

**აუდიტის სამართაშორისო სტანდარტი 700  
(გადასინჯული)**

**მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა  
ფინანსური ანგარიშგების შემსახვე**

(ძალაშია იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის, რომელიც  
მთავრდება 2016 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ)

**შინაარსი**

პუნქტები

**შესავალი**

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო ..... 1-4  
ძალაში შესვლის თარიღი ..... 5  
**მიზნები** ..... 6  
**განმარტებები** ..... 7-9

**მოთხოვნები**

მოსაზრების ჩამოყალიბება ფინანსურ ანგარიშგებაზე ..... 10-15  
მოსაზრების ფორმა ..... 16-19  
აუდიტორის დასკვნა ..... 20-52  
ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად  
წარდგენილი დამატებითი ინფორმაცია ..... 53-54

**გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა**

სამეურნეო სუბიექტის სააღრიცხვო  
პრაქტიკის ხარისხობრივი ასპექტები ..... გ1-გ3  
სააღრიცხვო პოლიტიკები სათანადოდ არის  
ახსნილი ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ..... გ4  
ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია  
არის შესაბამისი, საიმედო, შესადარისი და აღქმადი ..... გ5  
ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულ ინფორმაციაზე  
არსებითი ოპერაციებისა და მოვლენების გავლენის ასახვა ..... გ6

იმის შეფასება, ფინანსური ანგარიშგებით  
მიიღწევა თუ არა სამართლიანი წარდგენა..... გ7-გ9

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო  
საფუძვლების აღწერა ..... გ10-გ15

მოსაზრების ფორმა ..... გ16-გ17

აუდიტორის დასკვნა..... გ18-გ77

ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად წარდგენილი  
დამატებითი ინფორმაცია ..... გ78-გ84

დანართი: ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილი დამოუკიდებელი  
აუდიტორის დასკვნების ნიმუშები

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 700 (გადასინჯული) - „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“ - განხილულ უნდა იქნეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

## შესავალი

### წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების ჩამოყალიბებაზე აუდიტორის პასუხისმგებლობას და ასევე ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შედეგად შედგენილი აუდიტორის დასკვნის ფორმასა და შინაარსს.
2. ასს 701<sup>1</sup> ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას, აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირებასთან დაკავშირებით. ასს 705-სა<sup>2</sup> (გადასინჯული) და ასს 706-ში<sup>3</sup> (გადასინჯული) განხილულია, როგორ იცვლება აუდიტორის დასკვნის ფორმა და შინაარსი, როდესაც აუდიტორი გამოხატავს მოდიფიცირებულ მოსაზრებას, ან აუდიტორის დასკვნას ურთავს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცს ან სხვა გარემოებათა აბზაცს. ამასთან, სხვა ასს-ებიც შეიცავს ისეთ საანგარიშგებო მოთხოვნებს, რომლებიც გამოიყენება აუდიტორის დასკვნის შედგენისას.
3. წინამდებარე ასს გამოიყენება საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტში და, კონკრეტულად, ამ მიზნით არის შემუშავებული. ასს 800<sup>4</sup> ეხება სპეციფიკურ საკითხებს ისეთი შემთხვევისთვის, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით. ასს 805<sup>5</sup> ეხება სპეციფიკურ საკითხებს, რომლებიც შესაფერისია ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტისთვის. გარდა ამისა, წინამდებარე ასს გამოიყენება ისეთ აუდიტშიც, რომელსაც არეგულირებს ასს 800 და ასს 805.

---

1. ასს 701 - „*აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება*“.

2. ასს 705 (გადასინჯული) - „*მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში*“.

3. ასს 706 (გადასინჯული) - „*მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში*“.

4. ასს 800 (გადასინჯული) - „*სპეციფიკური საკითხები - სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი*“.

5. ასს 805 (გადასინჯული) - „*სპეციფიკური საკითხები - ერთი ფინანსური ანგარიშგების და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტი*“.

4. მოცემული ასს-ის მოთხოვნები იმისთვისაა გამიზნული, რომ მთელი მსოფლიოს მასშტაბით მიღწეულ იქნეს სათანადო ბალანსი აუდიტორის დასკვნის ერთგვაროვნებისა და შესადარისობის აუცილებლობასა და, მეორე მხრივ, აუდიტორის დასკვნის ღირებულების/სარგებლიანობის გაზრდის აუცილებლობას შორის, რაც მიიღწევა აუდიტორის დასკვნაში მომხმარებლებისთვის უფრო მეტად აქტუალური ინფორმაციის მიწოდებით. ეს ასს ხელს უწყობს აუდიტორის დასკვნის ერთგვაროვნებას, მაგრამ აღიარებს, რომ აუცილებელია ადაპტირება ცალკეული იურისდიქციის კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. როდესაც აუდიტი ჩატარებულია ასს-ების შესაბამისად, აუდიტორის დასკვნის ერთგვაროვნება და თავსებადობა ხელს უწყობს გლობალურ ბაზარზე ნდობის ჩამოყალიბებას, რადგან უფრო ადვილად დასადგენია საყოველთაოდ აღიარებული სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი. გარდა ამისა, ეს მომხმარებელს უადვილებს უჩვეულო გარემოებების დადგენასა და გაცნობიერებას, თუ ამგვარი გარემოებები იარსებებს.

#### **ძალაში შესვლის თარიღი**

5. წინამდებარე ასს ძალაშია იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2016 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ.

#### **მიზნები**

6. აუდიტორის მიზნებია:
  - ა) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრების ჩამოყალიბება მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების მიხედვით გამოტანილი დასკვნების შეფასების საფუძველზე; და
  - ბ) ამ მოსაზრების ნათლად და გარკვევით გამოხატვა წერილობითი ანგარიშის (დასკვნის) მეშვეობით.

#### **განმარტებები**

7. წინამდებარე ასს-ების მიზნებისათვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:
  - ა) საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება – საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება.

- ბ) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლები – ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები, რომლებიც შემუშავებულია ფინანსურ ინფორმაციაზე ფართო სპექტრის მომხმარებელთა საერთო მოთხოვნილების დასაკმაყოფილებლად. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები შეიძლება იყოს სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები ან შესაბამისობის საფუძვლები.

ტერმინი „სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები“ აღნიშნავს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებს, რომლითაც მოითხოვება ამ საფუძვლებში მოცემული მოთხოვნების დაცვა და:

- (i) აშკარად აღიარებულია ან იგულისხმება, რომ ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად ხელმძღვანელობას შეიძლება დასჭირდეს ამ საფუძვლებით კონკრეტულად მოთხოვნილი ინფორმაციის გარდა, სხვა დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება; ან
- (ii) აშკარად არის აღიარებული, რომ ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად შეიძლება აუცილებელი იყოს ხელმძღვანელობის მიერ ამ საფუძვლების მოთხოვნებიდან გადახვევა. ივარაუდება, რომ მსგავსი გადახვევა აუცილებელი იქნება მხოლოდ ძალიან იშვიათ შემთხვევებში.

ტერმინი „შესაბამისობის საფუძვლები“ აღნიშნავს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებს, რომელიც მოითხოვს ამ საფუძვლების მოთხოვნების დაცვას, მაგრამ არ მოიცავს ზემოთ მოცემულ (i) ან (ii) ქვეპუნქტებში ხსენებულ აღიარებებს<sup>6</sup>.

- გ) არამოდიფიცირებული მოსაზრება – აუდიტორის მიერ გამოთქმული მოსაზრება, როდესაც აუდიტორი დაასკვნის, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად<sup>7</sup>.

<sup>6</sup> ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, პუნქტი 13(ა).

<sup>7</sup> 25-26-ე პუნქტები ეხება ფრაზებს, რომლებიც აღნიშნული მოსაზრების გამოსახატავად გამოიყენება სამართლიანი წარდგენისა და შესაბამისობის საფუძვლების შემთხვევებში, შესაბამისად.

8. წინამდებარე ასს-ში „ფინანსურ ანგარიშგებაზე“ მინიშნება გულისხმობს „საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტს.“<sup>8</sup> ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით განისაზღვრება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ფორმა, სტრუქტურა და შინაარსი, აგრეთვე, რას მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი.
9. „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებზე“ მინიშნება წინამდებარე ასს-ში ნიშნავს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს“ (ფასს სტანდარტები), ხოლო „სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები“ გულისხმობს სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ „სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტებს“ (სსბასს-ები).

## მოთხოვნები

### მოსაზრების ჩამოყალიბება ფინანსურ ანგარიშგებაზე

10. აუდიტორმა უნდა გამოთქვას თავისი მოსაზრება იმის შესახებ, მომზადებულია თუ არა ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.<sup>9,10</sup>
11. მოსაზრების ჩამოყალიბებისთვის აუდიტორმა უნდა დაასკვნას, მოიპოვა თუ არა დასაბუთებული რწმუნება იმის შესახებ, რომ მთლიანად ფინანსური ანგარიშგება არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას. ზემოაღნიშნულ დასკვნაში გათვალისწინებული უნდა იყოს:
  - ა) აუდიტორის დასკვნა იმის შესახებ, მოპოვებულ იქნა თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები ასს 330-ის შესაბამისად;<sup>11</sup>

---

<sup>8</sup> ასს 200, პუნქტი 13(ვ)-ში მოცემულია ფინანსური ანგარიშგების განმარტება.

<sup>9</sup> ასს 200, მე-11 პუნქტი.

<sup>10</sup> 25-26-ე პუნქტები ეხება ფრაზებს, რომლებიც აღნიშნული მოსაზრების გამოსახატავად გამოიყენება სამართლიანი წარდგენისა და შესაბამისობის საფუძვლების შემთხვევებში, შესაბამისად.

<sup>11</sup> ასს 330 - „აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისთვის,“ 26-ე პუნქტი.

- ბ) აუდიტორის დასკვნა იმის შესახებ, შეუსწორებელი უზუსტობები, ასს 450-ის განმარტების მიხედვით, ცალ-ცალკე ან ერთად აღებული, არსებითია თუ არა;<sup>12</sup> და
- გ) მე-12-15 პუნქტებით მოთხოვნილი შეფასებები.
12. აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, მომზადებულია თუ არა ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. აღნიშნული შეფასება უნდა ითვალისწინებდეს სამეურნეო სუბიექტის ისეთ ხარისხობრივ ასპექტებს, როგორცაა სააღრიცხვო პრაქტიკა, მათ შორის ხელმძღვანელობის განსჯაში შესაძლო მიკერძოების ინდიკატორებს. (იხ. პუნქტები გ1-გ3)
13. უფრო კონკრეტულად, აუდიტორმა, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების გათვალისწინებით, უნდა შეაფასოს:
- ა) ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ადეკვატურად არის თუ არა აღწერილი სამეურნეო სუბიექტის მიერ შერჩეული და გამოყენებული ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკა. შეფასებისას აუდიტორმა უნდა განიხილოს სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობა მოცემული კონკრეტული სამეურნეო სუბიექტისთვის და გასაგებად არის თუ არა ახსნილი; (იხ. პუნქტი გ4)
- ბ) თითოეული შერჩეული და გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა თავსებადია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებთან და სათანადოდ არის თუ არა შერჩეული;
- გ) ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებები დასაბუთებულია თუ არა;
- დ) ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია არის თუ არა შესაბამისი, საიმედო, შესაძარისი და აღქმადი. ამგვარი შეფასებისთვის აუდიტორმა უნდა განიხილოს:
- ასახულია თუ არა ფინანსურ ანგარიშგებაში ის ინფორმაცია, რომელიც უნდა ასახულიყო და ეს ინფორმაცია სათანადოდ არის თუ არა კლასიფიცირებული, აგრეგირებული ან დეზაგრეგირებული და დახასიათებული;
  - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მთლიანი სურათი ხომ არ დაამახინჯა ისეთი ინფორმაციის ჩართვამ,

<sup>12</sup> ასს 450 - „აუდიტის პროცესში გამოვლენილი უზუსტობების შეფასება“, მე-11 პუნქტი.

რომელიც შესაბამისი არ არის, ან ხელს უშლის ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული საკითხების სათანადოდ გაგებას. (იხ. პუნქტი გ5)

- ე) ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულია თუ არა ადეკვატური ინფორმაცია, რაც საკმარისია იმისთვის, რომ სავარაუდო მომხმარებლებისათვის გასაგები იყოს არსებითი ოპერაციებისა და მოვლენების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულ ინფორმაციაზე; და (იხ. პუნქტი გ6)
  - ვ) ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებულია თუ არა სათანადო ტერმინოლოგია, მათ შორის, თითოეული შემადგენელი ანგარიშგების სახელწოდება.
14. თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად, მე-12-13 პუნქტებით მოთხოვნილი შეფასება უნდა მოიცავდეს აგრეთვე იმის შეფასებას, ფინანსური ანგარიშგებით მიიღწევა თუ არა ინფორმაციის სამართლიანი წარდგენა. იმისათვის, რომ შეაფასოს, ფინანსური ანგარიშგებით მიიღწევა თუ არა სამართლიანი წარდგენა, აუდიტორმა უნდა გააანალიზოს შემდეგი საკითხები: (იხ. პუნქტები გ7-გ9)
- ა) ფინანსური ანგარიშგების საერთო წარდგენა, მისი სტრუქტურა და შინაარსი; და
  - ბ) ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად აღებული ოპერაციებისა და მოვლენების სამართლიან წარდგენას.
15. აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, ფინანსურ ანგარიშგებაში ადეკვატურად არის თუ არა მითითებული ან აღწერილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები. (იხ. პ. გ10-გ15)

### **მოსაზრების ფორმა**

16. აუდიტორმა უნდა გამოხატოს არამოდიფიცირებული მოსაზრება, თუ დაასკვნის, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.
17. თუ აუდიტორი:
- ა) მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების საფუძველზე დაასკვნის, რომ მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს არსებით უზუსტობას; ან



ბ) ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებას, რათა დაასკვნას, რომ მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება არ შეიცავს არსებით უზუსტობას,

აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში მოდიფიცირებული მოსაზრება უნდა გამოთქვას ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

18. თუ სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების მოთხოვნების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების მეშვეობით არ მიიღწევა სამართლიანი წარდგენა, აუდიტორმა ეს საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობასთან. შემდეგ, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების გათვალისწინებით და იმის მიხედვით, როგორ გადაიჭრება საკითხი, უნდა განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა აუდიტორის დასკვნაში მოსაზრების მოდიფიცირება ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად. (იხ. პუნქტი გ16)

19. თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია „შესაბამისობის საფუძვლების“ მიხედვით, აუდიტორს არ ევალება იმის შეფასება, ფინანსური ანგარიშგებით მიიღწევა თუ არა სამართლიანი წარდგენა. ამასთან, თუ, ძალიან იშვიათ შემთხვევებში, აუდიტორი დაასკვნის, რომ შესაბამისობის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება შეცდომაში შეიყვანს მომხმარებელს, აუდიტორმა ეს საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობასთან და იმის მიხედვით, როგორ გადაიჭრება საკითხი, უნდა განსაზღვროს, ასახოს თუ არა ეს საკითხი აუდიტორის დასკვნაში და როგორ. (იხ. პუნქტი გ17)

### **აუდიტორის დასკვნა**

20. აუდიტორის დასკვნა წერილობითი ფორმით უნდა მომზადდეს. (იხ. პუნქტები გ18-გ19)

*აუდიტორის დასკვნა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით ჩატარებული აუდიტისათვის*

#### **სათაური**

21. აუდიტორის დასკვნის სათაურიდან გარკვევით უნდა ჩანდეს, რომ ეს არის დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა. (იხ. პუნქტი გ20)

#### **ადრესატი**

22. აუცილებლობის შემთხვევაში, აუდიტორის დასკვნაში მითითებული უნდა იყოს ადრესატი, რაც განსაზღვრული იქნება გარიგების პირობებით. (იხ. პუნქტი გ21)

აუდიტორის მოსაზრება

23. აუდიტორის დასკვნის პირველი განყოფილება უნდა მოიცავდეს აუდიტორის მოსაზრებას და ქვესათაურიც შესაბამისი უნდა ჰქონდეს - „მოსაზრება“.
24. ამასთან, აუდიტორის დასკვნის „მოსაზრება“ ნაწილში:
- ა) მითითებული უნდა იყოს სამეურნეო სუბიექტი, რომლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიც ჩატარდა;
  - ბ) აღნიშნული უნდა იყოს, რომ ჩატარდა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი;
  - გ) მითითებული უნდა იყოს თითოეული ანგარიშგების სახელწოდება, რომლისგანაც შედგება ფინანსური ანგარიშგება;
  - დ) მითითებული უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნები, მათ შორის, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვა; და
  - ე) მითითებული უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი თითოეული ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდი ან საანგარიშგებო თარიღი. (იხ. პუნქტი გ22-გ23)
25. სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების მიხედვით მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე არამოდიფიცირებული მოსაზრების გამო-სახატავად გამოიყენება ქვემოთ მოცემული ეკვივალენტური ფრაზებიდან ერთ-ერთი, თუ კანონმდებლობით სხვაგვარად არ მოითხოვება:
- ა) ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს [.....] [ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები] შესაბამისად; ან
  - ბ) ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება უტყუარად და სამართლიანად ასახავს [.....] [ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები] შესაბამისად. (იხ. პუნქტები გ24-გ31)
26. შესაბამისობის საფუძვლების მიხედვით მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე არამოდიფიცირებული მოსაზრების გამოხატვის შემთხვევაში აუდიტორის მოსაზრება ჩამოყალიბდება შემდეგი სახით: თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია [ფინანსური ანგა-

რიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები] შესაბამისად; (იხ. პუნქტები გ26-გ31)

27. თუ აუდიტორის მოსაზრებაში მითითებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები არ არის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები“, ან სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული „სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები,“ აუდიტორის მოსაზრებაში მითითებული უნდა იყოს ის იურისდიქცია, რომლის მიერაც არის დადგენილი გამოყენებული საფუძვლები.

მოსაზრების საფუძველი

28. აუდიტორის დასკვნა, უშუალოდ „მოსაზრება“ ნაწილის შემდეგ, უნდა მოიცავდეს ნაწილს, რომლის ქვესათაური იქნება „მოსაზრების საფუძველი“, სადაც: (იხ. პუნქტი გ32)

- ა) აღნიშნულია, რომ აუდიტი ჩატარდა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად; (იხ. პუნქტი გ33)
- ბ) მითითებულია აუდიტორის დასკვნის ის ნაწილი, სადაც აღწერილია აუდიტორის პასუხისმგებლობა ასს-ების შესაბამისად;
- გ) აღნიშნულია, რომ აუდიტორი დამოუკიდებელია მოცემული სამეურნეო სუბიექტისგან იმ ეთიკური ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ამ აუდიტს და, გარდა ამისა, მან შეასრულა ამგვარი ნორმებით გათვალისწინებული, აუდიტორის სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. აქ მითითებული უნდა იყოს იურისდიქცია, რომელმაც დაადგინა შესაბამისი ეთიკური ნორმები, ან ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი*; და (იხ. პუნქტები გ34-გ39)
- დ) სჯერა თუ არა აუდიტორს, რომ აუდიტორის მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია აუდიტორის მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

ფუნქციონირებადი საწარმო

29. საჭიროების შემთხვევაში, აუდიტორმა დასკვნის შედგენისას უნდა გაითვალისწინოს ასს 570-ის (გადასინჯული)<sup>13</sup> მოთხოვნები.

აუდიტის ძირითადი საკითხები

30. საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტის დროს აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ, ასს 701-ის შესაბამისად.

31. თუ აუდიტორს სხვა შემთხვევაში მოეთხოვება კანონმდებლობით, ან თვითონ გადაწყვეტს აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირებას, აუდიტორმა ეს უნდა გააკეთოს ასს 701-ის შესაბამისად. (იხ. პუნქტები გ40-გ42)

სხვა ინფორმაცია

32. საჭიროების შემთხვევაში, აუდიტორმა დასკვნის შედგენისას უნდა გაითვალისწინოს ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები.

პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

33. აუდიტორის დასკვნა უნდა მოიცავდეს ნაწილს, რომლის ქვე-სათაური იქნება „ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე“. ამასთან დაკავშირებით, აუცილებელი არ არის ზუსტად ტერმინის „ხელმძღვანელობა“ გამოყენება. აუდიტორის დასკვნაში ისეთი ტერმინი უნდა იყოს გამოყენებული, რომელიც მისაღებია კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზის მიხედვით. ზოგიერთ იურისდიქციაში, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მითითება. (იხ. პუნქტი გ44)

34. აუდიტორის დასკვნის ზემოხსენებულ ნაწილში აღწერილი უნდა იყოს ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა: (იხ. პუნქტები გ45-გ48)

- ა) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ფინანსური წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას; და

<sup>13</sup> ასს 570 (გადასინჯული) - „ფუნქციონირებადი საწარმო“, 21-23-ე პუნქტები.

ბ) სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის<sup>14</sup> უნარის შეფასებაზე და მისაღებია თუ არა საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება ანგარიშგების საფუძვლად; ასევე, სათანადოდ არის თუ არა გამჟღავნებული საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული საკითხები ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, აუცილებლობის შემთხვევაში. ამ შეფასებასთან დაკავშირებული ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის ახსნა უნდა მოიცავდეს იმის აღწერას, როდის არის მიზანშეწონილი ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება. (იხ. პუნქტი გ48)

35. გარდა ამისა, აუდიტორის დასკვნის ამ ნაწილში მითითებული უნდა იყოს, ვინ არის პასუხისმგებელი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობაზე, იმ შემთხვევაში, როდესაც ამგვარი ზედამხედველობის გაწევა არ ევალუბათ იმავე პიროვნებებს, რომლებსაც გააჩნიათ 34-ე პუნქტში აღწერილი პასუხისმგებლობა. ასეთ შემთხვევაში, დასკვნის ამ ნაწილის სათაურში ასევე მითითებული უნდა იყოს „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“, ან სხვა ისეთი ტერმინი, რომელიც შეესაბამება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას. (იხ. პუნქტი გ49)

36. თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად, აუდიტორის დასკვნაში ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხისმგებლობის აღწერისას მითითებული უნდა იყოს „ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და სამართლიანი წარდგენა“ ან „ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და უტყუარად და სამართლიანად წარდგენა,“ კონკრეტული გარემოებების შესაბამისად.

აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე

37. აუდიტორის დასკვნა უნდა მოიცავდეს ნაწილს ქვესათაურით - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე.“

38. აუდიტორის დასკვნის ზემოაღნიშნულ ნაწილში: (იხ. პუნქტი გ50)

ა) აღნიშნული უნდა იყოს, რომ აუდიტორის მიზნებია:

(i) მოიპოვოს დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა

<sup>14</sup> ასს 570 (გადასინჯული), მე-2 პუნქტი.

თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას; და

(ii) შეადგინოს აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს აუდიტორის მოსაზრებას. (იხ. პუნქტი გ51)

ბ) ახსნილი უნდა იყოს, რომ დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს; და

გ) აღნიშნული უნდა იყოს, რომ უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და:

(i) ახსნილი უნდა იყოს, რომ უზუსტობები არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს იმ მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაეყრდნობიან მოცემულ ფინანსურ ანგარიშგებას; ან<sup>15</sup>

(ii) მოცემული უნდა იყოს არსებითობის განმარტება ან აღწერა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მიხედვით. (იხ. პუნქტი გ52)

39. გარდა ამისა, აუდიტორის დასკვნის - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ - ნაწილში: (იხ. პუნქტი გ50)

ა) აღნიშნული უნდა იყოს, რომ ასს-ების შესაბამისად აუდიტის ჩატარება ითვალისწინებს აუდიტორის მიერ პროფესიული განსჯის გამოყენებას და პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნებას აუდიტის პროცესში; და

ბ) აუდიტი აღწერილი უნდა იყოს შემდეგი სახით: აუდიტორის პასუხისმგებლობა იმაში მდგომარეობს, რომ:

(i) დაადგინოს და შეაფასოს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეული, ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკები; განსაზღვროს და ჩაატაროს ამ რისკებზე რეაგირებისთვის გამიზნული აუდიტორული პროცედურები და მოიპოვოს ისეთი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომლებიც საკმარისი და შესაფერისი იქნება

<sup>15</sup> ასს 320 - „არსებითობა აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების დროს“, მე-2 პუნქტი.

აუდიტორის მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად. რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობა უფრო მაღალია, ვიდრე რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება შეცდომით გამოწვეული უზუსტობა, რადგან თაღლითობა შეიძლება გულისხმობდეს ფარულ შეთანხმებას, გაყალბებას, ოპერაციების განზრახ გამოტოვებას, აუდიტორისთვის წინასწარგანზრახვით არასწორი ინფორმაციის მიწოდებას ან შიდა კონტროლის იგნორირებას;

- (ii) შეისწავლოს აუდიტისთვის შესაფერისი შიდა კონტროლის საშუალებები, რათა დაგეგმოს კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი აუდიტორული პროცედურები და არა იმ მიზნით, რომ მოსაზრება გამოთქვას სამეურნეო სუბიექტის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე. იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით პასუხისმგებლობა ეკისრება შიდა კონტროლის ეფექტიანობის შესახებ მოსაზრების გამოთქმაზე, აუდიტორმა უნდა გამოტოვოს წინადადება, რომ აუდიტორის მხრიდან შიდა კონტროლის განხილვის მიზანი არ არის შიდა კონტროლის ეფექტიანობის შესახებ მოსაზრების გამოთქმა;
- (iii) შეაფასოს ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობა, ხელმძღვანელობის მიერ გამოთვლილი სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობა და შესაბამისი ახსნა-განმარტებების მართებულობა;
- (iv) გამოიტანოს დასკვნა ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობაზე, ხოლო მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით - არსებობს თუ არა რაიმე მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, მას ევალება აუდიტორის დასკვნაში ყურადღების გამახვილება ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის შენიშვნებზე, ან, თუ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნები

ადეკვარტური არ არის - მოსაზრების მოდიფიცირება. აუდიტორის დასკვნები ეყრდნობა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს. თუმცა, ამის შემდგომი მომავალი მოვლენების ან პირობების გავლენით შეიძლება სამეურნეო სუბიექტი უკვე აღარ იყოს ფუნქციონირებადი საწარმო;

- (v) თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად, შეაფასოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა მთლიანობაში, მისი სტრუქტურა და შინაარსი, მათ შორის, ახსნა-განმარტებების და ასევე, ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად აღებული ოპერაციებისა და მოვლენების სამართლიან წარდგენას.
  - გ) როდესაც ასს 600<sup>16</sup> გამოიყენება, დამატებით აღწერილი უნდა იყოს აუდიტორის პასუხისმგებლობა ჯგუფის აუდიტზე, შემდეგი სახით:
    - (i) აუდიტორის პასუხისმგებლობა მდგომარეობს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებების მოპოვებაში ჯგუფში შემავალი სამეურნეო სუბიექტების ფინანსურ ინფორმაციასა და ჯგუფის ფარგლებში განხორციელებულ სამეურნეო ოპერაციებთან დაკავშირებით, რათა მოსაზრება გამოთქვას ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ;
    - (ii) აუდიტორი პასუხისმგებელია ჯგუფის აუდიტის მსვლელობის ხელმძღვანელობაზე, ზედამხედველობასა და ჯგუფის აუდიტის ჩატარებაზე; და
    - (iii) მხოლოდ და მხოლოდ აუდიტორი არის პასუხისმგებელი აუდიტორის მოსაზრებაზე.
40. გარდა ამისა, აუდიტორის დასკვნის - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ - ნაწილში: (იხ. პუნქტი გ50)
- ა) აღნიშნული უნდა იყოს, რომ აუდიტორი მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, სხვასთან ერთად, ინფორმაციას აწვდის აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბისა და ვადების, ასევე აუდიტის

<sup>16</sup> ასს 600 - „სპეციფიკური საკითხები - ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორების სამუშაოს ჩათვლით)“.



პროცესში წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხების, მათ შორის, შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ;

- ბ) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტისთვის - მითითებული უნდა იყოს, რომ აუდიტორი მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს აწვდის დოკუმენტს იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა შეასრულა დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული სათანადო ეთიკური ნორმები და მათ მიაწოდა ინფორმაცია ყველა ურთიერთობისა და სხვა საკითხების შესახებ, რომლებიც, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება მიჩნეულიყო, რომ დაკავშირებულია აუდიტორის დამოუკიდებლობასთან, ასევე შესაბამისი დამცავი ზომების შესახებ, ასეთის არსებობის შემთხვევაში; და
- გ) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული და ნებისმიერი სხვა სამეურნეო სუბიექტისთვის, რომელთათვისაც აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში წარმოადგინა ინფორმაცია აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ასს 701-ის შესაბამისად - აღნიშნული უნდა იყოს, რომ აუდიტორი მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის ინფორმირებული საკითხებიდან განსაზღვრავს ისეთ საკითხებს, რომლებიც ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში და, მაშასადამე, აუდიტის ძირითად საკითხებად მიიჩნევა. აუდიტორი ამ საკითხებს აღწერს აუდიტორის დასკვნაში, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც კანონმდებლობით იკრძალება საჯაროდ კონკრეტული საკითხის ინფორმირება ან, უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, აუდიტორი თვითონ გადაწყვეტს, რომ აუდიტორის დასკვნაში არ უნდა მოხდეს ამა თუ იმ საკითხის ინფორმირება, რადგან გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ამგვარი ქმედებით განპირობებული მოსალოდნელი უარყოფითი შედეგები გადააჭარბებს მისი ინფორმირებით მოსალოდნელ სარგებელს, რომელიც საზოგადოებრივ ინტერესებს ემსახურება. (იხ. პუნქტი გ53)

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერის ადგილი აუდიტორის დასკვნაში

41. ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერა, რაც მოითხოვება 39-40-ე პუნქტებით, მოცემული უნდა იყოს: (იხ. პუნქტი გ54)

- ა) უშუალოდ აუდიტორის დასკვნის ტექსტში;

- ბ) აუდიტორის დასკვნის თანმხლებ დანართში, რა შემთხვევაშიც აუდიტორის დასკვნაში მითითებული უნდა იყოს დანართის ადგილმდებარეობა; ან (იხ. პუნქტები გ54-გ55)
- გ) აუდიტორის დასკვნაში მითითებული უნდა იყოს სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდი, სადაც მოცემულია ამგვარი აღწერა, თუ კანონმდებლობა ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტები აუდიტორს ამის გაკეთების უფლებას ამკარად აძლევს. (იხ. პუნქტები გ54, გ56-გ57)

42. თუ აუდიტორი აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერისთვის მიუთითებს სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდს, მან უნდა დაადგინოს, რომ ვებგვერდზე ნამდვილად არსებობს ამგვარი აღწერა და იგი შესაბამეა წინამდებარე ასს-ის 39-40 პუნქტების მოთხოვნებს. (იხ. პუნქტი გ56)

### სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები

- 43. თუ ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში აუდიტორი, ასს-ებით გათვალისწინებული პასუხისმგებლობის გარდა, დამატებით ეხება ფინანსურ ანგარიშგებაზე სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებსაც, ამგვარი საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები აღწერილი უნდა იყოს აუდიტორის დასკვნის ცალკე განყოფილებაში, რომლის ქვესათაური იქნება „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე;“ ან რაიმე სხვა, რაც მიზანშეწონილი იქნება ამ განყოფილების შინაარსის მიხედვით, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ზემოაღნიშნული სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებიც იმავე საკითხებს ეხება, რომლებიც მოცემულია ასს-ების მიხედვით წარმოდგენილ საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებში. ამ უკანასკნელ შემთხვევაში კი, შესაძლებელია, სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებიც აუდიტორის დასკვნის იმავე განყოფილებაში იყოს აღწერილი, როგორც დადგენილია ასს-ებით დასკვნის შესაბამისი ელემენტებისთვის. (იხ. პუნქტები გ58-გ60)
- 44. თუ სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები წარმოდგენილია იმავე განყოფილებაში, როგორც დადგენილია ასს-ებით დასკვნის შესაბამისი ელემენტებისთვის, მაშინ აუდიტორის დასკვნაში სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები ნათლად უნდა იყოს გამიჯნული ასს-ების შესაბამისად წარმოდგენილი ინფორმაციისგან.
- 45. თუ აუდიტორის დასკვნა მოიცავს ცალკე განყოფილებას, რომელიც ეხება სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობას, წინამდებარე ასს-ის 21-40 პუნქტების მოთხოვნები უნდა გაერთიანდეს აუდიტორის დასკვნის ცალკე განყოფილებაში, ქვესათაურით - „დასკვნა ფინანს-

ური ანგარიშგების აუდიტზე“. განყოფილება - „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“ - უნდა მოსდევდეს განყოფილებას - „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე.“ (იხ. პუნქტი გ60)

#### გარიგების პარტნიორის სახელი და გვარი

46. საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტის შედეგად გაცემულ აუდიტორის დასკვნაში ყოველთვის მითითებული უნდა იყოს გარიგების პარტნიორის სახელი და გვარი, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც, უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, გონიერულ ფარგლებში მოსალოდნელია, რომ ამგვარი ინფორმაციის გამჟღავნება პარტნიორის პირად უსაფრთხოებას მნიშვნელოვან საფრთხეს შეუქმნის. იშვიათ შემთხვევებში, როდესაც აუდიტორს განზრახული აქვს, აუდიტორის დასკვნაში არ მიუთითოს გარიგების პარტნიორის სახელი და გვარი, აუდიტორმა თავისი განზრახვა უნდა განიხილოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, რათა ინფორმაცია მიაწოდოს მათ პარტნიორის პირადი უსაფრთხოების მნიშვნელოვანი საფრთხის აღბათობისა და მისი სერიოზულობის აუდიტორისეული შეფასების შესახებ. (იხ. პუნქტები გ61-გ63)

#### აუდიტორის ხელმოწერა

47. აუდიტორის დასკვნა სათანადოდ ხელმოწერილი უნდა იყოს. (იხ. პუნქტები გ64-გ65)

#### აუდიტორის მისამართი

48. აუდიტორის დასკვნაში მითითებული უნდა იყოს აუდიტორის იურიდიული მისამართი, სადაც ის ეწევა საქმიანობას.

#### აუდიტორის დასკვნის თარიღი

49. აუდიტორის დასკვნა არ უნდა იყოს დათარიღებული იმ თარიღზე ადრე, რომლისთვისაც აუდიტორმა მოიპოვა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომლებსაც ეყრდნობა აუდიტორის მოსაზრება ფინანსურ ანგარიშგებაზე, მათ შორის, მტკიცებულებები იმისა, რომ: (იხ. პუნქტები გ66-გ69)

ა) მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ყველა ანგარიშგება და განმარტებითი შენიშვნა; და

- ბ) აღიარებული უფლებამოსილების მქონე პირები ადასტურებენ, რომ ისინი თავის თავზე იღებენ პასუხისმგებლობას ამ ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

*კანონმდებლობით დადგენილი აუდიტორის დასკვნა*

50. თუ აუდიტორს კონკრეტული იურისდიქციის კანონმდებლობით კონკრეტული ფორმატის ან ფრაზების გამოყენება მოეთხოვება აუდიტორის დასკვნაში, მასში აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა იყოს მითითებული, თუ აუდიტორის დასკვნა მინიმუმ ქვემოთ ჩამოთვლილ ყველა ელემენტს მაინც მოიცავს. კერძოდ: (იხ. პუნქტები გ70-გ71)

- ა) სათაურს;
- ბ) ადრესატს, როგორც მოითხოვება გარიგების პირობებით;
- გ) „მოსაზრება“ ნაწილს, რომელიც შეიცავს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ აუდიტორის მოსაზრებას და მითითებულია ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები (მათ შორის, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების დამდგენი ქვეყანა ან იურისდიქცია, როდესაც არ გამოიყენება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები ან სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები, იხ. 27-ე პუნქტი);
- დ) იმ ფინანსური ანგარიშგების მითითებას, რომლის აუდიტიც ჩატარდა;
- ე) იმის აღნიშვნას, რომ აუდიტორი დამოუკიდებელია მოცემული სამეურნეო სუბიექტისგან იმ ეთიკური ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ამ აუდიტს და, გარდა ამისა, მან შეასრულა ამგვარი ნორმებით გათვალისწინებული, აუდიტორის სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. აქვე მითითებული უნდა იყოს ის იურისდიქცია, რომელმაც დაადგინა შესაბამისი ეთიკური ნორმები, ან ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი*;
- ვ) საჭიროების შემთხვევაში, ნაწილს, რომელიც ეხება ასს 570-ის (გადასინჯული) 22-ე პუნქტით გათვალისწინებულ საანგარიშგებო მოთხოვნებს და წინააღმდეგობაში არ მოდის ამ მოთხოვნებთან;

- ზ) საჭიროების შემთხვევაში, „პირობითი (ან უარყოფითი) მოსაზრება“ ნაწილს, რომელიც ეხება ასს 570-ის (გადასინჯული) 23-ე პუნქტით გათვალისწინებულ საანგარიშგებო მოთხოვნებს და წინააღმდეგობაში არ მოდის ამ მოთხოვნებთან;
- თ) საჭიროების შემთხვევაში, ნაწილს, რომელშიც წარმოდგენილია ასს 701-ით მოთხოვნილი ინფორმაცია, ან კანონმდებლობით დადგენილი დამატებითი ინფორმაცია აუდიტის შესახებ, რომელიც ეხება ასს 701-ის საანგარიშგებო მოთხოვნებს და წინააღმდეგობაში არ მოდის ამ მოთხოვნებთან;<sup>17</sup> (იხ. პუნქტები გ72-გ75)
- ი) საჭიროების შემთხვევაში, ნაწილს, რომელიც ეხება ასს 720-ის (გადასინჯული) 24-ე პუნქტით გათვალისწინებულ საანგარიშგებო მოთხოვნებს;
- კ) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას და იმ პირთა მითითებას, ვისაც ეკისრება პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობაზე, რომელიც ეხება 33-36 პუნქტების მოთხოვნებს და წინააღმდეგობაში არ მოდის მასთან;
- ლ) აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებისა და კანონმდებლობის მითითებას და ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერას, რომელიც ეხება 37-40 პუნქტების მოთხოვნებს და წინააღმდეგობაში არ მოდის მასთან; (იხ. პუნქტები გ50-გ53)
- მ) საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტისთვის - გარიგების პარტნიორის სახელსა და გვარს, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც, უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია, რომ ამგვარი ინფორმაციის გამჟღავნება პარტნიორის პირად უსაფრთხოებას მნიშვნელოვან საფრთხეს შეუქმნის;
- ნ) აუდიტორის ხელმოწერას;
- ო) აუდიტორის მისამართს;
- პ) აუდიტორის დასკვნის თარიღს.

---

<sup>17</sup> ასს 701, 11-16-ე პუნქტები.

*აუდიტორის დასკვნა აუდიტისთვის, რომელიც ჩატარებულია როგორც კონკრეტული იურისდიქციის აუდიტის სტანდარტების, ასევე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად*

51. შესაძლებელია, რომ აუდიტორს აუდიტის ჩატარება მოეთხოვებოდეს კონკრეტული იურისდიქციის აუდიტის სტანდარტების („აუდიტის ეროვნული სტანდარტები“) შესაბამისად და მან აუდიტის ჩატარებისას დამატებით დაიცვა ასს-ების მოთხოვნებიც. ასეთ შემთხვევაში, შესაძლებელია აუდიტორის დასკვნაში, აუდიტის ეროვნულ სტანდარტებთან ერთად, აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მითითებაც, მაგრამ აუდიტორმა ეს უნდა გააკეთოს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ: (იხ. პუნქტები გ76-გ77)

ა) ერთმანეთს არ ეწინააღმდეგება აუდიტის ეროვნული სტანდარტებისა და ასს-ების მოთხოვნები, რაც გამოიწვევდა აუდიტორის მიერ (1) განსხვავებული მოსაზრების ჩამოყალიბებას, ან (2) მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აზრის, ან სხვა გარემოებათა აზრის არგათვალისწინებას, რაც მოცემულ კონკრეტულ პირობებში მოითხოვება ასს-ებით; და

ბ) აუდიტორის დასკვნა მოიცავს სულ მცირე 50(ა)-(ვ) პუნქტში ჩამოთვლილ ელემენტებს მაინც, როდესაც აუდიტორი იყენებს აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით დადგენილ ფორმატსა და ფრაზებს. ამასთან, 50(ლ) პუნქტში მოცემული მინიშნება კანონმდებლობაზე აღქმულ უნდა იქნეს, როგორც მინიშნება აუდიტის ეროვნულ სტანდარტებზე. ამიტომ აუდიტორის დასკვნაში მითითებული უნდა იყოს ამგვარი აუდიტის ეროვნული სტანდარტები.

52. თუ აუდიტორი აუდიტორის დასკვნაში მიაწინებს როგორც აუდიტის ეროვნულ სტანდარტებზე, ასევე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებზე, აუდიტორის დასკვნაში მითითებული უნდა იყოს ის იურისდიქციაც, რომლის მიერაც არის დადგენილი აუდიტის ეროვნული სტანდარტები.

### **ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად წარდგენილი დამატებითი ინფორმაცია (იხ. პუნქტები გ78-გ84)**

53. თუ აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად წარდგენილია დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც არ მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, მისი პროფესიული მოსაზრებით, დამატებითი ინფორმაცია მაინც არის თუ არა ფინანსური ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილი, თავისი ხასიათის ან წარდგენის

ფორმის გამო. თუ ფინანსური ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილია, მაშინ აუდიტორის მოსაზრებამ უნდა მოიცვას ზემოაღნიშნული დამატებითი ინფორმაცია.

54. თუ აუდიტირებულ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად წარდგენილი დამატებითი ინფორმაცია, რომელიც არ მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით, არ მიიჩნევა აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების ნაწილად, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, ამგვარი დამატებითი ინფორმაცია წარდგენილია თუ არა იმგვარად, რომ საკმარისად და ნათლად გამოირჩეოდეს აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგებისაგან. თუ ასე არ არის, აუდიტორმა ხელმძღვანელობას უნდა სთხოვოს არააუდიტირებული დამატებითი ინფორმაციის წარდგენის ფორმის შეცვლა. თუ ხელმძღვანელობა უარს იტყვის ამის გაკეთებაზე, აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში ზუსტად უნდა მიუთითოს ზემოაღნიშნული არააუდიტირებული დამატებითი ინფორმაცია და განმარტოს, რომ დამატებითი ინფორმაციის აუდიტი არ ჩატარებულა.

\* \* \*

## გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

### სამეურნეო სუბიექტის სააღრიცხვო პრაქტიკის ხარისხობრივი ასპექტები (იხ. მე-12 პუნქტი)

- გ1. ხელმძღვანელობა ხშირად მიმართავს განსჯას ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებსა და განმარტებით შენიშვნებთან დაკავშირებით.
- გ2. სამეურნეო სუბიექტის სააღრიცხვო პრაქტიკის ხარისხობრივი ასპექტები განხილულია ასს 260-ში (გადასინჯული).<sup>18</sup> სამეურნეო სუბიექტის სააღრიცხვო პრაქტიკის ხარისხობრივი ასპექტების განხილვისას აუდიტორისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს ხელმძღვანელობის განსჯის შესაძლო მიკერძოების შესახებ. აუდიტორმა შეიძლება დაასკვნას, რომ მიკერძოების კუმულაციური გავლენის გამო, შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენასთან ერთად, მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარია. ქვემოთ განხილულია ხელმძღვანელობის მიკერძოებულობის ინდიკატორები, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტორის

<sup>18</sup> ასს 260 - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება,“ მე-2 დანართი.

შეფასებაზე - მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარია თუ არა:

- აუდიტის პროცესში გამოვლენილი უზუსტობების შერჩევით შესწორება ხელმძღვანელობის მიერ (მაგალითად, ისეთი უზუსტობების შესწორება, რომლებიც გაზრდის ანგარიშგებულ შემოსავლებს, მაგრამ ისეთი უზუსტობების არშესწორება, რომლებიც ამცირებს ანგარიშგებულ შემოსავლებს);
- ხელმძღვანელობის შესაძლო მიკერძოება სააღრიცხვო შეფასებების გამოთვლისას.

გ3. ასს 540 ეხება ხელმძღვანელობის შესაძლო მიკერძოებას სააღრიცხვო შეფასებების განსაზღვრისას.<sup>19</sup> ხელმძღვანელობის შესაძლო მიკერძოების ინდიკატორები, თავისთავად, არ ნიშნავს უზუსტობების არსებობას, ცალკეული სააღრიცხვო შეფასების დასაბუთებულობის შესახებ აუდიტორის მიერ დასკვნის გამოტანის მიზნებისათვის. თუმცა, ამგვარმა ინდიკატორებმა შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტორისეულ შეფასებაზე - მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას.

**სააღრიცხვო პოლიტიკები სათანადოდ არის ახსნილი ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში (იხ. პუნქტი 13(ა))**

გ4. როდესაც აუდიტორი აფასებს, სათანადოდ არის თუ არა ახსნილი ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ხელმძღვანელობის მიერ შერჩეული და გამოყენებული მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკები, აუდიტორი იხილავს ისეთ საკითხებს, როგორცაა, მაგალითად:

- გამჟღავნებულია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში მნიშვნელოვან სააღრიცხვო პოლიტიკებთან დაკავშირებული ყველანაირი ინფორმაცია, რომელიც მოითხოვებოდა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით;
- მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკების შესახებ გამჟღავნებული ინფორმაცია არის თუ არა რელევანტური და, მაშასადამე, გვიჩვენებს თუ არა იმას, როგორ გამოიყენეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით განსაზღვრული აღიარების, შეფასებისა და წარ-

<sup>19</sup> ასს 540 - „სააღრიცხვო შეფასებების, მათ შორის რეალური ღირებულებების სააღრიცხვო შეფასებებისა და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების აუდიტი“, 21-ე პუნქტი.



დგენის კრიტერიუმები, ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ოპერაციების კატეგორიების, ანგარიშთა ნაშთებისა და განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელ ინფორმაციასთან მიმართებით, მოცემული სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობისა და მისი გარემოს თავისებურებების გათვალისწინებით;

- რამდენად გასაგებად არის წარმოდგენილი ინფორმაცია მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკების შესახებ.

**ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია არის შესაბამისი, საიმედო, შესადარისი და აღქმადი (იხ. პუნქტი 13(დ))**

გ5. ფინანსური ანგარიშგების აღქმადობის საკითხის შეფასება მოიცავს შემდეგი საკითხების განხილვას:

- ინფორმაცია ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილია თუ არა გასაგებად და ლაკონურად;
- მნიშვნელოვან ინფორმაციას მისი ადგილი ანიჭებს თუ არა სათანადო პრიორიტეტულობას (მაგ., როდესაც სამეურნეო სუბიექტისთვის დამახასიათებელ სპეციფიკურ ინფორმაციას გააჩნია აშკარა ღირებულება/სარგებლიანობა მომხმარებლებისთვის) და ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციას ახლავს თუ არა სათანადო ჯვარედინი მინიშნებები სხვა შესაბამის ინფორმაციასთან დასაკავშირებლად, რათა მნიშვნელოვანი პრობლემები არ შეექმნას მომხმარებლებს აუცილებელი ინფორმაციის დადგენისას.

**ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულ ინფორმაციაზე არსებითი ოპერაციებისა და მოვლენების გავლენის ასახვა (იხ. პუნქტი 13(ე))**

გ6. როგორც წესი, საერთო დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება გვიჩვენებს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობას, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას. იმისათვის, რომ შეაფასოს, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების გათვალისწინებით, ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია ადეკვატურია თუ არა იმისათვის, რომ სავარაუდო მომხმარებლებმა შეძლონ სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობაზე, მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობაზე არსებითი ოპერაციებისა და მოვლენების გავლენის შესახებ ნათელი წარმოდგენის შექმნა, აუდიტორი იხილავს, მაგალითად შემდეგ საკითხებს:

- ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი ინფორმაცია რამდენად არის სამეურნეო სუბიექტის კონკრეტული გარემოებების შესაბამისი და მისი საქმიანობის სპეციფიკის ამსახველი; და
- განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაცია არის თუ არა შესაფერისი იმისთვის, რომ სავარაუდო მომხმარებლებს დაეხმაროს ნათელი წარმოდგენის შექმნაში:
  - სამეურნეო სუბიექტის ოპერაციებიდან და მოვლენებიდან წარმოქმნილი ისეთი პოტენციური აქტივებისა და ვალდებულებების ხასიათისა და მოცულობის შესახებ, რომლებიც არ აკმაყოფილებს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით დადგენილ აღიარების კრიტერიუმებს (ან აღიარების შეწყვეტის კრიტერიუმებს);
  - სამეურნეო სუბიექტის ოპერაციებიდან და მოვლენებიდან წარმოქმნილი არსებითი უზუსტობის რისკების ხასიათისა და დონის შესახებ;
  - ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებულ მეთოდებსა და დამკვეთებზე, სუბიექტურ განსჯასა და მიღებულ გადაწყვეტილებებზე და ასევე მათ ცვლილებებზე, რაც გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში წარდგენილ ან რაიმე სხვა გზით გამჟღავნებულ თანხებზე, მათ შორის შესაბამისი მგრძობელობის ანალიზის შესახებ.

**იმის შეფასება, ფინანსური ანგარიშგებით მიიღწევა თუ არა სამართლიანი წარდგენა (იხ. მე-14 პუნქტი)**

გ7. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ზოგიერთ საფუძვლებში აშკარად არის აღიარებული, ან იგულისხმება სამართლიანი წარდგენის კონცეფცია.<sup>20</sup> როგორც წინამდებარე ასს-ის 7(ბ) პუნქტში იყო აღნიშნული, ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის<sup>21</sup> საფუძვლებით მართლ ამ საფუძვლებით დადგენილი მოთხოვნების შესრულება კი არ მოითხოვება, არამედ ასევე აშკარად აღიარებულია ან იგულისხმება, რომ ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად ხელმძღვანელობას შეიძლება დასჭირდეს, ამ

<sup>20</sup> მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებში (ფასს-ებში) აღნიშნულია, რომ სამართლიანი წარდგენა მოითხოვს სამეურნეო ოპერაციების შედეგების და სხვა მოვლენებისა და პირობების ობიექტურად წარდგენას აქტივების, ვალდებულებების, შემოსავლებისა და ხარჯების განმარტებებისა და აღიარების კრიტერიუმების შესაბამისად.

<sup>21</sup> იხ. ასს 200, პუნქტი 13(ა).

საფუძვლებით კონკრეტულად მოთხოვნილი ინფორმაციის გარდა, სხვა დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება.<sup>22</sup>

გ8. იმის შეფასება, ფინანსური ანგარიშგებით მიიღწევა თუ არა სამართლიანი წარდგენა, როგორც ფინანსურ ანგარიშგებაში ინფორმაციის წარდგენის, ასევე განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის თვალსაზრისით, აუდიტორის პროფესიული განსჯის საგანია. ამ შეფასებაში მხედველობაში მიიღება კონკრეტული სამეურნეო სუბიექტის კონკრეტული ფაქტები და გარემოებები, მათ შორის, მათში მომხდარი ცვლილებები, რის შესახებაც აუდიტორმა ინფორმაცია მიიღო სამეურნეო სუბიექტის შესწავლის შედეგად და აუდიტის პროცესში მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებებიდან. ზემოაღნიშნული შეფასება ასევე მოიცავს, მაგალითად განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული გარკვეული ინფორმაციის განხილვას, რომელიც აუცილებელია ისეთ საკითხებთან დაკავშირებული ინფორმაციის სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად, რომელიც შეიძლება არსებითი იყოს (საზოგადოდ, უზუსტობები არსებითად მაშინ მიიჩნევა, თუ გონივრულ ფარგლებში მოსალოდნელია, რომ გავლენას იქონიებს იმ მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაყრდნობიან ფინანსურ ანგარიშგებას), როგორცაა, მაგალითად ფინანსური ანგარიშგების მოთხოვნების ან ეკონომიკური გარემოს ცვლილების გავლენა.

გ9. იმის შეფასება, ფინანსური ანგარიშგებით მიიღწევა თუ არა სამართლიანი წარდგენა, შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად მათი არგუმენტაციის განხილვას იმის თაობაზე, რატომ აირჩიეს წარდგენის ესა თუ ის კონკრეტული მეთოდი, ასევე ალტერნატიული მეთოდების განხილვასაც, რომლებიც შესაძლოა ხელმძღვანელობას ჰქონდა მეთოდის შესარჩევად განხილული. ზემოაღნიშნული განხილვა შეიძლება ეხებოდეს შემდეგ საკითხებს:

- ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხების აგრეგირების ან დეზაგრეგირების დონეს და თანხების წარდგენა ან სხვა გამჟღავნებული ინფორმაცია ბუნდოვანს ხომ არ გახდის სასა-

<sup>22</sup> მაგალითად, ფასს სტანდარტებით მოითხოვება, რომ სამეურნეო სუბიექტმა ფინანსურ ანგარიშგებაში გამჟღავნოს დამატებითი ინფორმაცია, თუ ფასს სტანდარტების კონკრეტული მოთხოვნების შესრულება საკმარისი არ არის იმისთვის, რომ მომხმარებლებმა აღიქვას ცალკეული ოპერაციის, სხვა მოვლენებისა და პირობების გავლენა სამეურნეო სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობასა და მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებზე (ბასს 1 - „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“, პუნქტი 17(გ)).

რეგბლო ინფორმაციას, ან ინფორმაციას ხომ არ გახდის დამაბზნვეელს;

- შესაფერისი დარგის პრაქტიკასთან შესაბამისობას, ან მოცემული სამეურნეო სუბიექტის გარემოებებისთვის მიზანშეწონილი და, მაშასადამე, გამართლებული ხომ არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნებიდან გადახვევა.

**ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების აღწერა**

(იხ. მე-15 პუნქტი)

- გ10. როგორც ასს 200-ში არის ახსნილი, ხელმძღვანელობის და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ ფინანსური ანგარიშგების მომზადება მოითხოვს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების ადეკვატურ აღწერას ფინანსურ ანგარიშგებაში.<sup>23</sup> აღნიშნული აღწერით ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელი ინფორმაციას იღებს იმ საფუძვლების შესახებ, რომელსაც ეყრდნობა ფინანსური ანგარიშგება.
- გ11. ფინანსურ ანგარიშგებაში მითითება იმისა, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად მიზანშეწონილია მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ამ საფუძვლებით გათვალისწინებული ყველა იმ მოთხოვნის დაცვით, რომელიც ძალაში იყო ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდის განმავლობაში.
- გ12. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების აღწერა, რომელიც მოიცავს გაურკვეველ, პირობით ან შეშზლუდავ ფრაზებს (მაგალითად, „ფინანსური ანგარიშგება ძირითადად შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს“) არ წარმოადგენს ამ საფუძვლების ადეკვატურ აღწერას, რადგან ამან შეიძლება შეცდომაში შეიყვანოს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები.

*ერთზე მეტ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებზე მინიშნება*

- გ13. ზოგჯერ ფინანსურ ანგარიშგებაში შეიძლება მითითებული იყოს, რომ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ორი სახის საფუძვლების მიხედვით (მაგალითად, ბულალტრული აღრიცხვის ეროვნული სტანდარტები და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები). ამის მიზეზი შეიძლება იყოს ის, რომ

<sup>23</sup> ასს 200, პუნქტები გ2-გ3.

ხელმძღვანელობას მოეთხოვებოდა, ან თვითონ არჩია ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ორივე საფუძვლების მიხედვით. ასეთ შემთხვევაში, ორივე მათგანი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებს წარმოადგენს. ფინანსურ ანგარიშგებაში ამგვარი მინიშნება მხოლოდ იმ შემთხვევაშია მიზანშეწონილი, თუ ფინანსური ანგარიშგება შესაბამისობაშია ცალკე აღებულ თითოეულ საფუძვლებთან. ფინანსური ანგარიშგება ერთდროულად ორივე საფუძვლების შესაბამისად მომზადებულად რომ ჩაითვალოს, ის ორივე საფუძვლების შესაბამისი უნდა იყოს ერთდროულად და ანგარიშგების ყოველგვარი შეჯერების გარეშე. პრაქტიკაში ამგვარი ერთდროული შესაბამისობა ნაკლებადაა მოსალოდნელი, თუ ამ იურისდიქციაში მეორე საფუძვლები (მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები) აღიარებული არ არის ეროვნულ საფუძვლებად/სტანდარტებად, ან არ აღმოფხვრეს ყველა ბარიერი, რომელიც ხელს უშლიდა მასთან შესაბამისობას.

- გ14. ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის რომელიმე ერთი სახის საფუძვლების შესაბამისად და მოიცავს შენიშვნას ან დამატებით ანგარიშგებას, რომელშიც შედეგები შეჯერებულია იმ შედეგებთან, რომლებიც მიიღებოდა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა სათანადო საფუძვლების გამოყენების შემთხვევაში, არ წარმოადგენს აღნიშნული მეორე საფუძვლების შესაბამისად მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებას. ამის მიზეზი ის არის, რომ ფინანსური ანგარიშგება არ მოიცავს ყველა იმ ინფორმაციას ისეთი სახით, რაც მოითხოვება აღნიშნული მეორე სახის საფუძვლებით.
- გ15. თუმცა, ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება მომზადებულ იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ერთი სახის საფუძვლების მიხედვით და ამასთან ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში აღწერილი იყოს, თუ რამდენად შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მეორე სახის საფუძვლებს (მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ეროვნული საფუძვლების შესაბამისად და მასში აღწერილია, რამდენად შეესაბამება იგი ფასებს). მსგავსი აღწერა შეიძლება დამატებით ფინანსურ ინფორმაციას წარმოადგენდეს, როგორც 54-ე პუნქტში იყო განხილული და მას მოიცავდეს აუდიტორის მოსაზრება, თუ შეუძლებელია ამ ინფორმაციის ნათლად გამოყოფა ფინანსური ანგარიშგებიდან.

## მოსაზრების ფორმა

- გ16. შეიძლება არსებობდეს შემთხვევები, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად, მაგრამ სამართლიანი წარდგენა ვერ მიიღწევა. ასეთ შემთხვევაში, შეიძლება ხელმძღვანელობამ შეძლოს, ფინანსურ ანგარიშგებას აღნიშნული საფუძვლებით მოთხოვნილი კონკრეტული ინფორმაციის გარდა, დაურთოს სხვა ინფორმაცია, ან ძალიან იშვიათ შემთხვევებში, ამ საფუძვლების მოთხოვნებიდან გადაუხვიოს, რათა მიღწეულ იქნეს ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა. (იხ. მე-18 პუნქტი)
- გ17. ძალიან იშვიათად ხდება, რომ აუდიტორი შესაბამისობის საფუძვლების მიხედვით მომზადებულ ფინანსურ ანგარიშგებას მცდარად მიიჩნევს, თუ ასს 210-ის შესაბამისად აუდიტორი დაადგენს, რომ აღნიშნული საფუძვლები მისაღებია.<sup>24</sup> (იხ. მე-19 პუნქტი)

## აუდიტორის დასკვნა (იხ. მე-20 პუნქტი)

- გ18. წერილობითი დასკვნა გულისხმობს როგორც ნაბეჭდ ფორმატს, ასევე ელექტრონული საშუალებების გამოყენებით ფორმირებულ დასკვნას.
- გ19. წინამდებარე ასს-ის დანართში მოცემულია ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილი აუდიტორის დასკვნების საილუსტრაციო ნიმუშები, რომლებიც მოიცავს 21-49-ე პუნქტებში განხილულ ყველა ელემენტს. წინამდებარე ასს არ ადგენს მოთხოვნებს აუდიტორის დასკვნის სხვა ელემენტების თანამიმდევრობის შესახებ, გარდა „მოსაზრება“ და „მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილებისა. თუმცა, მოითხოვს სპეციალური ქვესათაურების გამოყენებას, რაც იმისთვისაა გამიზნული, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის შედეგად გაცემული აუდიტორის დასკვნები უფრო ადვილად შესაცნობი გახდეს, განსაკუთრებით ისეთ სიტუაციებში, როდესაც აუდიტორის დასკვნის ელემენტები წარმოდგენილია წინამდებარე ასს-ის დანართში მოცემული აუდიტორის დასკვნის ნიმუშებისგან განსხვავებული თანამიმდევრობით.

<sup>24</sup> ასს 210 - „აუდიტორული გარიგების პირობებზე შეთანხმება“, პუნქტი 6(ა).

აუდიტორის დასკვნა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტისთვის

სათაური (იხ. 21-ე პუნქტი)

გ20. სათაური, რომელიც მიუთითებს, რომ დასკვნა არის დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა, მაგალითად „დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა“, დამოუკიდებელი აუდიტორის მიერ გაცემულ დასკვნას განასხვავებს სხვების მიერ შედგენილი ანგარიშებისგან/დასკვნებისგან.

ადრესატი (იხ. 22-ე პუნქტი)

გ21. ხშირად კანონმდებლობით ან გარიგების პირობებით განისაზღვრება, თუ ვინ უნდა იყოს აუდიტორის დასკვნის ადრესატი მოცემულ იურისდიქციაში. საზოგადოდ, აუდიტორის დასკვნის ადრესატია ის, ვისთვისაც მზადდება დასკვნა. ხშირ შემთხვევაში, ესენი არიან იმ სამეურნეო სუბიექტის აქციონერები ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, რომლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტიც ტარდება.

აუდიტორის მოსაზრება (იხ. 24-26-ე პუნქტები)

აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების მითითება

გ22. მაგალითად, აუდიტორის დასკვნაში აღნიშნულია, რომ აუდიტორმა ჩაატარა სამეურნეო სუბიექტის თანდართული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც შედგება [დაასახელეთ თითოეული ფინანსური ანგარიშგება, რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შემადგენელ ნაწილად მიიჩნევა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების შესაბამისად, მიუთითეთ ფინანსური ანგარიშგების თარიღი ან თითოეული ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდი] და ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნებისგან, მათ შორის, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისგან.

გ23. როდესაც აუდიტორისათვის ცნობილია, რომ აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგება ისეთ დოკუმენტში ჩაირთვება, რომელიც შეიცავს სხვა ინფორმაციასაც, მაგალითად წლიურ ანგარიშს, აუდიტორს შეუძლია, თუ წარდგენის ფორმატი ამის საშუალებას იძლევა, დოკუმენტის იმ გვერდების მითითება, რომელზეც ფინანსური ანგარიშგება არის წარმოდგენილი. ეს მკითხველს ეხმარება იმ ფინანსური ანგარიშგების დადგენაში, რომელსაც ეხება აუდიტორის დასკვნა.

**„სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის  
გათვალისწინებით“ ან „უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“**

გ24. ფრაზები „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“ და „უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“ ეკვივალენტურ ფრაზებად მიიჩნევა. რომელი ფრაზა გამოიყენება კონკრეტულ იურისდიქციაში „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“ თუ „უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“, განისაზღვრება იმ კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით, რომლითაც რეგულირდება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ამ იურისდიქციაში, ან ამ იურისდიქციაში საყოველთაოდ აღიარებული პრაქტიკით. თუ კანონმდებლობით განსხვავებული ფრაზების გამოყენება მოითხოვება, ეს გავლენას არ ახდენს წინამდებარე სტანდარტის მე-14 პუნქტში მოცემულ მოთხოვნაზე, რომ აუდიტორმა უნდა შეაფასოს სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა.

გ25. როდესაც აუდიტორი გამოთქვამს არამოდიფიცირებულ მოსაზრებას, აუდიტორის მოსაზრებაში მიზანშეწონილი არ არის მაგალითად ასეთი ფრაზების გამოყენება: „ზემოაღნიშნული საკითხის განმარტების გათვალისწინებით“, ან „იმ პირობით, რომ“, რადგან ამგვარი ფრაზები მოსაზრების პირობითობას გულისხმობს, ასუსტებს ან ცვლის მოსაზრებას.

ფინანსური ანგარიშგებისა და მასში წარმოდგენილი საკითხების აღწერა

გ26. აუდიტორის მოსაზრება ეხება ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტს, რომელიც განსაზღვრული იქნება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით. მაგალითად, ხშირ შემთხვევაში, საერთო დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს: ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებას, სრული შემოსავლის ანგარიშგებას, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებას, ფულადი ნაკადების ანგარიშგებას და შესაბამის განმარტებით შენიშვნებს, რომლებიც, როგორც წესი, შეიცავს ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვასა და სხვა ახსნა-განმარტებით ინფორმაციას. ზოგიერთ იურისდიქციაში, ზემოაღნიშნულის გარდა, ფინანსური ანგარიშგების განუყოფელ ნაწილად შეიძლება სხვა ინფორმაციაც მიიჩნეოდეს.



გ27. სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში, აუდიტორის მოსაზრებაში აღინიშნება, რომ ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, ან უტყუარად და სამართლიანად ასახავს იმ საკითხებს, რომლის წარმოსაჩენადაც არის შედგენილი ფინანსური ანგარიშგება. მაგალითად, თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფასს სტანდარტების შესაბამისად, ეს საკითხები იქნება *სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური მდგომარეობა საანგარიშგებო პერიოდის ბოლოსთვის და სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის ფინანსური შედეგები და ფულადი სახსრების მოძრაობა იმ პერიოდში, რომელიც დამთავრდა აღნიშნული თარიღით*. მაშასადამე, 25-ე პუნქტში მითითებული [...]...და ასევე წინამდებარე ასს-ში ყველგან უნდა შეიცვალოს წინა წინადადებაში დახრილი შრიფტით ჩაწერილი სიტყვებით, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები არის ფასს სტანდარტები, ან ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა საფუძვლების შემთხვევაში - ისეთი სიტყვებით, რომლებიც დაახასიათებს იმ საკითხებს, რომელთა წარმოსაჩენადაც არის გამიზნული მოცემული ფინანსური ანგარიშგება.

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების აღწერა და რა გავლენას ახდენს იგი აუდიტორის მოსაზრებაზე

გ28. აუდიტორის მოსაზრებაში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მითითების მიზანია აუდიტორის დასკვნის მომხმარებლებისთვის ინფორმაციის მიწოდება იმ კონტექსტის შესახებ, რა კონტექსტშიც გამოითქვა აუდიტორის მოსაზრება; ეს იმისთვის არაა გამიზნული, რომ შეიზღუდოს მე-14 პუნქტით მოთხოვნილი შეფასება. აუდიტორი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მისათითებლად იყენებს შემდეგ ფრაზებს:

„...ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ ან

„... X იურისდიქციაში საყოველთაოდ აღიარებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად“.

გ29. თუ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებსა და საკანონმდებლო ან მარეგულირებელ მოთხოვნებს, ამგვარი საფუძვლების მისათითებლად გამოიყენება შემდეგი ფრაზა „...ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისა და X იურისდიქციის

სამეწარმეო კანონმდებლობის მოთხოვნების შესაბამისად.“ ასს 210-ში განხილულია გარემოებები, როდესაც წინააღმდეგობა წარმოიქმნება ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებსა და საკანონმდებლო ან მარეგულირებელ მოთხოვნებს შორის.<sup>25</sup>

გ30. როგორც გ8 პუნქტშია აღნიშნული, ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება მომზადებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ორი სახის საფუძვლების მიხედვით და, მაშასადამე, ორივე მათგანი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები იქნება. შესაბამისად, ფინანსურ ანგარიშგებაზე აუდიტორის მოსაზრების ჩამოყალიბებისას თითოეული საფუძვლები ცალ-ცალკე გაითვალისწინება და 25-27-ე პუნქტების შესაბამისად გამოხატული აუდიტორის მოსაზრება ორივე საფუძვლებს შეეხება შემდეგნაირად:

ა) თუ ფინანსური ანგარიშგება შესაბამისობაშია ცალკე აღებულ თითოეულ საფუძვლებთან, აუდიტორი გამოთქვამს ორ მოსაზრებას: ე.ი. ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ერთ-ერთი სათანადო საფუძვლების შესაბამისად (მაგალითად, ეროვნული სტანდარტები) და მოსაზრება იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მეორე საფუძვლების (მაგალითად, ფასს სტანდარტების) შესაბამისად. აღნიშნული მოსაზრებების გამოხატვა შესაძლებელია ცალ-ცალკე ან ერთ წინადადებაში (მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით [...] X იურისდიქციაში საყოველთაოდ აღიარებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპებისა და ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად);

ბ) თუ ფინანსური ანგარიშგება შეესაბამება ერთ-ერთ საფუძვლებს, მაგრამ არ შეესაბამება მეორეს, შეიძლება არამოდიფიცირებული მოსაზრების გამოთქმა იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია იმ ერთი სახის საფუძვლების შესაბამისად (მაგალითად, ეროვნული სტანდარტები), მაგრამ მოდიფიცირებული მოსაზრება გამოითქვას მეორე საფუძვლებთან (მაგალითად, ფასს-ებთან) მიმართებაში ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

<sup>25</sup> ასს 210, მე-18 პუნქტი.

გ31. როგორც გ15 პუნქტში იყო აღნიშნული, ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება მომზადებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ერთი სახის საფუძვლების მიხედვით და, ამასთან, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში აღწერილი იყოს, თუ რამდენად შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მეორე საფუძვლებს. ამგვარ დამატებით ინფორმაციაზე იმ შემთხვევაში ვრცელდება აუდიტორის მოსაზრება, თუ შეუძლებელია ამ ინფორმაციის ნათლად გამოყოფა და გამორჩევა ფინანსური ანგარიშგებიდან (იხ. 53-54-ე პუნქტები და შესაბამისი ახსნა-განმარტებითი მასალა, რომელიც მოცემულია გ78-გ86 პუნქტებში. მაშასადამე,

- ა) თუ მეორე საფუძვლებთან შესაბამისობის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში აღწერილი ინფორმაცია მცდარია, აუდიტორი გამოთქვამს მოდიფიცირებულ მოსაზრებას ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.
- ბ) თუ ზემოაღნიშნული ინფორმაცია მცდარი არ არის, მაგრამ, აუდიტორის შეფასებით, განსაკუთრებული მნიშვნელობა აქვს მომხმარებლებისთვის ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით, აუდიტორის დასკვნას დაემატება მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აზრები ასს 706-ის (გადასინჯული) შესაბამისად, სადაც მითითებული იქნება განმარტებითი შენიშვნა, სადაც ეს საკითხი უფრო დეტალურად არის აღწერილი.

მოსაზრების საფუძველი (იხ. 28-ე პუნქტი)

გ32. „მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილი მნიშვნელოვან ინფორმაციას შეიცავს აუდიტორის მოსაზრების შესახებ. შესაბამისად, წინამდებარე ასს მოითხოვს, რომ „მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილი უშუალოდ „მოსაზრება“ ნაწილს უნდა მოსდევდეს აუდიტორის დასკვნაში.

გ33. ამ ნაწილში გამოყენებული სტანდარტების მითითება აუდიტორის დასკვნის მომხმარებლებს ამცნობს, რომ აუდიტი ჩატარდა დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად.

შესაფერისი ეთიკური ნორმები (იხ. პუნქტი 28(გ))

გ34. იმ იურისდიქციის მითითება, რომლის მიერაც დადგენილია შესაფერისი ეთიკური ნორმები, ამაღლებს კონკრეტულ აუდიტთან დაკავშირებული ეთიკური ნორმების გამჭვირვალობას. ასს 200-ში ახსნილია, რომ, როგორც წესი, შესაფერისი ეთიკურ ნორმებად მიიჩნევა ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების

საბჭოს (ბესსს) *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის* „ა“ და „ბ“ ნაწილები, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს, ასევე ეროვნული ნორმები, რომლებიც უფრო შემზღულდავია.<sup>26</sup> როდესაც შესაფერისი ეთიკური ნორმები მოიცავს ბესსს-ის ეთიკის კოდექსით გათვალისწინებულ მოთხოვნებს, მოცემული აუდიტის შესაფერისი ეთიკური ნორმების მითითებისას შესაძლებელია ასევე ბესსს-ის ეთიკის კოდექსის მითითებაც. თუ ბესსს-ის ეთიკის კოდექსი მოიცავს ყველა იმ ეთიკურ ნორმას, რომელიც მოცემული კონკრეტული აუდიტის შესაფერისია, აუცილებელი არ არის იურისდიქციის მითითება.

- გ35. ზოგიერთ იურისდიქციაში, შესაფერისი ეთიკური ნორმები შეიძლება რამდენიმე განსხვავებულ წყაროში იყოს მოცემული, როგორცაა, მაგალითად ეთიკის კოდექს(ებ)ი და კანონმდებლობაში გათვალისწინებული დამატებითი წესები და მოთხოვნები. თუ დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული და სხვა ეთიკური ნორმები რამდენიმე განსხვავებულ წყაროშია მოცემული, აუდიტორს შეუძლია აირჩიოს შესაბამისი წყარო(ებ)ის მითითება (მაგ., მიუთითოს მოცემული იურისდიქციის კოდექსის, წესების ან სხვა ნორმატიული აქტის სახელწოდება), ან შეუძლია ყველასთვის გასაგები ტერმინის გამოყენება, რომელშიც სათანადოდ იქნება გაერთიანებული ეს წყაროები (მაგალითად, X იურისდიქციაში კერძო სამეურნეო სუბიექტების აუდიტისთვის განკუთვნილი დამოუკიდებლობის ნორმები).
- გ36. შესაძლებელია, რომ აუდიტორს კანონმდებლობით, აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით ან აუდიტორული გარიგების პირობებით მოეთხოვებოდეს აუდიტორის დასკვნაში უფრო ზუსტი ინფორმაციის მიწოდება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმების წყაროების, მათ შორის, იმ ნორმების შესახებ, რომლებიც დამოუკიდებლობას ეხება.
- გ37. იმისათვის, რომ აუდიტორმა განსაზღვროს აუდიტორის დასკვნაში გასათვალისწინებელი ინფორმაციის სათანადო მოცულობა იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული შესაფერისი ეთიკური ნორმების რამდენიმე წყარო არსებობს, მნიშვნელოვანია, აუდიტორმა უზრუნველყოს დაბალანსებულობა გამჭვირვალობასა და იმის რისკს შორის, რომ შესაძლოა ბუნდოვანი გახდეს აუდიტორის დასკვნაში მოცემული სხვა სასარგებლო ინფორმაცია.

---

<sup>26</sup> ასს 200, პუნქტი გ14.

ჯგუფის აუდიტთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ38. ჯგუფის აუდიტში, როდესაც შესაფერისი ეთიკური ნორმების რამდენიმე წყარო არსებობს, მათ შორის, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული ეთიკური ნორმების, აუდიტორის დასკვნაში ის იურისდიქცია უნდა იყოს მითითებული, რომლის მიერაც არის დადგენილი ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმები. ამის მიზეზი ისაა, რომ ჯგუფის აუდიტში კომპონენტის აუდიტორებიც იმავე ეთიკურ ნორმებს ემორჩილებიან, რომლებიც შესაფერისია ჯგუფის აუდიტისთვის.<sup>27</sup>

გ39. ასს-ები არ ადგენს სპეციალურ მოთხოვნებს აუდიტორების, მათ შორის, კომპონენტის აუდიტორების დამოუკიდებლობისთვის ან სხვა ეთიკურ ნორმებს და, მაშასადამე, არც აფართოებს და არც უარყოფს ბესს-ის ეთიკის კოდექსით დამოუკიდებლობისთვის დადგენილ ნორმებს ან სხვა ეთიკურ ნორმებს, რომლებსაც ემორჩილება ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდი. ასევე ასს-ები არც იმას მოითხოვს, რომ კომპონენტის აუდიტორი ნებისმიერ შემთხვევაში უნდა დაემორჩილოს დამოუკიდებლობის იმავე სპეციფიკურ მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდს. აქედან გამომდინარე, ჯგუფის აუდიტის შემთხვევაში შესაფერისი ეთიკური ნორმები, მათ შორის, რომლებიც დამოუკიდებლობასთან არის დაკავშირებული, შესაძლოა კომპლექსური ხასიათის იყოს. ასს 600-ში<sup>28</sup> მოცემულია სახელმძღვანელო მითითებები აუდიტორებისთვის, რომლებიც ჯგუფის აუდიტში კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე მუშაობენ, მათ შორის ისეთი სიტუაციებისთვის, როდესაც კომპონენტის აუდიტორი არ აკმაყოფილებს ჯგუფის აუდიტისთვის შესაფერისი დამოუკიდებლობის მოთხოვნებს.

აუდიტის ძირითადი საკითხები (იხ. 31-ე პუნქტი)

გ40. შესაძლებელია, რომ კანონმდებლობით მოითხოვებოდეს აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირება ისეთი სამეურნეო სუბიექტების აუდიტისთვის, რომლებიც კოტირებული არ არიან საფონდო ბირჟაზე, მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტებისთვის, რომლებიც კანონმდებლობაში საზოგადოებრივი დაინტერესების პირებად არის წოდებული.

გ41. გარდა ამისა, აუდიტორმა შეიძლება თვითონ გადაწყვიტოს სხვა სამეურნეო სუბიექტების აუდიტის ძირითადი საკითხების ინ-

<sup>27</sup> ასს 600, პუნქტი გ37.  
<sup>28</sup> ასს 600, მე-19-20 პუნქტები.

ფორმირება აუდიტორის დასკვნაში, მათ შორის ისეთი სამეურნეო სუბიექტების აუდიტში, რომელთა მიმართ შესაძლოა საზოგადოების მნიშვნელოვანი დაინტერესება არსებობდეს, მაგალითად, იმის გამო, რომ ჰყავთ მრავალრიცხოვანი და ფართო სპექტრის დაინტერესებული მხარეები, ასევე სამეურნეო სუბიექტის ზომისა და მათი საქმიანობის სპეციფიკის გამო. ასეთი სამეურნეო სუბიექტების მაგალითებია საფინანსო დაწესებულებები (როგორცაა, ბანკები, სადაზღვევო კომპანიები და საპენსიო ფონდები) და საქველმოქმედო ორგანიზაციები.

- გ42. ასს 210 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა აუდიტორული გარიგების პირობები შეათანხმოს ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, საჭიროებისამებრ; იქვე განმარტებულია, რომ ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ფუნქციები კონკრეტული სამეურნეო სუბიექტის აუდიტორული გარიგების პირობების შეთანხმებისას დამოკიდებულია სამეურნეო სუბიექტის მართვის სტრუქტურასა და შესაბამის კანონზე ან სხვა ნორმატიულ აქტზე.<sup>29</sup> გარდა ამისა, ასს 210 მოითხოვს, რომ აუდიტორული გარიგების წერილში ან სხვა მიზანშეწონილი ფორმის წერილობით შეთანხმებაში მითითებული იყოს ნებისმიერი ანგარიშის/დასკვნის სავარაუდო ფორმა და შინაარსი, რომელიც უნდა გასცეს აუდიტორმა.<sup>30</sup> თუ აუდიტორს კონკრეტული სამეურნეო სუბიექტის აუდიტში არ მოეთხოვება აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირება აუდიტორის დასკვნაში, ასს 210-ში<sup>31</sup> განმარტებულია, რომ აუდიტორისთვის შეიძლება მაინც სასარგებლო იყოს, თუ აუდიტორული გარიგების პირობებში მიუთითებს, რომ, საზოგადოდ, არსებობს აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირების შესაძლებლობა. ამასთან, ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება აუცილებელიც კი იყოს აუდიტორული გარიგების პირობებში ამ ინფორმაციის გათვალისწინება, რათა აუდიტორს ჰქონდეს ამგვარი ქმედების შესაძლებლობა.

სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

- გ43. სახელმწიფო სექტორში იშვიათად გვხვდება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტები. თუმცა, სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტები შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს

<sup>29</sup> ასს 210, მე-9 და გ21 პუნქტები.

<sup>30</sup> ასს 210, მე-10 პუნქტი.

<sup>31</sup> ასს 210, პუნქტი გ23 (ა).

თავიანთი ზომის, ორგანიზაციული სტრუქტურის სირთულის ან საზოგადოების დაინტერესების ასპექტების გამო. ასეთ შემთხვევაში, სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტის აუდიტორს შესაძლოა კანონმდებლობით მოეთხოვებოდეს, ან აუდიტორმა თვითონ გადაწყვიტოს აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება.

პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე (იხ. 33-35-ე პუნქტები)

გ44. ასს 200-ში ახსნილია, რას ნიშნავს წინაპირობა, რომელიც დაკავშირებულია ხელმძღვანელობისა და, სადაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პასუხისმგებლობასთან, რომლის საფუძველზეც ტარდება აუდიტი ასს-ების შესაბამისად.<sup>32</sup> ხელმძღვანელობა და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები საკუთარ თავზე იღებენ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პასუხისმგებლობას, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად და, შესაბამის გარემოებებში, ფინანსური ანგარიშგების სამართლიან წარდგენაზე. გარდა ამისა, ხელმძღვანელობა პასუხისმგებლობას იღებს ისეთ შიდა კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების უზრუნველსაყოფად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას. აუდიტორის დასკვნაში ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერა ორივე პასუხისმგებლობას მოიცავს, რადგან ამით მომხმარებლებისთვის გასაგები ხდება ზემოაღნიშნული წინაპირობა, რომლის საფუძველზეც ტარდება აუდიტი. ასს 260-ში (გადასინჯული) ტერმინი „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ გამოიყენება იმ პიროვნებ(ებ)ის, ან ორგანიზაცი(ებ)ის დასახასიათებლად, რომლებსაც ეკისრებათ სამეურნეო სუბიექტის ზედამხედველობაზე პასუხისმგებლობა და განხილულია, რა განსხვავება არსებობს სამეურნეო სუბიექტების მართვის სტრუქტურებში სხვადასხვა იურისდიქციასა და სამეურნეო სუბიექტში.

გ45. ზოგჯერ მიზანშეწონილია, რომ აუდიტორმა 34-35-ე პუნქტებით მოთხოვნილ ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პასუხისმგებლობების აღწერას დაუმატოს დამატებითი პასუხისმგებლობების აღწერაც, რაც შესაფერისი იქნება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის კონკრეტულ იურისდიქციაში, ან კონკრეტული სამეურნეო სუბიექტის სპეციფიკისთვის.

<sup>32</sup> ასს 200, პუნქტი 13(ზ).

- გ46. ასს 210 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა შეათანხმოს გარიგების წერილში, ან სხვა მიზანშეწონილი ფორმის წერილობით შეთანხმებაში.<sup>33</sup> ამასთან დაკავშირებით, ასს 210 უზრუნველყოფს გარკვეულ მოქნილობას. კერძოდ, ასს 210-ში ახსნილია, რომ თუ კანონმდებლობით არის დადგენილი ხელმძღვანელობის, და როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში, აუდიტორს შეუძლია დაადგინოს, რომ, მისი შეფასებით, შესაფერისი კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით დადგენილი პასუხისმგებლობები, ფაქტობრივად, ასს 210-ში მოცემულის ეკვივალენტურია. ამგვარი ეკვივალენტური პასუხისმგებლობების შემთხვევაში, აუდიტორს შეუძლია კანონმდებლობით დადგენილი ფრაზების გამოყენება, გარიგების წერილის ან სხვა მიზანშეწონილი ფორმის წერილობით შეთანხმებაში მათი აღწერის მიზნით. ასეთ შემთხვევაში, ამ ფრაზების გამოყენება შესაძლებელია აუდიტორის დასკვნაშიც, წინამდებარე ასს-ის 34(ა) პუნქტით მოთხოვნილი ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობების აღწერისთვის. სხვა შემთხვევებში, მათ შორის, როდესაც აუდიტორი გადაწყვეტს, რომ აუდიტორის დასკვნაში არ გამოიყენოს კანონმდებლობით დადგენილი ფრაზები, რომლებიც გარიგების წერილში იყო გამოყენებული, აუდიტორი იყენებს წინამდებარე ასს-ის 34 (ა) პუნქტში მოცემულ ფრაზებს. გარდა იმისა, რომ აუდიტორის დასკვნაში აღწერს 34-ე პუნქტით გათვალისწინებულ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობებს, აუდიტორს შეუძლია ამ პასუხისმგებლობების უფრო დეტალური აღწერა, თუ მიუთითებს, საიდან შეიძლება ამ ინფორმაციის მიღება (მაგ., სამეურნეო სუბიექტის წლიური ანგარიშიდან, ან სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდიდან).
- გ47. ზოგიერთ იურისდიქციაში კანონმდებლობით დადგენილი ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა შეიძლება კონკრეტულად ეხებოდეს საბუღალტრო წიგნების ან ბუღალტრული ჩანაწერების, ან სააღრიცხვო სისტემის ადეკვატურობაზე პასუხისმგებლობას. ვინაიდან ეს წიგნები, ჩანაწერები და სისტემები შიდა კონტროლის შემადგენელი ნაწილია (როგორც ეს განსაზღვრულია ასს 315-ით<sup>34</sup>), ამიტომ ასს 210 და წინამდებარე ასს-ის 34-ე პუნქტი არ მოიცავს მათზე კონკრეტულ მინიშნებას.

<sup>33</sup> ასს 210, პუნქტი 6(ბ)(i)-(ii).

<sup>34</sup> ასს 315 (გადასინჯული) - „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით“, პუნქტი 4(გ).



გ48. წინამდებარე ასს-ის დანართში მოცემულია აუდიტორის დასკვნების საილუსტრაციო ნიმუშები, საიდანაც ჩანს, როგორ გამოიყენება 34(ბ) პუნქტის მოთხოვნები იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები არის ფასს სტანდარტები. თუ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები ფასს სტანდარტები არ არის, ამ დანართში მოცემულ ნიმუშებს შეიძლება დასჭირდეს ადაპტირება, რათა გამოჩნდეს, როგორ გამოიყენება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა საფუძვლები ნიმუშში მოცემულ გარემოებებში.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობა (იხ. 35-ე პუნქტი)

გ49. როდესაც ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობაში ჩართული ზოგიერთი (მაგრამ არა ყველა) პიროვნება მონაწილეობს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაში, წინამდებარე ასს-ის 35-ე პუნქტით მოთხოვნილ აღწერას შეიძლება დასჭირდეს მოდიფიცირება, სამეურნეო სუბიექტის კონკრეტული გარემოებების სათანადოდ ასახვის მიზნით. თუ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობაზე პასუხისმგებლები იგივე პიროვნებები არიან, რომლებსაც ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე აკისრიათ პასუხისმგებლობა, სავალდებულო არ არის ზედამხედველობაზე პასუხისმგებლობის მითითება.

აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე (იხ. 37-40 პუნქტები)

გ50. წინამდებარე ასს-ის 37-40 პუნქტებით მოთხოვნილი აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერა შეიძლება გარდაიქმნას, სამეურნეო სუბიექტის სპეციფიკის ასახვის მიზნით, მაგალითად, როდესაც აუდიტორის დასკვნა ეხება კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას. ამ ასს-ის დანართის მე-2 ნიმუშში ნაჩვენებია, როგორ შეიძლება ამის გაკეთება.

აუდიტორის მიზნები (იხ. პუნქტი 38(ა))

გ51. აუდიტორის დასკვნაში განმარტებულია, რომ აუდიტორის მიზანია, მოიპოვოს დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შემდეგ შეადგინოს აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს აუდიტორის მოსაზრებას. ამით განსხვავდება აუდიტორის პასუხისმგებლობა ხელმძღვა-

ნელობის პასუხისმგებლობისგან ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე.

არსებითობის აღწერა (იხ. პუნქტი 38(გ))

გ52. წინამდებარე ასს-ის დანართში მოცემულია ნიმუშები იმის საჩვენებლად, როგორ გამოიყენება 38(გ) პუნქტის მოთხოვნა არსებითობის აღწერის შესახებ იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები არის ფასს სტანდარტები. თუ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები ფასს სტანდარტები არ არის, ამ დანართში მოცემულ ნიმუშებში გამოყენებულ ტექსტს შეიძლება დასჭირდეს ადაპტირება, რათა გამოჩნდეს, როგორ გამოიყენება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა საფუძვლები ნიმუშში მოცემულ გარემოებებში.

აუდიტორის პასუხისმგებლობა ასს 701-თან მიმართებით (იხ. პუნქტი 40(გ))

გ53. აუდიტორმა შეიძლება სასარგებლოდ მიიჩნიოს 40(გ) პუნქტით მოთხოვნილ აუდიტორის პასუხისმგებლობების აღწერაში სხვა ინფორმაციის დამატება. მაგალითად, აუდიტორს შეუძლია მიუთითოს ასს 701-ის მე-9 პუნქტით გათვალისწინებული მოთხოვნა, რაც მდგომარეობს შემდეგში: იმ საკითხებიდან, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია მიეწოდათ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს საკითხები, რომლებსაც აუდიტის ჩატარებისას აუდიტორის მნიშვნელოვანი ყურადღება დასჭირდა, რისთვისაც უნდა გაითვალისწინოს: ფინანსური ანგარიშგების ის ნაწილები, სადაც მაღალი იყო არსებითი უზუსტობის შეფასებული რისკი, ან გამოვლენილია მნიშვნელოვანი რისკები ასს 315-ის შესაბამისად; აუდიტორის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი განხილვები ფინანსური ანგარიშგების ისეთ ნაწილებთან დაკავშირებით, რომლებიც საჭიროებს ხელმძღვანელობის მნიშვნელოვან სუბიექტურ განსჯას და გადაწყვეტილების მიღებას, მათ შორის ისეთ სააღრიცხვო შეფასებებთან მიმართებით, რომელთა განსაზღვრასაც მაღალი დონის განუსაზღვრელობა უკავშირდება, აუდიტორის შეფასებით; ასევე პერიოდის განმავლობაში მომხდარი მნიშვნელოვანი მოვლენებისა და განხორციელებული მნიშვნელოვანი სამეურნეო ოპერაციების გავლენა აუდიტზე.

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერის ადგილი აუდიტორის დასკვნაში (იხ. პუნქტები 41-ე და 50(ლ))

გ54. წინამდებარე ასს-ის 39-40 პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაციის ჩართვა აუდიტორის დასკვნის თანმხლებ დანართში, ან აუდიტორის დასკვნაში სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდის მითითება, სადაც ამგვარი ინფორმაციაა მოცემული, თუ კანონმდებლობა ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტები აუდიტორს აშკარად ამის გაკეთების უფლება აძლევს, შეიძლება აუდიტორის დასკვნის შინაარსის რაციონალიზაციის სასარგებლო საშუალება იყოს. თუმცა, ვინაიდან აუდიტორის პასუხისმგებლობების აღწერაში ისეთი ინფორმაციაა მოცემული, რაც აუცილებელია მომხმარებლების ინფორმირებისთვის იმის შესახებ, რომ აუდიტი ჩატარდა ასს-ების შესაბამისად, სავალდებულოა, თვითონ აუდიტორის დასკვნაში იყოს მითითებული, სად შეიძლება ამგვარი ინფორმაციის მიღება.

დანართში შეტანა (იხ. პუნქტები 41(ბ) და 50(ლ))

გ55. 41-ე პუნქტი აუდიტორს უფლებას აძლევს, რომ 39-40 პუნქტებით მოთხოვნილი ინფორმაცია, ანუ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე აუდიტორის პასუხისმგებლობების აღწერა შეიტანოს აუდიტორის დასკვნის თანმხლებ დანართში, იმ პირობით, თუ თავად აუდიტორის დასკვნის ძირითად ტექსტში მითითებული იქნება დანართის ადგილმდებარეობა. შემდეგი ტექსტი იმის ნიმუშია, როგორ უნდა მიეთითოს აუდიტორის დასკვნაში დანართის ადგილმდებარეობა:

**აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე**

ჩვენი მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შევადგინოთ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს ჩვენს მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს

იმ მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაეყრდნობიან მოცემულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე ჩვენი პასუხისმგებლობები დეტალურად აღწერილია ამ აუდიტორის დასკვნის X დანართში. ზემოაღნიშნული აღწერა, რომელიც მოცემულია [მიუთითეთ გვერდის ნომერი ან რამენაირად ზუსტად მიაწინებთ აუდიტორის პასუხისმგებლობების აღწერის ადგილი], ჩვენ მიერ წარმოდგენილი აუდიტორის დასკვნის ნაწილია.

სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდის მითითება (იხ. 41(გ) და 42-ე პუნქტები)

გ56. 41-ე პუნქტში ახსნილია, რომ აუდიტორს უფლება აქვს აუდიტორის დასკვნაში მიუთითოს სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდი, სადაც მოცემულია აუდიტორის პასუხისმგებლობების აღწერა, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ კანონმდებლობა ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტები აუდიტორს აშკარად აძლევს ამის გაკეთების უფლებას. ვებგვერდის ინფორმაციაში, რომელიც აუდიტორის დასკვნაში ჩართულია ვებგვერდის მისამართის მინიშნებით, სადაც შესაძლებელია ამგვარი ინფორმაციის ნახვა, შეიძლება უფრო ვრცლად იყოს აღწერილი აუდიტორის სამუშაო, ან ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი, მაგრამ ის აუცილებლად შესაბამისობაში უნდა იყოს წინამდებარე ასს-ის 39-40 პუნქტებით მოთხოვნილ აღწერილობასთან. ეს იმას ნიშნავს, რომ შესაძლებელია ვებგვერდზე აუდიტორის პასუხისმგებლობების აღწერისთვის გამოყენებული ტექსტი უფრო დეტალური იყოს, ან ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებულ სხვა საკითხებსაც მოიცავდეს, მაგრამ იმ პირობით, თუ ის მოიცავს 39-40 პუნქტებით მოთხოვნილ საკითხებს და არ ეწინააღმდეგება მას.

გ57. ზემოაღნიშნული სათანადო ორგანო შეიძლება იყოს აუდიტის ეროვნული სტანდარტების დამდგენი, მარეგულირებელი ან აუდიტის საზედამხედველო ორგანო. ამგვარ ორგანიზაციებს ნამდვილად აქვთ იმის შესაძლებლობა, რომ უზრუნველყონ სტანდარტული ინფორმაციის სიზუსტე, სისრულე და მუდმივად ხელმისაწვდომობა. მიზანშეწონილი არ იქნებოდა, აუდიტორს რომ ჰქონდეს ამგვარი ვებგვერდი. შემდეგი ტექსტი წარმოადგენს იმის ნიმუშს, როგორ უნდა მიეთითოს აუდიტორის დასკვნაში ვებგვერდი.

### **აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე**

ჩვენი მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შევადგინოთ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს ჩვენს მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს იმ მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაეყრდნობიან მოცემულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე ჩვენი პასუხისმგებლობების დეტალური აღწერა მოცემულია [*ორგანიზაციის*] ვებგვერდზე [*ვებგვერდის მისამართი*]. ზემოაღნიშნული აღწერა ჩვენ მიერ წარმოდგენილი აუდიტორის დასკვნის ნაწილია.

### **სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები (იხ. 43-45-ე პუნქტები)**

გ58. ზოგიერთ იურისდიქციაში, აუდიტორს, ასს-ების მიხედვით განსაზღვრული აუდიტორის პასუხისმგებლობების გარდა, დამატებით შეიძლება ევალებოდეს სხვა საკითხების გათვალისწინებაც აუდიტორის დასკვნაში. მაგალითად, აუდიტორს შეიძლება სთხოვონ გარკვეული საკითხების გათვალისწინება აუდიტორის დასკვნაში, თუ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის პროცესში აღნიშნული საკითხები აუდიტორის ყურადღებას მიიქცევს. მეორე მხრივ, აუდიტორს შეიძლება სთხოვონ დამატებით სპეციფიკური პროცედურების ჩატარება და დასკვნის მომზადება, ან მოსაზრების გამოხატვა კონკრეტულ საკითხებზე, როგორცაა, მაგალითად საბუღალტრო წიგნებისა და ბუღალტრული ჩანაწერების, ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული შიდა კონტროლის, ან სხვა ინფორმაციის ადეკვატურობა. ზოგიერთი იურისდიქციის აუდიტის სტანდარტებში ხშირად მოცემულია მითითებები ამ იურისდიქციაში დადგენილი, აუდიტორის სპეციფიკური დამატებითი საანგარიშგებო პასუხისმგებლობების შესახებ.

- გ59. აუდიტორს ზოგჯერ შეიძლება კანონმდებლობით მოეთხოვებოდეს ან უფლება ჰქონდეს, რომ ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში წარმოადგინოს ინფორმაცია ზემოაღნიშნული სხვა პასუხისმგებლობების შესახებ. სხვა შემთხვევებში კი აუდიტორს შეიძლება მოეთხოვებოდეს, ან უფლება ჰქონდეს მათ შესახებ ცალკე ანგარიშში (დასკვნაში) ინფორმირება.
- გ60. წინამდებარე ასს-ის 43-45-ე პუნქტები ზემოაღნიშნული სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებისა და ასს-ებით განსაზღვრული აუდიტორის პასუხისმგებლობების გაერთიანების უფლებას აუდიტორს მხოლოდ იმ შემთხვევაში აძლევს, როდესაც ისინი ერთსა და იმავე საკითხებს მოიცავს და აუდიტორის დასკვნაში გამოყენებული ტექსტის მიხედვით, აუდიტორის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები ნათლად იქნება გამიჯნული ასს-ებით განსაზღვრული აუდიტორის პასუხისმგებლობებისგან. ამის მისაღწევად შეიძლება აუცილებელი გახდეს აუდიტორის დასკვნაში სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობების წყაროს მითითება და იმის აღნიშვნა, რომ ამგვარ პასუხისმგებლობებს არ ითვალისწინებს ასს-ები. სხვა შემთხვევაში, აუცილებელია, აუდიტორის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები აღწერილი იყოს აუდიტორის დასკვნის ცალკე განყოფილებაში, რომლის ქვესათაური იქნება - „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“ ან რაიმე სხვა, რაც მიზანშეწონილი იქნება ამ განყოფილების შინაარსის მიხედვით. ასეთ შემთხვევებში, 44-ე პუნქტი მოითხოვს, რომ აუდიტორმა ასს-ებით განსაზღვრული აუდიტორის პასუხისმგებლობები აღწეროს აუდიტორის დასკვნის ცალკე განყოფილებაში, რომლის ქვესათაური იქნება „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“.

გარიგების პარტნიორის სახელი და გვარი (იხ. 46-ე პუნქტი)

- გ61. ხკსს 1<sup>35</sup> ფირმას ავალდებულებს ისეთი პოლიტიკისა და პროცედურების შემოღებას, რომლებიც უზრუნველყოფს მას დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ გარიგებები შესრულდება პროფესიული სტანდარტების, სათანადო მარეგულირებელი და საკანონმდებლო მოთხოვნების შესაბამისად. ხკსს 1-ის ზემოაღნიშნული მოთხოვნების მიუხედავად, აუდიტორის დასკვნაში გარიგების პარტნიორის სახელისა და გვარის მითითება იმისთვისაა გამიზნული, რომ უფრო მეტი გამჭვირვალობა იქნეს უზრუნველ-

<sup>35</sup> ხკსს 1 - „ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს“, 32-ე პუნქტი.

ყოფილი საფონდო ბირჟაზე კონტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტის შედეგად გაცემული აუდიტორის დასკვნის მომხმარებლებისთვის.

- გ62. კანონმდებლობით ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით აუდიტორის დასკვნაში გარიგების პარტნიორის სახელისა და გვარის მითითება შეიძლება მოითხოვებოდეს იმ შემთხვევაშიც, როდესაც ჩატარებული აუდიტი არ არის საფონდო ბირჟაზე კონტირებული სამეურნეო სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი. ამასთან, კანონმდებლობით ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით აუდიტორს შეიძლება მოეთხოვებოდეს ან შესაძლოა აუდიტორმა თვითონ გადაწყვიტოს, აუდიტორის დასკვნაში გარიგების პარტნიორის სახელისა და გვარის გარდა, სხვა ინფორმაციის მითითებაც, გარიგების პარტნიორის უფრო სრულყოფილი იდენტიფიკაციის მიზნით, მაგალითად მიუთითოს გარიგების პარტნიორის პროფესიული ლიცენზიის ნომერი, რომელიც მიღებული აქვს იმ იურისდიქციაში, სადაც საქმიანობას ეწევა.
- გ63. იშვიათ შემთხვევებში, აუდიტორმა შეიძლება მოიპოვოს, ან საკუთარი გამოცდილებით დაადგინოს ინფორმაცია, რომელიც მინიშნებს პარტნიორის პირადი უსაფრთხოების მიმართ მოსალოდნელი საფრთხის ალბათობაზე, რის შედეგადაც შეიძლება ფიზიკური ზიანი მიადგეს გარიგების პარტნიორს, აუდიტის გარიგების გუნდის სხვა წევრებს ან მათთან ახლო ურთიერთობაში მყოფ ფიზიკურ პირებს, თუ პარტნიორის ვინაობა საჯაროდ გახდება ცნობილი. თუმცა, ამგვარი საფრთხე არ გულისხმობს, მაგალითად იურიდიული პასუხისმგებლობის საფრთხეს, ან სამართლებრივი, მარეგულირებელი თუ პროფესიული სანქციების დაკისრების საფრთხეს. მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან ერთად იმ გარემოებების განხილვამ, რომლებმაც შეიძლება ზემოაღნიშნული ფიზიკური ზიანის მიყენება გამოიწვიოს, შეიძლება დამატებითი ინფორმაციით უზრუნველყოს ისინი გარიგების პარტნიორის პირადი უსაფრთხოების მიმართ შექმნილი მნიშვნელოვანი საფრთხის ალბათობის, ან სერიოზულობის შესახებ. კანონმდებლობა ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტები შეიძლება დამატებით სხვა მოთხოვნებსაც ითვალისწინებდეს, რომლებიც შესაფერისი იქნება იმის დასადგენად, შესაძლებელია თუ არა, რომ აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში არ მიუთითოს გარიგების პარტნიორის სახელი და გვარი.

აუდიტორის ხელმოწერა (იხ. 47-ე პუნქტი)

გ64. აუდიტორი დასკვნას ხელს აწერს ან აუდიტური ფირმის სახელით, ან პირადად აუდიტორის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიზანშეწონილია კონკრეტულ იურისდიქციაში. ზოგიერთ იურისდიქციაში აუდიტორს აუდიტორის ხელმოწერის გარდა შეიძლება მოეთხოვებოდეს აუდიტორის დასკვნაში ბუღალტრის პროფესიული კვალიფიკაციის მითითება, ან იმის აღნიშვნა, რომ აუდიტორი ან ფირმა, საჭიროებისამებრ, აღიარებულია ამ იურისდიქციის სათანადო სალიცენზიო ორგანოს მიერ.

გ65. ზოგ შემთხვევაში, შეიძლება კანონმდებლობა აუდიტორს ელექტრონული ხელმოწერის გამოყენების უფლებას აძლევდეს აუდიტორის დასკვნაში.

აუდიტორის დასკვნის თარიღი (იხ. 49-ე პუნქტი)

გ66. აუდიტორის დასკვნის თარიღი ამცნობს აუდიტორის დასკვნის მომხმარებელს, რომ აუდიტორმა გაითვალისწინა იმ მოვლენების და ოპერაციების გავლენა, რომლებიც მისთვის ცნობილი გახდა ან მოხდა აღნიშნულ თარიღამდე. აუდიტორის დასკვნის თარიღის შემდგომ მოვლენებთან და ოპერაციებთან დაკავშირებით აუდიტორის პასუხისმგებლობა განხილულია ასს 560-ში.<sup>36</sup>

გ67. ვინაიდან აუდიტორის მოსაზრება ფინანსურ ანგარიშგებას ეხება, ხოლო ფინანსურ ანგარიშგებაზე პასუხისმგებლობა ხელმძღვანელობას აკისრია, აუდიტორი ვერ დასკვნის, რომ შეკრება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, სანამ არ მოიპოვებს მტკიცებულებებს იმაზე, რომ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ყველა ანგარიშგება და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები და ხელმძღვანელობას აღიარებული აქვს მათზე პასუხისმგებლობა.

გ68. ზოგიერთ იურისდიქციაში კანონმდებლობა განსაზღვრავს იმ პიროვნებებს ან ორგანოებს (მაგალითად, დირექტორები), რომელთაც ევალებათ გადაწყვეტილების მიღება იმის თაობაზე, რომ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ყველა ანგარიშგება და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები, ასევე კანონმდებლობა ადგენს ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების აუცილებელ პროცედურას. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორი მტკიცებულებებს ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების შესახებ მანამ მოიპოვებს, სანამ ფინანსურ ანგარიშგებაზე გაცემულ აუდიტორის

<sup>36</sup> ასს 560 - „შემდგომი მოვლენები“, მე-10-17 პუნქტები.



დასკვნას დაათარილებს. თუმცა, სხვა იურისდიქციებში ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების პროცედურები კანონმდებლობით არ არის დადგენილი. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორი ითვალისწინებს იმ პროცედურებს, რომლებსაც სამეურნეო სუბიექტი იცავს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და შედგენისას თავისი მართვის სტრუქტურების ფარგლებში, რათა დაადგინოს ის პიროვნებები ან ორგანო, რომელსაც აქვს გადაწყვეტილების მიღების უფლებამოსილება იმის შესახებ, რომ მომზადებულია სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ყველა ანგარიშგება, მათ შორის, შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები. ზოგჯერ კანონმდებლობით განისაზღვრება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის პროცედურებში ის მომენტი/პერიოდი, როდესაც ივარაუდება აუდიტის დასრულება.

გ69. ზოგიერთ იურისდიქციაში ფინანსური ანგარიშგების გამოქვეყნებამდე მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების საბოლოოდ დამტკიცება აქციონერთა მიერ. ამგვარ იურისდიქციებში, იმისთვის, რომ აუდიტორმა დაასკვნას, შეკრიბა თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, აუცილებელი არ არის აქციონერთა მხრიდან ფინანსური ანგარიშგების საბოლოოდ დამტკიცება. ასს-ების მიზნებისათვის ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღად მიიჩნევა შემდეგ ორ თარიღს შორის წინა თარიღი: როდესაც აღიარებული უფლებამოსილი ორგანო ან პირები დაადგენენ, რომ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ყველა ანგარიშგება და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები და როდესაც აღიარებული უფლებამოსილი ორგანო ან პირები დაადასტურებენ, რომ მათზე აიღეს პასუხისმგებლობა.

*კანონმდებლობით დადგენილი აუდიტორის დასკვნა (იხ. 50-ე პუნქტი)*

გ70. ასს 200-ში ახსნილია, რომ აუდიტორს, ასს-ების მოთხოვნების გარდა, შეიძლება დამატებით მოეთხოვებოდეს საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვა.<sup>37</sup> როდესაც საკანონმდებლო ან მარეგულირებელ მოთხოვნებსა და ასს-ების მოთხოვნებს შორის განსხვავებები მხოლოდ აუდიტორის დასკვნის ფორმატსა და გამოყენებულ ფრაზებთან არის დაკავშირებული, აუდიტორის დასკვნა უნდა მოიცავდეს 50(ა)-(ვ) პუნქტში ჩამოთვლილ მინიმალურ ელემენტებს, რათა შესაძლებელი იყოს აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების მითითება. ასეთ შემთხვევაში, აუცილებელი არ არის 21-49-ე პუნქტებით გათვალის-

<sup>37</sup> ასს 200, პუნქტი გ55.

სწინებული იმ მოთხოვნების გამოყენება, რომლებსაც არ მოიცავს 50(ა)-(პ) პუნქტი, მათ შორის, მაგალითად, „მოსაზრება“ და „მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილების რიგითობა.

გ71. როდესაც კონკრეტული იურისდიქციის სპეციფიკური მოთხოვნები არ ეწინააღმდეგება ასს-ებს, წინამდებარე ასს-ის 21-49-ე პუნქტებით მოთხოვნილი ფორმატისა და ფრაზების გამოყენება აუდიტორის დასკვნის მომხმარებლებს უადვილებს იმის გაგებას, რომ აუდიტორის დასკვნა მომზადებულია ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის შედეგად.

ასს 701-ით მოთხოვნილი ინფორმაცია (იხ. პუნქტი 50(თ))

გ72. აუდიტორს კანონმდებლობით შეიძლება მოითხოვებოდეს დამატებითი ინფორმაციის მიწოდება ჩატარებული აუდიტის შესახებ, მაგალითად ასს 701-ის მიზნების შესაბამისი ინფორმაციის, ან შესაძლებელია კანონმდებლობა ადგენდეს ასეთ საკითხებზე ინფორმირების ხასიათსა და მოცულობას.

გ73. ასს-ები არ ცვლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მარეგულირებელ კანონებსა და სხვა ნორმატიულ აქტებს. თუ მიზანშეწონილია ასს 701-ის გამოყენება, აუდიტორის დასკვნაში მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა მიეთითოს ასს-ები, თუ ზემოაღნიშნული კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის გამოყენებისას, წინამდებარე ასს-ის 50(თ) პუნქტით მოთხოვნილი ნაწილი წინააღმდეგობაში არ მოდის ასს 701-ის საანგარიშგებო მოთხოვნებთან. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს ასს 701-ის მოთხოვნების ზოგიერთი ასპექტის ადაპტირება, რომლებიც ეხება აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირებას. მაგალითად:

- ქვესათაურის „აუდიტის ძირითადი საკითხები“ შეცვლა, თუ კანონმდებლობით სხვა ქვესათაურია დადგენილი;
- იმის ახსნა, რატომ ხდება აუდიტორის დასკვნაში კანონმდებლობით მოთხოვნილი ინფორმაციის მიწოდება, რისთვისაც, მაგალითად აუდიტორი მიუთითებს შესაბამის კანონსა თუ სხვა ნორმატიულ აქტს და აღწერს, როგორ არის დაკავშირებული ეს ინფორმაცია აუდიტის ძირითად საკითხებთან;
- თუ კანონმდებლობით არის დადგენილი აუდიტის ძირითადი საკითხების აღწერილობის ხასიათი და მოცულობა, აუდიტორი დაამატებს დადგენილ ინფორმაციას, რათა, საბოლოო ჯამში,

აუდიტის თითოეული ძირითადი საკითხის აღწერა შეესაბამებოდეს ასს 701-ის მე-13 პუნქტის მოთხოვნას.

გ74. ასს 210-ში განხილულია გარემოებები, როდესაც შესაბამისი იური-სდიქციის კანონმდებლობა აუდიტორის დასკვნისთვის ისეთ ფორმატს ან ფრაზებს ადგენს, რომლებიც მნიშვნელოვნად განსხვავდება ასს-ების მოთხოვნებისგან და მოიცავს აუდიტორის მოსაზრებასაც. ასეთ შემთხვევაში, ასს 210 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა შეაფასოს:

- ა) არასწორად ხომ არ გაიგებენ მომხმარებლები ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შედეგად აუდიტორის მიერ მიღებულ რწმუნებას; და, თუ ასეა
- ბ) აუდიტორის დასკვნაში დამატებითი ახსნით შემცირდება თუ არა ამგვარი არასწორი გაგების შესაძლებლობა.

თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ აუდიტორის დასკვნაში დამატებითი ახსნით ვერ შემცირდება ამგვარი არასწორი გაგების შესაძლებლობა, ასს 210-ის თანახმად, აუდიტორი არ უნდა დაეთანხმოს მოცემული აუდიტის ჩატარებას, თუ კანონმდებლობით არ მოითხოვება ამის გაკეთება. ასს 210-ის შესაბამისად, ამგვარი კანონმდებლობის შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი არ შეესაბამება ასს-ებს. შესაბამისად, აუდიტორი აუდიტორის დასკვნაში არანაირ მინიშნებას არ აკეთებს იმის თაობაზე, რომ აუდიტი ჩატარდა აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.<sup>38</sup>

სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ75. სახელმწიფო სექტორის სამეურნეო სუბიექტების აუდიტორებს შეიძლება გააჩნდეთ კანონმდებლობის შესაბამისი შესაძლებლობა, გარკვეული საკითხების საჯაროდ ინფორმირების შესახებ: ან აუდიტორის დასკვნაში, ან ცალკე ანგარიშში, რაც შეიძლება მოიცავდეს ასს 701-ის მიზნების შესაბამის ინფორმაციასაც. ასეთ ვითარებაში, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს ასს 701-ის მოთხოვნების ზოგიერთი ასპექტის ადაპტირება, რომლებიც ეხება აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირებას, ან აუდიტორის დასკვნაში დამატებითი ანგარიშის მითითება, სადაც აღწერილია მოცემული საკითხი.

---

<sup>38</sup> ასს 210, 21-ე პუნქტი.

*აუდიტორის დასკვნა აუდიტისთვის, რომელიც ჩატარდა როგორც კონკრეტული იურისდიქციის აუდიტის სტანდარტებით, ასევე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებით (იხ. 51-ე პუნქტი)*

გ76. აუდიტორს შეუძლია აუდიტორის დასკვნაში მიუთითოს, რომ აუდიტი ჩატარდა როგორც აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების, ასევე აუდიტის ეროვნული სტანდარტების შესაბამისად, მაგრამ მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ აუდიტის ეროვნული სტანდარტების მოთხოვნების დაცვასთან ერთად აუდიტორი მოცემული აუდიტისთვის შესაფერის ყველა ასს-ის მოთხოვნებსაც იცავს.<sup>39</sup>

გ77. მიზანშეწონილი არ არის აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებსა და აუდიტის ეროვნულ სტანდარტებზე ერთდროულად მითითება, როდესაც ასს-ების მოთხოვნები და აუდიტის ეროვნული სტანდარტების მოთხოვნები იმდენად ეწინააღმდეგება ერთმანეთს, რომ შეიძლება გამოიწვიოს აუდიტორის მიერ განსხვავებული მოსაზრების ჩამოყალიბება, ან მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აზრის ან სხვა გარემოებათა აზრის არგათვალისწინება აუდიტორის დასკვნაში, რაც მოცემულ კონკრეტულ გარემოებებში მოითხოვება ასს-ებით. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორის დასკვნაში მიეთითება მხოლოდ აუდიტის ის სტანდარტები (აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტები), რომელთა შესაბამისადაც მომზადდა აუდიტორის დასკვნა.

**ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად წარდგენილი დამატებითი ინფორმაცია (იხ. 53-54-ე პუნქტები)**

გ78. ზოგ შემთხვევაში, სამეურნეო სუბიექტს შეიძლება კანონმდებლობით ან სტანდარტებით მოეთხოვებოდეს, ან შეიძლება ნებაყოფლობით თვითონ ირჩევდეს ისეთი დამატებითი ინფორმაციის წარდგენას ფინანსურ ანგარიშგებასთან ერთად, რაც არ მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით. მაგალითად, დამატებითი ინფორმაცია შეიძლება წარდგენილი იყოს იმ მიზნით, რომ მომხმარებლისთვის უფრო გასაგები გახდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის გამოყენებული საფუძვლების მოთხოვნები, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული მუხლების უფრო დეტალური ახსნის მიზნით. როგორც წესი, ამგვარი ინფორმაციის წარდგენა ხდება დამატებითი დანართების, ან დამატებითი შენიშვნების სახით.

39. ასს 200, პუნქტი გ56.

გ79. წინამდებარე ასს-ის 53-ე პუნქტში განმარტებულია, რომ აუდიტორის მოსაზრება მოიცავს ისეთ დამატებით ინფორმაციას, რომელიც ფინანსური ანგარიშგების განუყოფელი ნაწილია, მისი ხასიათის, ან წარდგენის ფორმის გამო. ამის დადგენა აუდიტორის პროფესიული განსჯის საგანია. მაგალითად:

- როდესაც ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართულ შენიშვნებში მოცემულია იმის ახსნა, რა დონეზე შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა საფუძვლებს ან შეჯერებულია მუხლები, აუდიტორს შეუძლია ეს ინფორმაცია მიიჩნიოს დამატებით ინფორმაციად, რომლის ნათლად გამორჩევა ფინანსური ანგარიშგებისგან შეუძლებელია. გარდა ამისა, აუდიტორის მოსაზრებამ უნდა მოიცვას ისეთი განმარტებითი შენიშვნები ან დამატებითი დანართები, რომელზეც მინიშნებაა გაკეთებული ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- როდესაც ფინანსური ანგარიშგების დანართში ცალკე ცხრილის სახით წარმოდგენილია დამატებითი მოგება/ზარალის ანგარიში, რომელშიც ნაჩვენებია დანახარჯების სპეციფიკური მუხლები, აუდიტორს შეუძლია ეს მიიჩნიოს დამატებით ინფორმაციად, რომლის ნათლად გამორჩევა ფინანსური ანგარიშგებისგან შეუძლებელია.

გ80. აუდიტორის დასკვნაში სპეციალურ მითითებას არ საჭიროებს დამატებითი ინფორმაცია, რომელსაც მოიცავს აუდიტორის მოსაზრება, თუ საკმარისია შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნების მითითება ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ანგარიშგებების აღწერის დროს აუდიტორის დასკვნაში.

გ81. კანონმდებლობით შეიძლება არ მოითხოვებოდეს დამატებითი ინფორმაციის აუდიტის ჩატარება, ამიტომ ხელმძღვანელობამ შეიძლება გადაწყვიტოს, აუდიტორს სთხოვოს, რომ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში არ ჩართოს დამატებითი ინფორმაცია.

გ82. აუდიტორის მიერ იმის შეფასება, არააუდიტირებული დამატებითი ინფორმაციის წარდგენა ხომ არ შექმნის ისეთ შთაბეჭდილებას, რომ მასზე ვრცელდება აუდიტორის მოსაზრება, მოიცავს მაგალითად, იმის დადგენას, ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით სად არის წარდგენილი ეს ინფორმაცია და სხვა აუდიტირებული დამატებითი ინფორმაცია და აშკარად არის თუ არა მითითებული, რომ ეს ინფორმაცია „არ არის აუდიტირებული“.

გ83. ხელმძღვანელობას შეუძლია სხვაგვარად წარადგინოს არააუდიტირებული დამატებითი ინფორმაცია, თუ ისეთი შთაბეჭდილება რჩება, რომ მას მოიცავს აუდიტორის მოსაზრება, მაგალითად შემდეგნაირად:

- ფინანსურ ანგარიშგებაში არააუდიტირებულ დამატებით დანართებზე ან არააუდიტირებულ შენიშვნებზე მინიშვნების მოცილება ისე, რომ საკმარისად ცხადი იყოს აუდიტირებულ და არააუდიტირებულ ინფორმაციას შორის განსხვავება;
- ფინანსური ანგარიშგებიდან არააუდიტირებული დამატებითი ინფორმაციის ამოღება ან, თუ ეს არ არის შესაძლებელი მოცემულ პირობებში, სულ მცირე, არააუდიტირებული შენიშვნების ერთად განთავსება ფინანსური ანგარიშგების ბოლოს, მოთხოვნილი შენიშვნების შემდეგ და გარკვევით მინიშნება, რომ ეს ინფორმაცია აუდიტირებული არ არის. შესაძლებელია, რომ არააუდიტირებული შენიშვნები, რომლებიც წარმოდგენილია აუდიტირებულ შენიშვნებთან ერთად, არასწორად მიჩნეულ იქნეს აუდიტირებულად.

გ84. ის ფაქტი, რომ დამატებითი ინფორმაციის აუდიტი ჩატარებული არ არის, აუდიტორს არ ათავისუფლებს იმ პასუხისმგებლობისაგან, რომელიც აღწერილია ასს 720-ში (გადასინჯული).<sup>40</sup>

---

40. ასს 720 (გადასინჯული) - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით.*“

## დანართი

(იხ. პუნქტი გ19)

### **ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილი დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნების ნიმუშები**

- 1-ლი ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად.
- მე-2 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად.
- მე-3 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად (როდესაც აუდიტორის დასკვნაში მითითებულია სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდზე განთავსებული მასალა).
- მე-4 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია საერთო დანიშნულების შესაბამისობის საფუძვლების მიხედვით.

1-ლი ნიმუში - აუდიტორის დასკვნა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად.

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600 არ გამოიყენება);
- ფინანსური ანგარიშგება სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (საერთო დანიშნულების საფუძვლები);
- აუდიტორული გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ მიზანშეწონილია არამოდიფიცირებული (ე.ი. „სუფთა“) მოსაზრება;
- ამ აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმებია ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი* და ასევე მოცემულ იურისდიქციაში ამ აუდიტთან დაკავშირებული ეთიკური ნორმები და აუდიტორი აუდიტორის დასკვნაში ორივე მათგანს მიუთითებს;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;
- აუდიტის პირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება განხორციელდა ასს 701-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და სხვა ინფორმაციაში არ აღმოუჩენია არსებითი უზუსტობა;
- პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პიროვნებას ეკისრება;



- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული პასუხისმგებლობის გარდა, აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.

## დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

ABC კომპანიის აქციონერებს [ან სხვა შესაფერისი ადრესატი]

### დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე<sup>1</sup>

#### მოსაზრება

ჩავატარეთ ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დამთავრებული წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისაგან, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნებისგან, მათ შორის, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისგან.

ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს (*ან უტყუარად და სამართლიანად ასახავს*) ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

#### მოსაზრების საფუძველი

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს-ების) შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობები დეტალურად აღწერილია ჩვენი დასკვნის - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე*“ - ნაწილში. ჩვენ დამოუკიდებლები ვართ ABC კომპანიისგან ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსისა* და იმ ეთიკური ნორმების შესაბამისად,

<sup>1</sup>. ქვესათაური - „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ აუცილებელი არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე.“

რომლებიც ეხება ჩვენ მიერ ჩატარებულ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს [იურისდიქცია]–ში; გარდა ამისა, შევასრულეთ ამ ნორმებით და ბესს–ის ეთიკის კოდექსით გათვალისწინებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, რომ ჩვენ მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

### **აუდიტის ძირითადი საკითხები**

აუდიტის ძირითად საკითხად მიიჩნევა ისეთი საკითხი, რომელიც, ჩვენი პროფესიული შეფასებით, ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო ჩვენ მიერ ჩატარებულ მიმდინარე პერიოდის აუდიტში. ეს საკითხები განვიხილეთ მხოლოდ ჩვენ მიერ ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და თანდართული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ჩვენი მოსაზრების ჩამოყალიბების კონტექსტში და ამ საკითხებზე ცალკე მოსაზრებას არ გამოვთქვამთ.

*[თითოეული აუდიტის ძირითადი საკითხის აღწერა ასს 701-ის შესაბამისად.]*

**სხვა ინფორმაცია [ან სხვა სათაური, თუ მიზანშეწონილია, მაგალითად „სხვა ინფორმაცია, რომელიც არ არის ფინანსური ანგარიშგება და მასზე გაცემული აუდიტორის დასკვნა“]**

*[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების შესაბამისად - იხ. ასს 720-ის (გადასინჯული) მე-2 დანართის 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]*

### **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>2</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად<sup>3</sup>, ასევე შიდა

---

<sup>2</sup> ამ ასს–ში ყველაგან, საილუსტრაციო აუდიტორის დასკვნის ნიმუშებში შეიძლება აუცილებელი იყოს ტერმინების „ხელმძღვანელობა“ და „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ შეცვლა სხვა ტერმინებით, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

<sup>3</sup> თუ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, მაშინ ეს წინადადება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდებოდა: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ... ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ასევე ...“.

კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ხელმძღვანელობას ევალება, შეაფასოს ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნარი და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში განმარტოს საკითხები, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან და ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენებასთან, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ხელმძღვანელობას განზრახული აქვს კომპანიის ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან თუ არა აქვს სხვა რეალური არჩევანი, ასე რომ არ მოიქცეს.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები პასუხისმგებლები არიან ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობაზე.

### **აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე**

ჩვენი მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შევადგინოთ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს ჩვენს მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს იმ მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაეყრდნობიან მოცემულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

წინამდებარე ასს-ის 41(ბ) პუნქტში ახსნილია, რომ ფერადი ფონით გამოყოფილი შემდეგი მასალა შეიძლება განთავსდეს აუდიტორის დასკვნის დანართში. 41(გ) პუნქტში აღნიშნულია, რომ შესაძლებელია აუდიტორის დასკვნაში სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდის მითითება, სადაც აღწერილია აუდიტორის პასუხისმგებლობა, ნაცვლად იმისა, რომ ეს მასალა უშუალოდ აუდიტორის დასკვნაში ჩაირთოს, თუკი კანონმდებლობით ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით ამის გაკეთება აშკარად არის ნებადართული; ამასთან, იმ პირობით, თუ ვებგვერდზე ნამდვილად არსებობს ამგვარი აღწერა და იგი შეესაბამება აუდიტორის პასუხისმგებლობების აღწერას, რომელიც მოცემულია ქვემოთ.

ასს-ების შესაბამისად აუდიტის ჩატარება ითვალისწინებს აუდიტორის მიერ პროფესიული განსჯის გამოყენებას და პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნებას აუდიტის პროცესში. გარდა ამისა, ჩვენ:

- ვადგენთ და ვაფასებთ თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ, ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებს; ვგეგმავთ და ვატარებთ ამ რისკებზე რეაგირებისთვის გამიზნულ აუდიტორულ პროცედურებს და ვკრებთ ისეთ აუდიტორულ მტკიცებულებებს, რომლებიც საკმარისი და შესაფერისი იქნება ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად. რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობა უფრო მაღალია, ვიდრე რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება შეცდომით გამოწვეული უზუსტობა, რადგან თაღლითობა შეიძლება გულისხმობდეს ფარულ შეთანხმებას, გაყალბებას, ოპერაციების განზრახ გამოტოვებას, აუდიტორისთვის წინასწარგანზრახულად არასწორი ინფორმაციის მიწოდებას ან შიდა კონტროლის იგნორირებას.
- ჩვენ შევისწავლით აუდიტისთვის შესაფერის შიდა კონტროლის საშუალებებს, რათა დავეგემოთ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი აუდიტორული პროცედურები და არა იმ მიზნით, რომ მოსაზრება გამოვთქვათ ABC კომპანიის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე.<sup>4</sup>
- ვაფასებთ ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობას, ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობასა და შესაბამისი ახსნა-განმარტებების მართებულობას.
- დასკვნა გამოგვაქვს ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობაზე, ხოლო მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით ვადგენთ, არსებობს თუ არა რაიმე მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. თუ დავასკვნით, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, გვევალება ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში ყურადღების გამახვილება ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის შენიშვნებზე, ან, თუ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნები ადეკვატური არ არის - ჩვენი მოსაზრების მოდიფიცირება. ჩვენი დასკვნები ეყრდნობა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს. თუმცა,

<sup>4</sup> ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.

ამის შემდგომი მომავალი მოვლენების ან პირობების გავლენით შეიძლება ABC კომპანია უკვე აღარ იყოს ფუნქციონირებადი საწარმო.

- ვაფასებთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენას მთლიანობაში, მის სტრუქტურასა და შინაარსს, მათ შორის, ახსნა-განმარტებებს და ასევე, ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად აღებული ოპერაციებისა და მოვლენების სამართლიან წარდგენას.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, სხვასთან ერთად, ინფორმაციას ვაწვდით აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბისა და ვადების, ასევე აუდიტის პროცესში წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხების, მათ შორის, შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ.

ამასთან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს გადავცემთ დოკუმენტს, სადაც ვადასტურებთ, რომ დავიცავით დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული შესაფერისი ეთიკური ნორმები და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს ვაცნობთ ყველა ურთიერთობისა და სხვა საკითხების შესახებ, რომლებიც, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება მიჩნეულიყო, რომ დაკავშირებულია ჩვენს დამოუკიდებლობასთან, ასევე შესაბამისი დამცავი ზომების შესახებ, აუცილებლობის შემთხვევაში.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის ინფორმირებული საკითხებიდან განვსაზღვრავთ იმ საკითხებს, რომლებიც ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში და, მაშასადამე, მიიჩნევა აუდიტის ძირითად საკითხებად. ამ საკითხებს აღვწერთ ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში, თუ კანონმდებლობით არ იკრძალება საჯაროდ მოცემული საკითხის ინფორმირება ან, უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, თვითონ არ გადავწყვეტთ, რომ აუდიტორის დასკვნაში არ უნდა მოხდეს ამა თუ იმ საკითხის ინფორმირება, რადგან, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ამგვარი ქმედებით განპირობებული მოსალოდნელი უარყოფითი შედეგები გადააჭარბებს მისი ინფორმირებით მოსალოდნელ სარგებელს, რომელიც საზოგადოებრივ ინტერესებს ემსახურება.

## დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

[აუდიტორის დასკვნის ამ განყოფილების ფორმა და შინაარსი განსხვავებული იქნება, იმისდა მიხედვით, რა ტიპის იქნება კანონმდებლობით ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით დადგენილი, აუდიტორის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები. საკითხები, რომლებსაც არეგულირებს კანონმდებლობა ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტები (ე.წ. „სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები“) აღწერილი უნდა იყოს ამ განყოფილებაში, თუკი სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებიც იმავე საკითხებს არ მოიცავს, რომლებსაც ითვალისწინებს ასს-ებით დადგენილი საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები და წარმოდგენილი იქნება „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ განყოფილებაში. შესაძლებელია გაერთიანდეს სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები, რომლებიც იმავე საკითხებს მოიცავს, რაც ასს-ებით მოითხოვება (ე.ი. აისახოს - „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ - განყოფილებაში შესაბამისი ქვესათაურების ქვეშ), იმ პირობით, თუ აუდიტორის დასკვნის ტექსტში სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები აშკარად იქნება გამიჯნული იმ ინფორმაციისგან, რომელიც ასს-ებით მოითხოვება იმ შემთხვევაში, როდესაც მათ შორის განსხვავებები არსებობს.

მოცემული აუდიტის, რომლის შედეგადაც შედგენილია წინამდებარე დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა, გარიგების პარტნიორია [სახელი და გვარი].

[ხელმოწერა აუდიტური ფირმის სახელით, პირადად აუდიტორის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იურისდიქციაში.]

[აუდიტორის მისამართი]

[თარიღი]

მე-2 ნიმუში - აუდიტორის დასკვნა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად.

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი ჯგუფის აუდიტია (ე.ი. ასს 600 გამოიყენება);
- კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (საერთო დანიშნულების საფუძვლები);
- აუდიტორული გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ მიზანშეწონილია არამოდიფიცირებული (ე.ი. „სუფთა“) მოსაზრება;
- ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსი* მოიცავს ყველა სათანადო ეთიკურ ნორმას, რომელიც ამ აუდიტის შესაფერისია;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;
- აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება განხორციელდა ასს 701-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და სხვა ინფორმაციაში არ აღმოუჩენია არსებითი უზუსტობა;
- პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პიროვნებას ეკისრება;

- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული პასუხისმგებლობის გარდა, აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.

## დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

ABC კომპანიის აქციონერებს [ან სხვა შესაფერისი ადრესატი]

**დასკვნა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე<sup>5</sup>**

**მოსაზრება**

ჩავატარეთ ABC კომპანიისა და მისი შვილობილი საწარმოების (ABC ჯგუფის) კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული კონსოლიდირებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დამთავრებული წლის კონსოლიდირებული სრული შემოსავლის ანგარიშგების, კონსოლიდირებული საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და კონსოლიდირებული ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისაგან, ასევე კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნებისგან, მათ შორის, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისგან.

ჩვენი აზრით, თანდართული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს (ან უტყუარად და სამართლიანად ასახავს) ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

**მოსაზრების საფუძველი**

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს-ების) შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობები დეტალურად აღწერილია ჩვენი დასკვნის - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების*

<sup>5</sup>. ქვესათაური - „დასკვნა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ აუცილებელი არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე.“



*აუდიტზე*<sup>6</sup> - ნაწილში. ჩვენ დამოუკიდებლები ვართ ABC ჯგუფისგან ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს (ბესსს) პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის კოდექსის შესაბამისად. გარდა ამისა, შევასრულეთ ბესსს-ის ეთიკის კოდექსით გათვალისწინებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, რომ ჩვენ მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

### **აუდიტის ძირითადი საკითხები**

აუდიტის ძირითად საკითხად მიიჩნევა ისეთი საკითხი, რომელიც, ჩვენი პროფესიული შეფასებით, ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო ჩვენ მიერ ჩატარებულ მიმდინარე პერიოდის აუდიტში. ეს საკითხები განვიხილეთ მხოლოდ ჩვენ მიერ ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და თანდართული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ჩვენი მოსაზრების ჩამოყალიბების კონტექსტში და ამ საკითხებზე ცალკე მოსაზრებას არ გამოვთქვამთ.

*[თითოეული აუდიტის ძირითადი საკითხის აღწერა ასს 701-ის შესაბამისად.]*

**სხვა ინფორმაცია [ან სხვა სათაური, თუ მიზანშეწონილია, მაგალითად „სხვა ინფორმაცია, რომელიც არ არის ფინანსური ანგარიშგება და მასზე გაცემული აუდიტორის დასკვნა“]**

*[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების შესაბამისად - იხ. ასს 720-ის (გადასინჯული) მე-2 დანართის 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]*

### **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>6</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია თანდართული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად<sup>7</sup>, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი

6. ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

7. თუ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, მაშინ ეს წინადადება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდებოდა: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ... ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ასევე ...“

ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ხელმძღვანელობას ევალება, შეაფასოს ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნარი და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში განმარტოს საკითხები, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან და ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენებასთან, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ხელმძღვანელობას განზრახული აქვს ABC ჯგუფის ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან თუ არა აქვს სხვა რეალური არჩევანი, ასე რომ არ მოიქცეს.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები პასუხისმგებლები არიან ABC ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობაზე.

### **აუდიტორის პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე**

ჩვენი მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მოცემული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შევადგინოთ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს ჩვენს მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს იმ მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაეყრდნობიან მოცემულ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

წინამდებარე ასს-ის 41(ბ) პუნქტში ახსნილია, რომ ფერადი ფონით გამოყოფილი შემდეგი მასალა შეიძლება განთავსდეს აუდიტორის დასკვნის დანართში. 41(გ) პუნქტში აღნიშნულია, რომ შესაძლებელია აუდიტორის დასკვნაში სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდის მითითება, სადაც აღწერილია აუდიტორის პასუხისმგებლობა, ნაცვლად იმისა, რომ ეს მასალა უშუალოდ აუდიტორის დასკვნაში ჩაირთოს, თუკი კანონმდებლობით ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით ამის გაკეთება აშკარად არის ნებადართული, ამასთან, იმ პირობით, თუ ვებგვერდზე ნამდვილად არსებობს ამგვარი აღწერა და იგი შეესაბამება აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერას, რომელიც მოცემულია ქვემოთ.

ასს-ების შესაბამისად აუდიტის ჩატარება ითვალისწინებს აუდიტორის მიერ პროფესიული განსჯის გამოყენებას და პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნებას აუდიტის პროცესში. გარდა ამისა, ჩვენ:

- ვადგენთ და ვაფასებთ თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ, ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებს; ვგეგმავთ და ვატარებთ ამ რისკებზე რეაგირებისთვის გამიზნულ აუდიტორულ პროცედურებს და ვკრებთ ისეთ აუდიტორულ მტკიცებულებებს, რომლებიც საკმარისი და შესაფერისი იქნება ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად. რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობა უფრო მაღალია, ვიდრე რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება შეცდომით გამოწვეული უზუსტობა, რადგან თაღლითობა შეიძლება გულისხმობდეს ფარულ შეთანხმებას, გაყალბებას, ოპერაციების განზრახ გამოტოვებას, აუდიტორისთვის წინასწარგანზრახულად არასწორი ინფორმაციის მიწოდებას ან შიდა კონტროლის იგნორირებას.
- შევისწავლით აუდიტისთვის შესაფერის შიდა კონტროლის საშუალებებს, რათა დავგეგმოთ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი აუდიტორული პროცედურები და არა იმ მიზნით, რომ მოსაზრება გამოვთქვათ ABC ჯგუფის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე.<sup>8</sup>
- ვაფასებთ ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობას, ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობასა და შესაბამისი ახსნა-განმარტებების მართებულობას.
- დასკვნა გამოგვაქვს ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობაზე, ხოლო მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით ვადგენთ, არსებობს თუ არა რაიმე მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა ABC ჯგუფის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. თუ დავასკვნით, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, გვევალება ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში ყურადღების გამახვილება კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის შენიშვნებზე, ან, თუ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნები ადეკვატური არ არის - ჩვენი მოსაზრების მოდიფიცირება. ჩვენი დასკვნები ეყრდნობა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს. თუმცა, ამის შემდგომი მომავალი მოვლენების ან

<sup>8</sup>. ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.

პირობების გავლენით შეიძლება ABC ჯგუფი უკვე აღარ იყოს ფუნქციონირებადი საწარმო.

- ვაფასებთ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენას მთლიანობაში, მის სტრუქტურასა და შინაარსს, მათ შორის, განმარტებით შენიშვნებს და ასევე, კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად აღებული ოპერაციებისა და მოვლენების სამართლიან წარდგენას.
- მოვიპოვებთ საკმარის და შესაფერის აუდიტორულ მტკიცებულებებს ABC ჯგუფში შემავალი საწარმოებისა და სხვა ერთეულების ფინანსური ინფორმაციის შესახებ, რათა მოსაზრება გამოვთქვათ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ. ჩვენ ვართ პასუხისმგებლები ჯგუფის აუდიტის მსვლელობის ხელმძღვანელობაზე, ზედამხედველობასა და აუდიტის ჩატარებაზე. მხოლოდ ჩვენ ვართ პასუხისმგებელი ჩვენს აუდიტორულ მოსაზრებაზე.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, სხვასთან ერთად, ინფორმაციას ვაწვდით აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბისა და ვადების, ასევე აუდიტის პროცესში წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხების, მათ შორის, შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ.

ამასთან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს გადავცემთ დოკუმენტს, სადაც ვადასტურებთ, რომ დავიცავით დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული შესაფერისი ეთიკური ნორმები და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს ვაცნობთ ყველა ურთიერთობისა და სხვა საკითხების შესახებ, რომლებიც, გონივრულ ფარგლებში, შეიძლება მიჩნეულიყო, რომ დაკავშირებულია ჩვენს დამოუკიდებლობასთან, ასევე შესაბამისი დამცავი ზომების შესახებ, აუცილებლობის შემთხვევაში.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის ინფორმირებული საკითხებიდან განვსაზღვრავთ იმ საკითხებს, რომლებიც ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო მიმდინარე პერიოდის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში და, მამასადამე, მიიჩნევა აუდიტის ძირითად საკითხებად. ამ საკითხებს აღვწერთ ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში, თუ კანონმდებლობით არ იკრძალება საჯაროდ მოცემული საკითხის ინფორმირება ან, უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, თვითონ არ გადავწყვეტთ, რომ აუდიტორის დასკვნაში არ უნდა მოხდეს ამა თუ იმ საკითხის ინფორმირება, რადგან, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ამგვარი ქმედებით განპირობებული მოსალოდნელი უარყოფითი შედეგები გადააჭარბებს მისი ინფორმირებით მოსალოდნელ სარგებელს, რომელიც საზოგადოებრივ ინტერესებს ემსახურება.

## დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

*[აუდიტორის დასკვნის ამ განყოფილების ფორმა და შინაარსი განსხვავებული იქნება იმისდა მიხედვით, რა ტიპის იქნება კანონმდებლობით ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით დადგენილი, აუდიტორის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები. საკითხები, რომლებსაც არეგულირებს კანონმდებლობა ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტები (ე.წ. „სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები“) აღწერილი უნდა იყოს ამ განყოფილებაში, თუკი სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებიც იმავე საკითხებს არ მოიცავს, რომლებსაც ითვალისწინებს ასს-ებით დადგენილი საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები და წარმოდგენილი იქნება - „დასკვნა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ - განყოფილებაში. შესაძლებელია გაერთიანდეს სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები, რომლებიც იმავე საკითხებს მოიცავს, რაც ასს-ებით მოითხოვება, (ე.ი. აისახოს - „დასკვნა კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ - განყოფილებაში შესაბამისი ქვესათაურების ქვეშ), იმ პირობით, თუ აუდიტორის დასკვნის ტექსტში სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები აშკარად იქნება გამიჯნული იმ ინფორმაციისგან, რომელიც ასს-ებით მოითხოვება იმ შემთხვევაში, როდესაც მათ შორის განსხვავებები არსებობს.*

მოცემული აუდიტის, რომლის შედეგადაც შედგენილია წინამდებარე დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა, გარიგების პარტნიორია [სახელი და გვარი].

*[ხელმოწერა აუდიტური ფირმის სახელით, პირადად აუდიტორის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იურისდიქციაში.]*

*[აუდიტორის მისამართი]*

*[თარიღი]*

მე-3 ნიმუში - აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად.

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600 არ გამოიყენება);
- ფინანსური ანგარიშგება სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (საერთო დანიშნულების საფუძვლები);
- აუდიტორული გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ მიზანშეწონილია არამოდიფიცირებული (ე.ი. „სუფთა“) მოსაზრება;
- ამ აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმებია მოცემული იურისდიქციაში ამ აუდიტთან დაკავშირებული ეთიკური ნორმები;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ მიუღია გადაწყვეტილება აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირების შესახებ ასს 701-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და სხვა ინფორმაციაში არ აღმოუჩენია არსებითი უზუსტობა;

- პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პიროვნებას ეკისრება;
- აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით არ ეკისრება სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები;
- აუდიტორი ირჩევს სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდის მითითებას, სადაც აღწერილია აუდიტორის პასუხისმგებლობა.

## დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

ABC კომპანიის აქციონერებს [ან სხვა შესაფერისი ადრესატი]

### მოსაზრება

ჩავატარეთ ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დამთავრებული წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისაგან, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნებისგან, მათ შორის, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისგან.

ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს *(ან უტყუარად და სამართლიანად ასახავს)* ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

### მოსაზრების საფუძველი

აუდიტს წარმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს-ების) შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობები დეტალურად აღწერილია ჩვენი დასკვნის - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე*“ - ნაწილში. ჩვენ დამოუკიდებლები ვართ ABC კომპანიისგან იმ ეთიკური ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ჩვენ მიერ ჩატარებულ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს [იურისდიქცია]-ში; გარდა ამისა,

შევასრულეთ ამ ნორმებით გათვალისწინებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, რომ ჩვენ მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

**სხვა ინფორმაცია [ან სხვა სათაური, თუ მიზანშეწონილია, მაგალითად „სხვა ინფორმაცია, რომელიც არ არის ფინანსური ანგარიშგება და მასზე გაცემული აუდიტორის დასკვნა“]**

*[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების შესაბამისად - იხ. ასს 720-ის (გადასინჯული) მე-2 დანართის 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]*

### **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>9</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად<sup>10</sup>, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ხელმძღვანელობას ევალება, შეაფასოს ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნარი და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში განმარტოს საკითხები, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან და ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენებასთან, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ხელმძღვანელობას განზრახული აქვს კომპანიის ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან თუ არა აქვს სხვა რეალური არჩევანი, ასე რომ არ მოიქცეს.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები პასუხისმგებლები არიან ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობაზე.

<sup>9</sup>. ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

<sup>10</sup>. თუ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, მაშინ ეს წინადადება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდებოდა: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ... ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ასევე ...“



## აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე

ჩვენი მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შევადგინოთ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს ჩვენს მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს იმ მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაეყრდნობიან მოცემულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე აუდიტორის სხვა პასუხისმგებლობების აღწერა მოცემულია [ორგანიზაციის] ვებგვერდზე, შემდეგ მისამართზე: [ვებგვერდის ბმული]. ზემოაღნიშნული აღწერა ჩვენ მიერ წარმოდგენილი აუდიტორის დასკვნის ნაწილია.

*[ხელმოწერა აუდიტური ფირმის სახელით, პირადად აუდიტორის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იურისდიქციაში.]*

*[აუდიტორის მისამართი]*

*[თარიღი]*

**მე-4 ნიმუში - აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია საერთო დანიშნულების შესაბამისობის საფუძვლების შესაბამისად.**

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც კანონმდებლობით მოითხოვება. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600 არ გამოიყენება);
- ფინანსური ანგარიშგება სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების (XYZ კანონი) შესაბამისად (ანუ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად, რომელსაც მოიცავს კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი და განკუთვნილია ფინანსურ ინფორმაციაზე მომხმარებელთა ფართო სპექტრის საერთო მოთხოვნილების დასაკმაყოფილებლად, მაგრამ არ არის ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები);
- აუდიტორული გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ მიზანშეწონილია არამოდიფიცირებული (ე.ი. „სუფთა“) მოსაზრება;
- ამ აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმებია მოცემულ იურისდიქციაში ამ აუდიტთან დაკავშირებული ეთიკური ნორმები;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ მიუღია გადაწყვეტილება აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირების შესახებ ასს 701-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და სხვა ინფორმაციაში არ აღმოუჩენია არსებითი უზუსტობა;

- **პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პიროვნებას ეკისრება;**
- **აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით არ ეკისრება სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები.**

## დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

[შესაფერისი ადრესატი]

### მოსაზრება

ჩავატარეთ ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული ბალანსისგან, აღნიშნული თარიღით დამთავრებული წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისაგან, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნებისგან, მათ შორის, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისგან.

ჩვენი აზრით, ABC კომპანიის თანდართული ფინანსური ანგარიშგება ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით მომზადებულია X იურისდიქციის XYZ კანონის შესაბამისად.

### მოსაზრების საფუძველი

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ას-ების) შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობები დეტალურად აღწერილია ჩვენი დასკვნის - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე*“ - ნაწილში. ჩვენ დამოუკიდებლები ვართ ABC კომპანიისგან იმ ეთიკური ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ჩვენ მიერ ჩატარებულ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს [იურისდიქცია]-ში; გარდა ამისა, შევასრულეთ ამ ნორმებით გათვალისწინებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, რომ ჩვენ მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

**სხვა ინფორმაცია [ან სხვა სათაური, თუ მიზანშეწონილია, მაგალითად „სხვა ინფორმაცია, რომელიც არ არის ფინანსური ანგარიშგება და მასზე გაცემული აუდიტორის დასკვნა“]**

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების შესაბამისად - იხ. ასს 720-ის (გადასინჯული) მე-2 დანართის 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]

### **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>11</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე X იურისდიქციის XYZ კანონის შესაბამისად<sup>12</sup>, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ხელმძღვანელობას ევალება, შეაფასოს ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნარი და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში განმარტოს საკითხები, რომლებიც დაკავშირებულია საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან და ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენებასთან, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც ხელმძღვანელობას განზრახული აქვს კომპანიის ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან თუ არა აქვს სხვა რეალური არჩევანი, ასე რომ არ მოიქცეს.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები პასუხისმგებლები არიან ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის პროცესის ზედამხედველობაზე.

### **აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე**

ჩვენი მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შევადგინოთ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს ჩვენს მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ ასს-ების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, გავლენას მოახდენს იმ

<sup>11</sup> ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

<sup>12</sup> თუ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, მაშინ ეს წინადადება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდებოდა: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ... ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ასევე ...“.

მომხმარებლების ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებიც დაეყრდნობიან მოცემულ ფინანსურ ანგარიშგებას.

წინამდებარე ასს-ის 41(ბ) პუნქტში ახსნილია, რომ ფერადი ფონით გამოყოფილი შემდეგი მასალა შეიძლება განთავსდეს აუდიტორის დასკვნის დანართში. 41(გ) პუნქტში აღნიშნულია, რომ შესაძლებელია აუდიტორის დასკვნაში სათანადო ორგანიზაციის ვებგვერდის მითითება, სადაც აღწერილია აუდიტორის პასუხისმგებლობა, ნაცვლად იმისა, რომ ეს მასალა უშუალოდ აუდიტორის დასკვნაში ჩაირთოს, თუკი კანონმდებლობით ან აუდიტის ეროვნული სტანდარტებით ამის გაკეთება აშკარად არის ნებადართული; ამასთან, იმ პირობით, თუ ვებგვერდზე ნამდვილად არსებობს ამგვარი აღწერა და იგი შეესაბამება აუდიტორის პასუხისმგებლობის აღწერას, რომელიც მოცემულია ქვემოთ.

ასს-ების შესაბამისად აუდიტის ჩატარება ითვალისწინებს აუდიტორის მიერ პროფესიული განსჯის გამოყენებას და პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნებას აუდიტის პროცესში. გარდა ამისა, ჩვენ:

- ვადგენთ და ვაფასებთ თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ, ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებს; ვგეგმავთ და ვატარებთ ამ რისკებზე რეაგირებისთვის გამიზნულ აუდიტორულ პროცედურებს და ვკრებთ ისეთ აუდიტორულ მტკიცებულებებს, რომლებიც საკმარისი და შესაფერისი იქნება ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად. რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება თაღლითობით გამოწვეული არსებითი უზუსტობა უფრო მაღალია, ვიდრე რისკი იმისა, რომ ვერ გამოვლინდება შეცდომით გამოწვეული უზუსტობა, რადგან თაღლითობა შეიძლება გულისხმობდეს ფარულ შეთანხმებას, გაყალბებას, ოპერაციების განზრახ გამოტოვებას, აუდიტორისთვის წინასწარგანზრახულად არასწორი ინფორმაციის მიწოდებას ან შიდა კონტროლის იგნორირებას.
- შევისწავლით აუდიტისთვის შესაფერის შიდა კონტროლის საშუალებებს, რათა დავგვეგმოთ კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი აუდიტორული პროცედურები და არა იმ მიზნით, რომ მოსაზრება გამოვთქვათ ABC კომპანიის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე.<sup>13</sup>
- ვაფასებთ ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობას, ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობასა და შესაბამისი ახსნა-განმარტებების მართებულობას.
- დასკვნა გამოგვაქვს ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობაზე, ხოლო მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებუ-

<sup>13</sup> ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.

ლებებზე დაყრდნობით ვადგენთ, არსებობს თუ არა რაიმე მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. თუ დავასკვნით, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, გვევალება ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში ყურადღების გამახვილება ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის შენიშვნებზე, ან, თუ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნები ადეკვატური არ არის - ჩვენი მოსაზრების მოდიფიცირება. ჩვენი დასკვნები ეყრდნობა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს. თუმცა, ამის შემდგომი მომავალი მოვლენების ან პირობების გავლენით შეიძლება ABC კომპანია უკვე აღარ იყოს ფუნქციონირებადი საწარმო.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, სხვასთან ერთად, ინფორმაციას ვაწვდით აუდიტის დაგეგმილი მასშტაბისა და ვადების, ასევე აუდიტის პროცესში წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხების, მათ შორის, შიდა კონტროლის სისტემაში გამოვლენილი მნიშვნელოვანი ნაკლოვანებების შესახებ.

*[ხელმოწერა აუდიტური ფირმის სახელით, პირადად აუდიტორის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იურისდიქციაში.]*

*[აუდიტორის მისამართი]*

*[თარიღი]*

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია® იგივე IFAC® ხელს უწყობს IAASB-ს ორგანიზაციული სტრუქტურისა და იმ პროცესების განხორციელების მხარდაჭერას, რომელსაც ეფუძნება IAASB-ს საქმიანობა.

IAASB და IFAC პასუხს არ აგებენ იმ ზარალზე, რომელიც განიცადა პირმა, წინამდებარე გამოცემაში გამოყენებული მასალის საფუძველზე მოქმედების ან თავის შეკავების შედეგად, მიუხედავად იმისა, რითი იყო გამოწვეული ეს ზარალი, დაუდევრობით თუ სხვა მიზეზით.

International Standards on Auditing (აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Assurance Engagements (მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Review Engagements (მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Related Services (აუდიტთან დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტებს), International Standards on Quality Control (ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტებს), International Auditing Practice Notes (აუდიტის საერთაშორისო პრაქტიკის შენიშვნებს), განსახილველ პროექტებს, საკონსულტაციო დოკუმენტებსა და IAASB-ს სხვა პუბლიკაციებს გამოსცემს IFAC და საავტორო უფლებაც IFAC-ს ეკუთვნის.

საავტორო უფლება © 2016 წლის დეკემბერი, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა, ან ყიდვა International Auditing and Assurance Standards Board® (IAASB®) ვებგვერდის მეშვეობით: [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org). ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

The 'International Auditing and Assurance Standards Board', 'International Standards on Auditing', 'International Standards on Assurance Engagements', 'International Standards on Review Engagements', 'International Standards on Related Services', 'International Standards on Quality Control', 'International Auditing Practice Notes', 'IAASB', 'ISA', 'ISAE', 'ISRE', 'ISRS', 'ISQC', 'IAPN' და ლოგო IAASB IFAC-ის სავაჭრო ნიშნებია, ან IFAC-ის რეგისტრირებული სავაჭრო და მომსახურების ნიშნებია აშშ-სა და სხვა ქვეყნებში.

საავტორო უფლების, სავაჭრო ნიშნებისა და ნებართვის შესახებ ინფორმაციის მისაღებად გთხოვთ მიმართოთ [permissions](http://permissions) ან დაგვიკავშირდეთ [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).



ISBN: 978-1-60815-318-3