

ԱՌԻԴԻՏԻ ՄԻՋԱԶԳԱՅԻՆ ՍՏԱՆԴԱՐՏ 220

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԱՌԻԴԻՏԻ ՈՐԱԿԻ
ՎԵՐԱՀՄԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆԸ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Պարագրաֆ

Ներածություն

Մույն ԱՄՄ-ի շրջանակները..... 1
Որակի վերահսկողության համակարգը և աուդիտի թիմերի դերը..... 2-4
Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը..... 5

Նպատակը..... 6

Սահմանումներ..... 7 Պահանջները

Ղեկավար անձնակազմի պատասխանատվությունը աուդիտորական առաջադրանքների
որակի համար..... 8

Վարքագծի համապատասխան պահանջները..... 9-11

Պատվիրատուի հետ հարաբերությունների և աուդիտորական
առաջադրանքների ընդունումն ու պահպանումը..... 12-13

Աուդիտի թիմերի նշանակումը..... 14

Աուդիտորական առաջադրանքի կատարումը..... 15-22

Մոնիտորինգը..... 23

Փաստաթղթավորումը..... 24-25

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Որակի վերահսկողության համակարգը և աուդիտի թիմերի դերը..... Ա1- Ա2

Ղեկավար անձնակազմի պատասխանատվությունը աուդիտորական առաջադրանքների
որակի համար..... Ա3

Վարքագծի համապատասխան պահանջները..... Ա4-Ա7

Պատվիրատուի հետ հարաբերությունների և աուդիտորական
առաջադրանքների ընդունումն ու պահպանումը..... Ա8-Ա9

Աուդիտի թիմերի նշանակումը..... Ա10-Ա12

Աուդիտորական առաջադրանքի իրականացումը..... Ա13-Ա31

Մոնիտորինգը..... Ա32-Ա34

Փաստաթղթավորումը..... Ա35

<<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի որակի վերահսկողությունը>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 220-ը պետք է դիտարկել <<Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>> ԱՄՍ 200-ի հետ համատեղ:

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները

1. Սույն աուդիտի միջազգային ստանդարտը (ԱՄՍ) վերաբերում է անկախ աուդիտորի առանձնահատուկ պարտականություններին՝ կապված ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար որակի վերահսկողության ընթացակարգերի հետ: Այն վերաբերում է նաև (որտեղ կիրառելի է) առաջադրանքի որակի վերահսկողությունը դիտարկող անձի պարտականություններին: Սույն ԱՄՍ-ն պետք է ընթերցվի վարքագծի համապատասխան պահանջների հետ համատեղ:

Որակի վերահսկողության համակարգը և աուդիտի թիմերի դերը

2. Որակի վերահսկողության համակարգերը, կանոններն ու ընթացակարգերը գտնվում են աուդիտորական ընկերության պատասխանատվության ներքո: Համաձայն ՈՎՄՍ1 ստանդարտի, ընկերությունը պարտավոր է սահմանել ու պահպանել որակի վերահսկողության համակարգ, որն իրեն ողջամիտ երաշխիք կտրամադրի առ այն, որ.
 - (ա) ընկերությունն ու իր աշխատակազմը հետևում են մասնագիտական ստանդարտներին, իրավական և կարգավորման կիրառելի պահանջներին, և
 - (բ) ընկերության կամ աուդիտի ղեկավարների կողմից հրապարակվող հաշվետվությունները համապատասխան են տվյալ պայմաններին:¹

Սույն ԱՄՍ-ն առաջարկվում է այն նախապայմանով, որ ընկերությունը ենթարկվում է ՈՎՄՍ1 ստանդարտին կամ ազգային պահանջներին, որոնք առնվազն նույն խստությունն ունեն (հղում՝ պար. Ա1):

3. Ընկերության որակի վերահսկողության համակարգի համատեքստում աուդիտի թիմը պարտավոր է իրականացնել որակի վերահսկողության ընթացակարգեր, որոնք կիրառելի են տվյալ աուդիտորական առաջադրանքի նկատմամբ, և տրամադրել կազմակերպությանը համապատասխան տեղեկատվություն, որը հնարավորություն կտա գործի դնել ընկերության որակի վերահսկողության համակարգի այն հատվածը, որը վերաբերում է անկախությանը:
4. Աուդիտի խմբերն իրավունք ունեն վստահել ընկերության որակի վերահսկողության համակարգին, եթե միայն ընկերության կամ այլ անձանց կողմից տրամադրված տեղեկատվությունը որևէ այլ բան չի առաջարկում (հղում՝ պար. Ա2):

¹ ՈՎՄՍ1, << Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ ու դիտարկման աշխատանքներ, ինչպես նաև հավաստիացման ու հարակից ծառայությունների այլ առաջադրանքներ իրականացնող ընկերությունների որակի վերահսկողություն >>, պարագրաֆ 11:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

5. Սույն ԱՄՄ-ն կիրառելի է 2009թ. դեկտեմբերի 15-ից կամ այդ ամսաթվից հետո սկսվող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար:

Նպատակը

6. Աուդիտորի նպատակն է իրականացնել որակի վերահսկողության ընթացակարգեր՝ առաջադրանքի մակարդակով, որոնք աուդիտորին ողջամիտ երաշխիք կտրամադրեն առ այն, որ.
- (ա) աուդիտը համապատասխանում է մասնագիտական ստանդարտներին, իրավական և կարգավորման կիրառելի պահանջներին, և
 - (բ) աուդիտորի կողմից տրամադրվող եզրակացությունը համապատասխանում է տվյալ պայմաններին:

Սահմանումներ

7. ԱՄՄ-ների նպատակների համար, հետևյալ տերմիններն ունեն ստորև բերված նշանակությունները՝
- (ա) աուդիտի ղեկավար²՝ ընկերության ղեկավարը կամ այլ աշխատակից, որը պատասխանատու է առաջադրանքի և դրա իրականացման համար, ինչպես նաև ընկերության անունից հրապարակված հաշվետվության համար, և որը, անհրաժեշտության դեպքում, ունի համապատասխան իրավասություն՝ ստացված մասնագիտական, իրավական և կարգավորող մարմինների կողմից,
 - (բ) առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկում՝ գործընթաց, որը նախատեսված է առաջադրանքում ներգրավված աշխատակազմի կողմից հաշվետվության ձևակերպման ժամանակ արված կարևոր դատողությունների և եզրահանգումների օբյեկտիվ գնահատման համար՝ հաշվետվության ամսաթվի դրությամբ կամ նախքան այդ ամսաթիվը: Առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման գործընթացը նախատեսված է ցուցակված կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար, ինչպես նաև այն առաջադրանքների համար, եթե այդպիսիք առկա են, որոնց դեպքում ընկերությունը որակի վերահսկողության դիտարկումն անհրաժեշտ է համարում,
 - (գ) առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկող՝ ընկերության ղեկավարը, այլ աշխատակից, համապատասխանորեն որակավորված արտաքին մասնագետ կամ այդպիսի անձանցից կազմված աշխատակազմ, որի անդամներից ոչ մեկը առաջադրանքի աշխատակազմում ներգրավված չէ, և ովքեր ունեն բավականաչափ և համապատասխան փորձառություն և իրավասություն՝ անկողմնակալ ձևով գնահատելու առաջադրանքում ներգրավված աշխատակազմի կողմից աուդիտորական եզրակացության ձևավորման ժամանակ արված կարևոր դատողություններն ու եզրահանգումները,
 - (դ) աուդիտի թիմ՝ առաջադրանքն իրականացնող բոլոր ղեկավարներն ու աշխատակազմը, ինչպես նաև ընկերության կամ ցանցի կողմից ներգրավված ցանկացած անհատ, որն իրականացնում է առաջադրանքի հետ կապված ընթացակարգերը:

² <<Աուդիտի ղեկավար>>, <<Ընկերության ղեկավար>> և <<Ընկերություն>> հասկացությունները, ըստ անհրաժեշտության, պետք է ներկայացնեն հանրային ոլորտում կիրառվող համարժեք հասկացությունները:

- Այստեղ չեն ընդգրկվում արտաքին փորձագետները, որոնք ներգրավված են տվյալ ընկերության կամ ցանցի ընկերության կողմից,³
- (ե) ընկերություն՝ ընկերակցություն կամ ընկերություն, կամ պրոֆեսիոնալ հաշվապահների մեկ այլ կազմակերպություն, ինչպես նաև անհատ ձեռնարկատերը,
- (զ) ուսումնասիրություն՝ կատարված առաջադրանքների հետ կապված ընթացակարգեր, որոնք նախատեսված են ապացույց տրամադրելու համար առ այն, որ աուդիտի թիմերը գործել են ընկերության՝ որակի վերահսկողության քաղաքականությանն ու ընթացակարգերին համապատասխան,
- (է) ցուցակված կազմակերպություն՝ կազմակերպություն, որի բաժնետոմսերը կամ պարտքերը գնանշվում են ճանաչված արժեթղթերի շուկայում, կամ վաճառվում են ճանաչված արժեթղթերի շուկայի կամ այլ համագոր մարմնի իրավական ակտերի համաձայն,
- (ը) մոնիտորինգ՝ գործընթաց, որը ներկայացնում է ընկերության որակի վերահսկողության համակարգի ընթացիկ քննարկումը և գնահատումը՝ ներառյալ իրականացված առաջադրանքներից ընտրված խմբի պարբերական ստուգումները, որոնք նախատեսված են ընկերությանը ողջամիտ երաշխիք ապահովելու համար, որ նրա որակի վերահսկողության համակարգը պատշաճ ձևով է գործում,
- (թ) ցանցի ընկերություն՝ ընկերություն կամ կազմակերպություն, որը պատկանում է ցանցին,
- (ժ) ցանց՝ համեմատաբար մեծ կառուցվածք՝
- (i) որն ունի համագործակցության նպատակ, և
 - (ii) որն ակնհայտորեն ուղղված է շահույթի կամ ծախսերի բաշխմանը կամ բաժնետոմսերի ընդհանուր սեփականատիրությանը, վերահսկողությանը կամ կառավարմանը, որակի վերահսկողության ընդհանուր քաղաքականությանն ու ընթացակարգերին, ընդհանուր գործարար ռազմավարությանը, ընդհանուր ապրանքանիշի կամ մասնագիտական ռեսուրսների զգալի մասի օգտագործմանը,
- (ի) ընկերության ղեկավար՝ պաշտոնատար անձ, որին վերապահված են իրավասություններ՝ ընկերության կողմից մասնագիտական ծառայություններ մատուցելու առաջադրանքի իրականացման հետ կապված ստանձնելու համապատասխան պարտականություններ:
- (լ) աշխատակազմ՝ ընկերության ղեկավարներն ու աշխատողները,
- (խ) մասնագիտական ստանդարտներ՝ աուդիտի միջազգային ստանդարտներ (ԱՄՄ-ներ) և վարքագծի համապատասխան պահանջներ,
- (ծ) վարքագծի համապատասխան պահանջներ՝ վարքագծի պահանջները, որոնց ենթարկվում է առաջադրանքում ներգրավված աշխատակազմը և առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկողը, որոնք սովորաբար կազմում են Հաշվապահների միջազգային դաշնության «Պրոֆեսիոնալ հաշվապահների վարքագրքի» (ՀՄԴ-ի Վարքագիրք) Ա և Բ մասերը՝ ազգային պահանջների հետ միասին, որոնք ավելի սահմանափակող են,
- (կ) աշխատակիցներ՝ մասնագետներ՝ բացի ընկերության ղեկավարներից, ներառյալ ընկերությունում աշխատող փորձագետները,
- (հ) պատշաճ կերպով որակավորված արտաքին անձ՝ ընկերությունից դուրս գործող անհատ, որն ունի գիտելիքներ ու կարողություններ՝ որպես աուդիտորական առաջադրանքի ղեկավար գործելու համար, օրինակ, մեկ այլ ընկերության ղեկա-

³ ԱՄՄ 620, «Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի օգտագործումը», պարագրաֆ 6(ա). սահմանում է «աուդիտորի փորձագետ» տերմինը:

վարը կամ հաշվապահական հաշվառման պրոֆեսիոնալ մարմնի, որի անդամները կարող են իրականացնել պատմական ֆինանսական տեղեկատվության աուդիտ կամ դիտարկման աշխատանքներ կամ հավաստիացման կամ հարակից ծառայությունների այլ առաջադրանքներ, կամ էլ որակի վերահսկողության համապատասխան ծառայություններ մատուցող կազմակերպության աշխատակիցը (համապատասխան փորձառությամբ):

Պահանջներ

Ղեկավար անձնակազմի պատասխանատվությունը աուդիտորական առաջադրանքների որակի համար

8. Աուդիտի ղեկավարը պետք է իր վրա վերցնի ընդհանուր որակի ապահովման պատասխանատվությունը յուրաքանչյուր աուդիտորական առաջադրանքի համար, որի ղեկավար նա նշանակված է (հղում՝ պար. Ա3):

Վարքագծի համապատասխան պահանջները

9. Աուդիտի իրականացման ընթացքում աուդիտի ղեկավարը պետք է ցուցաբերի աչալրջություն, անհրաժեշտության դեպքում դիտարկումների ու հարցումների միջոցով, աուդիտի թիմի անդամների կողմից վարքագծի համապատասխան պահանջները խախտելու ապացույցների նկատմամբ (հղում՝ պար. Ա4-Ա5):
10. Եթե աուդիտի ղեկավարը, ընկերության որակի վերահսկողության համակարգի միջոցով կամ որևէ այլ եղանակով, այնպիսի երևույթներ է հայտնաբերում, որոնք մատնանշում են, որ աուդիտի թիմի անդամները չեն բավարարում վարքագծի համապատասխան պահանջներին, ապա նա, խորհրդակցելով ընկերության աշխատակազմի այլ անդամների հետ, պետք է ձեռնարկի համապատասխան քայլեր (հղում՝ պար. Ա5):

Անկախություն

11. Աուդիտի ղեկավարը պետք է եզրակացություն կազմի անկախության պահանջներին համապատասխանության վերաբերյալ, որոնք կիրառելի են տվյալ աուդիտորական առաջադրանքի նկատմամբ: Դա անելիս աուդիտի ղեկավարը պետք է (հղում՝ պար. Ա5).
 - (ա) ձեռք բերի համապատասխան տեղեկատվություն ընկերությունից և, կիրառելիության դեպքում, ցանցի ընկերություններից՝ հայտնաբերելու և գնահատելու համար անկախությանը սպառնալիք ստեղծող հանգամանքներն ու հարաբերությունները,
 - (բ) գնահատի ընկերության՝ անկախությանը վերաբերող կանոնների ու ընթացակարգերի հայտնաբերած խախտումների մասին տեղեկատվությունը, եթե կան այդպիսիք, որոշելու համար, թե արդյո՞ք դրանք սպառնալիք են ներկայացնում աուդիտորական առաջադրանքի համար, և
 - (գ) ձեռնարկի համապատասխան գործողություններ, որպեսզի վերացնի այդ սպառնալիքները կամ նվազեցնի դրանք մինչև ընդունելի մակարդակը՝ կիրառելով պաշտպանական միջոցներ, կամ էլ, անհրաժեշտության դեպքում, հրաժարվի աուդիտորական առաջադրանքից, եթե հրաժարումը թույլատրվում է կիրառելի օրենքի կամ այլ իրավական ակտերի համաձայն: Աուդիտի ղեկավարը պետք է շուտափույթ կերպով զեկուցի ընկերությանը խնդիրը լուծելու անհնարինության մասին՝ համապատասխան գործողություն ձեռնարկելու համար (հղում՝ պար. Ա6-Ա7):

Պատվիրատուի հետ հարաբերությունների և աուդիտորական առաջադրանքների ընդունումն ու պահպանումը

12. Աուդիտի ղեկավարը պետք է համոզվի, որ պատվիրատուի հետ հարաբերությունների և աուդիտորական առաջադրանքների ընդունման ու պահպանման հետ կապված համապատասխան ընթացակարգերն իրականացվում են, և հավաստիանա, որ այդ առնչությամբ արված եզրակացությունները տեղին են (հղում՝ պար. Ա8-Ա9):
13. Եթե աուդիտի ղեկավարը ձեռք է բերում տեղեկություններ, որոնք ավելի վաղ մատչելի լինելու դեպքում, աուդիտորական առաջադրանքից հրաժարվելու պատճառ կհանդիսանային, ապա աուդիտի ղեկավարը պետք է անմիջապես այդ տեղեկությունները հաղորդի ընկերությանը, որպեսզի ընկերությունը և աուդիտի ղեկավարը կարողանան անհրաժեշտ գործողություններ ձեռնարկել (հղում՝ պար. Ա9):

Աուդիտի թիմերի նշանակումը

14. Աուդիտի ղեկավարը պետք է համոզվի, որ աուդիտի թիմը և աուդիտի թիմի մաս չհանդիսացող փորձագետները միասին ունեն համապատասխան իրազեկություն և կարողություններ՝
- (ա) իրականացնելու համար աուդիտորական առաջադրանքը՝ մասնագիտական ստանդարտների և օրենքների ու այլ իրավական ակտերի կիրառելի պահանջների համաձայն, և
 - (բ) հնարավոր դարձնելու համար աուդիտորի՝ տվյալ հանգամանքներին համապատասխան եզրակացության տրամադրումը (հղում՝ պար. Ա10-Ա12):

Աուդիտորական առաջադրանքի կատարումը

Ղեկավարումը, վերահսկումը և կատարումը

15. Աուդիտի ղեկավարը պետք է պատասխանատվություն կրի՝
- (ա) մասնագիտական ստանդարտների և օրենսդրական ու այլ իրավական ակտերի կիրառելի պահանջների համաձայն աուդիտորական առաջադրանքը ղեկավարելու, վերահսկելու և կատարելու համար, և (հղում՝ պար. Ա13-Ա15, Ա20),
 - (բ) աուդիտորական եզրակացության տվյալ հանգամանքներին համապատասխանության համար:

Դիտարկումներ

16. Աուդիտի ղեկավարը պետք է պատասխանատվություն կրի դիտարկման աշխատանքներն՝ ընկերության դիտարկման կանոններին ու ընթացակարգերին համապատասխան իրականացնելու համար (հղում՝ պար. Ա16-Ա17, Ա20):
17. Աուդիտորական եզրակացության ամսաթվին կամ դրանից առաջ, աուդիտի ղեկավարը պետք է տվյալ աուդիտին վերաբերող փաստաթղթերի վերանայման և աուդիտի թիմի հետ քննարկման միջոցով հավաստիանա, որ ձեռք են բերվել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ կատարված եզրահանգումները հիմնավորելու և աուդիտորի եզրակացությունը պատվիրատուին տրամադրելու համար (հղում՝ պար. Ա18-Ա20):

Խորհրդակցություն

18. Աուդիտի ղեկավարը պետք է՝

- (ա) պատասխանատվություն կրի աուդիտի թիմի կողմից բարդ և վիճելի խնդիրների շուրջ համապատասխան խորհրդակցություն ձեռնարկելու համար,
- (բ) համոզվի, որ աուդիտի թիմի անդամներն աուդիտորական աշխատանքների ընթացքում համապատասխան խորհրդակցություն են ձեռնարկել անհրաժեշտ մակարդակով, թե աուդիտի թիմի անդամների միջև, թե աուդիտի թիմի և այլ անձանց միջև՝ ընկերության ներսում կամ նրանից դուրս,
- (գ) համոզվի, որ այդպիսի խորհրդակցությունների բնույթն ու ընդգրկումը և դրանց արդյունքում արված եզրակացությունները համաձայնեցված են խորհրդակցող կողմի հետ, և
- (դ) հավաստիանա, որ այդպիսի խորհրդակցությունների արդյունքում արված եզրահանգումներն իրագործվել են (հղում՝ պար. Ա21-Ա22):

Առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկում

19. Ցուցակված կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար, ինչպես նաև այն աուդիտորական առաջադրանքների համար, եթե կան այդպիսիք, որոնց վերաբերյալ ընկերությունը որոշում է կայացրել առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման անհրաժեշտության վերաբերյալ, աուդիտի ղեկավարը պետք է՝

- (ա) հավաստիանա, որ առաջադրանքի որակի վերահսկողության աշխատանքները դիտարկող անձը նշանակված է,
- (բ) քննարկի աուդիտորական աշխատանքների ընթացքում բարձրացված կարևոր հարցերը առաջադրանքի որակի վերահսկողությունը դիտարկողի հետ՝ ներառյալ այն խնդիրները, որոնք ի հայտ են եկել առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման ժամանակ, և
- (գ) չնշի աուդիտորական եզրակացության ամսաթիվը մինչև առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքների ավարտը (հղում՝ պար. Ա23-Ա25):

20. Առաջադրանքի որակի վերահսկողության աշխատանքները դիտարկող անձը պետք է կատարի աուդիտի թիմի կողմից արված կարևոր դատողությունների և աուդիտորի եզրակացությունը հիմնավորող եզրահանգումների անկողմնակալ գնահատում: Այդ գնահատումը ներառում է՝

- (ա) կարևոր խնդիրների քննարկումը աուդիտի ղեկավարի հետ,
- (բ) ֆինանսական հաշվետվությունների և առաջարկված աուդիտորական եզրակացության վերանայումը,
- (գ) աուդիտի թիմի կողմից արված կարևոր դատողություններին ու եզրահանգումներին վերաբերող՝ աուդիտի փաստաթղթերի ընտրանքի վերանայումը, և
- (դ) աուդիտորի եզրակացությունը հիմնավորող եզրահանգումների գնահատումը և աուդիտորի առաջարկված եզրակացության համապատասխանության քննարկումը (հղում՝ պար. Ա26-Ա27, Ա29-Ա31):

21. Ցուցակված կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքներ կատարելիս, որակի վերահսկողության դիտարկողը պետք է հաշվի առնի նաև հետևյալը՝
- (ա) աուդիտի թիմի կողմից ընկերության անկախության գնահատումը՝ տվյալ աուդիտորական առաջադրանքի առնչությամբ,
 - (բ) համապատասխան խորհրդակցության կայացման փաստը՝ տարակարծության կամ այլ բարդ կամ վիճելի խնդիրների դեպքում, և այդ խորհրդակցությունների արդյունքում արված եզրակացությունները, և
 - (գ) այն, թե արդյո՞ք վերանայման համար ընտրված աուդիտորական փաստաթղթերն արտացոլում են կատարված աշխատանքը՝ կարևոր դատողությունների առնչությամբ, և հիմնավորում են արված եզրահանգումները (հղում՝ պար. Ա28-Ա31):

Տարակարծություն

22. Եթե տարակարծություն է առաջանում աուդիտի թիմում խորհրդականների հետ կամ, եթե կիրառելի է, աուդիտի ղեկավարի և առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկողի միջև, աուդիտի թիմը պետք է հետևի ընկերության կանոններին ու ընթացակարգերին՝ այդ խնդիրը լուծելու համար:

Մոնիտորինգ

23. Որակի վերահսկողության արդյունավետ համակարգը ներառում է մոնիտորինգային գործընթաց, որը նախատեսված է ընկերությանը ողջամիտ երաշխիք տրամադրելու համար, որ որակի վերահսկողության համակարգին վերաբերող նրա կանոններն ու ընթացակարգերը համապատասխան են, ծառայում են նպատակին ու գործում են արդյունավետորեն: Առաջադրանքի ղեկավարը պետք է ուսումնասիրի ընկերության մոնիտորինգային գործընթացի արդյունքները, որոնք արտացոլվում են ընկերության և, եթե կիրառելի է, այլ ցանցային ընկերությունների կողմից շրջանառվող ամենավերջին տեղեկատվության մեջ, և այն, թե արդյո՞ք այդ տեղեկատվությունում նշված թերությունները կարող են ազդել աուդիտորական առաջադրանքի վրա (հղում՝ պար. Ա32-Ա34):

Փաստաթղթավորում

24. Աուդիտորը պետք է ներառի աուդիտի փաստաթղթերում հետևյալը՝⁴
- (ա) հայտնաբերված խնդիրները՝ քննարկվող առարկային վերաբերող վարքագծի պահանջներին համապատասխանության առնչությամբ, և այն, թե ինչպես են դրանք լուծվել,
 - (բ) տվյալ աուդիտորական առաջադրանքի նկատմամբ կիրառելի անկախության պահանջներին համապատասխանության վերաբերյալ եզրակացությունները և այդ եզրակացությունները հիմնավորող ցանկացած քննարկումներն ընկերության հետ,
 - (գ) պատվիրատուի հետ հարաբերությունների և աուդիտորական առաջադրանքների ընդունման ու պահպանման վերաբերյալ արված եզրակացությունները,
 - (դ) աուդիտորական առաջադրանքի իրականացման ընթացքում կայացած խորհրդակցությունների բնույթն ու ընդգրկումը, և դրանց արդյունքում արված եզրակացությունները (հղում՝ պար. Ա35):

⁴ ԱՄՍ 230, «Աուդիտի փաստաթղթավորումը», պարագրաֆներ 8-11 և պարագրաֆ Ա6.

25. Առաջադրանքի որակի վերահսկողության աշխատանքը դիտարկող անձը դիտարկվող աուդիտի վերաբերյալ պետք է փաստաթղթավորի այն փաստը, որ
- (ա) առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման վերաբերյալ ընկերության քաղաքականությամբ պահանջվող ընթացակարգերն իրականացվել են,
 - (բ) առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկումն ավարտվել է աուդիտորական եզրակացության ամսաթվին կամ դրանից առաջ, և
 - (գ) դիտարկողը տեղյակ չէ որևէ չլուծված խնդրի մասին, որի պատճառով նա կարող է ենթադրել, որ աուդիտի թիմի կողմից արված կարևոր դատողություններն ու եզրահանգումները չեն համապատասխանում իրականությանը:

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Որակի վերահսկողության համակարգը և աուդիտի թիմերի դերը (հղում՝ պար. 2)

Ա1. ՈՎՄՄ1 ստանդարտը կամ ազգային պահանջները, որոնք առնվազն նույն խստության են, վերաբերում են ընկերության պարտականություններին՝ աուդիտորական առաջադրանքների համար որակի վերահսկողության իր համակարգը սահմանելու և պահպանելու առնչությամբ: Որակի վերահսկողության համակարգը ներառում է կանոններ ու ընթացակարգեր, որոնք ուղղված են հետևյալ տարրերից յուրաքանչյուրին՝

- դեկավար անձնակազմի պատասխանատվությունը ընկերությունում որակի պահպանման համար,
- վարքագծի համապատասխան պահանջները,
- պատվիրատուի հետ հարաբերությունների և առանձին առաջադրանքների ընդունումն ու պահպանումը,
- մարդկային ռեսուրսները,
- առաջադրանքի կատարման արդյունավետությունը, և
- մոնիտորինգը:

Ազգային պահանջները, որոնք վերաբերում են ընկերության պարտականություններին՝ աուդիտորական առաջադրանքների համար որակի վերահսկողության համակարգ սահմանելու ու պահպանելու առնչությամբ, առնվազն նույն խստության են, ինչպես և ՈՎՄՄ1 ստանդարտը, երբ նրանք ուղղված են սույն պարագրաֆում հիշատակվող բոլոր տարրերին և ընկերության վրա դեպի ՈՎՄՄ1 ստանդարտում սահմանված պահանջների նպատակները տանող պարտականություններ են դնում:

Վստահություն՝ ընկերության որակի վերահսկողության համակարգի նկատմամբ (հղում՝ պար. 4)

Ա2. Եթե միայն ընկերության կամ այլ անձանց կողմից տրամադրված տեղեկատվությունը որևէ այլ բան չի առաջարկում, ապա աուդիտի խումբն իրավունք ունի վստահելու ընկերության որակի վերահսկողության համակարգին, օրինակ, հետևյալի առնչությամբ՝

- աշխատակազմի բանիմացությունը՝ աշխատանքի ընդունելու և պատշաճ մասնագիտական ուսուցում տրամադրելու միջոցով,
- անկախության ապահովումը՝ անկախության վերաբերյալ համապատասխան տեղեկատվությունը կուտակելու և հաղորդակցելու միջոցով,

- պատվիրատուի հետ հարաբերությունների պահպանումը՝ ընդունման և պահպանման համակարգերի միջոցով,
- օրենսդրական և այլ իրավական ակտերի կիրառելի պահանջներին հետևելը՝ մոնիտորինգային գործընթացի միջոցով:

Ղեկավար անձնակազմի պատասխանատվությունը աուդիտորական առաջադրանքների որակի համար (հղում՝ պար. 8)

Ա3. Աուդիտի ղեկավարի գործողությունները և աուդիտի թիմի մյուս անդամներին ուղղված համապատասխան հաղորդագրությունները՝ աուդիտի յուրաքանչյուր առաջադրանքի ընդհանուր որակի համար պատասխանատվություն կրելու առնչությամբ, ընդգծում են՝

- (ա) աուդիտի որակի առնչությամբ հետևյալի կարևորությունը՝
 - (i) մասնագիտական ստանդարտներին և օրենքների ու այլ իրավական ակտերի կիրառելի պահանջներին համապատասխան աշխատանքի կատարում,
 - (ii) համապատասխանություն ընկերության որակի վերահսկողության քաղաքականությանն ու ընթացակարգերին՝ ըստ կիրառելիության,
 - (iii) տվյալ հանգամանքներին համապատասխան աուդիտորական եզրակացությունների հրապարակում, և
 - (iv) աուդիտի թիմի կողմից իր մտահոգություններն արտահայտելու կարողություն՝ առանց ճնշումներից վախենալու, և
- (բ) այն փաստը, որ որակը չափազանց կարևոր նշանակություն ունի աուդիտորական առաջադրանքների իրականացման համար:

Վարքագծի համապատասխան պահանջները

Համապատասխանությունը վարքագծի համապատասխան պահանջներին (հղում՝ պար. 9)

Ա4. ՀՄԴ Վարքագիրքը սահմանում է մասնագիտական վարքագծի հիմնական սկզբունքները, որոնք ներառում են հետևյալը՝

- (ա) ազնվություն,
- (բ) անաչառություն,
- (գ) մասնագիտական իրազեկություն և պատշաճ վերաբերմունք,
- (դ) գաղտնիություն, և
- (ե) մասնագիտական վարքագիծ:

<<Ընկերություն>>, <<Ցանց>> և <<Ցանցի ընկերություն>> տերմինների սահմանումը (հղում՝ պար. 9-11)

Ա5. <<Ընկերություն>>, <<Ցանց>> և <<Ցանցի ընկերություն>> տերմինների սահմանումները վարքագծի համապատասխան պահանջներում կարող են տարբերվել սույն ԱՄՍ-ում բերված սահմանումներից: Օրինակ, ՀՄԴ Վարքագիրքը <<Ընկերություն>> տերմինը սահմանում է որպես՝

- (ա) անհատ մասնագետ, ընկերակցություն կամ պրոֆեսիոնալ հաշվապահների մեկ այլ կազմակերպություն,
- (բ) կազմակերպություն, որը վերահսկում է այդպիսի կողմերին սեփականատիրության, կառավարման միջոցով կամ այլ եղանակներով, և

(գ) այդպիսի կողմերի կողմից սեփականատիրության, կառավարման միջոցով կամ այլ եղանակներով վերահսկվող կազմակերպություն:

ՀՄԴ Վարքագիրքը տալիս է նաև ուղեցույց՝ կապված «Ցանց» և «Ցանցի ընկերություն» տերմինների հետ:

9-11 պարագրաֆների պահանջներին հետևելիս, վարքագծի համապատասխան պահանջներում օգտագործվող սահմանումները կիրառելի են այնքանով, որքանով դա անհրաժեշտ է վարքագծի այդ պահանջները մեկնաբանելու համար:

Անկախությանը սպառնացող վտանգները (հղում՝ պար. 11(գ))

Ա6. Առաջադրանքի ղեկավարը կարող է հայտնաբերել աուդիտի առաջադրանքի հետ կապված անկախությանը սպառնացող վտանգ, որը չի կարող վերացվել կամ նվազեցվել մինչև ընդունելի մակարդակը պաշտպանական միջոցների օգնությամբ: Այդ դեպքում, ինչպես դա պահանջվում է պարագրաֆ 11(գ)-ով, առաջադրանքի ղեկավարը զեկուցում է համապատասխան անձին (անձանց) ընկերության ներսում՝ համապատասխան քայլ ձեռնարկելու համար, որը կարող է ներառել վտանգն առաջացնող գործողության կամ շահագրգռվածության բացառելը կամ աուդիտորական առաջադրանքից հրաժարվելը, եթե հրաժարումը հնարավոր է կիրառելի օրենքի կամ այլ իրավական ակտի համաձայն:

Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին բնորոշ նկատառումներ

Ա7. Օրենսդրությամբ նախատեսված միջոցառումները կարող են պաշտպանական միջոցներ տրամադրել հանրային ոլորտի աուդիտորների անկախությունն ապահովելու համար: Սակայն հանրային ոլորտի աուդիտորները կամ պետական աուդիտորի անունից հանրային ոլորտի աուդիտներ իրականացնող աուդիտորական ընկերությունները, կախված տվյալ իրավական դաշտում գործող լիազորությունների պայմաններից, հնարավոր է, կարիք ունենան ճշտելու իրենց մոտեցումը՝ պարագրաֆ 11-ի ոգուն հարազատ մնալու համար:

Սա կարող է ներառել, եթե հանրային ոլորտի աուդիտորի լիազորությունների շրջանակը թույլ չի տալիս հրաժարվել առաջադրանքից, առաջացած իրավիճակի բացահայտումը հանրությանն ուղղված հաշվետվությունում, որը մասնավոր հատվածում գործելու դեպքում աուդիտորին կստիպեր հրաժարվել առաջադրանքից:

Պատվիրատուի հետ հարաբերությունները և աուդիտորական առաջադրանքների ընդունումն ու պահպանումը (հղում՝ պար. 12)

Ա8. ՈՎՄՍ1 ստանդարտը պահանջում է, որ ընկերությունը, նախքան նոր պատվիրատուից առաջադրանքն ընդունելը, ձեռք բերի տվյալ իրադրությունում անհրաժեշտ համարվող տեղեկատվություն, երբ քննարկում է գոյություն ունեցող առաջադրանքի պահպանման կամ գոյություն ունեցող պատվիրատուից նոր առաջադրանքի ընդունման հարցը:⁵ Ներքոհիշյալ տեղեկատվությունը կօգնի առաջադրանքի ղեկավարին որոշել, թե արդյո՞ք պատվիրատուի հետ հարաբերությունների և աուդիտորական առաջադրանքների ընդունման ու պահպանման առնչությամբ արված եզրահանգումները համապատասխան են՝

⁵ ՈՎՄՍ 1, պարագրաֆ 27(ա).

- հիմնական սեփականատերերի, ղեկավարության առանցքային ներկայացուցիչների և կազմակերպության կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց ազնվությունը,
- արդյո՞ք աուդիտի թիմն ունակ է իրականացնել աուդիտի առաջադրանքը և ունի անհրաժեշտ կարողություններ՝ ներառյալ ժամանակը և միջոցները,
- արդյո՞ք ընկերությունն ու աուդիտի թիմը կարող են բավարարել վարքագծի համապատասխան պահանջներին, և
- ընթացիկ կամ նախորդ աուդիտի ընթացքում բարձրացված խնդիրները և դրանց ազդեցությունը՝ հարաբերությունների պահպանման առումով:

Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին բնորոշ նկատառումներ (հղում՝ պար. 12-13)

Ա9. Հանրային ոլորտում աուդիտորները կարող են նշանակվել օրենքով սահմանված ընթացակարգերի համաձայն: Համապատասխանաբար, պատվիրատուի հետ հարաբերությունների և աուդիտորական առաջադրանքների ընդունման ու պահպանման վերաբերյալ որոշակի պահանջներ ու նկատառումներ, ինչպես դա նշված է 12, 13 և Ա8 պարագրաֆներում, կարող են կիրառելի չլինել: Այնուամենայնիվ, նկարագրված գործընթացի արդյունքում հավաքած տեղեկությունները կարող են արժեք ներկայացնել հանրային ոլորտի աուդիտորների համար՝ ռիսկի գնահատման և հաշվետվությանը վերաբերող պարտականությունները կատարելու ժամանակ:

Աուդիտի թիմերի նշանակումը (հղում՝ պար. 14)

Ա10. Աուդիտի թիմը ներառում է աուդիտի կամ հաշվապահության մասնագիտացված ոլորտներում ձեռք բերած փորձառությունը կիրառող, ընկերության կողմից ներգրավված կամ աշխատակազմում ընդգրկված անձի, եթե կա այդպիսին, որն իրականացնում է տվյալ առաջադրանքի հետ կապված աուդիտորական ընթացակարգերը: Մակայն այդպիսի փորձառությամբ անձնավորությունը աուդիտի թիմի անդամ չէ, եթե նրա ներգրավումը աուդիտի առաջադրանքում միայն խորհրդատվության նպատակ ունի: Խորհրդատվությանը վերաբերող հարցերն ուսումնասիրվում են պարագրաֆ 18-ում և Ա21-Ա22 պարագրաֆներում:

Ա11. Աուդիտի թիմից՝ ամբողջությամբ վերցրած, ակնկալվող համապատասխան իրազեկությունն ու կարողություններն ուսումնասիրելիս, աուդիտի ղեկավարը կարող է հաշվի առնել այնպիսի մանրամասներ, ինչպիսիք են թիմի՝

- նույնանման բնույթի ու բարդության աուդիտորական առաջադրանքների վերաբերյալ պատկերացումները և գործնական փորձը, որը ձեռք է բերվել մասնագիտական ուսուցման և համապատասխան աշխատանքներին մասնակցության միջոցով,
- մասնագիտական ստանդարտների և օրենքների ու այլ իրավական ակտերի կիրառելի պահանջների իմացությունը,
- տեխնիկական փորձառությունը՝ ներառյալ համապատասխան տեղեկատվական տեխնոլոգիաների և աուդիտի կամ հաշվապահության մասնագիտացված ոլորտների հետ կապված փորձառությունը,
- արդյունաբերության համապատասխան ոլորտի իմացությունը, որում գործում է պատվիրատուն,
- մասնագիտական դատողություն կիրառելու ունակությունը,
- ընկերության որակի վերահսկողությանը վերաբերող կանոնների ու ընթացակարգերի վերաբերյալ պատկերացումները:

Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին բնորոշ նկատառումներ

Ա.12. Հանրային ոլորտում լրացուցիչ համապատասխան բանիմացությունը կարող է ներառել հմտություններ, որոնք անհրաժեշտ են տվյալ իրավական դաշտում աուդիտի առաջադրանքի պայմանները կատարելու համար: Այդպիսի բանիմացությունը կարող է ներառել հաշվետվությունների ներկայացման հետ կապված կիրառելի միջոցառումների ըմբռնումը՝ ներառյալ օրենսդրական կամ այլ ղեկավար մարմիններին կամ հանրային շահերից ելնելով հաշվետվությունների ներկայացումը: Հանրային ոլորտի աուդիտի ավելի լայն ընդգրկումը կարող է ներառել, օրինակ, աուդիտի արդյունավետության որոշ կողմերը կամ օրենքների, այլ իրավական ակտերի կամ այլ մարմինների պահանջներին համապատասխանության համապարփակ գնահատումը և խարդախության ու կոռուպցիայի դեպքերի բացառումը:

Աուդիտորական առաջադրանքի կատարումը

Ղեկավարումը, վերահսկումը և կատարումը (հղում՝ պար. 15(ա))

Ա.13. Աուդիտի թիմի ղեկավարումը ներառում է թիմի անդամներին տեղեկացնելը հետևյալի մասին՝

- նրանց պարտականությունները՝ ներառյալ անհրաժեշտությունը բավարարել վարքագծի համապատասխան պահանջներին և աուդիտը պլանավորել ու իրականացնել մասնագիտական կասկածամտության կիրառմամբ, ինչպես դա պահանջվում է ԱՄՄ 200-ով,⁶
- համապատասխան ղեկավարների պարտականությունները, երբ ընկերության մեկից ավելի ղեկավարներ են ընդգրկված աուդիտի առաջադրանքի վարման գործընթացում,
- կատարվելիք աշխատանքի նպատակները,
- կազմակերպության գործարար գործունեության բնույթը,
- ռիսկի հետ առնչվող խնդիրները,
- բարձրացվող խնդիրները,
- առաջադրանքի կատարման մանրամասն մոտեցումը:

Աուդիտի թիմի անդամների միջև քննարկումը թույլ է տալիս պակաս փորձառությամբ անդամներին հարցերով դիմել ավելի փորձառու գործընկերներին՝ համապատասխան հաղորդակցության հնարավորություն ստեղծելով թիմի ներսում:

Ա.14. Համապատասխան թիմային աշխատանքն ու մասնագիտական ուսուցումը նպաստում են, որ աուդիտի թիմի պակաս փորձառությամբ անդամները հստակորեն հասկանան հանձնարարված աշխատանքի նպատակները:

Ա.15. Վերահսկումը ներառում է հետևյալը՝

- աուդիտորական առաջադրանքի իրականացման ընթացքին հետևելը, աուդիտի թիմի առանձին անդամների իրազեկության ու կարողությունների ուսումնասիրությունը՝ ներառյալ այն, թե արդյո՞ք նրանք բավականաչափ ժամանակ ունեն իրենց աշխատանքը կատարելու համար, արդյո՞ք նրանք հասկանում են իրենց տրված

⁶ ԱՄՄ 200, «Անկախ աուդիտորի համընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների», պարագրաֆ 15:

հրահանգները, և արդյո՞ք աշխատանքն իրականացվում է աուդիտի առաջադրանքի ծրագրված մոտեցմանը համապատասխան,

- աուդիտի իրականացման ընթացքում առաջացած կարևոր խնդիրների քննարկումը՝ հաշվի առնելով դրանց նշանակությունը և համապատասխանաբար ձևափոխելով ծրագրված մոտեցումը,
- աուդիտի իրականացման ընթացքում աուդիտի թիմի ավելի փորձառու անդամների կողմից քննարկման կամ խորհրդակցման ենթակա խնդիրների հայտնաբերումը:

Դիտարկումներ

Դիտարկման պարտականությունները (հղում՝ պար. 16)

Ա.16. ՈՎՄՄ1 ստանդարտի համաձայն, ընկերության դիտարկման պարտականություններին վերաբերող կանոններն ու ընթացակարգերը սահմանվում են այն հիմունքով, որ աուդիտի թիմի պակաս փորձառությամբ անդամների աշխատանքը վերանայվում է առավել փորձառու անդամների կողմից:⁷

Ա.17. Դիտարկման աշխատանքները ներառում են, օրինակ, հետևյալների ուսումնասիրությունը՝

- արդյո՞ք աշխատանքը կատարվել է մասնագիտական ստանդարտների և օրենքների ու այլ իրավական ակտերի կիրառելի պահանջների համաձայն,
- արդյո՞ք կարևոր խնդիրներն առանձնացվել են լրացուցիչ ուսումնասիրության համար,
- արդյո՞ք տեղի են ունեցել համապատասխան խորհրդակցություններ, իսկ դրանց արդյունքում արված եզրահանգումները փաստաթղթավորվել ու իրագործվել են,
- արդյո՞ք անհրաժեշտություն է առաջացել վերափոխելու կատարված աշխատանքի բնույթը, ժամկետներն ու ծավալները,
- արդյո՞ք կատարված աշխատանքը հիմնավորում է արված եզրակացությունները և համապատասխանաբար փաստաթղթավորվում է,
- արդյո՞ք ձեռք բերած ապացույցները բավականաչափ ու համապատասխան են՝ աուդիտորի եզրակացությունը հիմնավորելու համար, և
- արդյո՞ք աուդիտորական ընթացակարգերի նպատակներն իրականացվել են:

Աուդիտի ղեկավարի կողմից կատարված աշխատանքի դիտարկումը (հղում՝ պար. 17):

Ա.18. Աուդիտի համապատասխան փուլերում աուդիտի ղեկավարի կողմից ժամանակին իրականացվող դիտարկումները թույլ են տալիս ճիշտ ժամանակին և աուդիտի ղեկավարի պահանջներին բավարարող ձևով լուծել կարևոր խնդիրները աուդիտորական եզրակացության ամսաթվի դրությամբ կամ դրանից առաջ: Այդ դիտարկումները ներառում են՝

- դատողության կիրառման կարևոր ոլորտները, հատկապես նրանց, որ վերաբերում են աուդիտի ընթացքում հայտնաբերված բարդ ու վիճելի հարցերին,
- կարևոր ռիսկերը,
- աուդիտի ղեկավարի կողմից կարևոր համարվող այլ ոլորտները:

Աուդիտի ղեկավարը կարիք չունի վերանայելու աուդիտին վերաբերող ողջ փաստաթղթավորումը, սակայն նա կարող է վերանայել: Այնուամենայնիվ, ըստ ԱՄՄ 230-ի

⁷ ՈՎՄՄ 1, պարագրաֆ 33

պահանջի, ղեկավարը փաստաթղթավորում է ղիտարկումների ծավալներն ու ժամկետները:⁸

Ա19. Աուդիտի ղեկավարը, որն առաջադրանքի իրականացման ընթացքում ստանձնում է աուդիտի աշխատանքները, կարող է կիրառել Ա18 պարագրաֆում նկարագրված ղիտարկման ընթացակարգերը՝ վերանայելու համար մինչև փոփոխության ամսաթիվը կատարված աշխատանքը, որպեսզի կարողանա իր վրա վերցնել աուդիտի ղեկավարի պարտականությունները:

Նկատառումներ, որոնք վերաբերում են հաշվապահության կամ աուդիտի մասնագիտացված ոլորտում փորձառություն ունեցող աուդիտի թիմի անդամի ներգրավման դեպքին (հղում՝ պար. 15-17):

Ա20. Երբ ներգրավվում է հաշվապահության կամ աուդիտի մասնագիտացված ոլորտում փորձառություն ունեցող աուդիտի թիմի անդամը, ապա աուդիտի թիմի այդ անդամի աշխատանքի ղեկավարումը, վերահսկումը և ղիտարկումը կարող է ներառել հետևյալը՝

- այդ անդամի հետ նրա աշխատանքի բնույթի, ծավալների ու նպատակների համաձայնեցումը, ինչպես նաև նրա ու աուդիտի թիմի մյուս անդամների միջև համապատասխան դերերի բաշխումը և հաղորդակցության բնույթը, պարբերականությունը և ընդգրկումը,
- այդ անդամի աշխատանքի համապատասխանության գնահատումը՝ ներառյալ այդ անդամի կողմից արված բացահայտումների ու եզրահանգումների օգտակարությունն ու ողջամտությունը և դրանց համապատասխանությունը աուդիտորական այլ ապացույցներին:

Խորհրդակցություն (հղում՝ պար. 18)

Ա21. Տեխնիկական, վարքագծի և այլ կարևոր խնդիրների շուրջ արդյունավետ խորհրդակցությունը ընկերության ներսում կամ, անհրաժեշտության դեպքում, դրանից դուրս կարող է ապահովվել, երբ.

- խորհրդատուներին տրամադրվել են խնդրին վերաբերող բոլոր փաստերը, ինչը նրանց հնարավորություն կտա տալու տեղեկացված խորհրդատվություն, և
- խորհրդատուներն ունեն համապատասխան գիտելիքներ, իրավասություն ու փորձառություն:

Ա22. Ընկերությունից դուրս խորհրդակցությունները կարող են նպատակահարմար լինել, եթե օրինակ, ընկերությունը չունի համապատասխան ներքին հնարավորություններ: Ընկերությունը կարող է օգտվել այլ ընկերությունների, մասնագիտական և կարգավորող մարմինների կամ որակի վերահսկողության համապատասխան ծառայություններ մատուցող առևտրային կազմակերպությունների կողմից տրամադրվող ծառայություններից:

Առաջադրանքի որակի վերահսկողության ղիտարկում

Առաջադրանքի որակի վերահսկողության ղիտարկման աշխատանքների ամփոփումը՝ նախքան աուդիտորի եզրակացության ամսաթիվը նշելը (հղում՝ պար. 19(գ))

⁸ ԱՄՍ 230, պարագրաֆ 9(գ)

Ա23. ԱՄՍ 700-ը պահանջում է, որ աուդիտորի եզրակացությունը չթվագրվի ավելի վաղ ամսաթվով, քան այն ամսաթիվը, երբ աուդիտորը ձեռք է բերել բավականաչափ ու համապատասխան ապացույցներ, որոնց վրա հիմնվել է ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորի եզրակացությունը:⁹ Ցուցակված կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի դեպքում, կամ երբ առաջադրանքը համապատասխանում է առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման չափանիշներին, այդպիսի դիտարկումն օգնում է աուդիտորին որոշել, թե արդյո՞ք ձեռք են բերվել բավականաչափ ու համապատասխան ապացույցներ:

Ա24. Առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքների ժամանակին իրականացումը առաջադրանքի համապատասխան փուլերի ընթացքում թույլ է տալիս, որ կարևոր խնդիրները լուծվեն շուտափույթ և առաջադրանքի որակի վերահսկողության վերանայողի համար բավարար կերպով՝ հաշվետվության ամսաթվով կամ դրանից առաջ:

Ա25. Առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքների ամփոփումը նշանակում է, որ առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկողը կատարել է 20-21 պարագրաֆների պահանջները և, կիրառելիության դեպքում, համապատասխանում է պարագրաֆ 22-ի պահանջներին: Առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքների փաստաթղթավորման աշխատանքները կարող են ավարտվել աուդիտորի եզրակացության ամսաթվից հետո՝ կազմելով աուդիտի վերջնական փաթեթի պատրաստման աշխատանքների մի մասը: Վերոնշյալի առնչությամբ պահանջներ է սահմանում և ուղեցույց տրամադրում ԱՄՍ 230-ը:¹⁰

Առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքների բնույթը, ընդգրկումը և ժամկետները (հղում՝ պար. 20)

Ա26. Հանգամանքների փոփոխության նկատմամբ աչալրջությունը հնարավորություն է տալիս աուդիտի ղեկավարին բացահայտել իրավիճակներ, երբ առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկումն անհրաժեշտ է, նույնիսկ եթե առաջադրանքի սկզբում այդպիսի դիտարկում չի պահանջվել:

Ա27. Առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքների ծավալը կարող է պայմանավորված լինել, մասնավորապես, առաջադրանքի բարդությամբ, կազմակերպության ցուցակված լինելու հանգամանքով և այն ռիսկով, որ հաշվետվությունը կարող է տվյալ իրադրությանը չհամապատասխանել: Առաջադրանքի որակի վերահսկողության վերանայման աշխատանքների իրականացումը չի նվազեցնում աուդիտի ղեկավարի պատասխանատվությունը աուդիտորական առաջադրանքի և դրա իրականացման համար:

Առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկումը ցուցակված կազմակերպությունների դեպքում (հղում՝ պար. 21)

⁹ ԱՄՍ 700, <<Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական կարծիքի ձևավորում և ներկայացում>> պարագրաֆ 41:

¹⁰ ԱՄՍ 230, պարագրաֆներ 14-16.

Ա28. Աուդիտի թիմի կողմից արված կարևոր դատողությունների գնահատմանը վերաբերող այլ խնդիրները, որոնք կարող են հաշվի առնվել ցուցակված կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքների ժամանակ, ներառում են հետևյալը՝

- կարևոր ռիսկերը, որոնք հայտնաբերվել են աուդիտի ընթացքում՝ համաձայն ԱՄՍ 315-ի¹¹, և դրանց նկատմամբ ձեռնարկված միջոցառումները՝ համաձայն ԱՄՍ 330-ի,¹² ներառյալ խարդախության ռիսկի վերաբերյալ աուդիտի թիմի գնահատումները և ձեռնարկված քայլերը՝ համաձայն ԱՄՍ 240-ի¹³,
- արված դատողությունները, որոնք, մասնավորապես, վերաբերում են էականությանն ու կարևոր ռիսկերին,
- աուդիտի ընթացքում հայտնաբերված ուղղված և չուղղված խեղաթյուրումների կարևորությունն ու բնույթը,
- խնդիրներ, որոնց մասին պետք է տեղեկացնել ղեկավարությանն ու կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց և, եթե կիրառելի է, այլ կողմերին, ինչպիսիք են կարգավորող մարմինները:

Նշված այլ խնդիրները, կախված հանգամանքներից, կարող են նաև կիրառվել առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկման աշխատանքների նկատմամբ, որոնք վերաբերում են այլ կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտին:

Համեմատաբար փոքր ընկերություններին բնորոշ նկատառումներ (հղում՝ պար. 20-21)

Ա29. Բացի ցուցակված կազմակերպությունների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտից, առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկում է պահանջվում այն աուդիտորական առաջադրանքների համար, որոնք բավարարում են ընկերության կողմից սահմանված չափանիշներին՝ աուդիտորական առաջադրանքները որակի վերահսկողության դիտարկման ենթարկելու համար: Որոշ դեպքերում հնարավոր է, որ ընկերության ոչ մի աուդիտորական առաջադրանք չհամապատասխանի այն չափանիշներին, համաձայն որոնց դրանք կենթարկվեն այդպիսի դիտարկման:

Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին բնորոշ նկատառումներ (հղում՝ պար. 20-21)

Ա30. Հանրային ոլորտում օրենքի պահանջով նշանակված աուդիտորը (օրինակ, գլխավոր աուդիտորը կամ, գլխավոր աուդիտորի անունից նշանակված, համապատասխան որակավորմամբ այլ մասնագետ) կարող է գործել աուդիտի ղեկավարին համագորդերում՝ հանրային ոլորտի աուդիտի համար համընդհանուր պատասխանատվությամբ: Այդպիսի դեպքերում, եթե կիրառելի է, առաջադրանքի որակի վերահսկողությունը դիտարկողի ընտրության ժամանակ քննարկվում է աուդիտի ենթարկվող կազմակերպությունից անկախ լինելու անհրաժեշտությունը և առաջադրանքի որակի վերահսկողությունը դիտարկողի անաչառ գնահատում անելու կարողությունը:

Ա31. Ցուցակված կազմակերպությունները, որոնք հիշատակվում են 21 և Ա28 պարագրաֆներում, հանրային ոլորտին բնորոշ չեն: Սակայն կարող են լինել հանրային ոլորտի այլ կազմակերպություններ, որոնք կարևորություն են ներկայացնում իրենց մեծու-

¹¹ ԱՄՍ 315, «Էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հայտնաբերումն ու գնահատումը՝ կազմակերպության և դրա միջավայրի վերաբերյալ պատկերացումների միջոցով»

¹² ԱՄՍ 330, «Աուդիտորի գործողությունները գնահատված ռիսկերի առնչությամբ»

¹³ ԱՄՍ 240, «Աուդիտորի պատասխանատվությունը՝ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում խարդախության դեպքերի առնչությամբ»

թյամբ, բարդությամբ կամ հանրային շահերի տեսանկյունից, և որոնք, հետևաբար, ունեն շահագրգիռ անձանց լայն շրջանակներ: Հետևաբար, կարող են լինել դեպքեր, երբ ընկերությունը որոշում է, հիմնվելով որակի վերահսկողության իր կանոնների ու ընթացակարգերի վրա, որ հանրային ոլորտի կազմակերպությունը բավականաչափ կարևորություն է ներկայացնում որակի վերահսկողության ծավալուն ընթացակարգեր իրականացնելու համար: Որպես օրինակ կարելի է նշել պետական մասնակցությամբ բաժնետիրական ընկերությունները և կենցաղային սպասարկման հիմնարկները: Հանրային ոլորտում տեղի ունեցող շարունակական ձևափոխումները կարող են նաև առաջ բերել կարևոր կազմակերպությունների նոր տեսակներ: Գոյություն չունեն հաստատուն օբյեկտիվ չափանիշներ, որոնք հիմք կծառայեն կարևորության որոշման համար: Չնայած դրան, հանրային ոլորտի աուդիտորները գնահատում են, թե որ կազմակերպություններն են բավականաչափ կարևորության, որպեսզի արժանանան առաջադրանքի որակի վերահսկողության դիտարկմանը:

Մոնիտորինգ (հղում՝ պար. 23)

Ա32. ՈՎՄՄ1 ստանդարտը պահանջում է, որ ընկերությունը սահմանի մոնիտորինգի գործընթաց, որը նախատեսված է ողջամիտ երաշխիք ապահովելու համար, որ որակի վերահսկողության համակարգին վերաբերող կանոններն ու ընթացակարգերը համապատասխան են, բավարար ու արդյունավետ:¹⁴

Ա33. Աուդիտորական առաջադրանքի վրա հնարավոր ազդեցություն ունեցող թերությունները քննարկելիս, աուդիտի ղեկավարը կարող է հաշվի առնել ընկերության կողմից իրավիճակի շտկմանն ուղղված միջոցառումները, որոնք աուդիտի ղեկավարը բավարար է համարում տվյալ աուդիտի համատեքստում:

Ա34. Ընկերության որակի վերահսկողության համակարգում թերության առկայությունը անպայմանորեն չի մատնանշում, որ տվյալ աուդիտորական առաջադրանքը չի կատարվել մասնագիտական ստանդարտների և օրենքների ու այլ իրավական ակտերի կիրառելի պահանջների համաձայն, կամ որ աուդիտորի եզրակացությունը չի համապատասխանում իրականությանը:

Փաստաթղթավորում

Խորհրդակցությունների փաստաթղթավորումը (հղում՝ պար. 24(դ))

Ա35. Այլ մասնագետների հետ դժվար կամ վիճելի հարցերի շուրջ խորհրդակցությունների փաստաթղթերը, որոնք բավականաչափ ամբողջական ու մանրամասն են, նպաստում են՝

- խորհրդակցության համար ներկայացված խնդրի ըմբռնմանը, և
- խորհրդակցության արդյունքների՝ ներառյալ կայացված որոշումները, այդ որոշումների հիմնավորումների և իրազորման եղանակների ըմբռնմանը:

¹⁴ ՈՎՄՄ 1, պարագրաֆ 48