

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
Մահմանումներ.....	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:

4. Ներածություն

4.1. Սույն ԱՄՄ-ի շրջանակները

1. Սույն 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 315¹-ի (հղում՝ պար. Ա1-Ա2):
2. Սույն ԱՄՄ-ն չի կարգավորում այն դեպքերը, երբ առանձին ներքին աուդիտորներ անմիջականորեն աջակցում են արտաքին աուդիտորին աուդիտի ընթացակարգերի իրականացման ժամանակ:

4.2. 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:

4.3. Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

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

5. 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:

6. 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:

7. Պահանջները

7.1. 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,

- (զ) 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):

7.2. 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:

7.3. 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 պարագրաֆի²:

8. Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

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

- Ա1. Ինչպես նկարագրված է ԱՄՄ 315³-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 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:

8.2. 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՝

² ԱՄՄ 230 «Աուդիտի փաստաթղթավորումը», 8-11 պարագրաֆներ և Ա6 պարագրաֆ

³ ԱՄՄ 315, Ա101 պարագրաֆ

- 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:

8.3. 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:

8.4. 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: