Արտաքինից ներքին աուդիտ տեղափոխվող աուդիտորի մարտահրավերները (*արտաքին և ներքին աուդիտի տարբերությունները*)

Երբ արտաքին աուդիտորները տեղափոխվում են ներքին աուդիտ, ինչն ընդունված պրակտիկա է, հաճախ նրանք չեն պատկերացնում, որ լրիվ այլ մոտեցում և նոր հմտություններ են իրենց անհրաժեշտ, որպեսզի հանդես գան իրականում բոլորովին այլ դերում:

Այս հոդվածի նպատակն է ընդգծել այդ տարբերություններից մի քանիսը, որպեսզի օգնի արտաքին աուդիտից ներքին աուդիտ տեղափոխվողներին ադապտացվել:

Արդյունքների վրա հիմնված աուդիտ

«Մեզ ներքին աուդիտ է պետք», այս արտահայտությունը հաճախ եմ լսում նույնիսկ ոլորտի հետ առընչություն ունեցող մարդկանցից, էլ չասեմ բիզնեսի և կառավարման ներկայացուցիչներից: Երբ բացատրում եմ, որ ներքին աուդիտը ֆինանսական վիճակի վերաբերյալ կարծիք չի տալիս կամ որ կարգերի (համապատասխանության) ստուգումը չէ ներքին աուդիտի էությունը, առավել ևս մարդկանց հետևելը, խիստ զարմանում են՝ «աուդիտը աուդիտ չէ՞»:

Իրականում, ներքին աուդիտի խնդիրը ձեռնարկության ռիսկերի արդյունավետ կառավարման վերաբերյալ հավաստիացում տալն է, մի բան, որ կարելի է անվանել «արդյունքների վրա հիմնված աուդիտ»:

Թեև աուդիտի ընդարձակ մասնագիտության ներսում տարբեր ճյուղեր՝ ներքին, արտաքին (օրենսդրական պահանջով), որակի, առողջության և անվտանգության և այլն, ունեն պահանջվող հմտությունների ընդհանրություններ, նրանցից յուրաքանչյուրն ունի տարբեր նպատակ, որը ազդում է նրա վրա, թե ինչպես և ինչ են աուդիտ անում: Սկզբի համար դիտարկենք, թե ինչ են անում ֆինանսական աուդիտ իրականացնողները կամ արտաքին աուդիտորները:

Ավանդաբար.

- ***ներքին աուդիտորներին*** թվերը չէին հետաքրքրում, պայմանով, որ դրանք ճիշտ են հաշվարկված՝ սահմանված գործընթացի համաձայն: Նրանք կենտրոնացած էին նրա վրա, թե արդյոք ղեկավարությունը հետևողական կերպով կիրառում է տրամաբանական գործընթացները՝ արդյունք ստանալու համար: Նրանք հաշվետու էին Աուդիտի կոմիտեի նախագահին և ազդեցություն չունեին ֆինանսական հաշվետվությունների հաստատման վրա:
- ***արտաքին աուդիտորները*** հետաքրքրված չէին ռիսկերով և հսկողություններով, նրանց չէր մտահոգում, թե ինչպես են թվերը հայտնվում ֆինանսական հաշվետվություններում, քանի դեռ այդ թվերն «ընդհանուր առմամբ ճիշտ էին որոշակի ընդունելի սահմաններում»: Ի վերջո նրանց գործը հավաստիացում տալն էր, որ ֆինանսական հաշվետվությունները էական սխալներ չեն պարունակում: Արտաքին

աուդիտորները պետք է ունենան լիցենզիա և ապահովագրված լինեն մասնագիտական սխալից (սխալ կարծիք հայտնելուց):

Արտաքին և ներքին աուդիտորների գործերը քիչ էին խաչվում, թեև օգտակար էր իմանալ, որ թվերը ճշգրիտ են հաշվարկված: Տեսականորեն, եթե աուդիտի այս երկու ուղղություններն իրականացվեին անթերի և համագործակցելով, կազմակերպությունները (և ավելի լայն իմաստով դրանց շահառուները) ավելի պաշտպանված կլինեին խարդախությունից, թերկառավարումից, սխալներից և բացթողումներից:

Ցավոք, տեսությունը գործնականում չաշխատեց ինչպես հարկն է և մի քանի աղմկոտ դեպքերը, մասնավորապես 2001 թվականին Էնրոնի (Enron) և Ուորլդքոմի (Worldcom) սնանկացումներն ԱՄՆ-ում հանգեցրին նրան, որ արտաքին աուդիտորներն ավելի շատ ուշադրություն պետք է դարձնեն հսկողության կառուցակարգերին և հասկանան, թե թվերի հետևում ինչ հսկողություններ են գործում: Այդ դեպքերի արդյունքում Խոշոր հնգյակի (Big 5) ամենահեղինակավոր ընկերություններից մեկի՝ Արթուր Անդերսենի գործունեության կտրուկ անկում ապրեց, երբ մի կողմից հաճախորդներն աշխույժ սեզոնի ընթացքում թեքվեցին դեպի մրցակիցներ, մյուս կողմից՝ ղեկավար անձնակազմը տեղափոխվեց մրցակիցների մոտ (թեև Արթուր Անդերսենը ԱՄՆ գերագույն դատարանի կողմից 2005թ անմեղ ճանաչվեց, սակայն արդեն գնացքը գնացել էր):

Արտաքինից ներքին աուդիտ տեղափոխվող աուդիտորի մարտահրավերները

Էականության սկզբունքը

Արտաքին աուդիտորներին, ովքեր տեղափոխվում են ներքին աուդիտ սովորաբար խանգարում է հաշվապահության էականության սկզբունքը, որն օգնում էր արդյունավետ արտաքին աուդիտ իրականացնել սեղմ ժամկետներում՝ կենտրոնանալով այն գործարքների և մնացորդների վրա, որոնք ֆինանսական հաշվետվությունների օգտագործողների համար էական կարող էին լինել (հիմնականում գումարից ելնելով, երբեմն էլ էությունից): Ներքին աուդիտը ևս արդյունավետ կազմակերպելու խնդիր ունի, սակայն այն հիմնվում է ռիսկերի վրա, ոչ թե էականության, որը ռիսկի հավասարման մեջ մեկ փոփոխական կարող է լինել: Օրինակ կիբերանվտանգության ռիսկերը չափելիս գնահատվում է տեղեկատվության կարևորությունը և հեղինակությունը, այլ ոչ ֆինանսական էականությունը:

Ժամկետները

Արտաքին աուդիտի հանձնառությունների ժամկետները սովորաբար խստորեն հսկվում են աուդիտի ղեկավարների կողմից, քանի որ մարդուժը «զբաղված» սեզոնին խիստ սահմանափակ է: Այդ հանձնառությունները միջինում տևում են 4-6 շաբաթ, բավականին նման են ձևով և բովանդակությամբ, արտաքին աուդիտորներն էլ մասնագիտանում են ըստ ոլորտների (օրինակ ֆինանսական, ոչ ֆինանսական մասնավոր, հասարակական/միջազգային և այլն): Ներքին աուդիտում ժամկետներին այդպես խիստ չեն վերաբերվում՝ տարբեր

պատճառներից ելնելով: Դրանք կարող են և կարճ լինել և էապես երկար՝ կախված հանձնառությունների նպատակներից, որոնք միատար չեն՝ սկսած չնախատեսված ստուգումներից, վերջացրած բարդ SS լուծումների, նախագծերի և կառավարման համակարգերի աուդիտներով:

Աշխատանքի արդյունքը

Արտաքին աուդիտում աշխատանքի արդյունքը ստանդարտացված է, այն ամփոփվում է 2-3 էջանոց սահմանված ձևի եզրակացության մեջ առ այն, որ կազմակերպության ֆինանսական հաշվետվությունները ճշմարիտ են, այսինքն պիտանի են օգտագործման համար, հմուտ օգտագործողը (արտաքին՝ ներդրող/պոտենցիալ ներդրող) կարող է սեփական վերլուծություններն անել և որոշումներ կայացնել հիմնվելով այդ թվերի վրա: Ներքին աուդիտի արդյունքն իրականում շատ տարբեր է, այն ստանդարտացված չէ, այստեղից շատ տարբեր են լավ և միջին կատարողականով ներքին աուդիտների արդյունքները: Ներքին աուդիտը հավաստիացում է տալիս (ներքին օգտագործող՝ Խորհուրդ/ղեկավարներ), որ կազմակերպության ռիսկերը կառավարվում են կամ ոչ բավարար կառավարվում, ինչը հաճախ ենթադրում է խորությամբ ըմբռնել գործընթացը և ղեկավարությանը տալ խորաթափանց խորհուրդներ, թե ի՞նչ ռիսկեր կան և ինչպե՞ս կառավարել դրանք:

Կազմակերպությունը ճանաչելը

Վերը նշված արդյունքները ստանալու համար էական է, որ ներքին աուդիտը ներկա լինի կազմակերպությունում ամբողջ տարվա ընթացքում (թեև արտապատվիրակում միջազգային ստանդարտները ենթադրում են, սակայն այդ դեպքում կազմակերպության ներքին դինամիկան ծառայության արտաքին մատակարարը նույն կերպ չի զգում): Ներկա լինելը նշանակում է սեղանի շուրջ տեղ ունենալ, այսինքն մասնակցել խորհրդի և տնօրինության նիստերին, հասանելիություն ունենալ տեղեկատվությանը և մարդկանց, շահառուների հետ հարաբերություններ կառուցել և պահպանել, հասկանալ ինչպես է ներսից աշխատում կազմակերպությունը:

Հաշվետվությունները

Թեև վերևում խոսեցինք արդյունքներից, հաշվետվությունները, որտեղ հաճախ ամփոփվում են արդյունքները առանձին հետաքրքրություն են ներկայացնում: Հարկ է նշել, որ արդյունքն ու հաշվետվությունը նույնը չեն, եթե մեր ներքին աուդիտի հաշվետվությունը չեն կարդում այն որոշում կայացնողները, որոնց այն ուղղված է, ապա մենք արդյունքի չենք հասել, որքան էլ լավը լինի այդ հաշվետվությունը: Այդ պատճառով ներքին աուդիտի միջազգային ստանդարտները շեշտում են հաղորդակցության կարևորությունը, ոչ թե հաշվետվության: Անդրադառնանք արտաքին և ներքին աուդիտի հաշվետվություններին՝ արտաքին աուդիտի հաշվետվությունը խիստ ստանդարտ է, այսինքն աուդիտորը մանևրելու մեծ դաշտ և կարիք

չունի: Ներքին աուդիտի հաշվետվությունները թեև ունեն ընդհանուր մոտեցումներ, ներքին աուդիտորին շատ ավելի լայն հնարավորություն են թողնում «ստեղծագործելու» և լավ աշխատելու համար:

Պահանջվող հմտությունների բույլը

Ներքին աուդիտն իր էությամբ գործառնական աուդիտ է, այսինքն ուսումնասիրում է գործառնությունների (բոլոր՝ այդ թվում ֆինանսական, SS և այլ) արդյունավետությունը և դրանց ռիսկերի կառավարումը, այն դեպքում երբ արտաքին աուդիտն առաջին հերթին ֆինանսական աուդիտ է:

Արտաքին աուդիտորները պարտադիր սերտում են Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները (IFRS) և առաջնորդվում Աուդիտի միջազգային ստանդարտներով: Ներքին աուդիտում մոտեցումն այն է, որ Ներքին աուդիտի թիմն իր ամբողջության մեջ պետք է տիրապետի այնպիսի հմտությունների, որոնք թույլ կտան իրականացնել իրենց խնդիրը: Սա նշանակում է, որ ներքին աուդիտի գիտելիքների շրջանակը պայմանավորված է այն կազմակերպության գործունեությամբ, որտեղ այն գործում է:

Որպես ընդհանուր գիտելիքների բազա ներքին աուդիտորները սերտում են Ներքին աուդիտի միջազգային ստանդարտները (GIAS), ներքին հսկողությունների և ռիսկերի կառավարման մոտեցումները (COSO), Ֆինանսական հաշվետվությունների միջազգային ստանդարտները (IFRS), SS ներքին հսկողության նպատակները (COBIT), Միջազգային ստանդարտացման կազմակերպության տաբեր ստանդարտներ (ISO), այդ թվում՝ ռիսկերի կառավարման (ISO 31000) և տեղեկատվական անվտանգության (ISO 27001):

Հարկ է նաև առանձնահատուկ անդրադառնալ *հաղորդակցման հմտություններին*, ներքին աուդիտորներին ավելի շատ են պետք ինչպես գրավոր հմտությունները (հաշվետվություններ գրել, այդ թվում MS Word-ով և PowerPoint-ով), այնպես էլ բանավոր խոսքի հմտությունները (հարցազրույցներ վարելու, աշխատանքի արդյունքները տարբեր շրջանակների ներկայացնելու, ինչպես նաև հարաբերություններ կառուցելու և պահպանելու համար):

Ընդունված է համարել, որ ներքին աուդիտորի կոչումը դա փոփոխություններ բերելն է, ի տարբերություն արտաքին աուդիտորի, ով հստակ գործողության շրջանակ ունի, ինչի մասին վերևում խոսեցինք: Փոփոխություն բերելու համար կարևոր է բոլոր վերը նշված հմտությունների համադրությունը՝ պրոֆեսիոնալիզմը, կազմակերպությունը և գործընթացները խորությամբ հասկանալը և վերլուծելը, հարաբերություններ կառուցելը, ինչպես նաև ***նախաձեռնողականությունը***, առանց որի փոփոխություններ տեղի չեն ունենում:

Արա Չալաբյան, ՆԱԻ Հայաստանի նախագահ