

ISSAI 3000

Կատարողականի աուդիտի ստանդարտները



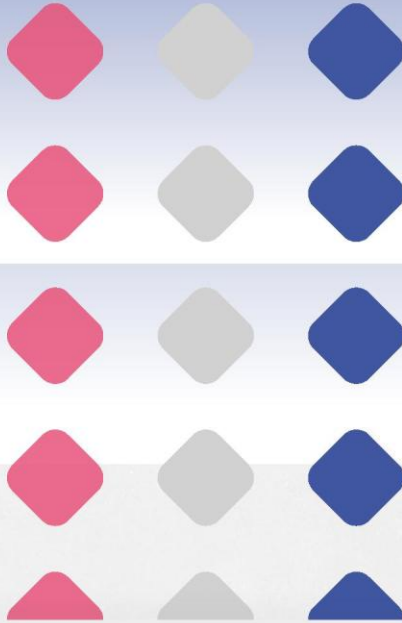
INTOSAI

INTOSAI ստանդարտները
հրապարակվել են Աուդիտի
գերագույն մարմինների
միջազգային
կազմակերպության՝
INTOSAI-ի կողմից, որպես
INTOSAI-ի մասնագիտական
փաստաթղթերի համակարգի
մաս :
Լրացուցիչ տեղեկությունների
համար այցելեք

www.issai.org



INTOSAI



INTOSAI, 2019

- 1) Հաստատվել է որպես Կատարողականի աուդիտի ստանդարտներ և ուղեցույցներ՝ INTOSAI-ի աուդիտի ստանդարտներ և գործնական փորձառության հիման վրա 2001 թ.
- 2) Հաստատվել է որպես Կատարողականի աուդիտի ստանդարտներ 2016 թ.
- 3) INTOSAI Մասնագիտական փաստաթղթերի համակարգի (IFPP) ստեղծումից հետո՝ 2019թ. վերանվանվել է Կատարողականի աուդիտի ստանդարտներ՝ խմբագրական փոփոխություններով

ISSAI 3000-ը հասանելի է INTOSAI բոլոր պաշտոնական լեզուներով՝ արաբերեն, անգլերեն, ֆրանսերեն, գերմաներեն և իսպաներեն



ՑԱՆԿ

1. ՆԵՐԱԾՈՒԹՅՈՒՆ.....	4
2. ՏՎՅԱԼ ISSAI-ի ՇՐՋԱՆԱԿԸ.....	6
3. ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆԻ ԱՈՒԴԻՏԻ ՍԱՀՄԱՆՈՒՄԸ	9
4. ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆԻ ԱՈՒԴԻՏԻ ԻՐԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ՊԱՀԱՆՁՆԵՐԸ.....	9
ԱՆԿԱԽՈՒԹՅՈՒՆ ԵՎ ԷԹԻԿԱ.....	9
ՆՊԱՏԱԿԱՅԻՆ ՕԳՏՎՈՂՆԵՐ ԵՆ ՊԱՏԱՍԽԱՆԱՏՈՒ ԿՈՂՄԵՐ	11
ԱՌԱՐԿԱՆ.....	12
ՎՍՏԱՀՈՒԹՅՈՒՆԸ ԵՎ ՀԱՎԱՍՏԻԱՑՈՒՄԸ ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆՈՒԹՅԱՆ ԱՈՒԴԻՏՈՒՄ	13
ԱՈՒԴԻՏԻ ՆՊԱՏԱԿԸ/ՆՊԱՏԱԿՆԵՐԸ.....	13
ԱՈՒԴԻՏԻ ՍՈՏԵՑՈՒՄԸ.....	14
ԱՈՒԴԻՏԻ ՉԱՓԱՆԻՇՆԵՐԸ.....	15
ԱՈՒԴԻՏԻ ՌԻՍԿԸ.....	16
ՀԱՂՈՐԴԱԿՑՈՒԹՅՈՒՆ.....	17
ՀՄՏՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ	19
ՎԵՐԱՀՄԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆ.....	20
ՄԱՍՆԱԳԻՏԱԿԱՆ ԴԱՏՈՂՈՒԹՅՈՒՆ ԵՎ ԹԵՐԱՀԱՎԱՏՈՒԹՅՈՒՆ	20
ՈՐԱԿԻ ՎԵՐԱՀՄԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆ	23
ԷԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ.....	24
ՓԱՍՏԱԹՂԹԱՎՈՐՈՒՄ	25
5. ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆԻ ԱՈՒԴԻՏԻ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑԻՆ ՆԵՐԿԱՅԱՑՎՈՂ ՊԱՀԱՆՁՆԵՐԸ	27
ՊԼԱՆԱՎՈՐՈՒՄ. ԹԵՄԱՆԵՐԻ ԸՆՏՐՈՒԹՅՈՒՆ.....	27
ՊԼԱՆԱՎՈՐՈՒՄ.ԱՈՒԴԻՏԻ ՆԱԽԱԳԻԾ.....	29
ԻՐԱԿԱՆԱՑՈՒՄ	31
ԶԵԿՈՒՑՈՒՄ.....	33
ՀԵՏՀՄԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆ	38

1. ՆԵՐԱԾՈՒԹՅՈՒՆ

1) Մասնագիտական ստանդարտները և ուղեցույցները առանցքային դեր ունեն պետական հատվածի աուդիտի հուսալիության, որակի և արհեստավարժության համար: Աուդիտի բարձրագույն մարմինների միջազգային կազմակերպության (INTOSAI) կողմից մշակված ISSAI 3000 կատարողականի աուդիտի ստանդարտները նպատակ ունի խթանել աուդիտի անկախ և արդյունավետ իրականացումը և աջակցել INTOSAI-ի անդամներին իրենց սեփական մասնագիտական մոտեցման մշակման գործում՝ համաձայն իրենց մանդատների, ինչպես նաև ազգային օրենսդրության և կանոնակարգերի:

2) ISSAI 100-ը՝ Հանրային հատվածի աուդիտի հիմնարար սկզբունքները, ի թիվս այլոց, սահմանում են ISSAI-ների նպատակը և իրավասությունները: ISSAI 300-ը՝ «Կատարողականի աուդիտի սկզբունքները» հիմնվում և զարգացնում է ISSAI 100- ի հիմնական սկզբունքները՝ դրանք համապատասխանեցնելով կատարողականի աուդիտի հատուկ համատեքստին: ISSAI 3000-ը Կատարողականի աուդիտի միջազգային ստանդարտն է և այն պետք է ընթերցվի և մեկնաբանվի ISSAI 100- ի և ISSAI 300- ի հետ համատեղ:

3) ISSAI 3000-ը կատարողականի աուդիտի հեղինակավոր ստանդարտն է, և, հետևաբար, պետք է կատարվի դրա յուրաքանչյուր պահանջ, եթե ԱԲՄ-ը որոշի այն ընդունել: Այն ներկայացնում է պահանջներ կատարողականի աուդիտի մասնագիտական գործելակերպերի նկատմամբ, որին հաջորդում են բացատրությունները՝ ստանդարտի հստակությունն ու ընթեռնելիությունը բարելավելու նպատակով:

4) Պահանջները «պետք է» ձևակերպումով հայտարարություններն են, որոնք ներկայացված են թավ տառատեսակով: Դրանք պարունակում են բարձրորակ աուդիտի աշխատանքների կատարման համար անհրաժեշտ պարտադիր բովանդակությունը, աուդիտի այն բարձրագույն մարմինների (ԱԲՄ) համար, որոնք կորոշեն իրենց աշխատանքում հղում կատարել ISSAI-ներին: Նրանք հաշվեքննողներին ներկայացնում են, թե ինչ է ակնկալվում իրենցից և շահառուներին՝ թե ինչ կարող են ակնկալել աուդիտի:

Բացատրություններում ավելի մանրամասն նկարագրվում է, թե ինչ է նշանակում կամ ինչին է վերաբերում պահանջը:

5) Այլ հայտարարությունները (GUID 3900-3999) տրամադրում են ոչ պարտադիր ցուցումներ: *GUID 3910 -ը՝ «Կատարողականի աուդիտի հիմնական հասկացությունները»*, տրամադրում է աուդիտի հասկացություններին վերաբերող ուղեցույցներ, իսկ *GUID 3920-ը՝ «Կատարողականի աուդիտի գործընթացը»* տրամադրում է աուդիտի գործընթացին առնչվող ուղեցույցներ: Առաջին փաստաթուղթը պարունակում է պահանջների վերաբերյալ պարզաբանումներ, իսկ երկրորդը պարունակում է այդ պահանջների իրականացման եղանակի նկարագրությունները:

6) Պետական հատվածի աուդիտի ընթացքում Հաշվեքննողի դերը կատարում է ԱԲՄ ղեկավարը և այն անձինք, ում պատվիրակված է աուդիտների իրականացման առաջադրանքը, որը բաղկացած է աուդիտի խմբից և վերահսկողության ու կառավարման պատասխանատուներից: Պետական հատվածի աուդիտի համար ընդհանուր պատասխանատվությունը մնում է այն, ինչը սահմանված է ԱԲՄ-ի մանդատով (ISSAI 100/25): ISSAI 3000 - ը օգտագործում է «Հաշվեքննող» եզրույթը և սահմանում է, թե ինչ է պահանջվում Հաշվեքննողի կողմից որակյալ աուդիտի իրականացման համար: Ինստիտուցիոնալ հիմնահարցերի ներգրավման դեպքում հղում է արվում նաև ԱԲՄ-ին:

7) ISSAI 3000-ի կառուցվածքը հիմնականում նույնն է, ինչ ISSAI 300-ինը: Այն բաղկացած է չորս հիմնական բաժիններից.

ա) Առաջին բաժինը սահմանում է Կատարողականի աուդիտի ստանդարտների շրջանակը, և թե ինչպես ԱԲՄ-երը կարող են վերջինիս հղում կատարել:

բ) Երկրորդ բաժինը սահմանում է կատարողականի աուդիտի իրականացումը և դրա նպատակները, ինչպես նաև կատարողականի հասկացության հիմքում ընկած սկզբունքները:

գ) Երրորդ բաժինը բաղկացած է կատարողականի աուդիտի ընդհանուր պահանջներից: Այս պահանջները պետք է հաշվի առնվեն նախքան աուդիտը սկսելը և դրա իրականացման ողջ ընթացքում:

դ) Չորրորդ մասը պարունակում է պահանջներ, որոնք կապված են աուդիտի գործընթացի հիմնական փուլերի հետ:

2. ՏՎՅԱԼ ISSAI-ի ՇՐՋԱՆԱԿԸ

8) Սույն փաստաթուղթը ներկայացնում է կատարողականի աուդիտի միջազգային ստանդարտը:

Ըստ ISSAI 300 / 6-8-ի, ԱԲՄ-ները, որոնք ցանկանում են հղում կատարել ISSAI-ին կատարողականի աուդիտի վերաբերյալ, դա կարող են անել երկու եղանակով.

ա. Տարբերակ 1. Մշակելով հեղինակավոր ստանդարտներ, որոնք հիմնված են կամ համապատասխանում են Կատարողականի աուդիտի սկզբունքներին, կամ

բ) Տարբերակ 2. Ընդունելով Աուդիտի Բարձրագույն մարմինների Կատարողականի աուդիտի միջազգային ստանդարտները (ISSAI 3000-3899):

9) Առաջին տարբերակում INTOSAI- ն ընդունում է, որ ԱԲՄ-ներն ունեն միմյանց հակասող մանդատներ և աշխատում են տարբեր պայմաններում: ԱԲՄ-ների բազմազան իրավիճակների և կառուցվածքային մեխանիզմների շնորհիվ աուդիտի ոչ բոլոր ստանդարտները կամ ուղեցույցները կարող են կիրառվել նրանց աշխատանքի բոլոր ասպեկտներում: ԱԲՄ-ի կամ ազգային ստանդարտները սահմանողի կողմից մշակված ստանդարտները կարող են համապատասխանել ISSAI 300- ի սկզբունքներին տարբեր եղանակներով՝ հաշվի առնելով ազգային մանդատը, սահմանադրական և այլ իրավական միջավայրերը և ԱԲՄ ռազմավարությունը:

10) Հետևաբար, նախատեսված չէ, որ ISSAI 3000- ը պետք է մեկնաբանվի որպես ԱԲՄ-ի ստանդարտների ձևակերպման եղանակի ցուցում: ԱԲՄ-երը կարող են մշակել հեղինակավոր ստանդարտներ, որոնք կամ հիմնված են Կատարողականի աուդիտի սկզբունքների վրա կամ դրանց համահունչ են: Եթե ԱԲՄ-ը որոշում է մշակել իր սեփական ստանդարտները, ապա այդ ստանդարտները պետք է ներառեն ԱԲՄ- ի համապատասխան աուդիտի գործառույթներն իրականացնելու համար անհրաժեշտ մանրամասների մակարդակը և պետք է համահունչ լինեն Կատարողականի աուդիտի սկզբունքներին բոլոր համապատասխան և կիրառելի ասպեկտներում:

11) 2-րդ տարբերակի համաձայն՝ ISSAI 3000-ի ընդունումը դիտարկելիս օգտակար է հաշվի առնել, որ չնայած տարբեր համակարգերում սկզբունքը կարելի է պահպանել տարբեր միջոցներով, անհրաժեշտ է, որ ստանդարտը լրացվի համապատասխան մակարդակի մանրամասներով՝ Հաշվեքննողին կատարողականի աուդիտի իրականացման ընթացքում ճիշտ գործելակերպերի ուղղորդելու համար: Կատարողականի աուդիտի լրացուցիչ ուղեցույցները (GUIDs 3900- 3999) տրամադրում են ցուցումներ կատարողականի աուդիտի համար, որոնք կարող են օգտագործվել ուղղակիորեն, կամ հիմք ծառայել սեփական ուղեցույցների մշակման համար:

12) Սույն ստանդարտը գերակայություն չունի ազգային օրենսդրությանը, կանոնակարգերին կամ մանդատներին, կամ չի արգելում ԱԲՄ-ներին իրականացնել հետաքննություններ, ստուգումներ կամ այլ գործողություններ, որոնք հատուկ նշված չեն ISSAI 3000-ում:

13) ISSAI 3000-ը նախատեսում է ստանդարտը այն ԱԲՄ-ների համար, որոնք կորոշեն այն ընդունել որպես իրենց կատարողականի աուդիտի հեղինակավոր ստանդարտ և դրան ուղիղ հղումներ կկատարեն: Նման դեպքերում Հաշվեքննողը և ԱԲՄ-ը պետք է ենթարկվեն սույն ստանդարտների յուրաքանչյուր պահանջի, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ աուդիտի հանգամանքներում պահանջը տեղին չէ, քանի որ այն կախված է կոնկրետ պայմանից, իսկ պայմանը գոյություն չունի: Եթե ոչ բոլոր համապատասխան պահանջներն են կատարվել, ապա սույն ստանդարտներին հղում չպետք է արվի առանց այդ փաստի բացահայտման և նրա հետևանքների վերաբերյալ բացատրության:

14) Երբ ԱԲՄ-ը որոշում է ուղղակիորեն հղում կատարել սույն ստանդարտներին, հղումը պետք է ձևակերպվի այնպես, ինչպես նախատեսված է ISSAI 100 / 10-12 և ISSAI 300/8-ում:

15) Կատարողականի աուդիտը կարող է առնչվել մի շարք աուդիտի առարկաների և հետազոտության մեթոդների հետ: Արդյունքում, պահանջների մանրամասնության մակարդակը թույլ է տալիս ճկունություն ապահովել և բավարար տեղ է ապահովում աուդիտի տարբեր մոտեցումների համար: Հետևաբար, ISSAI 3000 օգտագործողներին նաև խրախուսվում է լիարժեք օգտագործել համապատասխան ցուցումները աուդիտի առարկաների համար: Աուդիտ կարող է իրականացվել ինչպես ISSAI 3000-ի, այնպես էլ այլ աղբյուրների ստանդարտների համաձայն, պայմանով, որ չկան

հակասություններ: Այդ դեպքերում պետք է հղում կատարվի ինչպես այդ ստանդարտներին, այնպես էլ ISSAI 3000- ին:

16) Կատարողականի աուդիտի բաղադրիչները կարող են ավելի ընդարձակ աուդիտի մաս հանդիսանալ, որը նաև ընդգրկում է համապատասխանության և ֆինանսական աուդիտի ասպեկտները: Աուդիտի տեսակների (կամ համակցված աուդիտների) միջև համընկնումների հետ գործ ունենալիս Հաշվեքննողը պետք է պահպանի բոլոր համապատասխան ստանդարտները և հաշվի առնի, որ երբ կան տարբեր գերակայություններ, Հաշվեքննողը ստանդարտների ընտրության հարցում ղեկավարվում է աուդիտի հիմնական նպատակով:

3. ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆԻ ԱՌԻԴԻՏԻ ՍԱՀՄԱՆՈՒՄԸ

17) ԱԲՄ-երի կողմից իրականացվող կատարողականի աուդիտը անկախ, օբյեկտիվ և վստահելի փորձաքննություն է՝ պարզելու համար թե արդյոք կառավարության նախաձեռնությունները, համակարգերը, գործունեությունը, ծրագրերը, գործողությունները կամ կազմակերպությունները գործում են տնտեսման, արդյունավետության և (կամ) արտադրողականության սկզբունքներին համապատասխան, և արդյոք բարելավման անհրաժեշտություն կա:

18) Կատարողականի աուդիտը նպատակ ունի նպաստել հանրային ոլորտում տնտեսման, արդյունավետության ու արտադրողականության բարելավմանը: Այն նաև նպատակ ունի նպաստել լավ կառավարման, հաշվետվողականության և թափանցիկության ապահովմանը: Կատարողականի աուդիտը նպատակ ունի տրամադրել նոր տեղեկատվություն, վերլուծություն կամ պատկերացումներ և, անհրաժեշտության դեպքում, կատարելագործման առաջարկություններ:

19) Կատարողականի աուդիտը հաճախ ընդգրկում է տնտեսման, արդյունավետության և արտադրողականության սկզբունքները ի կատար ածելու համար անհրաժեշտ պայմանների վերլուծություն:

20) Հավելյալ տեղեկություններ տնտեսման, արդյունավետության և արտադրողականության սահմանումների վերաբերյալ և կատարողականի աուդիտի միջոցով նոր տեղեկատվության տրամադրման եղանակների վերաբերյալ տվյալները հասանելի են GUID 3910- ում:

4. ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆԻ ԱՌԻԴԻՏԻ ԻՐԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ԸՆԴՀԱՆՈՒՐ ՊԱՀԱՆՁՆԵՐԸ

ԱՆԿԱԽՈՒԹՅՈՒՆ ԵՎ ԷԹԻԿԱ

Պահանջ

21) Հաշվեքննողը պետք է համապատասխանի Անկախության և էթիկայի ստանդարտներին, որոնք իրենց հերթին պետք է

համապատասխանեն անկախության և էթիկայի վերաբերյալ համապատասխան ISSAI- ներին:

Բացատրություն

22) Անկախությունը ներառում է փաստացի անկախություն և ենթադրյալ անկախություն: Փաստացի անկախությունը, թույլ է տալիս Հաշվեքննողին իրականացնել գործունեություն առանց այնպիսի ազդեցություն, որը կարող է վտանգել մասնագիտական դատողությունը, գործել բարեվարքությամբ և ցուցաբերել օբյեկտիվություն և մասնագիտական թերահավատություն: Ենթադրյալ անկախությունն այնպիսի հանգամանքների բացակայությունն է, որոնք կարող են պատճառ հանդիսանալ, որպեսզի ողջամիտ և իրազեկ շահագրգիռ կողմը, տիրապետելով համապատասխան տեղեկությունների, ողջամտորեն կասկածի ենթարկի Հաշվեքննողի բարեվարքությունը, օբյեկտիվությունը կամ մասնագիտական թերահավատությունը, կամ եզրակացնի, որ դրանք վտանգված են: Անկախության մասին լրացուցիչ տեղեկությունները հասանելի են INTOSAI-P 10՝ ԱԲՄ անկախության մասին Մեխիկոյի հռչակագրում և GUID 9030՝ ԱԲՄ անկախությանն առնչվող լավ գործելակերպերում, իսկ էթիկայի վերաբերյալ՝ ISSAI 130՝ էթիկայի կանոններում:

Պահանջ

23) Հաշվեքննողը պետք է ապահովի իր անկախ լինելը, որպեսզի աուդիտի արդյունքները և եզրակացությունները լինեն անաչառ և դիտարկվեն որպես այդպիսին նպատակային օգտագործողների կողմից:

Բացատրություն

24) Հաշվեքննողը պետք է հաշվի առնի կատարողականի աուդիտներում հնարավոր անկախության առանձնահատուկ ռիսկերը: Հաշվեքննողը հատուկ դեր ունի աուդիտի չափանիշները սահմանելու, ըստ դրանց գնահատելու և աուդիտի հավասարակշռված հաշվետվություն կազմելու հարցում: Այս առումով Հաշվեքննողը պետք է լինի անկախ, որպեսզի աուդիտի հաշվետվությունը լինի անաչառ և պաշտպանվի Աուդիտի խմբի էթիկական վարքագիծը: Կարևոր է հաշվի առնել նաև համապատասխան շահագրգիռ կողմերի դիրքորոշումները և նրանց շահերը, ինչպես նաև նրանց հետ հաստատել բաց և պատշաճ

հաղորդակցություն: Այնուամենայնիվ, անհրաժեշտ է պաշտպանել անձի անկախությունը:

ՆՊԱՏԱԿԱՅԻՆ ՕԳՏՎՈՂՆԵՐ ԵՆ ՊԱՏԱՍԽԱՆԱՏՈՒ ԿՈՂՄԵՐ

Պահանջ

25) Հաշվեքննողը պետք է սահմանի աուդիտի նպատակային օգտվողներին և պատասխանատու կողմերին, և աուդիտի ընթացքում հաշվի առնի այդ դերերի ազդեցությունը՝ աուդիտը համապատասխանաբար իրականացնելու համար:

Բացատրություն

26) Նպատակային օգտագործողները այն անձինք են, ում համար Հաշվեքննողը պատրաստում է կատարողականի աուդիտի զեկույցը: Օրենսդիրը, գործադիրը, պետական գործակալությունները, աուդիտի հաշվետվությամբ հետաքրքրված երրորդ անձինք և հասարակությունը բոլորն էլ կարող են լինել նպատակային օգտագործողներ:

27) Պատասխանատու կողմի դերը կարող են միասին ստանձնել մի շարք անձինք կամ սուբյեկտներ, որոնցից յուրաքանչյուրը պատասխանատվություն է կրում աուդիտի առարկայի տարբեր ասպեկտների համար: Պատասխանատու կողմը կարող է ներառել աուդիտի առարկայի համար պատասխանատուներին (գործառնական և (կամ) վերահսկիչ դերում) , սակայն կարող է նաև վերաբերել նրանց, ովքեր պատասխանատու են առաջարկությունները ի կատար ածելու և առաջարկվող փոփոխությունները նախաձեռնելու համար: Պատասխանատու կողմը կարող է լինել նաև նպատակային օգտագործող, սակայն սովորաբար ոչ միակը:

28) Կարևոր է նաև հաշվի առնել նպատակային օգտագործողների և պատասխանատու կողմերի կարիքներն ու շահերը: Դրանով Հաշվեքննողը կարող է ապահովել, որ աուդիտի զեկույցը առավելագույնս օգտակար և հասկանալի լինի այդ սուբյեկտների համար: Այնուամենայնիվ, դա ոչ մի կերպ չպետք է խաթարի Հաշվեքննողի անկախությունը և օբյեկտիվ վերաբերմունքը, որը պատասխանատու է հանրային շահը հետապնդող լավ հավասարակշռված Աուդիտի մոտեցման համար:

ԱՌԱՐԿԱՆ

Պահանջ

29) Հաշվեքննողը պետք է սահմանի կատարողականի աուդիտի առարկան:

Բացատրություն

30) Աուդիտի առարկան առնչվում է «ինչն է ենթարկվում աուդիտի» հարցին և սահմանվում է աուդիտի շրջանակներում: Կատարողականի աուդիտի առարկա կարող են լինել հատուկ ծրագրեր, կազմակերպություններ, համակարգեր, սուբյեկտներ կամ հիմնադրամներ, այն կարող է ներառել գործողություններ (դրանց արդյունքներով, վերջնարդյունքներով և ազդեցությունով) կամ առկա իրավիճակներ, ներառյալ պատճառներն ու հետևանքները: Աուդիտի շրջանակը աուդիտի սահմանն է և ուղղակիորեն կապված է աուդիտի նպատակների հետ: Աուդիտի շրջանակը սահմանում է այն առարկան, որը Հաշվեքննողը կգնահատի և որի մասին կզեկուցի, ուսումնասիրման ենթակա փաստաթղթերը կամ գրառումները, ուսումնասիրվող ժամանակահատվածը և ներառված վայրերը:

31) Կատարողականի աուդիտի բազում թեմաներ քաղաքական տեսանկյունից զգայուն են, քանի որ դրանք կարող են առնչվել կառավարության համար գերակա պետական ծրագրերի կատարողականին: Կատարողականի աուդիտը ուսումնասիրում է, թե արդյոք օրենսդիր մարմնի կամ գործադիրի որոշումները արդյունավետորեն են պատրաստված և իրականացված, և արդյոք հարկ վճարողները կամ քաղաքացիները ստացել են փողի դիմաց արժեքը: Սա կասկածի չի ենթարկում օրենսդիր մարմնի մտադրություններն ու որոշումները, կախված ԱԲՄ-ի մանդատից, այլ ուսումնասիրում է, թե արդյոք օրենքների և կանոնակարգերի կամ դրանց կատարման որևէ թերության պատճառով նշված աուդիտի նպատակները չեն իրականացվել:

Պահանջ

32) Հաշվեքննողը թափանցիկ ձևով պետք է հավաստիացնի առարկայի աուդիտի վերաբերյալ՝ ըստ չափանիշների:

Բացատրություն

33) Հավաստիացումը նշանակում է, որ օգտագործողները կարող են վստահ լինել զեկույցում տեղ գտած արդյունքների, չափանիշների և առաջարկությունների մեջ: Հաշվեքննողը օգտագործողներին հավաստիացնում է՝ բացատրելով, թե ինչպես են արդյունքները, չափանիշները և առաջարկությունները մշակվել հավասարակշռված և հիմնավորված ձևով, և ինչու են արդյունքները հանգեցնում տվյալ եզրակացությունների:

34) Հաշվեքննողը պետք է թափանցիկ կերպով հաղորդի աուդիտի նպատակ(ներ)ը, շրջանակը, մեթոդաբանությունը և հավաքված տվյալները, ինչպես նաև և հաշվետվության որևէ էական սահմանափակում, որպեսզի օգտագործողները մոլորության մեջ չընկնեն:

ԱՌԻԴԻՏԻ ՆՊԱՏԱԿԸ/ՆՊԱՏԱԿՆԵՐԸ

Պահանջ

35) Հաշվեքննողը պետք է սահմանի հստակ սահմանված աուդիտի նպատակ(ներ), որոնք վերաբերում են տնտեսման, արդյունավետության և (կամ) արտադրողականության սկզբունքներին

36) Հաշվեքննողը պետք է բավարար մանրամասնությամբ շարադրի աուդիտի նպատակ(ներ)ը, որպեսզի հստակեցվեն հարցերը, որոնց պետք է պատասխանել և թույլ տալու համար աուդիտի նախագծի տրամաբանական զարգացումը:

37) Եթե աուդիտի նպատակ(ներ)ը ձևակերպված են որպես Աուդիտի հարց և բաշխված են ենթահարցերի, ապա Հաշվեքննողը պետք է ապահովի, որ դրանք թեմատիկ առումով համապատասխան են, փոխլրացնող, չեն համընկնում և հավաքական ձևով սպառիչ են աուդիտի ընդհանուր հարցին պատասխանելու համար:

Բացատրություն

38) Աուդիտի նպատակ/նպատակներ կարող են համարվել

Աուդիտի հարցերը այն առարկայի շուրջ, որի վերաբերյալ Հաշվեքննողը ձգտում է ստանալ պատասխաններ՝ ստացված Աուդիտի ապացույցների հիման վրա: Լավ սահմանված Աուդիտի նպատակը/նպատակները վերաբերում են կառավարության նախաձեռնություններին, ձեռնարկություններին, համակարգերին, գործունեությանը, ծրագրերին, գործողություններին կամ կազմակերպություններին, որոնք առնչություն ունեն աուդիտի առարկայի հետ: Աուդիտի հարցերի ձևակերպումը կրկնվող գործընթաց է, որի ընթացքում հարցերը բազմիցս ճշգրտվում և գտվում են՝ հաշվի առնելով տվյալ թեմայի վերաբերյալ հայտնի համապատասխան տեղեկությունները, ինչպես նաև իրագործելիությունը:

39) Աուդիտի շատ նպատակներ կարող են կազմվել որպես աուդիտի ընդհանուր հարց, որը կարող է բաշխվել ավելի ճշգրիտ ենթահարցերի: Աուդիտի մեկ միասնական նպատակը կամ աուդիտի ընդհանուր հարցը սահմանելու փոխարեն Հաշվեքննողը կարող է ընտրել աուդիտի մի շարք նպատակներ, որոնք միշտ չէ, որ պետք է բաշխվեն հարցերի և ենթահարցերի:

ԱՌԻԴԻՏԻ ՄՈՏԵՑՈՒՄԸ

Պահանջ

40) Հաշվեքննողը պետք է ընտրի արդյունքին, խնդրին կամ համակարգին ուղղված Աուդիտի մոտեցում կամ դրանց համադրությունը:

Բացատրություն

41) Աուդիտի մոտեցման միջոցով սահմանվում է կատարվելիք քննության բնույթը. այն կարևոր օղակ է աուդիտի նպատակ(ներ)ի, աուդիտի չափանիշների և ապացույցների հավաքման համար իրականացված աշխատանքների միջև:

42) Համակարգամետ ուղղվածություն ունեցող մոտեցումը ուսումնասիրում է կառավարման համակարգերի պատշաճ գործունեությունը: Հաճախակի, լավ կառավարման տարրական սկզբունքները օգտակար են լինում արդյունավետության կամ արտադրողականության պայմանների ստուգման համար, նույնիսկ այն դեպքում, երբ խնդրի վերաբերյալ չկա հստակ փոխհամաձայնություն, կամ երբ հստակորեն նշված չեն արդյունքները կամ վերջնարդյունքները:

43) Արդյունքների վրա հիմնված մոտեցումը գնահատում է, թե արդյոք իրականացվել են արդյունքի կամ վերջնարդյունքի նպատակները, ինչպես նախատեսված է, կամ արդյոք ծրագրերն ու ծառայությունները գործում են ինչպես նախատեսված է: Մա կարող է առավել դյուրին օգտագործվել, երբ առկա է ցանկալի արդյունքների կամ

վերջնարդյունքների հստակ սահմանում (օրինակ՝ օրենքում կամ պատասխանատու կողմերի սահմանած ռազմավարությունում):

44) Խնդիրների վրա հիմնված մոտեցումը ուսումնասիրում, ստուգում և վերլուծում է առանձնահատուկ խնդիրների կամ աուդիտի չափանիշներից շեղումների պատճառները: Այն կարող է օգտագործվել այն դեպքում, երբ առկա է խնդրի վերաբերյալ հստակ համաձայնություն, նույնիսկ եթե չկա ցանկալի արդյունքների կամ վերջնարդյունքների հստակ սահմանում: Եզրակացություններն ու առաջարկությունները հիմնականում հիմնված են պատճառների վերլուծության և հաստատման գործընթացի, այլ ոչ թե Աուդիտի ապացույցները աուդիտի չափանիշների հետ համեմատելու վրա:

ԱՌԻԴԻՏԻ ԶԱՓԱՆԻՇՆԵՐԸ

Պահանջ

45) Հաշվեքննողը պետք է սահմանի աուդիտի համապատասխան չափանիշներ, որոնք համապատասխանում են աուդիտի նպատակին/նպատակներին և աուդիտի հարցերին և համապատասխանում են տնտեսման, արդյունավետության և (կամ) արտադրողականության սկզբունքներին:

Բացատրություն

46) Աուդիտի չափանիշներն առարկայի գնահատման համար օգտագործվող ուղենիշներն են: Բարդ խնդիրներ ընդգրկող աուդիտներում միշտ չէ, որ հնարավոր է նախօրոք սահմանել աուդիտի չափանիշներ: Հաշվեքննողը աուդիտի ընթացքում կարող է գտնել աուդիտի ավելի մանրամասն չափանիշներ, օրինակ՝ տեղյակ լինելով համեմատելի պետական սուբյեկտների շրջանում լավագույն գործելակերպերի մասին: Չնայած աուդիտի այլ տեսակների դեպքում կարող են լինել աուդիտի միանշանակ չափանիշներ, սակայն կատարողականի աուդիտի մեջ դա սովորաբար այդպես չէ: Աուդիտի չափանիշները միշտ չէ, որ պատրաստ հասանելի են Հաշվեքննողի համար կատարողականի աուդիտի ժամանակ. դրանք սովորաբար հիմնված են լավագույն գործելակերպերի վերաբերյալ իմացության վրա, թե ինչպես են իրականացվում գործողություններն առավելագույն տնտեսով և արդյունավետ լինելու համար (կամ որ պայմաններն են առավել բարենպաստ՝ լավ կատարողականի և արդյունավետության համար): Կատարողականի աուդիտի որակի ապահովման համար անհրաժեշտ է ունենալ համապատասխան աուդիտի չափանիշներ, հատկապես, քանի որ շատ դեպքերում, աուդիտի այդ չափանիշների հստակեցումը և մշակումը

կարող է լինել կատարողականի աուդիտի կողմից ավելացված արժեքի մի մաս:

47) Աուդիտի չափանիշները կարող են լինել որակական կամ քանակական և կարող են լինել ընդհանուր կամ առանձնահատուկ՝ կենտրոնանալով ակնկալվողի վրա՝ ըստ հստակ սկզբունքների, գիտական նյութի և լավագույն գործելակերպերի, կամ կենտրոնանալով այն բանի շուրջ, թե ինչ կարող էր լինել (ավելի լավ պայմանների դեպքում) կամ թե ինչ պետք է լինի՝ օրենքների, կանոնակարգերի կամ նպատակների համաձայն:

48) Աուդիտի չափանիշները պետք է ապահովեն համապատասխան և ողջամիտ հիմք՝ ըստ աուդիտի նպատակների գնահատում կատարելու համար: Աուդիտի չափանիշները պետք է լինեն համապատասխան, հասկանալի, ամբողջական, հուսալի և օբյեկտիվ՝ առարկայի, աուդիտի նպատակի/նպատակների և (կամ) աուդիտի հարցերի համատեքստում:

Պահանջ

49) Որպես պլանավորման և (կամ) աուդիտի իրականացման մաս՝ **Հաշվեքննողը, աուդիտի ենթարկվող սուբյեկտի հետ քննարկում է աուդիտի չափանիշները:**

Բացատրություն

50) Աուդիտի չափանիշները պետք է քննարկվեն աուդիտի սուբյեկտի հետ, սակայն աուդիտի համապատասխան չափանիշների վերջնական ընտրությունը Հաշվեքննողի պարտականությունն է:

51) Աուդիտի սուբյեկտի հետ աուդիտի չափանիշների քննարկումը նպաստում է համատեղ և ընդհանուր պատկերացման ձևավորման առ այն, թե աուդիտի որ քանակական և որակական չափանիշները կօգտագործվեն որպես հենանիշ աուդիտի առարկան գնահատելիս: Սա հատկապես կարևոր է այն դեպքում, երբ աուդիտի չափանիշները ուղղակիորեն չեն սահմանվում օրենքներով կամ այլ հեղինակավոր փաստաթղթերով, կամ աուդիտի չափանիշները պետք է մշակվեն և կատարելագործվեն աուդիտի աշխատանքների ընթացքում:

ԱՌԻԴԻՏԻ ՌԻՍԿԸ

Պահանջ

52) **Հաշվեքննողը պետք է ակտիվորեն կառավարի աուդիտի ռիսկը՝ խուսափելու աուդիտի սխալ կամ թերի արդյունքների, եզրակացությունների և առաջարկությունների մշակումից՝**

անհավասարակշիռ տեղեկատվություն տրամադրելուց կամ արժեք չավելացնելուց:

Բացատրություն

53) Աուդիտի ռիսկի ակտիվ կառավարումը ներառում է հետևյալը. նախատեսվող աշխատանքի հնարավոր կամ հայտնի ռիսկերի կանխատեսում, աուդիտի պլանավորման ընթացքում այդ ռիսկերին անդրադառնալու համար Աուդիտի մոտեցումների մշակում և մեթոդների ընտրություն, և այդ ռիսկերի վարման փաստաթղթավորում:

54) Աուդիտի ռիսկի ակտիվ կառավարումը նաև ներառում է դիտարկումը, թե արդյոք Աուդիտի խումբն ունի բավարար և պատշաճ կարողունակություն աուդիտի իրականացման համար, արդյոք նրան պատշաճ, հուսալի և համապատասխան կերպով հասանելի են որակյալ տեղեկություններ, արդյոք այն հաշվի է առել ցանկացած նոր առկա տեղեկատվություն, և դիտարկել է այլընտրանքային տեսակետներ:

ՀԱՂՈՐԴԱԿՑՈՒԹՅՈՒՆ

Պահանջ

55) Հաշվեքննողը պետք է աուդիտի գործընթացի ընթացքում պլանավորի և պահպանի արդյունավետ և պատշաճ հաղորդակցություն աուդիտի հիմնական ասպեկտների վերաբերյալ աուդիտի սուբյեկտի և համապատասխան շահագրգիռ կողմերի հետ:

Բացատրություն

56) Արդյունավետ հաղորդակցությունը կարևոր է, քանի որ աուդիտի սուբյեկտի և շահագրգիռ կողմերի հետ լավ երկկողմ հաղորդակցության հաստատումը կարող է նպաստել Հաշվեքննողի համար տեղեկատվության և տվյալների հասանելիության բարելավմանը և կարող է օգնել Հաշվեքննողին ավելի լավ պատկերացում կազմել աուդիտի սուբյեկտի և շահագրգիռ կողմերի հեռանկարների վերաբերյալ:

57) Աուդիտի առանցքային ասպեկտները, որոնք Հաշվեքննողը պետք է հաղորդի աուդիտի սուբյեկտին, հետևյալն են՝ աուդիտի առարկան, աուդիտի նպատակը/նպատակները և (կամ) Աուդիտի հարցերը, աուդիտի չափանիշները, աուդիտի ժամանակահատվածը, և աուդիտին ներգրավման ենթակա պետական նախաձեռնությունները, կազմակերպությունները և (կամ) ծրագրերը:

58) Աուդիտի գործընթացի ընթացքում աուդիտի սուբյեկտի հետ կայուն երկխոսությունը կարևոր նշանակություն ունի կառավարման իրական բարելավման գործընթացում և կարող է մեծացնել աուդիտի ազդեցությունը: Այս համատեքստում Հաշվեքննողը կարող է պահպանել կառուցողական փոխհարաբերություններ աուդիտի սուբյեկտի հետ՝ տրամադրելով աուդիտի արդյունքերը, փաստարկները և հեռանկարները, աուդիտի ընթացում դրանց մշակման և գնահատման պես:

Պահանջ

59) Հաշվեքննողը պետք է ապահովի, որ շահագրգիռ կողմերի հետ շփումը չվտանգի ԱԲՄ-ի անկախությունը և անկողմնակալությունը:

Բացատրություն

60) Հաշվեքննողի համար կարևոր է աուդիտի գործընթացում ներգրավված բոլոր շահագրգիռ կողմերի հետ պահպանել լավ մասնագիտական հարաբերություններ, նպաստել տեղեկատվության ազատ և անկեղծ հոսքին, այնքանով, որքանով թույլ են տալիս գաղտնիության պահանջները, և քննարկումներ անցկացնել փոխադարձ հարգանքի և փոխըմբռնման մթնոլորտում՝ յուրաքանչյուր շահագրգիռ կողմի դերի ու պարտականությունների ընկալումով: Այնուամենայնիվ, այդ հաղորդակցությունները չպետք է ազդեն ԱԲՄ-ի անկախության և անկողմնակալության վրա:

Պահանջ

61) ԱԲՄ-ը պետք է հստակ ներկայացնի ստանդարտները , որոնք կիրառվել են կատարողականի աուդիտի իրականացման ընթացքում:

Բացատրություն

62) ԱԲՄ-ը կամ պետք է ներառի հղում այն ստանդարտներին, որոնք կիրառվել են համապատասխան աուդիտի զեկույցում յուրաքանչյուր կատարողականի աուդիտի իրականացման ընթացքում, կամ կարող է ընտրել հաղորդակցության ավելի ընդհանրական ձև՝ տարեկան զեկույցում կամ ԱԲՄ-ի կայքէջում ընդգրկելով հայտարարություն հանձնառությունների որոշակի շրջանակի մասին: Եթե կիրառված ստանդարտը հիմնված է միասին վերցրած մի քանի աղբյուրների վրա, դա նույնպես պետք է ներկայացվի:

ՀՄՏՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Պահանջ

63) ԱԲՄ-ը ապահովում է, որ Աուդիտի խումբը հավաքականորեն ունենա անհրաժեշտ մասնագիտական կարողունակություն աուդիտի իրականացման համար:

Բացատրություն

64) Կատարողականի աուդիտում մասնագիտական կարողունակությունը ներառում է հաստատուն գիտելիքի առկայություն աուդիտի, հետազոտությունների նախագծման, հասարակական գիտությունների մեթոդների և հետաքննության կամ գնահատման տեխնիկայի բնագավառներում: Այն նաև ներառում է անձնական ունակություններ, ինչպիսիք են վերլուծական կարողությունները, գրելու հմտությունները և հաղորդակցման հմտությունները, ստեղծագործ մոտեցումն ու տեսակետների և փաստարկների նկատմամբ ընկալունակությունը: Կատարողականի աուդիտը նաև պահանջում է աուդիտի առարկայի հետ կապված կառավարության գերատեսչությունների, ծրագրերի և գործառույթների վերաբերյալ լիարժեք գիտելիքներ և կարող է պահանջել մասնագիտական գիտելիք և փորձառություն սոցիալական, ֆիզիկական, համակարգչային կամ այլ գիտություններում, ինչպես նաև իրավաբանական գիտելիք և փորձառություն:

65) Եթե Հաշվեքննողը որոշում է, որ Աուդիտի խմբի գիտելիքները լրացնելու նպատակով պահանջվում է արտաքին մասնագիտական փորձ, ապա Հաշվեքննողը կարող է անհրաժեշտության դեպքում խորհրդակցել ԱԲՄ-ի ներսում և դրա սահմաններից դուրս մասնագետների հետ, ովքեր ունեն այդ մասնագիտական փորձառությունը: Աուդիտում ընդգրկված ցանկացած արտաքին փորձագետ նույնպես պետք է անկախ լինի այնպիսի իրավիճակներից և հարաբերություններից, որոնք կարող են խաթարել արտաքին փորձագետների օբյեկտիվությունը: Չնայած Հաշվեքննողը

կարող է օգտագործել փորձագետների աշխատանքը որպես աուդիտի ապացույց: Հաշվեքննողը կրում է ամբողջ պատասխանատվությունը աուդիտի աշխատանքի և աուդիտի զեկույցի եզրակացությունների վերաբերյալ:

ՎԵՐԱՀՄԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆ

Պահանջ

66) ԱԲՄ-ը պետք է ապահովի աուդիտի ընթացքում յուրաքանչյուր մակարդակում և աուդիտի յուրաքանչյուր փուլում աուդիտի անձնակազմի աշխատանքը պատշաճ վերահսկողությունը:

Բացատրություն

67) Աուդիտի վերահսկողությունը ենթադրում է բավարար ուղղորդում և ուղղության տրամադրում աուդիտին նշանակված Աուդիտի խմբին: Աուդիտը վերահսկող Հաշվեքննողից ակնկալվում է աուդիտի մեթոդաբանության, պլանավորման և մշտադիտարկման աշխատանքների, ծրագրի կառավարման, ռազմավարական մտածողության, կանխատեսման և խնդրի լուծման ոլորտներում գիտելիք և կարողունակություն: Հաշվեքննողի կողմից ցուցաբերվող վերահսկողության մակարդակը կարող է տարբերվել՝ կախված Աուդիտի թիմի գիտելիքներից և փորձից և աուդիտի առարկայի բարդությունից:

ՄԱՍՆԱԳԻՏԱԿԱՆ ԴԱՏՈՂՈՒԹՅՈՒՆ ԵՎ ԹԵՐԱՀԱՎԱՏՈՒԹՅՈՒՆ

Պահանջ

68) Հաշվեքննողը պետք է ցուցաբերի մասնագիտական դատողություն և թերահավատություն և հարցերը դիտարկի տարբեր տեսանկյուններից՝ տարբեր տեսակետների և փաստարկների նկատմամբ բաց և օբյեկտիվ վերաբերմունք ցուցաբերելով:

Բացատրություն

69) Կատարողականի աուդիտի իրականացումը պահանջում է էական

դատողություն և մեկնաբանություն, քանի որ այս տեսակի աուդիտի համար Աուդիտի ապացույցները բնույթով ավելի համոզիչ են, քան բնութագրող:

70) Մասնագիտական դատողությունը վերաբերում է Աուդիտի գործընթացում հավաքական գիտելիքների, հմտությունների և փորձի կիրառմանը: Մասնագիտական դատողության օգտագործումը Հաշվեքննողին օգնում է սահմանել աուդիտի առարկայի համար անհրաժեշտ ընկալման մակարդակը: Այն ներառում է ողջամիտ զգուշություն աուդիտի իրականացման ընթացքում և բոլոր համապատասխան մասնագիտական ստանդարտների և էթիկական սկզբունքների պատշաճ կիրառում:

71) Մասնագիտական թերահավատությունը նշանակում է աուդիտի սուբյեկտից մասնագիտական հեռավորության պահպանում և զգոն և քննախույզ վերաբերմունք՝ աուդիտի ընթացքում ձեռք բերված Աուդիտի ապացույցների բավարարության և համապատասխանության գնահատման ժամանակ:

72) Մասնագիտական դատողության և թերահավատության դրսևորումը թույլ է տալիս Հաշվեքննողին ընկալունակ լինել տարբեր տեսակետների և փաստարկների նկատմամբ և ավելի լավ կարողանալ հաշվի առնել տարբեր գաղափարներ, պահպանել օբյեկտիվությունը և գնահատել Աուդիտի ապացույցների ամբողջ շարքը: Այն նաև օգնում է ապահովել, որ Հաշվեքննողը խուսափի դատողության կամ ճանաչողական կողմնակալության սխալներից և օբյեկտիվ եզրակացությունների հանգի հավաքված Աուդիտի բոլոր ապացույցների քննադատական գնահատման հիման վրա:

Պահանջ

73) **Հաշվեքննողը պետք է աուդիտը պլանավորելիս գնահատի խարդախության ռիսկը և զգոն լինի աուդիտի իրականացման ընթացքում խարդախության հնարավորության նկատմամբ:**

Բացատրություն

74) Հաշվեքննողը պետք է սահմանի և գնահատի խարդախության ռիսկերը ըստ աուդիտի նպատակների: Եթե խարդախության ռիսկը նշանակալի է, կարևոր է, որ աուդիտի ընթացքում Հաշվեքննողը լավ տիրապետի համապատասխան ներքին հսկողության համակարգերին և ուսումնասիրի, թե արդյոք կան կատարողականին խոչընդոտող որևէ խախտումների նշաններ: Հաշվեքննողը պետք է կատարի հարցումներ և իրականացնի ընթացակարգեր՝ աուդիտի նպատակներին վերաբերող խարդախության ռիսկերը բացահայտելու և դրանց դիմագրավելու համար:

Պահանջ

75) Հաշվեքննողը պետք է ցուցաբերի մասնագիտական վարքագծի բարձր ստանդարտներ:

Բացատրություն

76) Մասնագիտական վարքագիծը նշանակում է, որ Հաշվեքննողը պետք է՝ 1) կիրառի բարձր մասնագիտական ստանդարտներ աշխատանքները կարողունակ և անկողմնակալ ձևով կատարելու համար, 2) չձեռնարկի աշխատանք, որը նա կարողունակ չէ կատարել, 3) իմանա և հետևի գործող օրենսդրություններին, կանոնակարգերին, կոնվենցիաներին, քաղաքականություններին, ընթացակարգերին և գործելակերպերին, 4) տիրապետի աուդիտի սուբյեկտի գործունեությունը կարգավորող սահմանադրական, իրավական և ինստիտուցիոնալ սկզբունքներին ու ստանդարտներին, 5) չցուցաբերի այնպիսի վարքագիծ, որը կարող է վարկաբեկել ԱԲՄ-ին, 6) համապատասխանի էթիկական սկզբունքներին և պահանջներին:

Պահանջ

77) Հաշվեքննողը պետք է աուդիտի ընթացքում պատրաստ լինի նորարարության:

Բացատրություն

78) Լինելով ստեղծագործ, ճկուն և հնարամիտ՝ Հաշվեքննողը ավելի լավ դիրքում կգտնվի՝ տեղեկատվություն հավաքելու, մեկնաբանելու և վերլուծելու նոր Աուդիտի մոտեցումներ մշակելու հնարավորությունների բացահայտման համար: Կարևոր է ընդունել, որ աուդիտի գործընթացի տարբեր փուլերը տրամադրում են նորարարական հնարավորությունների տարբեր մակարդակներ: Պլանավորման փուլում Հաշվեքննողը կարող է ունենալ նորարարություն ներմուծելու ամենամեծ հնարավորությունը, երբ դեռ ընթացքի մեջ է աուդիտի համար կիրառվող լավագույն մոտեցումներն ու տեխնիկան սահմանելու գործընթացը:

ՈՐԱԿԻ ՎԵՐԱՀՄԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆ

Պահանջ

79) ԱԲՄ-ը պետք է ստեղծի և վարի որակի պահպանման համակարգ, որին պետք է համապատասխանի Հաշվեքննողը՝ բոլոր պահանջների բավարարումն ապահովելու համար և որտեղ շեշտը պետք է դրվի աուդիտի համապատասխան, հավասարակշռված և արդար զեկույցների վրա, որոնք արժեք են ավելացնում և պատասխանում են աուդիտի հարցերին:

Բացատրություն

80) Որակի վերահսկման և երաշխավորման համակարգի (ՈՎԵ) ստեղծման ժամանակ ԱԲՄ-ը կարող է օգտագործել ISSAI 140-ով տրամադրված բովանդակությունը, որում կառուցվածք է առաջարկվում նման համակարգի մշակման համար: Կարևոր է մշակել ադեկվատ, ճկուն և հեշտ կառավարելի ՈՎԵ քաղաքականություն և ընթացակարգեր: Կարևոր է նաև մշակել հետևողական քաղաքականություն և ընթացակարգեր, որոնք

ներկայացվում են ամբողջ անձնակազմին, և կարող են օգտագործվել վերահսկողների և Աուդիտի խմբերի միջև կարծիքների հակասությունները լուծելու համար: Բացի այդ, որակի վերահսկման մեխանիզմները լրացնելու համար կարող է այլ ուղեցույցների և ընթացիկ վերապատրաստումների անհրաժեշտություն առաջանալ:

81) Աուդիտի գործընթացի և աուդիտի զեկույցի որակը ապահովող միջոցները արդյունավետ կլինեն, եթե կարողանան ապահովել, որ աուդիտը տրամադրի հավասարակշռված և անկողմնակալ տեսակետ, ավելացնի արժեք, հաշվի առնի բոլոր համապատասխան տեսակետները և գոհացուցիչ կերպով անդրադառնա աուդիտի հարցերին:

82) Արդյունավետ ՈՎԵ համակարգը նաև կունենա Աուդիտի թիմի հեռանկարները հաշվի առնելու մեխանիզմներ՝ երաշխավորելով, որ աուդիտի թիմերը բաց են որակի վերահսկման և երաշխավորման համակարգից ստացված հետադարձ կապի նկատմամբ:

ԷԱԿԱՆՈՒԹՅՈՒՆ

Պահանջ

83) Հաշվեքննողը պետք է հաշվի առնի էականությունը աուդիտի գործընթացի բոլոր փուլերում՝ ներառյալ աուդիտի առարկայի ֆինանսական, սոցիալական և քաղաքական ասպեկտները՝ նպատակ ունենալով տրամադրել հնարավորինս շատ ավելացված արժեք:

Բացատրություն

84) Էականությունը կարող է սահմանվել որպես նյութի հարաբերական կարևորություն (կամ նշանակություն)՝ դիտարկվող համատեքստում: Բացի դրամական արժեքից, էականությունը ներառում է

սոցիալական և քաղաքական նշանակության, համապատասխանության, թափանցիկության, կառավարման և հաշվետվողականության հարցեր: Հաշվեքննողի համար կարևոր է հիշել, որ էականությունը կարող է տարբեր լինել տարբեր ժամանակահատվածներում և կարող է կախված լինել նախատեսված օգտագործողների և պատասխանատու կողմերի կարծիքից:

85) Էականությունը կարևոր նկատառում է կատարողականի աուդիտի տարբեր ասպեկտների համար, ինչպիսիք են՝ նպատակի և աուդիտի չափանիշների սահմանումը, աուդիտի ապացույցների գնահատումը, փաստաթղթերի ստեղծումը և ոչ պատշաճ կամ ցածր ազդեցություն ունեցող աուդիտի արդյունքների կամ աուդիտի զեկույցների ներկայացման ռիսկերի կառավարումը:

ՓԱՍՏԱԹՂԹԱՎՈՐՈՒՄ

Պահանջ

86) Հաշվեքննողը պետք է փաստաթղթավորի աուդիտը բավարար և մանրամասն ձևով:

Բացատրություն

87) Համապատասխան փաստաթղթավորումը կարևոր է իրականացված աուդիտի աշխատանքների վերաբերյալ հստակ պատկերացում տրամադրելու, ինչպես նաև տվյալ աուդիտի մասին նախնական գիտելիք չունեցող փորձառու Հաշվեքննողին թույլ տալու համար հասկանալ իրականացված աուդիտի աշխատանքների բնույթը, ժամկետը, ծավալը և արդյունքները և աուդիտի արդյունքների, եզրակացությունների և առաջարկությունների հիմնավորման համար ձեռք բերված աուդիտի ապացույցները, և մասնագիտական դատողություն պահանջող բոլոր կարևոր հարցերի հիմնավորումները:

88) Հաշվեքննողի համար կարևոր է ժամանակին պատրաստել աուդիտի

փաստաթղթերը, դրանք թարմացնել առդիտի ամբողջ ընթացքում և
հնարավորության սահմաններում լրացնել փաստաթղթերը,
նախքան առդիտի գեկույցի հրապարակումը:

5. ԿԱՏԱՐՈՂԱԿԱՆԻ ԱՈՒԴԻՏԻ ԳՈՐԾԸՆԹԱՑԻՆ ՆԵՐԿԱՅԱՑՎՈՂ ՊԱՀԱՆՁՆԵՐԸ

ՊԼԱՆԱՎՈՐՈՒՄ. ԹԵՄԱՆԵՐԻ ԸՆՏՐՈՒԹՅՈՒՆ

Պահանջ

- 89) Հաշվեքննողը պետք է ընտրի աուդիտի թեմաները ԱԲՄ-ի ռազմավարական պլանավորման գործընթացի միջոցով՝ վերլուծելով հնարավոր թեմաները և իրականացնելով հետազոտություններ՝ աուդիտի ռիսկերը և խնդիրները վեր հանելու նպատակով:
- 90) Հաշվեքննողը պետք է ընտրի աուդիտի թեմաներ, որոնք նշանակալի են և աուդիտի միջոցով ստուգելի և համապատասխանում են ԱԲՄ-ի մանդատին:
- 91) Հաշվեքննողը պետք է իրականացնի աուդիտի թեմաների ընտրության գործընթացը՝ աուդիտի ակնկալվող ազդեցությունը առավելագույնի հասցնելու նպատակով՝ հաշվի առնելով աուդիտի հնարավորությունները:

Բացատրություն

- 92) ԱԲՄ-ի ռազմավարական պլանավորման գործընթացը կարող է ընկալվել որպես թեմաների ընտրության առաջին քայլ, քանի որ այն ներառում է աուդիտի հնարավոր ոլորտների վերլուծություն և հիմք է ստեղծում աուդիտի ռեսուրսների արդյունավետ բաշխման համար:
- 93) Ռազմավարական պլանավորման գործընթացի ժամանակ այնպիսի գործելակերպեր, ինչպիսիք են ռիսկերի վերլուծությունը կամ խնդրի գնահատումը կարող են նպաստել գործընթացների

կառուցվածքի սահմանմանը, սակայն դրանց անհրաժեշտ է ավելացնել մասնագիտական դատողություն՝ ԱԲՄ-ի մանդատը արտացոլելու և աուդիտի նշանակալի և աուդիտի միջոցով ստուգելի թեմաների ընտրությունն ապահովելու համար:

94) Ստուգելիությունը պլանավորման գործընթացի կարևոր պահանջ է: Այն սահմանում է, թե արդյոք թեման հարմար է աուդիտի համար: Հնարավոր է որ Հաշվեքննողին անհրաժեշտ լինի հաշվի առնել, օրինակ, թե արդյոք առկա են աուդիտի համապատասխան մոտեցումներ, մեթոդաբանություններ և աուդիտի չափանիշներ, և արդյոք կա անհրաժեշտ տեղեկատվության հասանելիության հավանականություն և այն հնարավոր է արդյունավետորեն ձեռք բերել: Եթե Հաշվեքննողը որոշի, որ հասանելի չէ հուսալի տեղեկատվություն, ապա դա ինքնին կարող է պատճառ հանդիսանալ այս ոլորտը աուդիտի համար ընտրելու համար:

95) Քանի որ ԱԲՄ-ը կարող է ունենալ աուդիտի սահմանափակ հնարավորություններ՝ մարդկային ռեսուրսների և մասնագիտական հմտությունների առումով, աուդիտի թեմայի ընտրության գործընթացը պետք է հաշվի առնի աուդիտի թեմայի հնարավոր ազդեցությունը առկա ռեսուրսներով հանրային ֆինանսների և վարչարարության, աուդիտի սուբյեկտի կամ ընդհանուր հանրության համար կարևոր օգուտների ապահովման հարցում: Թեմաների ընտրության ընթացքում պետք է հաշվի առնվեն նաև այլ ասպեկտներ՝ նախորդ աուդիտների կամ քննությունների արդյունքներն ու առաջարկությունները և պայմանները ժամկետների առումով:

Պահանջ

96) Հաշվեքննողը աուդիտը պլանավորում է այնպիսի եղանակով, որը կհանգեցնի բարձրորակ աուդիտի, կլինի տնտեսող, արդյունավետ, արտադրողական և ժամանակին և կիրականացվի նախագծի լավ կառավարման սկզբունքներին համապատասխան:

Բացատրություն

97) Սահմանափակ ժամկետում բարձրորակ աուդիտ իրականացնելու համար Հաշվեքննողը պետք է դիտարկի կատարողականի աուդիտը որպես նախագիծ այն առումով, որ վերջինս ներառում է ռեսուրսների պլանավորում, կազմակերպում, ապահովում, կառավարում, առաջնորդում և վերահսկում՝ կոնկրետ նպատակների հասնելու համար: Կատարողականի աուդիտի՝ որպես ծրագիր կառավարումը պահանջում է նախագծերի կառավարման մեթոդաբանությունների և ռազմավարությունների մշակում:

Պահանջ

98) Հաշվեքննողը պլանավորման փուլում պետք է ձեռք բերի էական և մեթոդաբանական գիտելիքներ:

Բացատրություն

99) Աուդիտի պատշաճ պլանավորումն ապահովելու համար Հաշվեքննողը պետք է ձեռք բերի բավարար գիտելիքներ աուդիտի ենթարկվող ծրագրի կամ աուդիտի սուբյեկտի գործունեության մասին՝ նախքան աուդիտի մեկնարկը: Հետևաբար, աուդիտը սկսելուց առաջ ընդհանուր առմամբ անհրաժեշտ է իրականացնել հետազոտական աշխատանքներ գիտելիքների ձևավորման, աուդիտի տարբեր նախագծերի փորձարկման և անհրաժեշտ տվյալների առկայության ստուգման համար: Այս նախնական

աշխատանքը կարելի է անվանել նախնական ուսումնասիրություն:

- 100) Անհրաժեշտ է հիմնավոր պատկերացումներ կազմել աուդիտի ենթարկված ծրագրի կամ աուդիտի սուբյեկտի գործունեության, ինչպես նաև դրա համատեքստի և հնարավոր ազդեցությունների վերաբերյալ՝ աուդիտի նշանակալից խնդիրների բացահայտումը դյուրացնելու և նշանակված Աուդիտի պարտականությունները կատարելու համար: Կատարողականի աուդիտը ուսումնական գործընթաց է, որը որպես աուդիտի մաս ներառում է մեթոդաբանության հարմարեցում:

Պահանջ

- 101) Պլանավորման ընթացքում Հաշվեքննողը նախագծում է աուդիտի ընթացակարգերը, որոնք կօգտագործվեն աուդիտի ապացույցներ բավարար և համապատասխան հավաքելու համար, աուդիտի նպատակին (նպատակներին) և հարցին (հարցերին) համապատասխան:

Բացատրություն

- 102) Աուդիտի ծրագիրը նախատեսված է աուդիտի բավարար և համապատասխան ապացույցների հավաքագրման համար, ինչը թույլ կտա Հաշվեքննողին մշակել Աուդիտի արդյունքներ, եզրակացություններ և առաջարկություններ աուդիտի նպատակին (նպատակներին) և հարցին (հարցերին) համապատասխան:

- 103) Ցանկալի է նաև, որ պլանավորումը թույլ տա որոշակի ճկունություն, որպեսզի Հաշվեքննողը կարողանա օգտվել աուդիտի ընթացքում ձեռք բերված պատկերացումներից: Գործնական նկատառումները, ինչպիսիք են տվյալների հասանելիությունը, կարող են սահմանափակել մեթոդների ընտրությունը, որոնք նախկինում համարվել են լավագույն գործելակերպեր: Հետևաբար, խորհուրդ է տրվում լինել այս առումով ճկուն և պրագմատիկ:

Պահանջ

- 104) **Հաշվեքննողը աուդիտի պլանը ներկայացնում է աուդիտի ղեկավարի և ԱԲՄ-ի ղեկավարության հաստատմանը:**

Բացատրություն

- 105) ԱԲՄ-ի ղեկավարությունը և գործառնական կազմը, ինչպես նաև Աուդիտի խումբը պետք է լիովին տեղյակ լինեն աուդիտի ընդհանուր նախագծի վերաբերյալ: Ռեսուրսների առումով աուդիտի նախագծման և դրա հետևանքների վերաբերյալ որոշումներում հաճախ ներգրավված կլինի ԱԲՄ-ի ամբողջ ղեկավար կազմը, որը կարող է ապահովել, որ առկա են աուդիտի նպատակների և աուդիտի հարցերի լուծման համար անհրաժեշտ հմտությունները, ռեսուրսները և կարողությունները:

ԻՐԱԿԱՆԱՑՈՒՄ

Պահանջ

- 106) **Հաշվեքննողը պետք է ձեռք բերի աուդիտի բավարար և համապատասխան ապացույցներ, որպեսզի հաստատի աուդիտի արդյունքները, եզրակացություններ անի աուդիտի նպատակին (ներ) ի և Աուդիտի հարցերի համապատասխան, և հանդես գա առաջարկություններով, երբ դա անհրաժեշտ է և թույլատրվում է ԱԲՄ- ի մանդատով:**

Բացատրություն

- 107) Աուդիտի ապացույցները պետք է լինեն ինչպես բավարար (քանակ), այնպես էլ համապատասխան (որակ), իրազեկ անձին համոզելու համար, որ աուդիտի եզրակացությունները ողջամիտ են:
- 108) Բավարարությունը աուդիտի ապացույցների քանակի միջոց է, որն օգտագործվում է աուդիտի արդյունքներն ու եզրակացությունները հիմնավորելու համար: Աուդիտի ապացույցների բավարար լինելը գնահատելիս Հաշվեքննողը պետք է որոշի, թե արդյոք ձեռք են բերվել աուդիտի բավարար ապացույցներ՝ բանիմաց անձին համոզելու համար, որ աուդիտի եզրակացությունները ողջամիտ են: Համապատասխանությունը վերաբերում է աուդիտի ապացույցների որակին: Դա

նշանակում է, որ աուդիտի ապացույցները պետք է լինեն համապատասխան, վավեր և հուսալի:

109) Համապատասխանությունը ցույց է տալիս թե որքանով աուդիտի ապացույցները տրամաբանական կապ ունեն աուդիտի նպատակի/նպատակների և դիտարկվող աուդիտի հարցի/հարցերի հետ:

110) Վավերականությունը ցույց է տալիս, թե որքանով է աուդիտի ապացույցը գնահատման համար բովանդակալից կամ ողջամիտ հիմք հանդիսանում: Այլ կերպ ասած, վավերականությունը վերաբերում է այն չափին, որքանով աուդիտի ապացույցը ներկայացնում է այն, ինչ ենթադրվում է ներկայացնել: Հուսալիությունը վերաբերում է այն չափին, թե որքանով է աուդիտի ապացույցը հիմնավորված մի շարք աղբյուրներից ստացվող հաստատող տվյալներով կամ բազմիցս փորձարկվելիս հանգում աուդիտի նույն արդյունքների:

111) Կատարողականի աուդիտի ընթացքում պահանջվող աուդիտի ապացույցների բնույթը որոշվում է առարկայի, աուդիտի նպատակի/նպատակների և աուդիտի հարցերի միջոցով: Այս տարբերության պատճառով աուդիտի ապացույցների բնույթը պետք է հստակեցվի յուրաքանչյուր առանձին աուդիտի համար:

Պահանջ

112) Հաշվեքննողը պետք է վերլուծի հավաքված տեղեկատվությունը և ապահովի, որ աուդիտի արդյունքները պարզաբանվում են և համապատասխանում են աուդիտի նպատակին/նպատակներին և աուդիտի հարցերին՝ անհրաժեշտության դեպքում վերաձևակերպելով աուդիտի նպատակ/նպատակները և աուդիտի հարցերը:

Բացատրություն

113) Կատարողականի աուդիտում վերլուծական գործընթացը ներառում է

Հաշվեքննողի կողմից աուդիտի հարցերի, հավաքագրված աուդիտի ապացույցների և օգտագործված մեթոդների շարունակական դիտարկումը: Ողջ գործընթացը սերտորեն կապված է աուդիտի զեկույցի կազմման հետ, որը կարող է դիտարկվել որպես վերլուծական գործընթացի էական մաս, որի գագաթնակետը աուդիտի հարցերի պատասխաններն են:

114) Հավաքված տեղեկատվությունը վերլուծելիս խորհուրդ է տրվում կենտրոնանալ աուդիտի հարցի և աուդիտի նպատակների (ներ) ի շուրջ: Սա կօգնի կազմակերպել տվյալները և նաև վերլուծության համար նշանակետ տրամադրել: Քանի որ վերլուծական գործընթացը կրկնվող է, Հաշվեքննողի համար կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ վերանայել աուդիտի նպատակը (վերախմբագրել այն՝ անհրաժեշտ ներքին ընթացակարգերին համապատասխան:

115) Աուդիտի եզրակացության հիման վրա Հաշվեքննողը կհանգի եզրակացության: Եզրակացությունների ձևակերպումը կարող է նաև պահանջել Հաշվեքննողի զգալի մասնագիտական դատողություն և մեկնաբանություն՝ աուդիտի հարցերին պատասխանելու համար: Դա կախված կլինի նաև դիտարկվող աուդիտի հարցի զգայունությունից և էականությունից: Նախքան եզրակացություններ անելը անհրաժեշտ է հաշվի առնել համատեքստը և բոլոր համապատասխան փաստարկները, կողմ և դեմ կարծիքները և տարբեր հեռանկարներ: Ճշգրտության անհրաժեշտությունը պետք է կշռադատված լինի՝ ի հակադրում նպատակի համար նպատակահարմար, տնտեսող և համապատասխան փաստարկների: Խորհուրդ է տրվում ներգրավել ղեկավար կազմին:

ԶԵԿՈՒՑՈՒՄ

Պահանջ

116) Հաշվեքննողը պետք է տրամադրի աուդիտի զեկույցներ, որոնք ա) համապարփակ, բ) համոզիչ, գ) ժամանակին, դ) ընթեռնելի, և ե) հավասարակշռված են:

Բացատրություն

117) Համապարփակ լինելու համար աուդիտի եզրակացությունը պետք է ներառի աուդիտի նպատակի/նպատակների և Աուդիտի հարցերի լուծման համար անհրաժեշտ

ամբողջ տեղեկատվությունը և փաստարկները, ինչպես նաև լինի բավականաչափ մանրամասնեցված՝ աուդիտի առարկայի և աուդիտի արդյունքերի և եզրակացությունների վերաբերյալ պատկերացում կազմելու համար: Կատարողականի աուդիտի ժամանակ հնարավոր բազմազան թեմաների պատճառով աուդիտի եզրակացության բովանդակությունն ու կառուցվածքը կտարբերվեն: Սովորաբար, թափանցիկության և հաշվետվողականության պատճառով կատարողականի աուդիտի հաշվետվության նվազագույն բովանդակությունը ներառում է հետևյալը.

ա) աուդիտի առարկան,

բ) աուդիտի նպատակը/նպատակները և / կամ աուդիտի հարցերը,

գ) աուդիտի չափանիշները և դրա աղբյուրները.

դ) կիրառված տվյալների հավաքման և վերլուծության տվյալ աուդիտ համար հատուկ մեթոդներ.

ե) ընդգրկված ժամանակահատվածը.

զ) տվյալների աղբյուրները.

է) օգտագործված տվյալների սահմանափակումները.

ը) աուդիտի արդյունքերը.

թ) եզրակացությունները և առաջարկությունները, եթե այդպիսիք կան:

118) Համոզիչ լինելու համար աուդիտի զեկույցը պետք է լինի տրամաբանորեն կառուցված և ցուցադրի հստակ կապ աուդիտի նպատակի/նպատակների և / կամ Աուդիտի հարցերի, աուդիտի չափանիշների, աուդիտի արդյունքների, եզրակացությունների և առաջարկությունների միջև: Անհրաժեշտ է նաև համոզիչ կերպով ներկայացնել աուդիտի արդյունքները, բերել քննարկմանը վերաբերող բոլոր համապատասխան փաստարկները և լինել ճշգրիտ: Ճգրտությունը պահանջում է, որ ներկայացված աուդիտի ապացույցները և աուդիտի բոլոր արդյունքները և եզրակացությունները ճիշտ պատկերվեն: Ճգրտությունը պետք է ընթերցողներին վստահեցնի, որ ներկայացված նյութը հավաստի է և հուսալի:

119) Ժամանակին ներկայացումը պահանջում է, որ աուդիտի զեկույցը տրամադրվի ժամանակին, որպեսզի տեղեկատվությունը հասանելի լինի

ղեկավարության, կառավարության, օրենսդիր մարմնի և այլ շահագրգիռ կողմերի օգտագործման համար:

120) Ընթեռնելիության համար Հաշվեքննողը պետք է աուդիտի զեկույցում օգտագործի պարզ ձևակերպումներ՝ այնքանով, որքանով դա թույլ է տալիս աուդիտի առարկան: Աուդիտի ընթեռնելի զեկույցի մյուս որակները ներառում են պարզ և միանշանակ ձևակերպումների և պատկերների կիրառում և հակիրճություն ապահովելու , որ զեկույցը պահանջվածից երկար չէ, ինչը բարելավում է հստակությունը և օգնում է ավելի լավ փոխանցել ուղերձը:

121) Հավասարակշռված լինելը նշանակում է, որ աուդիտի զեկույցը պետք է լինի անաչառ իր բովանդակության և տոնայնության մեջ: Բոլոր աուդիտի ապացույցները պետք է ներկայացվեն անաչառ ձևով: Հաշվեքննողը պետք է տեղյակ լինի անբավարար կատարողականի չափազանցության և ավելորդ շեշտադրման մասին: Հաշվեքննողը պետք է աուդիտի զեկույցում բացատրի խնդիրների պատճառներն ու հետևանքները, քանի որ դա ընթերցողին թույլ կտա ավելի լավ հասկանալ խնդրի նշանակությունը: Սա իր հերթին կխրախուսի ուղղիչ գործողություններ և կհանգեցնի աուդիտի սուբյեկտի կողմից կատարելագործման:

Պահանջ

122) Հաշվեքննողի աուդիտի զեկույցում պետք է սահմանի աուդիտի չափանիշները և դրանց աղբյուրները:

Բացատրություն

123) Աուդիտի չափանիշները և դրանց աղբյուրները պետք է նշվեն աուդիտի զեկույցում, քանի որ աուդիտի արդյունքներն ու եզրակացությունների հանդեպ նախատեսված օգտագործողների վստահությունը մեծապես կախված է աուդիտի չափանիշներից: Կատարողականի աուդիտներում աուդիտի չափանիշները որոշելու համար կարող են օգտագործվել մի շարք աղբյուրներ:

Պահանջ

124) Հաշվեքննողը պետք է ապահովի, որ աուդիտի արդյունքները հստակ եզրակացություն ներկայացնեն ըստ աուդիտի նպատակի/նպատակների և (կամ)

հարցերի, կամ բացատրեն, թե ինչու դա հնարավոր չէր:

Բացատրություն

125) Աուդիտի արդյունքները պետք է հստակեցվեն, և աուդիտի նպատակի/նպատակների աուդիտի հարցերի, աուդիտի արդյունքների և եզրակացությունների միջև պետք է ապահովվի համապատասխանություն: Եզրակացությունները Հաշվեքննողի կողմից աուդիտի արդյունքներից ստացված պնդումներն են:

Պահանջ

126) Հաշվեքննողը պետք է տրամադրի կառուցողական առաջարկություններ, որոնք, ամենայն հավանականությամբ, կարող են էապես նպաստել աուդիտի միջոցով հայտնաբերված թույլ կողմերի կամ խնդիրների լուծմանը, երբ դա տեղին է և թույլատրվում է ԱԲՄ-ի մանդատով:

Բացատրություն

127) Կառուցողական առաջարկությունը հիմնավորված է, արժեք է ավելացնում, գործնական է և կապված է աուդիտի նպատակի/նպատակների, աուդիտի արդյունքների և եզրակացությունների հետ: Առաջարկությունները պետք է խուսափեն ծեծված ճշմարտություններից, անդրադառնան խնդիրների առաջացման պատճառներին և չմիջամտեն ղեկավարության պատասխանատվությանը: Պետք է պարզ լինի, թե ինչպես առաջարկությունը կարող է նպաստել կատարողականի բարելավմանը: Առաջարկությունները պետք է տրամաբանորեն կամ վերլուծական ձևով բխեն ներկայացված փաստերից և փաստարկներից:

128) Առաջարկությունները պետք է ուղղվեն աուդիտի սուբյեկտն, որն ունի դրանց ի կատար ածման պատասխանատվություն և կարողունակություն:

Պահանջ

129) Հաշվեքննողը աուդիտի սուբյեկտին հնարավորություն է տալիս մեկնաբանել աուդիտի արդյունքները, եզրակացությունները և առաջարկությունները, նախքան ԱԲՄ-ի կողմից աուդիտի զեկույցի հրապարակումը:

130) Հաշվեքննողը գրանցում է աուդիտի սուբյեկտի մեկնաբանությունների

ուսումնասիրությունը աշխատանքային փաստաթղթերում, ներառյալ աուդիտի զեկույցում փոփոխություններ կատարելու կամ ստացված մեկնաբանությունները մերժելու պատճառները:

Բացատրություն

131) Աուդիտի սուբյեկտի կողմից աուդիտի արդյունքների, եզրակացությունների և առաջարկությունների վերաբերյալ մեկնաբանությունները նպաստում են հավասարակշռված աուդիտի զեկույցի կազմմանը և օգնում են Հաշվեքննողին լուծել ցանկացած տարաձայնություններ և ուղղել ցանկացած փաստական սխալներ նախքան աուդիտի զեկույցի ավարտականացումը: Աուդիտի զեկույցը պետք է արտացոլի Հաշվեքննողի տեսակետները, բայց նաև ցույց տա աուդիտի սուբյեկտի կարծիքը:

132) Ստացված հետադարձ կապի ուսումնասիրությունը պետք է գրանցվի աշխատանքային փաստաթղթերում, որպեսզի աուդիտի զեկույցի նախագծում ցանկացած փոփոխություններ կատարվեն կամ փոփոխություններ չկատարելու պատճառները փաստաթղթավորվեն: Նման փաստաթղթերը տրամադրում են թափանցիկություն այն մասին, թե ինչու աուդիտի զեկույցի նախագծում կատարվել են կամ չեն կատարվել փոփոխություններ, ինչպես նաև Հաշվեքննողի կողմից այդ որոշումների պատճառները:

Պահանջ

133) ԱԲՄ-ը իր աուդիտի զեկույցները պետք է լայնորեն հասանելի դարձնի՝ հաշվի առնելով գաղտնի տեղեկատվության վերաբերյալ կանոնակարգերը:

Բացատրություն

134) Աուդիտի զեկույցները լայնորեն տարածելը կարող է նպաստել աուդիտի գործառույթի հուսալիության բարձրացմանը: Հետևաբար, աուդիտի զեկույցները պետք է տրամադրվեն աուդիտի սուբյեկտին, գործադիրին և / կամ օրենսդիր մարմնին և այլ պատասխանատու կողմերին: Ձեկույցները պետք է հասանելի լինեն նաև այլ շահագրգիռ կողմերի և հանրության համար՝ ուղղակիորեն և լրատվամիջոցների միջոցով, բացառությամբ դասակարգված տեղեկատվության:

135) Կատարողականի աուդիտի զեկույցների առաջնային լսարանը օրենսդիր մարմինն է, գործադիրը, պետական մարմինները և քաղաքացին: Կատարողականի լավ աուդիտը օրենսդիր մարմինն հնարավորություն է տալիս արդյունավետորեն ուսումնասիրության ենթարկել կառավարության և գործակալության աշխատանքները, ինչպես նաև ազդել կառավարությունում և հանրային ծառայությունում որոշումներ կայացողների վրա՝ կատարելու փոփոխություններ, որոնք հանգեցնում են կատարողականի ավելի լավ արդյունքների: Այնուամենայնիվ, կատարողականի աուդիտի վերջնարդյունքով, չնայած ուշադրության այլ թիրախով, կարող են հետաքրքրված լինել նաև ընդհանուր հանրությունը և այլ շահագրգիռ կողմեր, ինչպիսիք են մասնավոր հատվածը և ՋԼՄ-ները:

ՀԵՏՏՄԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆ

Պահանջ

136) **Հաշվեքննողը, անհրաժեշտության դեպքում, իրականացնում է աուդիտի նախորդ արդյունքների և առաջարկությունների հետհսկողություն, իսկ ԱԲՄ-ը հնարավորության դեպքում զեկույցում է օրենսդիր մարմինն՝ բոլոր համապատասխան ուղղիչ գործողությունների եզրակացությունների և ազդեցության վերաբերյալ:**

Բացատրություն

137) Հետհսկողությունը վերաբերում է աուդիտի սուբյեկտի կամ այլ պատասխանատու կողմի կողմից ձեռնարկված ուղղիչ գործողությունների՝ Հաշվեքննողի կողմից ուսումնասիրությանը՝ կատարված աուդիտի արդյունքների հիման վրա: Սա անկախ գործողություն է, որը մեծացնում է աուդիտի գործընթացի արժեքը՝ ուժեղացնելով աուդիտի ազդեցությունը և հիմք ստեղծելով աուդիտի հետագա աշխատանքների կատարելագործման համար: Այն նաև խրախուսում է աուդիտի սուբյեկտին և աուդիտի զեկույցի այլ նպատակային օգտագործողներին լուրջ վերաբերվել աուդիտի արդյունքներին և աուդիտի եզրակացություններին, իսկ Հաշվեքննողին տրամադրում է օգտակար դասեր և կատարողականի ցուցանիշներ: Հետհսկողությունը կարևոր է աուդիտի սուբյեկտի, ինչպես նաև ինքնին ԱԲՄ-ի ներքին ուսուցման և զարգացման համար:

138) ԱԲՄ-ը պետք է պատշաճ կերպով զեկուցի հետհսկողության իր գործողությունների արդյունքների մասին՝ օրենսդիր մարմնին, գործադիրին, շահագրգիռ կողմերին և հասարակությանը հետադարձ կապ տրամադրելու համար: Հուսալի տեղեկատվությունը առաջարկությունների կատարման կարգավիճակի, աուդիտների ազդեցության և ձեռնարկված համապատասխան ուղղիչ գործողությունների վերաբերյալ կարող է օգնել ցույց տալ ԱԲՄ-ի արժեքն ու օգուտը:

Պահանջ

139) Հաշվեքննողը պետք է հետհսկողությունը կենտրոնացնի այն փաստի շուրջ, թե արդյոք աուդիտի սուբյեկտը ինչպես հարկն է լուծել է խնդիրները և խելամիտ ժամանակահատվածում շտկել է ստեղծված իրավիճակը:

Բացատրություն

140) Հետհսկողությունը չի սահմանափակվում առաջարկությունների կատարմամբ, այլ շեշտը դնում է այն հարցի վրա, թե արդյոք աուդիտի սուբյեկտը ադեկվատ ժամանակահատվածում համապատասխան ձևով լուծել է հիմնախնդիրները և շտկել հիմքում ընկած իրավիճակը:

141) Հաշվեքննողը պետք է որոշի, թե որ (եթե ոչ բոլոր) առաջարկությունները պետք է ենթարկվեն հետհսկողության և ինչպես պետք է իրականացվի հետհսկողությունը (նոր աուդիտի կամ պարզեցված ընթացակարգի միջոցով):