

**ԱՄՍ 520**

**ՎԵՐԼՈՒԾԱԿԱՆ ԸՆԹԱՑԱԿԱՐԳԵՐ**

**ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ**

---

|   | Պարագրաֆ |
|---|----------|
| <b>Ներածություն</b>   |          |
| Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները.....  | 1        |
| Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը.....  | 2        |
| <b>Նպատակները.....</b>  | <b>3</b> |
| <b>Սահմանում.....</b>   | <b>4</b> |
| <b>Պահանջները</b>   |          |
| Անկախ վերլուծական ընթացակարգեր.....   | 5        |
| Վերլուծական ընթացակարգեր, որոնք օժանդակում են ընդհանուր եզրահանգումներ կատարելիս..... | 6        |
| Վերլուծական ընթացակարգերի արդյունքների ուսումնասիրությունը....                        | 7        |
| <b>Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր</b>   |          |
| Վերլուծական ընթացակարգերի սահմանումը.....   | Ա1-Ա3    |
| Անկախ վերլուծական ընթացակարգեր.....   | Ա4-Ա16   |
| Վերլուծական ընթացակարգեր, որոնք օժանդակում են ընդհանուր եզրահանգումներ կատարելիս..... | Ա17-Ա19  |
| Վերլուծական ընթացակարգերի արդյունքների ուսումնասիրությունը..                          | Ա20-Ա21  |

---

<<Վերլուծական ընթացակարգեր>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 520-ը պետք է դիտարկել <<Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>> ԱՄՍ 200-ի հետ համատեղ:

## Ներածություն

### Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները

1. Սույն աուդիտի միջազգային ստանդարտը (ԱՄՍ) վերաբերում է աուդիտորի կողմից վերլուծական ընթացակարգերի՝ որպես անկախ ընթացակարգերի (<<անկախ վերլուծական ընթացակարգեր>>) կիրառմանը: Այն նաև վերաբերում է աուդիտորի պարտականության հետ՝ աուդիտի ավարտական փուլերում իրականացնելու վերլուծական ընթացակարգեր, որոնք օժանդակում են աուդիտորին ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ ընդհանուր եզրահանգումներ կատարելիս: ԱՄՍ 315-ը<sup>1</sup> վերաբերում է վերլուծական ընթացակարգերի՝ որպես ռիսկի գնահատման ընթացակարգերի կիրառմանը: ԱՄՍ 330-ը ներառում է պահանջներ և ուղեցույց աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթի, իրականացման ժամկետների և ծավալների վերաբերյալ՝ ի պատասխան գնահատված ռիսկերի. նշված աուդիտորական ընթացակարգերը կարող են ներառել անկախ վերլուծական ընթացակարգեր<sup>2</sup>:

### Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

### Նպատակները

3. Աուդիտորի նպատակներն են.
  - (ա) ձեռք բերել համապատասխան և արժանահավատ աուդիտորական ապացույցներ՝ անկախ վերլուծական ընթացակարգեր կիրառելիս, և
  - (բ) աուդիտի ավարտական փուլերում նախագծել և իրականացնել վերլուծական ընթացակարգեր, որոնք օժանդակում են աուդիտորին ընդհանուր եզրահանգումներ կատարելիս առ այն, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները համապատասխանում են կազմակերպության վերաբերյալ աուդիտորի պատկերացումներին:

<sup>1</sup> ԱՄՍ 315 <<Էական խեղաթուրումների ռիսկերի հայտնաբերումն ու գնահատումը՝ կազմակերպության և դրա միջավայրի վերաբերյալ պատկերացումների միջոցով>>, պարագրաֆ 6(բ):

<sup>2</sup> ԱՄՍ 330 <<Աուդիտորի գործողությունները գնահատված ռիսկերի առնչությամբ>>, պարագրաֆներ 6 և 18:

## Սահմանում

4. ԱՄՄ-ների նպատակներով <<վերլուծական ընթացակարգեր>> տերմինը նշանակում է ֆինանսական տեղեկատվության գնահատումներ՝ ֆինանսական և ոչ ֆինանսական տվյալների միջև հնարավոր փոխհարաբերությունների վերլուծության միջոցով: Վերլուծական ընթացակարգերը նաև ներառում են այնպիսի ուսումնասիրություններ, որոնք անհրաժեշտ են բացահայտված տատանումների կամ փոխհարաբերությունների գծով, որոնք անհամապատասխանության մեջ են այլ առնչվող տեղեկատվության հետ կամ որոնք նշանակալի չափով տարբերվում են ակնկալվող արժեքներից (հղում՝ պար. Ա1 - Ա3):

## Պահանջներ

### Անկախ վերլուծական ընթացակարգեր

5. Անկախ վերլուծական ընթացակարգեր նախագծելիս և իրականացնելիս՝ առանձին կամ մանրամասների ստուգման հետ համատեղ, որպես անկախ ընթացակարգեր համաձայն ԱՄՄ 330-ի<sup>3</sup>, աուդիտորը պետք է (հղում՝ պար. Ա4 - Ա5).
  - (ա) դիտարկի տվյալ հավաստումների համար որոշակի անկախ վերլուծական ընթացակարգերի իրականացման նպատակահարմարությունը՝ հաշվի առնելով էական խեղաթյուրումների գնահատված ռիսկը և մանրամասների ստուգումները՝ դրանց առկայության դեպքում, այդ հավաստումների համար (հղում՝ պար. Ա6 - Ա11),
  - (բ) գնահատի այն տվյալների արժանահավատությունը, որոնց հիման վրա փնավորվում է գրանցված գումարների կամ գործակիցների վերաբերյալ աուդիտորի ակնկալիքը՝ հաշվի առնելով առկա տեղեկատվության աղբյուրը, համադրելիությունը, և բնույթն ու համապատասխանությունը, ինչպես նաև պատրաստման նկատմամբ հսկողությունը (հղում՝ պար. Ա12 - Ա14),
  - (գ) որոշի գրանցված գումարների կամ գործակիցների վերաբերյալ ակնկալիքը և գնահատի, թե արդյոք այդ ակնկալիքը բավականաչափ ճշգրիտ է այն խեղաթյուրումը հայտնաբերելու համար, որն առանձին վերցրած կամ այլ խեղաթյուրումների հետ միասին, կարող է ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրումների պատճառ հանդիսանալ և (հղում՝ պար. Ա15),
  - (դ) որոշի ակնկալվող արժեքներից գրանցված գումարների որևէ շեղման այն չափը, որն ընդունելի է առանց հետագա ուսումնասիրության, ինչպես դա պահանջվում է պարագրաֆ 7-ում (հղում՝ պար. Ա16):

---

<sup>3</sup> ԱՄՄ 330, պարագրաֆ 18

## **Վերլուծական ընթացակարգեր, որոնք օժանդակում են ընդհանուր եզրահանգումներ կատարելիս**

6. Աուդիտի ավարտական փուլերում աուդիտորը պետք է նախագծի և իրականացնի վերլուծական ընթացակարգեր, որոնք օժանդակում են աուդիտորին ընդհանուր եզրահանգումներ կատարելիս առ այն, թե արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները համապատասխանում են կազմակերպության վերաբերյալ աուդիտորի պատկերացումներին (հղում՝ պար. Ա17 - Ա19):

## **Վերլուծական ընթացակարգերի արդյունքների ուսումնասիրությունը**

7. Եթե սույն ԱՄՄ-ին համաձայն իրականացված վերլուծական ընթացակարգերը բացահայտում են տատանումներ կամ փոխհարաբերություններ, որոնք անհամապատասխանության մեջ են այլ առնչվող տեղեկատվության հետ կամ որոնք նշանակալի չափով տարբերվում են ակնկալվող արժեքներից, աուդիտորը պետք է ուսումնասիրի այդպիսի տարբերությունները՝
  - (ա) կատարելով հարցումներ ղեկավարությունից և ձեռք բերելով ղեկավարության պատասխաններին առնչվող համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ, և
  - (բ) իրականացնելով այլ աուդիտորական ընթացակարգեր, որոնք անհրաժեշտ կլինեն այդ հանգամանքներում (հղում՝ պար. Ա20 - Ա21):

## **Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր**

### **Վերլուծական ընթացակարգերի սահմանումը (հղում՝ պար. 4)**

- Ա1. Վերլուծական ընթացակարգերը ներառում են կազմակերպության ֆինանսական տեղեկատվության համեմատության արդյունքների դիտարկումը, օրինակ, հետևյալի հետ.
  - նախորդ ժամանակաշրջանների համադրելի տեղեկատվության հետ,
  - կազմակերպության գործունեության կանխատեսվող արդյունքների հետ, ինչպիսիք են նախահաշիվները կամ կանխատեսումները, կամ՝ աուդիտորի ակնկալիքների հետ, ինչպիսին է մաշվածության գնահատումը,
  - գործունեության ոլորտին վերաբերող միևնույն տեղեկատվության հետ, ինչպիսին է կազմակերպության հասույթի և դեբիտորական պարտքերի հարաբերակցության համեմատումը տվյալ ոլորտի միջին ցուցանիշների կամ նույն ոլորտի համադրելի չափեր ունեցող կազմակերպությունների հետ:
- Ա2. Վերլուծական ընթացակարգերը ներառում են նաև փոխհարաբերությունների դիտարկումը, օրինակ.
  - ֆինանսական տեղեկատվության տարրերի միջև, որոնք ենթադրվում է, որ կհամապատասխանեն կազմակերպության փորձի վրա հիմնված կանխատեսվող պատկերին, օրինակ՝ համախառն եկամտի տոկոսը,
  - ֆինանսական և համապատասխան ոչ ֆինանսական տեղեկատվության

միջև, օրինակ՝ աշխատանքի վարձատրման հետ կապված ծախսումների հարաբերությունը կազմակերպության աշխատողների թվաքանակին:

- Ա3. Վերլուծական ընթացակարգերի իրականացման համար կարող են օգտագործվել տարբեր մեթոդներ: Այդ մեթոդները բազմազան են՝ պարզ համեմատումներ իրականացնելուց մինչև վիճակագրական առաջատար եղանակների կիրառմամբ բարդ վերլուծությունների իրականացումը: Վերլուծական ընթացակարգերը կարող են կիրառվել համախմբված ֆինանսական հաշվետվությունների, առանձին բաղադրիչների եւ ֆինանսական տեղեկատվության առանձին տարրերի նկատմամբ:

### **Անկախ վերլուծական ընթացակարգեր (հղում՝ պար. 5)**

- Ա4. Հավաստումների մակարդակով աուդիտորի անկախ ընթացակարգեր կարող են ներառել մանրամասների ստուգումները, անկախ վերլուծական ընթացակարգերը, կամ այդ երկուսի համադրությունը: Որոշումը, թե ինչպիսի աուդիտորական ընթացակարգեր իրականացնել, ներառյալ արդյոք հարկ է կիրառել անկախ վերլուծական ընթացակարգերը, հիմնվում է առկա աուդիտորական ընթացակարգերի՝ հավաստումների մակարդակում աուդիտորական ռիսկը մինչև ընդունելի ցածր մակարդակ իջեցնելու ակնկալվող արդյունավետության և էֆեկտիվության վերաբերյալ աուդիտորի դատողության վրա:
- Ա5. Աուդիտորը կարող է հարցումներ կատարել ղեկավարությունից անկախ վերլուծական ընթացակարգեր կիրառելու համար անհրաժեշտ տեղեկատվության առկայության և արժանահավատության վերաբերյալ, և կազմակերպության կողմից իրականացված ցանկացած այդպիսի վերլուծական ընթացակարգերի արդյունքների մասին: Կարող է արդյունավետ լինել ղեկավարության կողմից պատրաստված վերլուծական տվյալներից օգտվելը, պայմանով, որ աուդիտորը համոզված է, որ այդ տվյալները պատրաստված են պատշաճ կերպով:

### *Որոշակի վերլուծական ընթացակարգերի նպատակահարմարությունը տվյալ հավաստումների համար (հղում՝ պար. 5(ա))*

- Ա6. Ընդհանրապես անկախ վերլուծական ընթացակարգերն ավելի կիրառելի են գործարքների մեծ ծավալների նկատմամբ, որոնք ժամանակի ընթացքում կանխատեսելի լինելու միտում ունեն: Պլանավորված վերլուծական ընթացակարգերի կիրառումը հիմնված է այն ակնկալիքի վրա, որ տվյալների միջև առկա են և շարունակում են լինել փոխհարաբերություններ, եթե բացակայում են հակառակի մասին վկայող հայտնի պայմանները: Սակայն կոնկրետ վերլուծական ընթացակարգի նպատակահարմարությունը կախված կլինի աուդիտորի այն գնահատականից, թե որքանով այդ ընթացակարգը արդյունավետ

կլինի այնպիսի խեղաթյուրման հայտնաբերման գործում, որն առանձին կամ այլ խեղաթյուրումների հետ միասին վերցրած, կարող է ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրման պատճառ հանդիսանալ:

- U7. Որոշ դեպքերում նույնիսկ պարզունակ կանխատեսման մոդելը կարող է արդյունավետ լինել որպես վերլուծական ընթացակարգ: Օրինակ, երբ կազմակերպությունն ունի աշխատողների հայտնի թվաքանակ, որոնք ողջ ժամանակաշրջանի ընթացքում վարձատրվել են հաստատուն դրույքներով, աուդիտորի համար կարող է հնարավոր լինել օգտագործել այդ տվյալները բարձր աստիճանի ճշգրտությամբ աշխատավարձի գծով՝ ժամանակաշրջանի ընդհանուր ծախսումները գնահատելու համար՝ դրանով իսկ ապահովելով աուդիտորական ապացույցներ ֆինանսական հաշվետվությունների նշանակալի հողվածի համար և նվազեցնելով աշխատավարձի գծով մանրամասների ստուգումներ իրականացնելու անհրաժեշտությունը: Լայն ճանաչում ունեցող առևտրային գործակիցների (ինչպիսիք են մանրածախ առևտրի կազմակերպությունների տարբեր տեսակների համար շահույթի տոկոսները) օգտակարությունը հաճախ կարող է արդյունավետորեն օգտագործվել անկախ վերլուծական ընթացակարգերում՝ գրանցված գումարների ողջամտությունը հիմնավորելու համար ապացույց ստանալու նպատակով:
- U8. Վերլուծական ընթացակարգերի տարբեր տեսակներ ապահովում են հավաստիացման տարբեր մակարդակներ: Վերլուծական ընթացակարգերը, որոնք ներառում են, օրինակ, բնակարանների բաժանված շենքի ընդհանուր վարձակալական եկամտի կանխատեսումը՝ հաշվի առնելով վարձակալական վճարների դրույքները, բնակարանների թվաքանակը և զբաղեցվածության տոկոսները, կարող է տրամադրել համոզիչ ապացույց և կարող է բացառել մանրամասների ստուգումների միջոցով հետագա հիմնավորման անհրաժեշտությունը, պայմանով, որ վերոնշյալ տարրերը համապատասխան կերպով հիմնավորված են: Եվ հակառակը, համախառն եկամտի տոկոսների հաշվարկը և համեմատությունը, որպես հասույթի գումարի հաստատման միջոց կարող է տրամադրել պակաս համոզիչ ապացույց, սակայն կարող է օգտակար լրացուցիչ հիմնավորում տրամադրել՝ այլ աուդիտորական ընթացակարգերի հետ համատեղ օգտագործվելիս:
- U9. Որոշակի անկախ վերլուծական ընթացակարգերի նպատակահարմարության որոշման վրա ազդում են հավաստման բնույթը և էական խեղաթյուրման ռիսկի աուդիտորի գնահատականը: Օրինակ, եթե վաճառքի պատվերների մշակման նկատմամբ վերահսկողությունը թերի է, ապա դեբիտորական պարտքերին վերաբերող հավաստումների համար աուդիտորը կարող է ավելի վստահել մանրամասների ստուգումներին, քան անկախ վերլուծական ընթացակարգերին:
- U10. Որոշակի անկախ վերլուծական ընթացակարգեր կարող են նաև համարվել նպատակահարմար, երբ միևնույն հավաստման համար

իրականացվում են մանրամասների ստուգումներ: Օրինակ, դեբիտորական պարտքերի մնացորդների գնահատման հավաստման վերաբերյալ աուդիտորական ապացույց ձեռք բերելիս, աուդիտորը կարող է կիրառել վերլուծական ընթացակարգեր հաճախորդների հաշիվների ժամկետայինության նկատմամբ, ի լրումն դեբիտորական պարտքերի հավաքագրելիությունը որոշելու նպատակով կիրառվող դրամական միջոցների հետագա մուտքերի մանրամասների ստուգումների:

### **Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին բնորոշ դիտարկումները**

Ա11. Առևտրային կազմակերպությունների աուդիտի ժամանակ ֆինանսական հաշվետվությունների առանձին հոդվածների միջև ավանդաբար դիտարկվող փոխհարաբերությունները ոչ միշտ կարող են տեղին լինել պետական կառավարման մարմինների կամ հանրային ոլորտի ոչ առևտրային այլ կազմակերպությունների աուդիտի ժամանակ, օրինակ, հանրային ոլորտի բազմաթիվ կազմակերպություններում կարող է փոքր ուղղակի կապ լինել եկամուտների ու ծախսումների միջև: Բացի այդ, քանի որ ակտիվների ձեռքբերման հետ կապված ծախսումները չեն կարող կապիտալացվել, ապա հնարավոր է, որ գոյություն չունենա որևէ փոխհարաբերություն, օրինակ, պաշարների և հիմնական միջոցների հետ կապված ծախսումների և ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլված այդ ակտիվների արժեքների միջև: Նաև, հանրային ոլորտում կարող են առկա չլինել համեմատման նպատակով օգտագործվող արդյունաբերության տվյալ ճյուղի տվյալները կամ վիճակագրական տվյալները: Սակայն կարող են տեղին լինել այլ փոխհարաբերություններ, օրինակ, ճանապարհների յուրաքանչյուր կիլոմետրի կառուցապատման ծախսումների փոփոխությունները կամ ձեռք բերված փոխադրամիջոցների քանակը համեմատած դուրս գրված փոխադրամիջոցների քանակի հետ:

### *Տվյալների արժանահավատությունը (հղում՝ պար. 5(բ))*

Ա12. Տվյալների արժանահավատության վրա ազդում են դրանց աղբյուրը և բնույթը, և այն հանգամանքները, որոնց պարագայում ստացվել են տվյալները: Համապատասխանաբար, անկախ վերլուծական ընթացակարգեր նախագծելու նպատակներով տվյալների արժանահավատությունը որոշելիս, կարևոր է հետևյալը.

(ա) առկա տեղեկատվության աղբյուրը, օրինակ, տեղեկատվությունը կարող է ավելի արժանահավատ լինել, երբ այն ստացվել է կազմակերպությունից դուրս գտնվող անկախ աղբյուրներից,<sup>4</sup>

<sup>4</sup> ԱՄՄ 500 <<Աուդիտորական ապացույցներ>>, պարագրաֆ Ա31

- (բ) առկա տեղեկատվության համադրելիությունը, օրինակ, արդյունաբերական որևէ ընդարձակ ճյուղի տվյալները կարող են համալրման կարիք ունենալ, որպեսզի դառնան համադրելի մի կազմակերպության տվյալների հետ, որն արտադրում և վաճառում է մասնագիտացված արտադրանք,
- (գ) առկա տեղեկատվության բնույթը և տեղին լինելը, օրինակ, արդյոք նախահաշիվները սահմանվել են ակնկալվող արդյունքների տեսքով, և ոչ թե նպատակների տեսքով, որոնց պետք է հասնել, և
- (դ) տեղեկատվության պատրաստման նկատմամբ վերահսկողությունը, որը նախագծված է այդ տեղեկատվության ամբողջականությունը, ճշգրտությունը և հիմնավորվածությունն ապահովելու համար: Օրինակ, նախահաշիվների պատրաստման, վերանայման և պահպանման նկատմամբ վերահսկողությունը:

Ա13. Աուդիտորը կարող է դիտարկել կազմակերպության կողմից այն տեղեկատվության պատրաստման նկատմամբ որևէ առկա վերահսկողության գործառնական արդյունավետությունը ստուգելու հնարավորությունը, որն աուդիտորի կողմից օգտագործվում է գնահատված ռիսկերին ի պատասխան՝ անկախ վերլուծական ընթացակարգեր իրականացնելիս: Երբ այդ վերահսկողությունն արդյունավետ է, աուդիտորը սովորաբար ավելի մեծ վստահություն ունի տեղեկատվության արժանահավատության նկատմամբ և, հետևաբար, վերլուծական ընթացակարգերի արդյունքների նկատմամբ: Ոչ ֆինանսական տեղեկատվության նկատմամբ վերահսկողության գործառնական արդյունավետությունը հաճախ կարող է ստուգվել վերահսկողության այլ ստուգումների հետ համատեղ: Օրինակ, վաճառքի հաշիվ-ապրանքագրերի մշակման նկատմամբ վերահսկողություն սահմանելիս կազմակերպությունը կարող է ներառել վերահսկողություն միավորների վաճառքի գրանցման նկատմամբ: Այդ հանգամանքներում աուդիտորը կարող է ստուգել միավորների վաճառքի գրանցման նկատմամբ վերահսկողության գործառնական արդյունավետությունը վաճառքի հաշիվ-ապրանքագրերի մշակման նկատմամբ վերահսկողության գործառնական արդյունավետության ստուգումների հետ համատեղ: Որպես այլընտրանք աուդիտորը կարող է դիտարկել, թե արդյոք տեղեկատվությունը ենթարկվել է աուդիտորական ստուգման: ԱՄՄ 500-ը սահմանում է պահանջներ և տրամադրում է ուղեցույց որոշելու համար այն աուդիտորական ընթացակարգերը, որ պետք է իրականացնել անկախ վերլուծական ընթացակարգերի համար օգտագործվելիք տեղեկատվության նկատմամբ:<sup>5</sup>

<sup>5</sup> ԱՄՄ 500, պարագրաֆ 10



Ա14. Ա12(ա)-Ա12(դ) պարագրաֆներում քննարկված հարցերը տեղին են, անկախ այն հանգամանքից, թե արդյոք աուդիտորն անկախ վերլուծական ընթացակարգեր է իրականացնում ժամանակաշրջանի վերջի դրությամբ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ, թե միջանկյալ ամսաթվի դրությամբ՝ պլանավորելով իրականացնել անկախ վերլուծական ընթացակարգեր մնացյալ ժամանակաշրջանի համար: ԱՄՄ 330-ը սահմանում է պահանջներ և տրամադրում է ուղեցույց միջանկյալ ամսաթվի դրությամբ իրականացվող անկախ ընթացակարգերի վերաբերյալ:<sup>6</sup>

*Գնահատում, թե արդյոք սպասումը բավականաչափ ճշգրիտ է (հղում՝ պար. 5(գ))*

Ա15. Հարցերը, որոնք առնչվում են աուդիտորի գնահատմանն առ այն, թե արդյոք բավարար ճշգրտությամբ կարելի է որոշել ակնկալիքը՝ հայտնաբերելու համար որևէ խեղաթյուրում, որն առանձին կամ այլ խեղաթյուրումների հետ միասին վերցրած կարող է ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրման պատճառ հանդիսանալ՝ ներառում են.

- ճշգրտությունը, որով կարող են կանխատեսվել անկախ վերլուծական ընթացակարգերի սպասվող արդյունքները: Օրինակ, աուդիտորը կարող է ակնկալել ավելի մեծ հետևողականություն մեկ ժամանակաշրջանի համախառն շահույթի տոկոսը մեկ այլ ժամանակաշրջանի նույն ցուցանիշի հետ համեմատելիս, քան ըստ հայեցողության կատարվող, օրինակ, հետազոտության կամ գովազդի ծախսերը, համեմատելիս,
- այն, թե որքանով տեղեկատվությունը կարելի է ապախմբավորել: Օրինակ, անկախ վերլուծական ընթացակարգերը կարող են ավելի արդյունավետ լինել, երբ կիրառվեն գործառնության առանձին հատվածի ֆինանսական տեղեկատվության նկատմամբ կամ դիվերսիֆիկացված կազմակերպության առանձին բաղադրիչի ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ, քան երբ կիրառվեն ամբողջ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ,
- տեղեկատվության՝ և՛ ֆինանսական, և՛ ոչ ֆինանսական առկայությունը: Օրինակ, աուդիտորը կարող է դիտարկել, թե արդյոք անկախ վերլուծական ընթացակարգերի մշակման համար առկա է ֆինանսական տեղեկատվություն, օրինակ նախահաշիվներ կամ կանխատեսումներ, և ոչ ֆինանսական տեղեկատվություն, օրինակ արտադրված կամ վաճառված միավորների քանակը: Եթե տեղեկատվությունը առկա է, աուդիտորը կարող է նաև դիտարկել այդ տեղեկատվության արժանահավատությունը, ինչպես քննարկվում է Ա12-Ա13 պարագրաֆներում:

*Ակնկալվող արժեքներից գրանցված գումարների տարբերության այն չափը, որն ընդունելի է (հղում՝ պար. 5(դ))*

<sup>6</sup> ԱՄՄ 330, պարագրաֆներ 22-23

Ա16. Աուդիտորի որոշման վրա, թե ակնկալվող շեղման որ չափն է, որ ընդունելի է առանց հետագա ուսումնասիրության, ազդում են էականությունը<sup>7</sup> և հավաստիացման ցանկալի մակարդակի հետ համապատասխանությունը՝ հաշվի առնելով այն հնարավորությունը, որ խեղաթյուրումը, առանձին կամ այլ խեղաթյուրումների հետ միասին վերցրած, կարող է ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրման պատճառ հանդիսանալ: ԱՄՍ 330-ը պահանջում է աուդիտորից ձեռք բերել այնքան ավելի համոզիչ աուդիտորական ապացույցներ, որքան ավելի բարձր է ռիսկի վերաբերյալ աուդիտորի գնահատականը:<sup>8</sup> Համապատասխանաբար, երբ գնահատված ռիսկի մակարդակը բարձրանում է, շեղումի այն չափը, որը համարվում է ընդունելի առանց ուսումնասիրության, նվազում է, որպեսզի ապահովվի համոզիչ ապացույցի ցանկալի մակարդակը:<sup>9</sup>

### **Վերլուծական ընթացակարգեր, որոնք օժանդակում են ընդհանուր եզրահանգումներ կատարելիս (հղում՝ պար. 6)**

Ա17. Պարագրաֆ 6-ի համաձայն նախագծված և իրականացված վերլուծական ընթացակարգերի արդյունքների հիման վրա կատարված եզրահանգումները նախատեսված են ամրապնդելու ֆինանսական հաշվետվությունների առանձին բաղադրիչների կամ տարրերի աուդիտի ընթացքում կատարված եզրահանգումները: Դա օգնում է աուդիտորին կատարել ողջամիտ եզրահանգումներ, որոնց վրա հիմնված է լինելու աուդիտորի կարծիքը:

Ա18. Այդպիսի վերլուծական ընթացակարգերի արդյունքները կարող են բացահայտել նախկինում չճանաչված էական խեղաթյուրման ռիսկ: Այդ հանգամանքներում, ԱՄՍ 315-ը պահանջում է, որ աուդիտորը վերանայի էական խեղաթյուրման ռիսկերի աուդիտորի գնահատականը և համապատասխան կերպով վերափոխի հետագա պլանավորված աուդիտորական ընթացակարգերը:<sup>10</sup>

Ա19. Պարագրաֆ 6-ի համաձայն իրականացված վերլուծական ընթացակարգերը կարող են նման լինել այն ընթացակարգերին, որոնք կօգտագործվեն որպես ռիսկի գնահատման ընթացակարգեր:

### **Վերլուծական ընթացակարգերի արդյունքների ուսումնասիրությունը (հղում՝ պար.7)**

Ա20. Դեկավարության պատասխաններին առնչվող աուդիտորական ապացույցները կարող են ձեռք բերվել՝ գնահատելով այդ պատասխանները՝ հաշվի առնելով աուդիտորի պատկերացումները

<sup>7</sup> ԱՄՍ 320 <<էականությունը աուդիտի պլանավորման և իրականացման գործընթացում>>, պարագրաֆ Ա13

<sup>8</sup> ԱՄՍ 330, պարագրաֆ 7(բ)

<sup>9</sup> ԱՄՍ 330, պարագրաֆ Ա19

<sup>10</sup> ԱՄՍ 315, պարագրաֆ 31

կազմակերպության և դրա միջավայրի մասին, ինչպես նաև աուդիտի ընթացքում ձեռք բերված այլ աուդիտորական ապացույցները:

Ա21. Այլ աուդիտորական ընթացակարգեր իրականացնելու անհրաժեշտություն կարող է առաջանալ, երբ, օրինակ, ղեկավարությունը չի կարող տրամադրել բացատրություն, կամ երբ բացատրությունը, ղեկավարության պատասխանին առնչվող աուդիտորական ապացույցների հետ համատեղ, չի համարվում բավարար: