

ԱՄՍ 250

**ՃԻՆԱՆՍԱԿԱՆ ՀԱՇՎԵՏՎՈՒԹՅՈՒՆՆԵՐԻ ԱՌԻԴԻՏԻ ԸՆԹԱՑՔՈՒՄ ՕՐԵՆՔՆԵՐԻ և
ԱՅԼ ԻՐԱՎԱԿԱՆ ԱԿՏԵՐԻ ՊԱՀԱՆՋՆԵՐԻ ՈՒՍՈՒՄՆԱՍԻՐՈՒՄԸ**

ԲՈՎԱՆԴԱԿՈՒԹՅՈՒՆ

Պարագրաֆ

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները..... 1

Օրենքների և այլ իրավական ակտերի ազդեցությունը..... 2

Պատասխանատվությունը՝ օրենքներին և այլ իրավական ակտերին
համապատասխանության համար..... 3-8

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը..... 9

Նպատակները..... 10

Սահմանում..... 11

Պահանջները

Առողիտորի ուսումնասիրությունները՝ օրենքներին և այլ իրավական ակտերին
համապատասխանության վերաբերյալ..... 12-17

Առողիտորական ընթացակարգերը՝ անհամապատասխանության
հայտնաբերման կամ կասկածի դեպքում..... 18-21

Հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանության մասին
զեկուցելը..... 22-28

Փաստաթղթավորումը..... 29

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Պատասխանատվությունը՝ օրենքներին և այլ իրավական ակտերին
համապատասխանության համար..... Ա1-Ա6

Աուդիտորի ուսումնասիրությունները՝ օրենքներին և այլ իրավական ակտերին համապատասխանության վերաբերյալ..... Ա7-Ա12

Աուդիտորական ընթացակարգերը՝ անհամապատասխանության

հայտնաբերման կամ կասկածի դեպքում..... Ա13-Ա18

Հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանության մասին

գեկուցելը..... Ա19-Ա20

Փաստաթղթավորումը..... Ա21

<<Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջների ուսումնասիրումը>> աուդիտի միջազգային ստանդարտ (ԱՄՍ) 250-ը պետք է դիտարկել <<Անկախ աուդիտորի ընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների>> ԱՄՍ 200-ի հետ համատեղ:

Ներածություն

Սույն ԱՄՍ-ի շրջանակները

1. Սույն աուդիտի միջազգային ստանդարտը (ԱՄՍ) վերաբերում է աուդիտորի պարտավորությանը՝ ուսումնասիրելու օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջները՝ ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի ընթացքում: Սույն ԱՄՍ-ն կիրառելի չէ հավաստիացման այլ առաջադրանքների նկատմամբ, որտեղ աուդիտորը հատկապես ներգրավվում է առանձին օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին համապատասխանությունը ստուգելու և առանձնացված հաշվետվություններ ներկայացնելու համար:

Օրենքների և այլ իրավական ակտերի ազդեցությունը

2. Օրենքներն ու այլ իրավական ակտերը կարող են էապես տարբեր ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա: Այն օրենքներն և այլ իրավական ակտերը, որոնց ենթարկվում է կազմակերպությունը, ներկայացնում են օրենքների և այլ իրավական ակտերի շրջանակները: Որոշ օրենքների ու այլ

իրավական ակտերի դրույթներն անմիջական ազդեցություն ունեն ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, որոնք սահմանում են կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող գումարներն ու բացահայտումները: Մյուս օրենքներն ու այլ իրավական ակտերը պահանջում են, որ դրանց ենթարկվի ղեկավարությունը, կամ սահմանում են այն շրջանակները, որոնց ներքո կազմակերպությունն իրավունք ունի վարելու իր գործունեությունը, սակայն դրանք չունեն անմիջական ազդեցություն կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների վրա: Որոշ կազմակերպություններ գործում են տնտեսության խիստ կանոնակարգված ոլորտներում (ինչպես օրինակ, բանկերը և քիմիական արդյունաբերությունում ընդգրկված ընկերությունները): Մյուսները ենթարկվում են միայն գործունեության գործառնական կողմերին վերաբերող ընդհանուր օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին (ինչպես օրինակ, մասնագիտական անվտանգության ու առողջության պահպանման և զբաղվածության հավասար հնարավորության ապահովման բնագավառում գործող կազմակերպությունները): Օրենքներին ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին չհետևելը կարող է հանգեցնել տուգանքների, դատական գործընթացների կամ այլ հետևանքների կազմակերպության համար, ինչը կարող է էական ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա:

Պատասխանատվությունը՝ օրենքներին և այլ իրավական ակտերին համապատասխանության համար (հղում՝ պար. Ա1-Ա6)

3. Ղեկավարության պարտականությունն է ապահովել, կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց վերահսկողության ներքո, կազմակերպության գործունեության համապատասխանությունը օրենքների ու այլ իրավական ակտերի դրույթներին՝ ներառյալ համապատասխանությունը օրենքների ու այլ իրավական ակտերի այն դրույթներին, որոնք սահմանում են կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող գումարներն ու բացահայտումները:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

4. Սույն ԱՄՄ-ի պահանջների նպատակն է օժանդակել աուդիտորին՝ ֆինանսական հաշվետվություններում, օրենքներին ու այլ իրավական ակտերին չհետևելու արդյունքում, էական խեղաթյուրումների հայտնաբերման գործում: Սակայն աուդիտորը պատասխանատվություն չի կրում անհամապատասխանության կանխարգելման համար, և չի ակնկալվում, որ նա պետք է հայտնաբերի անհամապատասխանության փաստեր՝ բոլոր օրենքների ու այլ իրավական ակտերի վերաբերյալ:
5. Աուդիտորը պատասխանատվություն է կրում ողջամիտ երաշխիք ձեռք բերելու համար առ այն, որ ֆինանսական հաշվետվությունները, ամբողջությամբ վերցրած, զերծ են էական խեղաթյուրումներից՝ խարդախության կամ սխալի

պատճառով: ¹ Ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտոր իրականացնելիս, աուդիտորը հաշվի է առնում օրենքների և այլ իրավական ակտերի շրջանակը: Աուդիտի բնորոշ սահմանափակումների պատճառով ի հայտ է գալիս անխուսափելի ռիսկ, որ ֆինանսական հաշվետվությունների որոշ էական խեղաթյուրումներ կարող են չհայտնաբերվել, նույնիսկ եթե աուդիտը պատշաճ ձևով պլանավորվում ու իրականացվում է ԱՄՄ-ների համաձայն: ² Օրենքների ու այլ իրավական ակտերի համատեքստում, բնորոշ սահմանափակումների հնարավոր ազդեցությունները աուդիտորի՝ էական խեղաթյուրումների հայտնաբերման կարողության վրա համեմատաբար ավելի մեծ են հետևյալ գործոնների առկայության դեպքում՝

- գործում են բազմաթիվ օրենքներ ու իրավական ակտեր, որոնք հիմնականում վերաբերում են կազմակերպության գործառնական կողմերին, որոնք սովորաբար ազդեցություն չեն ունենում ֆինանսական հաշվետվությունների վրա և հաշվի չեն առնվում կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությանը վերաբերող տեղեկատվական համակարգերի կողմից,
- անհամապատասխանությունը կարող է ներառել այնպիսի գործողություններ, որոնք նպատակաուղղված են անհամապատասխանությունը թաքցնելուն, ինչպես օրինակ, գաղտնի համաձայնության գալը, փաստաթղթերի կեղծելը, գործարքների կանխամտածված չգրանցելը, կազմակերպության ղեկավարության կողմից վերահսկողությունը շրջանցելը կամ աուդիտորին դիտավորյալ խեղաթյուրված տեղեկատվություն ներկայացնելը,
- վերջնական որոշումն այն մասին, թե արդյո՞ք տվյալ գործողությունը իրավախախտում է համարվում, պետք է լինի դատարանի կողմից կայացված որոշում:

Սովորաբար, որքան հեռու է անհամապատասխանությունը ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլված դեպքերից ու գործառնություններից, այնքան հավանականությունը փոքր է, որ աուդիտորը կտեղեկանա այդ մասին կամ կհայտնաբերի անհամապատասխանության փաստը:

6. Սույն ԱՄՄ-ն առանձնացնում է աուդիտորի պարտականությունները՝ հետևյալ երկու տարբեր դասերի օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջները պահպանելու առնչությամբ՝

(ա) այն օրենքների ու այլ իրավական ակտերի դրույթները, որոնք, անմիջական ազդեցություն ունեն ֆինանսական հաշվետվություններում էական գումարների ու բացահայտումների որոշման վրա, ինչպես օրինակ, հարկերի ու կենսաթոշակի հաշվարկմանը վերաբերող օրենքներն ու այլ իրավական ակտերը (տես՝ պարագրաֆ 13), և

(բ) այլ օրենքներ ու այլ իրավական ակտեր, որոնք չունեն անմիջական ազդեցություն ֆինանսական հաշվետվություններում էական գումարների ու

¹ ԱՄՄ 200, «Անկախ աուդիտորի համընդհանուր նպատակները և աուդիտի իրականացումը՝ համաձայն աուդիտի միջազգային ստանդարտների» պարագրաֆ 5.

² ԱՄՄ 200, պարագրաֆ Ա51.

բացահայտումների որոշման վրա, սակայն որոնց պահանջներին հետևելը կարող է էական նշանակություն ունենալ կազմակերպության գործունեության գործառնական կողմերի, կազմակերպության՝ իր գործունեությունը շարունակելու կարողության, կամ էական տույժերից խուսափելու համար (օրինակ՝ համապատասխանությունը լիցենզիայի պայմաններին, համապատասխանությունը վճարունակության՝ օրենքով սահմանված պահանջներին, կամ համապատասխանությունը շրջակա միջավայրին վերաբերող կանոններին), անհամապատասխանությունը այդպիսի օրենքներին ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին կարող է էական ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա (տես՝ պարագրաֆ 14):

7. Սույն ԱՄՄ-ում տարբեր պահանջներ են սահմանվում վերոնշյալ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի յուրաքանչյուր դասի համար: 6(ա) պարագրաֆում նշված դասի համար, աուդիտորի պարտականությունն է ձեռք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ այդ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի դրույթներին համապատասխանության վերաբերյալ: 6(բ) պարագրաֆում նշված դասի համար, աուդիտորի պատասխանատվությունը սահմանափակվում է առանձնահատում աուդիտորական ընթացակարգերի իրականացմամբ՝ օգնելու համար հայտնաբերելու անհամապատասխանությունն այն օրենքների ու այլ իրավական ակտերի դրույթներին, որոնք կարող են էական ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա:
8. Համաձայն սույն ԱՄՄ-ի պահանջի, աուդիտորը պետք է չալուրջ լինի, քանի որ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք կազմելու նպատակով կիրառված այլ աուդիտորական ընթացակարգերը կարող են աուդիտորի ուշադրությունը գրավել հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանության դեպքեր: Մասնագիտական կասկածամտության պահպանումը ողջ աուդիտի ընթացքում, ըստ ԱՄՄ 200-ի³ պահանջի, կարևոր է այդ համատեքստում՝ հաշվի առնելով կազմակերպության վրա ազդեցություն գործող օրենքների ու այլ իրավական ակտերի ընդգրկումը:

Ուժի մեջ մտնելու ամսաթիվը

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

Նպատակները

10. Աուդիտորի նպատակներն են՝

³ ԱՄՄ 200, պարագրաֆ 15:

- (ա) ձեռք բերել բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ այն օրենքների ու այլ իրավական ակտերի դրույթներին համապատասխանության վերաբերյալ, որոնք, որպես կանոն, անմիջական ազդեցություն ունեն ֆինանսական հաշվետվություններում էական գումարների ու բացահայտումների որոշման վրա,
- (բ) իրականացնել առանձնահատուկ աուդիտորական ընթացակարգեր՝ օգնելու համար հայտնաբերել այլ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության դեպքերը, որոնք կարող են էական ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա,
- (գ) համապատասխանորեն արձագանքել աուդիտի ընթացքում օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության դեպքերի կամ ենթադրվող անհամապատասխանության դեպքերի նկատմամբ:

Սահմանումները

11. Սույն ԱՄՄ-ի նպատակների համար, ստորև բերված տերմինն ունի հետևյալ նշանակությունը՝

անհամապատասխանություն՝ կազմակերպության կողմից կատարված անփութության կամ լիազորման գործողություններ՝ կանխամտածված կամ ոչ կանխամտածված, որոնք հակասում են գերակայող օրենքներին կամ այլ իրավական ակտերին: Այդպիսի գործողությունները ներառում են կազմակերպության կողմից կամ նրա անունից կամ ցուցումով իրականացված գործարքներ՝ կազմակերպության կառավարման օղակներում, ղեկավար մարմիններում ներգրավված անձանց կամ աշխատողների կողմից: Անհամապատասխանությունը չի ներառում կազմակերպության կառավարման օղակներում, ղեկավար մարմիններում ներգրավված անձանց կամ աշխատողների անձնական զանցանքը (որը չի վերաբերում կազմակերպության գործունեությանը):

Պահանջները

Աուդիտորի ուսումնասիրությունները՝ օրենքներին և այլ իրավական ակտերին համապատասխանության վերաբերյալ

12. Կազմակերպության և նրա գործունեության ոլորտի մասին տեղեկատվության ձեռքբերման գործընթացի մի մաս, համաձայն ԱՄՄ 315-ի,⁴ աուդիտորը պետք է ընդհանուր պատկերացում կազմի հետևյալի վերաբերյալ՝

⁴ ԱՄՄ 315, «<Էական խեղաթյուրումների ռիսկերի հայտնաբերումն ու գնահատումը՝ կազմակերպության և դրա միջավայրի վերաբերյալ պատկերացումների միջոցով>>, պարագրաֆ 11:

- (ա) կազմակերպության նկատմամբ կիրառելի օրենքների և այլ իրավական ակտերի շրջանակները և տնտեսության ոլորտը, որում գործում է կազմակերպությունը, և
 - (բ) ինչպես է կազմակերպությունը համապատասխանում այդ շրջանակի պահանջներին (հղում՝ պար. Ա7):
13. Աուդիտորը պետք է ձեռք բերի բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ այն օրենքների ու այլ իրավական ակտերի դրույթներին համապատասխանության վերաբերյալ, որոնք, ինչպես ընդունված է, կարող են էական ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված էական գումարների ու բացահայտումների վրա (հղում՝ պար. Ա8):
14. Աուդիտորը պետք է իրականացնի հետևյալ աուդիտորական ընթացակարգերը՝ օգնելու համար հայտնաբերել այլ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության դեպքերը, որոնք կարող են էական ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա (հղում՝ պար. Ա9-Ա10).
- (ա) ղեկավարության և, որտեղ հարկն է, կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց հարցումներ այն մասին, թե արդյո՞ք կազմակերպությունը համապատասխանում է այդպիսի օրենքներին ու այլ իրավական ակտերին, և
 - (բ) լիցենզավորող կամ կարգավորող համապատասխան մարմինների հետ նամակագրության ուսումնասիրությունը, եթե կա այդպիսին:
15. Աուդիտի ընթացքում աուդիտորը պետք է աշխուրջ լինի, քանի որ ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք կազմելու նպատակով կիրառված այլ աուդիտորական ընթացակարգերը կարող են աուդիտորի ուշադրությունը գրավել օրենքների կամ այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանությունների հայտնաբերված կամ ենթադրվող դեպքեր (հղում՝ պար. Ա11):
16. Աուդիտորը պետք է պահանջի, որ ղեկավարությունը կամ, որտեղ հարկն է, կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք նամակ ծանուցագիր ներկայացնեն այն մասին, որ օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության բոլոր հայտնի դեպքերը կամ կասկածելի դեպքերը, որոնց ազդեցությունը պետք է հաշվի առնվի ֆինանսական հաշվետվությունները պատրաստելու ժամանակ, բացահայտվել են աուդիտորին (հղում՝ պար. Ա12):
17. Հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանության դեպքերի բացակայության պարագայում աուդիտորից չի պահանջվում իրականացնել, բացի 12-16 պարագրաֆներում սահմանվածներից, կազմակերպության՝ օրենքների և այլ
-

իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության հայտնաբերմանն ուղղված այլ ընթացակարգեր:

Աուդիտորական ընթացակարգերը՝ անհամապատասխանության հայտնաբերման կամ կասկածի դեպքում

18. Եթե աուդիտորին հայտնի է դառնում օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության կամ ենթադրվող անհամապատասխանության դեպքերի մասին, ապա նա պետք է ձեռք բերի՝ (հղում՝ պար. Ա13).
 - (ա) պատկերացումներ՝ անհամապատասխանության առաջացման պատճառ հանդիսացող գործողության բնույթի և դրա կատարման հանգամանքների վերաբերյալ, և
 - (բ) լրացուցիչ տեղեկություններ՝ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա այդ անհամապատասխանության հնարավոր ազդեցությունը գնահատելու համար (հղում՝ պար. Ա14):
19. Եթե աուդիտորը անհամապատասխանությունների առկայությունը հնարավոր է համարում, ապա նա պետք է դա քննարկի կազմակերպության ղեկավարության և, որտեղ հարկն է, կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց հետ: Եթե ղեկավարությունը և, որտեղ հարկն է, կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք բավականաչափ տեղեկություններ չեն տրամադրում՝ հիմնավորելու համար այն եզրահանգումը, որ կազմակերպության գործունեությունը համապատասխանում է օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին, և աուդիտորի կարծիքով, հնարավոր անհամապատասխանության ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա կարող է էական լինել, ապա աուդիտորը պետք է քննարկի իրավաբանական խորհրդատվություն ստանալու անհրաժեշտության հարցը (հղում՝ պար. Ա15-Ա16):
20. Եթե ենթադրված անհամապատասխանության վերաբերյալ բավականաչափ տեղեկություններ հնարավոր չէ ստանալ, ապա աուդիտորը պետք է գնահատի բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցների բացակայության ազդեցությունը աուդիտորի եզրակացության վրա:
21. Աուդիտորը պետք է գնահատի անհամապատասխանության հետևանքները աուդիտի այլ ասպեկտների համար՝ ներառյալ աուդիտորի՝ ռիսկի գնահատումն ու ղեկավարության կողմից ներկայացված գրավոր հավաստումների արժանահավատությունը և ձեռնարկի համապատասխան քայլեր (հղում՝ պար. Ա17-Ա18):

Հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանության մասին զեկուցելը

Անհամապատասխանության մասին տեղեկացումը կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց

22. Բացառությամբ այն դեպքը, երբ կառավարման օղակներում ներգրավված բոլոր անձինք ընդգրկված են կազմակերպության ղեկավարման գործընթացում և, հետևաբար, տեղյակ են աուդիտորի կողմից արդեն զեկուցած, հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանության դեպքերի մասին,⁵ աուդիտորը պետք է հաղորդի կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանությունն պարունակող խնդիրները, որոնք գրավել են նրա ուշադրությունը աուդիտի իրականացման ժամանակ, եթե միայն դրանք ակնհայտորեն աննշան չեն:
23. Եթե, աուդիտորի կարծիքով, պարագրաֆ 22-ում հիշատակված անհամապատասխանությունը կանխամտածված ու էական է, ապա աուդիտորը պետք է հաղորդի այդ խնդրի վերաբերյալ կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց հնարավորինս արագ:
24. Եթե աուդիտորը կասկածում է, որ ղեկավարությունը կամ կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք առնչություն ունեն անհամապատասխանության առաջացման հետ, ապա նա պետք է այդ խնդրի մասին հայտնի կազմակերպության հաջորդ, ավելի բարձր մակարդակի վրա գտնվող ղեկավար մարմիններին, եթե այդպիսիք կան, ինչպես օրինակ, աուդիտորական կոմիտեին կամ վերահսկիչ խորհրդին: Ավելի բարձր մակարդակի ղեկավար մարմինների բացակայության դեպքում, կամ երբ աուդիտորը վստահ է, որ իր զեկույցը կարող է չունենալ ցանկալի ազդեցություն, կամ էլ չի կողմնորոշվում, թե ում ուղղի այդ զեկույցը, աուդիտորը պետք է քննարկի իրավաբանական խորհրդատվություն ստանալու անհրաժեշտության հարցը:

Անհամապատասխանության մասին տեղեկացումը ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական եզրակացությունում

25. Եթե աուդիտորը եզրակացնում է, որ անհամապատասխանությունը էական ազդեցություն ունի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, սակայն պատշաճ ձևով չի արտացոլվել ֆինանսական հաշվետվություններում, ապա նա պետք է, համաձայն ԱՄՄ 705-ի, արտահայտի վերապահումով դրական կարծիք կամ բացասական կարծիք ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ:⁶

⁵ ԱՄՄ 260, <<Հաղորդակցությունը կառավարման օղակներում գտնվող անձանց հետ>>, պարագրաֆ 13:

⁶ ԱՄՄ 705, <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում կարծիքի ձևափոխում>> պարագրաֆներ 7-8.

26. Եթե ղեկավարությունը կամ կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք խոչընդոտում են աուդիտորին, որ նա ձեռք բերի բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ որոշելու համար, թե արդյո՞ք տեղի է ունեցել կամ հնարավոր է, որ տեղի է ունեցել ֆինանսական հաշվետվությունների վրա հնարավոր էական ազդեցություն ունեցող անհամապատասխանություն, ապա աուդիտորը պետք է արտահայտի վերապահումով դրական կարծիք կամ հրաժարվի ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք արտահայտելուց՝ հիմնվելով աուդիտի շրջանակների սահմանափակման փաստի վրա, համաձայն ԱՄՍ 705-ի:
27. Եթե սահմանափակումների հետևանքով, որոնք առաջացել են հանգամանքների բերումով, այլ ոչ թե ղեկավարության կամ կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց կողմից ստեղծված արգելքներից, աուդիտորը անկարող է որոշել անհամապատասխանության տեղի ունենալու փաստը, ապա աուդիտորը պետք է գնահատի դրա ազդեցությունը աուդիտորական եզրակացության վրա, համաձայն ԱՄՍ 705-ի:

Անհամապատասխանության մասին տեղեկացումը կանոնակարգող և գործադիր մարմիններին

28. Եթե աուդիտորը հայտնաբերել է կամ ենթադրում է, որ առկա է անհամապատասխանություն օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին, ապա նա պետք է որոշի, թե արդյո՞ք նա պարտավոր է զեկուցելու հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանության մասին այն կողմերին, որոնք գտնվում են կազմակերպությունից դուրս (հղում՝ պար. Ա19-Ա20):

Փաստաթղթավորում

29. Աուդիտորը աուդիտորական փաստաթղթերում պետք է ներառի հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանությունը օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին և ղեկավարության ու, անհրաժեշտության դեպքում, կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց հետ, ինչպես նաև կազմակերպությունից դուրս գտնվող կողմերի հետ քննարկման արդյունքները⁷ (հղում՝ պար. Ա21):

⁷ ԱՄՍ 230, <<Աուդիտի փաստաթղթավորումը>>, պարագրաֆներ 8-11, և պարագրաֆ Ա6.

Կիրառումը և այլ բացատրական նյութեր

Պատասխանատվությունը՝ օրենքներին և այլ իրավական ակտերին համապատասխանության համար (*հղում՝ պար. 3-8*)

Ա1. Ղեկավարության պարտականությունն է ապահովել, կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց վերահսկողության ներքո, կազմակերպության գործունեության համապատասխանությունը օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին: Օրենքների ու այլ իրավական ակտերի ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա կարող է դրսևորվել տարբեր եղանակներով. օրինակ, դրանք կարող են ամենաանմիջական ազդեցությունն ունենալ ֆինանսական հաշվետվություններում կազմակերպությունից պահանջվող առանձին բացահայտումների վրա, կամ էլ դրանք կարող են սահմանել ֆինանսական հաշվետվությունների կիրառելի հիմունքները: Դրանք կարող են նաև սահմանել կազմակերպության որոշակի իրավունքներն ու պարտականությունները, որոնց մի մասը կճանաչվի կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվություններում: Բացի այդ, օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության պարագայում կարող են տուգանքներ կիրառվել:

Ա2. Ստորև բերվում են այնպիսի կանոնների ու ընթացակարգերի օրինակներ, որոնք կազմակերպությունը կարող է կիրառել՝ օժանդակելու համար օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության դեպքերի կանխարգելմանն ու հայտնաբերմանը՝

- իրավական պահանջների մոնիտորինգ և հավաստիացում, որ գործառնական ընթացակարգերը նախատեսված են այդ պահանջներին բավարարելու համար,
- ներքին վերահսկողության համապատասխան համակարգերի ստեղծում և կիրառում,
- վարքագրքի մշակում, հրապարակում և դրա դրույթներին համապատասխանության ապահովում,
- ապահովում, որ աշխատողները ստանան պատշաճ գործնական ուսուցում և հասկանան վարքագրքի դրույթները,
- վարքագրքի դրույթներին համապատասխանության մոնիտորինգի իրականացում և համապատասխան քայլերի ձեռնարկում այն աշխատողների նկատմամբ, որոնք խախտում են այդ պահանջները,
- իրավաբան - խորհրդատուների ներգրավում՝ օժանդակելու համար իրավական պահանջների մոնիտորինգի գործընթացին,
- կարևոր օրենքների ու կանոնների գրանցամատյանի վարում, որին կազմակերպությունը պետք է հետևի իր առանձնահատուկ ոլորտի սահմաններում, ինչպես նաև բողոքների գրառում:

Համեմատաբար խոշոր ընկերություններում այդ կանոններն ու ընթացակարգերը կարող են լրացվել՝ համապատասխան պարտականություններ դնելով՝

- ներքին աուդիտի գործառույթի վրա,
- աուդիտի կոմիտեի վրա,
- համապատասխանությունը երաշխավորող գործառույթի վրա:

Աուդիտորի պատասխանատվությունը

Ա3. Կազմակերպության անհամապատասխանությունը օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին կարող է հանգեցնել ֆինանսական հաշվետվությունների էական խեղաթյուրման: Անհամապատասխանության հայտնաբերումը, անկախ էականության աստիճանից, կարող է ազդել աուդիտի այլ կողմերի վրա, ինչպես օրինակ, դեկլարության կամ աշխատողների ազնվության մասին աուդիտորի կարծիքի վրա:

Ա4. Իրավաբանի որոշման հարց է այն, թե արդյո՞ք տվյալ գործողությունը անհամապատասխանություն է ներկայացնում օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին, և այդ որոշումը սովորաբար վեր է աուդիտորի մասնագրտական կարողություններից: Չնայած դրան, աուդիտորի պատրաստվածությունը, փորձառությունն ու կազմակերպության և դրա գործունեության ոլորտի կամ արդյունաբերության մասին գիտելիքները կարող են հիմք ընդունվել, որ աուդիտորի ուշադրությունը գրաված որոշ գործողություններ կարող են օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության խնդիր ներկայացնել:

Ա5. Համաձայն օրենսդրության առանձին պահանջների, աուդիտորը կարող է հատուկ պարտականություն ունենալ, որպես ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտի մի մաս, զեկուցելու, թե արդյո՞ք կազմակերպությունը համապատասխանում է օրենքների ու կանոնակարգերի որոշակի դրույթներին: Այսպիսի իրավիճակներում ԱՄՄ 700-ը⁸ կամ ԱՄՄ 800-ը⁹ օգնում են պարզել, թե ինչպե՞ս են այդ աուդիտորական պարտականությունները արտահայտվելու աուդիտորական եզրակացությունում: Բացի այդ, երբ առկա են օրենքով սահմանված հաշվետվության հատուկ պահանջներ, կարող է անհրաժեշտություն առաջանալ, որ աուդիտի պլանում ներառվեն համապատասխան թեստեր՝ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի այդ դրույթներին համապատասխանությունը ստուգելու վերաբերյալ:

Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին բնորոշ նկատառումներ

Ա6. Հանրային ոլորտում կարող են լինել լրացուցիչ աուդիտորական պարտականություններ՝ կապված օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջները հաշվի առնելու հետ, որոնք կարող են վերաբերել ֆինանսական հաշվետվությունների

⁸ ԱՄՄ 700, «Ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ աուդիտորական կարծիքի ձևավորում և ներկայացում», պարագրաֆ 38:

⁹ ԱՄՄ 800 «Հատուկ նկատառումներ - հատուկ նպատակի հիմունքների համաձայն պատրաստված ֆինանսական հաշվետվությունների աուդիտ», պարագրաֆ 11:

առողիտին կամ կարող են տարածվել կազմակերպության գործունեության այլ կողմերի վրա:

Առողիտորի ուսումնասիրությունները՝ օրենքներին և այլ իրավական ակտերին համապատասխանության վերաբերյալ

Օրենքների և այլ իրավական ակտերի շրջանակի վերաբերյալ պատկերացումները (հղում՝ պար. 12)

Ա7. Ընդհանուր պատկերացում կազմելու համար օրենքների և այլ իրավական ակտերի շրջանակի վերաբերյալ և այն մասին, թե ինչպես է կազմակերպությունը համապատասխանում այդ շրջանակի պահանջներին, առողիտորը, օրինակ, կարող է՝

- օգտագործել իր ունեցած գիտելիքները կազմակերպության գործունեության ոլորտի, օրենքների ու այլ իրավական ակտերի և այլ արտաքին գործոնների վերաբերյալ,
- թարմացնել այն օրենքների ու այլ իրավական ակտերի վերաբերյալ գիտելիքները, որոնք անմիջականորեն որոշում են ֆինանսական հաշվետվություններում արտացոլված գումարներն ու բացահայտումները,
- ղեկավարությանը հարցումներ անել այլ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի վերաբերյալ, որոնք, ենթադրաբար, կունենան էական ազդեցություն կազմակերպության գործունեության վրա,
- ղեկավարությանը հարցումներ անել օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին համապատասխանելու առնչությամբ կազմակերպության քաղաքականության ու ընթացակարգերի վերաբերյալ, և
- ղեկավարությանը հարցումներ անել այն օրենքների ու այլ իրավական ակտերի վերաբերյալ, որոնք որդեգրվել են հայցերի բացահայտման, գնահատման ու հաշվառման համար:

Օրենքներ ու այլ իրավական ակտեր, որոնք, սովորաբար, կարող են անմիջական ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացվող էական գումարների ու բացահայտումների որոշման վրա (հղում՝ պար. 13):

Ա8. Որոշակի օրենքներ ու այլ իրավական ակտեր հստակ սահմանված են, քաջ հայտնի են կազմակերպությանը և նրա գործունեության ոլորտում, և առնչվում են կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունների հետ (ինչպես դա նկարագրված է 6(ա) պարագրաֆում): Դրանք կարող են ներառել այնպիսի օրենքներ ու այլ իրավական ակտեր, որոնք վերաբերում են, օրինակ,

- ֆինանսական հաշվետվությունների ձևին ու բովանդակությանը,
- տվյալ արդյունաբերական ոլորտին բնորոշ՝ ֆինանսական հաշվետվության խնդիրներին,
- պետական պայմանագրերի ներքո գործառնությունների հաշվապահական հաշվառմանը, կամ

- Եկամտահարկի կամ կենսաթոշակի գծով ծախսերի հաշվեգրմանը կամ ճանաչմանը:

Այդ օրենքներում և այլ իրավական ակտերում որոշ պահուստներ կարող են ուղղակիորեն կապված լինել ֆինանսական հաշվետվություններում առանձին հավաստումների հետ (օրինակ, եկամտահարկի պահուստի ամբողջականությունը), մինչդեռ մյուսները կարող են անմիջականորեն վերաբերվել ֆինանսական հաշվետվություններին՝ ամբողջությամբ վերցրած (օրինակ, պահանջվող հաշվետվությունները, որոնք ներկայացնում են ֆինանսական հաշվետվությունների ամբողջական փաթեթը): Պարագրաֆ 13-ում սահմանված պահանջի նպատակն է, որ աուդիտորը ձեռք բերի բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ՝ կապված ֆինանսական հաշվետվություններում ներկայացված գումարների որոշման ու բացահայտումների հետ՝ այդ օրենքների և այլ իրավական ակտերի համապատասխան դրույթների համաձայն:

Անհամաձայնությունն այդպիսի օրենքների ու այլ իրավական ակտերի այլ դրույթներին և այլ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին կարող է հանգեցնել տույժերի, դատական գործընթացի կամ այլ հետևանքների կազմակերպության համար, որոնց ծախսերը կարող է անհրաժեշտ լինել նախատեսել ֆինանսական հաշվետվություններում, սակայն որոնք, հավանաբար, չեն ունենա անմիջական ազդեցություն ֆինանսական հաշվետվությունների վրա, ինչպես դա նկարագրվում է 6(ա) պարագրաֆում:

Ընթացակարգեր՝ անհամապատասխանության դեպքերի բացահայտման համար - այլ օրենքներ ու այլ իրավական ակտեր (հղում՝ պար. 14)

Ա9. Որոշակի այլ օրենքներ ու այլ իրավական ակտեր կարող են աուդիտորից պահանջել առանձնակի ուշադրություն, որովհետև դրանք էական ազդեցություն ունեն կազմակերպության գործունեության վրա (ինչպես դա նկարագրված է 6(բ) պարագրաֆում). Կազմակերպության գործունեության վրա էական ազդեցություն գործող օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանությունը կարող է կազմակերպության գործունեության դադարեցման պատճառ դառնալ կամ հարցականի տակ դնել կազմակերպության գործունեության անընդհատությունը: Օրինակ, այդպիսի ազդեցություն կարող է ունենալ կազմակերպության լիցենզիայի կամ գործունեությունն իրականացնելու համար այլ իրավունքների պահանջներին անհամապատասխանությունը (օրինակ, բանկի համար, կապիտալի կամ ներդրման պահանջներին անհամապատասխանությունը): Կան նաև գլխավորապես կազմակերպության գործառնական ասպեկտներին վերաբերող բազմաթիվ օրենքներ ու այլ իրավական ակտեր, որոնք սովորաբար ազդեցություն չունեն ֆինանսական

հաշվետվությունների վրա և չեն գրանցվում կազմակերպության՝ ֆինանսական հաշվետվությանը վերաբերող տեղեկատվական համակարգերի կողմից:

Ա10. Քանի որ այլ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի՝ ֆինանսական հաշվետվությանը վերաբերող հետևանքները կարող են տարբերվել՝ կախված կազմակերպության գործունեությունից, պարագրաֆ 14-ով պահանջվող աուդիտորական ընթացակարգերը ուղղվում են աուդիտորի ուշադրությունը հրավիրելու այն օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին չբավարարելու դեպքերը, որոնք կարող են էական ազդեցություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա:

Անհամապատասխանության դեպքեր, որոնք գրավում են աուդիտորի ուշադրությունը աուդիտորական այլ ընթացակարգերի միջոցով՝ (հղում՝ պար. 15)

Ա11. Աուդիտորական ընթացակարգերը, որոնք կիրառվում են ֆինանսական հաշվետվությունների վերաբերյալ կարծիք կազմելու համար, կարող են աուդիտորի ուշադրությունը գրավել օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության կամ ենթադրվող անհամապատասխանության դեպքեր: Օրինակ, այդպիսի աուդիտորական ընթացակարգերը կարող են ներառել՝

- արձանագրությունների ընթերցումը,
- կազմակերպության ղեկավարության հարցումները և ներքին կամ կամ արտաքին իրավաբանական խորհրդատվությունը՝ դատական գործընթացների, հայցերի ու գնահատումների վերաբերյալ, և
- համապարփակ ընթացակարգերի իրականացումը՝ գործառնությունների դասերի մանրամասների, հաշիվների մնացորդների կամ բացահայտումների վերաբերյալ:

Գրավոր հավաստումներ (հղում՝ պար. 16)

Ա12. Քանի որ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի ազդեցությունը ֆինանսական հաշվետվությունների վրա կարող է էապես տարբեր լինել, գրավոր հավաստումները անհրաժեշտ աուդիտորական ապացույցներ են տրամադրում օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության կամ ենթադրվող անհամապատասխանության դեպքերի մասին ղեկավարության իրազեկության վերաբերյալ, որոնց ազդեցությունը կարող է էական նշանակություն ունենալ ֆինանսական հաշվետվությունների համար: Այնուամենայնիվ, գրավոր հավաստումները ինքնուրույնաբար չեն տրամադրում բավականաչափ ու համապատասխան աուդիտորական ապացույցներ և, հետևաբար, ազդեցություն չունեն այլ աուդիտորական ապացույցների բնույթի և ծավալների վրա, որոնք պետք է ձեռք բերվեն աուդիտորի կողմից:¹⁰

¹⁰ ԱՄՍ 580, <<Գրավոր հավաստումներ>>, պարագրաֆ 4:

Աուդիտորական ընթացակարգերը՝ անհամապատասխանության հայտնաբերման կամ կասկածի դեպքում

Օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության նշանները (հղում՝ պար. 18)

Ա13. Եթե աուդիտորը իրազեկ է դառնում հետևյալի առկայությանը կամ դրանց մասին տեղեկությանը, ապա դա կարող է վկայել օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության մասին՝

- կարգավորող կազմակերպությունների կամ պետական վարչությունների կողմից ստուգումները կամ տույժերի կամ տուգանքների վճարումները,
- խորհրդատուներին, կապակցված կողմերին կամ պետական պաշտոնյաներին չնախատեսված ծառայությունների կամ վարկերի համար վճարումները,
- միջնորդավճարները կամ գործակալների վարձավճարները, որոնք գերազանցում են կազմակերպության կողմից կամ տնտեսության տվյալ ոլորտում սովորաբար կատարվող նմանատիպ վճարները կամ փաստացի ստացած ծառայությունների համար վճարները,
- գնումներ, որոնց արժեքը զգալիորեն բարձր կամ ցածր է շուկայական գներից,
- արտասովոր վճարումներ կանխիկ դրամով, գնումներ՝ ներկայացնողին վճարման ենթակա չեկերի միջոցով կամ փոխանցումներ անհատական բանկային հաշիվների վրա,
- արտասովոր գործառնություններ հարկային արտոնություններ ունեցող ընկերությունների հետ,
- վճարումներ ապրանքների կամ ծառայությունների համար, որոնք կատարվել են ոչ այն երկրներին, որտեղից ստացվել են այդ ապրանքները կամ ծառայությունները,
- վճարումներ՝ առանց պատշաճ ձևով պատրաստված փաստաթղթերի՝ արտարժույթային վերահսկողության վերաբերյալ,
- տեղեկատվական համակարգի առկայություն, որը չի տրամադրում համապատասխան ստուգիչ գրառումներ կամ բավականաչափ ապացույցներ՝ նախագծի առանձնահատկությունների կամ վթարի պատճառով,
- չթույլատրված կամ ոչ պատշաճ ձևով գրանցված գործառնություններ,
- լրատվամիջոցների անբարենպաստ մեկնաբանություն:

Աուդիտորի գնահատմանը վերաբերող հարցեր (հղում՝ պար. 18(բ))

Ա14. Աուդիտորի՝ ֆինանսական հաշվետվությունների վրա հնարավոր ազդեցության գնահատմանը վերաբերող հարցերը ներառում են՝

- ֆինանսական հաշվետվությունների վրա օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության հնարավոր ֆինանսական հետևանքները՝ ներառյալ, օրինակ, տույժերի, տուգանքների սահմանումը, վնասները, ակտիվների բռնագրավման վտանքը, գործառնությունների հարկադրված ընդհատումը և դատական գործընթացը,

- հնարավոր ֆինանսական հետևանքների բացահայտման անհրաժեշտության գնահատումը,
- գնահատումը, թե արդյո՞ք հնարավոր ֆինանսական հետևանքներն այնքան լուրջ են, որ կասկածի տակ են դնում ֆինանսական հաշվետվությունների ճշմարիտ ներկայացումը կամ ֆինանսական հաշվետվությունների խեղաթյուրման պատճառ են դառնում:

Աուդիտորական ընթացակարգեր (հղում՝ պար. 19)

Ա15. Աուդիտորը կարող է քննարկել ստացված տվյալները կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց հետ, եթե նրանք ի վիճակի են տրամադրել լրացուցիչ աուդիտորական ապացույցներ: Օրինակ, աուդիտորը կարող է հաստատել, որ կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք նույն ձևով են ըմբռնում գործառնություններին կամ իրադարձություններին վերաբերող փաստերն ու հանգամանքները, որոնք հանգեցրել են օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանությանը:

Ա16. Եթե ղեկավարությունը կամ, հարկ եղած դեպքում, կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք չեն տրամադրում աուդիտորին բավականաչափ տեղեկություններ այն մասին, որ կազմակերպությունը իրականում համապատասխանում է օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին, ապա աուդիտորը կարող է նպատակահարմար համարել խորհրդակցելը կազմակերպության իրավաբանի կամ արտաքին իրավախորհրդատուի հետ տվյալ հանգամանքների նկատմամբ օրենքների ու այլ իրավական ակտերի կիրառման վերաբերյալ՝ ներառյալ խարդախության հնարավորությունը և ֆինանսական հաշվետվությունների վրա հնարավոր ազդեցությունը: Եթե կազմակերպության իրավաբանի խորհրդատվությունը նպատակահարմար չի համարվում, կամ եթե աուդիտորին չի բավարարում կազմակերպության իրավախորհրդատուի կարծիքը, ապա աուդիտորը կարող է նպատակահարմար գտնել խորհրդակցելը իր իրավախորհրդատուի հետ այն մասին, թե արդյո՞ք առկա է օրենքների կամ այլ իրավական ակտերի խախտում, ինչպիսի՞ն են հնարավոր իրավական հետևանքները՝ ներառյալ խարդախությունը, և ի՞նչ հետագա քայլեր պետք է ձեռնարկի աուդիտորը անհրաժեշտության դեպքում:

Անհամապատասխանության հետևանքների գնահատումը (հղում՝ պար. 21)

Ա17. Ինչպես դա պահանջվում է պարագրաֆ 21-ում, աուդիտորը գնահատում է անհամապատասխանության հետևանքները աուդիտի այլ ասպեկտների համար՝ ներառյալ աուդիտորի ռիսկի գնահատումը և ղեկավարության կողմից ներկայացված գրավոր հավաստումների արժանահավատությունը: Աուդիտորի կողմից հայտնաբերված անհամապատասխանության առանձին դեպքերի հետևանքները կախված են իրավախախտման ու դրա քողարկման (եթե այդպիսին տեղի է ունեցել) առնչությունից վերահսկողության առանձին գործողություններին,

ինչպես նաև ներգրավված ղեկավարների կամ աշխատակիցների պաշտոններից, հատկապես այն հետևանքները, որոնք պայմանավորված են կազմակերպության բարձրագույն ղեկավարության ներգրավվածությամբ:

Ա18. Բացառիկ դեպքերում աուդիտորը կարող է քննարկել առաջադրանքից հրաժարվելու անհրաժեշտության հարցը, եթե հրաժարումը հնարավոր է գործող օրենքների կամ այլ իրավական ակտերի համաձայն, երբ ղեկավարությունը կամ կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք չեն ձեռնարկում իրավիճակի շտկմանն ուղղված գործողություններ, որոնք աուդիտորը տվյալ հանգամանքներում նպատակարարաբար է գտնում, նույնիսկ եթե անհամապատասխանությունը էական ազդեցություն չունի ֆինանսական հաշվետվությունների վրա: Առաջադրանքից հրաժարվելու անհրաժեշտության առնչությամբ որոշում կայացնելիս, աուդիտորը կարող է քննարկել իրավաբանական խորհրդատվություն ստանալու հարցը: Եթե առաջադրանքից հրաժարվելն անհնար է, ապա աուդիտորը կարող է քննարկել այլընտրանքային գործողությունները՝ ներառյալ անհամապատասխանության նկարագրումը աուդիտորի եզրակացության <<Այլ հանգամանքներ>> պարագրաֆում:¹¹

Հայտնաբերված կամ ենթադրվող անհամապատասխանության մասին զեկուցելը

Անհամապատասխանության մասին տեղեկացումը գործադիր և իրավապահ մարմիններին (հղում՝ պար. 28)

Ա19. Պատվիրատուին վերաբերող տեղեկատվության գաղտնիությունը պահպանելու աուդիտորի մասնագիտական պարտականությունը կարող է նրան թույլ չտալ զեկուցել օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության մասին կազմակերպությունից դուրս գտնվող այլ անձանց: Սակայն աուդիտորի իրավական պարտականությունները կարող են տարբեր իրավական դաշտերում լինել տարբեր և, որոշակի իրավիճակներում, գաղտնիության պահպանման պարտականությունը կարող է հանվել օրենքով: Որոշ իրավական դաշտերում ֆինանսական հաստատության աուդիտորը, օրենքի պահանջով, պարտավոր է զեկուցել վերադաս մարմիններին օրենքների ու այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության կամ ենթադրվող անհամապատասխանության դեպքի մասին: Բացի այդ, որոշ իրավական դաշտերում աուդիտորը պարտավոր է զեկուցել իշխանություններին խեղաթյուրումների մասին այն դեպքերում, երբ ղեկավարությունը և, եթե կիրառելի է, կառավարման օղակներում ներգրավված անձինք, չեն ձեռնարկում իրավիճակի շտկմանն ուղղված գործողություններ: Աուդիտորը կարող է նպատակահամար գտնել դիմել իրավաբանի խորհրդատվությանը՝ որոշելու համար գործողությունների անհրաժեշտ ընթացքը:

¹¹ ԱՄՄ 706, <<Անկախ աուդիտորական եզրակացությունում հանգամանքները լուսաբանող պարագրաֆներ և այլ հանգամանքների պարագրաֆներ>>, պարագրաֆ 8:

Հանրային ոլորտի կազմակերպություններին բնորոշ նկատառումներ

Ա20. Հանրային ոլորտի աուդիտորը կարող է պարտադրված լինել զեկուցելու անհապատասխանության դեպքերի մասին օրենսդիր մարմնին կամ այլ կառավարման մարմիններին, կամ էլ ներկայացնել դրանք աուդիտորական եզրակացությունում:

Փաստաթղթավորում (հղում՝ պար. 29)

Ա21. Օրենքների և այլ իրավական ակտերի պահանջներին անհամապատասխանության կամ ենթադրվող անհամապատասխանության մասին աուդիտորի ստացած տվյալների փաստաթղթավորումը կարող է ներառել, օրինակ,

- գրառումների կամ փաստաթղթերի պատճենները,
- ղեկավարության, կառավարման օղակներում ներգրավված անձանց կամ կազմակերպությունից դուրս գտնվող կողմերի հետ քննարկումների արձանագրությունները: