

9

ҮНДЭСНИЙ АУДИТЫН ҮҮСЭЛ, ТӨЛӨВШИЛ, ХӨГЖҮҮЛЭХ ТОЙМ

Л.Мөнх-Очир

Монгол орон төвлөрсөн төлөвлөгөөт эдийн засгаас зах зээлийн харилцаанд шилжих болсноор нийгмийн амьдралын бүх хүрээнд олон шинэ ойлголт бий болж, хэдийнээ практик хэрэглээ болж хувирсны нэг нь аудит юм.

Аудит манай орны хувьд цоо шинэ зүйл боловч зах зээл хөгжсөн улс орнуудад олон жилийн уламжлалтай, онолын хувьд нэлээд төгс боловсорч жинхэнэ бодит хэрэглээ болсон төдийгүй улс орны эдийн засгийн дэд бүтцийн нэг хэмээн үзэх болжээ.

Манай оронд аудит хөгжөөгүйн нэг үндсэн шалтгаан нийгмийн тогтолцоо гэдэг нь маргаангүй бөгөөд тухайлбал төрийн өмч дангаар ноёрхож байсан явдал юм. Зах зээлд шилжих шилжилтийн явцад өмчийн харилцаанд гарсан өөрчлөлт олон шинэ зүйлийн эхлэл болсон билээ. Энэ үйл явцтай уялдаж төвлөрсөн төлөвлөгөөт эдийн засгаас зах зээлийн харилцаанд шилжсэн улс орнуудад аудит шинээр үүсэх болсон шалтгааныг макро болон микро төвшинд дараах байдлаар авч үзэж болох юм.

Макро төвшинд:

1. Өмчийн харилцааны өөрчлөлт. Дан ганц төрийн (улсын) өмчөөс хувийн өмч бий болж, үйл ажиллагаа төрөөс хараат бус явагдах болсон төдийгүй өмчлөгч хөрөнгөд эзний ёсоор хандах болсон.
2. Нийгмийн амьдралд ардчилсан зарчим бий болсонтой холбоотой. Ардчилал жинхэнэ утгаар бүрэн хэрэгжиж чадаагүй ч шилжилтийн нөхцөлд ардчилалын үр дүнд өмчлөгчид үйл ажиллагаагаа шалгуулж дүгнэлт гаргах мэргэшсэн байгууллага, ажилтныг чөлөөтэй сонгох боломж бүрдсэн явдал юм. Үүнийг нийгмийн амьдралд бий болсон шаардлага гэж үзэж болох ба мэргэшсэн хараат бус үйл ажиллагаа эрхлэх чадвар бүхий байгууллага хүмүүс бий болох нөхцлийг бүрдүүлжээ.
3. Үйлдвэрлэлийн нийгэмшил урьд өмнө байгаагүй ихээр нэмэгдэж зах зээлийн нөхцөлд

өмчийн харилцааны түгээмэл хэлбэр - хувьцаат компани, хувьцаа эзэмшигчид бий болсноор аж ахуйн нэгж, байгууллагын үйл ажиллагааг сонирхох сонирхол өсөж үнэн, бодитой, баталгаажсан мэдээлэл олж авах эрэлт үүссэн явдал аудит үүсэх нэг нөхцөл болсон байна.

Микро төвшинд:

1. Байгууллагын удирдлагаас хөрөнгө оруулагч, хувьцаа эзэмшигч, зээлдүүлэгчид, төрийн байгууллага, бусад хэрэглэгчдэд өгч байгаа мэдээлэл тэр бүр бодитой биш.
2. Удирдлагын шийдвэрийн үндэслэл, хэрэгжилт нь санхүүгийн мэдээллийн агуулга, чанараас шууд хамаарах болсон.
3. Мэдээллийн үнэн зөв, бодит байдлыг шалгаж, мэргэжлийн дүгнэлт гаргах хараат бус байгууллага, хүмүүсийн үйл ажиллагаа зайлшгүй хэрэгтэй болсон.
4. Мэдээлэл хэрэглэгчид санхүүгийн мэдээллийн бодит байдал, чанарыг шалгаж нягтлах явдлыг орхигдуулж байсантай холбоотой.

Дээрх эрэлтийн дагуу манайд аудит үүсэх үндэс суурь тавигдсан юм. Аудитын үүслийг аж ахуйн хяналт болон нягтлан бодох бүртгэлийн үүсэл хөгжилтэй холбож үздэг. Нягтлан бодох бүртгэл анх хяналтын хэрэгцээгээр бий болсон билээ. Улсад төвлөрүүлсэн хөрөнгийн зарцуулалтыг татвар төлөгчид, хөрөнгийнхөө өгөөжийг хувьцаа эзэмшигчид, зээлдүүлэгчид хөндлөнгийн хүмүүсээр шалгуулж дүгнэлт гаргуулдаг хяналтын өвөрмөц хэлбэр европын орнуудад нэлээд эрт үүсэж бий болсныг харуулах хамгийн эртний баримт 1324 онд Англид төрийн гурван аудиторыг томилсон тусгай зарлигт II Эдуард гарын үсэг зурж байжээ. Үйлдвэр хөгжсөн улсад аудитын үүсэл эрт тавигдсан бөгөөд манай орны хувьд 1990 ээд оноос бий болох эхлэл тавигдсан. Харин аж ахуйн хяналт, бүртгэл нь манайд нэлээд эртний түүхтэй болохыг түүхэн сурвалжуудаас мэдэж болно.

Өгөөдэй хаан өртөө байгуулж, улсын хөрөнгийн зарцуулалтад хатуу чанд хяналт тавьж байхыг анх зарлиг болгож "...бидний хооронд элч явуулж харилцах ба элдэв хэргийг зөөлгөх өртөө замыг тавиулав, ...охор шидмэс дутуулбал өрөөлөөр хагас алдалтан болтугай. Халбага хэгээс дутуулбал хамар хагас алдалтан болтугай"¹ хэмээн өгүүлсэн байдаг.

Хожим Монголд манжийн өртөө байгуулагдсан тэр үед энэ тухай "өртөөний занги бичээч нараас өртөөгөөр зорчигчдод нийлүүлсэн гэр, хүнс, уналга, ачлагын морь, тэмээ хичнээн болохыг тодорхойлон тайлан цэс үйлдэж, өөр өөрийн харьяат захиралд улирал тутам болон жилийн эцэст тогтмол мэдээлж байжээ"² хэмээн өгүүлжээ. Тэр үед хөрөнгө зарцуулалтыг нарийн бүртгэж, манж, монгол хэлтэй төв шударга монгол түшмэдээр шалгуулдаг байжээ. Эдгээр баримт манайд аж ахуйн хяналт эрт үеэс бий болсныг харуулж байгаа юм.

Манайд нягтлан бодох бүртгэл, тайлагналын нэлээд боловсронгуй хэлбэр анх бүрэлдсэн газрыг сүм хийд, жасын аж ахуй гэж үзэх үндэслэл бий. Эдгээрт ч гэсэн хяналтын үүрэг хариуцсан тусгай албан тушаалтан байлаа.

Монголд шарын шашин дэлгэрч, сүм хийд олноор бий болсон цагаас эхэлж сүм хийдийн аж ахуйд бүртгэл хөтлөхийн зэрэгцээ түүнийг хариуцсан албан тушаалтнууд бий болжээ. Эдгээрийн дотроос сүм хийдийн аж ахуйг эрхэлж, түүний бүртгэлийг хөтлөгч нь нярав байсан ба түүнийг "жасын нярав" хэмээдэг байжээ. Няраваас гадна "засаг лам" хэмээх албан тушаал байсны дээр "...тэр нь сүм хийдийн ажилчдыг ажилд хуваарилах, сүм хийдээс гадуур орших эд хөрөнгө, мал сүрэг, тариалангийн ажилд хяналт тавьж ажиллах үүргийг хүлээнэ"³ хэмээн өгүүлжээ.

Монгол оронд 1930-аад оноос үйлдвэржих хөдөлгөөний эхлэл тавигдаж, үйлдвэр, барилга,

тээвэр, худалдаа, хөдөө аж ахуйн салбарт нягтлан бодох бүртгэл, тайлангийн систем нэвтэрч эхэлсэн ч өмчийн харилцааны шинжээс үүдэн хяналтын хараат бус хэлбэр үүсэн хөгжиж чадаагүй юм. Нийгмийн өөрчлөлтийн үр дүнд бий болсон аудит манай орны хувьд ямар онцлогтой, хөгжлийн аль төвшинд байгаа хийгээд түүний төлөвшлийн асуудлыг авч үзье. Үүнтэй холбоотой аудитын байгууллагуудын талаар зарим судалгаа явуулсан бөгөөд энэхүү судалгаанд Улаанбаатар хотод үйл ажиллагаа эрхэлж буй 25 компани оролцсон.

Өрөн нутгийн аудитын үйл ажиллагааны үзүүлэлтийн нэгдсэн тоо материал байхгүй учир нэгтгэж авах боломж муу, нөгөө талаар төвд үйл ажиллагаа эрхэлж байгаа аудитын байгууллагуудаас үйл ажиллагааны төрөл, орлогын хэмжээ, харилцагчдын тоо зэрэг гол үзүүлэлтээр илүүгүй тул дээрх 25 байгууллагын үзүүлэлтэд тулгуурлан хийсэн судалгаа, дүгнэлт манай аудитын байгууллагуудын дүр төрх, хандлагыг илэрхийлж чадна гэж үзлээ.

Манай орны аудитын төлөвшлийн асуудлыг дараах үндсэн үзүүлэлтүүдээр тодорхойлж дүгнэлт өгөх нь илүү бодитой гэж үзэж үзсэн. Үүнд:

1. Аудитын үйл ажиллагааны эрх зүйн орчин, бүрдэл
2. Аудиторуудын мэргэжлийн бэлтгэл, тэдний дадлага, туршлага, ур чадварын байдал
3. Аудитын үйл ажиллагааны төрөл, харилцагчийн бүтэц
4. Аудитын үйл ажиллагааны удирдлага, зохион байгуулалт
5. Аудитын онолын судлагаа
6. Аудитын үйл ажиллагаа эрхлэгчид, болон харилцагчдын сэтгэл зүйн бэлтгэл.

Эдгээр асуудлыг тус бүрд нь авч үзье.

1. Аудитын үйл ажиллагааны эрх зүйн орчин, бүрдэл

Манай орны аудитын хөгжилд 1993 он онцгой байр эзэлдэг юм. 1993 онд нягтлан бодох бүртгэлийн хууль, нягтлан бодох бүртгэл, хяналтын итгэмжлэгдсэн байгууллагын үйл ажиллагааны дүрэм батлагдан нь аудитын үйл ажиллагааг эхлэн явуулах эрх зүйн үндэс болсон юм. Дээрх хууль, дүрмийн дагуу 1993 онд бүртгэл хяналтын анхны итгэмжлэгдсэн байгууллага "Далайван-Аудит", "Монгол онош-Аудит" зэрэг аудитын үйл ажиллагаа эрхэлдэг компаниуд байгуулагджээ. Өнөөдөр манайд аудитын 41 компани үйл ажиллагаагаа явуулж байна.

Аудитын эрх зүйн орчныг үндсэн 5 төвшинд авч үзэж болох юм. Төвшин тус бүрд хамаарах эрх зүйн баримт бичиг, үүрэг, ач холбогдол, энэ талаар баталж гаргасан эрхийн актуудыг 1 дүгээр хүснэгтээр харуулав.

Эндээс үзэхэд 1997 онд "Аудитын тухай хууль"-ийг баталж 1999 онд Аудитын олон улсын стандарт эх хэл дээр орчуулсан нь эрх зүйн орчинд томоохон ахиц болжээ. Гэхдээ энэ нь аудитын үйл ажиллагааны эрх зүйн үндэс бүрэн бүрэлдэж тогтсон хэрэг биш нь ойлгомжтой. Өнөөдөр хуулийн агуулгыг шинэчлэх, аудитын үндэсний болон дотоод стандарт боловсруулан мөрдөх, аудитын үйл ажиллагааг зохицуулхад зарлиг, тогтоол, яам газруудын заавар журам шаардлагатай байгаа нь харагдаж байна.

2. Аудиторуудын бэлтгэл, тэдний дадлага туршлага, ур чадвар

Зах зээлийн нөхцөлд нягтлан бодогчдын мэргэжил, ур чадварыг дээшлүүлэх, хөндлөнгийн хараат бус үйл ажиллагаа эрхлэх эрх бүхий аудиторуудыг бэлтгэх зорилгоор 1993 оноос мэргэшсэн нягтлан бодогч, 1996 оноос аудиторыг бэлтгэж эхэлсэн. Өнөөдөр манай улсад мэргэшсэн нягтлан бодогч 600 гаруй байгаагийн 260 нь аудитор юм. Мэргэшсэн нягтлан бодогчдын 18 % аудитын компанид, 31.7% засгийн газар, 38.3% бизнес, 9.8% боловсрол,

Аудитын эрх зүйн орчны бүтэц, төлөвшил

Төвшин	Эрхийн акт, баримт бичгийн төрөл	Үндсэн үүрэг	Баталж гаргасан байдал
I	Аудитын тухай хууль	Санхүүгийн системд аудитын эзлэх байх суурь, гүйцэтгэх үүрэг, аудитын бодлогыг тодорхойлох	1997 оны 9 сарын 1-нээс мөрдөхөөр баталсан
II	Хууль тогтоох байгууллагын гаргасан эрхийн бусад актууд	Аудитын үйл ажиллагааг зохицуулах ерөнхий асуудлуудыг тодорхойлох	Аудитын үйл ажиллагаатай холбогдсон зарлиг тогтоол гараагүй
III	Аудитын үйл ажиллагааны стандарт	Аудитын үйл ажиллагааг явуулахад зайлшгүй шаардлага бүхий аудитын эрхзүйн хэм хэмжээг тогтоож өгөх	1999 онд АОУС орчуулсан. Үндэсний стандарт боловсруулах шаардлагатай
IV	Аудитын тусгай стандартууд, холбогдох яам, мэргэжлийн байгууллагаас гаргасан заавар журам	Аудитын тусгай төрлүүдийг хэрхэн гүйцэтгэх, аудитын эрх зүйн хэм хэмжээг тогтоож өгөх	Аудитын тусгай стандарт одоогоор байхгүй
V	Аудитын компанийн дотоод стандарт	Аудитын байгууллага, аудиторын гүйцэтгэх үйл ажиллагааг тодорхойлох	Одоогоор бараг байхгүй. Аудитын стандарт болон эрхзүйн бусад актуудын агуулгад нийцүүлж гаргах шаардлагатай

2.2% бусад байгууллагад ажиллаж байна. Судалгаанаас үзэхэд сүүлийн 8 жилд мэргэшсэн нягтлан бодогчдийн тоо 35 дахин өссөний дээр хот хөдөөгийн мэргэшсэн нягтлан бодогчдын тооны харьцаа 2001 оны байдлаар бараг тэнцүү болсон. 1997 онд мэргэшсэн нягтлан бодогчдын дөнгөж 16 хувь аудитын үйл ажиллагаа эрхлэх эрхтэй (аудитор) байсан бол 2001 онд уг үзүүлэлт 45.4 хувь болж өсжээ.

Санхүүгийн тайланг заавал баталгаажуулахаар хуульчлан заасан аж ахуйн нэгж байгууллагын тоо, аудитын эрэлт өсөж буйтай зэрэгцүүлж үзвэл аудиторын тоог цаашид нэмэгдүүлэхийн зэрэгцээ чанарыг сайтар бодолцох нь зүйтэй. Өнөөдрийн байдлаар аудитын үйл ажиллагааны гол цөм болсон аудиторудыг бодлого, системтэй бэлтгэж, тэдний мэргэжил мэдлэгийг системтэй дээшлүүлэх, олон улсын төвшинд өрсөлдөх хэмжээнд хүртэл бэлтгэж дадлагажуулах ажил чухал ач холбогдолтой хэвээр байна. Энэ бол аудитын төлөвшил ямар төвшинд байгааг харуулах нэг гол үзүүлэлт учраас улс орон бүр өөрийн тодорхой бодлоготой байдгийг жишиг болгон ажиллах шаардлагатай.

3. Аудитын үйл ажиллагааны төрөл, харилцагчийн бүтэц

Аудитын олон жилийн дадлага туршлагатай улс орнуудын жишгээс үзэхэд зах зээлийн нөхцөлд аудитын байгууллагуудын үйл ажиллагааны цар хүрээг харуулах үзүүлэлтүүдийн нэг нь үзүүлж байгаа үйлчилгээний төрөл юм.

Манай аудитын байгууллагууд үүсэж бий болоод удаагүй, хуримтлуулсан дадлага туршлага бага, нөгөө талаар үйлчлүүлэгчийн зүгээс аудит эн тэргүүний хэрэгцээ болж чадаагүй зэрэг шалтгааны улмаас өнөөдөр ихэнх аудитын байгууллагын үйл ажиллагаа баланс баталгаажуулах, баримтын шалгалт хийхээс төдийлөн хэтэрч чадаагүй байна. Судалгаанаас үзэхэд манай аудитын байгууллагууд давхардсан тоогоор нийт 8 төрлийн үйл ажиллагаа эрхэлж байна. Эдгээрийн дотроос баланс баталгаажуулалт, баримтын шалгалт, мэргэжлийн зөвлөгөө өгөх үйлчилгээ, хөрөнгийн үнэлгээ зонхилж байна.

Аудитын үйл ажиллагаанд заавал хийгдэх аудит буюу баланс баталгаажуулах төрөл бүх компанийн хувьд давамгайлж байгаагаас аудитын үйл ажиллагаа заавал хийгдэх аудитын хүрээнээс давж гарч чадаагүй байна. Үүнийг харуулах баримт бол аудитын компаниудын нийт орлогын 84.3 хувийг дан ганц энэ төрлийн үйлчилгээнээс орсон орлого бүрдүүлж байгаа явдал юм. Өнөөдөр манайд 20 хүрэхгүй харилцагчтай компани аудитын компаниудын 32.0 хувь эзэлж байна. Аудитын компаниудын үйл ажиллагааны төрөл цөөн, хэтэрхий жижиг учраас томоохон харилцагч олж авах болон гадаадын аудитын байгууллагатай хамтран ажиллах боломж хязгаарлагдмал байна. Аудитын компаниудын нийт орлогын дүнд орлогын хэмжээ нь нэг хувь хүрэхгүй компаниуд 36.0 хувийг эзэлж байна. Эндээс аудитын үйлчилгээний хүрээ, хэмжээ нь ямар төвшинд байгааг харж болно.

4. Аудитын үйл ажиллагааны удирдлага, зохион байгуулалт

Аудитын үйл ажиллагааг удирдан зохион байгуулах хяналт тавих, үүрэг бүхий мэргэжлийн олон нийтийн байгууллага болох Монголын мэргэшсэн нягтлан бодогчдийн институт 1996 онд байгуулагдаж ёс зүй, бүртгэлийн арга зүй, аудитын арга зүй, сургалтын гэсэн 4 хороотой үйл ажиллагаа явуулж байна. Аудитын үйл ажиллагааг нэгдсэн арга зүй, мэдээллээр хангаж, эрх зүйн орчин бүрдүүлэх, ялангуяа үндэсний аудитын стандарт, компаниудын дотоод стандартыг даруй боловсруулах шаардлага бий болоод буй энэ үед зохион байгуулалтын ажлын гол нь энэ зүгт чиглэх ёстой.

Аудитын үйл ажиллагааг зохион байгуулж хяналт тавих үүрэг бүхий мэргэжлийн олон нийтийн болон төр захиргааны төв байгууллагууд багагүй зүйл хийсэн боловч аудитын үйл ажиллагаа аудитын компаниуд ч зохион байгуулалтын хувьд бүрэн төлөвшиж чадаагүй байна. Тухайлбал компаниуд хэмжээний хувьд хэт жижиг байгааг дээр тэмдэглэсэн бөгөөд Улаанбаатар хотод үйл ажиллагаа явуулж буй компаниудын 72 хувь орон тооны 3, түүнээс түүнээс цөөн ажилтантай байгаа юм. Улсын хэмжээнд 30 мянган аж ахуйн нэгж, байгууллага байдаг гэж үзвэл аудитын байгууллага тэдний дөнгөж 4.8 хувьтай харилцаж байгаа нь туйлын хангалтгүй тоо юм. Аудитын компаниуд томорч чадаагүйгээс бүтэц зохион байгуулалтыг оновчтой тогтоох боломжгүй төдийгүй өнөөдөр зохион байгуулалтын тогтсон хэлбэрийг олж чадаагүй байна гэж хэлж болохоор байна.

5. Аудитын онолын судлагаа

Аудит нэгэнт практик хэрэглээ болж нийгмийн шаардлагаар цааш гүнзгийрэн хөгжсөөр буйг аудитын олон жилийн туршлага бүхий улс орны үйл ажиллагаа харуулж байгаа билээ. Манайд аудит бий болоод удаагүй ч онолын судлагааг хөгжүүлэх нь зайлшгүй зүйл болж байна.

Өнөөдөр манайд ийм судалгаа бүртгэл санхүүгийн шинэчлэлтэй холбоотой хийгдэж эхлээд байгаа нь ач холбогдолтой ч энэ нь эхлэлийн төдий байна. Өнөөдөр аудитын онолын ямар нэгэн судалгаа хийгдээгүйгээс гадна үүнийг эрхэлдэг тодорхой байгууллага зайлшгүй шаардлагатай байна. Товчоор аудитын онолын судалгаа аудитын төлөвшилд чухал ач холбогдолтой бөгөөд удирдлага, зохион байгуулалтын зохистой бүтэц бий болгох, аудитын бодлого боловсруулах, аудитын үндэсний болон дотоод стандарт боловсруулах нөхцлийг бүрдүүлэхэд ийм судалгаа чухал үүрэг гүйцэтгэх ёстой.

Тухайн улс орны онцлогийг тусгасан аудитын шинэ тогтолцоо онолын судалгаагүйгээр бий болохгүй нь ойлгомжтой тул онолын судалгааг хөгжүүлэх, зах зээлийн харилцаа төлөвшсөн орнуудын үйл ажиллагаанаас тасралтгүй суралцах нь аудитын төлөвшилд чухал ач холбогдолтой болохыг ойлгож мэдсэний үндсэн дээр үүнд чиглэгдсэн арга хэмжээг дэс дараатай авч хэрэгжүүлэх шаардлагатай юм.

6. Аудитын үйл ажиллагаа эрхлэгчид, харилцагчдын сэтгэл зүйн бэлэн байдал

Аудит урьд өмнө манай нийгмийн тогтолцоонд байгаагүй учир шинээр үүсэж төлөвшихөд тодорхой нөхцөл шаардлагатайг дээр дурьдсан. Аудитын үйл ажиллагааны нэг онцлог нь үйлчлүүлэгчийн хүсэлтээр хийгддэг хэрнээ үйлчлүүлэгч аудитын байгууллагад мөнгө төлдөг явдал юм. Дан ганц төрийн өмч ноёрхож, хяналтын хуучин тогтолцоонд байсан улс орны хувьд харилцагч болон аудитын байгууллага, аудитор ийм харилцаанд сэтгэл зүйн хувьд бэлэн биш байх нь ойлгомжтой.

Аудитыг хэрхэн ойлгож цаашид түүнийг төлөвшүүлэхэд ямар чиглэл баримтлах талаар аудитын байгууллагын ажилтнууд, харилцагч байгууллагын төлөөлөгчдийн дунд тодорхой асуудлаар авсан судалгаанаас үзэхэд нэлээд зөв байр суурь дээр байгаа бөгөөд энэ нь аудит цаашид гүнзгийрэн хөгжиж төлөвших гол нөхцлийн нэг гэж үзэж байна. Тухайлбал аудитын байгууллагын үйл ажиллагааг хөгжүүлж, өрсөлдөх чадварыг нэмэгдүүлэхэд юуг илүүд чухалчлан үзэх нь зүйтэй болох талаар аудитын компанийн ажилтнууд, аудиторчуудын дунд явуулсан судалгааны дүнг бусад улс орнуудтай зэрэгцүүлэн үзүүлбэл:

Хүснэгт 2

Аудитын байгууллагуудын өрсөлдөх чадварын судалгаа

Үзүүлэлтүүд	Аудитын байгууллагуудын үзүүлэлт		
	Барууны орны	ОХУ-ын	Манай орны
1. Аудиторын өндөр мэдлэг ур чадвар	2 (2.58)	2(2.17)	1(1.22)
2. Том үйлчлүүлэгчийг өөртөө татах	3 (2.82)	1(1.83)	2(2.55)
3. Өөрийн орны онцлог болон үйлчлүүлэгчийн сэтгэл зүйг сайн мэдэх	1(1.420)	3(3.67)	3(3.66)
4. Үзүүлж байгаа үйлчилгээний үнийн бодлого	4(3.64)	6(6.43)	4(3.77)
5. Гадаадын аудитын байгууллагуудын ажлын арга барилыг эзэмших	5(4.56)	5(4.00)	5(4.11)
6. Нөлөө бүхий ямар нэгэн байгууллагын санхүүгийн дэмжлэг авах	6(5.90)	4(3.92)	6(5.66)

Судалгаанд өрсөлдөх чадварт нөлөөлөх 6 үндсэн үзүүлэлтийг бус нутаг, зарим улс орноор байр эзлүүлсэнийг өөрийн орны судалгааны дүнтэй зэрэгцүүлж үзэхэд дараах дүгнэлт хийж болмоор байна. Үүнд:

Аудитын олон жилийн уламжлалтай, тэр нь төлөвшиж чадсан баруун Европын орнуудад аудитын үйл ажиллагааг эрхлэгчид аудитын байгууллагын хамгийн чухал асуудлыг өөрийн орны онцлог болон үйлчлүүлэгчдийн сэтгэл зүйг сайн мэдэх, аудиторчууд өндөр мэдлэг ур чадвартай байх, том үйлчлүүлэгчдийг өөртөө татах явдал (эдгээр нь эхний 3-т хамаарч байна) гэж үзсэн байхад манайд мөн эхний гуравт эдгээрийг нэрэлж байгаа хэдий ч дээрхтэй харьцуулахад эхний 3 асуудлын дараалал нь эсрэгээр өөрчлөгдсөн байна. Сүүлийн 3 асуудлыг төдийлөн ач холбогдолтой биш гэж үзсэнээс 4, 5, 6-рт байхаар дүн гарсан байна

Аудит нэгэнт үүсэж бий болсон тул харилцагчид түүнийг хэрхэн ойлгож хүлээн авч байгаа байдал, аудитын байгууллагын үйл ажиллагааны талаар тэднээс тодорхой асуудлаар судалгаа авлаа. Үүнд 100 харилцагчийг хамруулсан бөгөөд аудитын ач холбогдлыг та хэрхэн ойлгож байна вэ? гэсэн асуултанд судалгаанд оролцогчдын 65 хувь энэ бол зайлшгүй чухал

зүйл, 14 хувь шаардлагатай биш, 21 хувь зөвхөн мөнгө авахын тулд хийж байгаа бизнесийн үйлдэл гэж хариулсанаас үзэхэд аудитын үйл ажиллагаа явуулахад хэрэглэгчид сэтгэл зүйн хувьд төдийлөн бэлэн бус байгаа нь харагдаж байна. Энэ нь аудитын байгууллагуудын үйл ажиллагаа шаардлагын төвшинд хүрч чадаагүйтэй холбоотой. Энэ талаар явуулсан судалгаанаас үзэхэд аудитын байгууллагуудын үйл ажиллагааг хэрхэн үнэлж байна вэ? гэсэн асуултанд судалгаанд оролцогчдын 40 хувь хангалттай, 39 хувь дунд зэрэг, 21 хувь хангалтгүй гэж үнэлсэн байна.

Үйлчлүүлэгчдийн дунд аудитын байгууллагуудын нэр хүнд ямар байгаа талаар авсан судалгаанаас үзэхэд судалгаанд хамрагдагчдын 19 хувь сайн, 75 хувь дунд зэрэг, 6 хувь муу гэж үнэлжээ. Энэ нь аудитын байгууллагуудын үйл ажиллагаа тогтмолжиж чадаагүй, үйлчилгээний чанар муу байгаагаас тэдний нэр хүнд үйлчлүүлэгчдийн дунд төдийлөн сайн бус байгааг харуулж байна.

Үндэсний аудитын төлөвшил ямар төвшинд байгаа талаар хийсэн зарим судалгаа, үйл ажиллагааны өнөөгийн байдлаас үзэхэд аудит бүрэлдэн тогтох эхний шатанд байна гэсэн дүгнэлт хийж болохоор байгаа юм. Манай оронд аудитын тогтолцоог бүрдүүлж төлөвшүүлэн тогтооход давын өмнө дараах цогц арга хэмжээг авч хэрэгжүүлэх шаардлагатай гэж үзэж байна.

1. Аудитын эрх зүйн орчныг бүрдүүлэх. Бидний хийсэн судалгаанаас үзэхэд аудитын үйл ажиллаганы эрх зүйн үндэс бүрдүүлэхэд давын өмнө үндэсний онцлогийг тусгасан аудитын үйл ажиллаганы стандарт орлох бичиг баримтыг боловсруулан гаргах, аудитын байгууллагын дотоод журам (стандарт) бий болгох, аудитын хуулийн агуулгыг шинэчлэн сайжруулах, аудитын үйл ажиллагааг эрхлэхтэй холбогдсон бусад эрхийн актуудыг боловсруулж гаргах шаардлагатай юм.

Аудитын эрх зүйн орчныг бүрдүүлэхэд Австри, Испани, Франц, ХБНГУ зэрэг европын улс орнуудад төрийн шууд орлоотой удирдан зохион байгуулдаг бол АНУ, Англи зэрэг оронд мэргэжлийн байгууллагууд болох нийгэмлэг, хороо зэрэг олон нийтийн байгууллагаас удирдан зохион байгуулдаг үндсэн хоёр хэлбэр байдаг. Аудитын эрх зүйн орчныг бүрдүүлэхэд давын өмнө зохион байгуулалтын асуудлыг дээрхи жишгийн дагуу шийдвэрлэх нь зөв гэж үзэж байна.

2. Аудитын үйл ажиллагааг зохицуулах механизмыг боловсронгуй болгох. Аудитын үйл ажиллагааг зохицуулах механизмуудыг олж тогтоон үр бүтээлтэй ашиглах явдал аудитын үйл ажиллагааны төлөвшилд чухал үүрэгтэй. Аудитын үйл ажиллагааг зохицуулах олон төрлийн механизм байж болох авч хэлбэрийн хувьд дараах ангилалд хувааж болох бөгөөд захиргааны, зах зээлийн, ёс зүйн гэсэн үндсэн гурван хэлбэртэй байж болох юм гэж үзэж байна.

Захиргааны зохицуулалт харилцааны босоо (вертикаль) тогтолцоонд орших бөгөөд энэ нь хууль эрхийн актуудыг зөрчсөн нөхцөлд хүлээлгэх захиргааны шинжтэй, эрх хасах, лицензийг хүчингүй болгох, хорих зэрэг арга хэмжээ юм.

Эдийн засгийн зохицуулалт харилцагчтай ижил тэгш эрхтэй, харилцааны хэвтээ (горзонталь) тогтолцоонд оршдог. Энэ нөхцөлд гэрээний үүргийг биелүүлээгүй зэргээс үүдэн харилцагч хуулийн байгууллагын оролцоотойгоор торгууль ногдуулах зэрэг ажиллагаа хамаарна.

Ёс зүйн зохицуулалт аудитын үйл ажиллагааг зохицуулах нэлээд үр дүнтэй хэлбэр байж болох бөгөөд юуны өмнө аудитын байгууллага, аудиторчуудын дагаж мөрдөх ёс зүйн дүрмийг

сайтар боловсруулсан байх шаардлагатай. Энэ нь гаднын ямар нэгэн албадлага хэрэглэхгүйгээр ухамсрын үүднээс аудитын үйл ажиллагаанд хандах хэлбэр юм.

3. Онолын судалгаа хөгжүүлэх. Аудитын тогтолцоог бүрдүүлэх, тухайлбал үндэсний аудитын стандарт боловсруулах, эрх зүйн орчныг бүрдүүлэх, аудитын үйл ажиллагааны удирдлага зохион байгуулалт, компаниудын бүтцийг боловсронгуй болгох зэрэг аудитын тогтолцоог төлөвшүүлэхэд чиглэгдсэн арга хэмжээг хэргэжүүлэхдээ шинжлэх ухааны үндэслэлд тулгуурлах, үүний тулд онолын судалгааг хөгжүүлэх зайлшгүй шаардлага бий болж байна.

4. Аудитын компаниудын зохион байгуулалтыг боловсронгуй болгох. Аудитын компаниудын хувьд тэдний үйл ажиллагааны хүрээг өргөтгөж, бүтцийн хувьд томруулж илүү их чадваржуулах, үүний тулд өрсөлдөөнийг дээрхи үйл ажиллагаанд чигэлсэн гол механизм болгон ашиглах нөхцлийг бүрдүүлж ажиллах нь илүү үр дүнтэй байж болох юм.

5. Бусад асуудал. Аудитын үйл ажиллагааг боловсронгуй болгохтой холбогдон сургалт, аудитын онолын ойлголт, нэр томъёог авч үзэх явдал багагүй ач холбогдолтой юм. Нягтлан бодох бүртгэлийн мэргэжлээр мэргэжилтэн бэлтгэдэг их, дээд сургуулиудын хичээлийн хөтөлбөрт аудитын хичээл 1993 оноос эхлэн орсон. Өнөөдөр зах зээлийн эрэлтэд нийцсэн нягтлан бодогч бэлтгэх гэсэн нэг зорилгын үүднээс мэргэжлийн хичээлийн агуулга, бүтцийг мэргэжлийн байгууллагуудын оролцоотой нэг жишигт оруулах шаардлага бий болж байна.

Өөр нэг асуудал бол аудитын онолын ойлголт, нэр томъёог нэг мөр болгож хэвшүүлэх шаардлага бий болж байгаа явдал юм. Энэ нь үндэсний аудитын стандарт гаргаснаар шийдвэрлэгдэх боловч үүний өмнө мэргэжлийн байгууллага, хүмүүсийн дунд өргөн ажиллагааг боловсронгуй болгон төлөвшүүлэх цорын ганц хувилбар биш гэдэг нь ойлгомтой тул энэ талаар мэргэжлийн хүмүүс өөрсдийн саналаа илэрхийлэх нь мөн аудитын хөгжилд чухал ач холбогдолтой.

1 Монголын нууц товчоо. Улаанбаатар, 1990 он. 253-р тал.

2 Ц.Насанбалжир. Ар Монголоос Манж Чин улсад залгуулж байсан алба. Улаанбаатар хот. 1964 он. 69-р тал.

3 А.М.Познеев. Очерки быта буддийских монастырей и буддийского духовенства в Монголии в связи с отношениями сего последнего к народу. 1887 г. 87-р тал.