

ԱՄՍ 300

ՖԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԱՌԻԴԻՏԻ ՊԼԱՆԱՎՈՐՈՒՄԸ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

| | Պարագրաֆ |
|---|----------|
| Ներածություն | |
| Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները..... | 1 |
| Պլանավորման դերը և ժամկետները..... | 2 |
| Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը..... | 3 |
| Նպատակը..... | 4 |
| Պահանջները | |
| Աուդիտի թիմի հիմնական անդամների ընդգրկումը..... | 5 |
| Աուդիտորական առաջադրանքի նախնական գործողությունները..... | 6 |
| Պլանավորման գործողությունները..... | 7-11 |
| Փաստաթղթավորում..... | 12 |
| Լրացուցիչ նկատառումներ առաջին աուդիտորական առաջադրանքն իրականացնելիս..... | 13 |
| Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր | |
| Պլանավորման դերը և ժամկետները..... | Ա1- Ա3 |
| Աուդիտի թիմի հիմնական անդամների ընդգրկումը..... | Ա4 |
| Աուդիտորական առաջադրանքի նախնական գործողությունները..... | Ա5-Ա7 |
| Պլանավորման գործողությունները..... | Ա8-Ա15 |
| Փաստաթղթավորում..... | Ա16-Ա19 |
| Լրացուցիչ նկատառումներ առաջին աուդիտի համար | Ա20 |
| Հավելված՝ Նկատառումներ աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը սահմանելիս | |

<<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի պլանավորումը>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 300-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) քննարկում է ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում աուդիտորի պլանավորման պարտականությունը: Սույն ԱՄՍ-ն նախատեսված է կրկնվող աուդիտների համար: Առաջին աուդիտի ժամանակ կիրառվող լրացուցիչ նկատառումները սահմանվում են առանձին:

Պլանավորման դերը և ժամկետները

2. Աուդիտի պլանավորումն ընդգրկում է աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության սահմանումը և աուդիտի ծրագրի մշակումը: Ճշգրիտ պլանավորումը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ժամանակ աուդիտորին օգնում է մի քանի ուղղություններով, ինչպես օրինակ (հղում՝ պար. Ա1-Ա3).
 - ուշադրություն դարձնել աուդիտի կարևոր բնագավառներին,
 - ժամանակին հայտնաբերել և լուծել խնդիրները,
 - ճիշտ կազմակերպել և ղեկավարել աուդիտը, այնպես որ դա կատարվի արդյունավետ կերպով,
 - աջակցել աուդիտի թիմի համապատասխան ունակությունների և հնարավորությունների ունեցող անդամների ընտրությանը, որոնք կարող են պատասխանել ակնկալվող ռիսկերին և կատարել իրենց տրված հանձնարարականները,
 - հեշտացնել թիմի անդամների ուղղորդումն ու ղեկավարումը, նրանց աշխատանքների վերանայումը
 - անհարժեշտության դեպքում աջակցել համակարգելու բաղադրիչների աուդիտորների և փորձագետների աշխատանքը:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

Նպատակը

4. Աուդիտորի նպատակն է պլանավորել աուդիտն այնպես, որ այն կատարվի արդյունավետ ձևով:

Պահանջներ

Աուդիտի թիմի հիմնական անդամների ընդգրկումը

5. Աուդիտի ղեկավարը և թիմի մյուս հիմնական անդամները պետք է ընդգրկված լինեն աուդիտի պլանավորման գործընթացում, այդ թվում՝ պլանավորմանը և թիմի անդամների քննարկումներին մասնակցությանը (հղում՝ պար. Ա40):

Աուդիտորական առաջադրանքի նախնական գործողությունները

6. Ընթացիկ աուդիտի սկզբում աուդիտորը պետք է՝
 - (ա) կատարի ԱՄՍ 220-ով պահանջվող հաճախորդի հետ հարաբերությունների շարունակման և աուդիտի հատուկ առաջադրանքին վերաբերող ընթացակարգերը¹,
 - (բ) գնահատի վարքագծի համապատասխան պահանջներին, ներառյալ անկախությանը ներկայացվող պահանջներին, համապատասխանությունը, համաձայն ԱՄՍ 220², և
 - (գ) ցուցաբերի աուդիտորական առաջադրանքի պայմանների իմացություն, ինչպես պահանջվում է ԱՄՍ 210-ով³ (հղում՝ պար. Ա5-Ա7):

Պլանավորման գործողությունները

7. Աուդիտորը պետք է սահմանի աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը, որը առաջադրում է աուդիտի գործունեության շրջանակները, ժամկետները և ուղղությունները, և որը ուղեցույց է հանդիսանում աուդիտի ծրագրի մշակման համար:
8. Աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը սահմանելիս աուդիտորը պետք է՝
 - (ա) հայտնաբերի աուդիտորական առաջադրանքի այն առանձնահատկությունները, որոնք սահմանում են դրա գործունեության շրջանակները,
 - (բ) պարզի աուդիտորական եզրակացության նպատակները՝ պլանավորելու աուդիտի ժամկետները և պահանջվող հաղորդակցությունների բնույթը,

¹ ԱՄՍ 220 <<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի որակի վերահսկողությունը>> պարագրաֆներ 12-13

² ԱՄՍ 220 պարագրաֆներ 9-11

³ ԱՄՍ 210 <<Աուդիտորական առաջադրանքի պայմանների համաձայնեցումը>> պարագրաֆներ 9-13

- (գ) հաշվի առնի այն փաստերը, որոնք աուդիտորի մասնագիտական դատողությամբ կարևոր են աուդիտի թիմի ջանքերը ուղղորդելու համար
- (դ) հաշվի առնի աուդիտորական առաջադրանքի նախնական գործառույթների արդյունքները, իսկ կիրառելիության սահմաններում նաև այն, թե արդյոք աուդիտի ղեկավարի կողմից այլ աուդիտորական առաջադրանքներից ստացված գիտելիքները տեղին են տվյալ կազմակերպության համար, թե՛ ոչ,
- (ե) պարզի աուդիտորական առաջադրանքի կատարման համար անհրաժեշտ ռեսուրսների բնույթը, ժամկետները և ծավալը (հղում՝ պար. Ա8-Ա11):

9. Աուդիտորը պետք է մշակի աուդիտի ծրագիրը, որը պետք է ընդգրկի՝

- (ա) ռիսկերի գնահատման պլանավորված ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետների և ծավալների նկարագրությունը, ինչպես սահմանված է ԱՄՍ 315⁴-ում,
 - (բ) պլանավորված աուդիտորական հետագա ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետների և ծավալների նկարագրությունը, ինչպես սահմանված է ԱՄՍ 330⁵-ում,
 - (գ) պլանավորված աուդիտորական այլ ընթացակարգերի նկարագրությունը, որոնք պահանջվում է կատարել, որպեսզի աուդիտորական առաջադրանքը համապատասխանի ԱՄՍ-երին (հղում՝ պար. Ա12):
10. Աուդիտի ընթացքում աուդիտորը, ըստ անհրաժեշտության, պետք է թարմացնի և փոփոխի աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը և աուդիտի ծրագիրը (հղում՝ պար. Ա13):
11. Աուդիտորը պետք է պլանավորի աուդիտի թիմի անդամների ղեկավարման և ուղղորդման բնույթը, ժամկետները և աստիճանը, ինչպես նաև նրանց կողմից կատարված աշխատանքների վերանայումը (հղում՝ պար. Ա14-Ա15):

Փաստաթղթավորում

12. Աուդիտորը աուդիտորական փաստաթղթերում պետք է ընդգրկի՝⁶
- (ա) աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը,
 - (բ) աուդիտի ծրագիրը,
 - (գ) աուդիտի առաջադրանքի ժամանակ աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության կամ աուդիտի ծրագրի ցանկացած կարևոր փոփոխություն, ինչպես նաև այդ փոփոխությունների պատճառները (հղում՝ պար. Ա16-Ա19):

⁴ ԱՄՍ 315 <<Էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հայտնաբերումն ու գնահատումը՝ կազմակերպության և դրա միջավայրի վերաբերյալ պատկերացումների միջոցով>>

⁵ ԱՄՍ 330 <<Աուդիտորի գործողությունները գնահատված ռիսկերի առնչությամբ>>

⁶ ԱՄՍ 230 <<Աուդիտի փաստաթղթավորումը>> պարագրաֆներ 8-11, և պարագրաֆ Ա6

Լրացուցիչ նկատառումներ առաջին աուդիտորական առաջադրանքն իրականացնելիս

13. Մինչև առաջին աուդիտը սկսելը, աուդիտորը պետք է՝
- (ա) կատարի ԱՄՄ 220-ով պահանջվող հաճախորդի հետ հարաբերությունների ընդունման և աուդիտորական հատուկ առաջադրանքին վերաբերող գործընթացները⁷ և
 - (բ) վարքագծի համապատասխան պահանջների համաձայն հաղորդակցվի նախորդ աուդիտորի հետ, եթե տեղի է ունեցել աուդիտորների փոփոխություն (հղում՝ պար. Ա20):

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Պլանավորման դերը և ժամկետները (հղում՝ պար. 2)

- Ա1. Պլանավորման աշխատանքների բնույթն ու չափը կարող է տարբերվել կախված կազմակերպության մեծությունից և բարդությունից, աուդիտի թիմի հիմնական անդամների տվյալ կազմակերպության հետ ունեցած նախորդ փորձից և աուդիտի առաջադրանքի որոշման ժամանակ տեղ գտած հանգամանքների փոփոխություններից:
- Ա2. Պլանավորումն աուդիտի առանձին փուլ չէ, այլ շարունակական և կրկնվող ընթացք է, որը շատ հաճախ սկսվում է նախորդ աուդիտի ավարտից անմիջապես հետո (կամ դրա հետ միասին) և շարունակվում մինչև ընթացիկ աուդիտի ավարտը: Պլանավորումը, այնուհանդերձ, ընդգրկում է որոշակի գործուղությունների և աուդիտորական ընթացակարգերի ժամկետների վերաբերյալ նկատառումներ, որոնք պետք է ավարտվեն մինչև աուդիտի հետագա ընթացակարգերի կատարումը: Օրինակ, մինչև աուդիտորի կողմից էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հատնաբերումն ու գնահատումը, պլանավորումը ընդգրկում է անհրաժեշտություն հաշվի առնել այնպիսի հարցեր, ինչպիսիք են օրինակ՝
- վերլուծական ընթացակարգերի կիրառումը որպես ռիսկերի գնահատման ընթացակարգեր,
 - տվյալ կազմակերպության համար կիրառելի օրենքների և այլ իրավական ակտերի ենթակա շրջանականների և դրանց՝ կազմակերպության համապատասխանության վերաբերյալ ընդհանուր պատկերացում կազմելը,
 - էականության որոշումը,
 - փորձագետների ներգրավումը,
 - ռիսկերի գնահատման այլ ընթացակարգերի կատարումը:

⁷ ԱՄՄ 220 պարագրաֆներ 12-13

Ա3. Աուդիտորը, աուդիտի առաջադրանքի իրականացումն ու ղեկավարումը հեշտացնելու նպատակով, կարող է որոշել պլանավորման որոշ տարրեր քննարկել կազմակերպության ղեկավարության հետ (օրինակ, պլանավորված որոշ ընթացակարգեր համակարգել կազմակերպության աշխատակիցների աշխատանքի հետ): Չնայած որ, նման քննարկումներ հաճախ են տեղի ունենում, սակայն աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության և ծրագրի մշակումը մնում են աուդիտորի պարտականությունը: Աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության կամ ծրագրում ընդգրկված հարցերի քննարկման ժամանակ ուշադրություն պետք է դարձվի, որ դրանք չկատարվեն աուդիտի արդյունավետության հաշվին: Օրինակ, կազմակերպության ղեկավարության հետ աուդիտի ընթացակարգերի բնույթի և ժամկետների մանրամասն քննարկմամբ կարող է սուստեղ աուդիտի արդյունավետությունը նրանով, որ աուդիտի ընթացակարգերը կարող են դառնալ բավական կանխատեսելի:

Աուդիտի թիմի հիմնական ադնամների ընդգրկումը (հղում՝ պար. 5)

Ա4. Աուդիտի պլանավորման գործընթացում աուդիտի ղեկավարի և թիմի հիմնական անդամների ընդգրկումը հնարավորություն է տալիս հենվել նրանց փորձի և խորաթափանցության վրա, դրանով իսկ բարձրացնել պլանավորման գործընթացի արդյունավետությունը⁸:

Աուդիտորական առաջադրանքի նախնական գործողությունները (հղում՝ պար. 6)

Ա5. Նախնական գործողությունների կատարումը ընթացիկ աուդիտի սկզբում, ինչպես նշված է պարագրաֆ 6-ում, օգնում է աուդիտորին հայտնաբերելու և գնահատելու այն ղեպերն ու իրադարձությունները, որոնք կարող են հակադրել աուդիտորական առաջադրանքը պլանավորելու և իրականացնելու աուդիտորի ունակության վրա:

Ա6. Աուդիտորական նախնական գործողությունների կատարումը աուդիտորին հնարավորություն է տալիս պլանավորելու աուդիտորական առաջադրանքը, որի հետևանքով, օրինակ՝

- աուդիտորը պահպանում է անհրաժեշտ անկախություն և ունակություն իրականացնելու աուդիտորական առաջադրանքը,

⁸ ԱՄՄ 315, պարագրաֆ 10, սահմանում է պահանջներ և տրամադրում ուղեցույց ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրումներին կամզակերպության հակվածության մասին աուդիտի պայմանները որոշող թիմի քննարկումների վերաբերյալ: ԱՄՄ 240, «<Աուդիտորի պատասխանատվությունը՝ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում խարդախության ղեպերի առնչությամբ>> պարագրաֆ 15, ուղեցույց է տրամադրում խարդախության հետևանքով ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրումներին կամզակերպության հակվածության մասին քննարկումների ժամանակ տրվող շեշտադրման վերաբերյալ:

- չեն լինում ղեկավարության ազնվության հետ կապված խնդիրներ, որոնք կարող էին ազդել աուդիտորական առաջադրանքը շարունակելու աուդիտորի ցանկության վրա,
 - աուդիտորական առաջադրանքի պայմանների վերաբերյալ հաճախորդի հետ տարաձայնություններ չեն լինում:
- Ա7. Հաճախորդի հետ հարաբերությունները շարունակելու և վարքագծի, ներառյալ անկախության համապատասխան պահանջների պահպանումը աուդիտորի կողմից պետք է հաշվի առնվի աուդիտի ամբողջ ընթացքում, իրադարձությունների փոփոխմանը և հանգամանքների ի հայտ գալուն զուգընթաց: Հաճախորդի հետ հարաբերությունները շարունակելու և վարքագծի, ներառյալ անկախության համապատասխան պահանջների գնահատման վերաբերյալ նախնական ընթացակարգերի կատարումը ընթացիկ աուդիտի սկզբում նշանակում է, որ դրանք ավարտվել են ընթացիկ աուդիտի այլ կատար գործողությունների կատարումից առաջ: Շարունակական աուդիտների համար նման նախնական ընթացակարգերը հաճախ տեղի են ունենում նախորդ աուդիտի ավարտից անմիջապես հետո (կամ դրա հետ միասին):

Պլանավորման գործողությունները

Աուդիտի համընդհանուր ռազմավարությունը (հղում՝ պար. 7-8)

- Ա8. Աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը սահմանելը օգնում է աուդիտորին, ռիսկերի գնահատման ավարտից հետո որոշել այնպիսի հարցեր, ինչպես օրինակ՝
- ռեսուրսների ընդգրկումը աուդիտի հատուկ բնագավառներում, օրինակ՝ թիմի համապատասխան փորձառու անդամների ներառումը բարձր ռիսկայնության բնագավառներում կամ փորձագետների մասնակցությունը բարդ խնդիրների դեպքում,
 - աուդիտի հատուկ բնագավառներին հատկացվելիք ռեսուրսների չափը, ինչպես օրինակ՝ էական տեղերում գույքագրմանը հետևելուն նշանակված թիմի անդամների թիվը, խմբակային աուդիտի դեպքում այլ աուդիտորների աշխատանքի վերանայման ծավալները, կամ էլ՝ ժամերով արտահայտված աուդիտի բյուջեի բաշխումը բարձր ռիսկայնության բնագավառների միջև,
 - երբ են ընդգրկվում այդ ռեսուրսները, այսինքն՝ միջանկյալ աուդիտի ժամանակ, թե հիմնական սահմանային օրերին,
 - ինչպես են կառավարվում, ղեկավարվում և ուղղորդվում այդ ռեսուրսները, այսպես օրինակ՝ երբ են ակնկալվում թիմի հակիրճ և երկար քննարկումներ պահանջող ժողովները, ինչպես են կատարվում աուդիտի ղեկավարի և կառավարչի վերանայումները (օրինակ տեղում, թե գրասենյակում), և ավարտել արդյոք որակի վերահսկման դիտարկումները, թե՛ ոչ:
- Ա9. Աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության սահմանման ժամանակ դիտարկվող նկատառումները թվարկված են հավելվածում:
- Ա10. Երբ աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը սահմանված է, կարելի է մշակել աուդիտի ծրագիրը՝ աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունում նշված տարբեր հարցերի հասցեգրման համար, հաշվի առնելով աուդիտորական ռեսուրսների

արդյունավետ օգտագործմամբ աուդիտի նպատակներին հասնելու անհրաժեշտությունը: Աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության և աուդիտի մանրամասն ծրագրի հաստատումը անպայմանորեն առանձին կամ հաջորդական ընթացք չէ, այլ միմյանց հետ խիստ փոխկապակցված ընթացք է, քանի որ փոփոխությունները մեկում կարող են հանգեցնել մյուսում հաջորդական փոփոխությունների:

Նկատառումներ փոքր կազմակերպությունների համար

Ա11. Փոքր կազմակերպությունների աուդիտը կարելի է իրականացնել աուդիտորական բավական փոքր թիմով: Փոքր կազմակերպությունների շատ աուդիտներ ընդգրկում են աուդիտի ղեկավար (որը կարող է լինել անհատ մասնագետ), որը աշխատում է աուդիտի թիմի մեկ անդամի հետ (կամ առանց աուդիտի թիմի անդամի): Առավել փոքր խմբի դեպքում, հաղորդակցությունը թիմի անդամների միջև, ինչպես նաև նրանց ղեկավարումը ավելի հեշտ է: Փոքր կազմակերպության աուդիտի ընդհանուր ռազմավարություն սահմանելը չպետք է լինի բարդ և ժամակատար գործընթաց. այն փոփոխվում է կազմակերպության գործունեության ծավալից, աուդիտորական աշխատանքների բարդությունից և աուդիտորական թիմի մեծությունից կախված: Օրինակ, նախորդ աուդիտի ավարտից անմիջապես հետո աշխատանքային փաստաթղթերի վերանայման և դրա ընթացքում հայտնաբերված հարցադրումների վրա հիմնված, ընթացիկ ժամանակաշրջանում ղեկավար-սեփականատիրոջ հետ քննարկումների արդյունքում թարմացված հակիրճ մեմորանդումը կարող է ընթացիկ աուդիտի համար ծառայել որպես փաստաթղթավորված աուդիտի ռազմավարություն, եթե այն ընդգրկում է պարագրաֆ 8-ում նշած բոլոր հարցերը:

Աուդիտի ծրագիրը (հղում՝ պար.6)

Ա12. Աուդիտի ծրագիրը ավելի մանրամասն է, քան աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունն այնքանով, որ ընդգրկում է աուդիտի թիմի կողմից կատարվող ընթացակարգերի բնույթը, ժամկետներն ու ծավալը: Աուդիտի այդ ընթացակարգերի պլանավորումը կատարվում է աուդիտի ամբողջ ընթացքում՝ աուդիտի ծրագրի մշակմանը զուգընթաց: Ասյպես օրինակ, ռիսկերի գնահատման ընթացակարգերի պլանավորումը կատարվում է աուդիտի ընթացքի վաղ շրջանում: Մակայն, աուդիտի հետագա ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետների և ծավալների պլանավորումը կախված է ռիսկերի գնահատման ընթացակարգերի արդյունքներից: Ավելին, աուդիտորը կարող է սկսել աուդիտորական հետագա ընթացակարգերի իրականացումը որոշակի դասի գործողությունների, հաշիվների մնացորդների և բացահայումների համար, մինչև մնացած հետագա ընթացակարգերի պլանավորումը:

Աուդիտի ընթացքում պլանավորման որոշումների փոփոխությունները (հղում՝ պար. 10)

Ա13. Չնախատեսված դեպքերի, իրավիճակների փոփոխությունների կամ աուդիտորական ընթացակարգերի արդյունքում ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցի արդյունքում աուդիտորը կարող է կարիք ունենալ փոփոխելու աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը և աուդիտի ծրագիրը, հետևաբար և հետագա, արդեն իսկ պլանավորված, ընթացակարգերի բնույթը, ժամկետները և ծավալը, հիմնվելով գնահատված ռիսկերի փոխված նկատառումների վրա: Դա կարող է լինել այն դեպքում, երբ աուդիտորի ուշադրությանն արժանացած տեղեկատվությունը զգալի տարբերվում է այն տեղեկատվությունից, որն առկա էր, երբ աուդիտորը պլանավորում էր աուդիտի ընթացակարգերը: Այսպես օրինակ՝ համապարփակ ընթացակարգերի կատարման արդյունքում ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցը կարող է հակասել վերահսկողության թեստերի արդյունքում ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցին:

Ուղղորդում, ղեկավարում և վերանայում (հղում պար. 11)

Ա14. Աուդիտի թիմի անդամների ուղղորդման և ղեկավարման, նրանց աշխատանքների վերանայման բնույթը, ժամկետները և ծավալները տարբերվում են կախված շատ հանգամանքներից, այդ թվում նաև՝

- կազմակերպության գործունեության ծավալներից և բարդությունից
- աուդիտի բնագավառից
- էական խեղաթյուրումների գնահատված ռիսկերից (օրինակ, աուդիտի տվյալ բնագավառի համար էական խեղաթյուրումների ռիսկերի գնահատման աճի դեպքում սովորաբար պահանջվում է համապատասխան աճ աուդիտի թիմի անդամների ուղղորդման և ղեկավարման ծավալների և ժամկետների մեջ, ինչպես նաև նրանց կողմից կատարված աշխատանքների առավել մանրամասն վերանայում)
- աուդիտի իրականացնող թիմի առանձին անդամների իրավասություններից և ունակություններից:

ԱՄՍ 220 ընդգրկում է ուղեցույց աուդիտորական աշխատանքի ուղղորդման, ղեկավարման և վերանայման վերաբերյալ⁹:

Նկատառումներ փոքր կազմակերպությունների համար

Ա15. Եթե աուդիտն ամբողջությամբ իրականացվում է ղեկավարի կողմից, ապա աուդիտի թիմի անդամների ուղղորդման և ղեկավարման, ինչպես նաև նրանց աշխատանքի վերանայման հարց չի ծագում: Նման դեպքերում, աուդիտի ղեկավարը, ինքնուրույն իրականացնելով աշխատանքի բոլոր փուլերը, տեղյակ է լինում բոլոր էական հարցերին: Երբ միևնույն անհատը իրականացնում է ամբողջ աուդիտը, աուդիտի ընթացքում տեղ գտած դատողությունների համապատասխանության վերաբերյալ օբյեկտիվ տեսակետ կազմելը կարող է առաջացնել գործնական խնդիրներ: Հատկապես եթե աուդիտորական

⁹ ԱՄՍ 220 պարագրաֆներ 15-17

աշխատանքը պարունակում է բարդ և անսովոր խնդիրներ և իրականացվում է անհատ մասնագետի կողմից, ապա ցանկալի կլինի խորհրդակցել այլ համախառնասխան՝ փորձառու աուդիտորի կամ մասնագիտացված աուդիտորական մարմնի հետ:

Փաստաթղթավորումը (հղում՝ պար. 12)

- Ա16. Աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության փաստաթղթավորումը այն հիմնական որոշումների գրանցումն է, որոնք համարվում են անհրաժեշտ աուդիտի ճիշտ պլանավորման և թիմի անդամներին կարևոր հարցերի հաղորդակցման համար: Այսպես օրինակ՝ աուդիտորը կարող է աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը ամփոփել գրառումների տեսքով, որը պարունակում է աուդիտի ընդհանուր շրջանակների, ժամկետների և իրականացման մասին կարևոր որոշումները:
- Ա17. Աուդիտի ծրագրի փաստաթղթավորումը ռիսկերի գնահատման ընթացակարգերի պլանավորված բնույթի, ժամկետների և ծավալների, ինչպես նաև հավաստման մակարդակում աուդիտի հետագա ընթացակարգերի, որպես պատասխան գնահատված ռիսկերի, գրանցումն է: Այն նաև ծառայում է գրանցում ճիշտ պլանավորված այն աուդիտորական ընթացակարգերի համար, որոնք կարող են վերանայվել և հաստատվել մինչև դրանց կատարումը: Աուդիտորը կարող է օգտագործել աուդիտի ստանդարտ ծրագրեր կամ աուդիտի ավարտման ստուգաշար, անհրաժեշտության դեպքում փոփոխելով դրանք՝ արտացոլելու առաջադրանքի առանձնահատուկ դեպքերը:
- Ա18. Աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության և աուդիտի ծրագրի կարևոր փոփոխությունների, դրանց հետևանքով աուդիտորական ընթացակարգերում տեղ գտած փոփոխությունների գրանցումը բացատրում է, թե ինչու են կատարվել այդ կարևոր փոփոխությունները, և ի վերջո ընդունվել աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունն ու աուդիտի ծրագիրը: Այն նաև անդրադառնում է աուդիտի ընթացքում տեղ գտած կարևոր փոփոխություններին տրվող համապատասխան արձագանքին:

Նկատառումներ համեմատաբար փոքր կազմակերպություններին համար

- Ա19. Ինչպես քննարկվեց պարագրաֆ Ա11-ում, համապատասխան, հակիրճ գրառումը կարող է համեմատաբար փոքր կազմակերպության համար ծառայել որպես փաստաթղթավորված աուդիտի ընդհանուր ռազմավարություն: Աուդիտի ծրագրի համար կարող են օգտագործվել աուդիտի ստանդարտ ծրագրեր կամ ստուգաշարներ (տես պարագրաֆ Ա17) կազմված մի քանի համապատասխան վերահսկողական գործողությունների ենթադրությունների հիման վրա, ինչպես և հավանական է, որ կլինի համեմատաբար փոքր կազմակերպություններում, այն պայմանով, որ դրանք փոփոխվեն առաջադրանքի պայմաններին, ներառյալ ռիսկերի գնահատմանը համապատասխան:

Լրացուցիչ նկատառումներ առաջին աուդիտի համար (հղում՝ պար. 13)

Ա20. Աուդիտի պլանավորման նպատակը նույնն է և առաջին, և կրկնվող աուդիտների համար: Սակայն, առաջին աուդիտի դեպքում, աուդիտորը կարող է կարիք ունենալ ընդլայնելու պլանավորման գործողությունները, քանի որ աուդիտորը չունի կազմակերպության հետ նախկին փորձը, որը հաշվի է առնվում կրկնվող աուդիտների ժամանակ: Առաջին աուդիտի համար ընդհանուր ռազմավարություն և ծրագիր սահմանելիս, լրացուցիչ հանգամանքները, որ աուդիտորը պետք է նկատի ունենա, ընդգրկում են հետևյալը.

- եթե օրենքով արգելված չէ, ապա պայմանավորվածություն պետք է ձեռք բերվի նախորդ աուդիտորի հետ, օրինակ՝ վերանայելու նախորդ աուդիտորի աշխատանքային փաստաթղթերը,
- ղեկավարության հետ քննարկված ցանկացած հիմնական խնդիր (ներառյալ՝ հաշվապահական հաշվառման սկզբունքների կամ աուդիտի և հաշվետվությունների ստանդարտների կիրառությունը) կապված աուդիտորի նախնական ընտրության հետ, այդ հարցերի հաղորդակցումը կառավարման համար պատասխանատու անձանց և թե ինչպես են այդ հարցերը ազդում աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության և ծրագրի վրա,
- սկզբնական մնացորդների վերաբերյալ բավարար համապատասխան աուդիտորական ապացույցների ձեռքբերման համար անհրաժեշտ ընթացակարգերը,¹⁰
- կազմակերպության որակի վերահսկողության համակարգի կողմից պահանջվող այլ ընթացակարգեր (օրինակ՝ կազմակերպության որակի վերահսկողության համակարգը կարող է պահանջել մինչև կարևոր աուդիտորական ընթացակարգերի սկիզբը՝ աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության վերանայման գործում այլ ղեկավարի կամ ավագ մասնագետի մասնակցությունը, կամ հաշվետվությունների հրապարակումից առաջ՝ այլ ղեկավարի կամ ավագ մասնագետի մասնակցությունը դրանց վերանայման գործում):

Հավելված (հղում՝ պարագրաֆներ 7-8, Ա8-Ա11) Նկատառումներ աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը սահմանելիս

Սույն հավելվածը թվարկում է դեպքերի օրինակներ, որոնք աուդիտորը կարող է օգտագործել աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը սահմանալիս: Նշված դեպքերից շատերը կարող են ազդեցություն ունենալ նաև աուդիտի մանրակրկիտ ծրագրի վրա: Ներկայացված օրինակները ծածկում են շատ աուդիտների համար կիրառելի դեպքերի լայն տիրույթ: Չնայած որ ստորև ներկայացված որոշ դեպքերը կարող են պահանջվել նաև այլ ԱՄՄ-ով, ոչ բոլոր դեպքերն են վերաբերվում յուրաքանչյուր աուդիտորական առաջադրանքին և դրանց ցանկն ամբողջական չէ:

Աուդիտորական առաջադրանքի առանձնահատկությունները

¹⁰ ԱՄՄ 510 <<Սկզբնական աուդիտի առաջադրանքներ - սկզբնական մնացորդներ>>

- ֆինանսական հաշվետվությունների հիմունքները, որի հիման վրա պատրաստվել են աուդիտի ենթակա հաշվետվությունները, ներառյալ այլ ֆինանսական հաշվետվությունների հիմունքների հետ համաձայնեցման որևէ անհրաժեշտություն,
- տնտեսության տվյալ ճյուղին հատուկ հաշվետվական պահանջներ, ինչպես օրինակ՝ կանոնակարգողների կողմից պահանջվող հաշվետվություններ,
- աուդիտի ակնկալվող ծածկույթը, ներառյալ ընդգրկման ենթակա բաղադրիչների թիվը և տեղը,
- մայր կազմակերպության և նրա բաղադրիչների միջև վերահսկողության փոխհարաբերությունների բնույթը, որով որոշվում է, թե ինչպես պետք է համախմբվի խումբը,
- այլ աուդիտորների կողմից բաղադրիչների աուդիտի իրականացման ծավալները,
- աուդիտի ենթակա ձեռնարկատիրական սեզմենտների բնույթը, ներառյալ հատուկ գիտելիքների անհրաժեշտությունը,
- օգտագործվող հաշվետվական արժույթը, ներառյալ աուդիտի ենթարկված ֆինանսական տեղեկատվության՝ այլ արժույթով վերահաշվարկման անհրաժեշտությունը,
- առանձին ֆինանսական հաշվետվությունների օրենքով սահմանված աուդիտի անհրաժեշտությունն՝ ի լրումն համախմբման նպատակով կատարված աուդիտի,
- ներքին աուդիտորների աշխատանքի առկայությունը և աուդիտորի, նման աշխատանքի վրա հիմնվելու աստիճանը,
- սպասարկող կազմակերպությունների ծառայություններից օգտվելը, և թե ինչպես աուդիտորը կարող է ապացույց ձեռք բերել նրանց կողմից իրականացվող վերահսկողության գործողությունների կամ դիզայնի վերաբերյալ,
- նախկին աուդիտների արդյունքում ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցների ակնկալվող օգտագործումը, օրինակ՝ ռիսկերի գնահատման ընթացակարգերին և վերահսկողության թեստերին վերաբերվող աուդիտորական ապացույցը,
- տեղեկատվական տեխնոլոգիաների ազդեցությունը աուդիտի ընթացակարգերի վրա, այդ թվում տվյալների առկայությունը և աուդիտին օժանդակող համակարգչային մեթոդների ակնկալվող օգտագործումը,
- աուդիտորական աշխատանքի ժամկետների և ակնկալվող ծածկույթի համակարգումը ցանկացած միջանկյալ ֆինանսական տեղեկատվության վերանայման հետ միասին և այդ վերանայումների արդյունքում ձեռք բերված տեղեկատվության ազդեցությունը աուդիտի վրա,
- հաճախորդի անձնակազմի և տվյալների առկայությունը:

Հաշվետվությունների ներկայացման նպատակները, աուդիտի ժամկետները և հաղորդակցությունների բնույթը

- կազմակերպության հաշվետվությունների ներկայացման ժամանակացույցը, ինչպես օրինակ՝ միջանկյալ և ավարտական փուլերը,

- ղեկավարության և կառավարման համար պատասխանատու անձնաց հետ հանդիպումների կազմակերպումը՝ քննարկելու աուդիտորական աշխատանքի բնույթը, ժամկետներն ու ծավալը,
- քննարկումներ ղեկավարության և կառավարման համար պատասխանատու անձնաց հետ հրապարակվող հաշվետվությունների ակնկալվող տեսակի և ժամկետների վերաբերյալ և այլ, գրավոր և բանավոր, հաղորդակցություններ, ներառյալ աուդիտորական եզրակացությունը, նամակ ղեկավարությանը և հաղորդակցություններ կառավարման համար պատասխանատու անձնաց հետ,
- քննարկումներ ղեկավարության հետ աուդիտորական առաջադրանքի ընթացքում կատարված աշխատանքի կարգավիճակի մասին ակնկալվող հաղորդակցությունների վերաբերյալ,
- հաղորդակցություն բաղադրիչների աուդիտորների հետ՝ հրապարակվող հաշվետվությունների ակնկալվող տեսակի ու ժամկետների և բաղադրիչների աուդիտի հետ կապված այլ հաղորդակցությունների վերաբերյալ,
- աուդիտի թիմի անդամների միջև հաղորդակցությունների ակնկալվող բնույթն ու ժամկետները, այդ թվում նաև՝ թիմի ժողովների բնույթն ու ժամկետները և կատարված աշխատանքի վերանայման ժամկետները,
- եթե կան այլ ակնկալվող հաղորդակցություններ երրորդ կողմերի հետ, ներառյալ աուդիտի արդյունքում ծագած օրենքով կամ պայմանագրով սահմանված հաշվետվություն ներկայացնելու ցանկացած պարտականություն:

Կարևոր հանգամանքներ, առաջադրանի նախնական գործողություններ և այլ առաջադրանքներում ձեռք բերված գիտելիքներ

- Էականության որոշումը համաձայն ԱՄՄ 320¹¹, իսկ կիրառելիության սահմաններում, նաև՝
 - բաղադրիչների համար Էականության որոշումը և դրա հաղորդակցումը բաղադրիչի աուդիտորին համաձայն ԱՄՄ 600,¹²
 - գործողությունների, հաշիվների մնացորդների և բացահայտումների Էական դասերի և կարևոր բաղադրիչների նախնական որոշումը,
- Էական խեղաթյուրումների բարձր ռիսկ պարունակող բնագավառների նախնական որոշումը,
- ընդհանուր ֆինանսական հաշվետվության մակարդակով Էական խեղաթյուրումների գնահատված ռիսկերի ազդեցությունը ուղղորդման, ղեկավարման և վերանայման վրա,
- ոճը, որով աուդիտորը թիմի անդամներին մատնանշում է աուդիտորական ապացույցների հավաքագրման և գնահատման ժամանակ հարցաքննողական մտքի պահպանման և մասնագիտական կասկածամտության ցուցաբերման անհրաժեշտության մասին,
- նախորդ աուդիտների արդյունքները, որոնք ներառում են ներքին վերահսկողության գործառնական արդյունավետության գնահատումը, ներառյալ

¹¹ ԱՄՄ 320 <<Էականությունը աուդիտի պլանավորման և իրականացման գործընթացում>>

¹² ԱՄՄ 600 <<Հատուկ նկատառումներ՝ խմբի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտը (ներառյալ բաղադրիչների աուդիտորների աշխատանքը)>> պարագրաֆներ 21-23 և 40 (g)

հայտնաբերված թերությունների բնույթը և դրանք վերացնելուն ուղղված գործողությունները,

- այն հարցերի քննարկումը, որոնք կարող են ազդել աուդիտի վրա կապված ընկերության այն անձնակազմի հետ, որոնք պատասխանատու են կազմակերպությանը այլ ծառայություններ մատուցելու համար,
- ղեկավարության պարտավորվածության ապացույցը հաստատուն ներքին վերահսկողական համակարգի դիզայնի, իրականացման և պահպանման վերաբերյալ, ներառյալ նման ներքին վերահսկողական համակարգի փաստաթղթավորման ապացույցը,
- գործառնությունների ծավալը, որը աուդիտորին թույլ կտա որոշելու արդյոք առավել արդյունավետ է հիմնվել ներքին վերահսկողության համակարգի վրա, թե ոչ,
- ամբողջ կազմակերպությունով ներքին վերահսկողության կարևորության ընդունումը, որպես գործարարության հաջողակ գործունեության գրավական,
- կազմակերպության վրա ազդող ձեռնարկատիրական կարևոր զարգացումները, ներառյալ փոփոխությունները տեղեկատվական տեխնոլոգիաներում և ձեռնարկատիրական պրոցեսներում, հիմնական ղեկավարների փոփոխությունները, ինչպես նաև, ձեռքբերումները, միաձուլումները և ներդրումների հետ ձեռքբերումները,
- տնտեսության կարևոր զարգացումները, ինչպես օրինակ՝ օրենքների և այլ իրավական ակտերի փոփոխությունները և հաշվետվական նոր պահանջները,
- կարևոր փոփոխություններ ֆինանսական հաշվետվությունների հիմունքում, ինչպես օրինակ՝ հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների փոփոխությունները,
- այլ կարևոր համապատասխան զարգացումներ, ինչպես օրինակ՝ կազմակերպության վար ազդող օրենսդրական փոփոխություններ:

Ռեսուրսների բնույթը, ժամկետները և ծավալները

- աուդիտի թիմի ընտրությունը (անհրաժեշտության դեպքում նաև՝ առաջադրանքի որակի վերահսկողության վերանայողի) և թիմի անդամների նշանակումը աուդիտորական աշխատանքներին, ներառյալ թիմի համապատասխան փորձառու անդամների նշանակումը էական խեղաթյուրումների բարձր ռիսկ պարունակող բնագավառներում,
- աուդիտորական առաջադրանքի բյուջեի կազմումը, ներառյալ համապատասխան ժամանակի առանձնացման նկատառումը այն բնագավառների համար, որտեղ կարող են լինել էական խեղաթյուրումների բարձր ռիսկ: