

11

АУДИТЫН ХӨГЖЛИЙН ХАНДЛАГА, ТУЛГАМДСАН ЗАРИМ АСУУДАЛ

Л.Мөнх-Очир

Хараат бус хөндлөнгийн хяналт үүсэж бий болсноос хойш хөгжлийн урт удаан үеийг туулж өнөөдөр тогтсон нийтлэг хэв маягийг олоод байгаа хэдий ч энэ нь түүний хөгжлийн эцсийн шат, байж болох цорын ганц хувилбар биш гэдэг нь ойлгомжтой.

Хэдийгээр хөгжлийн олон жилийн түүхтэй боловч энэ нь аудит бүх талаар төгс хэлбэрийг бүрэн олсон хэрэг биш, нөгөө талаар нийгмийн хөгжлийн зүй тогтлын дагуу тэр нь улам боловсронгуй болсоор байх шаардлага бас бий. Аудит зах зээлийн харилцаа давамгайлах болсон өнөөгийн нийгэмд эрэлт хэрэгцээ нь нэмэгдсээр байгаагийн зэрэгцээ түүнийг боловсронгуй болох шаардлага бий болсоор байгаа билээ.

Аудитын хөгжлийн олон жилийн түүхтэй улс орнуудад аудит зохион байгуулалт, арга зүйн хувьд боловсронгуй болсоор байгаа бол нийгмийн шинэ тогтолцоонд шилжсэн, тухайлбал хуучин төвлөрсөн төлөвлөгөөт эдийн засгаас зах зээлийн нийгэмд шилжиж байгаа улс орнуудын хувьд тэр нь дөнгөж шинээр бий болж байна.

Дэлхий нийтийн аудитын үүсэл, хөгжлийн явцад аудитын агуулгад гарсан үндсэн өөрчлөлт, аудитын мөн чанарыг зөв таньж мэдэх, аудитын хөгжлийн чиг хандлагын талаар системтэй ойлголт бий болгох үүднээс түүний хөгжлийг үечилж авч үзэх шаардлага бий болж байна. Аудитын хөгжлийн явцад гарсан өөрчлөлт, түүний агуулга, хөгжлийн үндсэн хандлагад тулгуурлан түүний хөгжлийг дараах 5 үе шат болгон авч үзэж болхоор байна.

Нэгдүгээр шат. Санхүүгийн хяналт, хараат бус хяналтын үүслийн үе. Энэ үйл явцыг цаг хугацааны хувьд зөвхөн МЭӨ үед хамааруулж авч үзэж болох юм. МЭӨ 4000 оны үеэс санхүүгийн хяналт

үүссэн түүхтэй. Аудитын түүхэн хөгжлийн энэ шатанд санхүүгийн хяналт агуулгын хувьд хараат бус шинжийг олж тэр нь түгээмэл биш, зарим улс орны төрийн хэмжээнд үүсэж бий болсон онцлогтой.

Хоёрдугаар шат. Аудитын идэвхитэй хөгжлийн үе. Энэ нь манай эриний эхлэлээс XIII зууныг хүртэл хугацааг хамарна. Хөгжлийн энэ шатанд аудит өөрийн бие даасан шинжийг илүү агуулах болсон төдийгүй европын улс орнуудад ихэд тархаж голчлон улсын сан хөмрөг, засаг захиргааны байгууллагын хөрөнгийн зарцуулалтыг шалгадаг байсан өмнөх хэлбэр хэвээр хадгалагдахын зэрэгцээ орон нутгийн засаг захиргааны байгууллага, гар урчуудын нийгэмлэг, газар эзэмшигчид, үйлдвэрлэгчдийн тайланд аудит хийдэг болж аудитын хүрээ өргөжин хөгжих боломж бий болсон. Баримтаас үзэхэд энэ үед хараат бус хяналтын хэлбэр европт түргэн хурдацтай тархаж агуулгын хувьд санхүүгийн тайлангийн аудит голлох хандлагатай болсон нь хөгжлийн энэ шатанд бий болсон нэг онцлог, аудитын хөгжлийн түүхэнд гарсан том ололт гэж үзэж болох юм.

Гуравдугаар шат. Орчин үеийн аудитын тогтолцоо үүссэн үе. XIII-XIX зууны 30-аад оныг хамруулж авч үзэж болох юм. Аудитын үйл ажиллагааны хөгжлийн энэ шатанд нягтлан бодох бүртгэлийн бичилтийн шинэ хэлбэр үүсэн, бүртгэлийн цоо шинэ систем нийтлэг хэрэглэгдэх болсноор тэр нь аудитын үндсэн объект болж зөвхөн санхүүгийн тайланг шалгах хэлбэр түгээмэл шинжтэй болсон. Агуулгын хувьд авч үзвэл эдгээр нь үндсэндээ орчин үеийн аудит бүрэлдэн бий болж эхэлсэн хэрэг байлаа.

Дөрөвдүгээр шат. Аудитын эрчимтэй хөгжлийн үе. XIX зууны 30-аад оноос 1980-аад он хүртэл үеийг хамарна. Аудитын үйл ажиллагааны хөгжлийн энэ шатанд дан ганц санхүүгийн тайлангийн аудитаас гадна аудитын бусад төрөл бий болж, аудитын үйл ажиллагаа дэлхийн олон улс орны хэмжээнд даяаршлын шинжийг олсноор нягтлан бодох бүртгэл, аудитын үйл ажиллагааны олон улсын байгууллагууд үүсэн тогтнож, аудитын төрөл тус бүр шалгалтын шинэ арга зүй, аудитын онолтой болж хөгжлийн цоо шинэ хандлагыг бий болгосон. Энэ бүхэн түүхэн харьцангуй богино хугацаанд бүрэлдэн бий болсноос үзэхэд аудитын хөгжлийн энэ шатны гол агуулга нь аудит бүх талаараа эрчимтэй хөгжлийг олсон явдал мөн.

Тавдугаар шат. Аудитын үйл ажиллагааны төвлөрөл, хямралын үе. 1980-аад оноос хойших үеийг хамарна. Энэ үед "их найм" хэмээх аудитын үндэстэн дамнасан томоохон корпорациуд бий болж байсан бол түүний дараа "их зургаа", 1998 онд "их тав" болон дэлхийн улс орнуудад идэвхитэй үйл ажиллагаа эрхлэх болсон байна.

Англи-Америкийн Куперс энд Лайбранд (Coopers and Lybrand), Америк-Японы Дилойт энд Туш (Deloitte and Touch), Америкийн Артур Андерсен (Artur Andersen), Голландын Эрнст энд Янг (Ernst and Young), хамтарсан KPMG компаниуд дэлхий нийтэд танил болж дэлхийн улс орнуудын хэмжээнд аудит, зөвлөгөө өгөх бизнесээр тэргүүлсээр ирсэн төдийгүй олон жил нэлээд "монополь" шинжтэй үйл ажиллагаа явуулж иржээ. Дээрхи компаниудаас Артур Андерсен компани дампуурч, үлдсэн дөрвөн компани эрчимтэй үйл ажиллагаа явуулж тэдгээрт томд тооцогдох харилцагчдын 90,0 орчим хувь ногдох болжээ.

1990-ээд оноос томд тооцогдох дээрхи компаниуд харилцагч байгууллагын санхүүгийн тайланг тэдэнд ашигтайгаар хуурамчаар баталгаажуулах, аудитын үйл ажиллагааны үндсэн зарчмыг гажуудуулсны улмаас аудитын үйл ажиллагааны нэр төр буурч санхүүгийг хараат бус хяналтад итгэх харилцагчийн итгэл алдрах болсныг аудитын үйл ажиллагаанд гарсан хямрал хэмээн нэрлэх болсон юм.

Аудитын хөгжлийн энэ шатны нэг онцлог нь аудитын үндэстэн дамнасан том компаниуд бий болж аудитын үйл ажиллагаа нэлээд төвлөрсөн хэлбэрийг олж улс үдэстнүүдийн хэмжээнд үндэстэн дамнасан аудитын том компаниуд монополь шинжтэй үйл ажиллагаа явуулах болсон төдийгүй тэдний үйл ажиллагаанд гажуудал бий болж түүнийг засах, аудитын нэр хүндийг сэргээх, аудитыг тухайн улс орны хэмжээнд илүүтэй хөгжүүлэх бодлого эрчимжсэн явдал мөн.

Аудит хөгжлийн олон жилийн түүхийг туулахдаа түүний агуулга, хэлбэр улам бүр боловсронгуй болсоор өнөөдөр санхүүгийн хяналтын сонгодог хэлбэрийг олж, тэр нь онолын хувьд нэгэнт боловсрохын зэрэгцээ практик хэрэглээ болж чаджээ.

Аудитын хөгжлийн дээрхи үечлэлээс хархад аудит хэлбэр, зохион байгуулалт, арга зүйн хувьд өөрчлөгдөн шинэчлэгдсээр ирсэн бөгөөд эрдэмтэд, судлаачдын энэ талаар өгсөн дүгнэлт, тодорхойлсон чиг хандлагыг нэгтгэн үзэж болох юм.

Системт чиг хандлага. Аудитадын агуулгад бий болсон нэг онцлог нь "системт чиг хандлага" бий болсон гэж үздэг. Өөрөөр хэлбэл аудитор нягтлан бодох бүртгэлийн баримт, бичилтийг бий болгодог, түүнийг ашигладаг хүмүүс болох байгууллагын бизнес эрхлэгчид үйлчлүүлэгчийн хоорондын харилцааг нэлээд нарийн судалдаг болсон. Алдаа гархаас урьдчилан сэргийлэх зорилгоор харилцагч удирдлагын системийн үр ашгийг дээшлүүлэхийн тулд юуны өмнө дотоод хяналтын тогтолцоог дотоод аудитын хүрээнд сайжруулах

зорилго тавигдсан. Харилцагч байгууллагын дотоод хяналт нь бүртгэлийн алдааг илрүүлж засах боломж муу бол аудитор дотоод хяналтын системийг бүхэлд нь сайжрулахад чиглэгдсэн зөвлөгөө өгч тусламж үзүүлдэг. Энэ бүхнийг аудитын системт хандлагын зарчимд тулгуурлан гүйцэтгэдэг. Ийм байдлаар системт хандлага нь аудитын үйл ажиллагааны чанарын баталгаа болж хувирсан байна.

Эрсдэлд суурилсан аудит. Аудитын агуулгад сүүлийн үед гарч байгаа нэг хандлага бол "эрсдэлд суурилсан аудит" гэж үздэг. Энэ нь барууны орнуудад түгээмэл шинжтэй болсон. Түүний мөн чанар нь нотлох үйл ажиллагаа төдийгүй системт хандлагын аудитад үндэслэн статистик болон статистик бус түүвэрлэлтийг аудитад ашиглах болсон явдал мөн. Түүвэрлэлтийг оновчтой бус хэрэглэх нь аудитор, аудитын байгууллага эрсдэл хүлээх үндэс болдог. Түүвэрлэлт нь аудитын ажлын онолын төвшинг тодорхойлох төдийгүй аудитад түүвэрлэлтийг хэрэглэхгүй байх нь аудитын мөн чанарыг алдагдуулж ингэснээр аудит баримтын шалгалтаас төдийлөн ялгагдахгүйд хүрдэг. Тийм учраас түүвэрлэлт аудитын арга зүйн гол үндэс болдог учир түүвэрлэлтийг зарим судлаачид аудитад гарсан хувьсгал хэмээн үздэг.

Үйл ажиллагааны шинэчлэл. Аудит олон улсын хэмжээнд цөөн хэдэн компанид төвлөрч үйл ажиллагаа нь монопол шинжтэй болсон төдийгүй тэдний үйл ажиллагаанд багагүй хэмжээний гажуудал үүсэж, зарим том компани дампуурснаар аудитын үйл ажиллагаанд хямрал бий болсон. Энэ хямралыг "нягтлан бодох бүртгэлийн", "аудитын", "бүртгэл-аудитын", "аудитын удирдлагын" гэх мэт олон янзаар нэрлэж байна. Үүнийг хүлээн зөвшөөрөхөөс өөр аргагүй байдал бий болсон. Жишээлбэл АНУ-д зөвхөн аудиторовын үйл ажиллагаатай холбогдсон 30 тэрбум долларын нэхэмжлэл бүхий 4000 хэрэг жилд гарч байгаа баримт байдаг.

Аудитын дэлхийд нэртэй 4 том компанийн нэг "KPMG" хувиалан олшруулах техник хэрэгслэлийн "Xerox" корпорацийн 1997-2000 оны санхүүгийн тайланг баталгаажуулахад алдаа гаргаснаас 22.5 сая ам.долларын торгууль төлөхөөр болсон талаар АНУ-ын үнэт цаас болон хөрөнгийн биржийн комисс мэдээлсэн байна. Үүний дагуу "KPMG" цаашдын үйл ажиллагаандаа алдаа гаргахгүй байхын тулд дотоод хяналт, зохион байгуулалтаа өөрчлөх үүргийг өөртөө хүлээжээ. Дээрхи комисс шалгалтын явцад "KPMG" компани "Xerox" корпорацийн 1996-2000 оны ашгийг 1.5 тэрбум ам.доллар байсныг 3 тэрбум болгон хуурамчаар өсгөн баталгаажуулсныг тогтоожээ.

"Их тав", дараа нь "Их дөрөв" болсон аудитын компаниудын нэг "Deloit end Touch" компани "Adelphia Communications" кабелийн телевизийн компанийн 2000 оны санхүүгийн тайланг буруу баталгаажуулснаас 50.0

сая ам долларын торгууль хүлээжээ. Adelphia компани 1.6 сая долларын ашгийг хөрөнгө оруулагчдаасаа нуусныг "Deloit end Touch" компани огт мэдээлэлгүй орхисон. Мөн хувь нийлүүлсэн хөрөнгийн хэмжээг 375.0 сая доллараар өсгөж баталгаажуулжээ. Дэлхийн бараг бүх оронд өөрсдийн салбарыг байгуулж аудитын үйл ажиллагаанд ноёрхлоо тогтоосон дээрхи компаниудын үйл ажиллагаанд бий болсон хямрал дэлхийн эдийн засаг даяарчлагдсан энэ үед олон улсын шинж чанартай болж байна. Хямрал аудитыг чанаржуулах, аудитор, аудитын компаниудын үүрэг хариуцлагыг өндөржүүлэх шаардлагыг бий болгож, энэ нь аудитын шинэчлэлийн эхлэл болж байна.

Энэ хямралын шалтгаан нь санхүүгийн тайланг үйлчлүүлэгчийн өмчлөгчид, тэдний удирдлагууд, нягтлан бодогчид, аудитын компаниудын удирдлага, тэдний хамтран ажиллагчдад ашигтайгаар хуурамчаар баталгаажуулах, нөгөө талаар аудитын байгууллага, аудитор үйл ажиллагааны үндсэн зарчмаа мөрдөж ажиллаагүйтэй холбоотой. Эдийн засаг, бизнесийн өрсөлдөөний энэ үед дээрхи зөрчил нь хувьцааны үнийг өсгөх, хямд зээл олж авах, удирдлагын үйл ажиллагааны үнэлгээг нэмэгдүүлэх, бусдад итгэл үнэмшил төрүүлэх хуурмаг байдлыг бий болгож байгаа юм.

Аудитын үйл ажиллагаанд бий болсон энхүү хямралаас аудитын үйл ажиллагаанд итгэх итгэл алдарч бизнесийн томоохон компаниуд өөртөө аудитын салбар (дотоод аудит)-тай болох үйл явц эрчимтэй өрнөж байна. Нөгөө талаар улс орнуудын аудитын компаниудыг нэгтгэсэн олон улсын зарим байгууллагууд аудитын үйл ажиллагааг төвлөрүүлэхийн эсрэг, үндэсний хэмжээнд аудитыг илүү хөгжүүлэхэд дэмжлэг үзүүлэх зорилго бүхий үйл ажиллагааг чухалчилж байна. Үүний нэг жишээ бол хөгжлийн 33 жилийн түүхтэй, дэлхийн шилдэг 10 сүлжээний нэг, 92 орны, аудитын 14000 мэргэшсэн ажилтан бүхий 300 гаруй аудитын байгууллагыг нэгтгэсэн Лондонд төвтэй олон улсын "NEXIA" гэдэг байгууллага юм. Энэ байгууллага тухайн улс оронд гадаадын хөрөнгө оруулалттай компанийн үйл ажиллагаанд аудит хийхэд хөрөнгө оруулагч хоёр улсын аудитын байгууллага хамтран ажиллах, ингэснээр аудитыг тухайн улс үндэстний хэмжээнд хөгжүүлэх, аудитын ажлын чанарыг хангах боломжийг бүрдүүлж байгаа юм.

Зарим оронд "Их дөрөв"-ийн эсрэг аудитын үндэсний том компаниуд хоорондоо нэгдэн үндэсний аудитыг хөгжүүлэх, өөрийн зах зээлийг хамгаалах зорилгоор энэ чиглэлийг гол зорилтоо болгон ажиллаж байгаа олон улсын аудитын байгууллагад нэгдэн орж байгаа нь аудитын үйл ажиллагааны шинэчлэлийг харуулж буй нэг жишээ юм. Энэ бүхнээс дүгнэж үзвэл аудитын ажлын чанарыг сайжруулах, ёс зүйг хатуу чанд баримтлан аудитын үйл ажиллагааг чанарын шинэ шатанд

гаргах явдал аудитын дэлхий нийтийн хөгжлийн чиг хандлага болж байна.

Манай орны хувьд аудит 10 гаруй жилийн хөгжлийн түүхтэй хэдий ч өнөөдөр зохих төлөвшлийг олж, улс орны хэмжээнд санхүүгийн хараат бус үйл ажиллагааг хэрэгжүүлж байна.

Мэргэшсэн нягтлан бодогч, аудитор, мэргэшсэн үнэлгээчин, татварын мэргэшсэн нягтлан бодогч зэрэг аудитын байгууллагын мэргэшсэн ажилтан, аудитын байгууллагууд, тэдгээрийг удирдах төрийн захиргааны болон мэргэжлийн олон нийтийн байгууллага бий болж энэ үйл ажиллагааны эрх зүйн үндсийг бүрдүүлэх талаар харьцангуй богино хугацаанд багагүй амжилт олж аудитын тогтолцоог зохих шатанд бүрдүүлж чадсан явдал өнгөрсөн хугацааны гол ололт юм.

Манай орны аудитын тулгамдсан асуудлыг тодорхойлох, улмаар түүнийг шийдвэрлэх тухай асуудлыг авч үзэхийн өмнө аудитын үйлчилгээний чанар ямар төвшинд байгаа, өнөөдөр манайд аудит бодит хэрэглээ болж чадсан эсэх, энэ үйлчилгээний эрэлтийн талаар хийсэн судалгаанд үндэслэн уг асуудалд хариулт өгөхийг хичээлээ.

Судалгааны дүнг харуулсан хүснэгт

а. Аудитын ажлын чанар

б. Аудит хийлгэх болсон шалтгаан

Үнэлгээ	Тоо	Хувь
1. маш сайн	15	4.8
2. сайн	203	67.0
3. дунд	82	27.0
4. муу	4	1.2
Дүн	303	100.0

Шалтгаан	Тоо	Хувь
1. Хуулинд заасан учраас	114	37.6
2. Өөрсдөө хүссэн	189	62.4
Дүн	303	100.0

Судалгааг 2004 оны байдлаар явуулсан бөгөөд аудитын үйлчилгээний чанар, аудитын эрэлт ямар байгааг судлах зорилгоор аудитын үйлчилгээнд хамрагдсан 303 аж ахуйн нэгж байгууллагаас 6 багц асуудлаар 30 асуултад, аудитын үйлчилгээнд хамрагдаагүй 251 аж ахуйн нэгж байгууллагаас 5 багц асуудлаар 22 асуултад хариулт авлаа.

Судалгаанаас үзэхэд судалгаанд оролцогчдын 71.8 хувь нь аудитын үйл ажиллагаа чанарын хувьд хэвийн явагдаж байна гэсэн хариулт өгсөн. Нөгөө талаар аудитын компаниудын үйл ажиллагаанд мэргэжлийн байгууллагаас хийсэн шалгалтын дүн зэргээс үзвэл манайд аудитын ажлын чанар зохих төвшинд байгаа гэж хэлж болох боловч судалгаагаар 28.2 хувь нь төдийлөн хангалттай үнэлгээ өгөөгүйг цаашид бодолцох ёстой.

Аудитын үйлчилгээнд хамрагдсан байгууллагын 62.4 хувь нь өөрсдөө хүссэн, үлдсэн 37.6 хувь нь хуулинд аудит хийлгэхээр заасан учраас

тайлангаа баталгаажуулдаг гэснээс үзэхэд дийлэнх нь аудитыг хүлээн зөвшөөрч байгаа нь харагдаж байна. Тэгвэл эндээс аудитын ажлын чанар хэвийн, үйлчлүүлэгч аудит хэрэгцээтэй болохыг ойлгож мэдсэний үндсэн дээр санхүүгийн тайлангаа баталгаажуулдаг гэсэн дүгнэлт хийж болохоор байна. Гэвч энэ нь аудитын үйл ажиллагаанд ямар нэгэн алдаа дутагдал байхгүй гэсэн хэрэг огтхон ч биш бөгөөд өнөөдөр харилцагчийг олж авах, санхүүгийн тайланг баталгаажуулах, шударга өрсөлдөөнийг бий болгоход багагүй дутагдал оршсоор байгааг бид мэднэ.

Аудитын үйлчилгээний эрэлтийг судлах зорилгоор 251 аж ахуйн нэгжээс авсан дүнг хүснэгтээр харуулбал:

в. Аудит хийлгээгүй шалтгаан

Асуулт	тоо	хувь
1. Хуулийн заалтад хамаараагүй учраас	80	31.9
2. Аудитын үйлчилгээ шаардлагын хэмжээнд хүрээгүй учраас	42	16.7
3. Энэ талаар ойлголтгүйгээс	69	27.5
4. Ийм эрэл хэрэгцээ байхгүйгээс	60	23.9
Дүн	251	100.0

Аудитын үйлчилгээ авдаггүй гэсэн шалтгааны 31.9 хувь нь хуулинд тайлангаа баталгаажуулахаар заагаагүй учраас гэсэн бол 23.9 хувь нь ийм хэрэгцээ байхгүй, 16.7 хувь нь аудитын үйлчилгээ шаардлагын хэмжээнд хүрээгүй, үлдсэн 27.5 хувь нь энэ талаар ойлголтгүй гэснээс үзэхэд аудитын үйл ажиллагаанд тэднийг хамруулах, өөрөөр хэлбэл аудитын зах зээлийг өргөжүүлэх боломж байгааг харуулж байна.

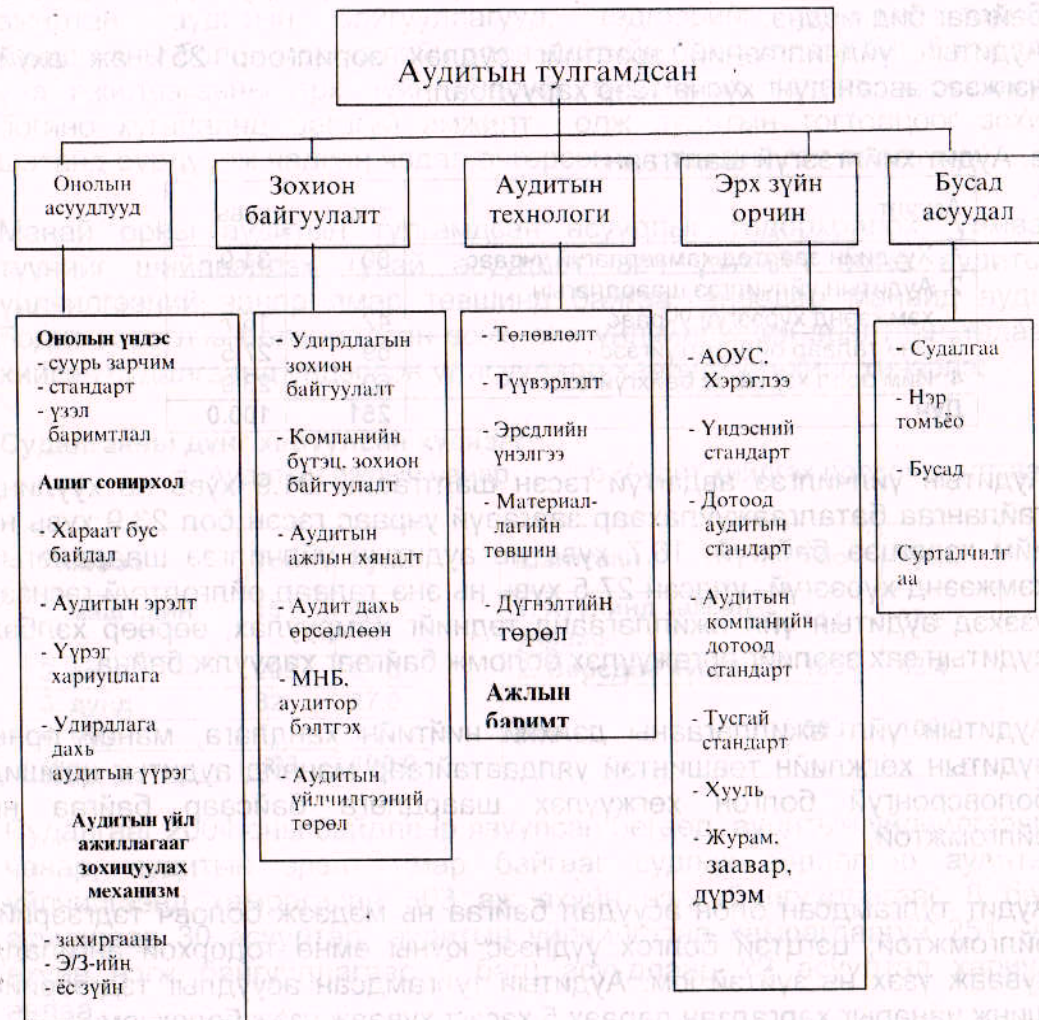
Аудитын үйл ажиллагааны дэлхий нийтийн хандлага, манай орны аудитын хөгжлийн төвшинтэй уялдаатайгаар манайд аудитыг цаашид боловсронгуй болгон хөгжүүлэх шаардлага байсаар байгаа нь ойлгомжтой.

Аудит тулгамдсан олон асуудал байгаа нь мэдээж боловч тэдгээрийг ойлгомжтой, цэгцтэй болгох үүднээс юуны өмнө тодорхой ангилалд хувааж үзэх нь зүйтэй юм. Аудитын тулгамдсан асуудлыг тэдгээрийн шинж чанарыг харгалзан дараах 5 хэсэгт хувааж үзэж болох юм.

1. Аудитын онолын асуудал
2. Зохион байгуулалтын асуудал
3. Аудитын технологийн асуудал
4. Аудитын эрх зүйн орчны асуудал
5. Бусад асуудал

Дээрхи хэсэг тус бүрд аудитын тулгамдсан ямар асуудлууд хамаарахыг схемээр харууллаа.

Аудитын тулгамдсан асуудлууд, тэдгээрийн ангилал



Аудитын тулгамдсан дээрхи асуудал тус бүрийн талаар дэлгэрэнгүй судалгаа хийж тодорхой санал дэвшүүлсэн боловч энэ тухай өгүүлэхэд хэтэрхий нүсэр болох тул зарим асуудлыг товч хөндөөд зөвхөн аудитын онолын асуудал, тухайлбал аудитын суурь зарчим, аудитын стандартын асуудлыг гол болгон авч үзлээ.

Аудитын суурь зарчмын асуудал. Аудитын онолын үндсэн асуудалд аудитын үзэл баримтлал, суурь зарчим, аудитын стандарт, схемээр харуулсан бусад асуудал хамаардаг. Энэ тухай "Хэрэглээний стандарт" сэтгүүлийн 2005 оны 8,9 дугаарт дэлгэрэнгүй өгүүлсэн тул энд зөвхөн аудитын суурь зарчмын талаар авч үзье.

Аудитын суурь зарчим аудитын стандартын агуулгыг ойлгох, аудиторын дүгнэлт гаргах үндэслэлийг тогтоох, бүхэлдээ аудитын үйл жиллагааг таньж мэдэхэд чилэгдсэн аудитын онолын бодит үнэний нотолгооны үндсэн дүрэм юм. АНУ-ын эрдэмтэн Р.К.Маутц, Г.А.Шараф нар анх суурь зарчмыг тодорхойлж дараа нь Дж.К.Робертсон, Т.И.Ли нар нэмэлт оруулснаар 10 зарчмыг анх боловсруулсан. ОХУ-ын эрдэмтэд мөн өөрийн орны аудитын үйл ажиллагааны суурь 10 зарчмыг боловсруулжээ. Энэхүү суурь зарчмын агуулга нь орон бүрт ерөнхийдөө ижил байх боловч тухайн улс орны аудитын хөгжил, аудитын үйл ажиллагааны талаарх бодлого, чиглэлээс хамаараад ялгаатай байдлаар томъёологддог. Энэ байдлыг харгалзан манай орны хувьд байж болох дараах 9 зарчмыг санал болгож байна.

1. Санхүүгийн тайлан, мэдээлэл шалгагддаг байх ёстой
2. Аудит хийгдэж, баталгаажаагүй санхүүгийн тайлан итгэл үнэмшил төрүүлэхгүй
3. Дотоод хяналтыг үр ашигтай, зөв зохион байгуулж чадсанаар алдаа гарах боломжийг багасгаж, эрсдлийг бууруулна
4. Нягтлан бодох бүртгэлийн нийтээр хүлээн зөвшөөрсөн зарчмуудыг мөрдөж ажиллах нь санхүүгийн байдал, үйл ажиллагааны үр дүнг бодитой илэрхийлэх боломжийг бүрдүүлнэ
5. Алдаатай дүгнэлтээс хэн ч чөлөөлөгдөхгүй
6. Аудитын нотолгоо итгэл үнэмшилтэй, бодитой байх ёстой.
7. Үйлчлүүлэгчийн удирдлага, өмчлөгчид, хөрөнгө оруулагчдын хооронд эрх ашгийн зөрөлдөөн байж болох бөгөөд тэр нь бүртгэл тайлагналын үнэн зөв, найдвартай байдлыг дээшлүүлнэ
8. Аудитын үйл ажиллагааны зарчим болсон шударга, бодитой байх явдал аудиторт гол үүрэг ногдуулдаг
9. Үйлчлүүлэгчийн өмчийн хэлбэр алдаа, эрсдэл үүсэхэд нөлөөлдөг

Эдгээр зарчмыг аудитын өнөөгийн хөгжлийн төвшин, аудитын мөн чанарын талаарх ойлголт, аудитын стандартын агуулгатай уялдуулан авч үзсэн бөгөөд энэ нь зөвхөн дэвшүүлж буй санал. Эдгээр зарчмыг аудитын өнөөгийн хөгжлийн төвшин, аудитын мөн чанарын талаарх ойлголт, аудитын стандартын агуулгатай уялдуулан авч үзсэн бөгөөд энэ нь зөвхөн дэвшүүлж буй санал.

Дээрхи зарчим нь бусад орны эрдэмтэдийн боловсруулсан суурь зарчмаас төдийлөн ялгаа бага боловч сүүлчийн хоёр зарчмыг манай аудитын орчинтой холбон авч үзсэн. Тухайлбал 8-р зарчмыг шинээр оруулсан нь аудитын үйл ажиллагаа ямар нэг гажуудалгүй байх гол үндсэн нөхцөл нь аудитын үндсэн зарчим болох шударга, бодитой байх зарчмыг тууштай мөрдөх явдал байдагтай холбоотой.

Харин сүүлчин зарчим нь манай өнөөгийн практикаас урган гарсан бөгөөд аудитын үйл ажиллагаанд учирдаг бэрхшээл мөн тул энэ асуудлыг аудитын үйл ажиллагаанд анхаарч үзэх зайлшгүй шаардлагатай холбоотой. Гэхдээ энэ нь түр зуурын шинжтэй байхыг үгүйсгэхгүй.

Аудитын стандартын асуудал. Манайд аудитын эрх зүйн орчныг бүрдүүлэх талаар харьцангуй богино хугацааны дотор багагүй амжилт олсны нэг жишээ бол аудитын тухай хуулийг 1993 онд анх батлан гаргаж, аудитын хөгжлийн өнөөгийн төвшин, зохин байгуулалттай холбоотой энэ оны эхээр хуулинд өөрчлөлт оруулан шинэчлэн баталлаа. Уг хуулинд "Аудитын үндэсний стандартыг эрх бүхий байгууллага аудитын олон улсын стандартын зарчимд нийцүүлэн батална" гэснээс үзэхэд манайд аудитын үндэсний стандарт боловсруулж мөрдөх нь нэгэнт тодорхой. Мөн хуулинд аудитын үйл ажиллагаанд олон улсын стандартыг мөрдөхөөр заасан тул олон улсын болон үндэсний стандартыг зөв хослох замаар өөрийн орны онцлог байдлыг тусгасан үндэсний стандарт боловсруулах явдал тулгарч байна.

Аудитын үндэсний стандарт боловсруулах хоёр үндсэн хэлбэр байж болох бөгөөд эхнийх нь аудитын олон улсын стандартыг мөрдөхийн зэрэгцээ түүн дээр үндэсний онцлог бүхий асуудлаар нэмэлт стандарт боловсруулж мөрдөх, хоёрдахь нь аудитын олон улсын стандартын агуулгын дагуу тэдгээр стандартыг үндэсний онцлогт тохируулан шинэчлэх, олон улсын стандартад байхгүй зарим асуудлаар нэмж стандарт боловсруулан мөрдөх явдал юм. Эндээс хоёрдахь нь илүү зохимжтой гэж үзээд харин манай онцлогоос хамаарч ямар стандартыг нэмж боловсруулах талаарх саналаа хүснэгтээр хийж харуулав.

АОУС-д байгаагаас гадна үндэсний стандартад шинээр орох стандартын нэр, үндэслэлийг харуулсан хүснэгт

	Стандартын нэр	Бүлэг	Үндэслэл
1.	Аудитын дагалдах үйлчилгээний шинж чанар, түүнд тавигдах шаардлага	I	Манайд нийтлэг хэрэглэгддэг
2.	Аудитын үйл ажиллагааны зохион байгуулалт, дараалал	I	АОУС-д байхгүй
3.	Аудитын байгууллагын дотоод стандарт, түүнд тавигдах шаардлага	I	Шинээр үүсэн хөгжиж байгаа тул шаардлагатай
4.	Аудитын явцад тавих (гадаад) хяналт	I	
5.	Аудитын ажлын үр дүнгийн талаар аудитораас харилцагчид өгөх баримт бичиг	VII	АОУС-д байхгүй. Мөн үйл ажиллагааны онцлогоос хамаарч зайлшгүй байх шаардлагатай
6.	Аудиторын боловсрол, давтан сургалт, шалгалт	XI	
7.	Банкны аудит	VIII	
8.	Даатгалын аудит	VIII	АОУС-д байхгүй. Аудит хийх шаардлага нэмэгдэж байгаа
9.	Бусад байгууллагын аудит (сан, банкны бус үйл ажиллагаа)	VIII	

Нягтлан бодогчдын олон улсын холбооны аудит баталгаажуулалтын олон улсын стандартын удирдах зөвлөлөөс аудитын олон улсын стандартыг шинэчлэн 1^с бүлэгт хамаарах 52 стандартыг 2003 онд хэвлүүлсэнийг манайд 2005 онд монгол хэлээр орчуулан гаргалаа. Үүнийг мөрдөхийн зэрэгцээ үндэсний стандарт боловсруулах шаардлага байгаа талаар дээр өгүүлсэн билээ.

Хүснэгтээр харуулсан стандарт нь аудитын олон улсын стандартад байхгүй, нөгөө талаар манай үйл ажиллагааны өнөөгийн эрэлттэй уялдуулж авч үзвэл байх шаардлагатай стандартууд юм. Тухайлбал аудитын хяналтын асуудлаар олон улсын тусдаа стандарт байхгүй болвч энэ нь аудит шинэ тутам үүсэн хөгжиж байгаа манай орны хувьд зайлшгүй зүйл. Мөн энд аудитын байгууллагын дотоод стандартыг боловсруулах арга зүй, түүний бүтцийн талаар стандарт боловсруулах шаардлага ч бий. Аудитын байгууллагын дотоод стандартаар аудитын төлөвлөлт, эрсдэл болон материаллагийн төвшнийг тодорхойлох, шалгалтын арга зүйг боловсруулахад аудитын компаниуд ерөнхий зарчмын дагуу өөр өөр байдлаар хандах ёстой боловч манайд өнөөдөр аудитын компаниудад энэ асуудал үндсэндээ орхигдоод байна.

Бусад стандартууд, тухайлбал аудитын бусад үйлчилгээ, аудиторын боловсрол, тэдний мэргэжлийн бэлтгэл, аудитын үйл ажиллагааны зохион байгуулалт, мөн бусад салбарын аудитын асуудлуудыг практик эрэлттэй уялдуулж авч үзлээ. Харин стандартын додоод бүтцийн талаар зарим стандартыг жишээ болгон тодорхой санал, загвар гаргаж холбогдох байгууллагад хүргүүлсэн ч энэ талаарх судалгааны ажлыг бид үргэлжлүүлж байна.