

Тексеріс нәтижелерін дайындау жоғарыда көрсетілген тәртіппен жүргізіледі.

### **Бақылау сұрақтары:**

1. Қолма-қол ақша қаражаттарымен байланысты операцияларды тексеру.
2. Ұйымның банк шотындағы операцияларының тексеріс бағдарламасы.

### **Әдебиеттер тізімі:**

1.Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі.-Алматы 2007ж

2.Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы –Алматы 2000ж

3.Абленов Д.О. Аудит негіздері-Алматы 1999ж.

4.Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

Тақырып: **№6. Өнімді (жұмыс, қызмет көрсету) өткізу бойынша операцияларды тексеру**

**Мақсаты:** Өнімді (жұмыс, қызмет көрсету) өткізу бойынша операцияларды тексеруді оқып меңгеру

**Жоспар:**

1. Өнімді сату бойынша операциялардың тексеру бағдарламасы
2. Өнімді сату бойынша операциялардың тексеру бағдарламасының іске асуы

Компания бөлімшелеріндегі өнімді сату операциялары, онымен қабылданған тұрмыстық саясаттың орындалуын қамтамасыз ету керек. Өнімді сатуды іске асыратын өндіріс басшылары, «Тұрмыстық саясаттың жағдайымен» танысуы тиіс. Оларға осы ауданда нақты қызыметтер бөлінген: сатып алушылармен келісім-шартқа отыру, дайын өнімді іске асыру немесе осы шарттар бойынша қызымет көрсету, түсімді өз шотына алу. Мұндай жағдайда бөлімше есептесуді жеке баланста жүргізеді, 90- шот «Сатулар». Өткізуден түскен түсім бөлімшеде құралады, егер ол басқа ұйымдарға өз бетінше түсірілсе. Шартқа отыру бас ұйымның функциясы, ал құрылымдық бөлімшелер жұмыстарды атқарады. Оны смета арқылы бас ұйым қаржыландырады. Мұндай жағдайда 90- шот «Сатулар» қолданылмайды, өйткені филиалдар жұмысты іске асыруға кеткен шығындарды, оларды төлейтін бас ұйымға жібереді.

Өнімді сату операцияларын тексерудің негізгі мақсаттары- дұрыстықты тексеру, дайын өнімді есепке алу қозғалысының толықтығы мен өз уақыттылығы, сатуға шығындар, сатудан қаржылық қорытынды, сонымен қатар бұл бизнестегі үрдіс жайлы әртүрлі қауіп- қатер туралы ақпарат (ұрлау, соңына дейін алынбаған кірістер, санкциялар және т.б.).

Тексеру бағдарламасы мына есептерді шешу бойынша мақсаттарына жетеді, олар:

- 1) Компанияда қабылданған тұрмыстық стратегияның құрылымдық бөлімшелерінің қызметін тексеру;
- 2) Ресурстардың қауіпсіздігін қамтамасыз ету тексерісі: дайын өнім, қапталған материалдар;
- 3) Тұрмыстық саясат бөлімшелерінде өткізілетін рационалдық тексеріс, келісім- шарт дисциплинасын сақтау;
- 4) Біріншілік құжаттардың толтырылуының толықтығы мен дұрыстылығын тексеру;
- 5) Өнімді сату операциясының қаржылық- шаруашылық тіркелуі мен өңделуінің дұрыстығын тексеру;
- 6) Компанияда құрылған міндеттер мен заңдарды қызметкерлер сақтауын тексеру;
- 7) Мемлекеттік заңдардың сақталуын тексеру;
- 8) Өнімді сату операцияларының есеп жағдайын бағалау.

**Тексерісті іске асыру.** Тексеріске бас ұйымның тұрмыстық бөлімінің мамандарын шақырған жөн. Басты этапта аудиторлар компанияның есептік саясатының элементтерін тексереді: өнімді сату уақытын анықтау амалын

кабылдау, түсірілген тауарлар мен дайын өнімді бағалау тәсілдері, шығарылған өнімнің сатуға шығындарды түрлері бойынша бөлу.

Дайын өнімнің есебінің дұрыстығының мақсатын тексерумен анықтайды:

- 1) Өнімді жеткізуге келісім- шарт;
- 2) Өнімді түсіру үшін барлық керекті құжаттың болуы;
- 3) Түскен бағаның дұрыс қойылуы;
- 4) Шығарылған шот- фактураның тіркелуінің реті мен толықтығы;
- 5) Сатылған тауарларды сатып алушылардың уақытында төлеуін сақтау.

Ары қарай бухгалтерлік есептегі ауытқулар сомасының фактілік және жоспарлық өзіндік құнының дұрыстығы тексеріледі, түсірілген өнімдер бойынша. Тексеріске, 44 шотында «Сатуға шығындар» есептелінетін сатуға шығындардың сызылуының дұрыстығын да ұрынады.

Осыған байланысты аудитор тексеруі керек:

- 1) Жұмсаулардың сату шығындарының құрамына кіру дұрыстығын;
- 2) Орынатылған нормативтік шығындардың сақталуы;
- 3) Ыдыс есебінің терінің сақталуы;
- 4) 44- шот «Сатуға шығындар» аналитикалық есебін жүргізу дұрыстығы;
- 5) Синтетикалық және аналитикалық есеп берудің бас кітаппен және баланспен бірдей болуы және т.с.с.

Тексеріс өзімен бірге ішкіфирмалық жағдай мен нұсқауларды бақылауды қосады: қызмет орнының нұсқауларын, өзін-өзі ұстау ережелерін, құжарайналым мен құжат жоспары, еңбек ұйымының жоспарлары, есептік саясат жайлы бұйрық басқада бұйрықтар.

Тексеріс алдында шығарылған қателіктер мен бұзуларды дұрыстауға бақылау жасалуы тиіс.

Тексерістің соңғы қадамында есеп жүйесін талдау және бағалау, қаталіктерді шығару, ережелерді бұзулар және оның қаржылық есеп баруға және қаржылық нәтижеге әсерін анықтау жатады.

### **Бақылау сұрақтары:**

1. Өнімді сату бойынша операциялардың тексеру бағдарламасы туралы айтыңыз.

2. Өнімді сату бойынша операциялардың тексеру бағдарламасының іске асырылуы қалай жүргізіледі?

### **Әдебиеттер тізімі:**

1.Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі.-Алматы 2007ж

2.Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы –Алматы 2000ж

3.Абленов Д.О. Аудит негіздері-Алматы 1999ж.

4.Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

## Тақырып: №7. Материалдық құндылықтар операцияларын тексеру.

**Мақсаты:** Студенттерге материалдық құндылықтар операцияларын тексеруді оқыту.

### **Жоспар:**

1. Материалдық құндылықтар операцияларын тексерудің бағдарламасы
2. Материалдық құндылықтар операцияларын тексеру бағдарламасының жүзеге асырылуының кезеңдері

Материалдық - өндірістік қорларының бухгалтерлік есебі бойынша Әдістемелік нұсқаумен сәйкес материалдық жауапты тұлғаның МҚ (материалдық құндылықтар) есеп тәртібін анықтау өте маңызды. Арасында бас ұйым МҚ жұмсау бағытын қарайтын материалдық есеп формасын (нысанын) дайындайды. Ол бухгалтерлік есеп шотындағы көрсету бойынша орталықтандырылған бухгалтерия жұмысын оңайлатады. Бас кеңсе аймақтық бөлімше қоймаларындағы орналасқан МҚ түгендеуін өткізудің тәртібін және кестесін орнатады.

Жеке бөлімшелердегі МҚ – мен операция есебін ұйымдастыруы бөлек балансқа белгілеу немесе белгілемеге тәуелді.

Материалдық құндылықтармен операциялар тексерісінің бағдарламасы өзіне төмендегілерді қосады:

1. МҚ сақтауына қызметкерлердің материалдық жауапкершілікті қамтамасыз етуін тексеру;
2. МҚ кірісі мен шығысы бойынша құжатты толтырудың дұрыстығын тексеру;
3. МҚ түсу есебінің толықтығын (түгел екенін) тексеру;
4. аналитикалық есептің бар екенін және оның синтетикалық есепке сәйкестігін тексеру;
5. қоймалық бөлме және құрылғының бар екенін, қоймадағы МҚ есебінің дұрыстығын тексеру;
6. құндылығы аз, тез тозатын нәрселер есебінің дұрыстығын, олардың сақтауын ұйымдастыру, формалы киім (обмундирование) қызметінің нормативті мерзімді сақтауын тексеру;
7. МҚ жылдық түгендеу актілердің бар екенін тексеру;
8. МҚ есебіндегі қатенің маңыздылығы және оның есеп беру дұрыстығына тигізетін әсері туралы жалпы түйін;
9. ішкі бақылау жүйесінің сенімділігін бағалау үшін қоймадағы МҚ – дың іріктеуші түгендеуін өткізу.

**Тексерісті өткізу.** Тексеріс бас ұйым мен құрылымдық бөлімше басшылығының бұйрығын және жарлығын зерттеуінен басталады. Тұлға шеңберін орнату туралы бұйрықтар мен орнатылған тұлғалармен толық жеке материалдық жауапкершілік туралы келісім – шарттардың бар екенін тексереді.

Содан кейін аудиторлар қоймадан материалдарды жіберу, іштей ауыстыру, түсу бойынша бастапқы құжаттардың қаншама дұрыс толтыратынын тексеруі керек. Сонымен қатар жеткізіп берушілермен

материалдарды жеткізу туралы жасалған келісім – шарттарды, олардың мақсатқа лайықты, заңды екенін және ішкіфирмалық стандарт талаптамасы тәртібіне сәйкестігін зерттейді. Аудиторлар шоттардың, накладтардың (накладная), жеткізіп беруші шығарған шот – фактуралардың дұрыстығын және бар екенін; ақша қаражаттарына МҚ алуға кеткен шығын соммаларына байланысты аванстық есепті тексеруі қажет.

МҚ кіріс анықтығының тексерісі барысында бөлімшемен орнатылған тәртіптің қадағалауын, сонымен қатар түскен МҚ кірісінің толықтылығын, уақытында келуін тексеріледі. Материалдарды жұмсау бақылауында материалдар шығыны нормасының тексерісі, оларды жұмсаудың заңдылығы, мақсатқа лайықтылығы, материалдарды жұмсау туралы бастапқы мәліметтердің өндірістік және материалдық есеп мәліметтерімен салыстыруы, материалдарды көп жұмсауға (перерасход) кінәлі тұлғаларды анықтау кіреді. Осы кезең өте маңызды, себебі материалдардың кірістендіру мен шығынға жазу тәртібін қадағаламауы тауарлар ұрлығына немесе артық шикізатқа әкеліп соқтырады.

Содан кейін аудиторлар тексерілетін бөлімшедегі МҚ есебінің ұйымдастыруын тексереді. Сонымен қатар келесі сұрақтарға жауап алынуы керек:

1. материалдардың сәйкес топтарға топтастырылуы өткізілді ме;
2. МҚ есеп пен баға әдістемесі компанияның есеп саясатына сәйкес келеді ме;
3. бухгалтерлік есеп шоттарының көрінісі компания дайындаған сызбаға сәйкес пе;
4. шоттар корреспонденциясы дәл болып табылады ма;
5. МҚ аналитикалық есебі жүргізіледі ме, материалдардың қоймалық есеп карточкасы бар ма және олар дұрыс толтырылады ма, оларда МҚ қозғалысы уақытында көрсетіледі ме;
6. МҚ қозғалыс есебі бойынша құжатайналым кестесі қадағалынады ма;
7. есептесу – төлем құжаттарындағы ҚҚС алынады ма;
8. орнатылған құндылығы аз, тез тозатын нәрселер есебінің тәртібі қадағалынады ма;
9. МҚ аналитикалық пен синтетикалық есеп мәліметтері сәйкес пе;

Аудиторлар есепте фактурленбеген (неотфактурованные) жеткізіп берушілік пен жолдағы МҚ көрінісінің дұрыстығын, сонымен қатар МҚ өткізу бойынша операцияларды тексеру керек. МҚ есеп регистрінің мәліметтері Бас кітаппен салыстырып тексеріледі.

Тексерістегі маңызды кезеңі – қойма жұмысының ұйымдастыру тексерісінің кезеңі. Осы үрдісте аудиторлар жеке қарау (байқау) жолымен материал, ведомость, наклад есеп карточкасын жүргізудің дұрыстығын және бар екенін тексереді. Аудиторлардың міндеттемелері – МҚ сақтауды қамтамасыз ету үшін жағдайлар жасалғанын тексеру.

Содан кейін МҚ – ды түгендеу, олардың құру дұрыстығы, анықтығы, сонымен қатар түгендеуді өткізудің белгіленген мерзімін орындау актілері зерттеледі. Өткізілген түгендеу нәтижелері аналитикалық есеп мәліметтерімен салыстырылады. Сонымен қатар аудиторлар жеткіліксіздік (недостача) пен бұлдіру (порча) жағдайларында МҚ шығынға жазу тәртібін

қадағалауын тексеру, кінәлі тұлғалардан жеткіліксіздікті алу бойынша іс – шаралар қабылданатынын анықтау керек. Аналитикалық пен синтетикалық есеп мәліметтері дұрыстығын тексеру мақсатымен қоймадағы іріктеушілік (сұрыптаушылық) түгендеуін өткізу мақсатқа лайық.

Қорытындыда аудиторлар түгендеу кезіндегі алынған ауытқулар, МҚ есебіндегі ауытқулар, басқа табылған қателіктердің әсерін, қаржылық нәтижеге және есеп беру анықтығына алаяқтық фактілерін бағалайды.

Тексерісті өткізу үшін аудиторға қажетті ақпаратты олар мына көздерден (источники) алады: ұйымның есеп саясаты туралы ережелер; құрылымдық бөлімшелер туралы ережелер; бас ұйым мен бөлімше басшылығының бұйрықтары мен жарлықтары; жеткізіп берушілермен келісім – шарттары; материалдық жауапкершілік туралы келісім – шарттар; накладтар (накладная); шот – фактуралар; шоттар; сатып алу кітабы; материалдардың қоймалық есеп карточкалары; материалдардың ішкі ауысу накладтары; аванстық есептер; ведомостер; түгендеу актілері; түгендеу тізімі (опись); есептесу – төлем құжаттары; құндылығы аз, тез тозатын нәрселер есебінің ведомостері; шығынға жазу актілері; материалдық және өндірістік есептер; журнал – ордерлер; айналым ведомостері; Бас кітап; баланс; бухгалтерлік есеп беру және басқалары.

Тексеріс кезінде материалдық құндылықтармен операциялар есебіндегі келесі қателіктер табылуы мүмкін:

- 1) түгендеуді өткізу кестесінің бұзылуы;
- 2) түгендеу нәтижелерін бұрмалау (фальсификация);
- 3) материалдық жауапкершілік туралы келісім – шарттардың болмауы;
- 4) материалдардың шығындар нормасын асыру;
- 5) МҚ жеткізіп беру келісім – шарттардың болмауы немесе оларды қате дайындау;
- 6) түскен МҚ – ды толық емес кірістендіру;
- 7) МҚ есебі бойынша бастапқы құжаттарды дайындау мерзімінің бұзылуы;
- 8) материалдардың қоймалық есебі карточкасының болмауы немесе оны қате жүргізу;
- 9) түгендеу нәтижесінде табылған материалдар тапшылығын кіріске енгізбеу;
- 10) материалдық есепте арифметикалық қателіктер жіберу;
- 11) жеке МҚ – да бастапқы құжаттардың болмауы;
- 12) жеке МҚ – ды асыру бағамен кіріске енгізу және т.б.

#### **Бақылау сұрақтары:**

1. Материалдық құндылықтар операцияларын тексерудің бағдарламасы туралы айтыңыз

2. Материалдық құндылықтар операцияларын тексеру бағдарламасының жүзеге асырылуының кезеңдері

#### **Әдебиеттер тізімі:**

1.Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі.-Алматы 2007ж

2. Сәтмырзаев А.А., Укашев Б.Е. Аудит теориясы – Алматы 2000ж
3. Абленов Д.О. Аудит негіздері-Алматы 1999ж.
4. Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

**Тақырып: №8. Өзіндік құнды қалыптастыру бойынша операцияларды тексеру.**

**Мақсаты:** Студенттерге өзіндік құнды қалыптастыру бойынша операцияларды жүргізуді оқыту.

**Жоспар:**

1. Өзіндік құнды қалыптастыру үрдесі
2. Өзіндік құнды қалыптастыру операциясының тексеріс бағдарламасы
3. Өзіндік құнды қалыптастыру операциясының тексеріс бағдарламасын жүзеге асыру

Қызметтің өлшемдері және құрылымнан тәуелділік жұмыстар немесе болатын қызметтер кез келген ұйымдағы бухгалтерлік есептің басты міндеттерінің бірі болып табылуға атқарылатын, шығарылатын өнімдердің өзіндік құнының құрастыруы тыс. Шығындардың құрамды құрастыруы екі түрге бөлінеді: таза экономикалық және салықтық.

Өзіндік құнның дұрыс есептеу және бухгалтерлік есеп беруінде, оның шағылысуы ең алдымен қажетті ішкі қолданушыларға: құрылтайшыларға, менеджментке. Өндірістің тиімділігінің ұйымдастыру жүйесін серіктестік жұмыс істейтін қызметке, серіктестіктің тиімділігі осы басқаруы бұл негізде не бір өзгерістер қандай болмасын қажеттілік туралы шешім қабылдауға анықтай алады. Бұдан басқа, кәсіпорындар өндірістік шығындардың құрамы туралы сөзсіз салық төлемдерді есептеуге тәуелді болады және анықталатын өнімдерді сату, жұмыстар, қызметтерден алынған пайдаға, ең алдымен салыққа ие болатын пайданың элементтерінің бірі, өнімдерді сатуы және шығын іске асыруларына көмек көрсетуді олардың алған ұйымына сүйене алатыннына болып табылады.

Өзіндік құнның құрастырылу процессінде баға салмақтаудағы қорлары өзімен ұсынатын процессін қолданып, өндірістердің серіктестік шығындарын бастапқыда топталып жинақтайды. Содан соң ұйымның әрбір өнім түрлері бойынша есеп саясат бекітілген ережелерге сай топталған шығындарымен үлестірілуін өндіріп алады. Сонымен бірге ұйымындағы өзіндік құнның екі көрсеткіштерінің болуына салық салу мақсаттары үшін алып келген шығынды түзетуді қажеттілік етеді: есепке алудың мақсаттары үшін және мақсаттардың салық өндірулері үшін.

Егер өзіндік құнның құрастырулары қателерге рұқсат етілсе, бұл ұйым үшін негативтік салдарына алып келеді. Есепке алудың мақсаттары үшін, өндірістің қате өлшеулі өзіндік құны және жеке өнім түрлерінің іске асыруына нақты шығындарың басқаруы үшін бұрмалайды. Мысалы, өзіндік құнның тым артуы іске асырудың көлемдерінің теріс білімге және жоғалтуына алып келеді. Ресурс құрайтын жұмсауды тексеру үшін



мүмкіндігінің басқарулары оның құрамында жоқтық есебіненнің өзіндік құнының төмендетуі қандай болмасын өнімнің өндірісінде және атындағы тиімді басқаруға айырады.

Салық өндірудің мақсаттары үшін өнімнің өзіндік күнінің бұрмалауы негізгі салықтардың қате есептеулеріне өткізеді: айыппұл санкциясына әкеліп соғатын дүние бірақ пайдаға салық, ҚҚС, салық. Шығын салық өндірудің мақсаттары үшін өзіндік құнға дұрыс емес қосынды не бір салық инспекторларының қадала қарауын заттар болып табылады.

Өнімнің өзіндік күнінің құрастырылу процестінде ұйымның әр түрлі құрылымдық бөлімшелеріне қатысады, соның ішінде оқшау. Серіктестік есеп саясаттарында өзіндік құндар тап қалыптасатын бекітіледі: алдағы кеңсе немесе құрылымдық бөлімшеде. Мысалы, өзіндік құнның бірнеше бөлімшелерінің өнім өндірулері процесс араласу жағдайында, технологиялық үдеріс бөлімшеде әдетте қалыптасады. Сонымен бірге өнім өндірулерде қатысатын бөлімшелердің шығындары оларға беріледі. Тапсырыстың нақты бір-бірден өзіндік құны тек қана бір бөлімшелерде жақсы қалыптастырады.

Егер басты ұйым қандай болса да өндірістік шығындарды жүзеге асырса, онда өзіндік құнның құрастыруы тапсыра алады. Егер ұйым тек қана әкімдік-басқару функцияларды жүзеге асырса бұл орынсыз болып табылады.

Өнім өндірудің технологиялық үдерісін бөлек орындайтын бөлімшелердің шығындары болса, онда олардың іске асыруы орындамайтын тікелей бөлімшелерге беріледі. Басты ұйым іске асыруына және алған көмек көрсетуіне шығындар іске асырылғанда онда, бұл бөлімшелермен жеткізе алады.

Егер оқшау бөлімше өз төлем есебін алса, онда ол шығындарын өз қалыптастырып жүзеге асыра алады. Тіркеме қағаз және есеп-фактуралар сатып алушыдан төлеуді түсуден тәуелсіздің алдағы кеңсеге берілуі керек.

Сонымен бірге, ұйымдар бас бухгалтерияға бөлімшенің шығындары барлық растайтын құжаттарды, берілуі керек: жабдықтаушылардан тіркеме қағаздар және есеп-фактура; оны жұмыстар үшін істелінген қызметтердің филиалына көрсетуі туралы акттер. Сонымен бірге, бұл құжаттардың алдағы кеңсесіне берілу мәміленің төлеуін айғақтан тәуелді болмайды. Бөлімше қызмет етуші есепшінің өзі бастапқы құжаттардың толтыруын дұрыстыққа жауап береді, соның ішінде алған жабдықтаушылар.

Серіктестік жиі оқшаулы бөлімше болатын нәтижесінен өнімнің өзіндік күнінің құрастыруың бір бөлігі және қаржы нәтижесінің анықтауын есеп саясатты сайып келгенде анықтайды:

1 ) жеке баланс ерекшеленген оқшау бөлімшелер өткізуден тыс табыстар мен шығындарды өз алдына қалыптастырады және өнімнің өзіндік күндерін анықтайды

2 ) оқшау бөлімшелер, рұқсатсыз жеке баланс, өнімнің өзіндік құның өз қалыптастыра алмайды; бұл бас ұйымы олар үшін істейді .

Пайдаға салық бойынша, салық базасы ұйым бойынша, есеп айырысады, содан соң басты ұйыммен және оқшау бөлімшелердің арасындағы жіктеледі.

Өзіндік құн және салық салынатын пайданың құрастыруы бойынша, операциялардың ішкі аудитін түпкі мақсат - салық өндірудің мақсаттары үшін, өнімнің өзіндік құның және табыс қосылатын оқшау бөлімшелердің

шығындары туралы дұрыстық және мәліметтің құрастыруын дәлелдіктің тексеруі; серіктестіктің бөлімше келетін пайдадағы еншілері есептеу үшін, қолданылатын көрсеткіштер; сонымен бірге толық және олардың есепке алуының шағылысу.

Тексеруді бағдарламасында келесі аудиторлық процедуралар кіреді:

1. қазіргі замандағы шығындардың құрамын, есепке алудағы жоспардан тыс шығындардың жекелігін және олардың шағылысуының дұрыс талдауы.

2. Теңдік шоттарға шығындардың жатқызу дұрыстығы тексеруін айлармен біркелкі

3. Дұрыстық тексеруін және материалдардың өндіріс шығындарына жатқызу негіздерінің еңбекті және ақшалы шығындары.

4. қызметтің кәдімгі түрлері бойынша шығындардың құрастыру әдістің дәлелдіктерін тексереді.

5. пайдалануының мұқтаждықтары үшін, құралдардың жұмсауының дәлелдіктері тексереді

6. автокөлік нақты шығындардың сметасының баптары бойынша шағылысудағы дұрыстығын тексеруінің пайдалану барысында.

7. өнімнің өзіндік құнының есептеуінің дұрыстығын тексеру

8. қолданылмаған өткізуден тыс табыстар мен шығындарды тексеру

9. бітпеген өндіріс және есеп алудағы оның нәтижелерінің шағылысу дұрыстығының түгендеуі, өткізудің белгіленген тәртіппен орындалуларын тексеру.

10. салық өндірудің мақсаттары үшін салық заңы және серіктестіктің есеп саясатының орындалулары тексеруді өнімнің өзіндік күнінің құрастыруында.

11. қолданыстағы баға және тарифтердің есептеулерінің дұрыстығын тексеру.

12. салық өндірудің сәйкестік мақсаттары үшін, есеп саясатқа қабылданған серіктестік өнімдерді сатуына есебіндегі түсім шағылысуының дәлдігін, толықтықтарын тексереді

13. бухгалтерлік есептің мәліметтерін фирма ішіндегі есеп беру және оның сәйкестік мәліметтерінің толтыруының дұрыстығын тексеру.

14. Толықтық тексеру және анықталған формасындағы құжаттарының бас бухгалтериясына тапсыру уақытылы болуды тексеруді.

15. алдағы кеңседегі құжаттар және есептің нәтижелерінің берілу реттің бөлімшені сақтауының тексеруі.

16. көмек көрсетулер және шығындардың бағаны есепке алуын тексереді.

**Тексеруді жүзеге асыру.** Аудитор тексеруды бастар алдында, бөлімшенің ұйымдастырудың және технологиялық ерекшеліктерімен танысу, қызметтің әрбір түрлері бойынша оның мамандандыруымен құрылымдық және өндіріс көлемдерін анықтау керек. Серіктестіктің есеп саясатын талдап, соның ішінде осы бөлімшенің қатынаста аудитор айқындайды, ол өзіндік құнды қалыптастыру үшін құқығы барма және шығын есепке әдістерін алудың басты ұйыммен және осы бөлімшелердің аралығында шығынды үлестірілудің рет болғанын қолданылуын, оның іске асыруынан қаржы нәтижесін анықтауға алады.

Ең алдымен, өнімнің өзіндік құнының құрастыруларын тексеруі процессінде шығынды растайтын бастапқы құжаттардың ресімдеуі бар болуы және дұрыстықғын тексереді. Тексеру шаруашылық операцияларды құжаттаудың ережелерінің есепке алуымен жүргізіледі. Өндіріске тауарлық-заттық құндарының көшіруі бойынша, операцияларға өзіндік құнның құрастыруы бойынша, операциялардың тексеруінің жанында белгілі деңгей ең үлкен тән атап өту керек.

Пайдаға бөлімше және салықтарды төмендету, шығындарының үлкеюі мақсаттарындағы өнім өндірудің бұрыннан болмайтын тапсырыстар және көлемдеріне ТМҚ-ды есептен шығаруын ықтималдық бар болады; ұрлаулар ТМҚ және жетекшіні тиісті алғашқы құжаттама немесе қызметкермен; қателердің ресімдеуін Тмцін жетектеп жүнетін айғақсыз есептен шығаруға және құжаттардың жоғалтуы; қателерге ТМҚ-ның есептен шығарудың айғақтарының бұрмалауларын есептеу және мәлімет тіркеуінің жиының кезеңінде өлшемдер. Сондықтан ең алдымен тексеруші алғашқы құжаттамасының сапасына кепілдік беруі керек

Бұдан әрі шығарылған шығындарының дәлелдіктерін тексереді; негізгі өндіріс, шығындарының құрастыруы және жалпы шаруашылық шығындардың үлестірілу, қарсы уәкілдері бар келісім шарттарын зерттейді. Бұл шаруашылық операциялардың жұмыс есептеріне шағылысуының окшау бөлімшенің дұрыстығын аудитор тексеру керек. Тексеруші қосымша шығындарының бухгалтерлік есептегі шағылысуың сенім хат және дұрыстық растайтының анықтайды және өнімнің өзіндік құнына оларға шығынды әрбір түрдің жатқызуы қаншалықты дәлелді., есепті мерзімдерге және объектеріне арналғаның тексереді. Мәліметтер негізінде өндіріс шығынының өзіндік құнның көрсеткіштерінің арифметикалық есеп тексеруі жүргізіледі.

Бұдан әрі өзіндік құнның есептеуін тексеру жүргізіледі. Аудитор шығын классификацияның дұрыстығын тексеруі керек; брак және жай қарапайымдардан жоғалтуларды анықтау дұрыстығы; жанама шығындардың үлестірілуін дұрыстық; калькуляцияның баптары бойынша өнімнің өндіріс шығынының есебін дұрыстық; синтетикалық және құрама өндірістік шығындарды талдамалы есепті дұрыстық; өндіріске шығынды шектеуді дұрыстық; өндіріс шығынының есеп бойынша сымдарды құрастыруды дұрыстық.

Өнімдерді сатуынан бөлімшенің көмек көрсетуін шағылысуы дұрыстықтың тексеруі, келісім-шарт бойынша бақылау қосады; өнімнің шығарылымға және сатуы бойынша операциялардың құжатты ресімдеуді дұрыстығының бақылауы; өнімнің сатуын арналған шығынды есептен шығаруды дұрыстық; бағалар және тарифтардың дәлелдігі, іске асырудан көмек көрсетуді шағылысуды қолданылатын әдістің дұрыстығы.

Нақты пайданың есепке алуын әмірдің дұрыстығы бухгалтерлік есеп беру формалары қалған іске асыруы, қолданылмаған табыстар және жазулардың балансында, бас кітапқа синтетикалық және нақты шығындардың талдамалы есебі, іске асыру, пайдадан көмек көрсетуде жазуларды салыстыруды жолымен бекітіледі.

Пайдаға салық бойынша, салық салынатын базасының анықтауы үшін, есеп беру ақиқаттықтың тексерулері, басты процессінде ұйымға ұсынылатын

оқшау бөлімшемен, қызметкерлердің орташа сандық санының көрсеткіштеріне және есепті мерзімді аяққа оқшау бөлімшенің негізгі құралдарының қалдық құнының ерекше ілтипаты аудару керек.

Тексеру үшін мәліметтер көздермен болып табылады: серіктестіктің есеп саясаты туралы жағдай; оқшау бөлімше туралы жағдай; тапсырыстардың тізімдері; сатуларды кітап, сатып алуларды кітап; төлем есебінің есеп-фактура, көшірмелері.

Аудитор ішкі тексерушілер барысында кезігіп қалған типті қателер:

- 1 ) кейбір шығындардың түрлерінің өзіндік құнына айғақсыз қосынды;
- 2 ) оқшау бөлімшенің өткізуден тыс табыстар мен шығындарын сәйкессіздігі;
- 3 ) бітпеген өндірістің теріс бағасы
- 4 ) мерзімдерге арналған шығындардың есепті теріс шектеуі
- 5 ) тауар алмасудың мәмілелері бойынша шығындардың және көмек көрсетудің теріс құрастыруы.
- 6 ) тек қана іс жүзінде кіргізілген сомаларының төлеудің көмек көрсету ретінде шағылысуы.
- 7 ) шығынды қабылданған есеп саясаты сәйкес келмейтін есепке алуды әдістің қолдануы

Тексерулер қорытындысында алған аудиторлық дәлелдемелерді жүйелейді, бөлімшенің пайдасы туралы кіріс пен шығыс есепбі, өзіндік құнның құрастыруын процесстің талдауы, есеп берудің көрсеткіштері жүргізіледі және есеп берудің көрсеткіштерінің ақиқаттығына, қаржы нәтижесінің пайдаға салығының өлшемі айқындалған қателердің ықпалдары қорытынды жасайды.

Жеке балансқа және қалыптастырмайтын өзіндік құн ерекшеленбеген бөлімшелердегі тексеру бөлінудің шығындары және олардың ресімдеуін дұрыстық растайтын құжаттардың басты ұйымына толықтыққа және берілуді қазіргі заманның бақылауымен шектеледі. Тексеруші тексеріс нәтижелері бойынша өзіндік құнның құрастыруы және салық салынатын пайданың тексерілетін операциялары бойынша есепке алуды күй және есеп беруді бағаның міндетті түрде және ақырғы қорытындылар құрастыруы керек болған тесірейілген форманың есептеу нәтижесі құрайды.

### **Бақылау сұрақтары:**

1. Өзіндік құнды қалыптастыру үрдесі қалай жүргізіледі?
2. Өзіндік құнды қалыптастыру операциясының тексеріс бағдарламасы
3. Өзіндік құнды қалыптастыру операциясының тексеріс бағдарламасын жүзеге асыру

### **Әдебиеттер тізімі:**

- 1.Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі. -Алматы 2007ж
- 2.Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы –Алматы 2000ж
- 3.Абленов Д.О. Аудит негіздері-Алматы 1999ж.
- 4.Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

**Тақырып: №9. Негізгі құралдар мен материалдық емес активтер операцияларын тексеру.**

**Мақсаты:** Негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің операцияларын тексеруді үйрету

**Жоспар:**

- 1.Негізгі құралдар мен материалдық емес активтер операцияларының тексеру.бағдарламасы
- 2.Негізгі құралдар мен материалдық емес активтер операцияларын тексеру.бағдарламасының жүзеге асырылуы

Филиалды құру барысында бас ұйым өз филиалдарын қаржылық – шаруашылық жұмысты орындау үшін қажетті мүлікпен, негізгі құралдармен және материалдық емес активтермен қамтамасыз етеді. Мүлікті бөлу бойынша операциялар, жеке баланста көрсетілген бөлімшелерге бөлінеді, «бөлінген мүлікті есептеу» бас ұйымның субшотында анық көрсетіледі.

Сонымен, бас ұйымның бухгалтериясы бөлінген негізгі құралдарға бұйрыққа сәйкес авизо құрастырып келесі бухгалтерлік проводкаларды жасайды:

- 1) субшоттың дебеті «бөлінген мүлікті есептеу»

кредит шоты «негізгі құралдар» - негізгі құралдардың бастапқы құнын есептен шығарып тастау

- 2) дебет шоты «негізгі құралдардың амортизациясы»

кредит субшоты «бөлінген құралдармен есептесу» - тапсырылған негізгі құралдардың амортизациялық сомасын есептен шығару

Бас бухгалтерияның авизо мәліметтері бойынша бөлімшелердің бухгалтериясы келесі жазбаларды жасайды:

- 1) дебет шоты «негізгі құралдар»

кредит субшоты «бөлінген құралдармен есептесу» - алынған негізгі құралдар есептемесінде көрсетіледі

- 2) дебет субшоты «бөлінген құралдармен есептесу»

кредит шоты «негізгі құралдардың амортизациясы» - алынған негізгі құралдардың амортизациясы есептемесінде көрсетіледі

Меншік иесі бас ұйым болып қалады. Бас ұйым бөлімшелердің қаржы – шаруашылық, саны мен номенклатурасына байланысты негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің субшоттарының ашылуы туралы шешім қабылдай алады. Жылжымайтын мүлікке салық ұйым орналасқан жері бойынша салық органдарына төленеді, сондықтан ұйымның жылжымайтын мүлікке жеке субшотта есептелуі тиіс(немесе ынғайлы).

Бас ұйым өзінің бөлемшелеріне сатып алынған негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің есептемесін жүргізуге рұқсат бере алады. Бұл кезде бөлімшелер бас ұйымға ішкі бухгалтерия есептемесін ұсынған кезде номенклатурасы мен активтердің алғаш соммасын ұсынуы керек. Бұл тәртіп сатып алынған мүліктің кіріске алу рәсімін тездетеді,бірақ, есеп жүргізуге байланысты бас ұйымның тексерісін төмендетеді.

Егер бөлімшелер өз бетінше жұмыстарына негізделмесе, бас ұйым бухгалтериясы негізі құралдар мен материалдық емес активтердің номенклатурасы мен активтердің алғаш соммасы бойынша есептемені бас ұйым бухгалтериясы жүргізеді.

Соған ұқсас бас бухгалтерияның есептемесінде құрылымдық бөлімшелер мен материалдық емес активтер есептеледі.

Бүкіл құрылымдық бөлімшелерінде негізгі құралдардың есептемесі әдістемелік нұсқайлықтар негізінде жүргізіледі. Бөлімшелерде негізгі құралдардың амортизациясы, бас ұйымның бухгалтериясы сияқты, бас бухгалтерия жүргізген тәсілмен, әдістер сияқты жүргізілуі тиіс.

Негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің операциялардың негізгі мақсаты – активтерді сатып алу барысында олардың экономикалық тиімділігін қамтамсыз ету, олардың есептемесі, физикалық сақталуы, жұмыстың қауіпсіздігі мен жұмыс жағдайы, және өз уақытында керек емес объектілердің шығып кетуінің компанияғы максималды тиімділігін қамтамсыз ету.

#### **Бағдарлама келесі бағыттар бойынша әзірленеді:**

- 1) негізгі құралдардың сақталуын тексеру
  - 2) соңғы екі – үш жылда негізгі құралдар мен материалдық емес активтердің инвентаризациясын уақытында өткізілуін тексеру, іріктеме инвентаризацияны өткізу
  - 3) негізгі құралдардың классификациясының дұрыстығын тексеру
  - 4) негізгі құралдардың активті бөлімін анықтау дұрыстығын тексеру
  - 5) негізгі құралдарға (материалдық емес активтерге) жатқызу дұрыстығын анықтап тексеру
  - 6) негізгі құралдардың (МЕА) аналитикалық есептемені жүргізу дұрыстығын тексеру
  - 7) негізгі құралдарды бағалау немесе қайта бағалау дұрыстығын тексеру
  - 8) негізгі құралдардың (МЕА) түсімін есептеу мен құжаттық рәсімделуін дұрыстығын тексеру
  - 9) негізгі құралдарға (МЕА) есептеу дұрыстығы мен шығындардың тозуын есептеп тексеру
  - 10) негізгі құралдардың (МЕА) шығындар есептемесінде, салықтық шығындар есептемесінің қайтару дұрыстығын тексеру
  - 11) негізгі құралдардың (МЕА) есептемесінің жағдайы, оларды пайдалануын талдауын тексеру
  - 12) негізгі құралдарда (МЕА) есептемеде қателіктерді шығару және есептемелердің дұрыстығының ықпалының жалпы қорытындысын шығару
- Тексерісті жүргізу. Негізгі құралдар мен материалдық емес активтермен ішкі аудиттегі операцияларды жүргізу үшін келесіні нұсқау етіп қолдану керек:

- 1) қолданыста бар барлық активтер ұрлықтан, қиянат етілуі, мезгілсіз тозудан қорғану керек
- 2) негізгі құралдар (МЕА) келіп түсуі мен шығып қалуы басшылықпен бекітілуі керек

3) бухгалтерлік есептемеде негізгі құралдар мен МЕА келіп түсуі, шығуы, орын ауыстыруы, және амортизациялық аударымдар ұйымның есептеу саясаты мен қабылданған рәсімдерге сәйкес болуы керек.

Ең біріншіден аудиторлар негізгі құралдар(МЕА) объектілерінің меншік құқығының дұрыс рәсімделуін тексеру керек. Сол мақсатта аудиторлар тапсырылуы мен берілу құжаттарын зерттейді.

Негізгі құралдар (МЕА) ерекше орынды сақтау мен қаржылық есептемелердің оларды бағалау дұрыстығы жатады.

Аудиторлар негізгі құралдардың объектілерінің сақталуы үшін бас ұйымның бөлімшелерінің қандай шараларды қабылдайтының тексереді. Сол үшін: басшылықпен материалды жауапты тұлғаларды тағайындау туралы бұйрықтардың қағаз түрінде бар болуын, материалды жауапты тұлғалар индивидуалды материалды жауаптылықтың сақталуын; оларды сақтау үшін жағдайлардың жасалуын(жабылатын бөлмелер, шкафтар, сейфтер); өртке қарсы қауіпсіздік ережелердің орындалуын(өртке қарсы сигнализациялардың бар болуы) бақылайды.

Одан кейін негізгі құралдардың (МЕА) соңғы 2 – 3 жылдың түгендеу актілерін, олардың дұрыстылығын, рәсімделуін, кәсіпорынның есептілік саясатына сәйкес келуіне тексеріс жүргізу. Тексеріске сонымен қатар түгендеу тізімі, салыстыру ведомостары, түгендеудің нәтижелері мен оны орындау туралы шешімдері жатады. Түгендеу жұмыстарының әділдігін және биресми болуын бағалау үшін ұйымның аудиторлары негізгі құралдарға (МЕА) іріктеп түгендеу жүргізуге болады. Активтер есебіне бақылауды жүргізген кезде ең алдымен топтың қабылданған классификациясына сәйкес келуін анықтау керек. (өндірістік және өндірістік емес, жеке және жалға алынған, өндірісте тұрған, қор және консервацияланған). Сонымен қатар аналитикалық есебін жүргізу дұрыстығы бақыланады: түгендеу нөмірлерінің тіркелуі, түгендеу кітаптары мен карточкаларын жүргізу, шифрларды жүргізу дұрыстығы, амортизацияны есептеу және объектіде техникалық құжаттардың болуы. Аудиторлар негізгі құралдардың (МЕА) кірістендіруі мен келіп түсуінің уақытына назар аударуы керек.

Аналитикалық есепті жүргізуді бақылау бірінғай және ішінара болуы мүмкін. Алынған мәліметтер аудиторлармен есептер жазбаларымен салыстырылады. Егер аналитикалық және синтетикалық есептемелерде айырмашылықтар анықталса аудиторлар олардың себептерін, экономикалық зардаптарын, айыпкерлерді анықтай керек.

Негізгі құралдарды бақылаудың дұрыстығын тексеру бірыңғай және ішінара болуы мүмкін. Сонымен қатар аудиторлар негізгі құралдарды қайта бағалау және бұл бақылаудың түрлері не себеппен өткенің тексеру керек; қандай тәсілмен оның өткенің, құжаттардың бар болуын, есептемелердің дұрыстығын, түгендеу карточкаларында, бухгалтерлік есептемелерде қайта бағалау нәтижелерінің көрсетілуі.

Бақылаудың маңызды кезеңі негізгі құралдардың (МЕА) объектілерінің қозғалысын бақылау болып табылады: келіп түсуі, алмасуы, шығып кетуі. Сонымен қатар негізгі құралдардың келіп түсуі және шығып кетуі операцияларының жеделдігін бухгалтерлік есептемеде бақылау: келіп түсуін және шығып кетуін тіркеу және тіркеу күнің көрсету, бағасы, тозуды есептеу.

Негізгі құралдардың (МЕА) жою объектілерінің жарамсыздығын байқаған кезде бірыңғай тексерісті өткізіп бастапқы құжаттар мұқият қарастырылады. Тесеріс кезінде есептен шығару себептерін, пайдалылық пен заңдылығын тексеру керек. Негізгі құралдардың (МЕА) есептен шығып кетуі ұйымның бекітілген жоспарына сәйкес келуі тиіс. Аудиторлар негізгі құралдардың (МЕА) шығып кету актілерін мұқият тексеруі тиіс, комиссия мүшелерінің және басшылардың қойылған қолдарын, бүкіл деректемелерді тексеруі керек. Аудиторлар негізгі құралдарды (МЕА) жүзеге асыру кезіндегі пайда мен шығындарға көңіл аударуы керек. Тұрақты шығындардың бар болуы алаяқтықтың бар болуын көрсетеді.

Негізгі құралдардың (МЕА) объектілерінің тозуын есептеу дұрыстығын тексеру барысында аудиторлар амортизацияны есептеу тәсілін, ұйымның есеп саясатына сәйкес келуіне назар аударуы тиіс. Жеке объектілерде есептеме дұрыстығын анықтау үшін ішінара іріктеме тексеріс өткізіледі. Амортизация есептелмейтін объектілерге ерекше назар аудару керек, есептеу дұрыстығын және заңдылығын белгілеу дұрыстығын анықтау керек. Есепке алынған МЕА объектілеріне қатысты тиімді қолдану мерзімін белгіленгенін анықтайды.

Сонымен қатар аудиторлар салық салуға байланысты амортизацияны есептеу дұрыстығын тексеру керек.

Айтарлықтай маңызды мәселенің бірі негізгі құралдарды жөндеу мен шығындар есебінің дұрыстығын бақылау болып табылады. Аудиторлар бастапқы құжаттардың бар болуын, жоспарлар мен жөндеу сметаларын, заңдылық пен жөндеуге мердігерлердің келісім шарттардың дұрыстығын бақылап тексеруі керек. Сонымен қатар ұйымның негізгі құралдар есеп саясатында қолданылатын шығындар есебі н тексереді. Негізгі құралдар мен МЕА бақылау дұрыстығын анықтау барысында аудиторлар: қолданылатын бекітілген нысанындағы бланктердің сәйкес келуін, баланстағы бас кітаптағы аналитикалық және синтетикалық жазбалардың сәйкес келуін тексереді.

Негізгі құралдар мен МЕА операцияларын тексеру мәліметтерінің қайнар көздері: ұйымның есеп саясатының бұйрығы, көпұрылымдық бөлімшелердің жағдайы, негізгі құралдарды сауда – сату шарттары, шарттар, авторлық шарттар, қайта құрылған, жетілдірілген, жөнделген қабылдау – беру актілері, автокөліктерді есептен шығару актілері, МЕА есептеу карточкалары, есептеу регистрлері, табылған ақау актілері, жинақтау жабдықтарды қабылдау – беру актілері және т.б.

Негізгі құралдар мен МЕА операцияларды тексеру барысында келесі кателер мен бұзушылықтар пайда болады:

- 1) негізгі құралдар мен МЕА уақытынсыз кіріске еңгізілуі
- 2) бастапқы құжаттарды қате рәсімдеу және олардың болмауы
- 3) шаруашылық қаражаттарды МЕА құрамына заңсыз еңгізілуі
- 4) негізгі құралдар мен МЕА объектілерін пайдалану мен сақтау шарттарының бұзылуы
- 5) объектілердің бастапқы құнының дұрыстығын анықтау
- 6) МЕА объектілерін тиімді пайдалану мерзімін дұрыс емес анықтау
- 7) негізгі құралдардың (МЕА) аналитикалық есептемесін ұйымдастырудың болмау немесе дұрыс еместігі



8) негізгі құралдар объектілерінің қайта жөндеу мен жаңартуын жөндеу ретінде қайтару

9) толық амортизацияланған негізгі құралдар объектілеріне тозуды есептеу

10) МЕА жеке объектілеріне амортизацияны дұрыс емес есептеу

11) ақау актілер мен күрделі жөндеу жүргізуге сметалардың болмауы

12) объектілердің келіп түсуі мен шығып кетуі операциялардың шот корреспонденцияларының дұрыс болмауы

13) түгендеуді нысанды түрде жүргізу немесе оны өткізу тәртібі мен мерзімін бұзу

14) жылдық есептілікті құрастыру алдында МЕА түгендеуді өткізбеу

15) объектілерді қайта есептеу кезінде нарықтық бағасын растайтын құжаттардың болмауы

16) шығынсыздық жағдайында амортизацияны есептеу кезінде қаржылық нәтижелерінің бұзылуы

17) тоқсанда бір рет амортизацияны есептеу

18) бүкіл амортизацияланған объектілерге амортизацияны есептеу

19) амортизацияны есептеу мерзімінін басын мен аяғын дәлсәз анықтыу

20) берілген бөлімшелерде амортизацияны есептеудің басқа тәсілін қолдану

21) негізгі құралдар объектілерін жою кезіндегі қалған материалдар мен құралдарды кіріске еңгізбеуі

22) жалға алынған негізгі құралдарға материалдық жауапкершілікті ұйымдастырудың болмауы

23) негізгі құралдарға амортизацияны тезарада есептеу заңсыздылығы

24) инвентарлық карточкалар мен бас кітаптағы мәліметтердің негізгі құралдар (МЕА) бар болуымен сәйкес келмеуі

25) жеке тұлғалардан негізгі құралдарды сатып алғанда салықты ұстап қалмау

26) негізгі құралдарды ұрлау

Тексеріс нәтижелерін рәсімдеу бекітілген тәртіппен жүргізіледі.

### **Бақылау сұрақтары:**

1. Негізгі құралдар мен материалдық емес активтер операцияларының тексеру бағдарламасының бағыттары

2. Негізгі құралдар мен материалдық емес активтер операцияларын тексеру бағдарламасының жүзеге асырылуы қалай жүргізіледі?

### **Әдебиеттер тізімі:**

1. Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі. - Алматы 2007ж

2. Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы – Алматы 2000ж

3. Абленов Д.О. Аудит негіздері - Алматы 1999ж.

4. Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

## Тақырып: №10. Есептесу мен несие операцияларын тексеруі.

**Мақсаты:** Есептесу мен несие операцияларының тексеру бағдарламасымен танысу.

### **Жоспар:**

1. Есептесу мен несие операцияларын тексеру бағдарламасы
2. Есептесу мен несие операцияларын тексеру бағдарламасының жүзеге асырылуы

Серіктестіктің бөлімшелерінің есепті операциялары жабдықтаушылары бар есептеулер және мердігерлермен, сатып алушылары бар есептеулер және тапсырма берушілермен, қалған дебиторлары бар есептеулер және несие берушілермен, фирма ішіндегі есептеулер тұрды. Несие операциялары ол бойынша алғандаға және қарызды қайтаруға шаруашылық операциялар банкке және басқа ұйым алған заемдер және пайыздардың төлеулеріне болады.

Есепті және несие операциялары дебиторлық және қаржы компанияның жай-күйіне маңызды ықпалын ететін кредиторлық қарыздың пайда болуына алып келеді. Жеке баланс ерекшеленген оқшау бөлімшелер есептердің жұмыс жоспары, қабылданған басты ұйыммен сәйкес есепті және несие операцияларының есепке алуларын жүзеге асырады.

Егер филиал және мәмілені уәкіл етілген жасалған ұйымның атынан есептеулерді апаратын жеке есепті есебі болса, жеке есептерге жабдықтаушылары бар есептеулер, сатып алушылармен немесе қалған дебиторлармен ерекшелеуге мағынасы болады.

**Есепті және несие операцияларының ішкі аудитінің түпкі мақсаттары** - құрылымдық бөлімшедегі есептеулердің есепке алуды жүргізуді дұрыстығының бағасы, соның ішінде алған қарыздар және заемдер бойынша; дебиторлық және кредиторлық қарыз, оның ақиқаттығы және өтеуді нақтылықтың білімнің заңдылығының анықтаулары.

**Тексеру бойынша бағдарлама** келесі схема бойынша әдетте өндейді: есептеулердің түрлерінің анықтауы;

- 1) дебиторлық және кредиторлық қарыздың анықталуы;
- 2) заңдылық және қарыздың білімінің ақиқаттығының анықтауы;
- 3) ол арналған берешекті өтеуді нақтылықтың анықтауы, заңды талап мерзімдері;
- 4) білімнің бөлектеп есеп жүргізуін жүргізу және берешекті өтеуді тексеру, сонымен бірге сальдоны жинауды рұқсат бермеу;
- 5) сұраусыз кредиторлық қарыздың тексеруі;
- 6) үмітсіз дебиторлық қарыз, оның есептен шығаруын дұрыстықтың тексеруі;
- 7) салынған кінә тағулар бойынша дәлелдік, уақытылы болу және құжатты ресімдеуді дұрыстықтың тексеруі;
- 8) жазалы тұлғалардың анықталуы және залалды өтеу бойынша көрсетілетін кінә тағуларды дәлелдігі, жұмыстың тексеруі;

- 9) тағайындау бойынша несие операцияларының ресімдеуді дұрыстығы, қарыздың қолдануының тексеруі;
- 10) ол бойынша толықтық және қарыздар және заемдердің өтеуді уақытылы болуы, пайыздардың төлеуін тексеру;
- 11) сөндірілмеген қарыздар және заемдер бойынша қалдықтардың бағасы;
- 12) банктік қарыздар бойынша пайыздардың анықтауды дұрыстығының тексеруі және олардың есептен шығаруы;
- 13) бухгалтерлік есептегі толықтық және есепті және несие операцияларының шағылысуды дұрыстығының тексеруі;
- 14) ұйымның төлеу қабылетіне есептеулердің күйді ықпалының бағасы;
- 15) есеп беруді ақиқаттыққа есептеулердің есепке алуындағы қателердің маңыздылығы және олардың ықпалы туралы ортақ қорытынды.

**Тексеруді жүзеге асыру.** Тексерушілер тексерулер өткізуде серіктестіктер үшін дәл қазір өте өткір есеп-төлеу операциялармен тікелей сабақтас мәселе дебиторлық қарыздың мәселесі болып табылғанын еске сақтауы керек. Бұл сұраққа қарсы уәкілдері бар есептеулердің тексеруін процесстегі ерекше ілтипатты білдіреді.

Есептеулердің әрбір түрі бойынша ең алдымен қажетті бастапқы құжаттар, шаруашылық келісім-шарттар, кепілдік хаттар, төлем құжаттар, есептеулер, өзара төлемдердің өткізуінің акттерінің тәптіштеуінің акттерінің бар болуы тексереді .

Бұдан әрі олардың өкілеттіктерінің шектеріндегі заңмен, серіктестіктің есеп саясаты, басты ұйым және филиалдың жетекшілерінің фирма ішіндегі стандарттар, бұйрық-жарлықтарымен сәйкес бұл құжаттардың ресімдеуін дұрыстық тексереді.

Тексерушілерге ықылас келісім шарттарының зерттеуіне бөлу керек: келісімшарт қалыбының орындалудың бір бөліктерінде ғана емес, келісім шарты міндеттемелердің тараптарының уақытылы болу және орындауды толықтығы сонымен бірге мерзімге тәуелсіз де. Тексеруші пайда болуды датаны және қарыздың пайда болуын себепті орнатуы керек.

Жабдықтаушылары бар операцияның есепті операциялармен жүйелі түрде іске асатын жабдықтаушылары бойынша саралап немесе есептеулердің сомасы түбегейлі болып табылады әдетте тексереді. Есеп-қисап тізілімдерінің мәліметі және есеп-төлеу құжаттарды қолданылады. Сонымен бірге ерекшелігін толықтығы операцияның сипаты және датасы, ҚҚС кіретін бағалардың қолдануын дұрыстылығын тексереді. Егер ТМҚ, тексерушінің жабдықтауын фактуралық түрде емес болады тексерсе, дебиторлық қарыз сияқты оларды есептелмейді. Жабдықтаушыларға түгендеу және есептеулер, айыппұл санкцияларының тәптіштеуін рет, олардың сомасы, сонымен бірге күдікті қарыздардың есептен шығаруын дұрыстық сонымен бірге тексереді. Өз ерік бойынша тексерушілер құндылықтар және есептеулердің инвентаризациясын, сонымен бірге құжаттар және есеп-қисап тізілімдерінің қарсы тәптіштеуін жабдықтаушыларда өткізе алады. Есеп-қисап

тізілімдеріндегі есептердің корреспонденциясының дұрыстығы тексеруге керек.

Бөлімше ішіне алынған өнімдердің жабдықтауына келісім шарттарының тексерушілері тексерудің жанында анықтауы керек бол, сәйкес қарсы уәкілінің төлеу қабылетінің сенімділігінің тексеруді процедуралардың серіктестік қабылданған оның қызметкерлерімен жүргізілді. Сатылған өнімге ақиқаттық, заңдылық және қарыздың нақтылығы есептеулер, есеп-төлеу құжаттар және есеп-қисап тізілімдерінің түгендеуін осы акттермен арналған тексереді. Мерзімінен өтілген дебиторлық қарыздың айғақтары білініп зерттеледі, төленбеулерді себептер айқындалады. Тиісті ақтау құжаттарды бар болу орнатуға керек. Қаржы нәтижелеріне мерзімінен өтілген қарыздың есептен шығаруын уақытылы болу және дұрыстық сонымен бірге тексеріледі. үмітсіз қарыздың есептен шығаруын тексеру бухгалтерлік есептің мәліметімен қарсы уәкілдердің қарызының нақты мәндерінің сәйкестіктің тексеруі мақсаттарындағы жүргізіледі. Міндетті түрде есептердің корреспонденциясының дұрыстығы тексереді.

Есептеулер әртүрлі дебиторлар және несие берушылармен құжаттар және есеп-қисап тізілімдерінің алғашқы дерегімен арналған тексереді. Сонымен бірге сонымен бірге қарыз және оның пайда болуын себептің пайда болуының мерзімдері, оның құжатты ресімдеуін дұрыстық, өтеуді нақтылық, заңды талап мерзімдерімен анықталады, өтеу және қарыздың төлетуі үшін қабылданған шараларды білінеді. Есептеулердің барлық түрлері, ұйым оларды талдамалы есебі, сонымен бірге ҚҚСтың есептеп шығару немесе орнын толтыруы арналған есептердің корреспонденциялары тексереді.

Есепті операциялардың ішкі аудитін құрама бөлік кінә тағуларға арналған талап жұмысы және есептеулердің есепке алуды дұрыстығының тексерулері болып табылады. Сонымен бірге жабдықтаушылардың кінә тағуларын бөлімшемен, мердігерлерге, қызмет көрсететін көлік тағы басқа ұйымдарымен уақытылы болу және дәлелдік тексеруге керек, сонымен бірге көрілген немесе танылған айыппұлдар, өсімдерге, тұрақсыздық айыптары бойынша. Мысалы, жабдықтаушысына кінә тағуларын көрсетуінің белгіленген мерзімдерінің бұзушылығы олардың өндірістік шығынында заттық құндардың ұрлауының айғақтарының жасырып қалуы және құтқару үшін филиалдың басқаруымен қолданылатын бола алады. Сонымен бірге салынған кінә тағулар бойынша құжатты ресімдеуді дұрыстық тексеруге керек. Сонымен бірге тексерушілер кінә тағуларды қанағаттандырудың айғақтарының бар болуы, серіктестіктер және олардың дәлелдігі тексеруі керек. Тексеруге талдамалы есепті жүргізуді дұрыстық, сонымен бірге есептік жазуларға оның мәліметтерінің журнал-орында, бас кітапқа және баланстың сәйкестіктерді жатады. Бухгалтерлік жазбаларды дұрыстық тексереді.

Фирама ішіндегі есептеулердің тексеруі мұндай есептердің шешімінде тұрақтанады:

- 1) бастапқы құжаттардың құрастыруды дұрыстықтың тексеруі дебиторлық немесе кредиторлық қарыздың пайда болуды дәлелдіктің растауы жолымен;

2) дебиторлық немесе кредиторлық қарыздың жұмыс есептеріне өтеуді уақытылы болу және шағылысуды дұрыстықтың растауы.

Тексерушілер тексеру барысында орнатуы керек бол, құрылымдық бөлімшелермен, олардың ресімдеуін рет, өңдеуді технология, фирама ішіндегі есептеулердің талдамалы есебін күй тағы басқалар басты ұйымы бар есептеулер бойынша қолданылатын бастапқы құжаттардың басты ұйым осы бөлімшеде қойылған тізімдері сақталады.

Несие операцияларының тексеруін процессте анықтау керек:

- 1) қарыздар және заемдердің нақтылық және дәлелдігі;
- 2) несие операцияларының ресімдеуін дұрыстық;
- 3) банктік қарыздардың алғандаға және қайтаруына операциялардың жұмыс есептеріне шағылысуды дұрыстығы;
- 4) толықтықты және өтеуді уақытылы болу және мақсаттық қолдану қарыздар және қарыз қаражаттар;
- 5) сөндірілмеген қарыздарға және заемдер бойынша қалдықтардың бағасының дұрыстығы және ол бойынша пайыздар, сонымен бірге олардың есептен шығаруы;
- 6) басқа ұйымдар немесе жеке тұлға алған заемдердің есептерінде құжатты ресімдеу және шағылысуды дәлелдік және дұрыстық;
- 7) мерзімінен өтілген қарыздың бар болуы, оның пайда болуы және оның шағылысуын дұрыстықтың себептерінің есепке алуында;
- 8) синтетикалық және талдамалы есепті дұрыстық;
- 9) бас кітапқа және есеп берудегі есептік жазуларын сәйкестік.

Есепті және несие операцияларының тексеруі тексерулерді өткізу үшін мәліметтер көздермен шеңберінде келесі құжаттар қызмет көрсетеді: құрылымдық бөлімше туралы жағдай; тағы басқа бұйрықтарды серіктестіктің есеп саясаты туралы бұйрық және басты ұйымды ұйғарым және құрылымдық бөлімшелердің жетекшілері; қызметтер және жұмыс жасау заттық құндардың жабдықтауы, көрсетуге келісім шарттары; өнімнің жабдықтауына келісім шарттары; несие келісімшарты және қарыз келісім-шарттар; тіркеме қағаздар; есеп-фактуралар; есеп-фактуралар және сенім хаттардың тіркеу журналдары; есептеулердің тәптіштеуінің акттері; өзара талаптарды есепке алу туралы хаттамалар; есептеулердің түгендеу актілері; вексел, төлем құжаттарды көшірмелер; банктердің көшірмелері; сатып алулар және сатуларды кітаптар; есеп-қисап тізілімдері; Бас кітап; бухгалтерлік есеп беру.

Барлық бұзушылық мен қателер тексеруші білдірілген бухгалтерлік есеп беруді және бөлімше және серіктестіктің қаржы күйіне түрлерге және олардың ықпалының мәнділік деңгейлері бойынша оған негізінен топталады. Өте типті қателерге және тексерудің жанында есепті және несие операция айқындалатын бұзушылықтарға келесі жатқызуға болады:

- 1) жабдықтаушылармен, сатып алушылармен жоқтық немесе теріс шартты ресімдеу, қарыз келісім-шарттар, несие келісімшарттары;
- 2) жалған фирмалар немесе біле тұра сенімсіз қарсы уәкілдермен шарт жасасу;
- 3) қойылған өнімді немесе толық емес олардың ресімдеуіне алғашқы есеп-төлеу есептеулер жөніндегі құжаттарын жоқтық;

- 4) бухгалтерлік есеп бастапқы құжаттар және регистрлеріндегі арифметикалық қателері;
- 5) құжаттардағы жоқтық заң күшінің реквизиттер, беретін олары қажетті;
- 6) құжаттардың бұрмалауы және заңсыз кассалық төлеулерді дәлелдеу мақсаттарындағы жалған міндеттемелерінің құрастыруы;
- 7) шынайы құжаттардың жоюы;
- 8) жабдықтаушы алған заттық құндар кірісу емес;
- 9) есептік қателер жабдықтаушылары бар операциялардың шағылысуында және сатып алушылармен;
- 10) бухгалтерлік есептің қабылданған әдістемелігінің бұзушылығы;
- 11) осы есепке алумен жабдықтаушы есептеріндегі мәліметтерінің сәйкессіздігі;
- 12) есептердің бухгалтерлік есебіндегі дұрыс емес корреспонденция;
- 13) нақты емес дебиторлық немесе кредиторлық қарыз есептерінде шағылысу;
- 14) есеп-қисап тізілімдеріндегі уақытында емес немесе теріс құжаттарды тіркеу;
- 15) өткен ескіру мерзімі бар қарыздың уақытында емес есептен шығаруы;
- 16) борышақылардың бір қарсы уәкілдің қарызының аражабыны басқа;
- 17) үмітсіз және оның теріс есептен шығаруы қарыздың дұрыс емес мойындауы;
- 18) өткізу емес немесе есептеулердің түгендеуін үстірт өткізу;
- 19) құжаттарды түсетін шығын бұрын жойылған жабдықтауларға фактуралыө түрде болмаған бойынша түзету өткізу емес;
- 20) жабдықтаушыларға кінә тағуларын уақытында емес көрсету немесе олардың теріс ресімдеуі;
- 21) берілген борышақылар бойынша жабдықтаушылар бойынша талдамалы есепті жоқтық, есеп құжаттарына мерзім төлелмеген жабдықтауларға неотфактурованным;
- 22) дебиторлық қарыздың төлетуі бойынша шаралардың филиалының басқаруымен қабылдамау немесе оның минимизациялауы бойынша оның тиімсіз әсерлері;
- 23) қолдануы жұмыс жоспар ескерілмеген есептердің есептері.

**Тексеріс нәтижелерінің ресімдеуі.** Белгілер де, кездейсоқ сипат та тексеру барысында айқындалатын бұзушылықтар қызметкерлер немесе бөлімшенің басқаруы алаяқтық жақтан тасыса алады. Тексерушілер сондықтан олардың ортақ массасынан күдікті мәмілелері тексеріс нәтижелері бойынша есептеу нәтижесі құрай ерекшелеуге икемі болуы керек.

#### **Бақылау сұрақтары:**

1. Есептесу мен несие операцияларын тексеру бағдарламасының бағыттары
2. Есептесу мен несие операцияларын тексеру бағдарламасының жүзеге асырылуы қалай жүргізіледі?

### **Әдебиеттер тізімі:**

- 1.Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі.-Алматы 2007ж
- 2.Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы –Алматы 2000ж
- 3.Абленов Д.О. Аудит негіздері-Алматы 1999ж.
- 4.Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

**Тақырып; №11. Ішкі аудит және бақылау қызметінің жұмыс тиімділігін бағалау.**

**Мақсаты:** Ішкі аудит пен бақылау қызметінің тиімділікті бағалаудың әдіс-тәсілдерін меңгеру.

### **Жоспар:**

1. Тиімділікті бағалауға толық жақындау: сапалы және топтық критериалер
2. Баланс жасалған көрсеткіштердің қолдану жүйелері
3. Ішкі бақылаудың тиімділігінің белгілері
4. Бөлімше қызметінің тиімділігін талдау
5. Талдау нәтижелерін пайдалану
- 6.Ішкі аудит қызметі бағалау үшін қолданылатын басқарушылық есеп беру

Өз ұжымында ішкі аудит қызметі бар, компанияның жаңа ішкі бақылау жүйесі, корпоративті басқару және бақылауды ұйымдастыру барысында басшылық үшін таптырмайтын құрал болып табылады. Ішкі аудит және бақылау қызметінің тиянақты жұмысы, менеджерлерге компанияның ішкі тапсырмаларына, активтерді сақтауға, есептіліктердің барлық түрлерінің дұрыстығын қамтамасыз етуге, қаржы шаруашылық қызметінің тиімділігін қамтамасыз етуге бағытталған дұрыс шешімдерді қабылдауға мүмкіндік береді.

Өкінішке орай, қазіргі уақытта, ұсыныстарды қарастырып, объективті бағалауға бағытталған, компанияның ішкі бақылау қызметінің тиімділік жұмыстарын, ішкі аудит тексерістерін жүргізетін нақты методика қарастырылмаған. Бірақ мамандардың есептеуінше ішкі аудит тиімділігін екі түрде бағалауға болады:

- 1) ішкі, яғни компания басшыларының, қаржылық менеджерлер, филиал басшылары және басқада бөлімше басшыларының көз қарастары бойынша;
- 2) сыртқы, яғни жеткізушілер, тұтынушылар және басқа қатысты тұлғалардың көз қарастары бойынша;

Ішкі аудит қызметін жүргізетін компания мамандары мен басшылары, ішкі аудитті тиімді деп есептеуде бір тұжырымдамаға келеді, егер, бір жағынан, ішкі аудит тексерісінің нәтижелерінің есептемелері жоғарғы басшылыққа құнды ақпараттар ұсынады, екінші жағынан, ішкі аудитті қолданғандағы шығындар аз мөлшерде кетеді. Сол себепті әр компания

тиімділікті бағалау үшін ішкі аудит бағдарламаларын, тексерістер нәтижесін, бөлімше қызметтерін бағалайтын мониторинг жүргізуі тиіс.

Ішкі аудит тиімділігінің сыртқы бағалауы үшінші жақ тексерісінің нәтижесінде жүргізіледі: аудиторлық ұйымдармен, салықтық мекемелермен және т.б. Қателіктерді, кемшіліктерді, есептіліктер фактісінің өзгертілуін және сыртқы аудиторлар тәртіп бұзушылықтарын, компанияда ішкі аудит қызметін және бақылауын есепке алғанда, компания ішкі бақылауының жүйесі әлсіз және ішкі аудит қызметі сапасыз екендігін көрсетеді.

Компания басшылығына ішкі аудит жүйесінің нәтижесі маңызды болған соң, ол компанияның және нақты бөлімшелердің шаруашылық қаржылық қызметінің сапасына және олардың дамуына бағытталған қызметтің сапа жүйесін бағалауы қажет. Ол үшін орталық бағалау көрсеткіштерін анықтауы қажет: болжамалы жәе фактілі. Тәжірибе көрсеткендей, сандық көрсеткіштерді қолдану бүгінгі күнде жеткіліксіз болып табылады. Сол үшін ішкі аудит жүйесінің объективті бағалау сапалығы үшін басқаша көрсеткіш қолдану қажет, яғни сандық және сапалы көрсеткіштерді қосатын бағалау жүйесін қолдану.

Қазіргі уақытта сапа көрсеткіштер жүйесін, тиімділікті, ішкі аудит жүйесінің жұмыс нәтижесі пайдалылығын құру үшін типтік шешімдер жоқ. Бірақ бұндай бағалау жүйесінің негізі болып табылатын факторларға сүйенуге болады. Оларға жататындар:

Ішкі аудит жүйесінің қызметінен тіке топтық нәтиже, яғни қарастырылған бұзушылықтың саны, қарастырылған бұзушылықтың соммасы, айыпталушылардан төленетін соммалар және т.б;

Консалтингтік қызмет және сыртқы аудит құнын төмендетуде қосылатын, ішкі аудит жүйе жұмысының топтық жанама нәтижесі;

Ішкі аудит жүйесінің қызметкерлері ұсынатын ескертулер нәтижесі;

Ішкі аудит жүйесінің соңғы тексерісінің нәтижесі бойынша, басқарушылық шешімдер қабылдайтын нәтиже.

Ішкі аудит жүйесінің негізгі бағалауы болып көп деген көрсеткіштер қызмет ете алады. Олардың негізгілеріне келесілерді жатқызуға болады:

- 1) Ішкі аудит жүйесінің қызметінің тура топтық мағынасы, яғни шығарылған тәртіп бұзушылық саны, тәртіп бұзушылық соммасы, тәртіп бұзушылардан сұралған сомма, т.б.
- 2) Ішкі аудит жүйесінің қызметінің жанама топтық мағынасы, консалтингтік қызмет және сыртқы аудит құнының төмендеуін бақылайды;
- 3) Ішкі аудит жүйесінің қызметкерлерімен ұсынылған, ескертетін шаралардың мағынасы;
- 4) Ішкі аудит жүйесінің соңғы тексерістерінің нәтижесі бойынша басқарушылық шешімдер қабылдайтын жоғарылаулар мағынасы.

Ішкі аудит жүйесінің негізгі бағасы болып көп деген көрсеткіштер қызмет ете алады. Негізгілерге келесілерді көрсетуге болады:

- 1) Ішкі аудит қызметіне кеткен шығындар қатынасы және оның нақты пайдасы;
- 2) Ішкі аудит қызметінің жұмыс бағыттары;
- 3) Ішкі аудит қызметінің компания ішіндегі статусы;



- 4) Ішкі аудит қызметінің жұмыскерлерінің дамуы және профессионалды кезеңі;
- 5) Ішкі аудит қызметінің проектілері;
- 6) Ішкі аудит методологиясының пайдаланылуы;
- 7) Ішкі аудит технологиясының пайдаланылуы.

Үлкендетілген көрсеткіштер жүйеге, аудиторлар жұмысының жылдық дәрежесі және тексерістегі шығындар жайлы, көрсеткіштер жайлы құрастырылуы тиіс. Одан басқа, көрсеткіштер жүйесі ішкі аудит жүйесінің салымының бағасын қамтамасыз етуі тиіс және компаниядағы нақты қызметкерлердің көрсеткіштерінің толық қызметін және оның нақты бөлімшелерін және бөлек бизнес – процестерін.

Үлкен компанияларда ішкі аудит және бақылау жүйелері барлық бөлімшелерге бөлінген. Бұндай жағдайларда ішкі аудит қызметінің тиімділігін бағалау үшін, келесі көрсетілген маңызды көрсеткіштер пайдаланылады:

- 1) Нақты мерзімдегі ішкі аудит қызметінің дамуын және барлық шығын соммаларын пайдалану ішкі аудит қызметін жүргізу барасындағы құндық соммасының қатынасы;
- 2) Компанияның барлық бизнес нүктелерінің консалтингті-тексеріс нәтижелерін дамытудағы қосалқы үнемдеу соммасы;
- 3) Компанияның және оның нақты бөлімшелер қызметінің көрсеткіштерін қаржылық-экономикалық фактілі түрдегі ауытқу дәрежесі;
- 4) ішкі аудит қызметінің аналитикалық және ревизиялық жұмыс нәтижесінде табылған, қарыз сомма.

Детальдалған көрсеткіштер компания көлеміне байланысты орта және ірі болып пайдаланыла алады. Оларды сапалы және топтық көрсеткіштерге бөлуге болады.

Сапалы көрсеткіштерге келесілер жатады:

- 1) аудиторлар квалификациясының орта кезеңі;
- 2) ішкі аудит қызметіндегі олардың жұмыс бойынша орта ұзақтылығы;
- 3) бір жылдағы бір аудитордың квалификация жоғарылатуға жіберген орташа сағат саны;
- 4) ішкі аудит қызметіндегі жұмыскерлер саны;
- 5) ішкі аудит стандарттарының болуы мен енгізілуі.

Топтық көрсеткіштерді екі топқа бөлуге болады:

- 1) Өнімділік көрсеткіштері;
- 2) Нәтижелілік көрсеткіштері.

1970-жылда экономикалық дамыған елдерде кәсіпкерлікті стратегиялық басқаруын, перспективалық жасалған көрсеткіштерінің баланс жүйесіндегі негізінде басқару, бақылау болып есептелетін стратегиялық басқаруың түрлі үлгілерімен қолдана бастады. Таза қаржылық талдаудың мәліметтері санды да, сапалы да жүйесін қолдануын, өзара байланысты көрсеткіштердің жиынтығының басқарушылық шешімдерін сандық мінездемелер қабылдауды ойлайды.

Басқару бақылаудың жаңа формасы келесі ерекшеліктерді ескереді:

- 1) басқару бақылаудың жүйесі стратегиялық перспективаға бағытталуы керек

2) әрбір қызметкердің алдында оның жұмысының айқын сипатталған мақсаттарына тұрғызылады.

3) талқылаулар жолымен ұйымның қызметінің негізінің құрастыруын, тұтынушылары бар қатынастардың дамытуының келешек пайдаларын, өндеу және ақпараттық жүйенің енгізулерімен анықталады.

4) Жоғарғы басқарумен тіпті өзі түбегейлі басқарушылық шешімдер ұйымның қызметінің тиімділіктеріне әрдайым алып келеді, не танылады

5) нақты күй және мүмкіндіктер туралы мүдделі тұлғалар, тағы басқалар басқаруды дерек берудің жаңа әдістерінің іздестіруі іске асады.

Ұсынған Д.Нортонмен және Р.Қапланның баланс жасалған көрсеткіштерінің (Balanced Score Cards BSC, немесе бойынша орыс – БЖК) жүйесі, кәсіпорынды басқарудың көрсеткіштері және төрт функционалдык облыстарының бірыңғай жүйесі күпті болған жиыны болады: қаражат, қатынастар клиенттермен, үйрену, ішкі бизнес- процесстер. Бұл басқару жүйелері және ұйымның ортақ стратегиясының көрсеткіштерінің жүйесіне ауыстыратын ұйымның қызметінің тиімділігінің бағасы.

БЖК - ға көрсеткіштерінің тепе-теңдікті сақтауы серіктестіктің стратегиялық мақсаттарының және олардың табысқа үлесінің нақтылы шағылысудың мақсаты бар салмағының әрбір көрсеткішіне беруі жолымен іске асады, сонымен бірге бөлімшелер және қонақ үй қызметкерлердің қызметінің барлық тараптарының шағылысуы жолымен байланысты. БЖК құрамға қаржы есептеу нәтижелерінің көрсеткіштері қосылады. Олар қызметкерлерге өз қызметінің мағынасы және ұйымның қызметімен бар байланыстарын толық сезінуге көмектеседі. БЖК ағымдағы бақылауының шектерінде құндық көрсеткіштерінен шығып, экономикалық бақылаудың ұғымын тереңдетуге мүмкіндік береді.

ІАҚ серіктестіктің стратегиялық мақсатқа байланысы, барларының бір іске асырудың жүзеге асырады. ІАҚ-тың үлес көрнекті бақылау көрсеткіштері стратегиясының дұрыс істеуінің анықтау үшін, серіктестіктің қаржы нәтижесінде қажетті әрбір қызметкердің мүмкіндігін бағалау жасауына былайша асырылады. Сондықтан қойылған мақсаттың табысы бойынша ІАҚ-ның жұмысытың тиімділігінің бағалары үшін, ІАҚ - ты пайдалану керек. Ол серіктестік стратегиясының іске асыруыдың бас бағыттарына ІАҚ - тың жұмысында ерекшелеуге мүмкіндік береді; оның іске асыруына ІАҚ-тың нақты үлесі бағалау; ІАҚ-тың қызметіне шығын бақылауды іске асыру; басқа қорытындылар, ІАҚ-тың басқа қызметінің көрсеткіштерінен өлшеу.

БЖК-ны жасалу үшін бірінші кезеңде стратегиялық мақсатқа байланысы бар ІАҚ –ты қалыптасады және оның табысының факторлары маңыздылары анықталады. Екінші кезеңде мақсатқа байланысы барлар алдында қойылған ІАҚ -тың табысының дәрежесі және оның бөлімшелері үшін сипаттайтын стратегиялық картасы жасалып қосылатын көрсеткіштердің жүйесін өндейді. Көрсеткіштердің мұнша үлкен саны бойынша күрделі тексеру көмегімен, ағымдағы басқару мерзімдегі іске асатын және бағаланған, ІАҚ - тың қызметі бағаланған өте мағыналы көрсеткіштер. Әрбір көрсеткіш үшін қажетті бастапқы деректердің есептеудің әдісі және алудың мүмкіндігі оны жоспарлау үшін анықталады және есепке алынады. Үшінші кезеңде олардың

табысындағы лауазымды тұлғаларының рет және маңызды көрсеткіштердің жүйесінің құрастырудың мерзімдері, олардың мәні, жауапкершілігі, мадақтауларды есептеулермен анықталады. Тиімділік көрсеткіштері мерзімдер бойынша нақты, өлшенерлік, жүзеге асатындай қол жетерлік, шектелген болуы керек

Соңғы кезеңде бір есепті мерзімнің мәліметтеріне тестеу процедуралардың ресми түрде мақұлдауы, жүйенің қосымшасы ІАҚ қызметінің мақсаттарына, көрсеткіштердің игерілген жүйесінің бейімделуін қосатын БЖК енгізу қызметкерлердің көрсеткіштерінің зерттеуі, іске асадытың ІАҚ - тың қызметі бағалауға қабілетті басқа көрсеткіштермен керек болса.

ІАҚ - тың қызметінің тиімділік маңызды көрсеткіштерінің жүйелерін өңдеудің жанында келесі жағдайлармен негізге алуға керек:

1) ағымдағы қызметтің стратегиялық мақсат көрсеткіштері табыс бағытталған қысқа мерзімді есептерін қамтып көрсетуі керек.

2) ІАҚ қызметінің көрсеткіштері барлық негізгі тұрғыларын қамтып көрсетуі керек.

3) көрсеткіштердің саны болуы керек

4) көрсеткіштер және олардың есептеуінің реті қызметкерлерге болуы керек.

Көрсеткіштердің маңызды жүйесі жетекшілер және қызметкер ІАҚ материалдық көтермелеуін деңгейге қол жеткен, маңызды көрсеткіштердің мәндерінің негізінде анықталатын себепті жүйесімен, олардың табысының мүмкіндігінде сендірген және заттық қызықтырған байланыстыруы керек, онда қойылған есептерді орындайды және стратегиялық мақсатқа байланысы барға жетеді.

Көрсеткіштердің маңызды жүйесінің негізінде ІАҚ жұмысының тиімділігінің бағасын орындауың жанында келесі шарттар болуы мүмкін:

1) жұмыстың жедел, тактикалық және ұзақ мерзімді көрсеткіштерінің өңдеуі

2) көрсеткіштер бойынша есеп-қисап жүйені өңдеу

3) көрсеткіштердің орындауы бойынша кері байланыстың ұйымы

4) жүйенің өңдеуі ұйымдастыру - жоспарлы құжаттар:

Бөлімшелер, бөлімшенің бюджетін ІАҚ туралы ереже, есептік карта және т.б

ІАҚ - тың жұмысының тиімділігі, сонымен қатар серіктестіктің басқа құрылымдық бөлімшелері формула бойынша үміт:

$$\text{ЭФ}_{\text{жеке құрылымдық бөлімше}} = \sum k_j X_j / q$$

қайда J - көрсеткіштердің бірлерінің тиімділіктері

$k_j$  - тиімділік көрсеткішінің j-шісі таразының мәні

$X_j$  - көрсеткіштің j-шісі сандық бағасы

p - көрсеткіштердің саны

q - біртұтас бағалау шәкілдің әсемдіктерінің саны.

Егер ІАҚ құрамына бірнеше бөлімшелер кірсе, онда ортақ тиімділік көрсеткіші формула бойынша есеп айырысады:

$$\text{Эф}_{\text{общ}} = (\text{Эф}_1 + \text{Эф}_2 + \text{Эф}_3 \dots + \text{Эф}_n) / n,$$
кайда  $n$  - бөлімшелердің саны.

Сайып келгенде, ІАҚ бағасының баланс жасалған көрсеткіштерінің жүйесі, серіктестіктің қызметінің айқын ұйымдастырылған шығынды өлшеуге қорытындыларына және ІАҚ қызметіне қатысты бағытталған процесстің нәтижесі, сонымен бірге бұл нәтижелердің ықпал бағасы болады. Тиімділіктің кешенді бағасының нәтижелері ішкі аудит және бақылаудың жүзеге асыруы бойынша, жұмыстың негізгі мәселелерінің қорытынды индикаторларымен болып табылады және айқындалған ауытқулар түзетуге уақытында мүмкіндік береді.

Серіктестіктің стратегиялық басқару шарттарындағы ІАЖ есептердің бірлері сақтамауының процедуралардың ІБЖ шеңберінде қойылған зардаптарының адекваттылық және ішкі бақылаудың жүйесінің тиімділігінің бағасы болып табылады.

Серіктестіктің ішкі бақылау жүйесінің тиімділік және адекваттылығы келесі шарттардың жиынтығы сияқты түсінуге керек:

- 1) ішкі бақылаудың формализацияланған құралдары;
- 2) ішкі регламент белгілейтін құжаттар жасалып нығайтылған;
- 3) серіктестіктің қызметкерлері жұмыс істейтін регламенттермен таныстырған, орындауды олардың мәні және қажеттілікті жақсы түсінеді;
- 4) серіктестігінің қызметкерлері басқару жұмыс істейтін жаңарту, өзгеріс және регламенттерді сақтауды бақылаудың тетігінің серіктестігінде жақтанын біледі;
- 5) тәуекел дәрежесінің белгі, бағасының биік деңгеймен басқарушылық шешімдерін теңестіру және мұндай шешімдердің зардаптары іске асады;
- 6) қызметкер ІАЖ биік кәсіби құзыреттілікпен, серіктестіктің кәсіпкерлігінің терең білімдері, қабілеттілікпен басқарушылық шешім және олардың зардаптарын талдауға ие болады.

**Ішкі бақылаудың жүйелері негізгі элементтері болып табылады:**

- 1) **бақылау ортасы** - ішкі бақылауға серіктестіктің басқармасының ортақ қатынасы, оның мәліметтілігі және ұйымды және ішкі бақылаудың жүйесінің көмектесу бағытталған жаттығу әсерлері;
- 2) **регламенттеу** - ішкі нормативтік құжаттарды өңдеу, бекіту және орындалу;
- 3) **бақылау процедуралары** - қателер және ауытқулардың сақтап қалу, анықталу және дұрыстау бағытталған серіктестіктер әдістер және бизнес-процесстерді бақылаудың ережесі;
- 4) **ішкі бақылаудың жүйесінің мониторингі** - басқаруды ішкі бақылаудың жүйесінің жұмыс жасауына тұрақты қадағалауды жүзеге асыру және серіктестіктің қызметкерлерімен, соның ішінде серіктестіктің стратегиялық мақсаттарына ІАЖ оның жұмысында, оның сәйкестігінің бағасының ауытқулардың мақсатпен анықтайды.

Ішкі бақылаудың жүйесінің тиімділік анықтайтын өзара байланысты белгілердің жиыны бар болатыны анық. Әрбір серіктестік мұндай ең үлкен дәрежеде оның басқару стратегияларына сәйкес келетін белгілер теріп алуы керек.

Мысалы, ішкі аудиттің функцияларының тиімділігінің бағаларының жанында келесі маңызды белгілер есепке алынуы керек:

- 1 ) серіктестіктің құрылымындағы ІАЖ нақты ұйымдастыру мәртебесі және бақылау бағаларының объективтігіне оның ықпалы;
- 2 ) ІАЖ функцияларының мазмұн және көлемі;
- 3 ) тексерушілердің кәсіби құзыреттілігі;
- 4 ) тексерушілердің адалдығы жоспарлауда, олардың нәтижелері туралы тексерулерді жүзеге асыру, жағдайларын ресімдеуі.

ІАЖ қызметінің нәтижелерінің бағасы келесі белгілерге тұрақтана алады:

- 1) аудиторлық тексерулер тексерудің бағдарламалармен, тиісті мақсаттарымен сәйкес іске асады;
- 2) ішкі аудит тәжірибемен, дағдылармен білімнің тиісті деңгейіне ие болатын мамандармен жүргізіледі;
- 3) аудиторлық тексерулер квалификациялы және дұрыс жүргізіледі құжатты пісіп жетеді;
- 4) аудиторлық тексерулердің нәтижелері бойынша қорытындылар, тиісті айқындалған жағдайлар және айғақтарға істелінеді;
- 5) тексерушілердің ескертулері шеттеткен мәселенің онына шешілуге айқындалған.

Мамандар өте мағыналы критериелерге жатады:

- 1) тапсырма берушілердің қанағаттылығы - ІАЖ жұмысы қаншалықты олардың күтулеріне сәйкес келуін көрсетеді;
- 2) тәуекелдердің негізін қамтуын дәреже - жүрісте өз тексерулерін ІАЖ қаншалықты толық басқару жүйесінің кемшіліктері серіктестіктің тәуекелдерімен талдауын көрсетеді;
- 3) енгізілген ұсыныстардың пайызы – мәселе және олардың зардабы қаншалықты түсінікті анықталған, сонымен бірге қаншалықты қолайлы олардың жоюына туралы ұсыныстардың көрсетуін көрсетеді.

Тексерушілерін ІБЖ тиімділіктерін бағасының жанында бұрмалаулар және қателердің анықталу және жою бағытталған бақылаулардың қойылған процедураларының жұмыс істейтін ішкі нормативтік құжаттарды дыбысын жазылатын немесе бизнес- процесс, нақты орындалудағы ішкі бақылауының ортақ ұйымдастыру жүйесі, активтердің сақталуға бақылаудың ұйымы, бухгалтерлік есептің жүйесін ұйымдастыруын дұрыстық, орындалулары үйренеді. ІБЖ тиімділіктің бағалары үшін бақылаудың тиімсіздігінің белгісін шама туралы қорытынды негізде істелінетін тестеуді әдіс әдетте қолданылады. Тексерушілердің ІБЖ тиімділігінің тағы бір маңызды бағалау белгілері оның жеке компоненттерінің өзара әрекеттесуі болып табылады. Сонымен бірге уақыттың керексіз шығындары және күштерді шығаратын бақылау тетіктерінің өзара толықтырылатындығы есепке алынады. ІБЖ тиімділігінің бағасы жеке бизнес- процесстер бойынша іске асады және құрылымдық бөлімшемен.

Егер ол болса, тексерушілер, ІБЖ көздің нүктесімен тиімді болып есептеле алады, бір жағынан, анық емес мәліметтің пайда болуы туралы басқару уақытында ескертеді, басқа жағынан - ағымында шектелген уақыттың бұрмалауы олардың пайда болуынан кейін айқындайды.

ІБЖ тиімсіз жұмыс жасаудың негізгі себептеріне келесі жатқызуға болады:

- 1 ) басқару ІБЖ ұйымға ең төменгі шығындарының талабы жақтан;
- 2 ) ерекше операцияларға жеткіліксіз бақылау;
- 3 ) нормативтік құжаттарды түсіну, салақтық олардың орындауында;
- 4 ) бөлімшелердің жетекшілермен және қызметкерлерімен ІАЖ қасақана

процедураларды бұзылысы.

ІБЖ тиімділіктер белгімен жағдайда енді бұрын суреттеп айтылған қағида оның жұмыс жасауларын орындалу қызмет көрсетеді. Егер серіктестіктегі барлық қағидалары сақталса, онда ІБЖ оның ұйымына шығын тиімді соманың үстінде оның қолдануынан пайдалардың асып кетуін шартта болып есептеле алады.

Шығын шығын және пайда болды енді күрделі, өйткені ақша өлшеуіштердегіні айқындауға боладуға салыстырсын, пайда әрдайым емес. Сонымен бірге ІАЖ жұмысының ІБЖ фокусі және күтілетін нәтижелер жасаудың мақсаттарына маңызды бағдарлау.

Негізгі пайдаларға процесстердің кәсіпкерліктің тексерінгіштіктің дәрежесінің жоғарылатуы және серіктестіктердің құрылымдық бөлімшелерін қызмет, тиімділік, алаяқтықтың бірлескен басқару, сақтап қалу және айғақтардың анықталуын жақсарту, серіктестіктің несие рейтингтерінің жоғарылатуларын жатады.

Бизнесті стратегиялық басқару жағдайында ІБЖ компания тиімділігін бағалау критерийлерінің бірі мақсатты болатын және ІАҚ қалыптастыру нәтижесінде жеткен параметрлер бойынша қызметінің тиімділігін көтеру болып табылады. Компанияда және оның филиалдық желілеріндегі ішкі аудиторлық тексеріс нәтижелері бойынша менеджментпен алынған ақпарат тиімді басқару шешімін қабылдау үшін қолданылады. Осының арқасында жеке бөлімше мен компанияның қаржылық – шаруашылық қызмет тиімділігін көтеруі мүмкін. Сондықтан компания ІАҚ жұмысының тиімділігін оның құрылымдық бөлімше қызметінің тиімділігін талдау негізінде айтуға болады. Осындай талдауды ірі компаниялар ТНК (тиімділіктің негізгі көрсеткіші) жүйесі, БКЖ (балансталған көрсеткіштер жүйесі) негізінде, сонымен қатар дәстүрлі әдістерді қолданумен ішкішаруашылық қаржылық – экономикалық талдау негізінде өткізілуі мүмкін.

Басқару объектісі сияқты кез келген ұйым қызметі жеке үрдістерден (жабдықтау, өндіріс, өткізу, инвестиция) тұрады. Сондықтан да осы үрдістерді басқарумен айналысатын компанияның құрылымдық бөлімшелерін жауапкершілік орталығы (ЖО) деп санауға болады.

Айтылған үрдістерге орталықтың 4 негізгі түрі сәйкес келеді:

- 1) табыс орталығы;
- 2) шығын орталығы;
- 3) пайда орталығы;
- 4) инвестиция орталығы.

Компанияның қаржылық құрылымы өзара байланысқан (взаимосвязанные) және жарыса бағынған (соподчиненные) ЖО жиынтығы болып табылады және оның ұйымдастырушылық – қызметтік құрылымымен

сәйкес келмейді. Компанияның бірнеше бөлімшелері қаржылық жауапкершіліктің (мысалы, компанияның бас бөлімшесі) бір орталыққа бірігуі мүмкін және де филиалдар, компанияның басқа жеке бөлімшелері бірнеше ЖО біріктіруі ықтимал. Мысалы, жеке балансқа бөлінген компания филиалы шығын орталығы да, сату орталығы да, пайда орталығы да бола алады. Әрбір жауапкершілік орталық үшін компания ТНК жүйесін бекітеді де, соның көмегімен қызметті жоспарлайды және тиімділікті бағалайды. ЖО түрі белгілі қаржылық көрсеткіштермен құрылымдық бөлімше жауапкершілігін және құқығын анықтайды, соның көмегімен қызмет тиімділігі бағаланады, бақыланады. Жеке, дербес балансы бар филиал қызметінің тиімділігін талдау мына негізгі көрсеткіштер бойынша жүзеге асырылады:

1) сатылым, ақша түсім көлемі, дебиторлық берешек жағдайы, өнімді өткізумен байланысты шығындар көлемі және т.б.;

2) орындалатын жұмыс көлемі (өндірістік тапсырмалар), өнімді шығару бойынша сапалы көрсеткіштер, өнімді шығаруға кеткен шығын көлемі, құрылымы және оның өзіндік құны, өндіріс құралдарын және еңбек ресурстарын қолдану тиімділігінің көрсеткіштері және басқалары;

3) рентабельділік, айналым капиталының құрылымы, активтердің пайдалылығы және т.б. ....

Бірінші блокта компанияның жеке бөлімше қызметінің қаржылық нәтижелерін сипаттайтын негізгі көрсеткіштер рентабельділік, пайда және т.б. көрсеткіштері болып табылады. Екінші блокқа сатып алушылардың қанағаттандырушылық тиімділік, жаңа клиенттерді табу, бұрынғы клиенттермен достастық қатынастарды сақтау, алынған тілек – талап (претензия) көлемі, нарық үлесі көрсеткіштері жатады.

Үшінші блок көрсеткіштері қаржылық нәтижелерге жетуге және сатып алушылардың мүдделерін қанағаттандыруға ықпал жасайтын бизнес – үрдістердің тиімділігін бағалауға көмектеседі. Мысалы, өндіріс үрдісінің тиімділік көрсеткіштері құрылымының тұрып қалу көлемі, жиілігі, ақау өнімнің көлемі және т.с.с. болып табылады.

Төртінші блок көрсеткіштері қызметкерлердің мамандығын көтеруді, ақпараттық технологияны, жүйені және іс – шараларды қолдануды сипайттайды.

Компания қаржылық – шаруашылық қызметінің экономикалық талдау аясында бөлімшенің негізгі қаржылық көрсеткіштер сипаттамасы, олардың өзгеру себептерін анықтауы өткізіледі, шығындар мен табыстарды талдау үрдісінде қызметтің негізгі көрсеткіштерінің өзгеруіне әсерін тигізетін факторлар, өнімнің жеке түрлерінің рентабельділігі, дебиторлық және кредиторлық берешекті басқарудың тиімділігін бағалауы және басқалары зерттеледі. Сонымен қатар ұйым және бөлімше қызметінің соңғы нәтижелерін бағалау үшін кешендік талдау жүйесін дайындау қажет.

Бөлімше қызметінің тиімділігін талдаудың басты бағыты дебиторлық берешекті талдау болып табылады. Сатып алушылармен есептесу бойынша осындай талдау коммерциялық және тұтынушылық несие көзқарасынан жүзеге асырылады. Талдау бірнеше кезеңдерде өткізіледі:

1) өткен кезеңдегі дебиторлық берешек деңгейін, динамикасын бағалау;

- 2) дебиторлық берешек инкассациясының орташа кезеңін және талданатын кезеңдегі айналым санын анықтау;
- 3) өтеу мерзімі бойынша дебиторлық берешек құрамын бағалау;
- 4) дебиторлық берешек құрылымын зерттеу, күдікті және үмітсіз берешекті табу;
- 5) қаражатты дебиторлық берешекке инвестициялаудың нәтиже соммасын анықтау;

Компания және оның құрылымдық бөлімшенің қаржылық – шаруашылық қызметін экономикалық талдауын өткізу үшін ақпарат көзі болып ішкі бухгалтерлік есеп беру саналады.

Жалпы түрде компания бөлімшесінің қызмет тиімділігі туралы ішкі аудит ұсынысын орындаудан тікелей экономикалық нәтиже соммасы мен бар болуы бойынша айтуға болады, яғни өндірістік емес шығындарды түсіру, ақаудан жоғалту, жетіспеушілік соммасы, қаржылық санкциялар, кредиторлық пен дебиторлық берешек көлемі және басқалары.

Компания бөлімшелерінің қызмет тиімділігін талдау нәтижелері есеп беру түрінде толтырылады және компанияның жоғарғы басшылығымен, қалыптасқан бөлімшелер қолбасшыларымен, ішкі аудит және бақылау қолбасшылығымен қолданылады, сонымен қатар жоғарғы қолданушылар: сыртқы аудиторлармен, жеткізушілермен, тұтынушылармен, банктерде және т.б.

Ішкі қолданушылар талдау нәтижесін компания бөлімшелерінің қызметін бағалау үшін қолданады, соның қатарына ішкі аудит және бақылау да кіреді. Талдау нәтижелері компанияның ішкі бақылауының мықты және әлсіз жақтарын бағалауға көмектеседі, басқарушылық шешімдерді қабылдауға база түрінде қызмет етеді.

Барлық құрылған бөлімшелер қызметінің тиімділігі жайында талдау нәтижелерінен алынған ақпарат, компанияға қойылған міндеттеріне жетуге мониторинг жүргізуге, оларды тәркілеуге, ішкі аудиттің нәтижелілігін бағалауға, ішкі бақылау жүйесін жақсартуға, т.б. іске асыруға көмектеседі. Талдау нәтижелері бойынша құрылған бөлімшелерді жеке балансқа ауыстыруға мүмкіндік береді. Талдау нәтижелері арқылы компанияның есептік саясатына өзгерістер енгізуге болады, сонымен қатар салық салу мақсатыменде.

Компания бөлімшелерінің қолбасшылары талдау нәтижелерін өздеріне тиістілі басқарушылық шешімдерін негізділі және оперативті қолдануға пайдаланады: ұйымдағы бухгалтерлік есепті жақсартуға, тұтынушылармен және жеткізушілермен жұмыс істеу, дебиторлық қарыздарды басқару, және т.б.

Сыртқы аудиторлар талдау нәтижелерін аудиттелінетін объектінің ішкі бақылау жүйесінің тиімділігін бағалауға қолданылады, аудит процесін оптимизациялау мақсатында, аудиторлық қауіп-қатерді анықтауға және т.б.

Ішкі аудит қызметінің қабілетінің басқару есебіндегі түрлері мен құрылымы әр түрлі. Ары қарай біз қарастырылған тәжірибемен басқару есебіндегі есептемелерді белгілі мөлшерге келтіреміз.



**Компания бөлімшелерінің құрылымдары мен филиалдарын тексерудегі нәтижелері мен есептері.** Аудиторлық тексерістерді қаржы және бизнес үрдістердің, ішкі жағдайлары мен нұсқауларының тәртіп сақтауында есептемелер жүргізіледі.

**Аудиторлардың аралық есептері.** Ол тез арада шешім қабылданған, тәртіп бұзушылық көрсетілген бөлімшелерде тексерістер құрастырылады.

**Қаржылық есептемелердің тексерудегі нәтижелері мен есебі.** Тоқсандық және жылдық қаржылық есептемелердің тексерісіне есептерді қосады.

**Маңызды іс-шаралар мен келіс-сөздердің жүргізілуін бақылау және тексерудің нәтижесі.** Бұл есепте келген шаралардың істен шығуы туралы қаталер мен ақаулары есептемеге жаңадан кірген өзгертулер және орындалған іс шараларды нәтижесі сияқты ақпараттарды қамтиды.

**Тексеріс нәтижесінде ішкі жағдайлары мен үрдісін сақтайтын есептер.** Бұл есепте нұсқаулары туралы мағлұмат, тексеріс кезінде көрсетілген жеке түрлері, сондай-ақ кеңес беру және ақаулары бар.

**Компанияның жоғарғы басшылығымен тапсырылған тексеріс нәтижесінің есептемесі.** Компания топ-менеджменті және жекеменшіктермен жоспардан тыс аудиторлық тексерулер бар.

**Тауарлы – материалдық құндылықтардың инвентаризация тексеруінің қорытындысы бойынша есебі.** Есеп инвентаризацияланған жоспардан тыс негізгі құралдар, материалдар, аяқталмаған өндіріс, дайын өнімдер, және т.б. мағлұматтарды қамтиды.

**Консультация өткізілгендігі туралы есептер.** Компания бөлімшелері мен бөлімдеріне арналған салықтық, бухгалтерлік, құрылымдық, және басқа да консультациялар туралы телдер бар.

**Бір айлық жұмыс нәтижесінің есебі.** Есеп ішкі аудит қызметінің орындалған жұмыс жоспары туралы ақпаратты жүргізілген аудиторлық тексерулердің саны, шыққан қателер мен ақаулардың саны т.б. қамтиды.

**Бөлімшелердің қабілетінің талдау нәтижесі бойынша есебі.** Талдаулық көрсеткіштердің есептің мағыналарын, нормативтардың және аналитикалық есептердің есебін қосады.

**Аудиторлық тексерудің есеп кітапшасы.** Кітап аудитордың атынан шығады және мынадай ақпараттарды қамтиды:

- 1) Тексеріс жүргізілген бөлімшелер туралы
- 2) Тексеріс бұйрығының мерзімінің нөмірі
- 3) Тексеріс нәтижесі бойынша бұйтық мерзімі
- 4) Тексеріс нәтижесі бойынша есеп көсеткіштерінің мерзімі
- 5) Материалдық берешектердің соммасы
- 6) Қалыпқа келтірілген құндылықтардың соммасы
- 7) Өз бетінше өтелген берешек соммасы.

#### **Бақылау сұрақтары:**

1. Тиімділікті бағалауға толық жақындау: сапалы және топтық критериилерін атаңыз.
2. Баланс жасалған көрсеткіштердің қолдану жүйелер қандай?
3. Ішкі бақылаудың тиімділігінің белгілеріне тоқталыңыз

4. Бөлімше қызметінің тиімділігін талдау әдістерін атаңыз.
5. Талдау нәтижелерін пайдалану қалай жүргізіледі?
6. Ішкі аудит қызметі бағалау үшін қолданылатын басқарушылық есеп беру.

**Әдебиеттер тізімі:**

1. Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі. - Алматы 2007ж
2. Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы – Алматы 2000ж
3. Абленов Д.О. Аудит негіздері- Алматы 1999ж.
4. Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы

### Пайдаланған әдебиеттер тізімі

- 1.Бухгалтерлік есеп және қаржылық есеп беру туралы 2007 жылғы 23 мамырдағы ҚР №185 заңы
- 2.Международный стандарт финансовой отчетности. М;Аскери,2006ж
- 3.Бухгалтерлік есеп стандарттары г.Алматы,2008ж
- 4.Абленов Д.О. Қаржы бақылау және басқарушылық аудит теориясы, әдістемесі, тәжірибесі.-Алматы 2007ж
- 5.Сәтмырзаев А.А, Укашев Б.Е Аудит теориясы –Алматы 2000ж
- 6.Абленов Д.О. Аудит негіздері-Алматы 1999ж.
- 7.Ержанов М.С. Теория и практика аудита. Алматы ҒЫЛЫМ, 1994
- 8.Дюсембаев К.Ш. и др. Аудит и анализ финансовой отчетности: Учеб.пособие. - Алматы: Қаржы-Қаражат, 1998.
- 9.Данилевский Ю.А Аудит: организация и методика проведения. М.; Финансы и статистика, 1992
- 10.Данилевский Ю.А. Общій аудит, аудит бирж, внебюджетных фондов и инвестиционных институтов. - М.: Бухгалтерский учет, 1996.
11. Данилевский Ю.А и др. Аудит. - М: ИД.Ф12Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М: Финансы и статистика, 2000г.
12. Дюсембаев К.Ш. Теория аудита; учебник. - Алматы: Экономика, 1995 г.
13. Кодекс РК «О налогах и других обязательных платежах в бюджет». Алматы, Бико. 2009 г.
- 14.Кармайл ДР., БенисМ.Стандарты и нормы аудита. Перевод с англ. - М.:ЮНИТИ 2006г
- 15.Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М: Финансы и статистика, 2000г.