

ԱՄՍ 260

ՀԱՂՈՐԴԱԿՑՈՒԹՅՈՒՆԸ ԿԱՌԱՎԱՐՄԱՆ ՕՂԱԿՆԵՐՈՒՄ ԳՏՆՎՈՂ ԱՆՁԱՆՑ ՀԵՏ

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

	Պարագրաֆ
Ներածություն	
Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները.....	1-3
Հաղորդակցման դերը	4-7
Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը.....	8
Նպատակները.....	9
Սահմանումներ.....	10
Պահանջները	
Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք.....	11-13
Հաղորդվելիք հարցեր.....	14-17
Հաղորդակցման գործընթացը.....	18-22
Փաստաթղթավորում.....	23
Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր	
Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք.....	Ա1-Ա8
Հաղորդվելիք հարցեր.....	Ա9-Ա27
Հաղորդակցման գործընթացը.....	Ա28-Ա44
Փաստաթղթավորում.....	Ա45
Հավելված 1. ՈՎՄՍ 1-ում և այլ ԱՄՍ-ներում ներառված հատուկ պահանջներ, որոնք վերաբերվում են կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցմանը	

Հավելված 2. Հաշվապահական հաշվառման գործելակերպի որակական

հատկանիշներ

<<Հաղորդակցություն կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 260-ը պետք է դիտարկել <<Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>> ԱՄՍ 200-ի հետ համատեղ:

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները

1. Սույն աուդիտի միջազգային ստանդարտը (ԱՄՍ) առնչվում է աուդիտորի պատասխանատվությանը՝ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցվելու հարցերում: Չնայած որ սույն ԱՄՍ-ն կիրառվում է կազմակերպության կառավարման կառուցվածքից կամ մեծությունից անկախ, ստանդարտի հատուկ նկատառումները կիրառվում են, երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարությունում, ինչպես նաև՝ ցուցակված ընկերությունների դեպքում: Սույն ԱՄՍ-ն չի սահմանում պահանջներ կազմակերպության ղեկավարության կամ սեփականատերերի հետ աուդիտորի հաղորդակցությանը վերաբերող հարցերի վերաբերյալ, բացառությամբ այն դեպքի, երբ նրանք նույնպես ստանձնել են ղեկավարման լիազորություններ:
2. Սույն ԱՄՍ-ն ներկայացված է ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համատեքստում, բայց կարող է նաև, իրավիճակին համապատասխան փոփոխվելով, կիրառվել այլ պատմական ֆինանսական տեղեկատվության աուդիտի նկատմամբ, եթե կառավարման օղակներում գտնվող անձինք պատասխանատու են վերահսկելու տվյալ պատմական ֆինանսական տեղեկատվության պատրաստումը:
3. Կարևորել էրկկողմ հաղորդակցության նշանակությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտում, սույն ԱՄՍ-ն տրամադրում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ աուդիտորի հաղորդակցության համապարփակ շրջանակ և ներկայացնում է նրանց հաղորդելու համար կարևոր որոշ մասնակի հարցեր: Հաղորդման 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 բացահայտված ներքին վերահսկողության կարևոր թերությունների՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդելու վերաբերյալ: Լրացուցիչ

¹ ԱՄՍ 265, <<Ներքին վերահսկողության համակարգում առկա թերությունների մասին տեղեկացումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց և ղեկավարությանը>>:

հարցեր, որոնք չեն պահանջում հաղորդել սույն կամ այլ ԱՄՄ-ներով, կարող են պահանջվել՝ համաձայն օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջների, կազմակերպության հետ համաձայնագրով, աուդիտի առաջադրանքով սահմանված լրացուցիչ պահանջներով, օրինակ՝ ազգային հաշվապահական հաշվառման մասնագիտական մարմնի ստանդարտներով: Սույն ԱՄՄ-ի ոչ մի դրույթ չի արգելում աուդիտորին կառավարման օղակներում գտնվող անձանց այլ հարցերի մասին տեղեկություններ հաղորդել (հղում՝ պար. Ա24-Ա27):

Հաղորդակցման դերը

4. Սույն ԱՄՄ-ն հիմնականում վերաբերում է աուդիտորի հաղորդակցմանը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց: Այնուամենայնիվ, երկկողմ հաղորդակցությունը կարևոր է օժանդակելու.
 - (ա) աուդիտորին և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտի համատեքստի վերաբերյալ պատկերացումների և կառուցողական հարաբերություններ զարգացնելու համար: Այդ հարաբերությունները զարգանում են աուդիտորի անկախության և օբյեկտիվության պահպանման պայմաններում, և
 - (բ) աուդիտորի կողմից կառավարման օղակներում գտնվող անձանցից աուդիտին առնչվող տեղեկատվության ստացմանը: Օրինակ՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձինք կարող են աուդիտորին օգնել կազմակերպության և նրա միջավայրի վերաբերյալ պատկերացում կազմելու, աուդիտորական ապացույցների աղբյուրների բացահայտման կամ որոշակի գործարքների կամ դեպքերի վերաբերյալ տեղեկատվության տրամադրման հարցերով, և
 - (գ) կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ֆինանսական հաշվետվողականության գործընթացի վերահսկողության իրենց պարտականությունների իրականացման հարցում, դրանով իսկ նվազեցնելով ֆինանսական հաշվետվություններում էական խեղաթյուրման ռիսկը:
5. Չնայած որ աուդիտորը պատասխանատու է սույն ԱՄՄ-ով պահանջվող հարցերը հաղորդելու համար, ղեկավարությունը իր հերթին պատասխանատու է կառավարման շահերին վերաբերող հարցերի մասին կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ներկայացնելու համար: Աուդիտորի հաղորդակցությունը չի ազատում ղեկավարությանը այդ պատասխանատվությունից: Նմանապես, ղեկավարության կողմից կառավարման շահերին վերաբերող հարցերի մասին հաղորդումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտորին չի ազատում հաղորդակցության իր պատասխանատվությունից: Սակայն, ղեկավարության կողմից այդ հարցերի հաղորդումը, կարող է ազդել աուդիտորի կողմից կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից տեղեկությունների հաղորդման ձևի և ժամկետների վրա:
6. Սույն ԱՄՄ-ով պահանջվող հարցերի վերաբերյալ տեղեկատվության հաղորդումը յուրաքանչյուր աուդիտի բաղկացուցիչ մաս է հանդիսանում: Սակայն, ԱՄՄ-ները չեն պահանջում, որ աուդիտորը իրականացնի առանձին ընթացակարգեր

բացահայտելու համար այլ հարցեր՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդելու համար:

7. Օրենքների և այլ իրավական ակտերի դաշտը կարող է արգելել աուդիտորին կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդել որոշակի հարցեր: Օրինակ՝ օրենքների և այլ իրավական ակտերի դաշտը կարող է որոշակիորեն արգելել հաղորդակցություն կամ այլ գործողություններ, որոնք կարող են նախատրամադրել համապատասխան պետական մարմնի հետաքննությունը՝ փաստացի կամ կասկածելի անօրինական արարքի առնչությամբ: Որոշ իրավիճակներում, աուդիտորի գաղտնապահության սկզբունքի և հաղորդակցության պատասխանատվության միջև կարող է բարդ հակասություն առաջանալ: Նման դեպքերում աուդիտորը կարող է նպատակահարմար համարել դիմել իրավաբանական խորհրդատվության:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

Նպատակները

9. Աուդիտորի նպատակներն են.
 - (ա) կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հստակորեն տեղեկացնել ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի վերաբերյալ աուդիտորի պատասխանատվության և աուդիտի պլանավորած շրջանակների ու ժամկետների վերաբերյալ ամփոփ պատկերացում,
 - (բ) կառավարման օղակներում գտնվող անձանցից ձեռք բերել աուդիտին վերաբերող տեղեկատվություն,
 - (գ) կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ժամանակին տրամադրել աուդիտի ընթացքում կատարված դիտարկումները, որոնք կարևոր են և վերաբերում են ֆինանսական հաշվետվության գործընթացի հսկողության նրանց պատասխանատվությանը, և
 - (դ) խթանել արդյունավետ երկկողմ հաղորդակցություն աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև:

Սահմանումներ

Սույն ԱՄՄ-ի առումով ներքոնշյալ տերմիններն ունեն հետևյալ նշանակությունները.

- (ա) կառավարման օղակներում գտնվող անձ՝ անձ կամ կազմակերպություն (օրինակ՝ բաժնետիրական ընկերության հոգաբարձուն), որը պատասխանատու է կազմակերպության ռազմավարական նպատակների վերահսկման և կազմակերպության հաշվետու լինելու

պարտականությունների համար: Դա ներառում է ֆինանսական հաշվետվության գործընթացի վերահսկողությունը: Որոշ իրավական դաշտերում գործող որոշ կազմակերպություններում, կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք կարող են ներառել ղեկավարության անդամներին, ինչպես օրինակ՝ հանրային կամ մասնավոր ոլորտում գործող կազմակերպության կառավարող խորհրդի գործադիր անդամներին կամ սեփականատեր-տնօրենին: Կառավարման կառուցվածքի բազմազանության քննարկումը տես պարագրաֆներ Ա1-Ա8-ում,

- (բ) ղեկավարություն՝ կազմակերպության գործառույթների իրականացման համար գործադիր պատասխանատվությամբ անձ: Որոշ իրավական դաշտերում գործող որոշ կազմակերպություններում ղեկավարությունը ընդգրկում է կառավարման օղակներում գտնվող որոշ կամ բոլոր անձանց, օրինակ՝ տնօրենների խորհրդի գործադիր անդամներին կամ սեփականատեր-տնօրենին:

Պահանջներ

Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք

10. Աուդիտորը պետք է կազմակերպության կառավարման կառուցվածքում հստակորեն առանձնացնի համապատասխան անձին(անձանց), որի հետ պետք է հաղորդակցվի (հղում՝ պար. Ա1-Ա4):

Հաղորդակցություն կառավարման օղակներում գտնվող ենթախմբի հետ

11. Երբ աուդիտորը հաղորդակցվում է կառավարման օղակներում գտնվող ենթախմբի հետ, օրինակ՝ աուդիտի հանձնախմբի, կամ անձի հետ, ապա պետք է որոշի՝ արդյո՞ք ինքը պետք է հաղորդակցվի նաև ղեկավար մարմնի հետ (հղում՝ պար. Ա5-Ա7):

Երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ

12. Որոշ դեպքերում, կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ, օրինակ՝ երբ փոքր ընկերությունում միակ սեփականատերը ղեկավարում է կազմակերպությունը և որևէ այլ անձ չունի կառավարման դերակատարություն: Նման դեպքերում, եթե սույն ԱՄՍ-ով պահանջվող հարցերը տեղեկացվում են ղեկավարման պատասխանատվությամբ օժտված անձին (անձանց), և այդ անձը (անձինք) նմանապես ունի կառավարման պատասխանատվություն, անհրաժեշտ չէ հարցերը նորից հաղորդել նույն անձանց: Այդ հարցերը նշված են պարագրաֆ 16գ-ում: Այնուամենայնիվ, աուդիտորը պետք է համոզվի, որ ղեկավար պատասխանատվությամբ անձի (անձանց) հետ

հաղորդակցությունը պատշաճորեն տեղեկացվում է կառավարման լիազորություն ունեցող անձանց, ում աուդիտորը պարտավոր էր տեղեկացնել (հղում՝ պար. Ա8):

Հաղորդվելիք հարցեր

Աուդիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի համար

13. Աուդիտորը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պետք է տեղեկացնի ֆինանսական հաշվետվությունների համար աուդիտորի պատասխանատվության մասին, ներառյալ այն դեպքերը, երբ.
- (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 (հղում՝ պար. Ա9-Ա10):

Աուդիտի պլանավորված շրջանակները և ժամկետները

14. Աուդիտորը պետք է հաղորդի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտի պլանավորված շրջանակների և ժամկետների ամփոփը (հղում՝ պար. Ա11-Ա15):

Աուդիտի ընթացքում առաջացած նշանակալից հարցեր

15. Աուդիտորը պետք է հաղորդի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց (հղում՝ պար. Ա16).
- (ա) աուդիտորի տեսակետը կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման արման որակական կարևոր հարցերի վերաբերյալ, ներառյալ հաշվապահական հաշվառման քաղաքականությունը, հաշվապահական հաշվառման գնահատումները ու ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումները: Երբ կիրառելի է, աուդիտորը պետք է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար պարզաբանի, թե ինչն^օ է աուդիտորը համարում, որ նշանակալից հաշվապահական հաշվառման գործելակերպը, որն ընդունելի է համաձայն ֆինանսական հաշվետվությունների կիրառելի հիմունքների, այնքան էլ տեղին չէ կազմակերպության տվյալ հանգամանքների պարագայում (հղում՝ պար. Ա17),
 - (բ) աուդիտի ընթացքում հանդիպած նշանակալի դժվարությունների մասին, եթե այդպիսիք կան (հղում՝ պար. Ա18),

- (գ) բացառությամբ այն դեպքի, երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ.
 - (i) աուդիտի ընթացքում առաջացած նշանակալի հարցերը, եթե այդպիսիք կան կամ ենթակա են հաղորդելու ղեկավարությանը, և (հղում՝ պար. Ա19)
 - (ii) աուդիտորի կողմից պահանջվող գրավոր հաստատումները, և
- (դ) աուդիտի ընթացքում առաջացած այլ հարցեր, եթե կան, որոնք ըստ աուդիտորի մասնագիտական դատողության կարևոր են ֆինանսական հաշվետվողականության գործընթացի վերահսկման համար (հղում՝ պար. Ա20):

Աուդիտորի անկախությունը

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

- (ա) հայտարարություն, ըստ որի աուդիտի թիմը և աուդիտի ընկերության այլ անձինք, եթե տեղին է, ընկերությունը, ցանցի ընկերությունները, եթե տեղին է, պահպանել են անկախությանը վերաբերող համապատասխան վարքագծի պահանջները, և
- (բ) i. ընկերության, ցանցային ընկերության և կազմակերպության միջև եղած բոլոր հարաբերությունները կամ այլ հարցերը, որոնք ըստ աուդիտորի մասնագիտական դատողության, կարող են ողջամտորեն համարվել անկախությանը առնչվող: Դա պետք է ներառի ընկերության և ցանցի ընկերությունների կողմից կազմակերպությանը և կազմակերպության կողմից վերահսկվող բաղադրիչներին մատուցվող ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի և ոչ աուդիտորական ծառայությունների ընդհանուր վճարները: Այդ վճարները պետք է բաշխվեն ըստ 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 (հղում՝ պար. Ա11-Ա15):

Հաղորդակցության գործընթացը

Հաղորդակցման գործընթացի հաստատում

17. Աուդիտորը պետք է տեղեկացնի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդակցման ձևի, ժամկետների և ակնկալվող ընդհանուր բովանդակության մասին (հղում՝ պար. Ա28-Ա36):

Հաղորդակցման ձևերը

18. Աուդիտորը պետք է գրավոր տեղեկացնի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտի ընթացքում առաջացած կարևոր հարցերի մասին, եթե, ըստ աուդիտորի մասնագիտական դատողության, բանավոր հաղորդումը պատշաճ չի լինի: Գրավոր հաղորդակցությունը կարող է չներառել աուդիտի ընթացքում առաջացած բոլոր հարցերը (հղում՝ պար. Ա37-Ա39):
19. Աուդիտորը պետք է գրավոր տեղեկացնի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտորի պատասխանատվության վերաբերյալ, երբ պահանջվում է պարագրաֆ 17-ով:

Հաղորդակցության ժամկետները

20. Աուդիտորը պետք է ժամանակին հաղորդակցվի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց (հղում՝ պար. Ա40-Ա41):

Հաղորդակցության գործընթացի համապատասխանությունը

21. Աուդիտորը պետք է գնահատի՝ արդյո՞ք աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև երկկողմ հաղորդակցությունը համապատասխանում է աուդիտի նպատակներին: Եթե ոչ, աուդիտորը պետք է գնահատի դրա ազդեցությունը էական խեղաթյուրման վերաբերյալ աուդիտորի գնահատման և բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու կարողության վրա, և ձեռնարկի համապատասխան գործողություններ (հղում՝ պար. Ա42-Ա44):

Փաստաթղթավորում

22. Եթե սույն ԱՄՄ-ով պահանջվող հաղորդակցությունները կատարվել են բանավոր, ապա աուդիտորը պետք է դրանք փաստաթղթավորի՝ նշելով, թե ում է հաղորդվել և երբ: Եթե հաղորդակցությունը գրավոր է եղել, աուդիտորը պետք է փաստաթղթավորի կատարված հաղորդակցության մեկ օրինակը² (հղում՝ պար. Ա45):

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք (հղում՝ պար. Ա11)

Ա1. Կառավարման կառուցվածքը փոփոխվում է ըստ իրավական դաշտի կամ կազմակերպության՝ արտացոլելով տարբեր մշակույթների, իրավական պատմության, մեծության, սեփականության ձևի և այլ հատկանիշների ազդեցությունը: Օրինակ.

- որոշ իրավական դաշտերում առկա է վերահսկող մարմին (ամբողջապես կամ հիմնականում, ոչ գործադիր), որը իրավական տեսանկյունից առանձին է գոր-

² ԱՄՄ 230, <<Աուդիտի փաստաթղթավորումը>>, պարագրաֆներ 8-11 և Ա6:

ծաղիք մարմնից (ղեկավարությունից) (<<երկշերտ կառավարման>> կառուցվածք): Այլ իրավական դաշտերում վերահսկող և գործադիր գործառույթները միննույն իրավական կառույցի պատասխանատվությունն են (<<միաշերտ կառավարման>> կառուցվածք),

- որոշ կազմակերպություններում, կառավարման օղակներում գտնվող անձինք ստանձնել են պաշտոններ, որոնք կազմակերպության իրավական կառուցվածքի բաղկացուցիչ մասն են, օրինակ՝ կազմակերպության տնօրենները: Այլ կազմակերպություններում, օրինակ, կազմակերպության բաղադրիչ չկազմող որոշ պետական հաստատություններ ունեն կառավարման լիազորություններ,
- որոշ դեպքերում կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր կամ որոշ անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ: Այլ դեպքերում կառավարման օղակներում գտնվող անձինք և ղեկավարությունը տարբեր են,
- որոշ դեպքերում կառավարման օղակներում գտնվող անձինք պատասխանատու են կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների հաստատման համար ³ (այլ դեպքերում ղեկավարությունն ունի պատասխանատվություն):

Ա2. Շատ կազմակերպություններում ղեկավարումը կառավարման մարմնի կոլեկտիվ պատասխանատվությունն է, ինչպիսիք են՝ տնօրենների խորհուրդը, վերահսկիչ մարմինը, բաժնետերերը, սեփականատերերը, ղեկավարության հանձնախումբը, կառավարման խորհուրդը, հոգաբարձուների խորհուրդը կամ համարժեք անձինք: Որոշ փոքր ընկերություններում մեկ անձը կարող է օժտվել կառավարման լիազորություններով, օրինակ սեփականատեր-տնօրենը, երբ այլ սեփականատերեր չկան, կամ միակ հոգաբարձուն: Եթե կառավարումը կոլեկտիվ պատասխանատվություն է, ապա ենթախումբը, օրինակ՝ աուդիտի հանձնաժողովը, կամ որոշակի անձը, կարող է ստանձնել որոշակի պարտականություններ՝ օժանդակելու կառավարման մարմնին իր պատասխանատվությունը կատարելու հարցում: Ենթախումբը, կամ որոշակի անձը կարող է ունենալ որոշակի, իրավական տեսանկյունից հստակեցված պարտականություններ, որոնք տարբերվում են կառավարման մարմնի պարտականություններից:

Ա3. Նման բազմազանությունը նշանակում է, որ սույն ԱՄՄ-ով հնարավոր չէ բոլոր աուդիտների համար հստակեցնել, թե ում է աուդիտորը հաղորդելու որոշակի հարցեր: Նմանապես, որոշ դեպքերում, կիրառելի իրավական դաշտից կամ առաջադրանքի այլ հանգամանքներից ելնելով՝ համապատասխան անձը (անինք), ում աուդիտորը պետք է հաղորդի, կարող է հստակ որոշելի չլինել, օրինակ՝ կազմակերպություններ, որտեղ կառավարման կառուցվածքը պաշտոնապես սահմանված չէ, ինչպիսիք, օրինակ, որոշ ընտանեկան կազմակերպություններ, որոշ շահույթ չհետապնդող կազմակերպություններ կամ որոշ պետական մարմիններ: Նման դեպքերում աուդիտորը պետք է քննարկի և համաձայնեցնի

³ Ինչպես նկարագրված է ԱՄՄ 700-ի պարագրաֆ Ա40-ում, <<Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական կարծիքի ձևավորում և ներկայացում>>

առաջադրանքի պատվերը տրամադրող կողմի հետ համապատասխան հաղորդակցության անձին(անձանց): Որոշելու համար այն անձին կամ անձանց ում հետ պետք է հաղորդակցվի աուդիտորը մեծապես պայմանավորված է կազմակերպության կառավարման կառուցվածքի և գործառույթների վերաբերյալ ԱՄՍ 315-ի⁴ համաձայն ունեցած պատկերացումներից: Համապատասխան անձը (անձինք) կարող է փոփոխվել՝ կախված հաղորդվելիք հարցի բնույթից:

Ա4. ԱՄՍ 600-ը ներառում է մասնակի հարցեր, որոնք խմբի աուդիտորի կողմից պետք է հաղորդեն կառավարման օղակներում գտնվող անձանց: ⁵ Եթե կազմակերպությունը խմբի բաղադրիչ է, համապատասխան անձը(անձինք), ում հետ աուդիտորը հաղորդակցվում է, կախված է առաջադրանքի հանգամանքներից և հաղորդվելիք հարցի բնույթից: Որոշ դեպքերում մի քանի բաղադրիչներ կարող են իրականացնել նույն գործունեությունը միևնույն ներքին վերահսկողության համակարգի ներքո՝ նույն հաշվապահական հաշվառման գործելակերպով: Եթե այդ բաղադրիչների կառավարման օղակներում գտնվող անձինք նույնն են (օրինակ՝ ընդհանուր տնօրենների խորհուրդը), կրկնությունից կարելի է խուսափել՝ տվյալ բաղադրիչների մասին տեղեկացնելով միաժամանակ:

Հաղորդակցություն կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ենթախմբի հետ (հղում՝ պար. Ա12)

Ա5. Երբ դիտարկվում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ենթախմբի հետ հաղորդակցության հարցը, աուդիտորը կարող է հաշվի առնել հետևյալը.

- ենթախմբի և կառավարման մարմնի պատասխանատվությունները,
- հաղորդակցվող հարցի բնույթը,
- համապատասխան իրավական և կարգավորող պահանջները,
- արդյո՞ք ենթախումբը ունի իրավասություն միջոցներ ձեռնարկելու տեղեկացված հարցի վերաբերյալ և կարո՞ղ է տրամադրել լրացուցիչ տեղեկատվություն և բացատրություններ, որոնց անհրաժեշտությունը աուդիտորը կարող է ունենալ:

Ա6. Երբ որոշվում է՝ արդյո՞ք անհրաժեշտ է տեղեկատվությունը ամփոփ կամ մանրամասն հաղորդել նաև կառավարման մարմնին, աուդիտորը պետք է հաշվի առնի ենթախմբի կողմից կառավարման մարմնին հաղորդակցության արդյունավետությունը և պատշաճությունը: Աուդիտորը առաջադրանքի պայմանների համաձայնեցման ժամանակ կարող է հստակեցնել, որ, բացառությամբ օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջներով արգելվող դեպքերի,

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

⁵ ԱՄՍ 600, << Հատուկ նկատառումներ - խմբի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ (ներառյալ բաղադրիչի աուդիտորների աշխատանքը)>>, պարագրաֆներ 46-49:

ատղիտորն իրավունք ունի ուղղակի հաղորդակցվելու կառավարման մարմնի հետ:

Ա7. Ատղիտի հանձնախումբ (կամ այլ անունով նմանատիպ ենթախումբ) առկա են շատ իրավական դաշտերում: Չնայած որ նրանց մասնակի իրավասությունները և գործառույթները կարող են փոփոխվել, սակայն ատղիտի հանձնախմբի հետ հաղորդակցությունը, եթե այդպիսինն առկա է, դարձել է ատղիտորի կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցության հիմնական տարրը: Օրինակելի կառավարման սկզբունքները առաջարկում են, որ.

- ատղիտորը պարբերաբար հրավիրվելու է մասնակցելու ատղիտի հանձնախմբի խորհրդակցություններին,
- ատղիտի հանձնախմբի նախագահը և, եթե տեղին է, հանձնախմբի մյուս անդամները, ատղիտորի հետ ունենալու են պարբերական խորհրդակցություններ,
- նվազագույնը տարեկան մեկ անգամ, ատղիտի հանձնախումբը հանդիպելու է ատղիտորին՝ առանց ղեկավարության մասնակցության:

Երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ (հղում՝ պար. Ա13)

Ա8. Որոշ դեպքերում կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ, իսկ հաղորդակցության պահանջի կիրառումը փոփոխված է՝ հաշվի առնելով այդ հանգամանքը: Որոշ դեպքերում կառավարման օղակներում գտնվող ղեկավարման պատասխանատվություն ունեցող անձի (անձանց) հետ հաղորդակցությունը չի կարող պատշաճորեն ապահովել տեղեկատվության տրամադրումը այն բոլոր անձանց, որոնց հետ ատղիտորը պետք է հաղորդակցվեր նրանց կառավարման իրավասության շրջանակներում: Օրինակ՝ կազմակերպությունում, որտեղ բոլոր տնօրենները ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարման մեջ, որոշակի տնօրեն (օրինակ՝ շուկայավարության համար պատասխանատուն) կարող է տեղյակ չլինել մյուս տնօրենի հետ քննարկված կարևոր հարցերի մասին (օրինակ՝ ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար պատասխանատու տնօրենի հետ):

Հաղորդվելիք հարցեր

Ատղիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների ատղիտի համար (հղում՝ պար. Ա14)

Ա9. Ատղիտորի պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների ատղիտի համար հաճախ ներառվում է նամակ-պարտավորագրում կամ համապատասխան ձևի համաձայնագրում՝ ներառյալ առաջադրանքի

համաձայնեցված պայմանները: Կառավարման օղակներում գտնվող անձանց նամակ-պարտավորագրի կամ համապատասխան ձևի համաձայնագրի (որում ներառված են առաջադրանքի համաձայնեցված պայմանները) պատճենի տրամադրումը հետևյալ դեպքերում կարող է հանդիսանալ նրանց հետ հաղորդակցման պատշաճ ձև.

- աուդիտորի պատասխանատվությունը աուդիտը իրականացնել համաձայն ԱՄՄ-ների, ինչը նպատակաուղղված է ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիքի արտահայտմանը: ԱՄՄ-ներով պահանջվող հաղորդվելիք հարցերը, հետևաբար, ներառում են ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ժամանակ առաջացող կարևոր հարցերը, որոնք տեղին են կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար ֆինանսական հաշվետվությունների գործընթացի հսկողության համար,
- այն փաստը, որ ԱՄՄ-ները չեն պահանջում աուդիտորից նախագծել ընթացակարգեր, որոնք կբացահայտեն լրացուցիչ հարցեր՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հաղորդելու համար,
- եթե կիրառելի է, աուդիտորի պարտականությունը հաղորդելու որոշակի հարցեր՝ համաձայն օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջների, կազմակերպության հետ պայմանագրի կամ առաջադրանքին առնչվող լրացուցիչ պահանջների, օրինակ՝ ազգային մասնագիտական մարմնի ստանդարտների:

Ա10. Օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջները, կազմակերպության հետ պայմանագիրը կամ առաջադրանքին առնչվող լրացուցիչ պահանջները կարող են նախատեսել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ լայն հաղորդակցություն: Օրինակ՝ (ա) կազմակերպության հետ պայմանագիրը կարող է պահանջել, որ ներկայացվեն որոշակի հարցեր, որոնք առաջացել են ընկերության կամ ցանցի ընկերությունների կողմից ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտից տարբեր այլ ծառայությունների մատուցման ընթացքում, կամ (բ) հանրային ոլորտի աուդիտորի պարտականությունը հաղորդելու այն հարցերի մասին, որոնք բացահայտվել են այլ աշխատանքի, օրինակ՝ գործունեության արդյունքների աուդիտի իրականացման արդյունքում,:

Աուդիտի պլանավորված շրջանակները և ժամկետները (հղում՝ պար. Ա15)

Ա11. Աուդիտի պլանավորված շրջանակների և ժամկետների վերաբերյալ հաղորդակցությունը կարող է.

- (ա) օժանդակել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ավելի լավ ըմբռնել աուդիտորական աշխատանքի հետևանքները, քննարկել աուդիտորի հետ ռիսկի և էականության սկզբունքները ու որոշել ոլորտները, որտեղ նրանք կցանկանային, որ աուդիտորը իրականացներ լրացուցիչ ընթացակարգեր, և
- (բ) օժանդակել աուդիտորին ավելի լավ հասկանալու կազմակերպությունը և նրա միջավայրը:

Ա12. Կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտի պլանավորված շրջանակների և ժամկետների վերաբերյալ հաղորդակցության ժամանակ պետք է ուշադիր լինել՝ չվտանգել աուդիտի արդյունավետությունը, հասկապես, եթե կառավարման օղակներում գտնվող որոշ կամ բոլոր անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ: Օրինակ՝ աուդիտի ընթացակարգերի բնույթի և ժամկետների մանրամասն հաղորդումը կարող է իջեցնել այդ ընթացակարգերի արդյունավետությունը՝ դրանք դարձնելով բավականին ակնկալելի:

Ա13. Հաղորդվող հարցերը կարող են ներառել հետևյալը.

- ի՞նչ միջոցներ է աուդիտորը ձեռնարկել էական խեղաթյուրման նշանակալից ռիսկերի վերաբերյալ,
- աուդիտորի մոտեցումը աուդիտին առնչվող ներքին վերահսկողության վերաբերյալ,
- էականության սկզբունքի կիրառումը աուդիտի համատեքստում:⁶

Ա14. Այլ պլանային հարցերը, որոնց քննարկումը կարող է պատշաճ լինել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ, ներառում են.

- աուդիտորի կողմից ներքին աուդիտի աշխատանքների օգտագործման աստիճանը, երբ կազմակերպությունը ունի ներքին աուդիտի գործառույթ, և ինչպես կարող են ներքին և արտաքին աուդիտորները համագործակցել կառուցողական և փոխօժանդակող ձևով,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց տեսակետները՝
 - կազմակերպության կառավարման կառուցվածքում համապատասխան անձը(ինք), ում հետ պետք է հաղորդակցվի,
 - պատասխանատվության բաշխումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց և ղեկավարության միջև,
 - կազմակերպության նպատակները և ռազմավարությունը ու գործունեության ռիսկերը, որոնք կարող են առաջացնել էական խեղաթյուրումներ,
 - հարցեր, որոնք ըստ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց, պահանջում են հատուկ ուշադրություն աուդիտի ընթացքում, և այն ոլորտները, որտեղ նրանք խնդրում են իրականացնել լրացուցիչ ընթացակարգեր,
 - պետական կարգավորող մարմինների հետ կարևոր հաղորդակցություններ,
 - 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 վերահսկողության և նրա կարևորության վերաբերյալ՝ ներառյալ այն, թե կառավարման օղակներում գտնվող անձինք ինչպես են հսկում ներքին վերահսկողության արդյունավետությունը, և (բ) խարդախության բացահայտումների և հնարավորության վերաբերյալ,

⁶ ԱՄՄ 320, <<էականությունը աուդիտի պլանավորման և իրականացման գործընթացքում>>:

- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց գործողությունները հաշվապահական հաշվառման ստանդարտների, կորպորատիվ կառավարման գործելակերպի, արժեթղթերի բորսայի կանոնների կամ հարակից հարցերի զարգացումների վերաբերյալ,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պատասխանները աուդիտորի նախորդ հաղորդակցությունների վերաբերյալ:

Ա15. Չնայած, որ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցությունը կարող է օժանդակել աուդիտորին պլանավորելու աուդիտի շրջանակները և ժամկետները, այն չի փոխում աուդիտորի պատասխանատվությունը մշակելու աուդիտի ռազմավարություն և աուդիտի պլան՝ ներառյալ ընթացակարգերի բնույթը, ժամկետները և շրջանակները, որոնք անհրաժեշտ են բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ձեռք բերելու համար:

Կարևոր բացահայտումներ աուդիտի ընթացքում (հղում՝ պար. Ա16)

Ա16. Աուդիտի ընթացքում կարևոր բացահայտումների հաղորդումը կարող է ներառել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից լրացուցիչ տեղեկատվության տրամադրում, որպեսզի ամբողջացվեն ձեռք բերված աուդիտորական ապացույցները: Օրինակ՝ աուդիտորը կարող է հաստատել, որ կառավարման օղակներում գտնվող անձինք որոշակի գործարքի կամ դեպքի, փաստերի կամ հանգամանքների վերաբերյալ ունեն նույն պատկերացումը:

Հաշվապահական գործելակերպի կարևոր որակական հատկանիշներ (հղում՝ պար. Ա16(ա))

Ա17. Ֆինանսական հաշվետվությունների հիմունքները սովորաբար թույլ են տալիս կազմակերպությանը կատարելու հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ և դատողություններ հաշվապահական քաղաքականության և ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումների վերաբերյալ: Կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման գործելակերպի կարևոր որակական հատկանիշների վերաբերյալ բաց և կառուցողական հաղորդակցությունը կարող է ներառել էական հաշվապահական հաշվառման գործելակերպի ընդունելի լինելու վերաբերյալ դիտարկումներ: Հավելված 2-ը ներկայացնում է հարցեր, որոնք կարող են ներառվել այդ հաղորդակցության մեջ:

Աուդիտի ընթացքում հանդիպող նշանակալից դժվարություններ (հղում՝ պար. Ա16(բ))

Ա18. Աուդիտի ընթացքում հանդիպող նշանակալից դժվարությունները կարող են ներառել հետևյալը՝

- կազմակերպության ղեկավարության կողմից տեղեկատվության տրամադրման էական ուշացումներ,
- աուդիտի իրականացման համար անհարկի կարճ ժամանակահատված,

- անհարկի անակնկալ դժվարություններ բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցների ձեռքբերման ժամանակ,
- ակնկալվող տեղեկատվության բացակայություն,
- ղեկավարության կողմից աուդիտորի նկատմամբ սահմանափակումներ,
- ղեկավարության դժկամությունը կազմակերպության անընդհատության սկզբունքի գնահատման իրականացման կամ նրա ժամկետի ընդլայնման վերաբերյալ, երբ պահանջվում է:

Որոշ հանգամանքներում այդ դժվարությունները կարող են հանդիսանալ աուդիտի շրջանակների սահմանափակում, ինչը կարող է հանգեցնել աուդիտորական կարծիքի ձևափոխման:⁷

Ղեկավարության հետ քննարկված կամ հաղորդակցման ենթակա կարևոր հարցեր (հղում՝ պար. Ա16(զ)(i))

Ա19. Ղեկավարության հետ քննարկված կամ հաղորդակցման ենթակա կարևոր հարցերը կարող են ներառել՝

- գործունեության պայմանները, որոնք ազդում են կազմակերպության վրա, և գործունեության ծրագրերն ու նպատակները, որոնք ազդում են էական խեղաթյուրման ռիսկի վրա,
- մտահոգություններ հաշվապահության և աուդիտի վերաբերյալ այլ հաշվապահների հետ ղեկավարության խորհրդակցություններին,
- քննարկումներ և նամակագրություն աուդիտորի սկզբնական կամ կրկնվող նշանակումների վերաբերյալ, որոնք առնչվում են հաշվապահության հաշվառման գործելակերպին, աուդիտորական ստանդարտների կիրառությանը կամ աուդիտի կամ այլ ծառայությունների վճարներին:

Ֆինանսական հաշվետվության գործընթացին վերաբերող այլ կարևոր հարցեր (հղում՝ պար. Ա16դ)

Ա20. Աուդիտի ընթացքում առաջացած այլ կարևոր հարցեր, որոնք ուղղակի առնչվում են կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ՝ իրականացնելու ֆինանսական հաշվետվողականության գործընթացի վերահսկումը, կարող են ներառել փաստերի խեղաթյուրումը կամ աուդիտի ենթարկված ճշգրտված ֆինանսական հաշվետվություններին կից տեղեկատվության հետ էական անհամապատասխանությունը:

Աուդիտորի անկախությունը (հղում՝ պար. Ա17)

Ա21. Աուդիտորը պարտավոր է պահպանել ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտին վերաբերող վարքագծի համապատասխան կանոնները՝ ներառյալ անկախությունը:⁸

⁷ ԱՄՄ 705, <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում>>:

Ա22. Հարաբերությունները ու այլ հարցերը, ինչպես նաև հաղորդակցվելիք ձեռնարկված նախազգուշական միջոցները կարող են փոխվել առաջադրանքի հանգամանքներից կախված, սակայն հիմնականում հասցեագրվում են.

(ա) անկախությանը սպառնացող վտանգներին, որոնք կարող են դասակարգվել որպես անձնական շահ, ինքնաստուգում, ինքնապաշտպանություն, մտերմություն և ահաբեկում և

(բ) նախազգուշական միջոցներին՝ ստեղծված մասնագիտական, օրենքների և այլ իրավական ակտերի դաշտի կողմից, կազմակերպության ներքին նախազգուշական միջոցներին և ընկերության ներքին համակարգերին ու ընթացակարգերին:

17ա պարագրաֆով պահանջվող հաղորդակցությունը կարող է ներառել համապատասխան վարքագծի նորմերի չկանխամտածված խախտում, երբ վերաբերում են աուդիտորի անկախությանը և այդ առնչությամբ ձեռնարկված կամ ծրագրած շտկող գործողություններին:

Ա23. Ցուցակված ընկերությունների դեպքում աուդիտորի անկախությանը վերաբերող հաղորդակցության պահանջները կարող են տեղին լինել նաև այլ կազմակերպությունների դեպքում, մասնավորապես, գործունեության, մեծության, կորպորատիվ կարգավիճակի կամ շահառուների լայն շրջանակի պատճառով հանրային նշանակալից շահ ներկայացնող կազմակերպությունների պատճառով: Կազմակերպությունների օրինակներ, որոնք ցուցակված չեն, բայց որտեղ աուդիտորի անկախության հաղորդակցումը կարող է տեղին լինել, ներառում են հանրային նշանակության կազմակերպություններ, վարկային ինստիտուտներ, ապահովագրական կազմակերպություններ և կենսաթոշակային ֆոնդեր: Մյուս կողմից, կարող են լինել դեպքեր, երբ անկախության վերաբերյալ տեղեկատվությունը կարող է տեղին չլինել, օրինակ, երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք տեղեկացվել են համապատասխան փաստերին իրենց ղեկավարման գործառույթների ժամանակ: Դա հատկապես տեղին է, երբ կազմակերպությունը ղեկավարվում է սեփականատիրոջ կողմից, և աուդիտորական և ցանցի ընկերությունները ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտից դուրս ունեն սահմանափակ առնչություն կազմակերպության հետ:

Լրացուցիչ հարցեր (հղում՝ պար. 3)

Ա24. Կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից ղեկավարության վերահսկումը ներառում է հավաստիացում, որ կազմակերպությունը մշակում, ներդնում և պահպանում է պատշաճ ներքին վերահսկողություն՝ ֆինանսական

⁸ ԱՄՍ 200, <<Անկախ աուդիտորի համընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>>, պարագրաֆ 14:

հաշվետվությունների արժանահավատության, գործունեության արդյունավետության և արտադրողականության օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին համապատասխանության համար:

Ա25. Աուդիտորը կարող է տեղեկանալ լրացուցիչ հարցերի մասին, որոնք անհրաժեշտաբար չեն վերաբերվում ֆինանսական հաշվետվության համակարգի վերահսկողությանը, բայց որոնք, այնուամենայնիվ, հավանաբար կարևոր կլինեն կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար՝ վերահսկելու կազմակերպության ռազմավարական ուղղությունը և կազմակերպության հաշվետու լինելը: Նման հարցերը կարող են ներառել, օրինակ՝ կառավարման կառուցվածքի կամ գործընթացների կարևոր հարցեր, կամ ղեկավարության կողմից առանց համապատասխան հաստատման կարևոր որոշումներ կամ գործողություններ:

Ա26. Որոշելու համար՝ արդյո՞ք տեղեկացնել լրացուցիչ հարցերի մասին կառավարման օղակներում գտնվող անձանց, աուդիտորը կարող է նմանատիպ տեղեկացված հարցերը քննարկել համապատասխան աստիճանում գտնվող ղեկավարության հետ, բացառությամբ այն դեպքի, երբ տվյալ հանգամանքներում դա պատշաճ չէ:

Ա27. Երբ լրացուցիչ հարցը հաղորդվել է, աուդիտորը կարող է ճիշտ համարել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց տեղեկացնել, որ.

- (ա) նման հարցերի բացահայտումը և հաղորդումը էական չէ աուդիտի նպատակին՝ արտահայտել կարծիք ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ,
- (բ) տվյալ հարցերի առնչությամբ ընթացակարգեր չեն կիրառվել, բացի նրանցից, որոնք անհրաժեշտ են ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիքի ձևավորման համար, և
- (գ) այլ ընթացակարգեր չեն իրականացվել բացահայտելու համար նմանատիպ այլ հարցերի առկայությունը:

Հաղորդակցման գործընթացը

Հաղորդակցման գործընթացի հաստատում (հղում՝ պար. 18)

Ա28. Աուդիտորի պատասխանատվության, աուդիտի պլանավորած շրջանակի և ժամկետների ու ընդհանուր բովանդակության հստակ հաղորդումը օժանդակում է երկկողմ արդյունավետ հաղորդակցության հաստատմանը:

Ա29. Երկկողմ արդյունավետ հաղորդակցությանը օժանդակող այլ հարցերը ներառում են հետևյալ քննարկումները.

- հաղորդակցությունների նպատակը: Երբ նպատակը պարզ է, աուդիտորը և կառավարման օղակներում գտնվող անձինք ավելի մեծ հնարավորություն ունեն հասնելու փոխադարձ հասկացողության հաղորդակցության գործընթացի համապատասխան հարցերի և ձեռնարկվելիք միջոցների վերաբերյալ,
- հաղորդակցության ձևը,
- աուդիտի թիմի և կառավարման օղակներում գտնվող այն անձինք, որոնք պետք է հաղորդակցվեն որոշակի հարցերի հետ կապված,
- աուդիտորի ակնկալիքը, որ հաղորդակցությունը պետք է լինի երկկողմանի, և կառավարման օղակներում գտնվող անձինք պետք է աուդիտորին հաղորդեն աուդիտորին առնչվող հարցեր, օրինակ՝ ռազմավարական որոշումներ, որոնք կարող են էականորեն ազդել աուդիտորական ընթացակարգերի բնույթի, ժամկետների և շրջանակների վրա, խարդախության կասկածներ կամ բացահայտումներ և բարձրաստիճան ղեկավարության ազնվության կամ կարողության վերաբերյալ կասկածներ,
- աուդիտորի կողմից հաղորդված հարցերի առնչությամբ ձեռնարկված գործողությունների և դրանց արդյունքների մասին աուդիտորին տեղեկացնելու վերաբերյալ,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից հաղորդված հարցերի առնչությամբ ձեռնարկված գործողությունների և դրանց արդյունքների մասին տեղեկացնելու վերաբերյալ:

Ա30. Հաղորդակցման գործընթացը փոփոխվում է հանգամանքներից կախված, ներառյալ կազմակերպության մեծություն և կառավարման կառուցվածքը, թե ինչպե՞ս են կառավարման օղակներում գտնվող անձինք գործում, կամ աուդիտորի տեսակետից հաղորդակցվելիք հարցերի կարևորության վերաբերյալ: Արդյունավետ երկկողմ հաղորդակցության դժվարությունը կարող է մատնանշել, որ աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև հաղորդակցությունը բավարար չէ աուդիտի նպատակների համար (հղում՝ պար. Ա44):

Փոքր կազմակերպություններին վերաբերող նկատառումներ

Ա31. Փոքր կազմակերպությունների աուդիտի դեպքում աուդիտորը կարող է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցվել պակաս համակարգված ձևով, քան ցուցակված կամ ավելի խոշոր կազմակերպությունների դեպքում:

Հաղորդակցություն ղեկավարության հետ

Ա32. Աուդիտի ընթացքում շատ հարցեր կարող են քննարկվել ղեկավարության հետ, ներառյալ սույն ԱՄՄ-ով կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցման ընթացքում քննարկված հարցերը: Այդ քննարկումները ճանաչում են ղեկավարության գործադիր պատասխանատվությունը կազմակերպության գործունեության համար, և մասնավորապես, ղեկավարության պատասխանատվությունը ֆինանսական հաշվետվությունների պատրաստման համար:

Ա33. Մինչև կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հարցերի հետ կապված հաղորդակցությունը աուդիտորը կարող է դրանք քննարկել ղեկավարության հետ, բացառությամբ այն դեպքի, երբ դա պատշաճ չէ: Օրինակ՝ կարող է պատշաճ չլինել քննարկել ղեկավարության հետ իր իսկ բանիմացության և ազնվության հարցերը: Ի լրումն ղեկավարության գործադիր պատասխանատվության ճանաչման, այդ նախնական քննարկումները կարող են հստակեցնել փաստերը և հարցերը, իսկ ղեկավարությանը հնարավորություն տալ տրամադրելու լրացուցիչ տեղեկատվություն և պարզաբանումներ: Նմանապես, երբ կազմակերպությունը ունի ներքին աուդիտի գործառույթ, աուդիտորը կարող է հարցերը քննարկել ներքին աուդիտորի հետ նախքան կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցությունը:

Հաղորդակցություն երրորդ կողմերի հետ

Ա34. Կառավարման օղակներում գտնվող անձինք կարող են ցանկանալ երրորդ կողմերին տրամադրել, օրինակ՝ բանկիրներին կամ որոշակի պետական կարգավորող մարմիններին, աուդիտորի կողմից գրավոր հաղորդակցության պատճենները: Որոշ դեպքերում երրորդ կողմերին տրամադրումը կարող է անօրինական լինել կամ այլ առումներով անհարկի: Երբ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար պատրաստված գրավոր հաստատումը տրամադրվում է երրորդ կողմերին, որոշ հանգամանքներում կարող է կարևոր լինել, որ երրորդ կողմերը տեղեկացվեն այն մասին, որ հաղորդակցությունը չի նախատեսվել նրանց համար, օրինակ՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց գրավոր հաղորդակցություններում նշելով, որ.

- (ա) հաղորդակցությունը պատրաստվել է միմիայն կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից օգտագործման համար և եթե կիրառելի է խմբի ղեկավարության և խմբի աուդիտորի համար, երրորդ կողմերը չպետք է հիմնվեն դրա վրա,
- (բ) որ աուդիտորը չի ստանձնում որևէ պատասխանատվություն երրորդ անձանց նկատմամբ, և
- (գ) սահմանափակումներ երրորդ անձանց տրամադրման կամ բացահայտման վերաբերյալ:

Ա35. Որոշ իրավական դաշտերում, աուդիտորից կարող է պահանջվել, օրինակ.

- կարգավորող կամ օրենսդիր մարմինն տեղեկացնել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցության որոշ հարցերի մասին: Օրինակ՝ որոշ երկրներում աուդիտորը պարտավոր է պետական մարմիններին հաղորդել խեղաթյուրումները, 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, ինչպիսին է, օրինակ որոշ հանրային ոլորտի կազմակերպությունների կենտրոնական վերահսկող մարմինը, կամ
- հրատարակել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համար պատրաստված հաշվետվությունները:

Ա36. Բացառությամբ այն դեպքի, երբ օրենսդրությամբ պահանջվում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտորի գրավոր հաղորդակցության պատճենի տրամադրումը երրորդ անձանց, աուդիտորը պետք է նախապես ստանա կառավարման օղակներում գտնվող անձանց համաձայնությունը:

Հաղորդակցության ձևերը (հղում՝ պար. 19-20)

Ա37. Արդյունավետ հաղորդակցությունը կարող է ներառել համակարգված ներկայացումներ և գրավոր հաշվետվություններ, ինչպես նաև քիչ համակարգված հաղորդակցություն, ներառյալ քննարկումները: Աուդիտորը կարող է բանավոր կամ գրավոր հաղորդել այլ հարցեր, որոնք տարբերվում են պարագրաֆներ 19-ում և 20-ում նշվածներից: Գրավոր հաղորդակցությունը կարող է ներառել նամակ-պարտավորագիր, որը տրամադրված է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց:

Ա38. Ի լրումն տվյալ հարցի կարևորության, հաղորդակցության ձևը (օրինակ՝ արդյո՞ք հաղորդակցությունը գրավոր է, թե բանավոր, մանրամասների աստիճանը կամ հաղորդակցության ամփոփումը, և արդյո՞ք հաղորդակցությունը համակարգված է, թե ոչ համակարգված) կարող է կախված լինել հետևյալ գործոններից.

- արդյո՞ք հարցը բավարար լուծում է ստացել,
- արդյո՞ք հարցը նախկինում հաղորդվել է ղեկավարությանը
- կազմակերպության մեծությունը, գործառնական կառուցվածքը, վերահսկողության միջավայրը և իրավական կառուցվածքը,
- հատուկ նպատակների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի դեպքում արդյո՞ք աուդիտորը նաև աուդիտ է իրականացնում ընդհանուր նպատակների ֆինանսական հաշվետվությունների նկատմամբ,
- իրավական պահանջներ: Որոշ իրավական դաշտերում, կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ գրավոր հաղորդակցությունը պարտադիր է օրենքով սահմանված կարգով,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ակնկալիքները, ներառյալ աուդիտորի հետ պարբերական հանդիպումների կամ հաղորդակցությունների համաձայնությունները,
- աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև շարունակական շփումների և երկխոսությունների քանակը,
- արդյո՞ք կառավարման մարմնում տեղի են ունեցել նշանակալից փոփոխություններ:

Ա39. Երբ կարևոր հարցը քննարկվել է կառավարման օղակներում գտնվող որոշակի անձի հետ, օրինակ՝ աուդիտի հանձնախմբի նախագահի, աուդիտորի համար կարող է նպատակահարմար լինել ամփոփել հարցը հետագա

հաղորդակցություններում, այնպես որ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր անձինք ունենան ամբողջական և հավասարակշռված տեղեկատվություն:

Հաղորդակցության ժամկետները (հղում՝ պար. 21)

Ա40. Հաղորդակցության պատշաճ ժամկետները փոփոխվում են առաջադրանքի հանգամանքներից կախված: Համապատասխան հանգամանքները ներառում են հարցի կարևորությունը ու բնույթը և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից ակնկալվող գործողությունները: Օրինակ.

- պլանավորմանը վերաբերող հարցերը հաճախ կարելի է հաղորդել աուդիտի առաջադրանքի նախնական փուլում և սկզբնական աուդիտի դեպքում կարելի է հաղորդակցել պայմանների համաձայնեցման ընթացքում,
- կարող է հարմար լինի հաղորդել աուդիտի ընթացքում հանդիպած նշանակալի դժվարության մասին ինչքան հնարավոր է շուտ, եթե կառավարման օղակներում գտնվող անձինք կարող են աուդիտորին օժանդակել հաղթահարելու դժվարությունը, կամ եթե այն հավանաբար կառաջացնի աուդիտորական կարծիքի ձևափոխում: Նմանապես, աուդիտորը կարող է որքան հնարավոր է շուտ բանավոր հաղորդել կառավարման օղակներում գտնվող անձանց աուդիտորի կողմից բացահայտված ներքին վերահսկողության կարևոր թերությունների մասին, մինչև դրանց գրավոր հաղորդելը, ինչպես պահանջվում է ԱՄՄ 265-ով,⁹
- անկախությանը վերաբերող հաղորդակցությունը կարող է տեղին լինել, երբ կարևոր դատողություններ են կատարվել անկախությանը սպառնացող վտանգների, համապատասխան նախագգուշական միջոցների և վերջնական եզրահանգումների վերաբերյալ, օրինակ, երբ ստանձնում են ոչ աուդիտորական ծառայությունների առաջադրանք: Վերջնական եզրահանգման քննարկումները կարող է նաև հարմար ժամանակ հանդիսանալ աուդիտի արդյունքների մասին հաղորդելու համար, ներառյալ աուդիտորի տեսակետները կազմակերպության հաշվապահական հաշվառման գործելակերպի որակական հատկանիշների վերաբերյալ,
- երբ աուդիտի են ենթարկվում և ընդհանուր նպատակների ու հատուկ նպատակների ֆինանսական հաշվետվությունները, կարիք կլինի կոորդինացնել հաղորդակցության ժամկետները:

Ա41. Այլ նկատառումներ, որոնք կարող են տեղին լինել հաղորդակցության ժամկետների առումով, ներառում են.

- աուդիտի ենթարկվող կազմակերպության մեծությունը, գործառնական կառուցվածքը, վերահսկողության միջավայրը և իրավական կառուցվածքը,
- սահմանված շրջանակում որոշակի հարցեր հաղորդելու իրավական պարտականությունը,

⁹ ԱՄՄ 265, պարագրաֆներ 9 և Ա14:

- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ակնկալիքները, ներառյալ աուդիտորի հետ պարբերական հանդիպումների կամ հաղորդակցությունների վերաբերյալ ձեռք բերված համաձայնությունները,
- որոշ հարցերի բացահայտման ժամանակը, օրինակ՝ աուդիտորը կարող է ժամանակին չբացահայտել որոշակի հարց (օրինակ՝ անհամապատասխանությունը օրենքի հետ), որպեսզի կանխարգելման գործողություններ ձեռնարկված լինեին, սակայն այդ հարցի հաղորդումը հնարավորություն կտա հետագա գործողություններ ձեռնարկել:

Հաղորդակցության գործընթացի բավարար լինելը (հղում՝ պար. 22)

Ա.42. Աուդիտորին անհրաժեշտ չէ մշակել որոշակի ընթացակարգեր, որոնք կօժանդակեն գնահատելու աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև երկկողմանի հաղորդակցության արդյունավետությունը, այլ, որ գնահատումը կարող է հիմնվել այլ նպատակներով իրականացված աուդիտորական ընթացակարգերի դիտարկումից: Նման դիտարկումները կարող են ներառել.

- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից աուդիտորի բարձրացրած հարցերի նկատմամբ ձեռնարկված գործողությունների պատշաճությունից և ժամանակայնությունից: Եթե նախկին հաղորդակցություններում բարձրացված կարևոր հարցերը արդյունավետորեն չեն կարգավորվել, աուդիտորը կարող է տեղին համարել հարցնել համապատասխան գործողություններ չձեռնարկելու պատճառների մասին, այլ ոչ թե հարցը բարձրացնել նորից: Այսպես կարելի է խուսափել թյուր պատկերացման ռիսկից, որ աուդիտորը բավարարված է հարցի պատշաճ կատարումով, կամ հարցը այլևս կարևոր չէ,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ակնհայտ բաց հաղորդակցությունը աուդիտորի հետ հաղորդակցման ժամանակ,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց պատրաստակամությունը և հնարավորությունը հանդիպելու աուդիտորի հետ առանց ղեկավարության մասնակցության,
- աուդիտորի կողմից բարձրացված հարցերը ամբողջովին ըմբռնելու կառավարման օղակներում գտնվող անձանց ակնհայտ կարողությունը, օրինակ՝ կառավարման օղակներում գտնվող անձանց կողմից հարցերի ուսումնասիրման խորությունը և ներկայացված առաջարկությունների վերաբերյալ նրանց դիտարկումները,
- կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցությունների ձևի, ժամկետների և ակնկալվող ընդհանուր բովանդակության փոխադարձաբար համաձայնեցման դժվարություններ,
- երբ կառավարման օղակներում գտնվող բոլոր կամ որոշ անձինք ներգրավված են կազմակերպության ղեկավարության մեջ, նրանց հստակ տեղեկացվածությունը, թե ինչպե՞ս են աուդիտորի հետ քննարկված հարցերը ազդում նրանց կառավարման պատասխանատվության վրա, ինչպե՞ս նաև նրանց ղեկավարման պատասխանատվության վրա,

- արդյո՞ք աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև երկկողմ հաղորդակցությունը համապատասխանում է կիրառելի օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջներին:

Ա43. Ինչպես նշված է պարագրաֆ 4-ում, երկկողմ արդյունավետ հաղորդակցությունը օժանդակում է և աուդիտորին, և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց: Ի լրումն, ԱՄՍ 315-ը սահմանում է կառավարման օղակներում գտնվող անձանց մասնակցությունը, ներառյալ նրանց շփումները ներքին, եթե այդպիսին կա, և արտաքին աուդիտորների հետ՝ որպես ներքին վերահսկողության միջավայրի տարր:¹⁰ Թերի երկկողմ հաղորդակցությունը կարող է մատնանշել անբավարար ներքին վերահսկողության առկայությունը և ազդել էական խեղաթյուրման ռիսկի աուդիտորի գնահատման վրա: Առկա է նաև ռիսկ, որ աուդիտորը չի կարողանա ձեռք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք արտահայտելու համար:

Ա44. Եթե աուդիտորի և կառավարման օղակներում գտնվող անձանց միջև երկկողմ հաղորդակցությունը բավարար չէ, և տվյալ իրավիճակը չի կարելի բարելավել, աուդիտորը կարող է ձեռնարկել հետևյալ գործողությունները.

- ձևափոխել աուդիտորական կարծիքը շրջանակների սահմանափակման պատճառով,
- ձեռք բերել իրավական խորհրդատվություն տարբեր գործողությունների հետևանքների վերաբերյալ,
- հաղորդակցվել երրորդ կողմերի (օրինակ՝ կարգավորող մարմինների) կամ կառավարման կառուցվածքի ավելի բարձր աստիճանում գտնվող իրավասու անձի հետ, որը դուրս է կազմակերպությունից, ինչպիսիք են կազմակերպության սեփականատերերը (օրինակ՝ բաժնետերերի ժողովի մասնակիցները), կամ հանրային ոլորտի դեպքում՝ կառավարության պատասխանատու նախարարի կամ խորհրդարանի հետ,
- հրաժարվել առաջադրանքից, եթե հրաժարումը հնարավոր է կիրառելի օրենքների և այլ իրավական ակտերի համաձայն:

Փաստաթղթավորում (հղում՝ պար. 23)

Ա45. Բանավոր հաղորդակցության փաստաթղթավորումը կարող է ներառել հաղորդակցության արձանագրությունների պատճենները՝ պատրաստված կազմակերպության կողմից, եթե այդ արձանագրությունները պատշաճ ձևով ներկայացնում են հաղորդակցությանը, և պահվում են որպես աուդիտորական փաստաթուղթ:

¹⁰ ԱՄՍ 315, պարագրաֆ Ա70:

Հավելված 1 (հղում՝ պար. 3) ՈՎՄՍ 1-ում և այլ ԱՄՍ-ներում ներառված հատուկ պահանջներ, որոնք վերաբերվում են կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ հաղորդակցմանը

Սույն հավելվածը հստակեցնում է ՈՎՄՍ 1-ում¹¹ և այլ ԱՄՍ-ներում ներառված պարագրաֆները, որոնք ուժի մեջ են 2009թ. դեկտեմբեր 15-ից կամ դրանից հետո սկսվող ժամանակաշրջանների ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտների համար, և որոնք պահանջում են որոշակի հարցերի հաղորդակցություն կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ: Սույն ցանկը չի փոխարինում ԱՄՍ-ների պահանջների, կից կիրառությունների և լրացուցիչ բացատրական նյութերի ուսումնասիրությանը:

- ՈՎՄՍ 1, <<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ ու դիտարկման աշխատանքներ, ինչպես նաև հավաստիացման ու հարակից ծառայությունների այլ առաջադրանքներ իրականացնող ընկերությունների որակի վերահսկողություն>> - պարագրաֆ 30(ա)
- ԱՄՍ 240, <<Աուդիտորի պատասխանատվությունը՝ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում խարդախության դեպքերի առնչությամբ>> - պարագրաֆներ 21,38(գ) (i) և 40-42
- ԱՄՍ 250, <<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջների ուսումնասիրումը>> - պարագրաֆներ 14, 19 և 22-24
- ԱՄՍ 265, <<Ներքին վերահսկողության համակարգում առկա թերությունների մասին տեղեկացումը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց և ղեկավարությանը>> - պարագրաֆ 9
- ԱՄՍ 450, <<Աուդիտի ընթացքում հայտնաբերված խեղաթյուրումների գնահատումը>> - պարագրաֆներ 12-13
- 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, <<Կազմակերպության գործունեության անընդհատությունը>> - պարագրաֆ 23
- ԱՄՍ 600, << Հատուկ նկատառումներ - խմբի ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ (ներառյալ բաղադրիչի աուդիտորների աշխատանքը)>> - պարագրաֆ 49
- ԱՄՍ 705, <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում կարծիքի ձևավոխում >> - պարագրաֆներ 12,14,19(ա) և 28

¹¹ ՈՎՄՍ 1, <<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ ու դիտարկման աշխատանքներ, ինչպես նաև հավաստիացման ու հարակից ծառայությունների այլ առաջադրանքներ իրականացնող ընկերությունների որակի վերահսկողություն>>:

- ԱՄՍ 706, <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում հանգամանքները լուսաբանող պարագրաֆներ և այլ հանգամանքների պարագրաֆներ>>- պարագրաֆ 9
- ԱՄՍ 710, <<Համադրելի տեղեկատվություն – համապատասխան թվային տվյալներ և համադրելի ֆինանսական հաշվետվություններ>> – պարագրաֆ 18
- ԱՄՍ 720, <<Աուդիտի ենթարկված ֆինանսական հաշվետվություններ պարունակող փաստաթղթերում առկա այլ տեղեկատվության հետ կապված աուդիտորի պատասխանատվությունը>>- պարագրաֆներ 10, 13 և 16

Հավելված 2 (հղում պար. 16ա, Ա17) Հաշվապահական հաշվառման գործելակերպի որակական հատկանիշներ

Պարագրաֆ 16ա-ով պահանջվող և պարագրաֆ Ա17-ում քննարկված հաղորդակցությունը կարող է ներառել հետևյալ հարցերը.

Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն

- Հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության համապատասխանությունը կազմակերպության որոշակի հանգամանքներում հաշվի առնելով տեղեկատվության պատրաստման ծախսը և կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների ակնկալվող օգուտների հավասարակշռումը: Եթե առկա է ընդունելի այլընտրանքային հաշվապահական հաշվառման քաղաքականություն, հաղորդակցությունը կարող է ներառել ֆինանսական հաշվետվությունների հոդվածները, որոնք կրում են հաշվապահական հաշվառման կարևոր քաղաքականությունների ընտրության ազդեցությունը, ինչպես նաև տեղեկություններ նմանատիպ կազմակերպություններում հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության վերաբերյալ,
- հաշվապահական հաշվառման կարևոր քաղաքականությունների սկզբնական ընտրությունը և հետագա փոփոխությունները, ներառյալ հաշվապահական հաշվառման նոր ընդունված ստանդարտները: Հաղորդակցությունը կարող է ներառել կազմակերպության ընթացիկ և հետագա արդյունքների վրա հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության ընդունման ժամկետների ու մեթոդի ազդեցությունը, հաշվապահական հաշվառման քաղաքականության փոփոխության ժամկետները՝ հաշվի առնելով ակնկալվող ընդունվող ստանդարտները,
- հաշվապահական հաշվառման կարևոր քաղաքականությունների ազդեցությունը հակասական կամ զարգացող ոլորտներում (կամ տվյալ տնտեսության առանձնահատկությունները, մասնավորապես, երբ առկա է ընդունված ուղեցույցների կամ մոտեցման պակաս),
- գործարքների իրականացման ժամանակահատվածի ազդեցությունը նրանց համապատասխան գրանցման ժամանակաշրջանի նկատմամբ:

Հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ

- ԱՄՍ 540-ում¹² քննարկված են այն հաշիվները, որոնց համար գնահատումները կարևոր են, օրինակ.
 - հաշվապահական հաշվառման գնահատումների հստակեցումը ղեկավարության կողմից,
 - հաշվապահական հաշվառման գնահատումներ կատարելու ղեկավարության գործընթացները,
 - էական խեղաթյուրման ռիսկը,
 - ղեկավարության հնարավոր կողմնակալության հայտանիշները,
 - գնահատման անորոշությունների բացահայտումը ֆինանսական հաշվետվություններում:

Ֆինանսական հաշվետվությունների բացահայտումներ

- Ֆինանսական հաշվետվություններում առանձնապես զգայուն բացահայտումների հետ կապված հարցերը և համապատասխան դատողությունները (օրինակ՝ բացահայտումներ վերաբերող հասույթի ճանաչմանը, փոխհատուցումներին, անընդհատությանը, հետագա դեպքերին և պայմանական պարտավորություններին),
- ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական չեզոքությունը, հետևողականությունը և հստակությունը:

Հարակից հարցեր

- Ֆինանսական հաշվետվություններում բացահայտված նշանակալից ռիսկեր, ազդեցություններ և անորոշություններ, ինչպիսիք են օրինակ՝ առկա դատական հայցերը և դրանց հավանական ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա,
- անսովոր գործարքների ազդեցության աստիճանը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, ներառյալ ընթացիկ ժամանակաշրջանում ճանաչված չկրկնվող գումարների և ֆինանսական հաշվետվություններում նման գործարքների բացահայտման աստիճանը,
- ակտիվի և պարտավորության ընթացիկ արժեքի վրա ազդող գործոնները, ներառյալ կազմակերպության հիմնավորումը նյութական և ոչ նյութական ակտիվների օգտակար ծառայության ժամկետի սահմանման համար: Հաղորդակցությունը կարող է պարզաբանել՝ ինչպե՞ս են ընթացիկ արժեքի վրա ազդող գործոնները ընտրվել, և ինչպե՞ս այլընտրանքային մոտեցումը կազդեր ֆինանսական հաշվետվությունների վրա,
- խեղաթյուրումների ընտրանքային ճշգրտումներ, օրինակ, երբ ճշգրտվում են այն սխալները, որոնք մեծացնում են ներկայացված շահույթը, և չեն ճշգրտվում այն սխալները, որոնք նվազեցնում են ներկայացված շահույթը:

¹² ԱՄՍ 540, <<Հաշվապահական հաշվառման գնահատումների աուդիտ, ներառյալ իրական արժեքի հաշվապահական հաշվառման գնահատումները, և համապատասխան բացահայտումներ>>: