

ԱՌԻԴԻՏԻ ՄԻՋԱԶԳԱՅԻՆ ՄՏԱՆԴԱՐՏ 620

ԱՌԻԴԻՏՈՐԻ ՓՈՐՁԱԳԵՏԻ ԱՇԽԱՏԱՆՔԻ ՕԳՏԱԳՈՐԾՈՒՄԸ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Պարագրաֆ

**Ներածություն**

Մույն ԱՄՄ-ի շրջանակները.....1-2

Աուդիտորի պատասխանատվությունը աուդիտորական կարծիքի  
համար..... 3

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը..... 4

**Նպատակները..... 5**

**Մահմանումներ..... 6**

**Պահանջները**

Աուդիտորի փորձագետի անհրաժեշտության որոշումը..... 7

Աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալը... 8

Աուդիտորի փորձագետի բանիմացությունը, ունակությունները և  
օբյեկտիվությունը..... 9

Աուդիտորի փորձագետի մասնագիտացման ոլորտի ըմբռնումը..... 10

Աուդիտորի փորձագետի հետ համաձայնությունը..... 11

Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի համապատասխանության  
գնահատումը..... 12-13

Հղումը աուդիտորի փորձագետին աուդիտորական եզրակացության մեջ.. 14-15

**Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր**

Աուդիտորի փորձագետի սահմանումը..... Ա1-Ա3

Աուդիտորի փորձագետի անհրաժեշտության որոշումը..... Ա4-Ա9

Աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթը, ժամանակացույցը և  
ծավալը..... Ա10-Ա13

Աուդիտորի փորձագետի բանիմացությունը, ունակությունները և  
օբյեկտիվությունը..... Ա14-Ա20

Աուդիտորի փորձագետի մասնագիտացման ոլորտի ըմբռնում..... Ա21-Ա22

Աուդիտորի փորձագետի հետ համաձայնությունը..... Ա23-Ա31

Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի համապատասխանության  
զնահատումը..... Ա32-Ա40

Հղումը աուդիտորի փորձագետին աուդիտորական եզրակացության  
մեջ..... Ա41-Ա42

Հավելված. Աուդիտորի և աուդիտորի արտաքին փորձագետի միջև համաձայնության  
նկատառումներ

<<Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի օգտագործումը>> աուդիտի միջազգային  
ստանդարտ (ԱՄՍ) 620-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) կարգավորում է աուդիտորի պատասխանատվությունը՝ կապված բացի հաշվապահական հաշվառումից և աուդիտից այլ ոլորտում մասնագիտացած որևէ անհատի կամ կազմակերպության աշխատանքի հետ, երբ այդ աշխատանքը օգտագործվում է օգնելու համար աուդիտորին բավարար համապատասխան ապացույցներ ձեռք բերելու գործում:
- 2. Սույն ԱՄՍ-ն չի կարգավորում՝
  - (ա) այն իրավիճակները, երբ առաքելության թիմում ներառված է մի անդամ, որը մասնագիտացած է հաշվապահական հաշվառման կամ աուդիտի բնագավառում, կամ երբ առաքելության թիմը խորհրդատվություն է ստանում նույնպիսի մասնագիտացմամբ անհատից կամ կազմակերպությունից: Այսպիսի իրավիճակները կարգավորվում են ԱՄՍ 220<sup>1</sup>-ով,
  - (բ) ոչ հաշվապահական հաշվառման և աուդիտի ոլորտում մասնագիտացած անհատի կամ կազմակերպության աշխատանքի օգտագործումը, երբ այդ աշխատանքը օգտագործվում է կազմակերպության կողմից ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելիս (ղեկավարության փորձագետ): Նշված իրավիճակը կարգավորվում է ԱՄՍ 500<sup>2</sup>-ով:

**Աուդիտորի պատասխանատվությունը աուդիտորական կարծիքի համար**

- 3. Միայն աուդիտորն է պատասխանատվություն կրում արտահայտվող աուդիտորական կարծիքի համար, և այդ պատասխանատվությունը չի նվազում աուդիտորի կողմից աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի օգտագործումից: Այնուամենայնիվ, եթե աուդիտորը, որն օգտագործում է աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը և հետևել է

<sup>1</sup> ԱՄՍ 220 <<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի որակի վերահսկողություն>>, Ա10, Ա20-Ա22 պարագրաֆներ  
<sup>2</sup> ԱՄՍ 500 <<Աուդիտորական ապացույց>>, Ա34-Ա48 պարագրաֆներ

սույն ԱՄՄ-ին, եզրակացնում է, որ այդ փորձագետի աշխատանքը համապատասխանում է աուդիտորի նպատակներին, ապա աուդիտորը կարող է ընդունել այդ փորձագետի հայտնաբերած տվյալները կամ եզրահանգումները իր մասնագիտացված ոլորտում՝ որպես համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ:

## **Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը**

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

## **Նպատակները**

5. Աուդիտորի նպատակներն են՝
  - (ա) որոշել՝ օգտագործել արդյոք աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը, և
  - (բ) աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի օգտագործման դեպքում որոշել, թե արդյոք այդ աշխատանքը համապատասխանում է աուդիտորի նպատակներին:

## **Սահմանումներ**

6. ԱՄՄ-ների նպատակով հետևյալ տերմինները ունեն ստորև նշված նշանակությունները՝
  - (ա) աուդիտորի փորձագետ՝ անհատ կամ կազմակերպություն, որը մասնագիտացած է հաշվապահական հաշվառումից կամ աուդիտից տարբեր ոլորտում, և որի աշխատանքը այդ ոլորտում օգտագործվում է աուդիտորի կողմից՝ օգնելու համար ձեռք բերել բավարար համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ: Աուդիտորի փորձագետը կարող է լինել կա՛մ աուդիտորի ներքին փորձագետը (որը աուդիտորական ընկերության կամ ցանցային ընկերության բաժնետեր<sup>3</sup> է կամ աշխատակազմի անդամը՝ ներառյալ ժամանակավոր աշխատակազմը) կամ աուդիտորի արտաքին փորձագետը (հղում՝ պար. Ա1-Ա3),
  - (բ) մասնագիտացում՝ տվյալ ոլորտում ձեռք բերած հմտություններ, գիտելիքներ և փորձ,
  - (գ) դեկլարության փորձագետ՝ անհատ կամ կազմակերպություն, որը մասնագիտացած է հաշվապահական հաշվառումից կամ աուդիտից տարբեր ոլորտում, և որի աշխատանքը այդ ոլորտում օգտագործվում է կազմակերպության կողմից՝ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստմանը օժանդակելու համար:

## **Պահանջները**

### **Աուդիտորի փորձագետի անհրաժեշտության որոշումը**

7. Եթե հաշվապահական հաշվառումից և աուդիտից տարբեր ոլորտում փորձառությունը անհրաժեշտ է բավարար համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք

---

<sup>3</sup> <<Բաժնետեր>> և <<Ընկերություն>> հասկացությունները, ըստ անհրաժեշտության, պետք է ներկայացնեն հանրային ոլորտում կիրառվող համարժեք հասկացությունները:

բերելու համար, աուդիտորը պետք է որոշի՝ օգտագործել արդյոք աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը (հղում՝ պար. Ա4-Ա9):

### **Աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալը**

8. Մույն ԱՄՄ-ի 9-13 պարագրաֆների պահանջներին առնչվող աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալը փոփոխվում է՝ ըստ հանգամանքների: Այդ ընթացակարգերի բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալը որոշելիս աուդիտորը պետք է հաշվի առնի որոշ խնդիրներ՝ ներառյալ (հղում՝ պար. Ա10).
- (ա) այն խնդրի բնույթը, որին վերաբերում է փորձագետի տվյալ աշխատանքը,
  - (բ) էական խեղաթյուրման ռիսկերը այն խնդրի հետ կապված, որին վերաբերում է փորձագետի տվյալ աշխատանքը,
  - (գ) աուդիտի ենթատեքստում փորձագետի տվյալ աշխատանքի նշանակալիությունը,
  - (դ) այդ փորձագետի կողմից նախկինում կատարված աշխատանքի հետ աուդիտորի ծանոթությունը և նրա հետ ընդհանուր փորձը, և
  - (ե) արդյոք այդ փորձագետը ենթարկվում է աուդիտորական ընկերության որակի վերահսկողության քաղաքականությանը և ընթացակարգերին (հղում՝ պար. Ա11-Ա13):

### **Աուդիտորի փորձագետի բանիմացությունը, ունակությունները և օբյեկտիվությունը**

9. Աուդիտորը պետք է գնահատի, թե արդյոք աուդիտորի փորձագետը ունի աուդիտորի նպատակներին անհրաժեշտ բանիմացությունը, ունակությունները և օբյեկտիվությունը: Աուդիտորի արտաքին փորձագետի դեպքում օբյեկտիվության գնահատումը պետք է ներառի տեղեկատվության ձեռքբերում այն շահերի և հարաբերությունների վերաբերյալ, որոնք կարող են վտանգել այդ փորձագետի օբյեկտիվությունը (հղում՝ պար. Ա14-Ա20):

### **Աուդիտորի փորձագետի մասնագիտացման ոլորտի ըմբռնումը**

10. Աուդիտորը պետք է ձեռք բերի բավարար գիտելիք աուդիտորի փորձագետի մասնագիտացման ոլորտի վերաբերյալ, որպեսզի հնարավորություն ունենա՝ (հղում՝ պար. Ա21-Ա22).
- (ա) աուդիտորի նպատակների համար որոշել այդ փորձագետի աշխատանքի բնույթը, շրջանակները և նպատակները, և
  - (բ) գնահատել այդ աշխատանքի համապատասխանությունը աուդիտորի նպատակներին:

### **Աուդիտորի փորձագետի հետ համաձայնությունը**

11. Աուդիտորը պետք է համաձայնության գա աուդիտորի փորձագետի հետ հետևյալ հարցերի շուրջ (անհրաժեշտության դեպքում՝ գրավոր) (հղում՝ պար. Ա23-Ա26).
- (ա) այդ փորձագետի աշխատանքի բնույթը, շրջանակները և նպատակները, (հղում՝ պար. Ա27),
  - (բ) աուդիտորի և այդ փորձագետի համապատասխան դերերն ու պարտականությունները (հղում՝ պար. Ա28-Ա29),

- (գ) աուդիտորի և այդ փորձագետի միջև հաղորդակցման բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալները, ներառյալ՝ այդ փորձագետի կողմից տրվելիք ցանկացած հաշվետվության ձևը, և (հղում՝ պար. Ա30),
- (դ) անհրաժեշտությունը, որ աուդիտորի փորձագետը ուսումնասիրի գաղտնիության պահանջները (հղում՝ պար. Ա31):

### **Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի համապատասխանության գնահատումը**

- 12. Աուդիտորը պետք է գնահատի աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի համապատասխանությունը աուդիտորի նպատակներին՝ ներառյալ (հղում՝ պար. Ա32).
  - (ա) այդ փորձագետի հայտնաբերած տվյալների կամ եզրահանգումների տեղին լինելը և ողջամտությունը, ինչպես նաև դրանց համապատասխանությունը աուդիտորական այլ ապացույցներին (հղում՝ պար. Ա33-Ա34),
  - (բ) եթե այդ փորձագետի աշխատանքը ներառում է նշանակալի ենթադրություններ և մեթոդներ, ապա այդ ենթադրությունների և մեթոդների տեղին լինելը և ողջամտությունը տվյալ հանգամանքներում, և (հղում՝ պար. Ա35-Ա37),
  - (գ) եթե այդ փորձագետի աշխատանքը ներառում է աղբյուրի տվյալների օգտագործում, որոնք նշանակալի են այդ փորձագետի աշխատանքի համար, ապա այդ աղբյուրի տվյալների տեղին լինելը, ամբողջականությունը և ճշգրտությունը (հղում՝ պար. Ա38-Ա39):
- 13. Եթե աուդիտորը որոշում է, որ աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը չի համապատասխանում աուդիտորի նպատակներին, աուդիտորը պետք է (հղում՝ պար. Ա40).
  - (ա) համաձայնության գա այդ փորձագետի հետ նրա կողմից կատարվելիք հետագա աշխատանքի բնույթի և ծավալների վերաբերյալ, կամ
  - (բ) իրականացնի լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգեր՝ համապատասխան հանգամանքներին:

### **Հղումը աուդիտորի փորձագետին աուդիտորական եզրակացության մեջ**

- 14. Աուդիտորը չպետք է հղում կատարի աուդիտորի փորձագետի աշխատանքին չձևափոխված կարծիք պարունակող աուդիտորական եզրակացության մեջ՝ բացառությամբ այն դեպքերի, երբ օրենքով կամ այլ իրավական ակտով դա պահանջվում է: Եթե այդպիսի հղում պահանջվում է օրենքով կամ այլ իրավական ակտով, ապա աուդիտորը պետք է աուդիտորական եզրակացության մեջ նշի, որ այդ հղումը չի նվազեցնում աուդիտորի պատասխանատվությունը աուդիտորական կարծիքի համար (հղում՝ պար. Ա41):
- 15. Եթե աուդիտորը աուդիտորական եզրակացության մեջ հղում է կատարում աուդիտորի փորձագետի աշխատանքին, քանի որ այդպիսի հղումը կապված է աուդիտորական կարծիքի ձևափոխման ընկալման հետ, ապա աուդիտորը պետք է աուդիտորական եզրակացության մեջ նշի, որ այդ հղումը չի նվազեցնում աուդիտորի պատասխանատվությունը աուդիտորական կարծիքի համար (հղում՝ պար. Ա42):

## Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

### Աուդիտորի փորձագետի սահմանումը (հղում՝ պար. 6(ա))

Ա1. Հաշվապահական հաշվառումից կամ աուդիտից տարբեր ոլորտում մասնագիտացումը կարող է ներառել մասնագիտացում այնպիսի հարցերում, ինչպիսիք են՝

- բարդ ֆինանսական հաշվետվությունների, հողի և շենքերի, գործարանների և սարքավորումների, զարդերի, արվեստի գործերի, հնությունների, ոչ նյութական ակտիվների, գործունեությունների միացման ժամանակ ձեռք բերված ակտիվների և գնահատված պարտավորությունների, ինչպես նաև հնարավոր արժեզրկված ակտիվների գնահատումը,
- ապահովագրության պայմանագրերի և աշխատակիցների հատուցումների պլանների հետ կապված ակտուար հաշվարկը,
- յուղի և գազի պահուստների գնահատում,
- շրջակա միջավայրի հետ կապված պարտավորությունների և տարածքի մաքրման ծախսերի գնահատում,
- պայմանագրերի, օրենքների և այլ իրավական ակտերի մեկնաբանում,
- հարկային համապատասխանության բարդ կամ անսովոր հարցերի վերլուծություն:

Ա2. Շատ դեպքերում հաշվապահական հաշվառման կամ աուդիտի ոլորտներում մասնագիտացման և այլ ոլորտում մասնագիտացման միջև տարբերակումը ակնհայտ է, նույնիսկ եթե այստեղ ընդգրկվում է հաշվապահական հաշվառման կամ աուդիտի առանձին բնագավառ: Օրինակ՝ այն անհատը, որը մասնագիտացած է հետզգիտացած շահութահարկի համար հաշվապահական հաշվառման մեթոդների կիրառման մեջ, հաճախ կարող է դյուրին կերպով տարբերակվել հարկային օրենքի փորձագետից: Առաջինը սույն ԱՄՄ-ի նպատակների տեսանկյունից փորձագետ չէ, քանի որ դա իրենից ներկայացնում է հաշվապահական հաշվառման մասնագիտացում, իսկ երկրորդը սույն ԱՄՄ-ի նպատակների տեսանկյունից փորձագետ է, քանի որ դա իրենից ներկայացնում է իրավաբանական մասնագիտացում: Նմանատիպ տարբերակումներ կարող են կատարվել նաև այլ ոլորտներում, օրինակ՝ ֆինանսական գործիքների հաշվապահական հաշվառման մեթոդների մեջ մասնագիտացման և ֆինանսական գործիքների գնահատման նպատակով բարդ մոդելավորման մեջ մասնագիտացման միջև: Որոշ դեպքերում, այնուամենայնիվ, հատկապես այնպիսիներում, որոնք ներառում են հաշվապահական հաշվառման և աուդիտի մեջ մասնագիտացման նորաստեղծ ոլորտ, հաշվապահական հաշվառման և աուդիտի առանձին ոլորտների և այլ բնագավառում մասնագիտացման միջև տարբերակումը մասնագիտական դատողության խնդիր է: Կիրառելի մասնագիտական կանոնները և ստանդարտները՝ կապված հաշվապահների և աուդիտորների կրթության և բանիմացության պահանջների հետ, կարող են օժանդակել աուդիտորին դատողության իրականացման հարցում<sup>4</sup>:

Ա3. Անհրաժեշտ է դատողություն կատարել, երբ հաշվի է առնվում, թե ինչպես է սույն ԱՄՄ-ի պահանջների վրա ազդում աուդիտորի փորձագետի անհատ կամ կազմակերպություն լինելու փաստը: Օրինակ՝ աուդիտորի փորձագետի բանիմա-

<sup>4</sup> Օրինակ՝ «Աուդիտի մասնագետների բանիմացության պահանջներ» Կրթության միջազգային ստանդարտ 8-ը կարող է օգտակար լինել:

ցությունը, ունակություններն ու օբյեկտիվությունը գնահատելիս հանդիպում է, որ փորձագետը կազմակերպություն է, որից աուդիտորը նախկինում օգտվել է, սակայն աուդիտորը չունի նախկին փորձ այն անհատ փորձագետի հետ, որը նշանակվել է այդ կազմակերպության կողմից տվյալ առաքելության համար, կամ ընդհակառակը՝ աուդիտորը ծանոթ է անհատ փորձագետի աշխատանքի հետ, սակայն ոչ այն կազմակերպության, որի համար անհատը աշխատում է: Երկու դեպքերում էլ ն՝ անհատի անձնական հատկանիշները, և՛ կազմակերպության ղեկավարման հատկանիշները (ինչպիսիք են որակի վերահսկողության համակարգերը, որոնք իրականացնում է կազմակերպությունը) կարող են հաշվի առնվել աուդիտորի գնահատման ժամանակ:

#### **Աուդիտորի փորձագետի անհրաժեշտությունը որոշումը (հղում՝ պար. 7)**

- Ա4. Աուդիտորի փորձագետի կարիք կարող է առաջանալ հետևյալ հանգամանքներից մեկում կամ ավելում աուդիտորին օժանդակելու համար՝
- կազմակերպության և դրա միջավայրի, այդ թվում՝ ներքին վերահսկողության համակարգի ընկալումը:
  - Էական խեղաթյուրման ռիսկերի հայտնաբերումը և գնահատումը:
  - Ֆինանսական հաշվետվության մակարդակում գնահատված ռիսկերի դեմ ընդհանուր պատասխանների որոշումը և իրականացումը:
  - հավաստիացման մակարդակում գնահատված ռիսկերին պատասխանելու նպատակով վերահսկողության ստուգումներից կամ համապարփակ ընթացակարգերից բաղկացած հետագա աուդիտորական ընթացակարգերի նախագծում և իրականացումը:
  - Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական կարծիք կազմելու ժամանակ ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների բավարարության և համապատասխանության գնահատումը:
- Ա5. Էական խեղաթյուրման ռիսկերը կարող են մեծանալ, երբ ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման համար ղեկավարությանը անհրաժեշտ են հաշվապահությունից բացի այլ բնագավառում փորձագիտական գիտելիքներ, օրինակ՝ քանի որ դա որոշակի բարդություն է ենթադրում, կամ ղեկավարությունը չի տիրապետում մասնագիտացման այդ բնագավառում գիտելիքների: Եթե ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելիս ղեկավարությունը չի տիրապետում անհրաժեշտ գիտելիքներին, այդ ռիսկերին անդրադառնալու համար կարող է օգտագործվել ղեկավարության փորձագետի աշխատանքը: Տեղին վերահսկողության օղակները, ներառյալ՝ այն օղակները, որոնք առնչվում են ղեկավարության փորձագետի աշխատանքի հետ, եթե այդպիսիք առկա են, նույնպես կարող են նվազեցնել էական խեղաթյուրման ռիսկը:
- Ա6. Եթե ֆինանսական հաշվետվությունների կազմումը ընդգրկում է հաշվապահությունից բացի այլ ոլորտի մասնագիտացված գիտելիքների օգտագործում, ապա աուդիտորը, լինելով հմուտ հաշվապահական հաշվառման մեջ և աուդիտում, կարող է չտիրապետել այդ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար անհրաժեշտ գիտելիքների: Առաքելության բաժնետիրոջից պահանջվում է բավարարվել այն մասին, որ առաքելության թիմը և աուդիտորի ցանկացած փորձագետ, որը առաքելության թիմի անդամ չէ, միասին ունենան համապատասխան բանիմացություն և ունակություններ՝ աուդիտի առաքելության իրականացման

համար<sup>5</sup>: Հետագայում աուդիտորից պահանջվում է պարզել առաքելության իրականացման համար անհրաժեշտ ռեսուրսների բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալները<sup>6</sup>: Աուդիտորի որոշումը աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի օգտագործման վերաբերյալ, և, այդ դեպքում, երբ և ինչ ծավալներով, օժանդակում է աուդիտորին այդ պահանջներին համապատասխանելու հարցում: Աուդիտի ընթացքում կամ հանգամանքների փոփոխման դեպքում կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ, որպեսզի աուդիտորը վերանայի աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի օգտագործման վերաբերյալ ավելի իր վաղ ընդունած որոշումները:

Ա7. Հնարավոր է, որ այն աուդիտորը, որը փորձագետ չէ հաշվապահական հաշվառումից և աուդիտից տարբեր համապատասխան ոլորտում, այնուամենայնիվ, կարողանա բավականաչափ ընկալել այդ ոլորտը, որպեսզի կարողանա իրականացնել աուդիտը առանց աուդիտորի փորձագետի: Այդ ընկալումը կարող է ձեռք բերվել, օրինակ, հետևյալ միջոցներով՝

- փորձառություն այնպիսի կազմակերպությունների աուդիտում, որոնք պահանջում են նույնպիսի գիտելիքներ իրենց ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման համար,
- կրթություն կամ մասնագիտական զարգացում կոնկրետ բնագավառում: Դա կարող է ներառել պաշտոնական դասեր կամ տվյալ ոլորտում մասնագիտացած անհատների հետ քննարկումներ՝ ուժեղացնելու համար աուդիտորի հմտությունը այդ ոլորտի խնդիրների հետ ինքնուրույն առնչվելու նպատակով: Այդպիսի քննարկումը տարբերվում է աուդիտորի փորձագետի հետ խորհրդակցությունից, որը վերաբերում է առաքելության ընթացքում հանդիպած հանգամանքների կոնկրետ իրավիճակին, երբ այդ փորձագետը տեղեկացված է բոլոր առնչվող փաստերի մասին, որոնք թույլ են տալիս փորձագետին տեղեկացված խորհուրդ տալ կոնկրետ խնդրի վերաբերյալ<sup>7</sup>,
- քննարկումներ նմանատիպ առաքելություններ իրականացրած աուդիտորների հետ:

Ա8. Այլ դեպքերում, այնուամենայնիվ, աուդիտորը կարող է անհրաժեշտ համարել կամ ընտրել օգտագործել աուդիտորի փորձագետ՝ բավարար համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելուն օժանդակելու նպատակով: Աուդիտորի փորձագետ օգտագործելու մասին որոշումը կայացնելիս, պետք է նկատի ունենալ.

- արդյոք ղեկավարությունը օգտվել է ղեկավարության փորձագետից ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման ժամանակ, (հղում՝ պար. Ա9),
- խնդրի բնույթը և նշանակալիությունը, այդ թվում՝ դրա բարդությունը,
- խնդրում էական խեղաթյուրման ռիսկերը,
- հայտնաբերված ռիսկերին պատասխանելու ընթացակարգերի ակնկալվող բնույթը, այդ թվում՝ այդպիսի խնդիրների հետ կապված փորձագետների աշխատանքի հետ աուդիտորի ծանոթությունը և փորձը, և աուդիտորական ապացույցների այլընտրանքային աղբյուրների հնարավորությունը:

<sup>5</sup> ԱՄՄ 220, 14 պարագրաֆ

<sup>6</sup> ԱՄՄ 300 << Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի պլանավորումը >>, 8(ե) պարագրաֆ

<sup>7</sup> ԱՄՄ 220, Ա21 պարագրաֆ



Ա9. Երբ ղեկավարությունը օգտվել է ղեկավարության փորձագետից ֆինանսական հաշվետվությունների կազմման ժամանակ, աուդիտորի փորձագետի օգտագործման վերաբերյալ աուդիտորի որոշման վրա կարող են ազդել այնպիսի գործոններ, ինչպիսիք են՝

- ղեկավարության փորձագետի աշխատանքի բնույթը, շրջանակները և նպատակները,
- արդյոք ղեկավարության փորձագետը հանդիսանում է կազմակերպության աշխատակից, թե համապատասխան ծառայություններ մատուցելու նպատակով կազմակերպության կողմից հրավիրված կողմ է,
- որքանով ղեկավարությունը կարող է վերահսկել կամ ազդել ղեկավարության փորձագետի աշխատանքի վրա,
- ղեկավարության փորձագետի բանիմացությունը և հմտությունները,
- արդյոք ղեկավարության փորձագետը ենթարկվում է տեխնիկական գործունեության ստանդարտների կամ այլ մասնագիտական կամ արդյունաբերական պահանջների,
- կազմակերպության ներսում ցանկացած վերահսկողություն ղեկավարության փորձագետի աշխատանքի վրա:

ԱՄՍ 500<sup>8</sup>-ը ներառում է պահանջներ և ուղեցույց՝ կապված նրա հետ, թե ինչպես են ազդում ղեկավարության փորձագետի բանիմացությունը, հմտությունները և օբյեկտիվությունը աուդիտորական ապացույցների արժանահավատության վրա:

#### **Աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալը (հղում՝ պար. 8:)**

Ա10. Սույն ԱՄՍ-ի 9-13 պարագրաֆների պահանջների հետ կապված աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալը կարող է փոփոխվել՝ կախված հանգամանքներից: Օրինակ՝ հետևյալ գործոնները կարող են առաջարկել այլ կամ ավելի խորը ընթացակարգերի կարիք, քան այլապես կկատարվ էին՝

- աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը կապված է նշանակալի խնդրի հետ, որը ներառում է սուբյեկտիվ և բարդ դատողություններ,
- աուդիտորը նախկինում չի օգտագործել աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը և չունի որևէ նախնական տեղեկություն այդ փորձագետի բանիմացության, հմտությունների և օբյեկտիվության մասին,
- աուդիտորի փորձագետը իրականացում է ընթացակարգեր, որոնք անբաժանելի են աուդիտից, այլ ոչ խորհուրդ տալիս առանձին խնդրի վերաբերյալ,
- փորձագետը հանդիսանում է աուդիտորի արտաքին փորձագետ, և հետևաբար, չի ենթարկվում ընկերության որակի վերահսկողության քաղաքականությանը և ընթացակարգերին:

#### *Աուդիտորական ընկերության որակի վերահսկողության քաղաքականություն և ընթացակարգեր (հղում՝ պար. 8(ե))*

Ա11. Աուդիտորի ներքին փորձագետը կարող է լինել աուդիտորական ընկերության բաժնետեր կամ աշխատակից, այդ թվում՝ ժամանակավոր աշխատակից, և, հետևաբար, ենթարկվել այդ ընկերության որակի վերահսկողության քաղաքականությանը և

---

<sup>8</sup> ԱՄՍ 500, 8 պարագրաֆ

ընթացակարգերին՝ համաձայն ՌՎՄՍ 1<sup>9</sup>-ի կամ ազգային պահանջների, որոնք նվազագույնը նույնքան խիստ են<sup>10</sup>: Այլընտրանքային դեպքում, աուդիտորի ներքին փորձագետը կարող է լինել ցանցային ընկերության բաժնետեր կամ աշխատակից, այդ թվում՝ ժամանակավոր աշխատակից, և այդ ընկերությունը կարող է ենթարկվել աուդիտորական ընկերության հետ ընդհանուր որակի վերահսկողության քաղաքականությանը և ընթացակարգերին:

Ա.12. Աուդիտորի արտաքին փորձագետը չի հանդիսանում առաքելության թիմի անդամ և չի ենթարկվում որակի վերահսկողության քաղաքականությանը և ընթացակարգերին՝ համաձայն ՌՎՄՍ 1<sup>11</sup>-ի: Որոշ իրավական դաշտերում, այնուամենայնիվ, օրենքով կամ այլ իրավական ակտով կարող է պահանջվել, որ աուդիտորի արտաքին փորձագետը համարվի առաքելության թիմի անդամ, և, հետևաբար, ենթարկվի համապատասխան վարքագծի կանոնների պահանջներին, այդ թվում՝ նրանց, որոնք կապված են անկախության և այլ մասնագիտական պահանջների հետ՝ համաձայն այդ օրենքի կամ իրավական ակտի:

Ա.13. Առաքելության թիմերը իրավասու են վստահել ընկերության որակի վերահսկողության համակարգին՝ բացառությամբ այն դեպքի, երբ ընկերության կամ այլ կողմերի կողմից տրամադրված տեղեկատվությունը այլ բան է ենթադրում<sup>12</sup>: Այդ վստահության խորությունը հանգամանքների հետ փոփոխվում է, և կարող է ազդեցություն ունենալ աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի և ծավալի վրա՝ կապված այնպիսի հարցերի հետ, ինչպիսիք են՝

- բանիմացություն և հմտություններ՝ աշխատանքի ընդունման և վերապատրաստման միջոցով,
- օբյեկտիվություն: Աուդիտորի ներքին փորձագետները ենթարկվում են համապատասխան վարքագծի կանոնների պահանջներին, այդ թվում՝ նրանց, որոնք կապված են անկախության հետ,
- աուդիտորի կողմից աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի համապատասխանության գնահատումը: Օրինակ՝ ընկերության վերապատրաստման ծրագրերը թույլ են տալիս աուդիտորի ներքին փորձագետներին հասկանալ իրենց մասնագիտացման և աուդիտի գործընթացի միջև փոխկապակցվածությունը: Վստահությունը այդպիսի վերապատրաստման կամ ընկերության այլ գործընթացների հանդեպ, ինչպիսիք են աուդիտորի ներքին փորձագետների աշխատանքի դիտարկման արձանագրությունները, կարող է ազդել աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի համապատասխանության գնահատման համար աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի և ծավալի վրա,
- հետևում կանոնակարգող և իրավական պահանջներին՝ մոնիտորինգի գործընթացների միջոցով,
- համաձայնություն աուդիտորի փորձագետի հետ:

Այսպիսի վստահությունը չի նվազեցնում սույն ԱՄՍ-ի պահանջներին համապատասխանելու աուդիտորի պատասխանատվությունը:

<sup>9</sup> ՌՎՄՍ 1 <<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ ու դիտարկման աշխատանքներ, ինչպես նաև հավաստիացման ու հարակից ծառայությունների այլ առաջադրանքներ իրականացնող ընկերությունների որակի վերահսկողություն>>, 12(գ) պարագրաֆ

<sup>10</sup> ԱՄՍ 220, 2 պարագրաֆ

<sup>11</sup> ՌՎՄՍ 1, 12(գ) պարագրաֆ

<sup>12</sup> ԱՄՍ 220, 4 պարագրաֆ

**Աուդիտորի փորձագետի բանիմացությունը, ունակությունները և օբյեկտիվությունը (հղում՝ պար. 9)**

Ա14. Աուդիտորի փորձագետի բանիմացությունը, հմտությունները և օբյեկտիվությունը հանդիսանում են գործոններ, որոնք նշանակալիորեն ազդում են նրա վրա, թե արդյոք աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը համապատասխանում է աուդիտորի նպատակներին: Բանիմացությունը կապված է աուդիտորի փորձագետի փորձառության բնույթի և մակարդակի հետ: Հմտությունը կապված է աուդիտորի փորձագետի կողմից առաքելության պայմաններում այդ բանիմացությունը գործի դնելու կարողության հետ: Հմտության վրա ազդող գործոնները կարող են ներառել, օրինակ, աշխարհագրական տեղակայումը, ինչպես նաև ժամանակի և ռեսուրսների առկայությունը: Օբյեկտիվությունը կապված է աուդիտորի փորձագետի մասնագիտական կամ գործարար դատողության վրա շեղման, շահերի բախման կամ այլոց ազդեցության հնարավոր էֆֆեկտների հետ:

Ա15. Աուդիտորի փորձագետի բանիմացության, հմտությունների և օբյեկտիվության վերաբերյալ տեղեկատվությունը կարող է ստացվել բազմաթիվ աղբյուրներից, ինչպիսիք են՝

- անձնական փորձը այդ փորձագետի նախկին աշխատանքի հետ,
- քննարկումներ այդ փորձագետի հետ,
- քննարկումներ այլ աուդիտորների հետ կամ այլոց հետ, որոնք ծանոթ են այդ փորձագետի աշխատանքի հետ,
- այդ փորձագետի որակավորումների, մասնագիտական մարմիններում կամ արդյունաբերական ասոցիացիաներում անդամակցության, տվյալ աշխատանքով զբաղվելու լիցենզիայի մասին իմացությունը կամ արտաքին ծանոթության այլ ձևեր,
- հրատարակված աշխատություններ և գրքեր, որոնք գրվել են այդ փորձագետի կողմից,
- աուդիտորական ընկերության որակի վերահսկողության քաղաքականությունը և ընթացակարգերը (հղում՝ պար. Ա11-Ա13):

Ա16. Աուդիտորի փորձագետի բանիմացության, հմտությունների և օբյեկտիվության գնահատման վերաբերյալ հարցերը կապված են նրա հետ, թե արդյոք այդ փորձագետի աշխատանքը ենթարկվում է տեխնիկական գործունեության ստանդարտների կամ այլ մասնագիտական կամ արդյունաբերական պահանջների, օրինակ՝ մասնագիտական վարքագծի ստանդարտները և այլ՝ մասնագիտական մարմնում կամ արդյունաբերական ասոցիացիայում անդամակցության պահանջները, լիցենզավորման մարմնի կրեդիտավորման ստանդարտները կամ օրենքի և այլ իրավական ակտերի պահանջները:

Ա17. Նույն թեմայի հետ կապված այլ հարցերը ներառում են՝

- աուդիտորի փորձագետի բանիմացության առնչությունը այն խնդրին, որի համար այդ փորձագետի աշխատանքը պետք է օգտագործվի՝ ներառյալ փորձագետի բնագավառում ցանկացած մասնագիտական ուղղվածություն: Օրինակ՝ մի կոնկրետ ակտուար մաթեմատիկայի մասնագետ կարող է մասնագիտանալ գույքի

և դժբախտ պատահարների ապահովագրության մեջ, սակայն սահմանափակ փորձ ունենալ թոշակների հաշվարկման մեջ,

- համապատասխան հաշվապահական հաշվառման և աուդիտի պահանջների վերաբերյալ աուդիտորի փորձագետի բանիմացությունը, օրինակ՝ այն ենթադրությունների և մեթոդների, կիրառելի լինելու դեպքում նաև մոդելների իմացությունը, որոնք համապատասխանում են ֆինանսական հաշվետվությունների կիրառելի հիմունքներին,
- արդյոք անսպասելի իրադարձությունները, պայմանների փոփոխությունները կամ աուդիտորական ընթացակարգերի արդյունքում ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցները ազդարարում են, որ աուդիտի առաջընթացին զուգահեռ կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ վերանայելու աուդիտորի փորձագետի բանիմացության, հմտությունների և օբյեկտիվության մասին սկզբնական գնահատումը:

Ա18. Հանգամանքների մի լայն շրջանակ կարող է վտանգել օբյեկտիվությունը. օրինակ՝ սեփական շահի վտանգները, պրոպագանդայի վտանգները, ծանոթության վտանգները, ինքնանայման վտանգները և վախեցնելու վտանգները: Նախագուշակական միջոցները հնարավորություն են ընձեռում վերացնել կամ նվազեցնել այդպիսի վտանգները, և կարող են ստեղծվել արտաքին կառույցների (օրինակ՝ աուդիտորի փորձագետի մասնագիտության, օրենսդրությանը կամ այլ իրավական ակտերի) կամ աուդիտորի փորձագետի աշխատանքային միջավայրի (օրինակ՝ որակի վերահսկողության քաղաքականության և ընթացակարգերի) կողմից: Հնարավոր է նաև կոնկրետ աուդիտորական առաքելությանը հատուկ նախագուշակական միջոցների առկայությունը:

Ա19. Օբյեկտիվության համար վտանգների նշանակալիության գնահատումը, ինչպես նաև նախագուշակական միջոցի անհրաժեշտությունը կարող է կախված լինել աուդիտի ենթատեքստում աուդիտորի փորձագետի դերից և նրա աշխատանքի նշանակալիությունից: Կարող են լինել որոշ դեպքեր, երբ նախագուշակական միջոցները չեն կարող նվազեցնել վտանգները մինչև ընդունելի մակարդակ. օրինակ՝ առաջարկվող աուդիտորի փորձագետը մի անհատ է, որը նշանակալի դեր է խաղացել աուդիտի ենթարկվող տեղեկատվության պատրաստման գործում, այսինքն՝ եթե աուդիտորի փորձագետը ղեկավարության փորձագետ է:

Ա20. Աուդիտորի արտաքին փորձագետի օբյեկտիվությունը գնահատելիս, կարելի է՝

- (ա) հարցնել կազմակերպությանը աուդիտորի արտաքին փորձագետի հետ նրա այնպիսի հայտնի շահերի կամ հարաբերությունների մասին, որոնք կարող են ազդեցություն ունենալ այդ փորձագետի օբյեկտիվության վրա,
- (բ) քննարկել այդ փորձագետի հետ բոլոր հնարավոր նախագուշակական միջոցները, այդ թվում ցանկացած մասնագիտական պահանջներ, որոնք կիրառելի են այդ փորձագետի համար և գնահատել՝ արդյոք այդ նախագուշակական միջոցները տեղին են՝ վտանգները ընդունելի մակարդակի հասցնելու համար: Աուդիտորի փորձագետի հետ քննարկման ենթակա շահերը և հարաբերությունները ներառում են՝
  - ֆինանսական շահերը,
  - գործնական և անձնական հարաբերությունները,

- փորձագետի կողմից տրամադրված այլ ծառայությունների տրամադրումը՝ ներառյալ նաև կազմակերպությունների կողմից՝ այն դեպքում, երբ արտաքին փորձագետը կազմակերպություն է:

Որոշ դեպքերում կարող է հարկ լինել նաև, որ աուդիտորը իր արտաքին փորձագետից ձեռք բերի նամակ-ծանուցագիր կազմակերպության հետ կապված իրեն հայտնի իր ցանկացած շահի կամ հարաբերության մասին:

### **Աուդիտորի փորձագետի մասնագիտացման ոլորտի ըմբռնում (հղում՝ պար. 10)**

Ա21. Աուդիտորը կարող է տեղեկանալ աուդիտորի փորձագետի մասնագիտացման ոլորտի վերաբերյալ Ա7 պարագրաֆի մեջ նկարագրված միջոցներով կամ այդ փորձագետի հետ քննարկումների միջոցով:

Ա22. Աուդիտորի ըմբռնմանը առնչվող՝ աուդիտորի փորձագետի ոլորտի հարցերը ներառում են՝

- արդյո՞ք այդ փորձագետի ոլորտը ներառում է աուդիտին առնչվող ճյուղեր, (հղում՝ պար. Ա17),
- արդյո՞ք որևէ մասնագիտական կամ այլ ատանդարտներ և իրավական և օրենսդրական պահանջներ կիրառելի են,
- ինչպիսի՞ ենթադրություններ և մեթոդներ, ինչպես նաև, կիրառելի լինելու դեպքում, մոդելներ են օգտագործվում աուդիտորի փորձագետի կողմից, արդյո՞ք դրանք ընդհանրորեն ընդունված են փորձագետի ոլորտում և համապատասխանում են ֆինանսական հաշվետվողականության նպատակներին,
- աուդիտորի փորձագետի օգտագործած ներքին և արտաքին տվյալների և տեղեկատվության բնույթը:

### **Աուդիտորի փորձագետի հետ համաձայնությունը (հղում՝ պար. 11)**

Ա23. Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի բնույթը, շրջանակները և նպատակները կարող են նշանակալիորեն փոփոխվել՝ ըստ հանգամանքների, ճիշտ այնպես, ինչպես աուդիտորի և աուդիտորի փորձագետի համապատասխան դերերն ու պարտականությունները, ինչպես նաև աուդիտորի և աուդիտորի փորձագետի միջև հաղորդակցության բնույթը, ժամանակացույցը և ծավալները: Հետևաբար պահանջվում է, որպեսզի աուդիտորը և աուդիտորի փորձագետը համաձայնության գան այդ հարցերի շուրջ՝ անկախ նրանից, թե փորձագետը աուդիտորի արտաքին փորձագետն է, թե՛ ներքին:

Ա24. Պարագրաֆ 8-ում նշված խնդիրները կարող են ազդեցություն ունենալ աուդիտորի և աուդիտորի փորձագետի միջև համաձայնության մանրամասների և պաշտոնականության մակարդակի վրա, այդ թվում նրա վրա, թե արդյոք արժե, որ համաձայնությունը լինի գրավոր: Օրինակ՝ հետևյալ գործոնները անհրաժեշտություն են առաջացնում, որ համաձայնությունը լինի ավելի մանրամասն, քան այլապես այն կլիներ, կամ որպեսզի համաձայնությունը լինի գրավոր՝

- աուդիտորի փորձագետը մուտք է ունենալու դեպի կազմակերպության զգայուն և գաղտնի տեղեկատվությունը,
- աուդիտորի և աուդիտորի փորձագետի համապատասխան դերերն ու պարտականությունները տարբերվում են սովորաբար սպասելիներից,

- կիրառելի են բազմակի իրավական դաշտերի օրինական և կարգավորող պահանջներ,
- այն խնդիրը, որին վերաբերում է աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը առանձնակի բարդ է,
- աուդիտորը նախկինում չի օգտագործել այդ փորձագետի կողմից կատարված աշխատանքը:
- աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի ծավալը և նշանակալիությունը աուդիտի ենթատեքստում մեծ է:

Ա25. Աուդիտորի և աուդիտորի փորձագետի միջև համաձայնությունը հաճախ լինում է նամակ-պարտավորագրի ձևով: Հավելվածը թվարկում է այն կետերը, որոնք աուդիտորը կարող է հաշվի առնել այդպիսի նամակ-պարտավորագրում կամ աուդիտորի արտաքին փորձագետի հետ համաձայնության որևէ այլ ձևում ներառելու համար:

Ա26. Եթե չկա գրավոր համաձայնություն աուդիտորի և աուդիտորի փորձագետի միջև, ապա համաձայնության ապացույցը կարող է ներառվել, օրինակ, հետևյալ փաստաթղթերում՝

- պլանավորման մեմորանդում կամ դրա հետ կապված աշխատանքային թղթեր, ինչպես օրինակ՝ աուդիտի ծրագիրը,
- աուդիտորի ընկերության քաղաքականությունը և ընթացակարգերը: Աուդիտի ներքին փորձագետի դեպքում, սահմանված քաղաքականությունը և ընթացակարգերը, որոնց այդ փորձագետը ենթարկվում է, կարող են ներառել կոնկրետ քաղաքականություն և ընթացակարգեր՝ կապված այդ փորձագետի աշխատանքի հետ: Աուդիտորի աշխատանքային թղթերում փաստաթղթավորման ծավալը կախված է այդպիսի քաղաքականության և ընթացակարգերի բնույթից: Օրինակ՝ աուդիտորի աշխատանքային թղթերում որևէ փաստաթղթավորում պարտադիր չէ, եթե աուդիտորական ընկերությունը ունի մանրամասն արձանագրություններ այն հանգամանքների վերաբերյալ, որոնցում այդպիսի փորձագետի աշխատանքն օգտագործվում է:

*Աշխատանքի բնույթը, շրջանակները և նպատակները* (հղում՝ պար. 11(ա))

Ա27. Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի բնույթի, շրջանակների և նպատակների վերաբերյալ համաձայնության գալիս հաճախ կարող է տեղին լինել ներառել քննարկումներ ցանկացած տեխնիկական գործունեության ստանդարտների կամ այլ մասնագիտական կամ արդյունաբերական պահանջների մասին, որոնց փորձագետը ենթարկվելու է:

*Համապատասխան դերեր և պարտականություններ* (հղում՝ պար. 11(բ))

Ա28. Աուդիտորի և աուդիտորի փորձագետի համապատասխան դերերի ու պարտականությունների վերաբերյալ համաձայնությունը կարող է ներառել՝

- տեղեկատվություն այն մասին, թե արդյոք աուդիտորը կամ աուդիտորի փորձագետը կկատարի աղբյուրային տվյալների մանրամասն ստուգում,
- համաձայնություն, որ աուդիտորը քննարկի աուդիտորի փորձագետի հայտնաբերած տվյալները կամ եզրահանգումները կազմակերպության և այլոց հետ, և

անհրաժեշտության դեպքում ներառի այդ փորձագետի հայտնաբերած տվյալների կամ եզրահանգումների մանրամասները աուդիտորական եզրակացության մեջ ձևափոխված կարծիքի համար հիմքերում, (հղում՝ պար. Ա42),

- ցանկացած համաձայնություն, որ աուդիտորի փորձագետին տեղեկացվի իր աշխատանքի վերաբերյալ աուդիտորի եզրահանգումների մասին:

#### Աշխատանքային թղթեր

Ա29. Աուդիտորի և աուդիտորի փորձագետի համապատասխան դերերի ու պարտականությունների վերաբերյալ համաձայնությունը կարող է նաև ներառել համաձայնություն մեկը դեպի մյուսի աշխատանքային թղթեր մուտք ունենալու կամ դրանից հրաժարվելու մասին: Երբ աուդիտորի փորձագետը առաքելության թիմի անդամ է, այդ փորձագետի աշխատանքային թղթերը աուդիտի փաստաթղթավորման մաս են կազմում: Աուդիտորի արտաքին փորձագետների աշխատանքային թղթերը հանդիսանում են իրենց սեփականությունը և աուդիտի փաստաթղթավորման մաս չեն կազմում, բացառությամբ եթե դրա հակառակի մասին կա համաձայնություն:

#### Հաղորդակցում (հղում՝ պար. 11(զ))

Ա30. Արդյունավետ երկկողմանի հաղորդակցումը դյուրինացում է աուդիտորի փորձագետի ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի և ծավալների համապատասխան ինտեգրումը աուդիտի վրա կատարված այլ աշխատանքին, ինչպես նաև աուդիտորի փորձագետի նպատակների համապատասխան ձևափոխումը աուդիտի ընթացքում: Օրինակ՝ երբ աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը կապված է նշանակալի ռիսկի մասին աուդիտորի եզրահանգումների հետ, տեղին կլինի ներկայացնել և՛ պաշտոնական գրավոր հաշվետվություն այդ փորձագետի աշխատանքը եզրափակելիս, և՛ բանավոր հաշվետվություններ՝ նրա աշխատանքի ընթացքին զուգահեռ: Աուդիտորի փորձագետի հետ հաղորդակցվող կոնկրետ բաժնետերերի կամ աշխատակիցների որոշումը, ինչպես նաև այդ փորձագետի և կազմակերպության հաղորդակցման ընթացակարգերի որոշումը օժանդակում է ժամանակին և արդյունավետ հաղորդակցմանը, հատկապես երբ խոսքը վերաբերում է մեծ առաքելություններին:

#### Գաղտնիություն (հղում՝ պար. 11(դ))

Ա31. Անհրաժեշտ է, որպեսզի համապատասխան մասնագիտական վարքագծի պահանջների դրույթները, որոնք կիրառելի են աուդիտորի համար, կիրառելի լինեն նաև աուդիտորի փորձագետի համար: Օրենքով կամ իրավական ակտով կարող են պարտադրվել նաև լրացուցիչ պահանջներ: Կազմակերպությունը կարող է նաև պահանջել, որպեսզի գաղտնիության առանձին դրույթներ համաձայնեցվեն աուդիտորի արտաքին փորձագետների հետ:

#### Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի համապատասխանության գնահատումը (հղում՝ պար. 12)

Ա32. Աուդիտորի կողմից աուդիտորի փորձագետի բանիմացության, հմտությունների և օբյեկտիվության գնահատումը, աուդիտորի ծանոթությունը աուդիտորի փորձագետի

մասնագիտացման ոլորտի հետ, ինչպես նաև աուդիտորի փորձագետի կողմից կատարված աշխատանքի բնույթը ազդում են այդ փորձագետի՝ աուդիտորի նպատակների համար կատարած աշխատանքի համապատասխանության գնահատման աուդիտի ընթացակարգերի բնույթի, ժամանակացույցի և ծավալների վրա:

*Աուդիտորի փորձագետի հայտնաբերած տվյալներ և եզրահանգումները* (հղում՝ պար. 12(ա))

Ա33. Աուդիտորի փորձագետի՝ աուդիտորի նպատակների համար կատարած աշխատանքի համապատասխանության գնահատման առանձնահատուկ ընթացակարգերը ներառում են՝

- աուդիտորի փորձագետի հարցադրումներ,
- աուդիտորի փորձագետի աշխատանքային թղթերի և հաշվետվությունների վերանայում,
- հաստատող ընթացակարգեր, ինչպես օրինակ՝
  - աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի դիտարկում,
  - հրապարակված տվյալների, ինչպես օրինակ՝ հեղինակային, լիազորված աղբյուրներից ստացված վիճակագրական հաշվետվությունների ուսումնասիրություն,
  - համապատասխան հարցերի հաստատում երրորդ կողմերի կողմից,
  - մանրամասն վերլուծական ընթացակարգերի իրականացում, և
  - վերահաշվարկների իրականացում,
- քննարկումներ համապատասխան մասնագիտացմամբ այլ փորձագետի հետ, երբ, օրինակ, աուդիտորի փորձագետի հայտնաբերած տվյալները կամ եզրահանգումները չեն համապատասխանում այլ աուդիտորական ապացույցներին,
- աուդիտորի փորձագետի հաշվետվության քննարկում ղեկավարության հետ:

Ա34. Աուդիտորի փորձագետի հայտնաբերած տվյալների կամ եզրահանգումների համապատասխանությունը և ողջամտությունը գնահատելիս՝ անկախ նրանից՝ դրանք հաշվետվության մեջ են, թե՛ այլ տեսքով, համապատասխան գործոնները ներառում են, թե արդյոք դրանք՝

- ներկայացված են այնպես, որ համապատասխանում են աուդիտորի փորձագետի մասնագիտության կամ արդյունաբերության ցանկացած ստանդարտի,
- հստակորեն արտահայտված են՝ ներառյալ հղումը աուդիտորի հետ համաձայնեցրած նպատակներին, կատարված աշխատանքի շրջանակներին և կիրառված ստանդարտներին,
- հիմնված են համապատասխան ժամանակաշրջանի վրա և հաշվի են առնում հետագա իրադարձությունները՝ կիրառելի լինելու դեպքում,
- ենթակա են օգտագործման որևէ վերապահման, սահմանափակման կամ կրճատման, և, այդպես լինելու դեպքում, արդյոք դա հետևանքներ ունի աուդիտորի համար,
- հիմնված են աուդիտորի փորձագետին հանդիպած սխալների և շեղումների մասին քննարկման վրա:

*Ենթադրություններ, մեթոդներ և աղբյուրի տվյալներ*

**Ենթադրություններ և մեթոդներ** (հղում՝ պար. 12(բ))



Ա35. Երբ աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը կայանում է նրանում, որ գնահատի հիմքում ընկած այն ենթադրությունները և մեթոդները, ներառյալ՝ մոդելները, եթե կիրառելի են, որոնք օգտագործվում են ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման գնահատում կատարելիս, հավանական է, որ աուդիտորի ընթացակարգերը առաջնային կերպով ուղղված լինեն այն գնահատմանը, թե արդյոք աուդիտորի փորձագետը համապատասխան կերպով ստուգել է այդ ենթադրությունները և մեթոդները: Երբ աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը կայանում է նրանում, որ աուդիտորի գնահատում կատարի՝ ըստ գումարի կամ գումարային տիրույթի՝ համեմատելու համար ղեկավարության գնահատման հետ, ապա հավանական է, որ աուդիտորի ընթացակարգերը առաջնային կերպով ուղղված լինեն աուդիտորի փորձագետի կողմից օգտագործված ենթադրությունների և մեթոդների, ներառյալ՝ մոդելների, եթե կիրառելի են, գնահատմանը:

Ա36. ԱՄՄ 540<sup>13</sup>-ը քննարկում է հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ կատարելիս ղեկավարության կողմից օգտագործվող ենթադրությունները և մեթոդները՝ ներառյալ, որոշ դեպքերում, շատ մասնագիտացած և կազմակերպության կողմից ստեղծված մոդելների օգտագործումը: Չնայած նրան, որ այդ քննարկումը գրված է ղեկավարության ենթադրությունների և մեթոդների վերաբերյալ աուդիտորի կողմից բավարար համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու ենթատեքստում՝ այն կարող է նաև օժանդակել աուդիտորին աուդիտորի փորձագետի ենթադրությունները և մեթոդները գնահատելիս:

Ա37. Երբ աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը ներառում է նշանակալի ենթադրությունների և մեթոդների օգտագործում, աուդիտորի կողմից այդ ենթադրությունների և մեթոդների գնահատման գործոնները ներառում են, թե արդյոք դրանք՝

- ընդհանրորեն ընդունված են աուդիտորի փորձագետի ոլորտում,
- համապատասխանում են ֆինանսական հաշվետվությունների կիրառելի հիմունքների պահանջներին,
- կախված են մասնագիտացված մոդելների օգտագործումից, և
- համապատասխանում են ղեկավարության ենթադրություններին և մեթոդներին, իսկ եթե ոչ, ապա տարբերությունների պատճառը և հետևանքները:

#### **Աուդիտորի փորձագետի կողմից օգտագործվող աղբյուրի տվյալները (հղում՝ պար. 12(գ))**

Ա38. Երբ աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը ներառում է աղբյուրի այնպիսի տվյալների օգտագործում, որոնք նշանակալի են այդ փորձագետի աշխատանքի համար, այդ տվյալները ստուգելու համար կարող են օգտագործվել հետևյալ ընթացակարգերի կարգի ընթացակարգեր՝

- տվյալների ստեղծման աղբյուրի ուսումնասիրություն, նաքայալ՝ տվյալների ներքին վերահսկողության օղակների ըմբռնում, կիրառելի լինելու դեպքում նաև դրանց ստուգում, և համապատասխան դեպքերում դրանց փոխանցում փորձագետին,
- տվյալների վերանայում՝ դրանց ամբողջականության և ներքին համապատասխանությունը ստուգելու համար:

<sup>13</sup> ԱՄՄ 540 <<Հաշվապահական հաշվառման գնահատումների աուդիտ, ներառյալ իրական արժեքի հաշվապահական հաշվառման գնահատումները, և համապատասխան բացահայտումներ>>, 8, 13 և 15 պարագրաֆներ

Ա39. Շատ դեպքերում աուդիտորը կարող է փորձարկել աղբյուրի տվյալները: Սակայն այլ դեպքերում, երբ աուդիտորի փորձագետի կողմից օգտագործվող աղբյուրի տվյալների բնույթը առանձնապես տեխնիկական է՝ կապված այդ փորձագետի ոլորտի հետ, աղբյուրի տվյալները կարող են փորձարկվել այդ փորձագետի կողմից: Եթե աուդիտորի փորձագետը փորձարկել է աղբյուրի տվյալները, աուդիտորի կողմից այդ փորձագետին հարցաքննումը, կամ այդ փորձագետի ստուգումների հանդեպ վերահսկողությունը կամ դրանց վերանայումը կարող է համարվել լավ միջոց՝ աուդիտորի կողմից տվյալների համապատասխանությունը, ամբողջականությունը և ճշգրտությունը գնահատելու համար:

*Ոչ համապատասխան աշխատանք (հղում՝ պար. 13)*

Ա40. Եթե աուդիտորը եզրակացնում է, որ աուդիտորի փորձագետի աշխատանքը չի համապատասխանում աուդիտորի նպատակներին և աուդիտորը չի կարող լուծել այդ հարցը 13-րդ պարագրաֆի մեջ նկարագրված լրացուցիչ աուդիտորական ընթացակարգերի միջոցով, որոնք կարող են ներառել և՛ աուդիտորի, և՛ աուդիտորի փորձագետի կողմից իրականացվելիք հետագա աշխատանք, կամ այլ փորձագետի աշխատանքի ընդունում կամ նշանակում, ապա կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ աուդիտորական եզրակացության մեջ ձևափոխված կարծիք արտահայտելու՝ համաձայն ԱՄՄ 705-ի, քանի որ աուդիտորը ձեռք չի բերել բավարար համապատասխան աուդիտորական ապացույց<sup>14</sup>:

**Հղումը աուդիտորի փորձագետին աուդիտորական եզրակացության մեջ (հղում՝ պար. 14-15)**

Ա41. Որոշ դեպքերում օրենքով կամ իրավական ակտերով կարող է պահանջվել հղում կատարել աուդիտորի փորձագետի աշխատանքին, օրինակ՝ հանրային ոլորտում թափանցիկության նպատակով:

Ա42. Որոշ հանգամանքներում կարող է հարկ առաջանալ ձևափոխված կարծիք պարունակող աուդիտորական եզրակացության մեջ աուդիտորի փորձագետին հղում կատարելու, որպեսզի բացատրվի ձևափոխման բնույթը: Այդպիսի հանգամանքներում աուդիտորին կարող է անհրաժեշտ լինել աուդիտորի փորձագետի թույլտվությունը՝ մինչ նման հղում կատարելը:

**Հավելված**

(հղում՝ պար. Ա25:)

## **Աուդիտորի և աուդիտորի արտաքին փորձագետի միջև համաձայնության նկատառումներ**

Մույն հավելվածը թվարկում է այն հարցերը, որոնք աուդիտորը կարող է հաշվի առնել աուդիտորի արտաքին փորձագետի հետ ցանկացած համաձայնության մեջ ներառելու

<sup>14</sup> ԱՄՄ 705 <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում>>, 6(բ) պարագրաֆ

համար: Հետևյալ ցանկը ցուցադրական է և ամբողջական չէ. այն ստեղծված է միայն որպես ուղեցույց, որը կարող է օգտագործվել սույն ԱՄՄ-ում նշված նկատառումների հետ համատեղ: Առաքելության հանգամանքներից է կախված, թե արդյոք արժե ներառել կոնկրետ հարցեր համաձայնության մեջ: Ցանկը կարող է նաև օգտակար լինել այն ժամանակ, երբ որոշվում են աուդիտորի ներքին փորձագետի հետ համաձայնության մեջ ներառման ենթակա խնդիրները:

### **Աուդիտորի արտաքին փորձագետի աշխատանքի բնույթը, շրջանակները և նպատակները**

- աուդիտորի արտաքին փորձագետի կողմից կատարվելիք ընթացակարգերի բնույթը և շրջանակները,
- աուդիտորի արտաքին փորձագետի աշխատանքի նպատակները էականության և ռիսկերի քննարկման ենթատեքստում, երբ ռիսկը վերաբերում է այն խնդրին, որին հետ կապված է աուդիտորի արտաքին փորձագետի աշխատանքը, ինչպես նաև, համապատասխան դեպքերում ֆինանսական հաշվետվությունների կիրառելի հիմունքների ենթատեքստում,
- ցանկացած տեխնիկական գործունեության ստանդարտներ կամ այլ մասնագիտական կամ արդյունաբերական պահանջներ, որոնց հետևելու է աուդիտորի արտաքին փորձագետը,
- այն ենթադրությունները և մեթոդները, կիրառելի լինելու դեպքում նաև մոդելները, որոնք օգտագործվելու են աուդիտորի փորձագետի կողմից, և դրանց լիազորությունը,
- աուդիտորի արտաքին փորձագետի աշխատանքի թեմատիկ խնդրի ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը կամ, կիրառելի լինելու դեպքում, փորձարկման ժամանակահատվածը, ինչպես նաև հետագա իրադարձությունների վերաբերյալ պահանջները:

### **Աուդիտորի և աուդիտորի արտաքին փորձագետի համապատասխան դերերն ու պարտականությունները**

- աուդիտի և հաշվապահական հաշվառման կիրառելի ստանդարտները, ինչպես նաև կարգավորող և իրավական պահանջները,
- աուդիտորի արտաքին փորձագետի համաձայնությունը, որ աուդիտորը նախամտված կերպով օգտագործի այդ փորձագետի հաշվետվությունը, այդ թվում՝ կատարի ցանկացած հղում դեպի դա, կամ դրա բացահայտում ներկայացնի այլոց, օրինակ՝ անհրաժեշտության դեպքում, հղում դեպի դա աուդիտորական եզրակացության՝ ձևափոխված կարծիքի համար հիմքերում, կամ ծանոթացում այդ մասին ղեկավարությանը կամ աուդիտի հանձնաժողովին,
- աուդիտորի կողմից աուդիտորի արտաքին փորձագետի աշխատանքի վերանայման բնույթը և ծավալները,
- արդյոք աուդիտորը կամ աուդիտորի արտաքին փորձագետը փորձարկելու են աղբյուրի տվյալները,
- աուդիտորի արտաքին փորձագետի մուտքի հնարավորությունը կազմակերպության գրանցումներին, ֆայլերին, աշխատակազմին և այն փորձագետներին, որոնք նշանակված են կազմակերպության կողմից,
- աուդիտորի արտաքին փորձագետի և կազմակերպության միջև հաղորդակցման ընթացակարգերը,
- աուդիտորի և աուդիտորի արտաքին փորձագետի մուտքի հնարավորությունը՝ մեկը դեպի մյուսի աշխատանքային թղթեր,
- առաքելության ընթացքում և դրանից հետո աշխատանքային թղթերի սեփականությունը և վերահսկումը, ներառյալ՝ որևէ ֆայլի պահպանում,

- առողիտորի արտաքին փորձագետի պատասխանատվությունը աշխատանքը պատշաճ հմտությամբ և հոգածությամբ կատարելու համար,
- առողիտորի արտաքին փորձագետի բանիմացությունը և աշխատանքը իրականացնելու հմտությունը,
- այն ակնկալիքը, որ առողիտորի արտաքին փորձագետի կօգտագործի իր ունեցած ամբողջ գիտելիքը՝ կապված առողիտի հետ, կամ եթե ոչ՝ կտեղեկացնի այդ մասին առողիտորին,
- ցանկացած սահմանափակում, որը վերաբերում է առողիտորի արտաքին փորձագետի՝ առողիտորական եզրակացության հետ կապված լինելուն,
- ցանկացած համաձայնությունը, որ առողիտորի արտաքին փորձագետը կտեղեկացվի առողիտորի՝ այդ փորձագետի աշխատանքի վերաբերյալ եզրահանգումների մասին:

### **Հաղորդակցում և հաշվետվությունների ներկայացում**

- Հաղորդակցման մեթոդներ և հաճախականություն, ներառյալ՝
  - ինչպես են առողիտորի արտաքին փորձագետի հայտնաբերած տվյալների կամ եզրահանգումների վերաբերյալ հաշվետվություն ներկայացվելու (օրինակ՝ գրավոր հաշվետվություն, բանավոր հաշվետվություն, անընդհատ ներկայացում առաքելության թիմին),
  - առաքելության թիմի անդամ այն անհատների մատնանշում, որոնք կապ են պաշտպանելու առողիտորի արտաքին փորձագետի հետ,
- երբ է առողիտորի արտաքին փորձագետը վերջացնելու աշխատանքը և իր հայտնաբերած տվյալների կամ իր եզրահանգումների մասին հաշվետու լինելու առողիտորին,
- առողիտորի արտաքին փորձագետի պատասխանատվությունը՝ աշխատանքը վերջացնելու ցանկացած պոտենցիալ ուշացման, ինչպես նաև այդ փորձագետի հայտնաբերած տվյալների և եզրահանգումների ցանկացած պոտենցիալ վերապահման կամ սահմանափակման մասին պատշաճ կերպով հաղորդման համար,
- առողիտորի արտաքին փորձագետ պատասխանատվությունը, որպեսզի պատշաճ կերպով հաղորդի այն դեպքերի մասին, երբ կազմակերպությունը մուտքի հնարավորություն չի տալիս այդ փորձագետին դեպի կազմակերպության գրանցումները, ֆայլերը, աշխատակազմը և այն փորձագետները, որոնք նշանակված են կազմակերպության կողմից,
- առողիտորի արտաքին փորձագետ պատասխանատվությունը, որպեսզի հաղորդի առողիտորին այն ամբողջ տեղեկատվությունը, որը փորձագետի համոզմամբ տեղին է այդ առողիտի համար, ներառյալ՝ ցանկացած փոփոխություն նախկինում հաղորդած հանգամանքներում,
- առողիտորի արտաքին փորձագետ պատասխանատվությունը, որպեսզի հաղորդի այն հանգամանքների մասին, որոնք կարող են վտանգ առաջացնել այդ փորձագետի օբյեկտիվության համար, ինչպես նաև համապատասխան ցանկացած նախազգուշական միջոցների մասին, որոնք կարող են վերացնել կամ նվազեցնել այդպիսի վտանգները՝ մինչ ընդունելի մակարդակ:

### **Գաղտնիություն**

- Անհրաժեշտությունը, որ առողիտորի փորձագետը ուսումնասիրի գաղտնիության պահանջները, այդ թվում՝
  - համապատասխան մասնագիտական վարքագծի կանոնների գաղտնիության դրույթները, որոնք կիրառելի են առողիտորի համար,

- լրացուցիչ պահանջներ, որոնք կարող են պարտադրվել օրենքով կամ իրավական ակտով, եթե այդպիսիք առկա են,
- գաղտնիության առանձնահատուկ դրույթներ, որոնք պահանջվում են կազմակերպության կողմից, եթե այդպիսիք առկա են: