

«ԱՌՒԴԻՏԻ ՄԻՋԱԶԳԱՅԻՆ ՍՏԱՆԴԱՐՏ 260 (ՎԵՐԱՆԱՅՎԱԾ)

ՀԱՂՈՐԴԱԿՑՈՒՄԸ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ օղակներում գտնվող ԱՆՁԱՆՑ ՀԵՏ

(Կիրառելի է 2016 թվականի դեկտեմբերի 15-ին կամ դրանից հետո ավարտվող ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար)

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Ներածություն	3
Սույն ԱՄՍ-ի գործողության ոլորտը.....	3
Հաղորդակցման դերը.....	3
Ուժի մեջ մտնելը.....	4
Նպատակները.....	4
Սահմանումներ.....	5
Պահանջներ.....	5
Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք	5
Հաղորդակցման ենթակա հարցեր	6
Հաղորդակցման գործընթացը	7
Փաստաթղթավորում	8
Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր.....	7
Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք	9
Հաղորդակցման ենթակա հարցեր	11
Հաղորդակցման գործընթացը	19
Փոքր կազմակերպություններին վերաբերող նկատառումներ	20
Հաղորդակցում ղեկավարության հետ	20
Հաղորդակցում երրորդ կողմերի հետ.....	21
Փաստաթղթավորում	25
Հավելված 1. ՈՎՄՍ 1-ում և այլ ԱՄՍ-ներում ներառված հատուկ պահանջներ, որոնք վերաբերում են կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցմանը.....	26
Հավելված 2. Հաշվապահական հաշվառման գործելաոճի որակական հատկանիշները.....	27

«Հաղորդակցումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ» ԱՄՍ 260-ը (վերանայված) պետք է դիտարկել «Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը Աուդիտի միջազգային սրահնդարպների համաձայն» ԱՄՍ 200-ի հետ համատեղ:

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի գործողության ոլորտը

1. Սույն Աուդիտի միջազգային ստանդարտն (ԱՄՍ-ն) անդրադառնում է աուդիտորի պատասխանատվությանը՝ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցվելու առումով: Թեև սույն ԱՄՍ-ն կիրառվում է անկախ կազմակերպության կազմակերպաիրավական կառուցվածքից կամ մեծությունից, այնուհանդերձ, կիրառվում են առանձնահատուկ նկատառումներ ցուցակված կազմակերպությունների դեպքում, կամ երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ներգրավված են նաև կազմակերպության ղեկավարման գործընթացում: Սույն ԱՄՍ-ն չի սահմանում պահանջներ կազմակերպության ղեկավարության կամ սեփականատերերի հետ աուդիտորի հաղորդակցմանը վերաբերող հարցերի վերաբերյալ, բացառությամբ, եթե նրանք նույնպես ստանձնել են կառավարման լիազորություններ:
2. Սույն ԱՄՍ-ն կիրառվում է ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համատեքստում, սակայն կարող է նաև կիրառվել, ըստ անհրաժեշտության համապատասխանեցնելով կոնկրետ հանգամանքներին, պատմական ֆինանսական այլ տեղեկատվության աուդիտի նկատմամբ, եթե կառավարման օղակներում գտնվող անձինք պատասխանատու են վերահսկելու տվյալ պատմական ֆինանսական տեղեկատվության պատրաստումը:
3. Ընդգծելով ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտում արդյունավետ երկկողմանի հաղորդակցման կարևորությունը՝ սույն ԱՄՍ-ով սահմանվում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ աուդիտորի հաղորդակցման ընդգրկուն շրջանակ և ներկայացվում են որոշակի հարցեր, որոնք պետք է հաղորդակցվեն այդ անձանց հետ: Հաղորդակցման ենթակա լրացուցիչ հարցեր, ի լրումն սույն ԱՄՍ-ի պահանջների, ներկայացված են մյուս ԱՄՍ-ներում (տես՝ Հավելված 1-ը): Ի լրումն, ԱՄՍ 265-ը¹ սահմանում է որոշակի պահանջներ՝ աուդիտի ընթացքում աուդիտորի կողմից կազմակերպության ներքին հսկողության համակարգում հայտնաբերած նշանակալի թերությունները կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցելու վերաբերյալ: Լրացուցիչ հարցեր, որոնք չեն պահանջվում հաղորդակցել սույն կամ այլ ԱՄՍ-ներով, կարող են պահանջվել հաղորդակցել՝ համաձայն օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջների, կազմակերպության հետ համաձայնագրով, կամ աուդիտի առաջադրանքին վերաբերող լրացուցիչ պահանջներով, օրինակ՝ հաշվապահական հաշվառման մասնագիտական ազգային կառույցի կողմից սահմանված ստանդարտներով: Սույն ԱՄՍ-ի ոչ մի դրույթ չի արգելում աուդիտորին կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցել այլ հարցեր (տես՝ պարագրաֆ Ա33-Ա36):

Հաղորդակցման դերը

4. Սույն ԱՄՍ-ում հիմնական շեշտը դրվում է աուդիտորի կողմից կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցման վրա: Այնուամենայնիվ, արդյունավետ երկկողմ հաղորդակցումը կարևոր է հետևյալին օժանդակելու իմաստով՝
 - ա) աուդիտորին և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց՝ հասկանալու աուդիտի առաջադրանքին առնչվող հարցերը տվյալ առաջադրանքի համատեքստում, ինչպես

¹ ԱՄՍ 265, Ներքին հսկողության համակարգում թերությունների հաղորդակցումը կառավարման լիազոր անձանց և ղեկավարությանը

նաև կառուցողական աշխատանքային հարաբերություններ զարգացնելու համար: Այս հարաբերությունները զարգացվում են պահպանելով աուդիտորի անկախությունն ու օբյեկտիվությունը,

- բ) աուդիտորի կողմից կառավարման օղակներում գտնվող անձանցից աուդիտին առնչվող տեղեկատվության ստացմանը: Օրինակ՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձինք կարող են աուդիտորին աջակցել պատկերացում կազմելու կազմակերպության գործունեության և միջավայրի վերաբերյալ, հատկորոշել աուդիտորական ապացույցի համապատասխան աղբյուրները, ինչպես նաև տրամադրել տեղեկատվություն որոշակի գործարքների կամ դեպքերի վերաբերյալ,
- գ) կառավարման օղակներում գտնվող անձանց իրականացնելու ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման գործընթացի վերահսկողության նկատմամբ իրենց պարտականությունը, դրանով իսկ նվազեցնելով ֆինանսական հաշվետվություններում էական խեղաթյուրման ռիսկերը:
5. Չնայած, որ աուդիտորն է պատասխանատու սույն ԱՄՍ-ով պահանջվող հարցերը հաղորդակցելու համար, կազմակերպության ղեկավարությունն էլ ունի պատասխանատվություն՝ կառավարման հետաքրքրություն ներկայացնող հարցերը հաղորդակցել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց: Աուդիտորի հաղորդակցումը չի ազատում ղեկավարությանն այդ պատասխանատվությունից: Նմանապես, ղեկավարության կողմից կառավարման օղակներում գտնվող անձանց այն հարցերի հաղորդակցումը, որոնք աուդիտորից պահանջվում է ներկայացնել, չի ազատում աուդիտորին դրանք ներկայացնելու իր պատասխանատվությունից: Սակայն, ղեկավարության կողմից այդ հարցերի հաղորդակցումը, կարող է ազդել աուդիտորի կողմից կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցման ձևի և ժամկետների վրա:
6. ԱՄՍ-ներով պահանջվող որոշակի հարցերի հստակ հաղորդակցումը հանդիսանում է յուրաքանչյուր աուդիտի բաղկացուցիչ մասը: Սակայն, ԱՄՍ-ները աուդիտորից չեն պահանջում իրականացնել առանձին ընթացակարգեր՝ հայտնաբերելու կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցվելիք այլ հարցեր:
7. Օրենսդրությունը կամ կարգավորող նորմերը կարող են արգելել աուդիտորին կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցել որոշակի հարցեր: Օրինակ՝ օրենսդրությամբ կարող է հատկապես արգելվել այնպիսի հարցերի հաղորդակցումը կամ այլ գործողությունները, որոնք կարող են վնասել (կանխակալ կարծիք ստեղծելու միջոցով) համապատասխան մարմնի հետաքննությանը՝ փաստացի կամ կասկածելի անօրինական արարքի առնչությամբ: Որոշ հանգամանքներում, աուդիտորի գաղտնապահության պարտականության և հաղորդակցելու պարտականության միջև հնարավոր հակասությունը կարող է լինել բավականին բարդ: Նման դեպքերում աուդիտորը կարող է նպատակահարմար համարել դիմել իրավաբանական խորհրդատվության:

Ուժի մեջ մտնելը

8. Սույն ԱՄՍ-ն կիրառելի է 2016 թվականի դեկտեմբերի 15-ին կամ դրանից հետո ավարտվող ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար:

Նպատակները

9. Աուդիտորի նպատակներն են.

- ա) կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հստակ տեղեկացնել ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար աուդիտորի պատասխանատվության վերաբերյալ, ինչպես նաև աուդիտի առաջադրանքի պլանավորված շրջանակի և ժամկետների վերաբերյալ,
- բ) կառավարման օղակներում գտնվող անձանցից ձեռք բերել աուդիտին առնչվող տեղեկատվություն,
- գ) կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ժամանակին տրամադրել աուդիտի ընթացքում առաջացած դիտարկումները, որոնք նշանակալի են և տեղին ֆինանսական հաշվետվողականության գործընթացի նկատմամբ վերահսկողության իրենց պատասխանատվության համար,
- դ) խթանել արդյունավետ երկկողմ հաղորդակցություն աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև:

Սահմանումներ

10. ԱՄՄ-ների նպատակով ստորև նշված տերմիններն ունեն հետևյալ նշանակությունները՝

- ա) կառավարման օղակներում գտնվող անձինք՝ անձ (անձինք) կամ կազմակերպություն(ներ) (օրինակ՝ կորպորատիվ հոգաբարձու), որը պատասխանատու է կազմակերպության ռազմավարական նպատակների վերահսկման և կազմակերպության հաշվետու լինելուն առնչվող պարտականությունների համար: Նշվածը ներառում է ֆինանսական հաշվետվողականության գործընթացի նկատմամբ վերահսկողության իրականացումը: Որոշ իրավահամակարգերում գործող առանձին կազմակերպություններում կառավարման օղակներում գտնվող անձանց թվում կարող են լինել ղեկավարության անդամները, ինչպես օրինակ՝ հանրային կամ մասնավոր հատվածում գործող կազմակերպության կառավարման խորհրդի գործադիր անդամները կամ սեփականատեր-տնօրենը: Կառավարման կառուցվածքների բազմազանության վերաբերյալ քննարկումները ներկայացված են Ա1-Ա8 պարագրաֆներում,
- բ) ղեկավարություն՝ կազմակերպության գործունեության իրականացման համար գործադիր պատասխանատվությամբ անձ (անձինք): Որոշ իրավահամակարգերում գործող առանձին կազմակերպություններում ղեկավարությունը ընդգրկում է կառավարման օղակներում գտնվող որոշ կամ բոլոր անձիանց, օրինակ՝ կառավարման խորհրդի գործադիր անդամներին կամ սեփականատեր-տնօրենին:

Պահանջներ

Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք

11. Աուդիտորը պետք է կազմակերպության կառավարման կառուցվածքում հստակ որոշի համապատասխան անձին (անձանց), ում հետ պետք է հաղորդակցել (տես՝ պարագրաֆներ Ա1-Ա4):

Հաղորդակցում կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ենթախմբի հետ

12. Եթե աուդիտորը հաղորդակցում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ենթախմբի հետ, օրինակ՝ աուդիտի հանձնախմբի, կամ անհատ անձի, ապա աուդիտորը պետք է որոշի՝ արդյոք անհրաժեշտ է հաղորդակցել նաև կառավարման մարմնի հետ (տես՝ պարագրաֆներ

Ա5-Ա7):

Երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ

13. Որոշ դեպքերում, կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ, օրինակ՝ երբ փոքր կազմակերպությունում միակ սեփականատերը ղեկավարում է կազմակերպությունը, և որևէ այլ անձ չունի կառավարման դերակատարություն: Նման դեպքերում, եթե սույն ԱՄՍ-ով պահանջվող հարցերը քննարկվում են ղեկավարման պատասխանատվությունը ստանձնած անձի (անձանց) հետ, և այդ անձը (անձինք) նաև կրում է կառավարման պատասխանատվություն, անհրաժեշտ չէ հարցերը նորից քննարկել նույն անձանց հետ՝ նրանց կառավարման պատասխանատվության շրջանակում: Այդ հարցերը ներկայացված են պարագրաֆ 16-ի (գ) կետում: Այնուամենայնիվ, աուդիտորը պետք է համոզվի, որ ղեկավար պատասխանատվությամբ անձի (անձանց) հետ հաղորդակցման վերաբերյալ բավարար տեղեկացվում է բոլոր նրանց, ում աուդիտորն այլապես պարտավոր կլինի հաղորդակցել՝ նրանց կառավարման պատասխանատվության շրջանակում (տես՝ պարագրաֆ Ա8):

Հաղորդակցման ենթակա հարցեր

Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար

14. Աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պետք է տեղեկացնի ֆինանսական հաշվետվությունների համար աուդիտորի պատասխանատվության մասին, ներառյալ այն, որ՝

- ա) աուդիտորը պատասխանատու է ձևավորելու և արտահայտելու կարծիք ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ, որոնք պատրաստվել են ղեկավարության կողմից՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց վերահսկողության ներքո, և
- բ) ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտը չի ազատում ղեկավարությանը կամ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց իրենց պատասխանատվությունից (տես՝ պարագրաֆներ Ա9-Ա10):

Աուդիտի պլանավորված շրջանակը և ժամկետները

15. Աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ամփոփ ձևով պետք է տեղեկացնի աուդիտի պլանավորված շրջանակի և ժամկետների մասին, այդ թվում նաև աուդիտորի կողմից հայտնաբերած նշանակալի ռիսկերի մասին (տես՝ պարագրաֆներ Ա11-Ա16):

Աուդիտի արդյունքում հայտնաբերած նշանակալի հարցեր

16. Աուդիտորը պետք է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցի (տես՝ պարագրաֆներ Ա17-Ա18)՝

- ա) աուդիտորի տեսակետը կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման գործելաոճի նշանակալի որակական ասպեկտների վերաբերյալ, ներառյալ՝ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, հաշվապահական հաշվառման գնահատումները և ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումները: Երբ կիրառելի է, աուդիտորը պետք է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պարզաբանի, թե ինչու է աուդիտորը համարում, որ հաշվապահական հաշվառման նշանակալի գործելաոճը, որն ընդունելի է ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքի համաձայն,

այնքան էլ տեղին չէ կազմակերպության տվյալ հանգամանքների պարագայում (տես՝ պարագրաֆներ Ա19-Ա20),

- բ) աուդիտի ընթացքում հանդիպած նշանակալի դժվարությունների մասին, եթե այդպիսիք կան (տես՝ պարագրաֆ Ա21),
- գ) բացառությամբ, երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլորը անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ.
 - (i). աուդիտի ընթացքում առաջացած նշանակալի հարցերը, որոնք ղեկավարության հետ քննարկվել են կամ ենթակա են հաղորդակցման (տես՝ պարագրաֆ Ա22),
 - (ii). աուդիտորի կողմից պահանջվող գրավոր հավաստումները,
- դ) հանգամանքներ, որոնք ազդեցում են աուդիտորի եզրակացության ձևի և բովանդակության վրա, եթե այդպիսիք կան (տես՝ պարագրաֆներ Ա23-Ա25), և
- ե) աուդիտի ընթացքում առաջացած այլ նշանակալի հարցեր, որոնք, ըստ աուդիտորի մասնագիտական դատողության, տեղին են ֆինանսական հաշվետվողականության գործընթացի վերահսկման համար (տես՝ պարագրաֆ Ա26-Ա28):

Աուդիտորի անկախությունը

17. Ցուցակված կազմակերպությունների դեպքում, աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պետք է տրամադրի.

- ա) հավաստիացում, որ աուդիտի թիմը և, եթե տեղին է, աուդիտորական ընկերության այլ անձինք, ընկերությունը, և, եթե կիրառելի է, ցանցի ընկերությունները, պահպանել են անկախությանը վերաբերող էթիկայի համապատասխան պահանջները, և
 - (i). Տեղեկատվություն ընկերության, ցանցային ընկերության և կազմակերպության միջև եղած բոլոր հարաբերությունների կամ այլ հարցերի մասին, որոնք, ըստ աուդիտորի մասնագիտական դատողության, կարող են խելամտորեն համարվել, որ կանդրադառնան անկախության վրա: Նշվածը պետք է ներառի ընկերության և ցանցի ընկերությունների կողմից կազմակերպությանը և կազմակերպության կողմից վերահսկվող բաղադրիչներին մատուցվող ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի և ոչ աուդիտորական ծառայությունների համար առաջադրված ընդհանուր վճարները: Այդ վճարները պետք է բաշխվեն ըստ համապատասխան կատեգորիաների, ինչը կօժանդակի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց գնահատելու աուդիտորի անկախության վրա ծառայությունների ազդեցությունը, և
 - (ii). անկախությանը սպառնացող վտանգները չեզոքացնելու կամ ընդունելի մակարդակի իջեցնելու համար կիրառված միջոցառումները (տես՝ պարագրաֆներ Ա29-Ա32):

Հաղորդակցման գործընթացը

Հաղորդակցման գործընթացի հաստատում

18. Աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պետք է ներկայացնի հաղորդակցման ձևը, ժամկետները և ակնկալվող ընդհանուր բովանդակությունը (տես՝ պարագրաֆներ Ա37-Ա45):

Հաղորդակցման ձևերը

19. Աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պետք է գրավոր հաղորդակցի աուդիտի ընթացքում հայտնաբերած նշանակալի հարցերի մասին, եթե, ըստ աուդիտորի մասնագիտական դատողության, բանավոր հաղորդակցումը բավարար չէ: Գրավոր հաղորդակցումը կարող է չներառել աուդիտի ընթացքում առաջացած բոլոր հարցերը (տես՝ պարագրաֆներ Ա46-Ա48):
20. Աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պետք է գրավոր հաղորդակցի աուդիտորի անկախության մասին, երբ պահանջվում է պարագրաֆ 17-ով:

Հաղորդակցման ժամկետները

21. Աուդիտորը պետք է ճիշտ ժամանակին հաղորդակցվի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ (տես՝ պարագրաֆներ Ա49-Ա5):

Հաղորդակցման գործընթացի բավարար լինելը

22. Աուդիտորը պետք է գնահատի՝ արդյոք աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև երկկողմ հաղորդակցումը բավարար է աուդիտի նպատակների համար: Եթե ոչ, աուդիտորը պետք է գնահատի դրա ազդեցությունը, եթե այդպիսին կա, էական խեղաթյուրման ռիսկերի վերաբերյալ աուդիտորի գնահատման ու բավականաչափ և համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու կարողության վրա, և ձեռնարկի համապատասխան գործողություններ (տես՝ Ա51-Ա53):

Փաստաթղթավորում

23. Եթե սույն ԱՄՍ-ով պահանջվող հաղորդակցումը կատարվել է բանավոր, ապա աուդիտորը պետք է դրանք փաստաթղթավորի՝ նշելով, թե ում է հաղորդակցվել և երբ: Եթե հաղորդակցումը կատարվել է գրավոր, աուդիտորը պետք է պահպանի հաղորդակցման օրինակը՝ որպես աուդիտի փաստաթղթավորման մաս² (տես՝ Ա54):

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք

(Տես՝ պարագրաֆ 11)

Ա1 Կառավարման կառուցվածքը տարբերվում է ըստ իրավահամակարգի կամ կազմակերպության՝ արտացոլելով տարբեր ազդեցություններ, ինչպիսիք են մշակույթային և օրենսդրական դաշտի տարբեր հանգամանքները, մեծության կամ սեփականության ձևի բնութագրերը: Այսպես՝

- որոշ իրավահամակարգերում առկա է վերահսկող մարմին (ամբողջապես կամ հիմնականում ոչ գործադիր), որն իրավական տեսանկյունից առանձին է գործադիր մարմնից (ղեկավարությունից) («երկշերտ կառավարման խորհրդի» կառուցվածք): Այլ իրավահամակարգերում, վերահսկող և գործադիր գործառույթները հանդիսանում են միևնույն կառույցի պատասխանատվությունը («միաշերտ կառավարման խորհրդի» կառուցվածք),

² ԱՄՍ 230, *Աուդիտի փաստաթղթավորումը*, 8-11-րդ պարագրաֆներ, պարագրաֆ Ա6

- որոշ կազմակերպություններում, կառավարման օղակներում գտնվող անձինք զբաղեցնում են պաշտոններ, որոնք կազմում են կազմակերպության իրավական կառուցվածքի բաղկացուցիչ մասը, օրինակ՝ կազմակերպության տնօրենները: Այլ կազմակերպություններում, օրինակ՝ որոշ պետական հաստատություններում, կազմակերպության բաղադրիչ մաս չկազմող մարմինը օժտված է կառավարման լիազորությունով,
- որոշ դեպքերում, կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր կամ որոշ անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարությունում: Այլ դեպքերում կառավարման օղակներում գտնվող անձինք և ղեկավարությունը տարբեր են,
- որոշ դեպքերում, կառավարման օղակներում գտնվող անձինք են պատասխանատու կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների հաստատման³ համար (այլ դեպքերում ղեկավարությունն է կրում այս պատասխանատվությունը):

Ա2 Կազմակերպությունների մեծ մասի դեպքում կառավարումը կառավարման լիազոր մարմնի կոլեկտիվ պատասխանատվությունն է, ինչպիսիք են՝ տնօրենների խորհուրդը, վերահսկիչ մարմինը, բաժնետերերը, սեփականատերերը, ղեկավարության հանձնախումբը, կառավարման խորհուրդը, հոգաբարձուների խորհուրդը կամ համարժեք անձինք: Սակայն որոշ փոքր կազմակերպություններում մեկ անձը կարող է օժտված լինել կառավարման լիազորություններով, օրինակ սեփականատեր-տնօրենը, երբ այլ սեփականատերեր չկան, կամ միակ հոգաբարձուն: Եթե կառավարումը կոլեկտիվ պատասխանատվություն է, ապա ենթախումբը, օրինակ՝ աուդիտի հանձնախումբը, կամ որոշակի անձը, կարող է ստանձնել որոշակի պարտականություններ՝ օժանդակելու կառավարման լիազոր մարմնին իր պատասխանատվությունը կատարելու հարցում: Կամ, ենթախումբը կամ մեկ անձ կարող է ունենալ որոշակի, իրավական տեսանկյունից հստակեցված պարտականություններ, որոնք տարբերվում են կառավարման լիազոր մարմնի պարտականություններից:

Ա3 Նման բազմազանությունը նշանակում է, որ սույն ԱՄՍ-ով հնարավոր չէ բոլոր աուդիտների համար հստակեցնել այն անձին (անձերին), ում աուդիտորը պետք է հաղորդակցի որոշակի հարցեր: Նմանապես, որոշ դեպքերում, կիրառելի օրենսդրական դաշտից կամ առաջադրանքի այլ հանգամանքներից ելնելով՝ համապատասխան անձը (անձինք), ում աուդիտորը պետք է հաղորդակցի, կարող է հստակ որոշելի չլինել, օրինակ՝ կազմակերպություններ, որտեղ կառավարման կառուցվածքը պաշտոնապես սահմանված չէ, ինչպես օրինակ՝ ընտանեկան սեփականությամբ որոշ կազմակերպությունների, կամ շահույթ չհետապնդող, կամ պետական որոշ կազմակերպությունների դեպքում: Նման դեպքերում աուդիտորը պետք է քննարկի և առաջադրանքի կողմի հետ համաձայնեցնի, թե ում հետ կարող է աուդիտորը հաղորդակցվել: Որոշելիս, թե ում պետք է հաղորդակցի, աուդիտորի համար տեղին են կազմակերպության կառավարման կառուցվածքի և

³ Ինչպես նկարագրված է «Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիքի ձևավորում և եզրակացության ներկայացում» ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) Ա63 պարագրաֆում, այս համատեքստում հաստատման պատասխանատվություն ունենալը նշանակում է ունենալ լիազորություն եզրահանգելու, որ ֆինանսական հաշվետվությունների փաթեթի բաղկացուցիչ բոլոր հաշվետվությունները, ներառյալ՝ կից ծանոթագրությունները, պատրաստվել են:

գործառույթների վերաբերյալ ձեռք բերված պատկերացումները համաձայն ԱՄՍ 315-ի⁴ (վերանայված): Համապատասխան անձը (անձինք) կարող է փոփոխվել՝ կախված հաղորդակցվող հարցի բնույթից:

Ա4 ԱՄՍ 600-ը ներառում է մասնակի հարցեր, որոնք պետք է հաղորդակցվեն կազմակերպությունների խմբի աուդիտորի կողմից կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ⁵: Եթե կազմակերպությունը խմբի բաղադրիչ է, համապատասխան անձը (անձինք), ում հետ այդ բաղադրիչի աուդիտորը պետք է հաղորդակցվի կախված է առաջադրանքի հանգամանքներից և հաղորդվելիք հարցի բնույթից: Որոշ դեպքերում, մի քանի բաղադրիչներ կարող են իրականացնել նույն գործունեությունը ներքին հսկողության միևնույն համակարգի ներքո՝ հաշվապահական հաշվառման միևնույն գործելաճով: Եթե այդ բաղադրիչների կառավարման օղակներում գտնվող անձինք նույնն են (օրինակ՝ տնօրենների ընդհանուր խորհուրդը), կրկնությունից կարելի է խուսափել՝ տվյալ բաղադրիչների մասին հաղորդակցելով միաժամանակ:

Հաղորդակցում կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ենթախմբի հետ (չեստ՝ պարագրաֆ Ա12)

Ա5 Երբ դիտարկվում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ենթախմբի հետ հաղորդակցման խնդիրը, աուդիտորը կարող է հաշվի առնել հետևյալ հարցերը՝

- ենթախմբի և կառավարման մարմնի համապատասխան պատասխանատվությունները,
- հաղորդակցվող հարցի բնույթը,
- համապատասխան իրավական և կարգավորող դաշտի պահանջները,
- արդյոք ենթախումբն ունի իրավասություն՝ ձեռնարկելու միջոցներ հաղորդակցվող հարցի վերաբերյալ, և արդյոք կարող է տրամադրել լրացուցիչ տեղեկատվություն և բացատրություններ, որոնք կարող է անհրաժեշտ լինել աուդիտորին:

Ա6 Որոշելու համար՝ արդյոք անհրաժեշտ է տեղեկատվությունը ամփոփ կամ մանրամասն հաղորդել նաև կառավարման մարմնին, աուդիտորը կարող է հաշվի առնել իր գնահատումը՝ թե որքանով է ենթախմբի և կառավարման մարմնի միջև տեղի ունենում համապատասխան տեղեկատվության արդյունավետ և տեղին հաղորդակցում: Աուդիտորը, առաջադրանքի պայմանները համաձայնեցնելիս, կարող է հստակեցնել, որ, բացառությամբ օրենքով և այլ իրավական ակտերի պահանջներով արգելվող դեպքերի, աուդիտորն իրավունք ունի ուղղակի հաղորդակցվել կառավարման լիազոր մարմնի հետ:

Ա7 Աուդիտի հանձնախումբ (կամ համարժեք անվանում ունեցող նմանատիպ ենթախմբեր) գործում է բազմաթիվ իրավահամակարգերում: Թեև նրանց իրավասությունները և գործառույթները կարող են լինել տարբեր, սակայն աուդիտի հանձնախմբի հետ հաղորդակցությունը, եթե հանձնախումբ առկա է, կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ աուդիտորի հաղորդակցման համատեքստում դարձել է առանցքային տարրը: Օրինակելի կառավարման սկզբունքների համաձայն՝

⁴ ԱՄՍ 315 (վերանայված), *Էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հայտնաբերումն ու գնահատումը՝ կազմակերպությունը և դրա միջավայրը հասկանալու միջոցով*

⁵ ԱՄՍ 600, *Հարուկ նկատարումներ. խմբի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ (ներառյալ՝ բաղադրիչ հանդիսացող միավորի աուդիտորների աշխատանքը)*, պարագրաֆ 49

- աուդիտորը պարբերաբար հրավիրվում է մասնակցելու աուդիտի հանձնախմբի ժողովներին,
- աուդիտի հանձնախմբի նախագահը և, եթե տեղին է, հանձնախմբի մյուս անդամները, աուդիտորի հետ պարբերաբար ունենում են շփումներ,
- նվազագույնը տարին մեկ անգամ, աուդիտի հանձնախումբը հանդիպում է աուդիտորին՝ առանց ղեկավարության մասնակցության:

Երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարությունում (տես՝ պարագրաֆ 13)

Ա8 Որոշ դեպքերում կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ, և այս դեպքում հաղորդակցման պահանջների կիրառումը փոփոխվում է՝ հաշվի առնելով ներգրավված լինելու հանգամանքը: Նման դեպքերում հաղորդակցումը ղեկավարման պատասխանատվություն ունեցող անձի (անձանց) հետ կարող է պատշաճորեն չապահովել տեղեկատվության տրամադրումը մյուս բոլոր այն անձանց, որոնց հետ աուդիտորը այլապես կհաղորդակցեր նրանց կառավարման իրավասության շրջանակներում: Այսպես՝ կազմակերպությունում, որտեղ բոլոր տնօրենները ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ, այդ տնօրեններից ոմանք (օրինակ՝ մարքեթինգի համար պատասխանատուն) կարող է տեղյակ չլինել մեկ այլ տնօրենի (օրինակ՝ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար պատասխանատու տնօրենի) հետ քննարկված նշանակալի հարցերի մասին:

Հաղորդակցման ենթակա հարցեր

Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար (տես՝ պարագրաֆ 14)

Ա9 Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար հաճախ ներառվում է նամակ-պարտավորագրում կամ համապատասխան ձևի այլ գրավոր համաձայնագրում, որտեղ ամրագրվում են առաջադրանքի համաձայնեցված պայմանները:⁶ Օրենքը, կարգավորող նորմերը կամ կազմակերպության կառավարման կառուցվածքը կարող են պահանջել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտորի հետ համաձայնեցնել առաջադրանքի պայմանները: Եթե չկա այդպիսի պահանջ, կառավարման օղակներում գտնվող անձանց նամակ-պարտավորագրի կամ համապատասխան ձևի գրավոր համաձայնագրի պատճենի տրամադրումը կարող է հանդիսանալ ստորև ներկայացված հարցերը նրանց հաղորդակցելու բավարար ձև՝

- աուդիտորի պատասխանատվությունը՝ աուդիտն անցկացնել ԱՄՍ-ների համաձայն, ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու նպատակով: Հետևաբար, ԱՄՍ-ներով պահանջվող հաղորդակցման ենթակա հարցերը ներառում են ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում առաջացած նշանակալի հարցեր, որոնք տեղին են կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար ֆինանսական հաշվետվողականության նկատմամբ վերահսկողություն իրականացնելիս,

⁶ ԱՄՍ 210, *Աուդիտի առաջադրանքի պայմանների համաձայնեցումը, պարագրաֆ 10*

- այն փաստը, որ ԱՄՍ-ները չեն պահանջում աուդիտորից նախագծել ընթացա- կարգեր, որոնք կհայտնաբերեն կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդելու ենթակա լրացուցիչ հարցեր,
- երբ կիրառվում է ԱՄՍ 701-ը⁷, աուդիտորի պատասխանատվությունը՝ որոշելու և հաղորդակցելու աուդիտի առանցքային հարցերը աուդիտորի եզրակացությունում,
- եթե կիրառելի է, աուդիտորի պատասխանատվությունը ներկայացնելու օրենքով կամ կարգավորող նորմերով, կազմակերպության հետ պայմանագրի կամ առաջադրանքին վերաբերող լրացուցիչ պահանջներով (օրինակ՝ հաշվապահական հաշվառման մասնագիտական ազգային մարմնի ստանդարտների համաձայն) պահանջվող առանձնահատուկ հարցեր:

Ա10 Օրենքը կամ կարգավորող նորմերը, կազմակերպության հետ պայմանագիրը կամ առաջադրանքին առնչվող լրացուցիչ պահանջները կարող են նախատեսել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ ավելի լայն հաղորդակցում: Այսպես՝ (ա) կազմակերպության հետ պայմանագիրը կարող է պահանջել ներկայացնել որոշակի հարցեր, որոնք առաջացել են ընկերության կամ ցանցի ընկերությունների կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտից տարբեր այլ ծառայությունների մատուցման ընթացքում, կամ (բ) հանրային հատվածի աուդիտորի պարտականությունը հաղորդելու այն հարցերի մասին, որոնք բացահայտվել են այլ աշխատանքի ընթացքում, օրինակ՝ արդյունավետության (կատարողական) աուդիտի իրականացման արդյունքում:

Աուդիտի պլանավորված շրջանակը և ժամկետները (տես՝ պարագրաֆ 15)

Ա11 Աուդիտի պլանավորված շրջանակների և ժամկետների վերաբերյալ հաղորդակցումը կարող է.

- ա) օժանդակել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ավելի լավ հասկանալ աուդիտորի աշխատանքի հետևանքները, աուդիտորի հետ քննարկել ռիսկերը և էականության հասկացությունը ու հատկորոշել այն ոլորտները, որոնց նկատմամբ կցանկանային, որ աուդիտորն իրականացներ լրացուցիչ ընթացակարգեր, և
- բ) օժանդակել աուդիտորին ավելի լավ հասկանալ կազմակերպության գործունեությունը և նրա միջավայրը:

Ա12 Աուդիտորի կողմից հատկորոշված նշանակալի ռիսկերի ներկայացումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց օգնում է նրանց հասկանալ այդ հարցերը, և թե ինչու են դրանք պահանջում աուդիտորի հատուկ ուշադրությունը: Կազմակերպության նշանակալի ռիսկերի վերաբերյալ հաղորդակցությունը կարող է օգնել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ֆինանսական հաշվետվողականության նկատմամբ վերահսկողության իրենց պարտականությունն իրականացնելիս:

Ա13 Հաղորդակցվող հարցերը ներառում են՝

- ինչպես է աուդիտորը ծրագրել արձագանքելու էական խեղաթյուրման նշանակալի ռիսկերին, անկախ դրանց սխալի կամ խարդախության հետևանքով առաջացման հանգամանքից,

⁷ ԱՄՍ 701, *Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում աուդիտի առանցքային հարցերի ներկայացումը*

- ինչպես է աուդիտորը ծրագրել անդրադառնալու էական խեղաթյուրման բարձր ռիսկային գնահատված ոլորտներին,
- աուդիտորի մոտեցումը աուդիտին առնչվող ներքին հսկողության համակարգի վերաբերյալ,
- էականության հասկացության կիրառումը աուդիտի առաջադրանքի համատեքստում⁸,
- աուդիտի ծրագրած ընթացակարգերն իրականացնելու կամ աուդիտի արդյունքները գնահատելու համար պահանջվող մասնագիտական հմտությունների կամ գիտելիքի բնույթը և ծավալը, ներառյալ՝ աուդիտորի փորձագետի ներգրավումը⁹,
- երբ կիրառվում է ԱՄՍ 701-ը, աուդիտորի նախնական տեսակետը այն հարցերի վերաբերյալ, որոնք կարող են արժանանալ աուդիտորի հատուկ ուշադրությանը, ուստի համարվել աուդիտի առանցքային հարցեր,
- Աուդիտորի ծրագրած մոտեցումը՝ արձագանքելու ֆինանսական առանձին հաշվետվություններում կամ բացահայտումներում կիրառելի ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքի, կազմակերպության միջավայրի, ֆինանսական իրավիճակի կամ գործունեության նշանակալի փոփոխությունների առաջացրած հետևանքներին:

Ա14 Ստորև ներկայացված են պլանավորման հետ կապված այլ հարցեր, որոնց քննարկումը ևս կարող է տեղին լինել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ.

- երբ կազմակերպությունն ունի ներքին աուդիտի գործառույթ, ինչպես կարող են ներքին և արտաքին աուդիտորները համագործակցել՝ կառուցողական և փոխադարձ օժանդակության համատեքստում, ներառյալ՝ ներքին աուդիտի գործառույթի աշխատանքի պլանավորված օգտագործումը, ինչպես նաև ուղղակի օժանդակություն տրամադրելու ներքին աուդիտորների պլանավորված ներգրավվածության բնույթը և ծավալը¹⁰:
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց տեսակետները՝
 - կազմակերպության կառավարման կառուցվածքում համապատասխան անձի (անձանց) վերաբերյալ, ում պետք է հաղորդակցել,
 - պատասխանատվության բաշխումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց և ղեկավարության միջև,

կազմակերպության նպատակները և ռազմավարությունը, ինչպես նաև գործունեության հետ կապված ռիսկերը, որոնք կարող են առաջացնել էական խեղաթյուրումներ,

- հարցեր, որոնք, ըստ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց, պահանջում են հատուկ ուշադրություն աուդիտի ընթացքում, և այն ոլորտները, որոնց նկատմամբ

⁸ ԱՄՍ 320, *էականությունը աուդիտի պլանավորման և իրականացման ընթացքում*

⁹ ԱՄՍ 620, *Աուդիտորի փորձագետի աշխատանքի օգտագործումը*

¹⁰ ԱՄՍ 610 (վերանայված), *Ներքին աուդիտորների աշխատանքի օգտագործում, պարագրաֆ 18 և ԱՄՍ 610 (վերանայված 2013), Ներքին աուդիտորների աշխատանքի օգտագործում, պարագրաֆ 31*

նրանք խնդրում են իրականացնել աուդիտորական լրացուցիչ ընթացակարգեր,

- կարգավորող մարմինների հետ կազմակերպության նշանակալի հաղորդակցումները,
 - այլ հարցեր, որոնք, ըստ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց, կարող են ազդել ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի վրա,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց վերաբերմունքը, տեղեկացվածությունը և գործողությունները՝ (ա) կազմակերպության ներքին հսկողության համակարգի և կազմակերպության համար նրա կարևորության վերաբերյալ՝ ներառյալ այն, թե կառավարման օղակներում գտնվող անձինք ինչպես են վերահսկում ներքին հսկողության համակարգի արդյունավետությունը, և (բ) խարդախության հայտնաբերման կամ խարդախության հնարավորության վերաբերյալ,
 - կառավարման օղակներում գտնվող անձանց գործողությունները հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների, կորպորատիվ կառավարման գործելաոճի, արժեթղթերի բորսայի կանոնների կամ հարակից հարցերի զարգացումների վերաբերյալ, և նման զարգացումների ազդեցությունը, օրինակ՝ ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական ներկայացման, կառուցվածքի կամ բովանդակության վրա, ներառյալ.
 - Ֆինանսական հաշվետվություններում ներակայացված տեղեկատվության տեղին լինելը, արժանահավատությունը, համադրելիությունը և հասկանալի լինելը; և
 - Դիտարկում՝ արդյոք ֆինանսական հաշվետվությունները վատթարացել են՝ ոչ տեղին տեղեկատվության ներառման պատճառով, կամ արդյոք այդ տեղեկատվությունը խաթարում է բացահայտված տեղեկատվության պատշաճ ըմբռնմանը:
 - կառավարման օղակներում գտնվող անձանց արձագանքը աուդիտորի հետ նախորդ հաղորդակցումների վերաբերյալ,
 - այլ տեղեկատվություն պարունակող փաստաթղթերը (ինչպես սահմանված է ԱՄՍ 720–ով (վերանայված)) և այդ փաստաթղթերի հրապարակման պլանավորած ձևաչափը և ժամկետները: Երբ աուդիտորը ակնկալում է աուդիտորի եզրակացության ամսաթվից հետո ձեռք բերել այլ տեղեկատվություն, կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ քննարկումները կարող են նաև ներառել այն գործողությունները, որոնք կարող են համապատասխան կամ անհրաժեշտ լինել, եթե աուդիտորը եզրահանգում է, որ աուդիտորի եզրակացությունից հետո ձեռք բերված այլ տեղեկատվությունում առկա է էական խեղաթյուրում:

Ա15 Թեև կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցումը կարող է օժանդակել աուդիտորին՝ պլանավորելու աուդիտի շրջանակը և ժամկետները, այնուհանդերձ, այն չի փոխում աուդիտորի պատասխանատվությունը աուդիտի ընդհանուր ռազմավարություն և աուդիտի ծրագիր մշակելու համար՝ ներառյալ ընթացակարգերի բնույթը, ժամկետները և ընդգրկումը, որոնք անհրաժեշտ են բավականաչափ և համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու համար:

Ա16 Աուդիտի պլանավորված շրջանակի և ժամկետների մասին կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցելիս անհրաժեշտ է ուշադիր լինել, չվտանգելու աուդիտի արդյունավետությունը՝ մասնավորապես, երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր

կամ որոշ անձինք ներգրավված են նաև կազմակերպության ղեկավարության կառուցվածքում: Այսպես՝ աուդիտորական մանրամասն ընթացակարգերի բնույթի և ժամկետների ներկայացումը կարող է նվազեցնել այդ ընթացակարգերի արդյունավետությունը՝ դարձնելով դրանք չափից ավելի կանխատեսելի:

Աուդիտի արդյունքում հայտնաբերած նշանակալի հարցեր (տես՝ պարագրաֆ 16)

Ա17 Աուդիտի արդյունքում հայտնաբերած նշանակալի և հաղորդակցման ենթակա հարցերի թվում կարելի է ներառել հարցումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց՝ տրամադրել լրացուցիչ տեղեկատվություն տրամադրելու վերաբերյալ, որպեսզի ամբողջացվեն ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցները: Օրինակ՝ աուդիտորը կարող է հաստատել, որ կառավարման օղակներում գտնվող անձինք որոշակի գործարքների կամ դեպքերին առնչվող փաստերի կամ հանգամանքների վերաբերյալ ունեն նույն պատկերացումը:

Ա18 Երբ կիրառվում է ԱՄՍ 701-ը, պարագրաֆ 16-ով պահանջվող հաղորդակցումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ, ինչպես նաև պարագրաֆ 15-ով պահանջվող հաղորդակցումը աուդիտորի կողմից հատկորոշված նշանակալի ռիսկերի վերաբերյալ հատկապես տեղին են, երբ աուդիտորը որոշում է այն հարցերը, որոնք արժանացել են աուդիտորի հատուկ ուշադրությանը, հետևաբար կարող են հանդիսանալ աուդիտի առանցքային հարցեր¹¹:

Հաշվապահական հաշվառման գործելաոճի նշանակալի որակական հատկանիշները (տես՝ պարագրաֆ 16(ա))

Ա19 Որպես կանոն, ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքները թույլ են տալիս կազմակերպությանը հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության և ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումների վերաբերյալ կատարել հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ և դատողություններ, օրինակ՝ կապված հաշվապահական հաշվառման գնահատումների հիմնական ենթադրությունների հետ, որոնց դեպքում առկա է գնահատման նշանակալի անորոշություն: Ի լրումն, օրենքով, կարգավորող նորմերով կամ ֆինանսական հաշվետվողականության հիմունքներով կարող է պահանջվել ներկայացնել հաշվապահական հաշվառման նշանակալի քաղաքականության ամփոփը կամ հղում կատարել «հաշվապահական հաշվառման հիմնական գնահատումներին» կամ «հաշվապահական հաշվառման նշանակալի քաղաքականություններին կամ գործելաոճին»՝ հատկորոշելու և օգտագործողներին տրամադրելու լրացուցիչ տեղեկատվություն՝ ֆինանսական հաշվետվությունները կազմելիս ղեկավարության կողմից կիրառած ամենադժվարին, սուբյեկտիվ կամ բարդ դատողությունների մասին:

Ա20 Արդյունքում, աուդիտորի տեսակետները ֆինանսական հաշվետվությունների սուբյեկտիվ ասպեկտների վերաբերյալ կարող են առանձնահատուկ տեղին լինել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից ֆինանսական հաշվետվողականության նկատմամբ վերահսկողության իրենց պարտականությունն իրականացնելիս: Այսպես, պարագրաֆ Ա19-ում նկարագրված հարցերի դեպքում, կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կարող է հետաքրքրել աուդիտորի դիտարկումը՝ արդյոք նշանակալի ռիսկեր առաջացնող հաշվապահական հաշվառման գնահատումների հետ կապված անորոշության

¹¹ ԱՄՍ 701, 9-10-րդ պարագրաֆներ

բացահայտումները բավարար են: Կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման գործելաոճի որակական ասպեկտների վերաբերյալ բաց և կառուցողական հաղորդակցումը կարող է նաև ներառել դիտարկումներ հաշվապահական հաշվառման գործելաոճի ընդունելիության և բացահայտումների որակի վերաբերյալ: Հավելված 2-ը հատկանշում է այն հարցերը, որոնք կարող են ներառվել այս հաղորդակցման շրջանակներում:

Աուդիտի ընթացքում հանդիպած նշանակալի դժվարություններ (տես՝ պարագրաֆ 16(բ))

Ա21 Աուդիտի ընթացքում հանդիպած նշանակալի դժվարությունները կարող են ներառել հետևյալը՝

- ղեկավարության կողմից տեղեկատվության տրամադրման էական ուշացումներ, կազմակերպության անձնակազմի բացակայություն, կամ ղեկավարության կողմից աուդիտորին աուդիտորական ընթացակարգեր իրականացնելու համար անհրաժեշտ տեղեկատվության տրամադրման չկամություն,
- աուդիտի առաջադրանքի իրականացման համար տրամադրվող ոչ խելամիտ կարճ ժամանակահատված,
- բավականաչափ և համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու համար պահանջվող ծավալուն չնախատեսված ջանքեր,
- ակնկալվող տեղեկատվության բացակայություն,
- ղեկավարության կողմից աուդիտորի նկատմամբ կիրառվող սահմանափակումներ,
- ղեկավարության կողմից կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ գնահատում կատարելու կամ այդ գնահատումը ընդլայնելու ցանկության բացակայություն, երբ պահանջվում է:

Որոշ հանգամանքներում, այսպիսի դժվարությունները կարող են պատճառ հանդիսանալ աուդիտի ընդգրկման շրջանակների սահմանափակման, ինչը կարող է հանգեցնել աուդիտորի կարծիքի ձևափոխման¹²:

Ղեկավարության հետ քննարկված կամ հաղորդակցության ենթակա նշանակալի հարցեր (տես՝ պարագրաֆ 16(գ)(i))

Ա22 Ղեկավարության հետ քննարկված կամ հաղորդակցության ենթակա նշանակալի հարցերը կարող են ներառել՝

- տարվա ընթացքում տեղի ունեցած նշանակալի դեպքերը կամ գործարքները,
- կազմակերպության վրա ազդող բիզնես պայմանները, կամ գործարար ծրագրերն ու ռազմավարությունը, որոնք կարող են ազդել էական խեղաթյուրման ռիսկերի վրա,
- մտահոգություններ, կապված այլ հաշվապահների կամ աուդիտորների հետ հաշվապահական հաշվառման կամ աուդիտի հարցերի շուրջ ղեկավարության խորհրդակցությունների հետ,
- քննարկումներ կամ հաղորդակցություն աուդիտորի սկզբնական կամ կրկնվող նշանակումների հետ կապված, որոնք առնչվում են հաշվապահական հաշվառման

¹² ԱՄՄ 705, (վերանայված), *Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում*

գործելառճին, աուդիտի ստանդարտների կիրառությանը կամ աուդիտի կամ այլ ծառայությունների վճարներին,

- այն նշանակալի հարցերը, որոնց վերաբերյալ ղեկավարության հետ եղել են անհամաձայնություններ, բացառությամբ կարծիքների սկզբնական տարբերությունների, որոնք պայմանավորված էին ոչ լիարժեք փաստերով կամ նախնական տեղեկատվությամբ, որոնք հետագայում լուծվել են՝ աուդիտորի կողմից լրացուցիչ տեղին փաստեր կամ տեղեկատվություն ձեռք բերելու արդյունքում:

Հանգամանքներ, որոնք ազդում են աուդիտորի եզրակացության ձևի և բովանդակության վրա (տես՝ պարագրաֆ 16(դ))

Ա23 ԱՄՍ 210-ով աուդիտորից պահանջվում է աուդիտի առաջադրանքի պայմանները համաձայնեցնել կազմակերպության ղեկավարության կամ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ, ըստ համապատասխանության¹³: Աուդիտի առաջադրանքի համաձայնեցված պայմանները պետք է ամրագրվեն աուդիտի նամակ-պարտավորագրում կամ գրավոր համաձայնության մեկ այլ ընդունելի փաստաթղթում և, ի թիվս այլ հարցերի, պետք է ներառեն հիշատակում աուդիտորի եզրակացության ակնկալվող ձևի և բովանդակության մասին¹⁴: Ինչպես բացատրվում է Ա9 պարագրաֆում, եթե առաջադրանքի պայմանները չեն համաձայնեցվում կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ, ապա աուդիտորը կարող է նրանց տրամադրել նամակ-պարտավորագրի պատճենը՝ նրանց աուդիտին վերաբերող հարցերը հաղորդակցելու նպատակով: Պարագրաֆ 16-ի (դ) կետով պահանջվող հաղորդակցումը նախատեսում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց տեղեկացնել այն հանգամանքների մասին, որոնց դեպքում աուդիտորի եզրակացությունը կարող է տարբերվել իր ակնկալվող ձևից և բովանդակությունից, կամ կարող է իրականացրած աուդիտի վերաբերյալ ներառել լրացուցիչ տեղեկատվություն:

Ա24 Հանգամանքները, որոնց դեպքում ԱՄՍ-ներով աուդիտորից պահանջվում է կամ աուդիտորն այլ կերպ կարող է անհրաժեշտ համարել աուդիտորի եզրակացությունում ներառել լրացուցիչ տեղեկատվություն, և որոնց դեպքում պահանջվում է հաղորդակցումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ, ներառում են հետևյալ դեպքերը՝

- աուդիտորն ակնկալում է ձևափոխել աուդիտորի կարծիքը աուդիտորի եզրակացությունում՝ ԱՄՍ 705-ի (վերանայված) համաձայն¹⁵,
- ներկայացվում է էական անորոշություն կազմակերպության անընդհատ գործելու կարողության վերաբերյալ՝ ԱՄՍ 570-ի (վերանայված) համաձայն¹⁶,
- աուդիտի առանցքային հարցերը ներկայացվում են ԱՄՍ 701-ի համաձայն¹⁷,
- աուդիտորն անհրաժեշտ է համարում ներառել «Հանգամանքի շեշտադրում» պարբերություն կամ «Այլ հանգամանք» պարբերություն՝ ԱՄՍ 706-ի (վերանայված)¹⁸

13 ԱՄՍ 210, պարագրաֆ 9

14 ԱՄՍ 210, պարագրաֆ 10

15 ԱՄՍ 705 (վերանայված), պարագրաֆ 30

16 ԱՄՍ 570 (վերանայված), Անընդհատության հիմունք, պարագրաֆ 25 (դ)

17 ԱՄՍ 701, պարագրաֆ 17

18 ԱՄՍ 706 (վերանայված), Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում «Հանգամանքի շեշտադրում» և «Այլ հանգամանք» պարբերություններ, պարագրաֆ 12

համաձայն, կամ աուդիտորից պահանջվում է այդ կերպ վարվել այլ ԱՄՍ-ների համաձայն,

- Աուդիտորը եզրահանգել է, որ առկա է այլ տեղեկատվության չճշգրտված էական խեղաթյուրում համաձայն ԱՄՍ 720 –ի (վերանայված)¹⁹:

Այսպիսի հանգամանքներում, աուդիտորը կարող է անհրաժեշտ համարել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց տրամադրել աուդիտորի եզրակացության նախագիծը՝ հեշտացնելու քննարկումը, թե ինչպես են այդ հարցերը ներկայացվելու աուդիտորի եզրակացությունում:

Ա25 Այն հազվագյուտ դեպքերում, երբ ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) համաձայն աուդիտորը որոշում է աուդիտորի եզրակացությունում չներառել առաջադրանքի պատասխանատուի անունը, աուդիտորից պահանջվում է քննարկել այս մտադրությունը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ՝ տեղեկացնելու նշանակալի անձնական վտանգի հավակնության և լրջության վերաբերյալ աուդիտորի գնահատման մասին²⁰: Աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց նաև կարող է հաղորդակցել այնպիսի հանգամանքներում, երբ աուդիտորն գերադասում է չներառել աուդիտորի պատասխանատվությունների նկարագրությունը աուդիտորի եզրակացության հիմնական մասում, ինչպես թույլատրվում է ԱՄՍ 700-ի (վերանայված) համաձայն²¹:

Ֆինանսական հաշվետվողականության գործընթացին վերաբերող այլ նշանակալի հարցեր (տես՝ պարագրաֆ 16(ե))

Ա26 ԱՄՍ 300-ի²² համաձայն՝ չնախատեսված դեպքերի, իրավիճակների փոփոխությունների կամ իրականացրած աուդիտորական ընթացակարգերի միջոցով ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցի արդյունքում, աուդիտորի համար կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ փոփոխելու աուդիտի ընդհանուր ռազմավարությունը և աուդիտի ծրագիրը, հետևաբար և հետագա ընթացակարգերի պլանավորված բնույթը, ժամկետները և ծավալը՝ հիմնվելով գնահատված ռիսկերի վերանայված նկատառումների վրա: Աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ կարող է քննարկել այսպիսի հարցերը, օրինակ, որպես աուդիտի պլանավորված շրջանակի և ժամկետների վերաբերյալ նախնական քննարկումների վերանայում:

Ա27 Աուդիտի ընթացքում առաջացած այլ նշանակալի հարցեր, որոնք ուղղակիորեն առնչվում են կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվողականության գործընթացի նկատմամբ վերահսկողություն իրականացնելու պատասխանատվությանը, կարող են ներառել այլ տեղեկատվությունում էական խեղաթյուրումների առկայության հետ կապված հարցեր, որոնք արդեն ուղղվել են:

Ա28 Այնքանով, որքանով այլ հարցերն արդեն իսկ չեն քննարկվել սույն ԱՄՍ-ի պարագրաֆ 16-ի (ա)-(դ) կետերի պահանջներով և կից կիրառման ուղեցույցով, ապա աուդիտորը ԱՄՍ 220-

19 ԱՄՍ 720 (վերանայված), Աուդիտորի պատասխանատվությունը այլ տեղեկատվության հետ կապված, պարագրաֆ 18(ա)

20 ԱՄՍ 700 (վերանայված), պարագրաֆներ 46 և Ա63

21 ԱՄՍ 700 (վերանայված), պարագրաֆ 41

22 ԱՄՍ 300, Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի պլանավորումը, պարագրաֆ Ա13

ի²³ համաձայն կարող է անհրաժեշտ համարել հաղորդակցել այլ հարցեր, որոնք քննարկվել են առաջադրանքի որակի վերանայողի հետ, եթե այդպիսին նշանակվել է:

Աուդիտորի անկախությունը (տես՝ պարագրաֆ 17)

Ա29 Աուդիտորից պահանջվում է ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի առաջադրանքներ իրականացնելիս պահպանել էթիկայի համապատասխան կանոնները՝ ներառյալ անկախությունը²⁴:

Ա30 Առաջադրանքի հանգամանքներից կախված փոխհարաբերությունները և այլ հարցերը, ինչպես նաև քննարկման ենթակա մեղմացնող միջոցառումները կարող են տարբերվել, սակայն հիմնականում անդրադառնում են.

ա) անկախությանը սպառնացող վտանգներին, որոնք կարող են դասակարգվել որպես անձնական շահի վտանգ, ինքնաստուգման վտանգ, ինքնապաշտպանության վտանգ, մտերմության վտանգ և ճնշման վտանգ, և

բ) մեղմացնող միջոցառումներին, որոնք առաջադրվում են մասնագիտության կառույցների, օրենքի կամ կարգավորող նորմերի պահանջներով, կազմակերպության ներսում, ինչպես նաև աուդիտորական ընկերության ներքին համակարգերով և ընթացակարգերով:

Ա31 Էթիկայի համապատասխան կանոնները կամ օրենսդրությունը նույնպես կարող են սահմանել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ քննարկման ենթակա կոնկրետ հարցեր այն հանգամանքներում, երբ հայտնաբերվել են անկախության պահանջների խախտումներ: Այսպես, Հաշվապահների էթիկայի միջազգային ստանդարտների խորհրդի կողմից հրապարակած *Պրոֆեսիոնալ հաշվապահի էթիկայի Կանոնագիրքը* (*ՀՀՄՄԽ Կանոնագիրք*) աուդիտորից պահանջում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց գրավոր ներկայացնել յուրաքանչյուր խախտում, և ինչպիսի միջոցառումներ է ձեռնարկել կամ պատրաստվում ձեռնարկել աուդիտորական ընկերությունն այդ ուղղությամբ²⁵:

Ա32 Ցուցակված ընկերությունների դեպքում աուդիտորի անկախությանը վերաբերող հաղորդակցման պահանջները կարող են տեղին լինել նաև որոշ այլ կազմակերպությունների դեպքում՝ մասնավորապես այն կազմակերպությունների, որոնց հանդեպ կարող է լինել նշանակալի հանրային հետաքրքրություն, օրինակ՝ այն կազմակերպությունների, որոնք ունեն մեծ թվով և լայն ընդգրկում ունեցող շահառուներ, նաև հաշվի առնելով այդ կազմակերպությունների գործունեության բնույթը և ծավալը: Այսպիսի կազմակերպությունների օրինակ են ֆինանսական հաստատությունները (օրինակ՝ բանկերը, ապահովագրական ընկերությունները և կենսաթոշակային հիմնադրամները), նաև բարեգործական կազմակերպությունները: Մյուս կողմից, կարող են լինել դեպքեր, երբ անկախության վերաբերյալ հաղորդակցումը կարող է տեղին չլինել, օրինակ, երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք տեղեկացվել են համապատասխան

23 ԱՄՄ 220, Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի նկատմամբ որակի հսկողություն, 19-22-րդ պարագրաֆներ, Ա23-Ա32-րդ պարագրաֆներ

24 ԱՄՄ 200, Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ Աուդիտի միջազգային ստանդարտներին համապատասխան, պարագրաֆ 14

25 ՀՀՄՄԽ կանոնագիրք, բաժին 290.39-49, որոնք անդրադառնում են անկախության պահանջների խախտումներին:

փաստերին՝ իրենց ղեկավարման գործառույթների միջոցով: Նշվածը մասնավորապես հավանական է, երբ կազմակերպությունը ղեկավարվում է սեփականատիրոջ կողմից, և աուդիտորական ընկերությունը, ինչպես նաև ցանցի ընկերությունները ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտից դուրս ունեն փոքր առնչություն կազմակերպության հետ:

Լրացուցիչ հարցեր (տես՝ պարագրաֆ 3)

Ա33 Կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից ղեկավարության վերահսկումը ներառում է հավաստիացում, որ կազմակերպությունը նախագծում, կիրառում և պահպանում է ներքին հսկողության պատշաճ համակարգ՝ ապահովելու ֆինանսական տեղեկատվության արժանահավատությունը, գործունեության արդյունավետությունը, ինչպես նաև համապատասխանությունը գործող օրենսդրությանը և կարգավորող նորմերին:

Ա34 Աուդիտորը կարող է տեղեկանալ լրացուցիչ հարցերի մասին, որոնք պարտադիր չէ, որ վերաբերեն ֆինանսական հաշվետվողականության համակարգի վերահսկողությանը, բայց որոնք, այնուամենայնիվ, հավանական է նշանակալի լինեն կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար՝ կազմակերպության ռազմավարական ուղղությունը կամ հաշվետու լինելու հետ կապված պարտականությունները վերահսկելիս: Օրինակ՝ կառավարման կառուցվածքի կամ գործընթացների վերաբերյալ նշանակալի հարցերը, կամ ղեկավարության կողմից առանց համապատասխան հաստատման կայացրած նշանակալի որոշումները կամ գործողությունները:

Ա35 Որոշելու՝ արդյոք տեղեկացնել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց լրացուցիչ հարցերի մասին, աուդիտորը կարող է իր տեղեկացված հարցերը քննարկել համապատասխան աստիճանում գտնվող ղեկավարության հետ, բացառությամբ այն դեպքերի, երբ դա տեղին չէ տվյալ հանգամանքներում:

Ա36 Երբ լրացուցիչ հարց է հաղորդակցվում, աուդիտորը կարող է տեղին է համարել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց տեղեկացնել, որ՝

- ա) նման հարցերի հայտնաբերումը և հաղորդակցումը հարակից է աուդիտի նպատակին, որն է՝ ձևավորել կարծիք ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ,
- բ) տվյալ հարցերի առնչությամբ աուդիտորական ընթացակարգեր չեն կիրառվել, բացառությամբ նրանց, որոնք անհրաժեշտ են ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիքի ձևավորման համար, և
- գ) այլ ընթացակարգեր չեն իրականացվել՝ որոշելու նմանատիպ այլ հարցերի առկայությունը:

Հաղորդակցման գործընթացը

Հաղորդակցման գործընթացի հաստատում (տես՝ պարագրաֆ 18)

Ա37 Աուդիտորի պատասխանատվությունների, աուդիտի պլանավորած շրջանակի և ժամկետների ու ակնկալվող հաղորդակցման ընդհանուր բովանդակության հստակ հաղորդումը օժանդակում է երկկողմ արդյունավետ հաղորդակցման հաստատմանը:

Ա38 Հետևյալ հարցերի քննարկումը նույնպես կարող է օժանդակել երկկողմ արդյունավետ հաղորդակցմանը՝

- հաղորդակցման նպատակը. երբ նպատակը հստակ է, աուդիտորը և կառավարման օղակներում գտնվող անձինք ավելի մեծ հնարավորություն ունեն համապատասխան հարցերի և ձեռնարկվելիք գործողությունների շուրջ հասնելու փոխըմբռնման,
- հաղորդակցման ձևը,
- աուդիտի թիմի և կառավարման օղակներում գտնվող այն անձինք, ովքեր պետք է հաղորդակցվեն կոնկրետ հարցերի շուրջ,
- աուդիտորի ակնկալիքը, որ հաղորդակցումը պետք է լինի երկկողմ, և որ կառավարման օղակներում գտնվող անձինք աուդիտորին կհաղորդեն այն հարցերը, որոնք կհամարեն աուդիտին առնչվող, օրինակ՝ ռազմավարական որոշումները, որոնք կարող են նշանակալի ազդեցություն ունենալ աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետների և շրջանակի վրա, բացահայտված կամ կասկածվող խարդախության, կամ բարձրաստիճան ղեկավարության ազնվության կամ գործիմացության վերաբերյալ կասկածներ,
- աուդիտորի կողմից ներկայացրած հարցերի առնչությամբ ձեռնարկված գործողությունները և դրանց արդյունքների մասին աուդիտորին տեղեկացնելը,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից ներկայացրած հարցերի առնչությամբ ձեռնարկված գործողությունները և դրանց արդյունքների մասին կառավարման օղակներում գտնվող անձանց տեղեկացնելը:

Ա39 Հաղորդակցման գործընթացը փոփոխվում է հանգամանքներից կախված, ներառյալ կազմակերպության մեծությունը և կառավարման կառուցվածքը, կառավարման օղակներում գտնվող անձանց գործելաձևը կամ էլ աուդիտորի տեսակետը՝ հաղորդակցման ենթակա հարցերի նշանակալիության վերաբերյալ: Արդյունավետ երկկողմ հաղորդակցման հաստատման դժվարությունը կարող է մատնանշել, որ աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև հաղորդակցումը բավարար չէ աուդիտի նպատակների համար (տես՝ պարագրաֆ Ա52):

Փոքր կազմակերպություններին վերաբերող նկատառումներ

Ա40 Փոքր կազմակերպությունների աուդիտի դեպքում, աուդիտորը կարող է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցվել պակաս համակարգված ձևով, քան ցուցակված կամ ավելի խոշոր կազմակերպությունների դեպքում:

Հաղորդակցում ղեկավարության հետ

Ա41 Աուդիտի ընթացքում ղեկավարության հետ կարող են քննարկվել բազմաթիվ հարցեր, ներառյալ այն հարցերը, որոնք սույն ԱՄՍ-ով պահանջվում է հաղորդակցել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց: Այդ քննարկումները ընդգծում են ղեկավարության գործադիր պատասխանատվությունը կազմակերպության գործունեության իրականացման համար, և մասնավորապես, ղեկավարության պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար:

Ա42 Նախքան կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հարցերի հաղորդակցումը, աուդիտորը կարող է դրանք քննարկել ղեկավարության հետ, բացառությամբ եթե դա տեղին չէ: Օրինակ՝ կարող է տեղին չլինել ղեկավարության հետ քննարկել ղեկավարության գործիմացության և ազնվության հետ կապված հարցերը: Ի լրումն ղեկավարության

գործադիր պատասխանատվության ճանաչման, այդ նախնական քննարկումները կարող են հստակեցնել փաստերը և հարցերը, և ղեկավարությանը հնարավորություն տալ տրամադրելու լրացուցիչ տեղեկատվություն և պարզաբանումներ: Նմանապես, այն դեպքում, երբ կազմակերպությունն ունի ներքին աուդիտի գործառույթ, աուդիտորը կարող է հարցերը քննարկել ներքին աուդիտորի հետ՝ նախքան կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցելը:

Հաղորդակցում երրորդ կողմերի հետ

Ա43 Օրենսդրությամբ կամ կարգավորող նորմերով կառավարման օղակներում գտնվող անձանցից կարող է պահանջվել, կամ կառավարման օղակներում գտնվող անձինք կարող են ցանկանալ երրորդ կողմերին (օրինակ՝ բանկերին կամ պետական կարգավորող որոշ մարմիններին) տրամադրել աուդիտորի կողմից գրավոր հաղորդակցման պատճենները: Որոշ դեպքերում երրորդ կողմերին հաղորդակցման բացահայտումը կարող է անօրինական լինել կամ ոչ տեղին: Եթե կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար պատրաստված գրավոր հաղորդակցումը տրամադրվում է երրորդ կողմերին, ապա այդ հանգամանքներում կարող է կարևոր լինել երրորդ կողմերին տեղեկացնել, որ հաղորդակցումը չի նախատեսվել նրանց համար, օրինակ՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց գրավոր հաղորդակցման մեջ նշելով, որ

- ա) հաղորդակցումը պատրաստվել է բացառապես կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից օգտագործման համար և, եթե կիրառելի է, նաև խմբի ղեկավարության կամ խմբի աուդիտորի համար, և երրորդ կողմերը չպետք է հիմնվեն դրա վրա,
- բ) որ աուդիտորը երրորդ կողմի նկատմամբ չունի որևէ պատասխանատվություն, և
- գ) երրորդ անձանց տրամադրելու կամ բացահայտելու որևէ սահմանափակումներ:

Ա44 Որոշ իրավահամակարգերում, օրենսդրությամբ կամ կարգավորող նորմերով աուդիտորից կարող է պահանջվել օրինակ՝

- կարգավորող կամ օրենսդիր մարմինն տեղեկացնել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցված որոշ հարցերի մասին: Օրինակ՝ որոշ երկրներում աուդիտորը պարտավոր է իրավասու մարմիններին հաղորդել խեղաթյուրումների մասին, որոնց վերաբերյալ ղեկավարությունը և կառավարման օղակներում գտնվող անձինք չեն ձեռնարկել շտկող գործողություններ,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար պատրաստված որոշ հաշվետվություններ տրամադրել նաև կարգավորող կամ ֆինանսավորող մարմիններին, կամ այլ մարմիններին, օրինակ՝ հանրային հատվածի որոշ կազմակերպությունների դեպքում դրա կարող է լինել գլխամասային մարմինը, կամ
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար պատրաստված հաշվետվությունները դարձնել հրապարակային:

Ա45 Բացառությամբ այն դեպքերի, երբ օրենսդրությամբ կամ կարգավորող նորմերով պահանջվում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ աուդիտորի գրավոր հաղորդակցման օրինակը տրամադրել երրորդ անձանց, աուդիտորը պետք է նախապես ստանա կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համաձայնությունը մինչև այդպես վարվելը:

Հաղորդակցման ձևերը (տես՝ պարագրաֆ 19)

Ա46 Արդյունավետ հաղորդակցումը կարող է ներառել ֆորմալ պրեզենտացիաներ և գրավոր հաշվետվություններ, ինչպես նաև պակաս ֆորմալ հաղորդակցումներ, ներառյալ՝ քննարկումներ: Աուդիտորը հարցերը կարող է հաղորդակցել բանավոր կամ գրավոր, բացառությամբ նրանց, որոնք հատկորոշված են 19-րդ և 20-րդ պարագրաֆներում: Գրավոր հաղորդակցումը կարող է ներառել նամակ-պարտավորագիրը, որը տրամադրվում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց:

Ա47 Բացի տվյալ հարցի կարևորությունից, հաղորդակցման ձևը (օրինակ՝ արդյոք հաղորդակցել գրավոր թե բանավոր, մանրամասն ներկայացմամբ, թե առավել ամփոփ, կամ ֆորմալ, թե պակաս ֆորմալ) կարող է կախված լինել հետևյալ գործոններից.

- արդյոք հարցի քննարկումը ներառվելու է աուդիտորի եզրակացությունում: Օրինակ՝ երբ աուդիտի առանցքային հարցերը ներկայացվում են աուդիտորի եզրակացությունում, աուդիտորը կարող է անհրաժեշտ համարել գրավոր հաղորդակցել այն հարցերը, որոնք համարվել են աուդիտի առանցքային հարցեր,
- արդյոք հարցը բավարար լուծում է ստացել,
- արդյոք հարցը նախկինում հաղորդակցվել է ղեկավարությանը,
- կազմակերպության մեծությունը, գործառնական կառուցվածքը, հսկողության միջավայրը և իրավական կառուցվածքը,
- հատուկ նպատակի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի դեպքում. արդյոք աուդիտորը նաև իրականացնում է կազմակերպության ընդհանուր նպատակի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ,
- իրավական պահանջներ. որոշ իրավահամակարգերում կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ գրավոր հաղորդակցումը պահանջվում է տեղական օրենսդրությամբ նախապես սահմանված ձևով,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ակնկալիքները, ներառյալ աուդիտորի հետ պարբերական հանդիպումների կամ հաղորդակցումների պայմանավորվածությունները,
- աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև շարունակական շփումների և երկխոսությունների քանակը,
- արդյոք կառավարման մարմնի կազմում տեղի են ունեցել նշանակալի փոփոխություններ:

Ա48 Երբ որևէ նշանակալի հարց քննարկվում է կառավարման օղակներում գտնվող որոշակի անձի հետ, օրինակ՝ աուդիտի հանձնախմբի նախագահի հետ, աուդիտորի համար կարող է նպատակահարմար լինել ամփոփել այդ հարցը հետագա հաղորդակցումներում՝ հնարավորություն ընձեռելով, որ կառավարման օղակներում գտնվող անձինք ունենան ամբողջական և հավասարակշռված տեղեկատվություն:

Հաղորդակցման ժամկետները (տես՝ պարագրաֆ 21)

Ա49 Աուդիտի ողջ ընթացքում ժամանակին իրականացրած հաղորդակցումը նպաստում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց և աուդիտորի միջև ամուր երկկողմանի երկխոսության ձևավորմանը: Սակայն, հաղորդակցման պատշաճ ժամանակը կփոփոխվի

առաջադրանքի հանգամանքներից կախված: Համապատասխան հանգամանքները ներառում են հարցի կարևորությունը և բնույթը, ինչպես նաև կառավարման օղակներում գտնվող անձանցից ակնկալվող գործողությունները: Օրինակ՝

- պլանավորմանը վերաբերող հարցերը հաճախ կարելի է քննարկել աուդիտի առաջադրանքի նախնական փուլում, և սկզբնական առաջադրանքի դեպքում, ինչպես նաև կարելի է դրանք քննարկել, որպես առաջադրանքի պայմանների համաձայնեցման մի մաս,
- հնարավոր է, որ տեղին լինի աուդիտի ընթացքում հանդիպած նշանակալի դժվարության մասին որքան հնարավոր է վաղ հաղորդակցումը, եթե կառավարման օղակներում գտնվող անձինք ի վիճակի են օժանդակել աուդիտորին՝ հաղթահարելու այդ դժվարությունը, կամ եթե հավանական է, որ այն կհանգեցնի աուդիտորի կարծիքի ձևափոխման: Նմանապես, աուդիտորը կարող է որքան հնարավոր է վաղ բանավոր հաղորդակցել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտորի կողմից հայտնաբերած ներքին հսկողության համակարգի նշանակալի թերությունների մասին, նախքան դրանք գրավոր հաղորդելը, ինչպես պահանջվում է ԱՄՍ 265-ով²⁶.
- երբ կիրառվում է ԱՄՍ 701-ը, աուդիտի առաջադրանքի պլանավորված շրջանակը և ժամկետները քննարկելիս, աուդիտորը կարող է ներկայացնել աուդիտի առանցքային հարցերի իր նախնական տեսակետները (տես՝ պարագրաֆ Ա13), իսկ այնուհետև, աուդիտի ընթացքում հայտնաբերած նշանակալի հարցերի հաղորդակցման ժամանակ, աուդիտորը կարող է ունենալ ավելի հաճախակի հաղորդակցումներ՝ այդ հարցերի հետագա քննարկումների նպատակով,
- անկախությանը վերաբերող հաղորդակցումը կարող է տեղին լինել, երբ նշանակալի դատողություններ են կատարվում անկախությանը սպառնացող վտանգների, կամ համապատասխան մեղմացնող միջոցառումների վերաբերյալ, օրինակ, ոչ-աուդիտորական ծառայություններ մատուցելու առաջադրանքն ընդունելիս, կամ եզրափակիչ քննարկման ժամանակ,
- հաղորդակցումը աուդիտի արդյունքում հայտնաբերված հարցերի վերաբերյալ, ներառյալ՝ աուդիտորի տեսակետները կապված կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման գործելաոճի որակական հատկանիշների հետ, նույնպես կարող են քննարկվել եզրափակիչ քննարկման ժամանակ,
- երբ աուդիտի են ենթարկվում և՛ ընդհանուր նպատակի, և՛ հատուկ նպատակի ֆինանսական հաշվետվությունները, տեղին կլինի համակարգել հաղորդակցման ժամկետները:

Ա50 Այլ նկատառումները, որոնք կարող են տեղին լինել հաղորդակցման ժամկետների առումով, ներառում են.

- աուդիտի ենթարկվող կազմակերպության մեծությունը, գործառնական կառուցվածքը, հսկողության միջավայրը և իրավական կառուցվածքը,
- սահմանված ժամանակահատվածում որոշակի հարցեր հաղորդակցելու որևէ իրավական պարտականություն,

- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ակնկալիքները, ներառյալ աուդիտորի հետ պարբերական հանդիպումների կամ հաղորդակցումների վերաբերյալ պայմանավորվածությունները,
- որոշ հարցերի հայտնաբերման պահը, օրինակ՝ աուդիտորը կարող է հայտնաբերել որոշակի հարց (օրինակ՝ անհամապատասխանություն օրենքին) այն ժամանակ, երբ հնարավոր չէ ձեռնարկել կանխարգելիչ գործողություններ, սակայն այդ հարցի հաղորդակցումը կարող է հնարավորություն տալ ձեռնարկելու շտկման գործողություններ:

Հաղորդակցման գործընթացի բավարար լինելը (տես՝ պարագրաֆ 22)

Ա51 Աուդիտորին անհրաժեշտ չէ մշակել որոշակի ընթացակարգեր, որոնք կօժանդակեն գնահատելու աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև երկկողմանի հաղորդակցության արդյունավետությունը: Փոխարենը՝ այդ գնահատումը կարող է հիմնվել այլ նպատակներով իրականացրած աուդիտորական ընթացակարգերի արդյունքում կատարված դիտարկումների վրա: Նման դիտարկումները կարող են ներառել՝

- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից աուդիտորի բարձրացրած հարցերի նկատմամբ ձեռնարկված գործողությունների պատշաճ և ժամանակին լինելը: Եթե նախկին հաղորդակցումներում բարձրացված նշանակալի հարցերը արդյունավետորեն չեն անդրադարձվել, աուդիտորը կարող է տեղին համարել հարցում կատարել համապատասխան գործողություններ չձեռնարկելու պատճառների մասին, որից հետո դիտարկել տվյալ հարցը կրկին բարձրացնելու անհրաժեշտությունը: Այսպես կարելի է խուսափել թյուրընկալման ռիսկից, այսինքն այնպիսի տպավորություն ստեղծելուց, որ աուդիտորը բավարարված է հարցին բավարար արձագանքով, կամ հարցն այլևս նշանակալի չէ,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ակնհայտ բաց հաղորդակցումը աուդիտորի հետ,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պատրաստակամությունը և կարողությունը հանդիպելու աուդիտորի հետ առանց ղեկավարության մասնակցության,
- աուդիտորի կողմից բարձրացված հարցերը ամբողջովին ընկալելու կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ակնհայտ կարողությունը, օրինակ՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից հարցերի ուսումնասիրման խորությունը և ներկայացված առաջարկների վերաբերյալ նրանց դիտարկումները,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցման ձևի, ժամկետների և ակնկալվող ընդհանուր բովանդակության փոխադարձաբար համաձայնեցման դժվարությունները,
- երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր կամ որոշ անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարությունում, նրանց հստակ գիտակցումը, թե ինչպես են աուդիտորի հետ քննարկված հարցերը ազդում նրանց ընդհանուր կառավարման, ինչպես նաև նրանց ղեկավարման պատասխանատվության վրա,
- արդյոք աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև երկկողմ հաղորդակցումը համապատասխանում է կիրառելի օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջներին:

Ա52 Ինչպես նշված է պարագրաֆ 4-ում, արդյունավետ երկկողմ հաղորդակցումը օժանդակում է և՛ աուդիտորին, և՛ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց: Ի լրումն, ԱՄՍ 315-ը (վերանայված) սահմանում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց մասնակցությունը, ներառյալ նրանց շփումները ներքին, եթե այդպիսիք կան, և արտաքին աուդիտորների հետ՝ որպես ներքին հսկողության միջավայրի տարր²⁷: Թերի երկկողմ հաղորդակցումը կարող է վկայել անբավարար ներքին հսկողության առկայության մասին և ազդել էական խեղաթյուրման ռիսկերի աուդիտորի գնահատման վրա: Առկա է նաև ռիսկ, որ աուդիտորը չի կարողանա ձեռք բերել բավականաչափ և համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու համար:

Ա53 Եթե աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև երկկողմ հաղորդակցումը բավարար չէ, և տվյալ իրավիճակը հնարավոր չէ բարելավել, աուդիտորը կարող է ձեռնարկել հետևյալ գործողությունները՝

- ձևափոխել աուդիտորի կարծիքը՝ աուդիտի ընդգրկման շրջանակի սահմանափակման պատճառով,
- ձեռք բերել իրավաբանական խորհրդատվություն՝ տարբեր գործողությունների հետևանքների վերաբերյալ,
- հաղորդակցվել երրորդ կողմերի (օրինակ՝ կարգավորող մարմինների) կամ կազմակերպությունից դուրս կառավարման կառուցվածքի ավելի բարձր աստիճանում գտնվող իրավասու անձի հետ, ինչպիսիք են համարվում կազմակերպության սեփականատերերը (օրինակ՝ ընդհանուր ժողովի բաժնետերերը), կամ հանրային հատվածի դեպքում՝ կառավարության պատասխանատու նախարարը կամ խորհրդարանը,
- դադարեցնել առաջադրանքը, եթե դադարեցումը հնարավոր է կիրառելի օրենքների և այլ իրավական ակտերի համաձայն:

Փաստաթղթավորում

(Տես՝ պարագրաֆ 23)

Ա54 Բանավոր հաղորդակցման փաստաթղթավորումը կարող է ներառել կազմակերպության կողմից պատրասված արձանագրությունների պատճենները, որպես աուդիտի փաստաթղթավորման մի մաս, եթե այդ արձանագրությունները հանդիսանում են հաղորդակցման պատշաճ գրանցումներ:

Հավելված 1

(Տես՝ պարագրաֆ 3)

ՈՎՄՍ 1-ում և այլ ԱՄՍ-ներում ներառված հատուկ պահանջներ, որոնք վերաբերում են կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցմանը

Սույն հավելվածը հատկանշում է ՈՎՄՍ 1-ում²⁸ և այլ ԱՄՍ-ներում ներառված պարագրաֆները, որոնք պահանջում են կոնկրետ հարցերի հաղորդակցումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց: Այնուհանդերձ, ստորև բերված ցանկը չի փոխարինում ԱՄՍ-ների պահանջների, կից կիրառությունների և այլ բացատրական նյութերի դիտարկմանը:

- ՈՎՄՍ 1, Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ և դիտարկում, այլ հավաստիացման և հարակից ծառայությունների առաջադրանքներ իրականացնող ընկերությունների որակի հսկողություն, պարագրաֆ 30 (ա)
- ԱՄՍ 240, Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում խարդախության առնչությամբ, պարագրաֆ 21, 38(գ) (i) և 40-42-րդ պարագրաֆներ
- ԱՄՍ 250, Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում օրենքների և կարգավորող նորմերի դիտարկում, պարագրաֆներ 14,19 և 22-24
- ԱՄՍ 265, Ներքին հսկողության համակարգում առկա թերությունների հաղորդակցումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց և ղեկավարությանը, պարագրաֆ 9-ը
- ԱՄՍ 450, Աուդիտի ընթացքում հայտնաբերած խեղաթյուրումների գնահատումը, 12-13-րդ պարագրաֆներ
- ԱՄՍ 505, Արտաքին հաստատումներ, պարագրաֆ 9
- ԱՄՍ 510, Սկզբնական աուդիտի առաջադրանքներ - սկզբնական մնացորդներ, պարագրաֆ 7
- ԱՄՍ 550, Կապակցված կողմեր, պարագրաֆ 27
- ԱՄՍ 560, Հետագա դեպքեր, պարագրաֆներ 7(բ)-(գ),10(ա), 13(բ), 14(ա) և 17
- ԱՄՍ 570 (վերանայված), Անընդհատության հիմունք, պարագրաֆ 25
- ԱՄՍ 600, Հատուկ նկատառումներ - խմբի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ (ներառյալ բաղադրիչի աուդիտորների աշխատանքը), պարագրաֆ 49
- ԱՄՍ 610 (վերանայված), Ներքին աուդիտորների աշխատանքի օգտագործումը, պարագրաֆ 18, ԱՄՍ 610 (վերանայված, 2013), Ներքին աուդիտորների աշխատանքի օգտագործումը, պարագրաֆներ 20 և 31
- ԱՄՍ 700 (վերանայված), Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիքի ձևավորում և եզրակացության ներկայացում, պարագրաֆ 46

28 ՈՎՄՍ 1, Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ և դիտարկում, այլ հավաստիացման և հարակից ծառայությունների առաջադրանքներ իրականացնող ընկերությունների որակի հսկողություն

- ԱՄՍ 701, Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում աուդիտի առանցքային հարցերի ներկայացում, պարագրաֆ 17
- ԱՄՍ 705 (վերանայված), Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում, պարագրաֆներ 12, 14, 23 և 30
- ԱՄՍ 706 (վերանայված), Անկախ աուդիտորի եզրակացությունում Հանգամանքի շեշտադրում և Այլ հանգամանքի պարբերություններ, պարագրաֆ 12
- ԱՄՍ 710, Համադրելի տեղեկատվություն. համապատասխան թվային տվյալներ և համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ, պարագրաֆ 18
- ԱՄՍ 720 (վերանայված), Այլ տեղեկատվության հետ կապված աուդիտորի պատասխանատվությունը, պարագրաֆներ 17-19

Հավելված 2

(Տես՝ պարագրաֆ 16(ա), Ա19-Ա20)

Հաշվապահական հաշվառման գործելաոճի որակական հատկանիշները

Պարագրաֆ 16(ա)-ով պահանջվող և պարագրաֆներ Ա19-Ա20-ում քննարկված հաղորդակցումը կարող է ներառել հետևյալ հարցերը.

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն

- Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համապատասխանությունը կազմակերպության մասնավոր հանգամանքներում՝ հաշվի առնելով տեղեկատվությունը տրամադրելու ծախսը և կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների ակնկալվող օգուտների հավասարակշռումը: Եթե առկա է հաշվապահական հաշվառման ընդունելի այլընտրանքային քաղաքականություն, հաղորդակցումը կարող է ներառել ֆինանսական հաշվետվությունների այն հոդվածների հատկանշումը, որոնք կրում են հաշվապահական հաշվառման կարևոր քաղաքականության ընտրության ազդեցությունը, ինչպես նաև տեղեկություն նմանատիպ կազմակերպություններում հաշվապահական հաշվառման կիրառվող քաղաքականության վերաբերյալ.
- Հաշվապահական հաշվառման նշանակալի քաղաքականության սկզբնական ընտրությունը և հետագա փոփոխությունները, ներառյալ հաշվապահական հաշվառման նոր ընդունված ստանդարտների կիրառումը: Հաղորդակցումը կարող է ներառել կազմակերպության ընթացիկ և հետագա ֆինանսական արդյունքի վրա հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության ընդունման ժամկետի ու մեթոդի ազդեցությունը, ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության ժամկետը՝ կապված ակնկալվող նոր ստանդարտների հետ.
- Հաշվապահական հաշվառման նշանակալի քաղաքականության հետևանքը հակասական կամ զարգացող ոլորտներում (կամ առանձնահատուկ տնտեսության տվյալ ոլորտում, մասնավորապես, երբ առկա է իրավասու մարմնի կողմից ընդունված ուղեցույցների կամ համաձայնեցված մոտեցման պակաս),
- Գործարքների իրականացման ժամկետի ազդեցությունն այն ժամանակաշրջանի նկատմամբ, որում դրանք գրանցվում են:

Հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ

- ԱՄՍ 540-ում²⁹ քննարկվում են այն հոդվածները, որոնց համար գնահատումները նշանակալի են, օրինակ՝
 - ինչպես է ղեկավարությունը հատկորոշում այն գործարքները, դեպքերը և պայմանները, որոնք կարող են առաջացնել անհրաժեշտություն՝ ֆինանսական հաշվետվություններում ճանաչել և բացահայտել հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ,

29 ԱՄՍ 540, Հաշվապահական հաշվառման գնահատումների աուդիտ, ներառյալ՝ իրական արժեքի հաշվապահական հաշվառման գնահատումները և կից բացահայտումները

- հանգամանքների փոփոխություններ, որոնք կարող են առաջացնել անհրաժեշտություն՝ կատարելու նոր կամ վերանայելու առկա հաշվապահական հաշվառման գնահատումները,
- արդյոք ղեկավարության որոշումը ճանաչել կամ չճանաչել հաշվապահական հաշվառման գնահատումները ֆինանսական հաշվետվություններում՝ համապատասխանում է ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքին,
- արդյոք տեղի է ունեցել կամ պետք է տեղի ունենար փոփոխություն հաշվապահական հաշվառման նախորդ գնահատումների կատարման մեթոդներում, եթե այո, ապա ինչու, և ինչպես նաև հաշվապահական հաշվառման նախորդ գնահատումների արդյունքը,
- հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ կատարելու ղեկավարության գործընթացը (այսինքն՝ երբ ղեկավարությունը կիրառում է մոդել), ներառյալ՝ արդյոք հաշվապահական հաշվառման տվյալ գնահատման համար ընտրված չափման հիմունքը համապատասխանում է ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքին,
- արդյոք ղեկավարության կողմից հաշվապահական հաշվառման գնահատումներում կիրառված նշանակալի ենթադրությունները խելամիտ են,
- երբ տեղին է ղեկավարության կողմից կիրառած նշանակալի ենթադրությունների խելամիտ լինելու կամ ֆինանսական հաշվետվողականության կիրառելի հիմունքի համապատասխան կիրառման առումով, ապա որոշակի գործողություններ կատարելու ղեկավարության մտադրությունը և կարողությունը,
- էական խեղաթյուրումների ռիսկը,
- ղեկավարության հնարավոր կողմնակալության հայտանիշները,
- ինչպես է ղեկավարությունը դիտարկել այլընտրանքային ենթադրությունները կամ հետևանքները, և ինչու է մերժել դրանք, կամ ինչպես է ղեկավարությունն այլ կերպ անդրադարձել հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ կատարելիս առաջացած գնահատման անորոշություններին,
- ֆինանսական հաշվետվություններում գնահատման անորոշությունների բացահայտման բավարար լինելը:

Ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումներ

- Ֆինանսական հաշվետվություններում առանձնապես զգայուն բացահայտումների հետ կապված հարցերը և համապատասխան կատարված դատողությունները (օրինակ՝ բացահայտումներ կապված հասույթի ճանաչմանը, ղեկավարության փոփոխատուցումներին, անընդհատության հիմունքին, հետագա դեպքերին կամ պայմանական ակտիվներին ու պարտավորություններին),
- ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումների ընդհանուր չեզոքությունը, հետևողականությունը և հստակությունը:

Հարակից հարցեր

- ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտված նշանակալի ռիսկերի, ռիսկերին հակվածության և անորոշությունների, օրինակ՝ առկա դատական հայցերի, հնարավոր ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա,

- կազմակերպության սովորական գործունեությունից դուրս (կամ այլ կերպ անսովոր համարվող) նշանակալի գործարքերի ազդեցության աստիճանը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա: Այս հաղորդակցման մեջ կարելի է ընդգծել՝
 - Ժամանակաշրջանի ընթացքում ճանաչված չկրկնվող գումարները,
 - ֆինանսական հաշվետվություններում այս գործարքների առանձին բացահայտման աստիճանը,
 - արդյոք այսպիսի գործարքները նախագծված են հաշվապահական հաշվառման կամ հարկային որոշակի հաշվառման նպատակով, կամ որոշակի իրավական կամ կարգավորող նպատակով,
 - արդյոք այս գործարքների ձևը թվում է չափից ավելի բարդ, կամ երբ այդ գործարքի նախագծման համար ձեռք է բերվել ծավալուն խորհրդատվություն,
 - արդյոք ղեկավարությունն առավել ուշադրություն է դարձնում հաշվապահական հաշվառման որևէ առանձնահատուկ մոտեցման անհրաժեշտությանը, քան թե գործարքի հիմքում ընկած բովանդակությանը,
- ակտիվի կամ պարտավորության հաշվեկշռային արժեքների վրա ազդող գործոնները, ներառյալ՝ կազմակերպության հիմնավորումը՝ նյութական և ոչ նյութական ակտիվների օգտակար ծառայության ժամկետների որոշման համար: Հաղորդակցումը միգուցե պարզաբանի, թե ինչպես են ընտրվել հաշվեկշռային արժեքների վրա ազդող գործոնները, և ինչ ազդեցություն կունենար այլընտրանքային ընտրությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա,
- խեղաթյուրումների կամայական ճշտումներ, օրինակ, երբ ճշտվում են այն խեղաթյուրումները, որոնք մեծացնում են ներկայացված ֆինանսական արդյունքը, բայց ոչ նրանք, որոնք նվազեցնում են ներկայացված ֆինանսական արդյունքը: