

ԱՌԻԴԻՏԻ ՄԻՋԱԶԳԱՅԻՆ ՍՏԱՆԴԱՐՏ 610

ՆԵՐՔԻՆ ԱՌԻԴԻՏՈՐՆԵՐԻ ԱՇԽԱՏԱՆՔԻ ՕԳՏԱԳՈՐԾՈՒՄԸ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Պարագրաֆ

**Ներածություն**

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները..... 1-2

Ներքին աուդիտի և արտաքին աուդիտորի միջև փոխհարաբերություն... 3-4

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը..... 5

**Նպատակները**..... 6

**Սահմանումներ**..... 7

**Պահանջները**

Որոշումը՝ օգտագործել արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը և որքանով այն օգտագործել..... 8-10

Ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքի օգտագործումը.. 11-12

Փաստաթղթավորում..... 13

**Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր**

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները..... Ա1-Ա2

Ներքին աուդիտի նպատակները..... Ա3

Որոշումը՝ օգտագործել արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը և որքանով այն օգտագործել ..... Ա4-Ա5

Ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքի օգտագործումը... Ա6

<<Ներքին աուդիտորների աշխատանքի օգտագործումը>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 610-ը պետք է դիտարկել <<Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>> ԱՄՍ 200-ի հետ համատեղ:

## **Ներածություն**

### **Մույն ԱՄՄ-ի շրջանակները**

1. Մույն աուդիտի միջազգային ստանդարտը (ԱՄՄ) կարգավորում է արտաքին աուդիտորի պատասխանատվությունը՝ կապված ներքին աուդիտորների աշխատանքի հետ, երբ արտաքին աուդիտորը կարծում է, որ ներքին աուդիտը կարող է օգտակար լինել աուդիտին՝ համաձայն ԱՄՄ 315<sup>1</sup>-ի (հղում՝ պար. Ա1-Ա2):
2. Մույն ԱՄՄ-ն չի կարգավորում այն դեպքերը, երբ առանձին ներքին աուդիտորներ անմիջականորեն աջակցում են արտաքին աուդիտորին աուդիտի ընթացակարգերի իրականացման ժամանակ:

### **Ներքին աուդիտի և արտաքին աուդիտորի միջև փոխհարաբերություն**

3. Ներքին աուդիտի նպատակները որոշվում են ղեկավարության և, անհրաժեշտության դեպքում, կառավարման պարտականություններ կրողների կողմից: Չնայած նրան, որ ներքին աուդիտի և արտաքին աուդիտորի նպատակները տարբեր են՝ որոշ միջոցներ, որոնցով ներքին աուդիտը և արտաքին աուդիտորը հասնում են իրենց համապատասխան նպատակներին, կարող են համընկնել (հղում՝ պար. Ա3):
4. Անկախ ներքին աուդիտի ինքնուրույնության և օբյեկտիվության աստիճանից՝ այդ բաժինը անկախ չէ կազմակերպությունից, ինչպես դա պահանջվում է անկախ աուդիտորից՝ ֆինանսական հաշվետվությունների մասին կարծիք արտահայտելու համար: Միայն արտաքին աուդիտորն է պատասխանատվություն կրում արտահայտված աուդիտորական կարծիքի համար, և այդ պատասխանատվությունը չի նվազում, երբ արտաքին աուդիտորը օգտագործում է ներքին աուդիտորների աշխատանքը:

### **Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը**

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

### **Նպատակները**

6. Երբ կազմակերպությունը ունի ներքին աուդիտ, որը արտաքին աուդիտորի կարծիքով կարող է օգտակար լինել աուդիտին, արտաքին աուդիտորի նպատակներն են՝
  - (ա) որոշել՝ օգտագործել արդյոք ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքը և որքանով օգտագործել այն, և
  - (բ) ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքը օգտագործելու դեպքում որոշել՝ արդյոք այդ աշխատանքը համապատասխանում է աուդիտի նպատակներին:

<sup>1</sup> ԱՄՄ 315 <<Էական խեղաթյուրման ռիսկերի հայտնաբերում և գնահատում՝ կազմակերպության և դրա միջավայրի մասին ըմբռնում միջոցով>>, 23 պարագրաֆ

## Սահմանումներ

7. ԱՄՄ-ների նպատակով հետևյալ տերմինները ունեն ստորև նշված նշանակությունները՝
- (ա) ներքին աուդիտ՝ գնահատման գործունեություն, որը ստեղծվում է կազմակերպության ներսում կամ տրամադրվում է կազմակերպությանը՝ որպես ծառայություն: Գործունեության գործառույթները, ի թիվս այլ գործառույթների, ներառում են ներքին վերահսկողության համակարգի համապատասխանության և արդյունավետության ուսումնասիրությունը, գնահատումը և մոնիտորինգը,
  - (բ) ներքին աուդիտորներ՝ այն անձինք, որոնք իրականացնում են ներքին աուդիտի գործունեությունը: Ներքին աուդիտորները կարող են մտնել ներքին աուդիտի բաժնի կամ այլ համագոր ստորաբաժանման մեջ:

## Պահանջները

### Որոշումը՝ օգտագործել արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը և որքանով այն օգտագործել

8. Արտաքին աուդիտորը պետք է որոշի՝
- (ա) արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը կարող է համապատասխանել աուդիտի նպատակներին, և,
  - (բ) եթե այդպես է, ապա ներքին աուդիտորների աշխատանքի պլանավորված ազդեցությունը արտաքին աուդիտորի ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի կամ ծավալի որոշման վրա:
9. Որոշելու համար, թե արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը կարող է համապատասխանել աուդիտի նպատակներին, արտաքին աուդիտորը պետք է գնահատի՝
- (ա) ներքին աուդիտի օբյեկտիվությունը,
  - (բ) ներքին աուդիտորների տեխնիկական հմտությունը,
  - (գ) արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը կարող է իրականացվել պատշաճ մասնագիտական հոգատարությամբ, և
  - (դ) արդյոք հնարավոր է ապահովել արդյունավետ հաղորդակցում ներքին աուդիտորների և արտաքին աուդիտորի միջև (հղում՝ պար. Ա4):
10. Արտաքին աուդիտորի ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի կամ ծավալի վրա ներքին աուդիտորների աշխատանքի պլանավորված ազդեցությունը որոշելու համար՝ արտաքին աուդիտորը պետք է հաշվի առնի՝
- (ա) ներքին աուդիտորների կողմից իրականացվող կամ իրականացվելիք առանձնահատուկ աշխատանքի բնույթը և շրջանակները,
  - (բ) գործարքների, հաշիվների մնացորդների և բացահայտումների որոշակի դասերի համար էական խեղաթյուրման գնահատված ռիսկերը՝ հավաստման մակարդակում, և
  - (գ) ներքին աուդիտորների կողմից՝ համապատասխան հավաստումների հիմնավորման համար հավաքագրված աուդիտորական ապացույցների գնահատման սուբյեկտիվության աստիճանը (հղում՝ պար. Ա5):

## Ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքի օգտագործումը

11. Որպեսզի արտաքին աուդիտորը օգտագործի ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքը, արտաքին աուդիտորը պետք է գնահատի և աուդիտորական ընթացակարգեր իրականացնի այդ աշխատանքի վերաբերյալ, որոշելու համար դրա համապատասխանությունը արտաքին աուդիտորի նպատակներին (հղում՝ պար. Ա6):
12. Ներքին աուդիտորների կատարած առանձնահատուկ աշխատանքի համապատասխանությունը արտաքին աուդիտորի նպատակներին որոշելու համար արտաքին աուդիտորը պետք է գնահատի՝ արդյոք.
  - (ա) արդյոք աշխատանքն իրականացվել է համապատասխան տեխնիկական ուսուցում անցած և մասնագիտական փորձ ունեցող ներքին աուդիտորների կողմից,
  - (բ) աշխատանքը պատշաճ կերպով վերահսկվել է, ստուգվել և փաստաթղթավորվել,
  - (գ) ձեռք են բերվել տեղին աուդիտորական ապացույցներ, որոնք թույլ են տալիս ներքին աուդիտորներին կատարել ողջամիտ եզրահանգումներ,
  - (դ) կատարված եզրահանգումները համապատասխանում են հանգամանքներին, և ներքին աուդիտորների կողմից պատրաստված հաշվետվություն համապատասխանում են իրականացված աշխատանքի արդյունքներին, և
  - (ե) ներքին աուդիտորների կողմից բացահայտված ցանկացած բացառություններ կամ անսովոր դեպքեր պատշաճ լուծում են ստացել:

## Փաստաթղթավորում

13. Եթե արտաքին աուդիտորը օգտագործում է ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքը, նա պետք է աուդիտի փաստաթղթավորման մեջ ընդգրկի իր կատարած եզրահանգումները ներքին աուդիտորների աշխատանքի համապատասխանության գնահատման վերաբերյալ, ինչպես նաև այդ աշխատանքի վրա արտաքին աուդիտորի իրականացրած աուդիտորական ընթացակարգերը՝ համաձայն 11 պարագրաֆի<sup>2</sup>:

\*\*\*

## Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Սույն ԱՄՄ-ի շրջանակները (հղում՝ պար. 1 )

Ա1. Ինչպես նկարագրված է ԱՄՄ 315<sup>3</sup>-ում, հավանական է, որ կազմակերպության ներքին աուդիտը օգտակար լինի աուդիտի համար, եթե ներքին աուդիտի գործառույթի պարտականություններն և գործունեության բնույթը առնչվում են կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվողականության հետ, և աուդիտորը ակնկալում է օգտագործել ներքին աուդիտորի աշխատանքը՝ իրականացվելիք աուդիտորական

<sup>2</sup> ԱՄՄ 230 <<Աուդիտի փաստաթղթավորումը>>, 8-11 պարագրաֆներ և Ա6 պարագրաֆ

<sup>3</sup> ԱՄՄ 315, Ա101 պարագրաֆ

ընթացակարգերի բնույթը կամ ժամկետները փոփոխելիս, ընթացակարգերի մասշտաբը կրճատելիս:

Ա2. Սույն ԱՄՄ-ի համաձայն ընթացակարգերի իրականացումը կարող է դրդել արտաքին աուդիտորին վերանայել էական խեղաթյուրման ռիսկերի իր գնահատումը: Հետևաբար, դա կարող է ազդել աուդիտի համար ներքին աուդիտի օգտակարության մասին արտաքին աուդիտորի որոշման վրա: Նմանապես, արտաքին աուդիտորը կարող է որոշել այլևս չօգտագործել ներքին աուդիտորների աշխատանքը՝ չազդելով արտաքին աուդիտորի ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի կամ ծավալի վրա: Այդպիսի հանգամանքներում սույն ԱՄՄ-ի հետագա կիրառումը արտաքին աուդիտորի կողմից կարող է չպահանջվել:

### **Ներքին աուդիտի նպատակները (հղում՝ պար. 3:)**

Ա3. Ներքին աուդիտի բաժինների նպատակները լայնորեն տարբերվում են և կախված են կազմակերպության չափից և կառուցվածքից, ինչպես նաև ղեկավարության և, կիրառելիության դեպքում, ղեկավարելու լիազորություն ունեցող անձանց պահանջներից: Ներքին աուդիտի գործունեությունը կարող է ներառել մեկ կամ ավելի հետևյալ գործառույթները՝

- ներքին վերահսկողության համակարգի մոնիտորինգի իրականացում: Ներքին աուդիտը կարող է ստանձնած լինել հատուկ պատասխանատվություն վերահսկողության միջոցների դիտարկման, դրանց գործունեության մոնիտորինգի և կատարելագործման ուղղությամբ խորհուրդ տալու համար,
- ֆինանսական և գործառնական տեղեկատվության ուսումնասիրություն: Ներքին աուդիտը կարող է կարգադրված լինել ստուգել այն միջոցները, որոնք օգտագործվել են ֆինանսական և գործառնական տեղեկատվության հայտնաբերման, չափման, դասակարգման և այդ մասին հաշվետվություն ներկայացնելու համար, ինչպես նաև առանձին հոդվածների հատուկ ուսումնասիրություն կատարել, ներառյալ՝ գործարքների, մնացորդների և ընթացակարգերի մանրամասն թեստավորման իրականացում,
- գործառնական գործունեության դիտարկում: Ներքին աուդիտին կարող է վերապահված լինել ուսումնասիրել կազմակերպության գործառնական գործունեության տնտեսումը, էֆֆեկտիվությունը և արդյունավետությունը, ներառյալ՝ ոչ ֆինանսական գործունեությունը,
- օրենքներին և այլ իրավական ակտերին համապատասխանության դիտարկում: Ներքին աուդիտին կարող է վերապահված լինել ուսումնասիրել համապատասխանությունը օրենքներին, այլ իրավական ակտերին և այլ արտաքին պահանջներին, ինչպես նաև ղեկավարության քաղաքականությանը և հրահանգներին և այլ ներքին պահանջներին,
- ռիսկերի կառավարում: Ներքին աուդիտը կարող է օգնել կազմակերպությանը՝ հայտնաբերելով և գնահատելով էական ռիսկերը և օժանդակելով ռիսկի կառավարման ու վերահսկողության համակարգերի բարելավմանը,
- կառավարում: Ներքին աուդիտը կարող է գնահատել այն նպատակների իրականացման կառավարման ընթացքը, որոնք կապված են էթիկայի և արժեքների, գործունեության արդյունավետության կառավարման և հաշվետվողականության ռիսկերի և վերահսկողության մասին տեղեկատվության՝ կազմակերպության համապատասխան ճյուղերի միջև

հաղորդման, ինչպես նաև ղեկավարման լիազորություններ ունեցող անձանց, արտաքին և ներքին աուդիտորների և ղեկավարության միջև հաղորդակցության արդյունավետության հետ:

## **Որոշումը՝ օգտագործել արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը և որքանով այն օգտագործել**

*Արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը կարող է համապատասխանել աուդիտի նպատակներին (հղում՝ պար. 9:)*

Ա4. Ստորև բերված են այն գործոնները, որոնք կարող են ազդել արտաքին աուդիտորի այն որոշման վրա, թե արդյոք ներքին աուդիտորների աշխատանքը համապատասխանում է աուդիտի նպատակներին.

### **Օբյեկտիվություն**

- ներքին աուդիտի կարգավիճակը կազմակերպության մեջ և այդ կարգավիճակի ազդեցությունը ներքին աուդիտորների օբյեկտիվ լինելու կարողության վրա,
- արդյոք ներքին աուդիտը հաշվետու է ղեկավարման լիազորություն ունեցող անձանց կամ համապատասխան լիազորություններ ունեցող պաշտոնատար անձի, և արդյոք ներքին աուդիտորները ուղղակի մուտք ունեն դեպի ղեկավարման լիազորություն ունեցող անձանց մոտ,
- արդյոք ներքին աուդիտորները չունեն որևէ իրար հակասող պարտականություններ,
- արդյոք ղեկավարման լիազորություն ունեցող անձիք վերահսկում են ներքին աուդիտի աշխատանքի ընդունման և դրան հարակից որոշումները,
- արդյոք ներքին աուդիտի վրա առկա են սահմանափակումներ կամ խոչընդոտներ ղեկավարության կամ ղեկավարման լիազորություն ունեցող անձանց կողմից,
- արդյոք ղեկավարությունը հետևում է ներքին աուդիտի խորհուրդներին, որքանով է հետևում դրանց, և դրա ինչ ապացույցներ կան:

### **Տեխնիկական հմտություն**

- արդյոք ներքին աուդիտորները հանդիսանում են համապատասխան մասնագիտական կազմակերպությունների անդամներ,
- արդյոք ներքին աուդիտորները ունեն պատշաճ տեխնիկական կրթություն և համապատասխան մասնագիտական փորձ,
- արդյոք առկա է սահմանված քաղաքականություն ներքին աուդիտորների ընտրության և վերապատրաստման համար:

### **Պատշաճ մասնագիտական հոգածություն**

- արդյոք ներքին աուդիտի գործողությունները պատշաճ կերպով պլանավորվում են, վերահսկվում, ստուգվում և փաստաթղթավորվում,
- աուդիտի ձեռնարկների կամ նմանատիպ փաստաթղթերի, աշխատանքային ծրագրերի և ներքին աուդիտի փաստաթղթավորման առկայություն և պատշաճություն:

### **Հաղորդակցում**

Ներքին աուդիտորների և արտաքին աուդիտորի միջև առավել արդյունավետ հաղորդակցումն հնարավոր է այն դեպքում, երբ արտաքին աուդիտորները կարող են բաց հաղորդակցվել ներքին աուդիտորների հետ, և՛

- ամբողջ ժամանակաշրջանի ընթացքում համապատասխան միջակայքերով տեղի են ունենում հանդիպումներ,
- արտաքին աուդիտորը տեղյակ է համապատասխան ներքին աուդիտի հաշվետվությունների գոյության մասին և մուտք ունի դեպի այդ հաշվետվությունները: Նա տեղեկացված է ցանկացած նշանակալից խնդրի մասին, որը գրավում է ներքին աուդիտորների ուշադրությունը, եթե այդպիսի խնդիրը կարող է ազդել արտաքին աուդիտորի աշխատանքի վրա, և
- արտաքին աուդիտորը տեղեկացնում է ներքին աուդիտորներին ցանկացած նշանակալից խնդրի մասին, որը կարող է ազդել ներքին աուդիտի վրա:

*Արտաքին աուդիտորի ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի կամ ծավալի վրա ներքին աուդիտորների աշխատանքի պլանավորված ազդեցությունը (հղում՝ պար. 10)*

Ա5. Եթե ներքին աուդիտորների աշխատանքը արտաքին աուդիտորի ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի կամ ծավալի որոշման գործոն է հանդիսանում, օգտակար է նախօրոք համաձայնության գալ ներքին աուդիտորների հետ հետևյալ հարցերի վերաբերյալ՝

- այդպիսի աշխատանքների ժամանակացույցը,
- աուդիտի ծածկույթի ծավալը,
- ամբողջությամբ վերցրած ֆինանսական հաշվետվությունների էականությունը (կիրառելի լինելու դեպքում նաև գործարքների, հաշվի մնացորդների կամ բացահայտումների առանձին դասերի էականության մակարդակը կամ մակարդակները) և արդյունքների էականությունը,
- հոդվածների ընտրության առաջարկվող մեթոդները,
- կատարված աշխատանքի փաստաթղթավորումը, և
- ստուգման և հաշվետվողականության ընթացակարգերը:

**Ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքի օգտագործումը (հղում՝ պար. 11)**

Ա6. Ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքի վրա իրականացված աուդիտի ընթացակարգերի բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալը կախված է արտաքին աուդիտորի կողմից էական խեղաթյուրումների ռիսկերի գնահատումից, ներքին աուդիտի գնահատումից և ներքին աուդիտորների առանձնահատուկ աշխատանքների գնահատումից: Այդպիսի աուդիտի ընթացակարգերը կարող են ներառել՝

- ներքին աուդիտորների կողմից արդեն իսկ ուսումնասիրված հոդվածների ուսումնասիրում,
- այլ նմանատիպ հոդվածների ուսումնասիրում, և
- ներքին աուդիտորների կողմից իրականացված ընթացակարգերի դիտարկում: