

GUID 3920

Վատարողականի աուդիտի գործընթացը



INTOSAI ուղեցույցները հրապարակվել են Աուդիտի գերագույն մարմինների միջազգային կազմակերպության՝ INTOSAI-ի կողմից, որպես

INTOSAI-ի մասնագիտական փաստաթղթերի համակարգի մաս:

Լրացուցիչ տեղեկությունների համար այցելեք

www.issai.org

IFPP նախորդող փաստաթուղթ. Սույն փաստաթուղթը մշակվել է 2016թ. INTOSAI Մասնագիտական փաստաթղթերի համակարգի (IFPP) ստեղծումից առաջ: Այդ պատճառով նրա պաշտոնական նպատակը կարող է տարբերվել INTOSAI աուդիտի իրականացման ավելի թարմ ուղեցույցներից:

INTOSAI, 2019

- 1) Հաստատվել է որպես ISSAI 3200՝ Կատարողականի աուդիտի ուղեցույցներ՝ 2016 թ.
- 2) INTOSAI Մասնագիտական փաստաթղթերի համակարգի (IFPP) ստեղծումից հետո՝ 2019թ. վերանվանվել է GUID 3920 Կատարողականի աուդիտի գործընթաց՝ խմբագրական փոփոխություններով
- 3) GUID 3920 -ը հասանելի է INTOSAI բոլոր պաշտոնական լեզուներով՝ արաբերեն, անգլերեն, ֆրանսերեն, գերմաներեն և իսպաներեն

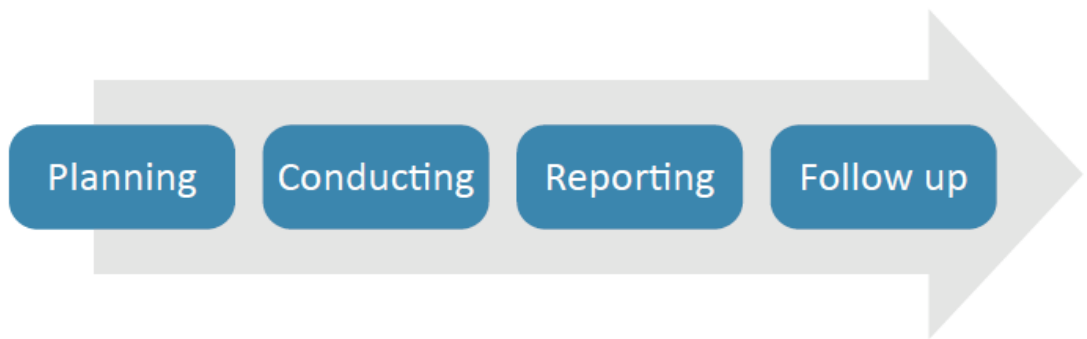
Ցանկ

1. ՆերածութիւթՅՈՒՆ	3
2. ՊԼԱՆԱՎՈՐՈՒՄ	5
ԹԵՄԱՆԵՐԻ ԸՆՏՐՈՒԹՅՈՒՆԸ	6
ԱՌԻԴԻՏԻ ՆԱԽԱԳԾՈՒՄ	11
Առողիտի ռիսկերի կառավարումը	32
ԱՊԱՅՈՒՅՑՆԵՐ	35
3. ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐ ԵՎ ԵԶՐԱԿԱՅՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ	40
ԱՌԻԴԻՏԻ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻՆ ՀԱՄՆԵԼԸ	41
ԱՐԴՅՈՒՆՔԻ ՊԱՏՃԱՌԻ ԵՎ ԱԶԴԵՅՈՒԹՅԱՆ ՍԱՀՄԱՆՈՒՄ	43
ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ԴԻՏԱՐԿՈՒՄԻՑ ՀԵՏՈՒ ԵԶՐԱԿԱՅՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՄՇԱԿՈՒՄ	45
ԻՐԱԿԱՆԱՅՄԱՆ ՓՈԽԼՈՒՄ ԱՌԻԴԻՏԻ ՌԻՍԿԻ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒՄԸ	47
ՆԱԽՆԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ԵՎ ԵԶՐԱԿԱՅՈՒԹՅԱՆ ՆԵՐՔԻՆ ԵՎ ԱՐՏԱՔԻՆ ՔՆՆԱՐԿՈՒՄԸ	48
4. ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՆԵՐԿԱՅԱՅՈՒՄ	49
ԶԵԿՈՒՅՑԻ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ	49
ԱՌԱՋԱՐԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ	55
ՀԱՂՈՐԴԱԿՅՈՒԹՅՈՒՆԸ ԱՌԻԴԻՏԻ ՕԲՅԵԿՏԻ ՀԵՏ	57
5. ՀԵՏՀՍԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆ	62

1. ՆԵՐԱԾՈՒԹՅՈՒՆ

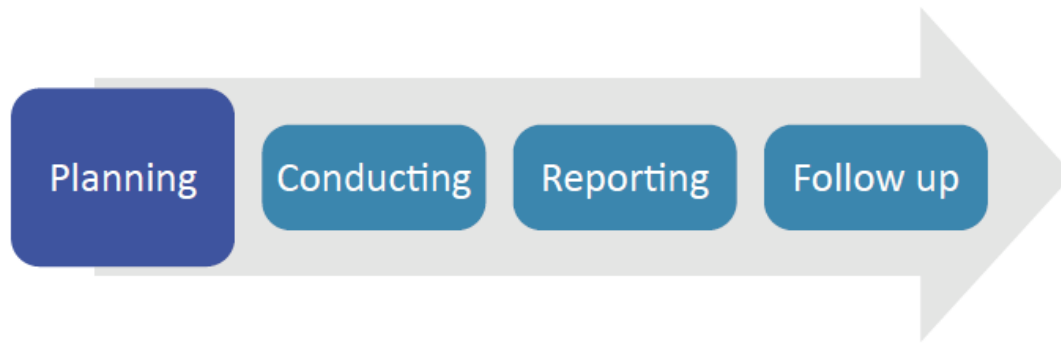
- 1) Մասնագիտական չափորոշիչները և ուղեցույցները առանցքային դեր ունեն պետական հատվածի աուդիտի արժանահավատության, որակի և արհեստավարժության համար: ISSAI 100-ը՝ Հանրային հատվածի աուդիտի հիմնարար սկզբունքները, ի թիվս այլոց, սահմանում է ISSAI - ների նպատակը և իրավասությունը և պետական հատվածի աուդիտի շրջանակները: ISSAI 300՝ Կատարողականի աուդիտի սկզբունքները հիմնված են ISSAI 100-ի հիմնարար սկզբունքների վրա և գործում են՝ դրանք համապատասխանեցնելով կատարողականի աուդիտի հատուկ համատեքստին:
- 2) ISSAI 3000- ը Կատարողականի աուդիտի չափորոշիչն է, որը պետք է ընթերցել և հասկանալ ISSAI 100- ի և ISSAI 300- ի հետ միասին: Այն ներկայացնում է կատարողականի աուդիտի մասնագիտական գործելակերպերի պահանջները, որին հաջորդում են բացատրությունները՝ չափորոշիչի պարզությունն ու ընթեռնելիությունը բարելավելու համար: ISSAI 3000- ը կատարողականի աուդիտի հեղինակավոր չափորոշիչն է, և, հետևաբար, նրա յուրաքանչյուր պահանջ պետք է կատարվի, եթե ԱԲՄ- ն որոշի այն ընդունել:
- 3) ISSAI 3000-ում սահմանված յուրաքանչյուր պահանջի համար ներկայացված է օժանդակ ոչ պարտադիր ուղղորդում GUID 3910՝ Կատարողականի աուդիտի հիմնական հասկացություններում, և GUID 3920՝ Կատարողականի աուդիտի գործընթացում: .
- 4) GUID 3920- ը նախատեսված է օգնելու հաշվեքննողին մեկնաբանել ISSAI 3000-ում օգտագործված կատարողականի աուդիտի հիմնական հասկացությունները և հաշվեքննողին խորհրդատվություն տրամադրել այս չափորոշիչների կիրառման և մասնագիտական դատողության ցուցաբերման ուղղությամբ:

5) Ուղեցույցը կառուցված է ըստ կատարողականի աուդիտի գործընթացի տարբեր փուլերի: Առաջին բաժինը վերաբերում է աուդիտի պլանավորմանը՝ ինչպես ընտրել աուդիտի թեմաները և նախագծել աուդիտը: Երկրորդ բաժինը վերաբերում է աուդիտի իրականացմանը՝ հաշվեքննողի ստացած արդյունքներն ու եզրակացությունները հիմնավորելու համար բավարար և համապատասխան ապացույցներ ձեռք բերելու նպատակով: Երրորդ բաժինը վերաբերում է զեկույցին՝ զեկույցի ձևաչափին, բովանդակությանը և տարածմանը: Չորրորդ բաժինը վերաբերում է կատարողականի աուդիտի նախորդ զեկույցներում արդյունքների և առաջարկությունների հետհսկողությանը, աուդիտի ազդեցության և խնդիրների լուծման ուղղությամբ կատարված առաջընթացի բացահայտմանը և փաստաթղթավորմանը:



6) GUID 3910- ը և GUID 3920- ը պետք է ընթերցվեն միասին՝ ավելի խորը ընկալելու համար, թե ինչպես են դիտարկվում առանցքային հասկացությունները աուդիտի ընթացքում:

2. ՊԼԱՆԱՎՈՐՈՒՄ



- 7) Այս բաժինը պարունակում է պահանջներ և ուղեցույցներ կատարողականի աուդիտի պլանավորման համար: Այս պահանջների նպատակը հաշվեքննողի կողմից կիրառվող ընդհանուր մոտեցման սահմանումն է՝ կատարողականի աուդիտի պլանավորման ժամանակ: Այս բաժինը բաղկացած է երկու հիմնական մասից: Առաջին մասը թեմաների ընտրությանն է վերաբերում և հիմնականում առնչվում է ԱԲՄ-ի ռազմավարական պլանավորման գործընթացին: Պլանավորման բաժնի երկրորդ մասը վերաբերում է յուրաքանչյուր աուդիտի անհատական նախագծմանը՝ կենտրոնանալով այն բանի վրա, թե ինչ է աուդիտը, ինչ չափանիշներ կիրառել և տվյալների հավաքման և վերլուծության որ մեթոդները գործածել:

ԹԵՄԱՆԵՐԻ ԸՆՏՐՈՒԹՅՈՒՆԸ

Պահանջները ըստ ISSAI 3000-ի՝

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: (ISSAI 3000/89)

Հաշվեքննողը պետք է ընտրի աուդիտի թեմաներ, որոնք նշանակալի են և աուդիտի միջոցով ստուգելի և համապատասխանում են ԱԲՄ-ի մանդատին: (ISSAI 3000/90)

Հաշվեքննողը պետք է իրականացնի աուդիտի թեմաների ընտրության գործընթացը՝ աուդիտի ակնկալվող ազդեցությունը առավելագույնի հասցնելու նպատակով՝ հաշվի առնելով աուդիտի հնարավորությունները: (ISSAI 3000/91)

ՈՒՂԵՑՈՒՅՑ

Աուդիտի թեմայի ընտրությունը որպես ռազմավարական պլանավորման գործընթացի մաս

8) Որոշումը, թե որ աուդիտները իրականացնել, ԱԲՄ- ի ռազմավարական պլանավորման գործընթացի մի մասն է: ԱԲՄ-ի ռազմավարությունը տրամադրում է հիմնական ուղղությունները ԱԲՄ -ի աշխատանքի և, հետևաբար, նաև կատարողականի աուդիտի իր գործառույթի իրականացման համար: Ռազմավարությունը սովորաբար ընդգրկում է մի քանի տարի և հաշվեքննողին ուղղորդում է աուդիտի թեմաների, ծրագրերի կամ նյութերի ընտրության հարցում: Չնայած հավանական թեմաների, ծրագրերի և նյութերի քանակը սովորաբար մեծ է, ԱԲՄ-ի կարողությունները սովորաբար սահմանափակ են:

Հետևաբար, աուդիտի ընտրության որոշումները պետք է զգուշությամբ կայացվեն:

9) Ռազմավարական պլանավորման գործընթացը, որպես կանոն, հանգեցնում է ԱԲՄ-ի աուդիտի գործառնական պլանի ձևավորման, որը

ներառում է մեկ կամ մի քանի տարի: Հաշվի առնելով պետական հատվածի դինամիկ բնույթը և հանրային քաղաքականության փոփոխվող գերակայությունները, առաջարկվում է վերանայել աուդիտի գործառնական պլանը տարեկան կտրվածքով:

10) Որոշ ԱԲՄ-ներ կարող են ընտրել թեմաները կատարողականի աուդիտի ձևի և պետական հատվածում իրականացվող բարեփոխումների ռազմավարական նկատառումների հիման վրա: Հնարավոր ռազմավարական ընտրություններից մեկն է՝ նպաստել կառավարության վարչարարության արդիականացմանը՝ կենտրոնանալով էական նշանակության խնդիրներ ունեցող պետական ծրագրերի աուդիտի վրա: Այլ ԱԲՄ-ներ կարող են ընտրել թեմաներ ընտրության այլ չափորոշիչների հիման վրա, օրինակ՝ պետական հատվածի գործունեության աուդիտի հատուկ տեսակի վերաբերյալ, ինչպիսին է հիվանդանոցային ոլորտը կամ մեծ ներդրումային նախագծերը: Այլընտրանքային ընտրություն կարող է լինել պարզապես կենտրոնացումը առանձին պետական մարմինների աուդիտի և դրանց կատարողականի վրա՝ տնտեսման, արդյունավետության և արտադրողականության տեսակետից նպատակների և ուղղությունների իրականացման ուղղությամբ:

11) ԱԲՄ-ի գործառնական աուդիտի պլանը հիմք կհանդիսանա գործառնական պլանավորման և ռեսուրսների հատկացման համար: Ծրագրում կարող են նշվել աուդիտի ոլորտները և համառոտ ներկայացվել հնարավոր խնդիրները, հարցերը և դրանցից յուրաքանչյուրը հիմնավորող այլ փաստարկներ: Աուդիտի պլանում ներառված աուդիտի թեմաների ընտրության մոտեցումները կարող են տարբեր լինել: Որոշ ԱԲՄ-ներ ունեն վերընթաց մոտեցում, որտեղ հաշվեքննողը մասնակցում է ընտրության գործընթացին: Մյուս ԱԲՄ-ներն ունեն վարընթաց մոտեցում,

երբ ղեկավարությունը ընտրում է աուդիտի թեմաները և հաշվեքննողը չի մասնակցում ընտրության գործընթացին: Որոշ ԱԲՄ-ներ կիրառում են երկու մոտեցումների խառնուրդ:

Աուդիտի հնարավոր թեմաների գնահատում 'հայտնաբերված ռիսկերի, էականության և խնդիրների առումով

12) Աուդիտի թեմաների ընտրությունը կարող է լինել ռիսկի գնահատման, խնդիրների վերլուծության և էականությունը հաշվի առնելու արդյունք: Ռիսկերը մի իրադարձության հավանականությունն ու ազդեցությունն են, որը կարող է ազդել կազմակերպության նպատակների իրականացման վրա: Էականությունը վերաբերում է ոչ միայն ֆինանսական ասպեկտներին, այլև նաև սոցիալական և (կամ) քաղաքական, օրինակ՝ օրենքի կամ բարեփոխման ազդեցությունը կրող մարդկանց թվին, թափանցիկությունը և լավ կառավարումը:

13) Կատարողականի աուդիտի ընթացքում ռիսկերը կարող են ներառել հավանականորեն ցածր կատարողական ունեցող ոլորտներ, որոնք մտահոգում են քաղաքացիներին կամ մեծ ազդեցություն ունեն քաղաքացիների առանձին խմբերի վրա: Այդպիսի ցուցանիշների կամ գործոնների կուտակումը՝ կապված կազմակերպության կամ պետական ծրագրի հետ, կարող է կարևոր ազդանշան հանդիսանալ հաշվեքննողի համար և կարող է հանգեցնել վերջինիս կողմից հայտնաբերված ռիսկերի կամ խնդիրների հիման վրա աուդիտի պլանավորում: Բարձր ռիսկային գործոնները հետևյալն են.

ա) Ֆինանսական կամ բյուջետային գումարներ, որոնք բյուջեի էական կամ նշանակալից փոփոխություններ են հանդիսանում;

բ) Ավանդաբար ռիսկի հակված ոլորտներ (օրինակ՝ SS համակարգեր,

գնումներ, տեխնոլոգիա, բնապահպանական խնդիրներ և առողջապահություն):

գ) Նոր կամ հրատապ գործողություններ կամ պայմանների փոփոխություն (օր. պահանջներ և հայցեր);

դ) Կառավարման կառույցները, որոնք բարդ են, պարտականությունների հնարավոր խառնաշփոթով

ե) հուսալի, անկախ և նորացված տեղեկատվության բացակայություն, կառավարության ծրագրի տնտեսման, արդյունավետությանը կամ արտադրողականության վերաբերյալ

14) Հնարավոր թեմաների վերլուծությունը պետք է հաշվի առնի աուդիտի ակնկալվող ազդեցության առավելագույնի հասցնելը: Հնարավոր թեմաները վերլուծելիս և ռիսկերի և խնդիրների հայտնաբերմանն ուղղված հետազոտություններ իրականացնելիս հաշվեքննողին խորհուրդ է տրվում հաշվի առնել հետևյալը.

ա) որքան մեծ է կատարողականի ռիսկը տնտեսման, արդյունավետության և արտադրողականության կամ հանրային վստահության տեսանկյունից, այնքան խնդիրների կարևորությունը հավանական է,

բ) արժեք ավելացնելը նոր գիտելիքներ և հեռանկարներ տրամադրելուն է առչվում: Ավելի մեծ ավելացված արժեքի հաճախ կարելի է հասնել քաղաքականության այնպիսի ոլորտների կամ առարկաների աուդիտի միջոցով, որոնք նախկինում չեն ներառվել աուդիտներում կամ այլ ստուգումներում;

Աուդիտի հաշվեքննելի թեմաների ընտրություն

15) Հաշվեքննելիության գնահատումը կարևոր պահանջ է աուդիտի թեմայի ընտրության հարցում: Այս փուլում թեմայի հաշվեքննելիության

սահմանումը կախված է նրանից, թե արդյոք աուդիտի թեմաները ԱԲՄ-ի աուդիտի մանդատի շրջանակներում են, և արդյոք ԱԲՄ-ն ունի աուդիտի անցկացման համար հաշվեքննողական կարողություններ: Աուդիտը նախագծելիս, հաշվեքննելիությունը պետք է նորից դիտարկվի՝ ավելի մանրամասն (տես ստորև՝ Աուդիտի նախագծում բաժինը):

ԱՌԻԴԻՏԻ ՆԱԽԱԳԾՈՒՄ

Պահանջները ըստ ISSAI 3000-ի՝

Հաշվեքննողը աուդիտը պլանավորում է այնպիսի եղանակով, որը կհանգեցնի բարձրորակ աուդիտի, կլինի տնտեսող, արդյունավետ, արտադրողական և ժամանակին և կիրականացվի նախագծի լավ կառավարման սկզբունքներին համապատասխան: (ISSAI 3000/96)

Հաշվեքննողը պլանավորման փուլում պետք է ձեռք բերի էական և մեթոդաբանական գիտելիքներ: (ISSAI 3000/98)

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: (ISSAI 3000/36)

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: (ISSAI 3000/37)

Պլանավորման ընթացքում Հաշվեքննողը նախագծում է աուդիտի ընթացակարգերը, որոնք կօգտագործվեն աուդիտի ապացույցներ բավարար և համապատասխան հավաքելու համար, աուդիտի նպատակին (նպատակներին) համապատասխան: (ISSAI 3000/101)

Հաշվեքննողը աուդիտի պլանը ներկայացնում է աուդիտի ղեկավարի և ԱԲՄ-ի ղեկավարության հաստատմանը: (ISSAI 3000/104)

Հաշվեքննողը պետք է ակտիվորեն կառավարի աուդիտի ռիսկը՝ խուսափելու աուդիտի սխալ կամ թերի արդյունքների, եզրակացությունների և

ՈՒՂԵՑՈՒՅՑ

- 16) ԱԲՄ-ի կողմից աուդիտի թեմայի ընտրությունից հետո հաշվեքննողը պետք է նախագծի կոնկրետ աուդիտը: Հաշվեքննողը աուդիտը ձևավորում է որակյալ աուդիտի իրականացման համար նպաստալի եղանակով, որը կիրականացվի տնտեսման, արդյունավետության, արտադրողականության սկզբունքներին համահունչ և ժամանակին՝ ծրագրի լավ իրականացման սկզբունքներին համապատասխան: Ընդհանրապես լավ մտածված նախագծումը անփոխարինելի է կատարողականի աուդիտի ժամանակ: Այս նախնական աշխատանքը հաճախ կոչվում է նախնական ուսումնասիրություն:
- 17) Նախագծման փուլի նպատակը պարզելն է, թե արդյոք առկա են աուդիտի համար համապատասխան պայմաններ, և եթե այո, ներկայացնել աուդիտի առաջարկ աշխատանքային պլանով և հետազոտության նախագծով:
- 18) Նախագծման փուլը սովորաբար իրականացվում է բավականին կարճ ժամանակահատվածում: Կոնկրետ թեմայի նախագծումը կարելի է իրականացնել մեկ ամսից պակաս ժամանակահատվածում, իսկ ավելի ընդգրկուն թեման սովորաբար կարող է իրականացվել երեք ամսվա ընթացքում: Ընդհանրապես, աուդիտի համար հատկացված ժամանակի մեծ մասը պետք է օգտագործվի աուդիտի իրականացման համար:
- 19) Հաշվեքննողին խորհուրդ է տրվում աուդիտ անցկացնելիս հաշվի առնել առաջնային նպատակային օգտագործողների, ներառյալ պատասխանատու կողմերի կարիքները և շահերը: Օգտագործողների

կարիքներն ու շահերը կարող են ազդեցություն ունենալ աուդիտի նպատակների ընտրության և աուդիտ իրականացնող խմբի կողմից իրականացված վերլուծության տեսակների վրա: Ի վերջո, հաշվի առնելով առաջնային նպատակային օգտագործողների կարիքներն ու շահերը, հաշվեքննողը կարող է ապահովել աուդիտի հաշվետվության օգտակար և հասկանալի լինելը:

Այնուամենայնիվ, կարևոր է, որ հաշվեքննողը մնա անկախ և կենտրոնանա քաղաքացիների շահերից բխող պետական հատվածի հաշվեքննող լինելու հիմնական դերի վրա: Նախագծման փուլը պետք է ներառի ստորև ներկայացված տարրերը:

Ներդիր 1

Նախագծման փուլի բաղադրիչները

- ա) Հաշվեքննելիության գնահատում
- բ) Հասկանալ, թե ինչն է աուդիտի ենթարկվում
- գ) Աուդիտի նպատակի/նպատակների (ներ) ի և աուդիտի հարցերի սահմանում
- դ) Աուդիտի շրջանակի սահմանում
- ե) Աուդիտի չափանիշների սահմանում
- զ) Աուդիտի ապացույցներ հավաքելու մեթոդների ընտրություն
- է) Ծրագրի լավ կառավարում և ստուգում և ծրագրի հաստատում ԱԲՄ-ի կողմից
 - o աուդիտի ռիսկերի կառավարում
 - o հաղորդակցություն պլանավորման փուլում

Հաշվեքննելիության գնահատում

20) Հաշվեքննելիության գնահատումը կարևոր պահանջ է նախագծման գործընթացում: Հաշվեքննողը պետք է հաշվի առնի, թե արդյոք աուդիտի իրականացումը արդիական է և ծախսարդյունավետ: Հաշվեքննողը կարող է, օրինակ, դիտարկել, թե արդյոք առկա են չափանիշներ, կամ արդյոք հավանական է անհրաժեշտ տեղեկությունների կամ ապացույցների առկայությունը: Նույնիսկ եթե ընտրված թեման համապատասխանում է ԱԲՄ-ի ռազմավարությանը, հաշվեքննողը կարող է նախագծման փուլում նկատել, որ ակնկալվող խնդրով արդեն զբաղվում է աուդիտի սուբյեկտը: Հնարավոր է, որ այլ հաստատություններ արդեն իրականացրած լինեն նմանատիպ նպատակներ ընդգրկող նմանատիպ ուսումնասիրություններ, կամ չկան համապատասխան չափանիշներ, և չկա աուդիտի չափանիշների մշակման համար ողջամիտ հիմք: Մեկ այլ պատճառ կարող է լինել պահանջվող տեղեկությունների կամ ապացույցների առկայության ցածր հավանականությունը և դրանք արդյունավետորեն ձեռք բերելու անհնաարհնությունը: Մյուս կողմից, տեղեկատվության և տվյալների բացակայությունը կարող է լինել նշանակալի բացահայտում և ինքնին հանդիսանալ աուդիտի առարկա, և չպետք է խոչընդոտի հաշվեքննողի կողմից հետագա հարցումների կատարմանը: Նման պայմաններում կարևոր է, որ հաշվեքննողը ԱԲՄ-ի ղեկավարությանը տեղեկացնի այդ մտահոգությունների մասին, որպեսզի այն որոշի՝ շարունակել, թե ոչ:

Հասկանալ, թե ինչն է աուդիտի ենթարկվում

21) Նախագծման փուլի սկզբում նպատակը աուդիտի առարկայի («ինչ աուդիտ է»), ինչպես նաև ոլորտում առկա ռիսկերի և մարտահրավերների հաստատումն ընկալման ձևավորումն է: Կատարողականի աուդիտը ուսումնառության գործընթաց է: Պահանջվող գիտելիքների ձեռքբերումը

աուդիտի բոլոր փուլերում տեղեկատվության հավաքման և գնահատման շարունակական և կուտակային գործընթաց է: Հետևաբար, կարող է անհրաժեշտ լինել լրացուցիչ տեղեկություններ հավաքել աուդիտի թեման ընտրվելուց հետո նախագծման փուլում նախնական վարկածները փորձարկելու համար: Այս տեղեկատվությունը թույլ կտա հաշվեքննողին որոշում կայացնել աուդիտի համար առավել համապատասխան մոտեցման վերաբերյալ: Կարևոր է, որ հաշվեքննողը կշռադատի տեղեկատվություն ստանալու լրացուցիչ ծախսերը՝ աուդիտի համար լրացուցիչ արժեքի համեմատությամբ: Պլանավորման փուլում հավաքված տեղեկատվությունը կարող է անհրաժեշտ դարձնել աուդիտի առարկայի ճշգրտումը:

22) Տեղեկատվության աղբյուրները՝ հասկանալու համար, թե ինչն է աուդիտի ենթարկվում, կարող են ներառել.

- ա) համապատասխան օրենսդրություն և օրենսդրական **ելույթներ**
- բ) նախարարների հայտարարությունները, կառավարությանը ներկայացրած նյութեր և որոշումներ
- գ) աուդիտի սուբյեկտի ռիսկի պրոֆիլը
- դ) վերջին աուդիտի հաշվետվությունները, այլ հաշվեքննողների աշխատանքային փաստաթղթեր, ստուգումներ, գնահատումներ և հարցումներ
- ե) գիտական ուսումնասիրություններ և հետազոտություններ (ներառյալ այլ երկրների ուսումնասիրությունները)
- զ) ռազմավարական և կորպորատիվ ծրագրերը, առաքելության մասին հայտարարությունները և տարեկան հաշվետվությունները
- է) ընթացիկ և միջնաժամկետ բյուջեներ
- ը) քաղաքականության փաստաթղթեր, կառավարման հանձնաժողովի և խորհուրդի արձանագրություններ

թ) կազմակերպչական գրաֆիկներ, ներքին ուղեցույցներ և աշխատանքային ձեռնարկներ

ժ) ծրագրի գնահատման և ներքին աուդիտի պլաններ և հաշվետվություններ

ի) ոլորտի փորձագետների տեսակետները

լ) քննարկումներ աուդիտի սուբյեկտի և հիմնական շահագրգիռ կողմերի հետ

խ) կառավարման տեղեկատվական համակարգեր կամ այլ համապատասխան տեղեկատվական համակարգեր

ծ) պաշտոնական վիճակագրություն

կ) հաշվետվություններ այլ ԱԲՄ-ներից

հ) մամուլի լուսաբանում:

23) Նախորդ գնահատումները և աուդիտները հաճախ օգտակար տեղեկատվության աղբյուր են: Դրանք կարող են օգնել վերջերս զննության ենթարկված ոլորտները ուսումնասիրելու ավելորդ աշխատանքից և բացահայտել թերությունները, որոնք դեռևս չեն շտկվել:

Աուդիտի նպատակի/նպատակների և աուդիտի հարցերի սահմանումը

24) Հաշվեքննողը պետք է սահմանի հստակ աուդիտի նպատակ (ներ), որոնք վերաբերում են տնտեսման, արդյունավետության կամ արտադրողականության սկզբունքներին (տես ISSAI 3000/37): Նպատակ (ներ)ով որոշվում է աուդիտի մոտեցումը և նախագծումը:

25) Աուդիտի նպատակ(ներ)ը կարող են դիտարկվել որպես աուդիտի ընդհանուր հարց այն առարկայի առնչությամբ, որի համար հաշվեքննողը պատասխան է փնտրում (օրինակ՝ պետական ծրագիր կամ գործունեություն): Հետևաբար՝ աուդիտի նպատակը պետք է ձևակերպված լինի այնպես, որ թույլ տա հանգել հստակ և միանշանակ եզրակացության: Աուդիտի նպատակ(ներ)ը կարող են արտահայտվել

աուդիտի մեկ ընդհանուր հարցի տեսքով, որն այնուհետև բաժանվում է ավելի մանրամասն / հատուկ ենթահարցերի:

26) Աուդիտի նպատակը հաճախ հիմնված է ընդհանուր հեռանկարի վրա, այսինքն՝ վարընթաց հեռանկարի: Այն հիմնականում կենտրոնանում է օրենսդիր մարմնի և կենտրոնական կառավարության սահմանած պահանջների, մտադրությունների, նպատակների և ակնկալիքների վրա: Այնուամենայնիվ, հնարավոր է նաև ավելացնել հաճախորդակենտրոն հեռանկար, կենտրոնացում ծառայության կառավարման, սպասելաժամանակի և քաղաքացիներին կամ ներգրավված օգտագործողներին վերաբերող այլ հարցերի վրա:

27) Աուդիտի նպատակը/նպատակները, որոնցով զբաղվում է Կատարողականի հաշվեքննողը չպետք է բացառապես հիմնված լինի հետահայաց (ex post) աուդիտորական մոտեցման վրա: Հաշվեքննողը կարող է իրականացնել ընթացիկ ծրագրերի ուսումնասիրություն, օրինակ՝ ուսումնասիրել նպատակների իրականացման մակարդակը կամ գրանցված առաջընթացը:

28) Կարևոր է, որ աուդիտի նպատակը/նպատակները հիմնված լինի ռացիոնալ և օբյեկտիվ նկատառումների վրա: Աուդիտի նպատակ(ներ)ը սահմանելու ընթացքում հաշվեքննողը պետք է սահմանի, թե որտեղ են ամենամեծ խնդիրները կամ ռիսկերը, և որտեղ աուդիտը կարող է ապահովել առավելագույն արժեք: Աուդիտի համապատասխան նպատակի (նպատակների) սահմանմանն օժանդակելու համար հաշվեքննողը կարող է անցկացնել հարցազրույցներ հիմնական շահագրգիռ կողմերի և փորձագետների հետ և վերլուծել հնարավոր խնդիրները տարբեր տեսանկյուններից:

29) Աուդիտի նպատակը (ներ) ը պետք է բավարար տեղեկատվություն

հաղորդի աուդիտի սուբյեկտին և այլ շահագրգիռ կողմերին՝ աուդիտի նշանակետի վերաբերյալ: Լավ սահմանված աուդիտի նպատակը (նպատակները) վերաբերում են աուդիտի մեկ սուբյեկտի կամ կամ կառավարության գործողությունների, համակարգերի, գործառնությունների, ծրագրերի, գործունեության կամ կազմակերպությունների նույնականացվող խմբի:

30) Լավ գործելակերպերից է աուդիտի նպատակ(ներ)ի հնարավորինս պարզ նկարագրումը: Աուդիտի նպատակ(ներ)ի հնարավորինս հստակ և հակիրճ ներկայացումը թույլ չի տա աուդիտորական խմբին ձեռնարկել անհարկի կամ չափազանց հավակնոտ աուդիտորական աշխատանքներ: Հաշվեքննողին խորհուրդ է տրվում խուսափել բազմակի նպատակներից, որտեղ տրվում է մեկից ավելի հիմնական հարց, որպեսզի հնարավոր լինի հանգել հստակ եզրակացությունների (տե՛ս ստորև նշված աուդիտի շրջանակը):

Աուդիտի հարցերի կազմումը

31) Հաշվեքննողի համար լավ գործելակերպերից է աուդիտի նպատակին (ներ) ին վերաբերող աուդիտի հարցերի կազմումը: Սա կօգնի սահմանել և կառուցել աուդիտը:

32) Կարևոր է, որ աուդիտի հարցերը թեմատիկ առումով համապատասխան, փոխլրացնող, չհամընկնող և հավաքական առումով սպառիչ լինեն աուդիտի նպատակի /նպատակների համար: Նպատակը աուդիտի նպատակի բոլոր ասպեկտների ընդգրկումն է աուդիտի հատուկ հարցերի միջոցով: Հարցերում օգտագործված բոլոր տերմինները պետք է հստակ սահմանված լինեն: Հարցերը ներկայացվում են չեզոք ձևով, նույնիսկ եթե հաշվեքննողը ակնկալում է հարցերի հետ կապված խնդիրներ գտնել:

- 33) Աուդիտի հարցերը կարող են լինել վերլուծական, նորմատիվային կամ նկարագրական: Նույնիսկ եթե խորհուրդ է տրվում աուդիտի հարցերը ձևակերպել նորմատիվային կամ վերլուծական եղանակով, նկարագրական հարցեր ավելացնելը երբեմն կարող է օգտակար լինել աուդիտի համար, հատկապես աուդիտ նախապատրաստելիս մի ոլորտում, որտեղ բացակայում են տեղեկությունները տնտեսման, արդյունավետության կամ արտադրողականության մասին:
- 34) Աուդիտորական հարցերի ձևակերպումը կրկնվող գործընթաց է, որի ընթացքում հաշվեքննողը բազմիցս ճշգրտում և զտում է հարցերը՝ հաշվի առնելով թեմայի վերաբերյալ հայտնի և նոր տեղեկատվությունը, ինչպես նաև պատասխաններ ստանալու հավանականությունը: Պլանավորման փուլում աուդիտի հարցերի ձևակերպման նպատակը համակարգված ձևով թեմայի ուղղորդումն է դեպի այն, ինչ պետք է իմանա հաշվեքննողը՝ աուդիտի նպատակի իրականացման համար: Հնարավոր է, որ աուդիտի հարցերը ճշգրտման կարիք ունենան՝ առարկան ավելի լավ արտացոլելու համար, քանի որ հաշվեքննողը աուդիտի ընթացքում դառնում է ավելի բանիմաց (տե՛ս սույն ISSAI- ում Իրականացում բաժինը), սակայն դա չպետք է հաճախակի իրականացվի: Քանի որ խորհուրդ է տրվում աուդիտի հարցերը ներկայացնել աուդիտի սուբյեկտին, աուդիտի ընթացքում հարցերի փոփոխությունը կարող է հարցեր առաջացնել աուդիտի պրոֆեսիոնալիզմի, օբյեկտիվության և արդարության վերաբերյալ:

Աուդիտի շրջանակի սահմանումը

- 35) Աուդիտի նպատակ(ներ)ը, աուդիտի հարցերն ու շրջանակը փոխկապակցված են և պետք է դիտարկվեն համատեղ: Աուդիտի նպատակ (ներ) ի կամ հարցերի նույնիսկ աննշան փոփոխությունները

կարող են զգալի ազդեցություն ունենալ աուդիտի ընդհանուր շրջանակի վրա:

36) Շրջանակը սահմանում է աուդիտի սահմանները: Շրջանակը սահմանելու համար հաշվեքննողը պետք է որոշի, թե որ սուբյեկտները պետք է ներառվեն աուդիտում, կամ որ հատուկ ծրագիրը կամ ծրագրի ասպեկտն է սահմանում աուդիտի սահմանը: Հաշվեքննողը պետք է սահմանի նաև վերանայման ժամանակաշրջանը և, անհրաժեշտության դեպքում ներառվող վայրերը: Չափազանց բարդ կամ թանկ աուդիտից խուսափելու համար աուդիտի շրջանակը կարող է աուդիտից բացառել որոշակի գործողություններ կամ սուբյեկտներ, նույնիսկ եթե գործողությունները կամ սուբյեկտները համապատասխան լինեն աուդիտի նպատակին:

37) Լավ գործելակերպերից է աուդիտի օբյեկտի հետ հնարավորինս արագ քննարկել աուդիտի շրջանակը: Որոշ դեպքերում կարող է նաև օգտակար լինել պարզաբանել այն, ինչը չի նախատեսվում ընդգրկել աուդիտի մեջ: Սա կարող է օգնել նվազեցնել սխալ պատկերացումները կամ կեղծ ակնկալիքները:

Աուդիտի չափանիշների սահմանումը

38) Հաշվեքննողը պետք է սահմանի աուդիտի համապատասխան չափանիշները, որոնք համահունչ են աուդիտի նպատակին (ներ) ին և հարցերին (ISSAI 3000/47): Աուդիտի չափանիշներն են առարկայի գնահատման համար օգտագործվող հենանիշները կամ չափորոշիչները՝ որոշելու համար, թե արդյոք ծրագիրը համապատասխանում է ակնկալիքներին կամ գերազանցում է դրանք: Չափանիշները հիմք են ապահովում ապացույցները գնահատելու, բացահայտումներ անելու և աուդիտի նպատակի (ներ) ի վերաբերյալ եզրակացություններ մշակելու համար:

39) Հափանհիշները կարող են լինել որակական և քանակական և սահմանել, թե ըստ ինչ գործոնների է գնահատվելու աուդիտի սուբյեկտը: Աուդիտի չափանիշները կարող են լինել ընդհանուր կամ առանձնահատուկ, դրանք կարող են արտացոլել նորմատիվ մոդել քննարկվող առարկայի համար, ներկայացնել լավագույն կամ լավ գործելակերպերը, կամ ակնկալիքը, թե «ինչ պետք է լինի» ըստ օրենքների, կանոնակարգերի կամ նպատակների: Աուդիտի չափանիշները կարող են նաև լինել «Ինչ է սպասվում», ըստ գիտական նյութի և լավագույն փորձի, կամ «Ինչ կարող էր լինել» (ավելի լավ պայմանների դեպքում): Աուդիտի բնույթը և աուդիտի հարցերը որոշում են, թե որ չափանիշներն են առավել հարմար:

40) Հաշվեքննողը կարող է օգտագործել բազմաթիվ տարբեր աղբյուրներ աուդիտի չափանիշների սահմանման համար, օրինակ.

- ա) աուդիտի սուբյեկտի գործունեությունը կարգավորող օրենքներ և կանոնակարգեր,
- բ) օրենսդիր մարմնի քաղաքական նպատակները կամ հայտարարություններ,
- գ) օրենսդիր մարմնի կամ գործադիրի կողմից ընդունված որոշումներ,
- դ) Աուդիտի սուբյեկտի կամ կառավարության կողմից սահմանված կատարողականի հիմնական ցուցանիշներ,
- ե) գործառույթի կամ գործունեության մանրամասն ընթացակարգեր,
- զ) Հետազոտություններից, գրականությունից կամ մասնագիտական և (կամ) միջազգային կազմակերպությունների չափորոշիչներ,
- է) Լավ կատարողականի միջազգային ցուցանիշներ,
- ը) Համապատասխան կատարողականը մասնավոր հատվածում,
- թ) Հենանիշներ - նույն սուբյեկտ, տարբեր տարիներ; տարբեր սուբյեկտներ, նույն գործունեություն
- ժ) Աուդիտի սուբյեկտից պլանավորման փաստաթղթեր, պայմանագրեր և բյուջեներ

ի) Ընդհանուր կառավարման և առարկային առնչվող գրականություն

յ) նախկինում նմանատիպ աուդիտներում կամ այլ ԱԲՄ-ների կողմից օգտագործված չափանիշներ,

խ) հաշվեքննողի կողմից սահմանված չափանիշները, հնարավոր է՝ ոլորտի փորձագետների հետ խորհրդակցելուց հետո

ծ) Ինչ կարող էր լինել (ավելի լավ պայմանների դեպքում):

41) Երբեմն աուդիտի չափանիշները հեշտ է սահմանել, օրինակ՝ երբ օրենսդիր մարմնի կամ կառավարության կողմից սահմանված նպատակները պարզ, ճշգրիտ և տեղին են: Այնուամենայնիվ, հաճախ այդպես չէ: Նպատակները կարող են լինել անորոշ ձևակերպված, հակասական կամ գոյություն չունեցող: Այս իրավիճակը չպետք է խանգարի հաշվեքննողին աուդիտ իրականացնել: Նման պայմաններում հնարավոր է, որ հաշվեքննողին անհրաժեշտ լինի սահմանել չափանիշներ, որոնք արտացոլում են իդեալական կամ ակնկալվող արդյունքը, ըստ որի կարող է չափվել կազմակերպության կատարողականը: Հնարավորություններից մեկը չափանիշների սահմանումն է՝ թույլ տալով փորձագետներին պատասխանել այնպիսի հարցերի, ինչպիսիք են՝ «ո՞րը կլինի հնարավորինս լավ արդյունքը, հաշվի առնելով հանգամանքները և համաձայն առավել հայտնի համադրելի գործելակերպերի»: Մյուս կողմից, Եթե հաշվեքննողը օգտագործում է աուդիտի օբյեկտի կողմից սահմանված կատարողականի չափանիշները կամ չափորոշիչները, նա պետք է զգույշ լինի: Այդ չափորոշիչների բավարարումը պարտադիր չէ, որ հավասար լինի լավ կատարողականի, և հաշվեքննողը պետք է տեղյակ լինի, որ աուդիտի օբյեկտը կարող է սահմանել անհիմն ցածր չափորոշիչներ, որպեսզի

վստահաբար կարողանա դրանց համապատասխանել:

Ներդիր 2

Աուդիտի լավ չափանիշներ սահմանելու վերաբերյալ խորհուրդներ: Համոզվեք, որ դրանք

ա) Համապատասխան են և տրամաբանորեն կամ պատճառաբանորեն կապված են աուդիտի հարցերին,

բ) հասկանալի են, հակիրճ և պարզ, այսինքն՝ միանշանակ և հեշտ ընկալելի,

գ) ամբողջական, հավաքականորեն սպառիչ աուդիտի յուրաքանչյուր հարցի համար՝ միասին վերցված դրանք բավարար են աուդիտի հարցերին պատասխանելու համար

դ) օբյեկտիվ են , զերծ որևէ կողմնակալությունից,

ե) փորձարկելի են, որպեսզի հնարավոր լինի պարզել, թե ինչ ընթացակարգերը և ապացույցները են անհրաժեշտ պատասխան տալու և ըստ չափանիշների եզրահանգման գալու համար

42) Ըստ ISSAI 3000/51- ի, հաշվեքննողը, որպես աուդիտի պլանավորման կամ իրականացման մաս պետք է քննարկի աուդիտի չափանիշները՝ աուդիտի օբյեկտի և հնարավոր է՝ նաև համապատասխան շահագրգիռ կողմերի հետ: Չափանիշների շուրջ անհամաձայնությունը կարող է պարզվել, քննարկվել և, ցանկալի է՝ լուծվել վաղ փուլում: Սա հատկապես կարևոր է, եթե չափանիշները մշակվում են հատուկ առաջադրանքի համար կամ երբ դրանք ակնհայտ չեն և կարող են հանգեցնել վեճի աուդիտի օբյեկտի հետ:

43) Կարևոր է, որ չափանիշները քննարկելիս աուդիտ իրականացնող անձը **լսի** աուդիտի օբյեկտի լավ փաստարկներին, բայց միևնույն ժամանակ տեղյակ լինի իրենց թույլ կողմերը թաքցնելու հավանական

հետաքրքրվածության մասին: Աուդիտի օբյեկտի ներկայացրած փաստերն ու փաստարկները պետք է համեմատվեն այլ համապատասխան փաստերի և փաստարկների հետ (այլ աղբյուրներից, փորձագետներից և այլն), և հաշվեքննողը կարող է ընդունել չափանիշների վերաբերյալ աուդիտի օբյեկտի տեսակետը մանրամասն քննարկումից հետո: Այնուամենայնիվ, չափանիշները սահմանելու վերաբերյալ վերջնական որոշումը հաշվեքննողին է, և նրա համար կարևոր է այս գործընթացում անկախ մնալ:

Աուդիտի ապացույցների ձեռքբերման մեթոդների ընտրություն

44) Աուդիտի իրականացման եղանակի պլանավորման կարևոր մաս է տվյալների հավաքման և վերլուծության համար օգտագործվող մեթոդների սահմանումը: Աուդիտի նպատակը/նպատակները, աուդիտի հարցերը, աուդիտի շրջանակը և աուդիտի չափանիշները հանդիսանում են այն գործոնները, որոնք ուղղորդում են, թե ինչ ապացույցներ են անհրաժեշտ, և որոնք են այդ ապացույցները ձեռք բերելու առավել հարմար մեթոդները:

45) Նախագծման փուլում մեթոդների ընտրության նպատակը համակարգայնորեն կենտրոնանալն է այն բանի շուրջ, թե հաշվեքննողը ինչ է պետք իմանա աուդիտի հարցերին պատասխանելու և չափորոշիչներին անդրադառնալու համար, ինչպես նաև թե որտեղից և ինչպես հաշվեքննողը կարող է տեղեկատվություն ստանալ: Այս առումով խորհուրդ է տրվում անցկացնել փորձնական թեստ, որի միջոցով հաշվեքննողը կփորձարկի տվյալների հավաքագրման եղանակը: Նպատակը լավագույն մեթոդներն ու չափորոշիչներն ընդունելն է, սակայն տվյալների հասանելիությանն առնչվող գործնական խնդիրները կամ

դրանց հավաքման իրագործելիությունն ու ծախսերը կարող են սահմանափակել մեթոդների ընտրությունը: Հաշվեքննողից կարող է պահանջվել դիմել լուծման երկրորդ լավագույն տարբերակին:

46) Եթե երկրորդական տվյալների առկայության հետ կապված խնդիր կա, կամ տվյալների որակը անբավարար է, հաշվեքննողը կարող է որոշել հավաքել առաջնային տվյալները՝ մշակելով հարցաթերթեր, վիճակագրական գրառումներ, դիտարկումներ և այլն: Չնայած հաշվեքննողի կողմից մշակված առաջնային տվյալները սովորաբար առավել հուսալի են, այնուամենայնիվ, երկրորդական տվյալները, որոնք հավաքվել և (կամ) վերլուծվել են այլոց կողմից (օրինակ՝ կատարողականի գնահատման հաշվետվություններ, ներքին զեկույցներ և այլն), կարող են կատարողականի աուդիտներում տեղեկատվության կարևոր աղբյուր հանդիսանալ:

47) Հաշվեքննողներից կարող է նաև պահանջվել դիտարկել աուդիտի նախագծման փոփոխությունը: Հաշվեքննողը պետք է որոշի, թե որ մեթոդներն է նպատակահարմար օգտագործել աուդիտի ժամանակ, այսինքն՝ որոնք են առավելություններն ու թերությունները, և արդյոք մեթոդները չափազանց ծախսատար են օգտագործման համար՝ ակնկալվող արդյունքի համեմատությամբ: Նման իրավիճակներում անհրաժեշտ է դիտարկել նախագծման փոփոխությունը և ավելացված արժեքը, և աուդիտի ընթացքում փոփոխությունները անհրաժեշտ է կատարել հնարավորինս շուտ:

48) Կատարողականի աուդիտները կարող են հիմնվել սովորաբար սոցիալական գիտություններում օգտագործվող տվյալների հավաքման բազմազան մեթոդների վրա, ինչպիսիք են հարցումները, հարցազրույցները, դիտարկումները, ինչպես նաև վարչական տվյալների և

գրավոր փաստաթղթերի հավաքագրումը: Վիճակագրության ընտրանքի մեթոդները և հետազոտությունները կարող են թույլ տալ, որ ամբողջ բնակչության համար գնահատականներ տրվեն, իսկ այլ ապացույցների հետ զուգորդված դեպքերի ուսումնասիրությունները խորքային վերլուծության հնարավորություն են տալիս:

49) Աուդիտի ապացույցների տարբեր տեսակներ կարելի է ձեռք բերել՝ օգտագործելով տվյալների հավաքագրման տարբեր մեթոդներ, ինչպես ներկայացված է ստորև՝

Աղյուսակ 1. Կապը աուդիտ ապացույցների տարբեր տեսակների և տարբեր մեթոդների միջև

Վկայական ապացույցներ	Հարցազրույցներ Հարցումներ, հարցաշարեր Ֆոկուս խմբերը Հղումային խմբեր
Փաստագրական ապացույցներ	Փաստաթղթերի ստուգում Ֆայլերի ստուգումներ Առկա վիճակագրության օգտագործում Առկա տվյալների բազայի օգտագործում
Ֆիզիկական ապացույցներ	Մարդկանց դիտարկումը Օբյեկտների կամ գործընթացների զննում Փորձեր, օրինակ համակարգչային տվյալների անվտանգության մակարդակ
Վերլուծական ապացույցներ	Օրինակ՝ քանակական տվյալների հավաքման մեթոդներ: DEA-ի վերլուծություն, ռեգրեսիայի վերլուծություն: Հաշվարկներ, համեմատություններ, տեղեկատվության տարանջատում ըստ բաղադրիչների և տրամաբանական փաստարկներ

50) Հաշվեքննողի համար կարևոր է ստեղծել աուդիտի համապատասխան ռազմավարություն՝ համատեղելով ուսումնասիրության ձևերը, մեթոդներն ու տեխնիկան՝ դրանք համապատասխանեցնելով համատեքստին, նպատակին/նպատակներին, հարցերին, չափանիշներին և հաշվեքննողի հմտություններին ու ռեսուրսներին, ինչպես նաև տվյալների հասանելիությանը:

Դիզայնի մատրիցի օրինակ

51) Աուդիտը կազմելիս հաշվեքննողը պետք է միմյանց կապակցի աուդիտի նպատակը/նպատակները, աուդիտի շրջանակը և հարցերը, աուդիտի չափանիշները և տվյալների հավաքման և վերլուծության մեթոդները: Գոյություն չունի համընդհանուր կիրառելի մոդել կատարողականի աուդիտի պլանավորման և նախագծման համար: Ստորև ներկայացված մեթոդը ներկայացնում է լավ գործելակերպը և հաճախ կիրառելի է: Այն կարող է չհամապատասխանել բոլոր աուդիտներին, սակայն օգտակար է բարդ առաջադրանքների համար: Յուրաքանչյուր դեպքում հաշվեքննողը պետք է դիտարկի, թե արդյոք ստորև ներկայացված մեթոդը հարմար է, թե կան ավելի հաջող այլընտրանքներ:

52) Նախագծման մատրիցի նպատակը աուդիտի նպատակի վերաբերյալ եզրակացության հանգելու իրագործելիության հստակեցումն է, ինչպես նաև աուդիտի նպատակից մինչև աուդիտի չափանիշներ և օգտագործված մեթոդների դատողության և վերլուծության տրամաբանական շղթա ապահովելը: Մատրիցը հաշվեքննողին օգնում է պարտադրել տրամաբանական, կարգապահ օրինաչափություն ուսումնասիրության ձևավորման առումով և ապահովել, որ հաշվի են առնված

աուդիտորական նպատակների բոլոր ասպեկտները: Ամենակարևորը՝ դիզայնի մատրիցը հաշվեքննողից պահանջում է պլանավորման փուլում պարզել, թե ըստ որ ապացույցների աղբյուրների կարող են փորձարկվել աուդիտի չափանիշները:

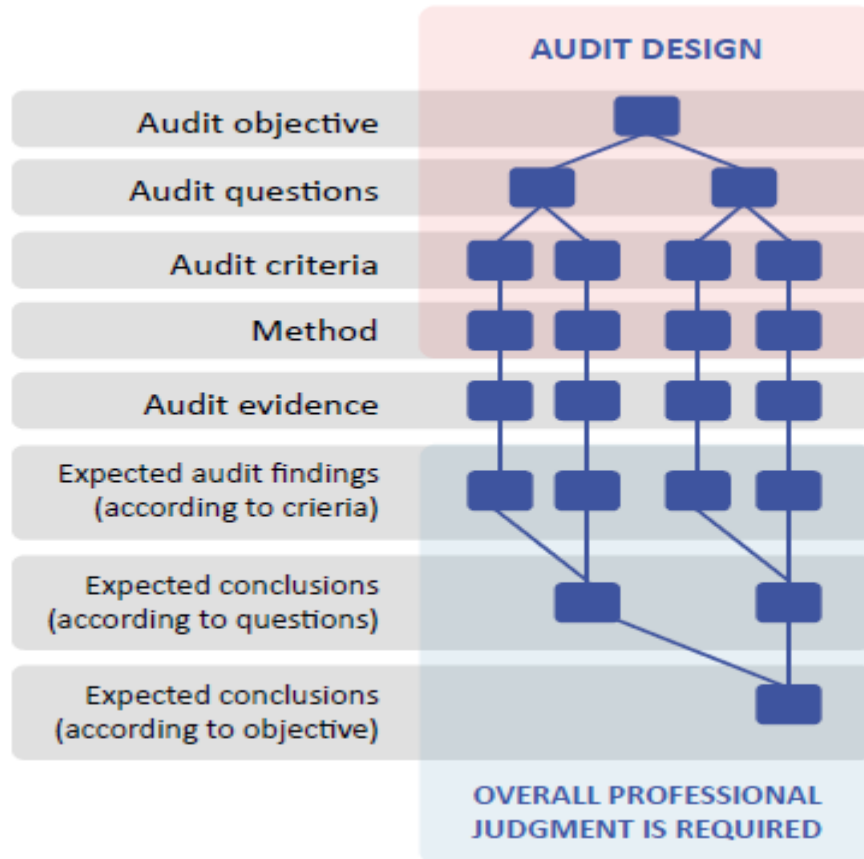
53) Գծապատկերում երևում է, թե ինչպես աուդիտի նպատակը (ներ)-ը կարող են տրոհվել աուդիտի հատուկ հարցերի և ինչպես է աուդիտի յուրաքանչյուր հարց կապված աուդիտի չափանիշների հետ: Եզրակացություններ անելիս հաշվեքննողը օգտագործում է մասնագիտական դատողություն, որը հաշվի է առնում աուդիտի տարբեր եզրակացությունները, բացահայտումների էականությունը և աուդիտի ընթացքում հայտնաբերված թերությունների բնույթը:

54) Կարևոր է, որ հաշվեքննողը նախագծի մատրիցում հստակ ձևակերպի, թե ինչպիսի վերլուծություններ են անհրաժեշտ աուդիտի բավարար և համապատասխան ապացույցների ձեռքբերման համար: Սա հաշվեքննողից պահանջում է նկարագրել, թե ինչպիսի տեղեկատվություն և տվյալներ պետք է հավաքվեն, առանձնահատուկ աղբյուրները, տվյալների հավաքման համար անհրաժեշտ տեխնիկան և տվյալների վերլուծության համար օգտագործվող մեթոդների տեսակները:

55) Ինչպես ցույց է տրված ստորև պատկերում՝ աուդիտի ակնկալվող արդյունքները ուղղակիորեն կապված են աուդիտի չափանիշների հետ: Հաշվեքննողը պետք է գնահատի, թե արդյոք ծրագիրը կամ կազմակերպությունը բավարարո՞ւմ է չափանիշներին: Եթե աուդիտը ցույց է տալիս, որ որոշ չափանիշներ ապահովված են, իսկ մյուսները՝ ոչ, հաշվեքննողը պետք է օգտագործի իր մասնագիտական դատողությունը՝ որոշելու, թե ինչպիսին պետք է լինի աուդիտի եզրակացությունը:

ԱՌԻԴԻՏԻ ԴԻԶԱՅՆ

ԳԾԱՊԱՏԿԵՐ 1.ԱՌԻԴԻՏԻ ՆԱԽԱԳԾԻ ՄԱՏՐԻՑ (ՕՐԻՆԱԿ)



Ծրագրի լավ կառավարում և ծրագրի ներկայացում վերահսկողներին և ԱԲՄ ղեկավարությանը:

56) Քանի որ կատարողականի աուդիտը ժամանակատար է և ծախսատար, անհրաժեշտ է այն պատշաճ կերպով պլանավորել և ապահովել պլանի իրականացման պարբերաբար մշտադիտարկումը, և անհրաժեշտության դեպքում, ուղղիչ գործողությունների ձեռնարկումը: Աուդիտի պլանը պետք է գրվի և փաստաթղթավորվի, այնուհետև ներկայացվի ԱԲՄ ղեկավարության հաստատմանը:

57) Հավաքականորեն աուդիտ իրականացնող խումբը պետք է ունենա պետք է ունենա աուդիտի իրականացման համար անհրաժեշտ մասնագիտական կարողունակություն: Թիմի բոլոր անդամները պետք է

նույն կերպ հասկանան աուդիտի հարցերի նշանակությունը, նրանց հանձնարարված աշխատանքների տեխնիկական առաջադրանքը և իրենցից պահանջվող պարտականությունների բնույթը՝ ըստ կիրառելի աուդիտի ստանդարտների: Այնուամենայնիվ, մեկ անձ, սովորաբար առավել փորձառու կամ ամենաբարձր պաշտոն ունեցող հաշվեքննողը, կարող է նշանակվել թիմի ղեկավար: Թիմի ղեկավարը պատասխանատու է աուդիտի աշխատանքների իրականացման, ինչպես նաև թիմի անդամներին առաջադրանքների բաշխման համար: Թիմի ղեկավարն ապահովում է աուդիտորական խմբի կողմից արդյունքի բարձրորակ և ժամանակին ապահովումը: Լավ գործելակերպերից է աուդիտի աշխատանքների շրջանակներում աշխատակազմի զարգացման հնարավորություններ փնտրելը: Օրինակ՝ կարելի է ընտրել պակաս փորձառու հաշվեքննողին որպես թիմի ղեկավար՝ միաժամանակ ապահովելով աջակցություն և ուսուցում ավելի փորձառու հաշվեքննողի կողմից:

58) Աուդիտի պլան կազմելիս կարևոր է որոշել ժամանակացույցը և անհրաժեշտ ռեսուրսները: Հաշվեքննողը պետք է նաև հաշվի առնի, թե արդյոք աուդիտի որակը բարձրացնելու նպատակով անհրաժեշտ է խորհրդակցել ներքին կամ արտաքին փորձագետների (խորհրդատուների, հաշվեքննողների) հետ: Ուղենիշների պլանը կարող է օգնել թիմին աուդիտի գործընթացը բաժանել ավելի փոքր հատվածների: Սա թիմի համար հեշտացնում է գնահատումը, թե որքանով է իրատեսական ռեսուրսների օգտագործումը անհրաժեշտ աշխատանքների հետ համեմատած: Եթե պլանը ցույց է տալիս, որ ժամկետները չափազանց խիստ են, թիմին կարող է անհրաժեշտ լինել ընդլայնել ժամկետները կամ հաշվի առնել, թե աուդիտի որ հարցերն են ամենակարևորը, և

ժամանակն ու ռեսուրսները ծախսել համապատասխանաբար: Երբեմն պակաս կարևոր հարցերին կարելի է պատասխանել ` օգտագործելով տվյալների հավաքման ավելի քիչ ժամանակ պահանջվող մեթոդներ, օրինակ ` օգտագործել հասանելի երկրորդական աղբյուրներ և ոչ թե հարցաշարեր կամ հարցազրույցի տվյալներ:

59) Լավ գործելակերպերից է բյուջետային ռեսուրսների և աշխատած օրերի, ինչպես նաև իրականացված ուղենիշների փաստաթղթավորումը: Վերջինս կարող է կատարվել էլեկտրոնային եղանակով կամ գրանցվել աշխատանքային փաստաթղթերում՝ աուդիտի ընթացքում կարևոր իրադարձությունների հետ մեկտեղ: Ավելի բարդ աուդիտների դեպքում ԱԲՄ-ն կարող է դիտարկել փորձառու վերահսկողի կամ ղեկավար հանձնաժողովի նշանակում, որը կուղղորդի աուդիտի թիմին և կմշտադիտարկի աուդիտի առաջընթացը:

60) Աուդիտի ղեկավարները աուդիտում ներգրավված աշխատակիցներին ուղղորդում և ուղղություն են տալիս՝ աուդիտի նպատակներին անդրադառնալու և կիրառելի պահանջներին հետևելու համար: Միևնույն ժամանակ նրանք տեղեկացված են առկա խնդիրների մասին, վերանայում են կատարված աշխատանքները և ապահովում են աշխատանքի ընթացքում արդյունավետ ուսուցում: Աշխատակազմի հսկողության բնույթը և չափը և աուդիտի աշխատանքների ստուգումը կարող են տարբեր լինել՝ կախված մի շարք գործոններից, ինչպիսիք են աուդիտորական կազմակերպության չափը, աշխատանքի կարևորությունը և աշխատակազմի փորձը: Սովորաբար, խորհուրդ է տրվում նաև կանոնավոր կերպով բարձրաստիճան պաշտոնյաներին և ղեկավարությունը տեղեկացնել աուդիտի առաջընթացի և առաջացող բացահայտումների, եզրակացությունների և առաջարկությունների մասին:

Աուդիտի ռիսկերի կառավարումը

61) Լավ գործելակերպերից մեկն է աուդիտի պլանում կամ նախնական ուսումնասիրությունում աուդիտի հատուկ ռիսկերի և դրանց մեղմմանն ուղղված՝ հաշվեքննողի գործողությունների քննարկումը: Ռիսկերի գնահատումը կարող է ունենալ բազմաթիվ ձևեր, բայց կարող է իրականացվել հետևյալ հարցերի միջոցով՝

ա) Արդյո՞ք առկա են բավարար տվյալներ, և արդյո՞ք այդ տվյալները որակյալ են:

բ) Արդյո՞ք աուդիտ իրականացնող խումբն ունի բավարար հմտություններ և գիտելիքներ տվյալ աուդիտի համար:

գ) Իրագործելի՞ են արդյոք աուդիտի իրականացման ժամկետները և ռեսուրսները (ժամերի / ֆինանսական միջոցները):

դ) Արդյո՞ք աուդիտի թեման զգայուն է, խիստ տեսանելի կամ հակասական: (քաղաքական զգայունություն, մեդիա զգայունություն, խորհրդարանական զգայունություն)

ե) Արդյո՞ք աուդիտը և (կամ) աուդիտի առարկան շատ բարդ են:

զ) Կա՞ արդյոք կառավարման բարեվարքության կամ կամ կազմակերպության հարաբերությունների հետ կապված ռիսկ:

62) Եթե աուդիտի ռիսկը նշանակալի է, հնարավոր է, որ ռիսկերը մեղմելու և (կամ) աուդիտի պլանը փոփոխելու համար ռազմավարությունների մշակման անհրաժեշտություն ծագի: Այնուհետև հաշվեքննողը կարող է մշակել և փոփոխել ապացույցների հավաքման ռազմավարությունը՝ աուդիտի ռիսկը նվազեցնելու համար : Օրինակ ` գուցե օգտակար լինի դիտարկել հետևյալը .

ա) աշխատակազմի տարբեր զուգակցումներ. օրինակ՝ ներառյալ ավելի մեծ թվով ղեկավար աշխատակազմ

բ) լրացուցիչ ներքին կամ արտաքին մասնագետների ներգրավում

գ) տվյալների հավաքման և վերլուծության ռազմավարության և մեթոդների ճշգրտում

դ) աուդիտի օբյեկտի հետ կապի հատուկ հաղորդակցական մեխանիզմների ստեղծում

ե) Որակի հսկողության հատուկ միջոցառումների սահմանում:

Հաղորդակցությունը պլանավորման փուլում

63) Խորհուրդ է տրվում նախագծման փուլում և աուդիտի ընթացքում պլանավորել հաղորդակցություն աուդիտի օբյեկտի և համապատասխան շահագրգիռ կողմերի հետ, որպեսզի վերջիններս մշտապես տեղեկացված լինեն աուդիտի առաջընթացի մասին:

64) Հաղորդակցման հետ կապված գործելակերպերը կարող են տարբերվել: Որոշ ԱԲՄ-ներ նախընտրում են աուդիտի օբյեկտին, մասնավորապես ղեկավարությանը, մանրամասն տեղեկատվություն տրամադրել ուսումնասիրության նախագծման վերաբերյալ, քանզի նրանց վաղ ներգրավումը կարող է օգնել վստահեցնել աուդիտի օբյեկտին և պատասխանատու կողմերին աուդիտի չափանիշների բնույթի և շրջանակի վերաբերյալ: Այլ ԱԲՄ-ներ այս փուլում մանրամասն տեղեկություններ չեն տրամադրում և գերադասում են տրամադրել այդպիսի տեղեկատվություն աուդիտի առաջարկի հաստատումից հետո: Անգամ առանց մանրամասն տեղեկություններ տրամադրելու, ընդհանուր առմամբ լավ պրակտիկա է աուդիտի օբյեկտին տրամադրել տեղեկատվություն նախագծման փուլն իրականացնելու որոշման հիմքում ընկած ենթադրությունների և պատճառների վերաբերյալ: Աուդիտի օբյեկտի հետ նախնական քննարկումները կենսական նշանակություն ունեն նրանց տեղեկացնելու համար նախագծման, աուդիտի հնարավոր բնույթի և իրականացման պատճառների վերաբերյալ:

65) Աուդիտի օբյեկտի ղեկավարների և աշխատակազմի հետ քննարկումները կարևոր են աուդիտի ոլորտի և դրա գործառույթների և պայմանների մասին հիմնական գիտելիքների ձեռքբերման համար: Թյուրմբոնումներից խուսափելու համար խորհուրդ է տրվում տեղեկացնել ներգրավված աուդիտի օբյեկտին այդպիսի շփումների վերաբերյալ: Աուդիտի օբյեկտի հետ երկխոսությունը կարող է հետագայում վերաուղղորդել աուդիտի հիմնական նպատակները: Բացի այդ, գուցե կարևոր լինի նաև քննարկումներ ունենալ ներքին աուդիտորների հետ և օգտվել նրանց փորձից:

Ներդիր 3

Հետևյալ թեմաները կարող են օրինակ ծառայել նախագծման փուլում աուդիտի օբյեկտի հետ քննարկման համար.

ա) արդյոք աուդիտը պահանջվում է այլոց կողմից, օրինակ. օրենսդիր մարմնի, թե հենց ԱԲՄ-ի նախաձեռնությամբ է իրականացվում.

բ) արդյոք աուդիտը վերաբերում է ընդհանուր դիսկին, ներառում է ռազմավարական գնահատում, թե վերաբերում է տնտեսման, արդյունավետության կամ արտադրողականության խնդիրներին, և եթե այո, ինչ հիմքերով.

գ) նախնական ուսումնասիրության նպատակը և խնդիրները.

դ) աուդիտի նախագծումը, աուդիտի շրջանակը, ժամկետները և մեթոդաբանությունը

ե) աուդիտի չափանիշները.

զ) տեղեկատվության տեսակը, որ տվյալ փուլում ԱԲՄ-ին կարող է պահանջվել աուդիտի օբյեկտից՝ գիտելիքներ ձևավորելու, հնարավոր նմուշները ստուգելու, և այլնի համար:

66) Աուդիտի օբյեկտի հետ հանդիպումներից և քննարկումներից բացի, նախագծման փուլում հաղորդակցման գործընթացին աջակցելու համար կարող են օգտագործվել մի քանի մեթոդներ.

ա) *Նամակ ուղարկել* ուղղակիորեն աուդիտի օբյեկտի ղեկավարին: Սա կապահովի աուդիտի պատշաճ ներկայացումը ղեկավար կազմին: Կարելի է ստեղծել ձևանմուշ, որպեսզի բոլոր աուդիտների համար տեղեկատվությունը ներկայացվի նույն ձևով:

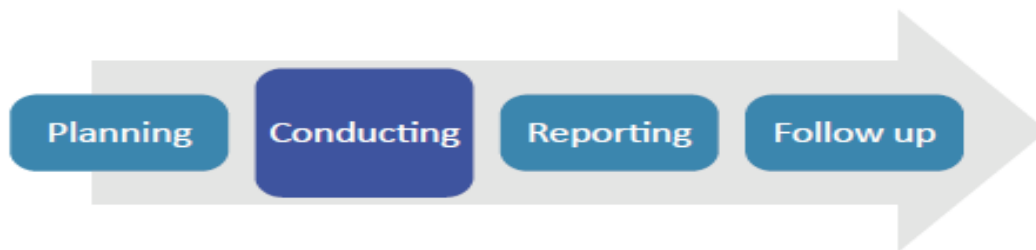
բ) *Սլոդոնել թերթիկ*, որտեղ ներկայացվում են կատարողականի աուդիտի մանդատն ու սկզբունքները, ինչպես նաև աուդիտի գործընթացի ուրվագծերը: Դա կնպաստի հասկանալուն, թե ընդհանուր առմամբ ինչ մասին է կատարողականի աուդիտը և ինչ է ներառելու աուդիտի գործընթացը: Այն կարող է տեղադրվել ԱԲՄ-ի կայքէջում՝ կատարողականի

աուդիտի ընդհանուր ներածության համար:

գ) *սահմանել* աուդիտի օբյեկտի հետ կոնտակտային անձանց , որպեսզի հաշվեքննողը հնարավորություն ունենա անմիջական կապ հաստատել աուդիտի օբյեկտի հետ և աուդիտի գործընթացը սահուն վարել: Այնուամենայնիվ, կարևոր է երկու կողմերի ղեկավար կազմին տեղյակ պահել կարևոր հարցերի մասին, մի բան, որը հնարավոր է դյուրացնել կոնտակտային անձի միջոցով:

67) Հաշվեքննողի պարտականությունն է դյուրացնել պատշաճ երկխոսությունը և հաղորդակցությունը: Այնուամենայնիվ, եթե տարաձայնություն է առաջանում, շատ կարևոր է այն վարել պրոֆեսիոնալ և արդար ձևով. ուշադիր լսել, կենտրոնանալ փաստերի վրա, լինել օբյեկտիվ և պահպանել բարեվարքությունը:

3.ԻՐԱԿԱՆԱՑՈՒՄ



68) Տվյալ բաժինը պարունակում է պահանջներ և ուղեցույցներ՝ կատարողականի աուդիտի իրականացման համար: Այս պահանջների նպատակը հաշվեքննողի համար կատարողականի աուդիտ անցկացնելիս ընդհանուր մոտեցման ձևավորումն է: Պահանջները վերաբերում են նախ և առաջ բավարար և համապատասխան աուդիտի ապացույցների ձեռքբերմանը, երկրորդ՝ այդ ապացույցների օգտագործմանը՝ աուդիտի նպատակին և աուդիտի հարցերին պատասխանելու համար:

ԱՊԱՑՈՒՅՑՆԵՐ

Պահանջը՝ ըստ ISSAI 3000-ի

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: (ISSAI 3000/106)

ՈՒՂԵՑՈՒՅՑ

- 69) Աուդիտի հարցերին պատասխանելու և աուդիտի նպատակի/նպատակների վերաբերյալ եզրահանգման գալու նպատակով հաշվեքննողը պետք է հավաքի անհրաժեշտ ապացույցներ: Տվյալների հավաքման գործընթացին ընթացք տալու մասին որոշումներն ընդհանուր առմամբ կայացվում են աուդիտի նախագծման ժամանակ (տե՛ս՝ Պլանավորում): Կախված աուդիտի ընդհանուր պլանի մանրամասնության աստիճանից՝ աուդիտի սկզբում կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ քննարկել , թե որտեղ և ինչպես հավաքել անհրաժեշտ ապացույցները: Սա կարող է օգտակար լինել աուդիտի մանրամասն պլանների պատրաստման համար, եթե դա չի արվել պլանավորման փուլում:
- 70) Աուդիտի ապացույցների ձեռքբերումից հետո հաշվեքննողը պետք է գնահատի, թե արդյոք ապացույցները բավարար են և տեղին: Այս գնահատման հիման վրա հաշվեքննողը պետք է որոշի, թե արդյոք անհրաժեշտ են ավելի շատ կամ այլ տեսակի ապացույցներ:

Ինչպես ձեռք բերել համապատասխան և տեղին ապացույցներ

- 71) 71) Կատարողականի աուդիտներում ապացույցները հազվադեպ են եզրափակիչ (այո / ոչ կամ ճիշտ / սխալ): Սովորաբար աուդիտորական ապացույցները համոզիչ են («հանգում է եզրակացության, որ...»): Այնպիսի ոլորտներում աշխատելիս, երբ ապացույցները ավելի համոզիչ են, քան սպառիչ, կարող է օգտակար լինել պլանավորման փուլում կամ իրականացման փուլի սկզբում ոլորտի փորձագետների հետ քննարկումներ կազմակերպել ձեռք բերված ապացույցների բնույթի և դրանք հաշվեքննողի կողմից վերլուծելու և մեկնաբանվելու եղանակների վերաբերյալ: Այս մոտեցումը նվազեցնում է ապացույցների թյուրընկալման ռիսկը և կարող է արագացնել աուդիտի գործընթացը: Կարևոր է նաև, որ հաշվեքննողը տեղեկատվություն հայցի տարբեր աղբյուրներից, քանի որ կազմակերպությունները, կազմակերպության անդամ անձինք, փորձագետները և շահագրգիռ կողմերը ունեն տարբեր տեսակետներ և փաստարկներ:
- 72) Պլանավորման փուլի նպատակը աուդիտը պատշաճ և մանրակրկիտ պլանավորելն է, որպեսզի հնարավոր լինի կիրառել պլանավորման փաստաթղթերում նկարագրված տվյալների հավաքագրման եղանակները: Այնուամենայնիվ, իրականացման փուլում հաշվեքննողը պետք է շարունակի բացահայտել տեղեկատվության հավանական աղբյուրները, որոնք կարող են օգտագործվել որպես ապացույց:

Պլանավորման փուլում ոչ բոլոր իրավիճակներն է հնարավոր կանխատեսել, և, հետևաբար, հաշվեքննողին կարող է պահանջվել իրականացման փուլում ըստ տվյալների հավաքման և վերլուծության ճշգրտել աուդիտի շրջանակը, հարցերը, չափորոշիչները և մեթոդները: Խորհուրդ է տրվում սահմանափակել աուդիտի նախագծման արմատական փոփոխությունները, եթե դա անխուսափելի չէ: Նախագծման էական փոփոխությունների մասին որոշումը կայացնում է ղեկավարությունը, և աուդիտի օբյեկտը պետք է տեղեկացվի դրանց մասին:

- 73) Հաշվեքննողը պետք է նաև գնահատի, թե արդյոք բավարար և տեղին ապացույցների բացակայությունը պայմանավորված է ներքին հսկողության մեխանիզմների թերություններով կամ ծրագրի այլ թույլ կողմերով, և արդյոք բավարար և տեղին ապացույցների բացակայությունը կարող է հիմք հանդիսանալ աուդիտի արդյունքների համար:

Ապացույցների բավարար և տեղին լինելու գնահատում

- 74) Բավարար և համապատասխան ապացույցների հասկացությունը աուդիտի բաղկացուցիչ մասն է (տես ISSAI 3000 / 106-111): Ապացույցները գնահատելիս հաշվեքննողը պետք է գնահատի, թե արդյոք ապացույցները որպես ամբողջություն բավարար և տեղին են աուդիտի նպատակներին անդրադառնալու և արդյունքներն ու եզրակացությունները հիմնավորելու համար: Աուդիտի նպատակները կարող են էականորեն տարբեր լինել, ինչպես և ապացույցների բավարարության և նպատակահարմարության գնահատմանն ուղղված աշխատանքի մակարդակը: Ռիսկի և էականության հասկացությունները հաշվեքննողին օգնում են գնահատել էականության ապացույցները (տե՛ս նաև աուդիտի ռիսկը և էականությունը GUID 3910- ում):

Ներդիր 4

Բավարարություն

Աուդիտի նպատակների իրականացման և աուդիտի եզրակացությունների և արդյունքների հիմնավորման համար համար օգտագործվող ապացույցների քանակի չափումն է:

Համապատասխանություն

Աուդիտի նպատակների իրականացման և աուդիտի եզրակացությունների և արդյունքների հիմնավորման համար համար օգտագործվող ապացույցների

որակի չափումն է, որը ներառում է ապացույցների արդիականությունը, վավերականությունը և հուսալիությունը:

ա) արդիականություն

o վերաբերում է այն չափին, թե որքանով ապացույցները տրամաբանական կապ և կարևորություն ունեն աուդիտի նպատակի/նպատակների և աուդիտի հարցերին:

բ) վավերականություն

o ցույց է տալիս, թե որքանով են ապացույցները բովանդակալից կամ ողջամիտ հիմք հանդիսանում գնահատման համար: Այլ կերպ ասած, վավերականությունը վերաբերում է այն չափին, թե որքանով է ապացույցը ներկայացնում է այն, ինչը ենթադրվում է ներկայացնել

գ) հուսալիություն

o վերաբերում է այն չափին, թե որքանով է աուդիտի ապացույցը հիմնավորված մի շարք աղբյուրներից ստացված տվյալների հաստատմամբ կամ որքանով է հանգեցնում նույն արդյունքների կրկնակի փորձարկման դեպքում կրկնակի փորձարկվելիս տալիս է նույն աուդիտորական եզրակացությունը:

75) Ըստ վերոգրյալի, հաշվեքննողը կարող է կիրառել ապացույցների տարբեր տեսակներ և աղբյուրներ: Ապացույցների յուրաքանչյուր տեսակ ունի իր ուժեղ և թույլ կողմերը: Հետևյալ հակադրությունները օգտակար են ապացույցների համապատասխանության գնահատման համար.

ա) փաստագրական ապացույցները ավելի հուսալի են, քան բանավոր ապացույցները, սակայն հուսալիությունը տատանվում է՝ կախված փաստաթղթի աղբյուրից և նպատակից:

բ) Գրավոր հաստատված վկայական ապացույցները ավելի հուսալի են, քան միայն բանավոր ապացույցները:

գ) Միասին շատ հարցազրույցների վրա հիմնված ապացույցները ավելի հուսալի են, քան

մեկ կամ մի քանի հարցազրույցների հիման վրա ապացույցները:

դ) Վկայական ապացույցները, որոնք ձեռք են բերվել այնպիսի պայմաններում, երբ մարդիկ կարող են խոսել ազատ, ավելի հուսալի են, քան այնպիսի պայմաններում ձեռք բերված ապացույցները, որոնց դեպքում մարդիկ կարող են իրենց ահաբեկված զգալ:

ե) Իրազեկ, վստահելի և անաչառ երրորդ անձից ստացված ապացույցներն ավելի հուսալի են, քան աուդիտի օբյեկտի ղեկավարության կամ աուդիտի օբյեկտի նկատմամբ անմիջական շահ ունեցող ունեցող այլ անձանց կողմից տրամադրված ապացույցները:

զ) Արդյունավետ ներքին հսկողության պայմաններում ձեռք բերված ապացույցներն ավելի հուսալի են, այնպիսի պայմաններում ձեռք բերված ապացույցները, երբ ներքին հսկողությունը թույլ է կամ գոյություն չունի:

է) Հաշվեքննողի անմիջական դիտարկման արդյունքում ձեռք բերված ապացույցները,

հաշվարկները, և ստուգումներն ավելի հուսալի է, քան անուղղակիորեն ձեռք բերված ապացույցները

ը) փաստաթղթերի բնօրինակներն ավելի հուսալի են, քան պատճենահանված փաստաթղթերը:

76) Հետևյալ ենթադրությունները օգտակար են ապացույցների բավարարության գնահատման համար.

ա) Որքան մեծ է աուդիտի ռիսկը, այնքան մեծ քանակի և բարձր որակի ապացույցներ են պահանջվում:

բ) Ավելի կուռ ապացույցների դեպքում կարող ավելի քիչ քանակի ապացույցներ օգտագործվել:

գ) Աուդիտի ապացույցների մեծ ծավալի պահպանումը չի փոխհատուցում արդիականության, վավերականության կամ հուսալիության պակասը:

դ) Լրացուցիչ ապացույցներ սովորաբար անհրաժեշտ են, երբ աուդիտի օբյեկտն ունի

թեմայի վերաբերյալ մեկ այլ կարծիք:

77) Հաշվեքննողը պետք է որոշի ապացույցների ընդհանուր բավարարությունը և համապատասխանությունը՝ աուդիտի նպատակների համատեքստում արդյունքների և եզրակացությունների համար ողջամիտ հիմք ապահովելու նպատակով: Մասնագիտական դատողությունը հաշվեքննողին օգնում է որոշել ապացույցների բավարարությունն ու համապատասխանությունը որպես ամբողջություն (տե՛ս նաև Մասնագիտական դատողություն և թերահավատություն՝ GUID 3910- ում): Ապացույցների մեկնաբանումը, ամփոփումը կամ վերլուծությունը սովորաբար կիրառվում է ապացույցների բավարարության և համապատասխանության որոշման գործընթացում և աուդիտի աշխատանքների արդյունքների հաշվետվության մեջ: Անհրաժեշտության դեպքում, հաշվեքննողը կարող է օգտագործել վիճակագրական մեթոդներ՝ ապացույցները բավարարությունը գնահատելու համար դրանք վերլուծելու և մեկնաբանելու նպատակով:

Ներդիր 5

Բավարար և համապատասխան ապացույցներ

ա) Ապացույցները բավարար և համապատասխան/տեղին են, երբ ողջամիտ հիմք են ապահովում աուդիտի նպատակների համատեքստում արդյունքները կամ եզրակացությունները հիմնավորելու համար

բ) ապացույցները բավարար կամ տեղին չեն, երբ՝

- ապացույցների օգտագործումը անթույլատրելիորեն մեծ դիսկ է պարունակում, որի պատճառով հաշվեքննողը կարող է հանգել սխալ կամ ոչ պատշաճ եզրակացության,
- ապացույցն ունի էական սահմանափակումներ՝ հաշվի առնելով աուդիտի նպատակները և
- ապացույցների նպատակային օգտագործումը, կամ
- ապացույցները համարժեք հիմք չեն հանդիսանում աուդիտի նպատակների իրականացման կամ արդյունքների և եզրակացությունների հիմնավորման համար: Հաշվեքննողը չի կարող օգտագործել այդպիսի ապացույցները որպես արդյունքների և եզրակացությունների հիմնավորում:

3. ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐ ԵՎ ԵԶՐԱԿԱՅՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Պահանջը ըստ ISSAI 3000-ի

Հաշվեքննողը պետք է վերլուծի հավաքված տեղեկատվությունը և ապահովի, որ աուդիտի արդյունքները պարզաբանվում են և համապատասխանում են աուդիտի նպատակին/նպատակներին և և աուդիտի հարցերին՝ անհրաժեշտության դեպքում վերաձևակերպելով աուդիտի նպատակ/նպատակները և աուդիտի հարցերը: (ISSAI 3000/112)

78) Կատարողականի աուդիտը ներառում է մի շարք վերլուծական գործընթացներ, որոնք զարգանում են աստիճանաբար՝ փոխադարձ փոխազդեցության միջոցով՝ թույլ տալով զարգացնել կիրառվող հարցերի ու մեթոդների խորությունն ու բարդությունը: Ամբողջ գործընթացը սերտորեն կապված է աուդիտի հաշվետվության կազմման հետ: Հաշվետվությունը կարող է դիտվել որպես վերլուծական գործընթացի էական մաս, որը գազաթնակետին է հասնում աուդիտի նպատակի և հարցերի պատասխաններում (տես ստորև՝ Ձեկուցում):

79) Աուդիտի եզրակացությունների հանգելու համար համար վերլուծական քայլերը կարելի է ցույց տալ հետևյալ կերպ.

1	Աուդիտի չափանիշներ՝ «ինչպես պետք է լինի»
2	Աուդիտի ապացույց՝ «ինչպես է»
3	Աուդիտի արդյունք՝ «ինչպես է»՝ համեմատած «ինչպես պետք է լինի»-ի հետ
4	Արդյունքների պատճառների և ազդեցության սահմանում
5	Աուդիտի եզրակացությունների մշակում ըստ հարցերի և

	նպատակի/նպատակների
--	--------------------

- 80) Քայլ 1-ը աուդիտի չափանիշների սահմանումն է, որն արվում է պլանավորման փուլում: Քայլ 2-ը ապացույցների հավաքումն է և գնահատումը, թե արդյոք դրանք բավարար են և տեղին: (Տե՛ս վերևում ապացույցների բաժինը):
- 81) 3-րդ քայլում հաշվեքննողը օգտագործում է ապացույցները՝ պատասխանելու աուդիտի նպատակին (ներին) և աուդիտի հարցերին: Երբ չափանիշները համեմատվում են իրական իրավիճակի հետ, ձևավորվում են աուդիտի եզրակացությունները:
- 82) Քայլ 4. Երբ աուդիտորը պարզում է շեղումը «ինչպես պետք է լինի» և «ինչպես է» միջև, նրան խորհուրդ է տրվում հնարավորության դեպքում որոշել, թե ինչու է տեղի ունեցել շեղումը (պատճառը) և որոնք են հետևանքները (ազդեցությունը):
- 83) 5-րդ քայլում աուդիտորը եզրահանգում կանի արդյունքների հիման վրա: Եզրակացություններ ձևակերպելը կարող է հաշվեքննողից պահանջել զգալի չափերի մասնագիտական դատողություն և մեկնաբանություն՝ աուդիտի հարցերին և նպատակներին (նպատակներին) պատասխանելու համար: Անհրաժեշտ է նախքան եզրակահանգումներ անելը հաշվի առնել համատեքստը, բոլոր համապատասխան փաստարկները և տարբեր տեսակետերը: Առաջարկվում է ԱԲՄ-ի ղեկավար անձնակազմի ներգրավվածությունը (տե՛ս Որակի վերահսկումը GUID 3910- ում):

ԱՌԻԴԻՏԻ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻՆ ՀԱՍՆԵԼԸ

- 84) Աուդիտի արդյունքները հատուկ ապացույցների և աուդիտի չափանիշների հետ դրանց առնչության վերլուծության և գնահատման արդյունքներն են: Արդյունքներն օգտագործվում են աուդիտի հարցերին պատասխանելու համար, որն էլ իր հերթին հիմք է հանդիսանում ըստ նպատակի/նպատակների եզրակացություններ կազմելու համար(տես աուդիտի նախագծման մատրիցի օրինակը Պլանավորում բաժնում): Աուդիտի արդյունքները սովորաբար պարունակում են հետևյալ տարրերը՝ չափանիշներ («ինչպես պետք է լինի») ապացույց («ինչպես է»), պատճառներ («ինչու կա շեղում չափանիշներից») և ազդեցություն («ինչպիսին են հետևանքները»):
- 85) Չափանիշներին համապատասխանելը կամ դրանք գերազանցելը կարող

է վկայել «լավ գործելակերպերի» մասին, ինչը հանգեցնում է լավ կատարողականի: Չափանիշներին չհամապատասխանելը կնշանակի, որ անհրաժեշտ են բարելավումներ: Այնուամենայնիվ, անհրատեսական է ակնկալել, որ աուդիտի օբյեկտի կատարողականը տնտեսման, արդյունավետության և արտադրողականության առումով միշտ կհամապատասխանի չափանիշներին: Կարևոր է ընդունել այն փաստը, որ գոհացուցիչ կատարողականը չի նշանակում կատարյալ կատարողական, այլ հիմնված է ողջամիտ անձի ակնկալիքների վրա՝ հաշվի առնելով աուդիտի օբյեկտի հանգամանքները: Ավելին, իրատեսորեն, միշտ չէ, որ հնարավոր է լիովին համապատասխանել չափանիշներին: Օրինակ, սա կարող է տեղի ունենալ որոշ միջազգային համաձայնագրերի դեպքում, որոնց լիովին համապատասխանելը կարճաժամկետ կամ միջնաժամկետ կտրվածքով դժվար կլինի: «Գոհացուցիչ կատարումը», այս առումով, կարող է ընկալվել որպես այն նպատակի իրագործում, ինչին իրատեսորեն կարելի է հասնել, որպեսզի աստիճանաբար բարելավվի չափանիշների բավարարման ուղղությամբ իրավիճակը: Սա նշանակում է, որ անկախ նրանից, թե արդյոք աուդիտի օբյեկտի համապատասխանում է չափանիշներին, թե ոչ, հաշվեքննողը պետք է հաշվի առնի նաև էականությունը և կիրառի մասնագիտական դատողություն կազմակերպության կատարողականի վրա ազդեցությունը մեկնաբանելիս:

- 86) Աուդիտների մեծ մասը ներառում է որոշակի վերլուծություններ՝ ուսումնասիրված նյութը հասկանալու կամ բացատրելու համար: Հավաքված տեղեկատվությունը վերլուծելիս առաջարկվում է, որ հաշվեքննողը կենտրոնանա աուդիտի հարցի և նպատակների (նպատակների) վրա: Սա կօգնի կազմակերպել տվյալները և նաև վերլուծության համար ուղղություն ընտրել: Կախված աուդիտի նպատակից և օգտագործված ապացույցների տեսակներից՝ օգտագործվում են մի շարք վերլուծության մեթոդներ կամ մոդելներ: Գրեթե բոլոր աուդիտները ներառում են փաստաթղթերի վերլուծության տարբեր ձևեր: Կախված վերլուծվող փաստաթղթերի քանակից և չափանիշներից, վերլուծության մանրամասները կարող են տարբերվել: Աուդիտների մեծ մասը ներառում է նաև հարցազրույցներ աուդիտի օբյեկտի կամ այլ շահագրգիռ անձանց հետ: Դրանք կարող են իրականացվել մի քանի եղանակներով՝ կախված հարցազրույցի նպատակից. Կարգավորված կառուցվածքով հարցազրույցները կարող են հիմք հանդիսանալ առավել առաջադեմ վերլուծության համար, իսկ պակաս պաշտոնական հարցազրույցները կարող են հիմք հանդիսանալ աուդիտի օբյեկտի ուսումնասիրության համար: Բացի այդ, կարող են օգտագործվել տարբեր տեսակի վիճակագրական մեթոդներ մեծ քանակությամբ տվյալների վերլուծության

համար 'հիմնականից մինչև ավելի առաջատար մեթոդներ' կախված օգտագործվող տվյալների տեսակից: Բոլոր աուդիտներում թիմի, գործընկերների ու ղեկավարության հետ քննարկումներն ապահովում են էական ներդրում, երբ գնահատվում և կազմվում են արդյունքները և եզրակացությունները: Վերջապես, աուդիտի օբյեկտի հետ քննարկումները և որոշ դեպքերում ֆոկուս խմբերը կարող են արժեքավոր լինել հաշվեքննողի համար աուդիտի այս փուլում:

Ներդիր 6

Վերլուծության տարբեր մեթոդների և մոդելների օրինակներ

- ա) Տվյալների վիճակագրական վերլուծություն
- բ) Փաստաթղթերի կամ ֆիզիկական ապացույցների վերլուծություն
- գ) Հարցազրույցների համակարգային վերլուծություն
- դ) Փաստաթղթերի կամ ֆիզիկական ապացույցների ուսումնասիրություն
- ե) Քննարկումներ աուդիտ իրականացնող խմբի ներսում, փորձառու գործընկերների և ղեկավարության հետ
- զ) Քննարկումներ աուդիտի օբյեկտի հետ
- է) Քննարկումներ ֆոկուս խմբերի հետ

87) Վերլուծությունը երբեմն կարող է պահանջել նաև եզրակացությունների համեմատություն, օրինակ.

- ա) տարբեր հաստատությունների համեմատական վերլուծություն՝ պակաս հաջողակ հաստատությունները կարող են սովորել հաջողակ հաստատություններից, և
- բ) աուդիտի ոլորտի համեմատություն աուդիտի նմանատիպ ոլորտի հետ՝ այլ երկրում կամ այլ իրավասության ներքո:

ԱՐԴՅՈՒՆՔԻ ՊԱՏՃԱՌԻ ԵՎ ԱԶԴԵՑՈՒԹՅԱՆ ՍԱՀՄԱՆՈՒՄ

88) Չնայած անհրաժեշտ է չափանիշներից շեղվելու բացատրություններ փնտրել, պատճառները պետք է զգուշությամբ ներկայացվեն: Դրանք պետք է հիմնավորված լինեն աուդիտի բավարար և համապատասխան ապացույցներով: Տեղին կլինի հաշվի առնել աուդիտի օբյեկտի տեսակետները կատարողականի խնդիրների կամ թույլ կողմերի պատճառների վերաբերյալ: Եթե այդ տեսակետները հիմնված չեն աուդիտի բավարար և տեղին ապացույցների վրա, հաշվեքննողը չի կարող անվերապահորեն ընդունել, որ դրանք հիմնավորված կամ ճիշտ: Եթե աուդիտի օբյեկտի տեսակետները բավարար չափով չեն հիմնավորված, սակայն ողջամիտ են հաշվեքննողի մասնագիտական դատողության համաձայն, հաշվեքննողը կարող է որոշել

հաշվետվությունում ներկայացնել աուդիտի օբյեկտի տեսակետը

- 89) Հաշվեքննողին խորհուրդ է տրվում սահմանել անհամապատասխան չափանիշների հնարավոր հետևանքները: Հնարավորության դեպքում՝ հետևանքները պարզելիս փաստացի իրավիճակը պետք է համեմատվի իդեալական պայմանների հետ, որի դեպքում այդ չափանիշները բավարարված կլինեին: Որոշ չափով այդ հնարավոր հետևանքները կդիտարկվեին ավելի վաղ փուլում՝ որպես այս հատուկ խնդրի աուդիտ իրականացնելու դրդապատճառ:
- 90) Հետևանքները կարող են սահմանվել կամ որպես արդեն տեղի ունեցած, կամ որպես ապագա հավանական ազդեցություն՝ տրամաբանական հիմնավորմամբ: Սահմանումների բնույթով է որոշվում, թե արդյոք հաշվեքննողը կարող է ներկայացնել իրական թե հավանական ազդեցությունը: Անցյալ կամ ներկա պայմաններից բխող իրական ազդեցությունները օգնում են ցույց տալ հետևանքները և, ընդհանուր առմամբ, ներկայացնում են ուղղիչ գործողությունների անհրաժեշտության պատճառները: Հնարավոր ազդեցությունները, ընդհանուր առմամբ, նկարագրվում են որպես տրամաբանական հետևանքներ, որոնք կարող են տեղի ունենալ, երբ ապացույցները չեն բավարարում համապատասխանում չափանիշին: Հնարավոր հետևանքները որոշ չափով սպեկուլյատիվ են, ուստի աուդիտորը ստիպված է դրանցից օգտվել զգուշությամբ, հատկապես որևէ հարակից ապացույցի կամ անցյալում նկատված ազդեցության բացակայության դեպքում:
- 91) Կարևոր է, որ հաշվեքննողը մանրամասնորեն ուսումնասիրի պատճառի և հետևանքի միջև կապը և կենտրոնանա այն այլ արտաքին գործոնների՝ հայտնաբերված հետևանքի վրա ազդեցության հնարավորության վրա: Հնարավոր է անհրաժեշտություն առաջանա օգտագործել բարելավված վերլուծական տեխնիկա՝ պատճառի և հետևանքի վերաբերյալ հարցերին պատասխանելու համար:

Ներդիր 7

Կարևոր է հասկանալ պատճառի և հետևանքի միջև ցանկացած հարաբերությունների բնույթը: Օրինակ, միշտ չէ, որ վատ ֆինանսավորման պատճառով ավելի վատ պայմաններ են առաջացնում: Ֆինանսավորումը որոշակի կազմակերպության համար կարող է կրճատված լինել տրամադրված ծառայությունների ցածր որակի պատճառով: Տվյալները զննելիս հաշվեքննողը պետք է հիշի, որ հարաբերությունների առաջացման շատ պատճառներ կան:

ա) Կարող է լինել ուղղակի *պատճառահետևանքային կապ*: Օրինակ՝ եթե համալսարանն ամեն տարի ունի սահմանված ընդունելության քանակ և ավելացնում է հեռակա ուսանողների թիվը, ապա այն պետք է նվազեցնի առկա ուսուցմամբ ուսանողների թիվը:

բ) Կարող է լինել *հակառակ պատճառահետևանքային կապ*: Օրինակ՝ քննության վատ արդյունքները կարող են պայմանավորված լինել վատ հաճախելիության հետ, բայց, հավասարապես, վատ հաճախելը կարող է պայմանավորված լինել քննության վատ արդյունքներով:

գ) Հարաբերությունները կարող են *պատահականություն* լինել: Օրինակ՝ տեղական իշխանությունում առողջապահության որակի և այդ նույն ոլորտում քննությունների արդյունքների միջև կարող է կապ լինել, բայց դժվար է ասել, որ մեկն է մյուսի պատճառը:

դ) Կարող է լինել շփոթեցնող ազդեցություն: Օրինակ, առողջապահության որակի և քննության արդյունքների միջև կապը կարող է պայմանավորված լինել տեղական իշխանություններում ռեսուրսների արդյունավետ օգտագործմամբ, ինչը հավանաբար չի դիտարկվել որպես դաշտային աշխատանքների մաս:

ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ԴԻՏԱՐԿՈՒՄԻՑ ՀԵՏՈ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՄՇԱԿՈՒՄ

92) Երբ հաշվեքննողը գտել է արդյունքները, սահմանել է, թե ինչու դրանք չեն համապատասխանում չափանիշներին (պատճառները) և հնարավոր ազդեցությունը (հետևանքները), հաշվեքննողը պատրաստ է եզրակացություններ անել: Եզրակացությունները հաշվեքննողի բացահայտած արդյունքներից բխող հայտարարություններ են: Քանի որ կատարողականի աուդիտները սահմանում են տնտեսման, արդյունավետության և (կամ) արտադրողականության ասպեկտների թերությունները, եզրակացությունները պետք է սահմանեն պատճառները, թե ինչու տնտեսման, արդյունավետության կամ արտադրողականության ասպեկտները լիովին իրականացված չեն:

93) Աուդիտի եզրակացությունները հստակեցնում և իմաստ են հաղորդում գեկույցում առկա կոնկրետ արդյունքներին: Եզրակացությունները ներկայացնում են հաշվեքննողի կարծիքը և առավել են, քան զուտ արդյունքների վերահաստատումը: Այն դեպքում, երբ աուդիտի արդյունքները սահմանվում են՝ համեմատելով ըստ չափանիշների «ինչպես պետք է լինի»-ն՝ աուդիտի ապացույցների հետ (ներառյալ վերլուծական ապացույցների) «ինչպես է» հետ, եզրակացությունը արտացոլում է նաև հաշվեքննողի բացատրություններն ու տեսակետները՝ այդ արդյունքների հիման վրա: Եզրակացությունները կարող են ներառել արդյունքներում ընդհանուր թեմայի կամ որոշակի օրինաչափության բացահայտում: Հնարավոր է նաև բացահայտել արդյունքները բացահայտող խնդիրը:

94) Եզրակացությունները պետք է տրամաբանորեն բխեն արդյունքներից, կատարողականի խնդիրներից կամ թույլ կողմերից, դրանց պատճառներից և հետևանքներից: Արդյունքներից զատ կատարված

բոլոր վերլուծական քայլերը պետք է հստակ բացատրվեն և հիմնավորված լինեն:

- 95) Եզրակացություններ անելիս հաճախ անհրաժեշտ կլինի վերանայել տվյալների վերլուծությունը և աուդիտի արդյունքները՝ համոզվելու համար, որ եզրակացությունները հիմնավորված են: Տվյալների վերլուծությունը բաղկացած է տարբեր տեսակի աղբյուրներից արդյունքների համակցումից: Ինչպես արդեն նշվեց, այսպիսի վերլուծության մեջ կարող են օգտագործվել տարբեր մեթոդներ: Պատշաճ իրականացված կատարողականի աուդիտի ընթացքում ներկայացված փաստարկները հավասարակշռված են ըստ հնարավոր լավագույն հակափաստարկների, և տարատեսակ հակադիր տեսակետները կշռադատվում են ըստ դրանց համեմատության: Եզրակացությունները պետք է հիմնված լինեն օբյեկտիվ չափանիշների, ապացույցների և արդյունքների վրա:
- 96) Եզրակացություններ անելիս հաշվեքննողը պետք է պարբերաբար փորձարկի դրանք ըստ ապացուցողական բազայի: Տարբեր տեսակի ապացույցներով հիմնավորված եզրակացությունները, ամենայն հավանականությամբ, ավելի ամուր են, քան ապացույցների միայն մեկ աղբյուրով հիմնավորվածները:
- 97) Եզրակացություններ մշակելու գործընթացի ժամանակ անհրաժեշտ է, որ հաշվեքննողը ճշգրտի կամ թեթևակի փոփոխության ենթարկի աուդիտի հարցը, իսկ հազվադեպ՝ նույնիսկ աուդիտի նպատակը: Հնարավոր է, որ աուդիտի հարցը փոքր-ինչ ճշգրտման կարիք ունենա, եթե վերլուծության ընթացքում պարզվի, որ հնարավոր չի լինի հարցին ճշգրիտ պատասխանել ստացված ապացույցների և արդյունքների հիման վրա: Այնուամենայնիվ, իդեալական տարբերակում նման դժվարությունները հայտնաբերվում են և անհրաժեշտ ճշգրտումները կատարվում են ավելի վաղ՝ աուդիտի գործընթացում: Անհրաժեշտության դեպքում ճշգրտումները պետք է քննարկվեն և հաղորդվեն ինչպես ներքին կարգով, այնպես էլ աուդիտի օբյեկտի հետ:
- 98) Հաշվեքննողի համար կարևոր է լինել նպատակամետ, աշխատել համակարգված, պատշաճ զգուշությամբ և օբյեկտիվությամբ և ապացույցների վերլուծության ժամանակ դրսևորել մասնագիտական դատողություն: Անհրաժեշտ է, որ հաշվեքննողը որդեգրի քննադատական մոտեցում և ներկայացրած տեղեկատվությունից օբյեկտիվ հեռավորություն պահպանի: Միևնույն ժամանակ, հաշվեքննողը պետք է ընկալունակ լինի տեսակետների և փաստարկների նկատմամբ: հաշվեքննողը պետք է կարողանա տարբեր տեսանկյուններից դիտարկել իրերը և դրսևորել բաց և օբյեկտիվ վերաբերմունք տարբեր տեսակետների և փաստարկների նկատմամբ: Հաշվեքննողը, որը ընկալունակ չէ, կարող է բաց թողնել լավագույն փաստարկները: Սա նաև ընդգծում է ռացիոնալ

գնահատականներ տալու կարևորությունը, քանի որ հաշվեքննողը անտեսում է իր անձնական և այլոց նախապատվությունները: Հետևաբար կարևոր է, որ հաշվեքննողի ներգրավվածությունը արտահայտվի մտածողության և օբյեկտիվ վերլուծության գործընթացում, այլ ոչ թե այն համոզման հիման վրա, որ որոշակի տեսակետներ ճիշտ են (տե՛ս Մասնագիտական դատողություն ու թերահավատություն GUID 3910- ում):

ԻՐԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ՓՈԽՈՒՄ ԱՌԻԴԻՏԻ ՌԻՍԿԻ ԿԱՌԱՎԱՐՈՒՄԸ

99) Անհրաժեշտ է մշտադիտարկել աուդիտի ռիսկը և կանխատեսվող մեղմման ռազմավարությունները աուդիտի ամբողջ ընթացքում և անհրաժեշտության դեպքում հարմարեցնել փոփոխվող հանգամանքներին: Լավ պլանավորումը հաշվեքննողին հնարավորություն կտա կառավարել աուդիտի ռիսկը աուդիտի իրականացման ընթացքում, քանի որ աուդիտորը նախատեսում է է տարբեր իրադարձություններ և սցենարներ: Օրինակ, եթե տվյալների հավաքագրման պլանավորված ընթացակարգերը թույլ չեն տալիս խմբին բավարար ապացույցներ հավաքել, հաշվեքննողը պետք է մշակի այդ ընթացակարգերը ճշգրտելու այլընտրանքային պլան կամ, անհրաժեշտության դեպքում, ճշգրտի աուդիտի հարցերը: Նաև հաշվեքննողը միշտ պետք է հաշվի առնի, թե արդյոք աուդիտի ռիսկերը փոխվել են այնպես, որ կարող են հանգեցնել ոչ պատշաճ եզրակացությունների, անհավասարակշռված տեղեկատվության կամ արժեք չավելացնելուն: Այս առումով կարևոր են որակի հսկողության ճիշտ ընթացակարգերը և վերահսկողությունը:

ՓԱՍՏԱԹՂԹԱՎՈՐՈՒՄԸ ԻՐԱԿԱՆԱՑՄԱՆ ՓՈԽՈՒՄ

100) Հաշվեքննողը պետք է փաստաթղթավորի աուդիտը բավարար, ամբողջական և մանրամասն ձևով՝ համաձայն ISSAI 3000/86-ի: Աուդիտի փաստաթղթերի ժամանակին պատրաստումը օգնում է բարձրացնել աուդիտի որակը և նպաստում է ձեռք բերված աուդիտի ապացույցների և եզրակացությունների արդյունավետ ստուգմանը և գնահատմանը նախքան զեկույցի ավարտականացումը: Քանի որ դժվար է վերակառուցել և վերհիշել աուդիտի ապացույցների հավաքման հետ կապված առանձին գործողություններ աշխատանքներն իրականացնելուց շաբաթներ անց, աշխատանքները պետք է փաստաթղթավորվեն աուդիտի իրականացման խմբի կողմից դրանք ավարտելուն պես, որպեսզի նվազեցվի ոչ ճշգրիտ աուդիտի փաստաթղթերի ռիսկը, բարելավվի աուդիտի որակը, և բարելավվի հանձնառության արդյունավետությունը:

101) Կոնկրետ աուդիտի համար աուդիտի փաստաթղթերի բնույթը և չափը

հիմնականում մասնագիտական դատողության խնդիր են 'ելնելով յուրաքանչյուր աուդիտի բացառիկ հանգամանքներից: Այնուամենայնիվ, հաշվեքննողից սովորաբար, ակնկալվում է փաստաթղթավորել հետևյալը.

- ա) աուդիտի նպատակը (ներ) ը, շրջանակը և մեթոդաբանությունը. և
- բ) նշանակալի դատողությունների և եզրակացությունների հիմնավորման համար կատարված աշխատանքները և ապացույցները:

ՆԱԽՆԱԿԱՆ ԱՐԴՅՈՒՆՔՆԵՐԻ ԵՎ ԵԶՐԱԿԱՑՈՒԹՅԱՆ ՆԵՐՔԻՆ ԵՎ ԱՐՏԱՔԻՆ ՔՆՆԱՐԿՈՒՄԸ

- 102) Աշխատանքների շարունակման ընթացքում աստիճանաբար ձևավորում է զեկույցի նախագիծը: Նշումները և դիտարկումները մշակվում են կառուցվածքային հերթականությամբ, և ներքին և արտաքին քննարկումների զարգացման հետ կազմվում, գնահատվում և վերաշարադրվում է տեքստը, ստուգվում են մանրամասները, և քննարկվում են եզրակացությունները: Հաղորդակցությունն անհրաժեշտ է վերլուծական գործընթացում, քանի որ հաշվեքննողը պետք է հաշվի առնի համատեքստը և բոլոր համապատասխան փաստարկները, և տարբեր տեսակետները եզրակացությունների հաստատումից առաջ: Այդ պատճառով հաշվեքննողը պետք է պահպանի արդյունավետ և պատշաճ հաղորդակցություն աուդիտի օբյեկտի և համապատասխան շահագրգիռ անձանց հետ:
- 103) Ներքին քննարկումները ավագ հաշվեքննողների և փորձառու գործընկերների հետ կարող են օգնել հաշվեքննողին վերլուծական գործընթացում 'արդյունքների կշռադատման և նախնական արդյունքների և եզրակացությունների գնահատման հարցում:
- 104) Արտաքինից տեղեկատվության փոխանակման անհրաժեշտություն կա 'աուդիտի ընթացքում առաջացած հիմնական խնդիրները քննարկելու համար: Այս փուլում անհրաժեշտ է ապահովել, որ նկարագրությունների փաստական հիմքը ճշգրիտ և արդար լինի, և որ վերլուծությունները համապարփակ լինեն և անդրադառնան հայտնաբերված խնդիրների պատճառներին: Անհրաժեշտ է ներկայացնել տարբեր փաստարկներ, դիտարկել տարբեր արդյունքներ: Աուդիտի օբյեկտի հետ հանդիպումները կարող են ծառայել փաստերի հաստատմանը և նպաստել աուդիտի արդյունքների և եզրակացությունների մշակմանը:
- 105) Լավ գործելակերպերից է հանդիպումներ ունենալը ղեկավարների կամ այլ պետական պաշտոնատար անձանց հետ: Մեկ այլ լավ գործելակերպ է ֆոկուս խմբերի հանդիպումների իրականացումը, երբ տարբեր շահագրգիռ կողմեր և փորձագետներ հրավիրվում են քննարկելու

նախնական արդյունքները, եզրակացությունները և առաջարկությունները: Բոլոր հիմնական շահագրգիռ կողմերի մասնակցությամբ տարբեր հարցերի քննարկման հնարավորությունը կարող է արժեք ավելացնել աուդիտին (տե՛ս Հաղորդակցություն GUID 3910-ում):

4. ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ՆԵՐԿԱՅԱՑՈՒՄ



- 106) Տվյալ բաժինը պարունակում է կատարողականի աուդիտի վերաբերյալ զեկուցելու պահանջներ և ուղեցույցներ: Պահանջների նպատակը կատարողականի աուդիտի արդյունքների ներկայացման ընդհանուր շրջանակի ստեղծումն է: Պահանջները վերաբերում են զեկույցի ձևին, զեկույցի բովանդակությանը և զեկույցի հրապարակմանը և տարածմանը:
- 107) Աուդիտի զեկույցի նպատակն է (1) աուդիտի արդյունքների ներկայացումը նախատեսված օգտագործողին (օգտագործողներին), 2) արդյունքները թյուրլմբռնման նկատմամբ ավելի անընկալունակ դարձնելը ժ, (3) արդյունքները հանրությանը հասանելի դարձնելը՝ թափանցիկություն ապահովելու համար, եթե դա օրենսդրությամբ չի սահմանափակվում. և (4) դյուրացնել հետհսկողություն՝ պարզելու համար, թե արդյոք ձեռնարկվել են համապատասխան ուղղիչ գործողություններ:

ԶԵԿՈՒՅՑԻ ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆԸ

Պահանջները ըստ **ISSAI 3000-ի**

Հաշվեքննողը պետք է տրամադրի աուդիտի զեկույցներ, որոնք ա) համապարփակ, բ) համոզիչ, գ) ժամանակին, դ) ընթերցելի, և ե) հավասարակշռված են: (ISSAI 3000/116)

Հաշվեքննողի աուդիտի զեկույցում պետք է սահմանի աուդիտի չափանիշները և դրանց աղբյուրները: (ISSAI 3000/122)

Հաշվեքննողը պետք է ապահովի, որ աուդիտի արդյունքները հստակ եզրակացություն ներկայացնեն ըստ աուդիտի նպատակի/նպատակների և (կամ) հարցերի, կամ բացատրեն, թե ինչու դա հնարավոր չէր: (ISSAI 3000/124)

ՈՒՂԵՑՈՒՅՑՆԵՐ

- 108) Կատարողականի աուդիտի զեկույցները նպատակ ունեն բարելավել գիտելիքները և ընդգծել անհրաժեշտ բարելավումները: Կատարողականի աուդիտի ժամանակ հաշվեքննողը զեկուցում է տնտեսման և արտադրողականության մասին, որով ձեռք են բերվում և օգտագործվում ռեսուրսները, և արդյունավետության մասին, որով իրականացվում են նպատակները: Նման զեկույցները կարող են զգալիորեն տարբերվել ըստ շրջանակի և բնույթի, օրինակ՝ ներառելով տեղեկություններ, թե արդյոք ռեսուրսներն օգտագործվել են առողջ ձևով, մեկնաբանելով քաղաքականության և ծրագրերի ազդեցությունը և առաջարկելով բարելավման փոփոխություններ:
- 109) Աուդիտի զեկույցը գրելիս չափազանց կարևոր է, որ աուդիտ իրականացնող խումբը, վերահսկողները և որակի հսկողությունն ապահովողները քննադատերեն դիտարկեն եզրակացությունները՝ կապված աուդիտի արդյունքների, ապացույցների, տվյալների և աուդիտի չափանիշների հետ: արդյունքները և եզրակացությունները պետք է հիմնավորվեն բավարար և համապատասխան ապացույցներով: Առաջարկությունները, տրամադրվելու դեպքում, պետք է կապված լինեն արդյունքների և եզրակացությունների հետ: Կարևոր են նաև աուդիտի օբյեկտի հետ հաստատման և փաստերի վավերացման պատշաճ ընթացակարգերը:

ՀԱՄԱՊԱՐՓԱԿ ԶԵԿՈՒՅՑՆԵՐ ԳՐԵԼԸ

- 110) Կարևոր է, որ զեկույցը նպաստի այն հարցերի և պայմանների համարժեք և ճիշտ ընկալմանը, որոնց շուրջ կենտրոնացած է աուդիտը: Համապարփակ զեկույց կազմելու համար հաշվեքննողը սովորաբար ներառում է աուդիտի նպատակի/նպատակների նկարագրությունը, ինչպես նաև աուդիտի նպատակի/նպատակների իրականացման համար օգտագործվող շրջանակը և մեթոդաբանությունը և աուդիտի հարցերը: Ընթերցողներին անհրաժեշտ են այս տեղեկությունները՝ հասկանալու համար աուդիտի նպատակը, կատարված աուդիտի աշխատանքների բնույթը և չափը, ինչպես նաև զեկուցված նյութի համատեքստն ու տեսանկյունը:
- 111) Ընթերցողները նաև պետք է իմանան, թե արդյոք կան աուդիտի նպատակի/նպատակների, չափի, մեթոդաբանության կամ հավաքված տվյալների էական սահմանափակումներ, որպեսզի կարողանան

հիմնավորված մեկնաբանել զեկույցում տեղ գտած արդյունքները, եզրակացությունները և առաջարկությունները՝ առանց մոլորության մեջ ընկնելու:

- 112) Զեկույցում հաշվեքննողը, որպես կանոն, պարզում է աուդիտի իրականացման ընթացքում կատարված նշանակալի ենթադրությունները և նկարագրում է օգտագործվող եղանակներն ու չափանիշները, այդ թվում՝ դրանց աղբյուրները: Հաշվեքննողը հիմնական պատասխանատվությունն է կրում աուդիտի զեկույցում օգտագործված չափանիշների սահմանման և բացատրելու համար: (Տե՛ս Պլանավորում բաժինը սույն GUID ուղեցույցում՝ չափանիշների մասին լրացուցիչ տեղեկություններ ստանալու համար):
- 113) Հաշվեքննողը կարող է տրամադրել նախնական ֆոնային տեղեկատվություն՝ ընդհանուր ուղերձի համատեքստը հիմնավորելու և ընթերցողին օգնելու համար հասկանալ քննարկվող հարցերի արդյունքները և նշանակությունը: Համապատասխան ֆոնային տվյալները կարող են ներառել տեղեկություններ այն մասին, թե ինչպես են գործում ծրագրերը և գործողությունները, ծրագրերի և գործողությունների նշանակությունը, աուդիտի օբյեկտի պարտականությունների նկարագրությունը և եզրույթների բացատրությունը:
- 114) Ամենակարևորը՝ համապարփակ զեկույց կազմելու համար հաշվեքննողը պետք է ներկայացնի բավարար և համապատասխան ապացույցներ՝ աուդիտի նպատակին/նպատակներին վերաբերող արդյունքների և եզրակացությունների հիմնավորման համար:

Համոզիչ զեկույցների պատրաստումը

- 115) Համոզիչ զեկույցում աուդիտի արդյունքները և եզրակացությունները վերաբերում են աուդիտի նպատակին/նպատակներին և հարցերին և ներկայացվում են համոզիչ և օբյեկտիվ ձևով: Զեկույցը տրամաբանական հաջորդականություն ունի, որտեղ արդյունքները, եզրակացությունները և առաջարկությունները հստակ կապակցված են աուդիտի նպատակին/նպատակներին, աուդիտի հարցերի և աուդիտի չափանիշների հետ: Ավելին, եզրակացություններն ու առաջարկությունները տրամաբանորեն բխում են աուդիտի եզրակացություններից և ներկայացված փաստերից և փաստարկներից: Համոզիչ զեկույցը նաև պետք է ճշգրիտ լինի: Ճշգրիտ զեկույցը հիմնված է փաստերի վրա, առկա է աղբյուրների, մեթոդների և ենթադրությունների հստակ նշում, որպեսզի զեկույցը օգտագործողները կարողանան դատել, թե որքան կշիռ տրամադրեն ներկայացված ապացույցներին ու եզրակացություններին: Օգտագործված լեզուն և տոնայնությունը չեզոք են, իսկ ներկայացված տեղեկատվությունը բավարար ընթերցողներին

համոզելու համար արդյունքների վավերականության, եզրակացությունների հիմնավորվածության և առաջարկությունների իրականացման առավելությունների վերաբերյալ: Ներկայացվում են տարբեր տեսանկյուններ, կարծիքներ և փաստարկներ:

- 116) Հաշվեքննողին համոզիչ և ճշգրիտ աուդիտի եզրակացությունների պատրաստման հարցում օգնելու միջոցներից մեկը հանձնառության որակի հսկողության ստուգողի օգտագործումն է: Խոսքը փորձառու հաշվեքննողի մասին է, որը անկախ է աուդիտից և ստուգում է, որ փաստերը, թվերը և ամսաթվերը ճշգրիտ ներկայացվեն, որ արդյունքները պատշաճ կերպով հիմնավորված լինեն աուդիտի փաստաթղթերում առկա ապացույցներով, և որ եզրակացություններն ու առաջարկությունները տրամաբանորեն բխեն ապացույցներից:

Ձեկույցների ժամանակին պատրաստումը

- 117) Ձեկույցը պետք է ապահովի մատչելի, հակիրճ և արդի տեղեկատվություն, որը կարող է կիրառվել բարելավումների համար կառավարության, օրենսդիր մարմնի և աուդիտի օբյեկտի կողմից: Առավելագույն օգտագործելիության համար հաշվեքննողի նպատակն է ժամանակին տրամադրել համապատասխան ապացույցներ՝ նախատեսված օգտագործողների օրինական կարիքներին արձագանքելու համար: Նմանապես, զեկույցում ներկայացված ապացույցներն առավել օգտակար են, եթե դրանք վերաբերում են ընթացիկ խնդիրներին: Հետևաբար, զեկույցի ժամանակին պատրաստումը կարևոր է: Որոշ ԱԲՄ-ներ վերահսկում են իրենց կատարած աշխատանքների ժամկետները՝ սահմանելով հատուկ կազմման ամսաթվեր՝ դրանք համապատասխանեցնելով օրենսդիր մարմնի նիստերի ժամկետների հետ: Հետևաբար՝ աուդիտի զեկույցի կազմման ամսաթիվը սահմանված է նախապես: Այլ դեպքերում, ԱԲՄ-ները կարող են ունենալ ժամկետների որոշման ավելի մեծ ճկունություն՝ հաշվի առնելով նախատեսված օգտագործողների կարիքները և աուդիտի զեկույցի ներկայացման լավագույն ժամկետը:

- 118) Աուդիտի ընթացքում հաշվեքննողը կարող է նշանակալի հարցերի միջանկյալ հաշվետվություններ տրամադրել աուդիտի օբյեկտին, եթե դա թույլատրում է ԱԲՄ-ի մանդատը: Նման հաղորդակցությունը աուդիտի օբյեկտին ահազանգում է անհապաղ ուշադրության կարիք ունեցող հարցերի վերաբերյալ և թույլ է տալիս իրականացնել ուղղիչ գործողություններ մինչև վերջնական զեկույցի ավարտը: (Տե՛ս GUID 3910

Հաղորդակցություն)

Ընթերցողին հարմար զեկույցների պատրաստում

119) Արդյունավետորեն արժեք ավելացնելու համար կարևոր է, որ կատարողականի աուդիտի զեկույցները լինեն պարզ, հակիրճ, տրամաբանական և կենտրոնանան թեմայի ոլորտի վրա: Զեկույցները, ամենայն հավանականությամբ, առավելագույն ազդեցություն կունենան լայն լսարանի վրա, երբ դրանք հարմար են ընթերցողի համար:

Համապատասխանությունը լսարանի կարիքներին

120) Ընթերցողին հարմար զեկույցների հաջողության առանցքային գործոնը լսարանը և նրա կարիքները հասկանալն է: Կատարողականի աուդիտի զեկույցների հիմնական լսարանը օրենսդիր մարմիններն ու պետական գերատեսչություններն են: Այնուամենայնիվ, կան նաև այլ շահագրգիռ կողմեր, ինչպիսիք են քաղաքացիները, ԲՈՒՀ-երը, մասնավոր հատվածը և ԶԼՄ-ները, որոնց կարող են հետաքրքրել կատարողականի աուդիտի արդյունքները, սակայն հնարավոր է՝ այլ շեշտադրումով:

Արդյունավետ զեկույցի կառուցվածքը

121) Աուդիտի զեկույցը գրելու սկզբում անհրաժեշտ է որոշել կառուցվածքի նախագիծը՝ տեքստի կազմակերպումն ու հաջորդականությունը հեշտացնելու համար: Արդյունավետ կառուցվածքը զեկույցին հնարավորություն է տալիս գրավել ընթերցողի ուշադրությունը, փոխանցել աուդիտի նպատակները, ներկայացնել բարդ հարցերը և ապահովել արդյունքների հստակ մեկնաբանությունը: «Ճաշկերույթի երեկոյի» մոտեցման օգտագործումը կարող է օգնել հաշվեքննողին կազմել ընթերցողին հարմար կառուցվածք: «Ճաշկերույթի երեկոյի» մոտեցումը նման է իրական ճաշկերույթի իրավիճակի, երբ միայն մի փոքր ժամանակ կա՝ հյուրերի ուշադրությունը գրավելու համար: Ճաշկերույթի հանդիպումը տեղի է ունենում տվյալների հավաքագրումից և վերլուծությունից հետո, իսկ նրա նպատակը զեկույցի պարզ և հետաքրքիր եզրակացությունների պատրաստումն է, որոնք կարող են ներկայացվել 10-15 վայրկյանում, ինչպես նաև դրա հիմքով ավելի շատ մանրամասներ ստանալը:

Ներդիր 8

Հեշտությամբ ընթերցվող զեկույց կազմելու խորհուրդներ			
ա)	Ապահովել, որ	զեկույցի բովանդակությունը	բխի աուդիտի նպատակից/նպատակներից, և ընթերցողին տրամադրվի թեման հասկանալու

համար բավարար տեղեկատվություն:

բ) Տեքստի տրոհել խորագրերի օգտագործումով:

գ) Հստակ լինել յուրաքանչյուր բաժնի և կետի հիմնական կետի վերաբերյալ, և թե ինչպես է այն առնչվում աուդիտի ավելի լայն թեմային:

դ) Նախագծել ձեր զեկույցը հեշտ ընթերցման համար, որպեսզի այն կանոնակարգված և չծանրաբեռնված տեսք ունենա

ե) Խուսափել խաչաձև հղումների և հապավումների անտեղի օգտագործումից:

Պարզ գրելը

122) Ընթերցողին հարմար զեկույցը պետք է լինի պարզ: Պարզությունը բարելավելու համար անհրաժեշտ է՝

ա) խուսափել ժարգոնից: Եթե անհրաժեշտ են տեխնիկական, գիտական կամ օտար տերմիններ են, անհրաժեշտ է, որ դրանք բացատրվեն: Ընթերցողի համար օգտակար է, եթե տերմինները տրված են բառացանկում կամ հեշտ գտնվող ծանոթագրություններում;

բ) խուսափել երկիմաստությունից,

գ) նույն տերմինը հետևողականորեն օգտագործել որոշակի մտքի կամ օբյեկտի համար:

դ) օգտագործել ներգործական (ակտիվ), այլ ոչ թե կրավորական (պասիվ) բայեր,

ե) լինել հակիրճ: Օգտագործեք կարճ հատվածներ, պարբերություններ և նախադասություններ:

ե) հիմնական կետերին ուշադրություն գրավելու համար օգտագործեք վիզուալ նյութեր: Օգտագործեք ցուցակներ, աղյուսակներ, գրաֆիկներ, քարտեզներ և այլ գծապատկերներ՝ բարդ և մեծ քանակի տվյալներ ներկայացնելու համար:

Դրանք հաճախ կարող են ուղերձը ավելի արդյունավետ փոխանցել, քան պարզապես տեքստը: Այնուամենայնիվ, աղյուսակները և գծապատկերները պատկերեք պարզ: Համոզվեք, որ դրանք ներկայացնում են միայն մեկ գաղափար, և որ ընթերցողը կկարողանա անմիջապես հասկանալ այդ գաղափարը:

Հավասարակշռված զեկույցների պատրաստումը

123) Կատարողականի աուդիտի հաշվետվության հիմքում ընկած աշխատանքը պետք է լինի արդար և հիմք հանդիսանա ընդհանուր արդյունքների, եզրակացությունների և առաջարկությունների համար՝ ազդեցությունն առավելագույնի հասցնելու նպատակով: Հաշվեքննողը պետք է աուդիտի զեկույցում բացատրի խնդիրների հետևանքները / ազդեցությունը, քանի որ այն ընթերցողին թույլ կտա ավելի լավ հասկանալ խնդրի նշանակությունը: Սա իր հերթին կխրախուսի ուղղիչ գործողությունները և կհանգեցնի աուդիտի օբյեկտի կատարելագործման:

124) Հավասարակշռված և կառուցողական զեկույց պատրաստելիս

օգտակար է.

ա) Ներկայացնել արդյունքները օբյեկտիվ և արդար ձևով: Ներկայացնել և մեկնաբանել փաստերը չեզոք եզրույթներով՝ խուսափելով կողմնակալ տեղեկատվությունից կամ լեզվից, որը կարող է առաջացնել պաշտպանողական վարքագիծ և ընդդիմություն:

բ) Ներկայացնել տարբեր տեսակետներ և կարծիքներ: Եթե օրինականորեն կարող են տրվել տարբեր ապացույցների մեկնաբանություններ, ապա դա անհրաժեշտ է ներկայացնել, որպեսզի ապահովվի արդարությունն ու հավասարակշռությունը: Հիմքում ընկած փաստարկների հիման վրա ընթերցողը կկարողանա ավելի լավ հասկանալ եզրափակիչ եզրակացությունները և առաջարկությունները:

գ) Պահպանել ամբողջականությունը: Ամբողջական զեկույցը ներառում է ինչպես լավ, այնպես էլ վատ կետեր և անհրաժեշտության դեպքում ընդունում լավ կողմերը: Դրական ասպեկտների ներառումը կարող է հանգեցնել զեկույցն ընթերցող այլ պետական կազմակերպությունների կատարողականի բարելավման: Կարևոր է, որ զեկույցը պարունակի բոլոր աուդիտի բոլոր նպատակների իրականացման համար անհրաժեշտ բոլոր տեղեկությունները և փաստարկները և նպաստի ներկայացված հարցերի և պայմանների պատշաճ և ճիշտ ընկալմանը: Փաստերը չպետք է կանխվեն, իսկ չնչին թերությունները չպետք է չափազանցվեն: Միշտ պետք է հայցել և քննադատորեն գնահատել բացատրություններ, հատկապես աուդիտի օբյեկտի կողմից:

ԱՌԱՋԱՐԿՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐ

Պահանջ ըստ ISSAI 3000-ի

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: (ISSAI 3000/126)

ՈՒՂԵՑՈՒՅՑ

125) Տրամադրված առաջարկությունները նպատակ ունեն նպաստել բարելավումներին՝ ծախսերի նվազեցման իջեցման և վարչարարության պարզեցման, ծառայությունների որակի և ծավալի ավելացման կամ արդյունավետության, ազդեցության կամ հասարակության համար առավելությունների բարելավման միջոցով: Հաշվեքննողը կարող է

առաջարկել գործողություններ՝ աուդիտի ընթացքում հայտնաբերված թերությունները և այլ բացահայտումները շտկելու, ինչպես նաև ծրագրերն ու գործողությունները բարելավելու առումով, երբ կատարելագործման ներուժը հիմնավորված է գեկուցված արդյունքներով և եզրակացություններով:

Ներդիր 9

Առաջարկություններ մշակելիս դիտարկման ենթակա հարցեր

ա) Ի՞նչ է պետք անել և ինչու:

բ) Որտե՞ղ դա պետք է արվի:

գ) Ո՞վ է պատասխանատու դա կատարելու համար:

դ) Առաջարկվող գործողությունները կարո՞ղ են շտկել դիտարկված խնդիրները:

ե) Կարո՞ղ էին առաջարկվող գործողությունները որևէ բացասական հետևանք ունենալ:

126) Կարող է տեղին լինել տարբեր այլընտրանքային առաջարկությունների կողմ և դեմ փաստարկներ ներկայացնելը: Հետևելով հիմքում ընկած փաստարկներին՝ ընթերցողը կկարողանա ավելի լավ հասկանալ վերջնական առաջարկությունները:

127) Կառուցողական լինելու համար առաջարկությունները, սովորաբար,
ա) ուղղված են սահմանված թույլ կողմերի կամ խնդիրների պատճառներին

բ) պետք է լինեն գործնական և հավելյալ արժեք ներկայացնեն .

գ) պետք է լինեն հիմնավորված և տրամաբանորեն բխեն արդյունքներից և եզրակացություններից.

դ) ձևակերպված լինեն խուսափելով պարզ ճշմարտություններից կամ պարզապես աուդիտի եզրակացությունները շրջելուց.

ե) պետք է լինեն ոչ չափազանց ընդհանրական, ոչ էլ մանրամասն: Ընդհանրական առաջարկությունները սովորաբար արժեք չավելացնելու ռիսկ են պարունակում , մինչդեռ չափազանց մանրամասն առաջարկությունները կսահմանափակեն աուդիտի օբյեկտի ազատությունը.

զ) պետք է հնարավոր լինի իրականացնել առանց լրացուցիչ ռեսուրսների.

է) հստակ նշեն առաջարկվող գործողությունները և ով է պատասխանատու գործողությունների իրականացման համար.

ը) հասցեագրված լինեն այն մարմիններին, որոնք ունեն պատասխանատվություն և կարողունակություն դրանց իրականացման համար:

128) Արդյունավետ առաջարկությունները խթանում են կառավարության

ծրագրերի և գործողությունների իրականացման բարելավումը: Առաջարկություններն արդյունավետ են, երբ դրանք հասցեագրվում են այն կողմերին, որոնք ունեն գործելու իրավասություն, և երբ առաջարկվող գործողությունները հատուկ են, գործնական, ծախսարդյունավետ և չափելի:

Ներդիր 10

Առաջարկություններ կազմելու վերաբերյալ խորհուրդներ

ա) Մտածեք հնարավոր առաջարկությունների մասին աուդիտի գործընթացի ընթացքում: Ակնկալվում է, որ թիմերը վաղ փուլում կներկայացնեն հնարավոր առաջարկությունների շրջանակը:

բ) Գրեք առաջարկությունները այն ձևով, որը հաշվեքննողին թույլ է տալիս գնահատել, թե դրանք կատարվել են, թե ոչ:

գ) Հնարավորության դեպքում աշխատեք աուդիտի օբյեկտի հետ՝ սահմանելու անհրաժեշտ փոփոխությունները և դրանց իրականացման եղանակները:

ՀԱՂՈՐԴԱԿՑՈՒԹՅՈՒՆԸ ԱՌԻԴԻՏԻ ՕԲՅԵԿՏԻ ՀԵՏ

Պահանջները ըստ ISSAI 3000-ի

Հաշվեքննողը աուդիտի սուբյեկտին հնարավորություն է տալիս մեկնաբանել աուդիտի արդյունքները, եզրակացությունները և առաջարկությունները, նախքան ԱԲՄ-ի կողմից աուդիտի զեկույցի հրապարակումը: (ISSAI 3000/129)

Հաշվեքննողը գրանցում է աուդիտի սուբյեկտի մեկնաբանությունների ուսումնասիրությունը աշխատանքային փաստաթղթերում, ներառյալ աուդիտի զեկույցում փոփոխություններ կատարելու կամ ստացված մեկնաբանությունները մերժելու պատճառները: (ISSAI 3000/130)

ՈՒՂԵՑՈՒՅՑՆԵՐ

129) Նախքան զեկույցը հրապարակելը աուդիտի օբյեկտին՝ աուդիտի արդյունքները, եզրակացությունները, և առաջարկությունները մեկնաբանելու հնարավորություն տալը օգնում է ապահովել զեկույցում նկարագրությունների փաստական հիմքի ճշգրտությունը և արդարացիությունը, և որ վերլուծությունները համապարփակ են և անդրադառնում են սահմանված խնդիրների առաջացման պատճառներին: Այս բոլոր խնդիրները պետք է ներկայացվեն աուդիտի արդյունքներով հետաքրքրված պատասխանատու մարմիններին:

130) Աուդիտի օբյեկտի վերանայման և մեկնաբանությունների համար զեկույցի նախագծի տրամադրումը հաշվեքննողին օգնում է մշակել արդար, ամբողջական և օբյեկտիվ զեկույց: Աուդիտի օբյեկտների

տեսակետները ներառելով՝ ստանում ենք զեկույց, որը ներկայացնում է ոչ միայն հաշվեքննողի արդյունքները, եզրակացությունները և առաջարկությունները, այլև աուդիտի օբյեկտի տեսակետը: Սա հատկապես կարևոր է այն դեպքերում, երբ կան տեսակետների տարբերություններ զեկույցում ներկայացված նշանակալի փաստերի վերաբերյալ կամ զգալի տարածայնությունները բարելավման ուղղությամբ գործողությունների համապատասխան ընթացքի վերաբերյալ: Խորհուրդ է տրվում մեկնաբանությունները ստանալ գրավոր:

- 131) Սովորաբար ԱԲՄ-ն է սահմանում հետադարձ կապ տրամադրելու համար աուդիտի օբյեկտին տրվող ժամանակը, սակայն պետք է ապահովել բավարար ժամանակ:

Ստացված մեկնաբանությունների հետ աշխատանքը

- 132) Ստացված բոլոր մեկնաբանությունները պետք է մանրամասն դիտարկվեն: Այն դեպքում, երբ պատասխաններից ստացվում են նոր տեղեկություններ, հաշվեքննողը պետք է գնահատի դա և պատրաստ լինի փոփոխել զեկույցի նախագիծը: Բոլոր տարածայնությունները պետք է վերլուծվեն, որպեսզի վերջնական զեկույցը լինի հավասարակշռված և արդար:

- 133) Երբ աուդիտի օբյեկտի կազմակերպությունների մեկնաբանությունը բավարար չէ զեկույցի նախագծում գտնված արդյունքներին անդրադառնալու համար, չի համապատասխանում կամ հակասում է արդյունքներին, եզրակացություններին կամ առաջարկություններին, հաշվեքննողին խորհուրդ է տրվում գնահատել մեկնաբանությունների վավերականությունը: Եթե հաշվեքննողը համաձայն չէ նշանակալից մեկնաբանությունների հետ, խորհուրդ է տրվում աշխատանքային փաստաթղթում բացատրել տարածայնությունների պատճառները: Եվ հակառակը՝ հաշվեքննողին խորհուրդ է տրվում փոփոխել զեկույցը անհրաժեշտության դեպքում, եթե մեկնաբանությունները համարվեն վավերական և հիմնավորված լինեն բավարար և համապատասխան ապացույցներով:

- 134) Պատասխանները պետք է փաստաթղթավորվեն: Օգտակար կլինի գրանցել ստացված հետադարձ կապով ստացված կարծիքի ուսումնասիրությունը աշխատանքային փաստաթղթում, որպեսզի փաստաթղթավորվեն աուդիտի զեկույցի նախագծում փոփոխությունների կատարումը կամ փոփոխություններ չկատարելու պատճառները :

- 135) Գործընթացի ավարտին խորհուրդ է տրվում աուդիտի օբյեկտներին տեղեկացնել վերջնական զեկույցի հրապարակման ընթացակարգերի և ժամանակացույցի մասին:

Ձեկույցի նախագծի հղումը երրորդ կողմերին

136) Աուդիտի զեկույցի արդար և հավասարակշռված լինելը ապահովելու համար լավ կլինի, որ զեկույցի նախագիծն ուղարկվի աուդիտով հետաքրքրված շահագրգիռ անձանց, ինչպես նաև աուդիտի օբյեկտին՝ մեկնաբանության համար: Երրորդ անձինք զեկույցով հետաքրքրված բոլոր անձինք են, ներառյալ զեկույցում նշված բոլոր անհատներն ու կազմակերպությունները: Լավ գործելակերպերից է երրորդ կողմերին հնարավորություն տալ մեկնաբանել այն, ինչ նրանց մասին ասվում է ինչպես նաև իրենց գործողություններն ու տեսակետները: Թեև երրորդ կողմերին կարող է մեկնաբանությունների համար տրամադրվել նախատեսված ամբողջ նախագիծը, հաշվեքննողը կարող է որոշել, թե այդ հարցում որ մասն է բխում շահագրգիռ երրորդ կողմի շահերից: Որոշ հանգամանքներում աուդիտորը կարող է որոշում կայացնել երրորդ կողմերին ուղարկել ամբողջ զեկույցը կամ դրա հիմնական բաժինները, բայց հաճախ անհրաժեշտ կլինի միայն քաղվածքներ ուղարկել:

Ձեկույցի տարածումը

Պահանջը ըստ ISSAI 3000-ի

ԱԲՄ-ը իր աուդիտի զեկույցները պետք է լայնորեն հասանելի դարձնի՝ հաշվի առնելով գաղտնի տեղեկատվության վերաբերյալ կանոնակարգերը: (ISSAI 3000/133)

ՈՒՂԵՑՈՒՅՑՆԵՐ

Ձեկույցների ներկայացումը պապասխանապու կողմերին, շահագրգիռ կողմերին և հանրությանը

137) Առաջարկվում է, որ ԱԲՄ-ն որոշի զեկույցների բաշխման եղանակը՝ համապատասխան մանդատների հիման վրա: Յուրաքանչյուր կատարողականի աուդիտ սովորաբար հրապարակվում է առանձին զեկույցով՝ տպագիր կամ առցանց, կամ երկուսն էլ: Ձեկույցները պետք է ներկայացվեն օրենսդիր մարմնին և պատասխանատու կողմերին: Ընդունված է զեկույցները հասանելի դարձնել հասարակության և այլ շահագրգիռ շահագրգիռ անձանց՝ ուղղակիորեն և լրատվամիջոցների միջոցով, եթե դա արգելված չէ օրենսդրությամբ կամ կանոնակարգով: Օգտակար է, եթե զեկույցները հասանելի են հանրային քննարկման և քննադատության համար:

- 138) Եթե որոշակի առնչվող տեղեկատվություն արգելվում է հանրայնացնել, կամ բացառվում է զեկույցից՝ տեղեկատվության գաղտնիության կամ զգայունության պատճառով, հաշվեքննողը զեկույցում պետք է նշի, որ որոշակի տեղեկատվություն բաց է թողնվել և նշի այդ բացթողման պատճառները: Որոշակի տեղեկատվություն կարող է դասակարգված լինել կամ դրա բացահայտումը այլ կերպ արգելված լինել օրենսդրությամբ կամ կանոնակարգերով: Նման պայմաններում հաշվեքննողը կարող է պատրաստել առանձին, դասակարգված կամ սահմանափակ օգտագործման զեկույց, որը պարունակում է այդպիսի տեղեկատվություն և հաշվետվությունը տրամադրել միայն օրենսդրությամբ կամ կանոնակարգերով այն ստանալու լիազորություն ունեցողներին:
- 139) Լրացուցիչ հանգամանքները՝ կապված հանրային անվտանգության, գաղտնիության կամ անվտանգության հետ, կարող են նաև արդարացնել որոշ տեղեկությունների բացառումը հանրությանը հասանելի կամ լայնորեն տարածված զեկույցից: Օրինակ, համակարգչային անվտանգության հետ կապված մանրամասն տեղեկատվությունը կարող է բացառվել հանրայնորեն հասանելի զեկույցներից՝ այն հնարավոր վնասի պատճառով, որը կարող է առաջանալ այս տեղեկատվության չարաշահման արդյունքում: Նման հանգամանքներում հաշվեքննողը կարող է տվյալները անանուն դարձնել կամ թողարկել այդպիսի տեղեկատվություն պարունակող սահմանափակ օգտագործման զեկույց և այն տրամադրել միայն հաշվեքննողի առաջարկությունների ուղղությամբ գործողությունների համար պատասխանատու կողմերին:

Արդյունքները կարող են ներկայացվել տարբեր եղանակներով

- 140) Հաշվեքննողին խորհուրդ է տրվում օգտագործել աուդիտի զեկույցի այն ձևը, որը համապատասխան է նախատեսված օգտագործողների համար, գրավոր կամ այլ առբերելի ձևով: Օրինակ՝ հաշվեքննողը կարող է ներկայացնել աուդիտի զեկույցներ՝ օգտագործելով բոլոր նախատեսված օգտագործողների համար հասանելի էլեկտրոնային լրատվամիջոցներ: Լավ գործելակերպերից է նաև զեկույցի հրապարակումը ԱԲՄ-ի կայքում:
- 141) Ի լրումն հրապարակված զեկույցի՝ (թղթային տարբերակով կամ առցանց), հաշվեքննողը կարող է դիտարկել լրացուցիչ պրոդուկտներ ստեղծելու տարբերակը՝ հիմնական զեկույցի արդյունքները ավելի լայնորեն տարածելու համար.
- ա) Առաջարկվում է լրատվամիջոցներին տրամադրել համարժեք և հավասարակշռված տեղեկատվություն, օրինակ՝ մամուլի հաղորդագրությունների տեսքով: Սա կարող է նվազեցնել ՁԼՄ-ների կողմից թյուրընկալման կամ արդյունքների չափազանցման ռիսկը:
 - բ) Վերջնական զեկույցի ամփոփագիրը, որն ընդգրկում է առավել տեղին

եզրակացությունները, պետք է հասանելի դարձվի լայն հասարակությանը ԱԲՄ-ի կայքում:

գ) Հարցման մասնակիցների համար կարող են պատրաստվել անհատական հետադարձ կապի վերաբերյալ զեկույցներ՝ նրանց կատարողականը ոլորտի ցուցանիշների համեմատությամբ ցույց տալու և լավ գործելակերպերը տարածելու համար:

դ) Տվյալների մանրամասն վերլուծությունը կարող է հրապարակվել համացանցում որպես տեխնիկական հավելվածներ:

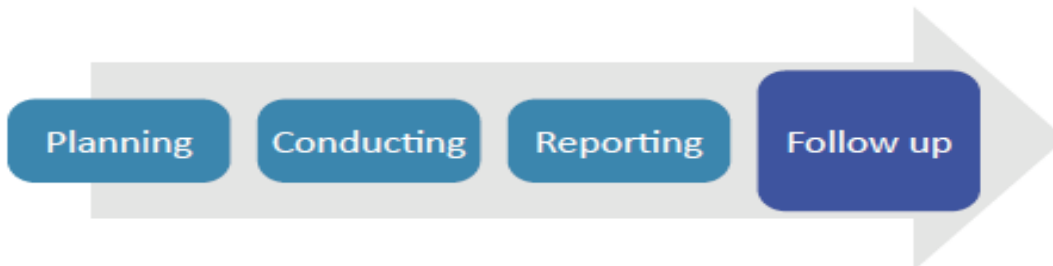
ե) Նույն թեմայի վերաբերյալ խորհրդատուների կամ գիտնականների այլ զեկույցները կարող են ամբողջությամբ տեղադրվել համացանցում՝ հիմնական զեկույցում ներկայացված ամփոփագիրն էլ ավելի հիմնավորելու համար: Այնուամենայնիվ, տեղին է այսպես գործել միայն այն դեպքում, երբ կա կարծիք, որ այդ զեկույցները մեծ արժեք են ներկայացնում և չեն հակասում աուդիտի զեկույցի արդյունքներին և եզրակացություններին:

142) Օգտագործողների կարիքները կազդեն պրոդուկտների ձևի վրա, որոնք կարող են ներառել ամփոփագրեր, մամուլի հաղորդագրություններ կամ այլ պրեզենտացիոն նյութեր: Առավելագույն ազդեցություն ունենալու համար յուրաքանչյուր պրոդուկտ պետք է գրված լինի իր յուրահատուկ լսարանին համապատասխան ոճով: Հաղորդակցության պլանի պատրաստումը կարող է ապահովել կառուցվածքային մոտեցում՝ մտածելու, թե ինչպես արդյունավետորեն գրավել տարբեր լսարանների և ժամանակին ներդրում ունենալ որոշումների կայացման գործընթացում (տե՛ս Պլանավորումը սույն ուղեցույցում):

143) Ինչպիսի միջոցներ էլ օգտագործվեն զեկույցում հաղորդագրությունը տարածելու համար, հաշվեքննողը պետք է համոզված լինի, որ հաղորդագրությունները հետևողական են ողջ ընթացքում: Հաշվեքննողը պետք է նաև հաշվի առնի, թե արդյոք ապրանքները ենթարկվել են որակի պատշաճ հսկողության:

144) Բացի գրավոր նյութերից, հաշվեքննողը կարող է օգտագործել մի շարք միջոցներ՝ աուդիտների ազդեցությունը մեծացնելու համար՝ օգնելով կազմակերպություններին բարելավել իրենց կատարողականը, ինչպես նաև հանրային հատվածում տարածելով լավ գործելակերպեր և քաղված դասեր: Այս նպատակով հաշվեքննողը կարող է օգտագործել մի շարք մեթոդներ, ինչպիսիք են աուդիտի օբյեկտի հետ անցկացվող սեմինարները՝ բարենպաստ փոփոխությունների խթանմանը և ներդրմանը օժանդակելու համար: Համաժողովների անցկացումը մեկ այլ արդյունավետ միջոց է գործառնական մասնագետներին ներգրավելու և կարևոր հարցերի քննարկմանը նպաստելու համար:

5. ՀԵՏՀՍԿՈՂՈՒԹՅՈՒՆ



145) Զեկույցի հրապարակումով աուդիտի գործընթացը չի ավարտվում: Հրապարակումից հետո աուդիտի ազդեցության վերաբերյալ հետհսկողության գործընթացն է: Աուդիտի զեկույցների նպատակն է ազդել քաղաքացիներին ծառայություններ մշակելու և մատուցելու ձևի վրա և առաջարկություններ ներկայացնել՝ օգնելու այդ ծառայությունների տնտեսման, արդյունավետության և արտադրողականության բարելավմանը: Այս բաժինը պարունակում է հետհսկողության պահանջներ և տրամադրում է խորհուրդներ կատարողականի աուդիտի զեկույցների հետհսկողության եղանակի վերաբերյալ:

Պահանջները ըստ ISSAI 3000-ի

Հաշվեքննողը պետք է հետհսկողությունը կենտրոնացնի այն փաստի շուրջ, թե արդյոք աուդիտի օբյեկտը ինչպես հարկն է լուծել է խնդիրները և խելամիտ ժամանակահատվածում շտկել է ստեղծված իրավիճակը: (ISSAI 3000/139)

ՈՒՂԵՑՈՒՅՑՆԵՐ

Ինչու իրականացնել հետհսկողություն

146) Աուդիտի զեկույցի հետհսկողությունը կարևոր գործիք է աուդիտի ազդեցությունը ուժեղացնելու և հետագա աուդիտի աշխատանքները բարելավելու համար, և, հետևաբար, աուդիտի գործընթացի արժեքավոր մաս է կազմում: Հետհսկողության գործընթացը կնպաստի աուդիտի արդյունքների և առաջարկությունների արդյունավետ իրականացմանը: Այն նաև կապահովի հետադարձ կապ ԱԲՄ-ին, օրենսդիր մարմնին և կառավարությանը՝ կատարողականի աուդիտի արդյունավետության և աուդիտի օբյեկտի կողմից իրականացված բարելավումների վերաբերյալ:

147) Աուդիտի արդյունքների և առաջարկությունների ուղղությամբ հետհսկողությունը կարող է ծառայել չորս հիմնական նպատակների.

ա) պարզել, թե աուդիտի օբյեկտները որքանով են փոփոխություններ իրականացրել՝ ի պատասխան աուդիտի արդյունքներին և առաջարկություններին,
բ) սահմանել աուդիտներին վերագրվող ազդեցությունները,
գ) պարզել ոլորտները, որոնք օգտակար կլինեն հետագա աշխատանքների հետհսկողության համար
դ) գնահատել ԱԲՄ-ի կատարողականը: Հետհսկողությունը հիմք է ապահովում ԱԲՄ կատարողականի գնահատման համար և կարող է նպաստել ԱԲՄ-ում գիտելիքների և գործելակերպերի կատարելագործման: Այս առումով աուդիտի զեկույցների հետհսկողությունը նաև ինքնագնահատման գործիք է:

Կենտրոնացումը հետհսկողության վրա

148) Հետհսկողությունը սովորաբար կատարվում է պարբերաբար, ինչպես հարկ է համարում ԱԲՄ-ն: Հետհսկողության գերակայությունը սովորաբար գնահատվում է որպես ԱԲՄ-ի աուդիտի ընդհանուր ռազմավարության մաս: Աուդիտի օբյեկտին համապատասխան գործողություն իրականացնելու համար պետք է տրամադրվի բավարար ժամանակ:

149) Աուդիտի զեկույցների հետհսկողության նպատակն է պարզել, թե արդյոք արդյունքների և առաջարկությունների ուղղությամբ ձեռնարկված գործողություններով շտկվել են հիմնային պայմանները: Սա նշանակում է, որ աուդիտի և աուդիտի զեկույցի հետ կապված ինչպես դրական, այնպես էլ բացասական արձագանքները պետք է ուսումնասիրվեն հաշվեքննողի կողմից: Հետևաբար՝ կարևոր է անաչառ մոտեցում որդեգրել

150) Աուդիտի ազդեցությունը կարող է սահմանվել պատասխանատու կողմերի կողմից ձեռնարկված ուղղիչ գործողությունների ազդեցության, կամ կառավարման վրա աուդիտի արդյունքների և եզրակացությունների ազդեցության, հաշվետվողականության, համապատասխան խնդրի ընկալման կամ դրա նկատմամբ մոտեցման միջոցով:

151) Աուդիտի զեկույցի հետհսկողություն կատարելիս հաշվեքննողը պետք է կենտրոնանա այն արդյունքների և առաջարկությունների վրա, որոնք դեռևս արդիական են հետհսկողության ժամանակ: Աուդիտի օբյեկտի կողմից թերի կամ անբավարար գործողությունը կարող է պահանջել ԱԲՄ-ի կողմից հետագա աուդիտ:

Ինչպես իրականացնել հետհսկողություն

152) Արդյունքների և առաջարկությունների հետհսկողության համար

կարող են օգտագործվել տարբեր մեթոդներ.

ա) որոշ ժամանակ անց կազմակերպել հանդիպում պատասխանատու անձանց հետ՝ պարզելու համար, թե ինչ գործողություններ են ձեռնարկվել կատարողականի բարելավման ուղղությամբ և ստուգելու, թե որ առաջարկություններն են իրականացվել:

բ) Պատասխանատու կողմերից պահանջել գրավոր տեղեկացնել ԱԲՄ-ին աուդիտի զեկույցում ներկայացված խնդիրների լուծման համար իրենց ձեռնարկած գործողությունների մասին,

գ) Կատարել հեռախոսազանգեր կամ սահմանափակ դաշտային այցելություններ՝ աուդիտի օբյեկտի կողմից ձեռնարկված գործողությունների մասին տեղեկատվություն հավաքելու համար:

դ) Տեղեկացված լինել պատասխանատու կողմերի, օրենսդիր մարմնի և ԶԼՄ-ների արձագանքների վերաբերյալ և վերլուծել, թե արդյոք հայտնաբերված խնդիրներին պատշաճ լուծում է տրվել:

ե) Ֆինանսական աուդիտ պահանջել՝ ձեռնարկված գործողությունների վերաբերյալ տեղեկատվություն հավաքելու համար՝ որպես աուդիտի ընթացակարգերի մի մաս:

զ) իրականացնել հետհսկողություն աուդիտ, որը հանգեցնում է կատարողականի աուդիտի նոր զեկույցի կազմման:

153) Կիրառման մեթոդները կախված կլինեն ԱԲՄ-ի կողմից սահմանված գերակայություններից՝ կատարողականի աուդիտի ռազմավարական և տարեկան պլանավորման գործընթացում: Դրանց վրա ազդում են նաև հայտնաբերված խնդիրների կարևորությունը, ակնկալվող գործողությունները և կատարված գործողությունների վերաբերյալ տեղեկատվության նկատմամբ արտաքին հետաքրքրությունը:

Ինչպես զեկույցել հետհսկողության արդյունքների մասին

154) Ինչ մեթոդ էլ օգտագործվի, հետհսկողության արդյունքները պետք է պատշաճ կերպով զեկույցվեն օրենսդիր մարմնին՝ հետադարձ կապի համար: Լավ գործելակերպերից է աուդիտի իրականացման ընթացքում հայտնաբերված թերությունների և բարելավումների մասին զեկույցել պատասխանատու կողմերին կամ օրենսդիր մարմնին:

155) Հետհսկողության մասին կարելի է զեկույցել առանձին, կամ որպես գործողություններ ներկայացվում են միասին, դրանք կարող են ներառել տարբեր աուդիտների վերլուծություն, հնարավոր է՝ կարևորելով մի շարք ոլորտներում ընդհանուր միտումները և թեմաները: Անկախ ձևից, հետհսկողության զեկույցները պետք է լինեն հավասարակշռված, և արդյունքները ներկայացվեն օբյեկտիվ և արդար: