

# აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 805

(გადასინჯული)

სპეციფიკური საკითხები – ერთი ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტი

(ძალაში შედის იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2016 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ)

## შინაარსი

პუნქტები

### შესავალი

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო ..... 1-3

ძალაში შესვლის თარიღი ..... 4

**მიზანი** ..... 5

**განმარტებები** ..... 6

### მოთხოვნები

გარიგებაზე დათანხმებისას გასათვალისწინებელი საკითხები ..... 7-9

აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გასათვალისწინებელი საკითხები ..... 10

მოსაზრების ჩამოყალიბებისა და დასკვნის შედგენისას გასათვალისწინებელი საკითხები ..... 11-17

### გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო ..... გ1-გ4

გარიგებაზე დათანხმებისას გასათვალისწინებელი საკითხები ..... გ5-გ9

აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გასათვალისწინებელი საკითხები ..... გ10-გ15

მოსაზრების ჩამოყალიბებისა და დასკვნის შედგენისას გასათვალისწინებელი საკითხები ..... გ16-გ28

სპეციფიკური საკითხები – ერთი ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტი

1-ლი დანართი: ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშებისა და მუხლების მაგალითები

მე-2 დანართი: ერთ ფინანსურ ანგარიშგებასა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტზე შედგენილი დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნების ნიმუშები

---

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 805 (გადასინჯული) - „სპეციფიკური საკითხები – ერთი ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტი“ - 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. 100-700 ჯგუფში შემავალი აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტები (ასს-ები) ეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს და როდესაც ისინი გამოიყენება გასული პერიოდების სხვა ფინანსური ინფორმაციის აუდიტში, აუცილებლობის შემთხვევაში, საჭიროა მათი ადაპტირება კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. წინამდებარე ასს ეხება სპეციფიკურ საკითხებს, რომლებიც გასათვალისწინებელია ზემოაღნიშნული სტანდარტების გამოყენებისას ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის, ანგარიშის ან მუხლის აუდიტში. ერთი ფინანსური ანგარიშგება, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი, ანგარიში ან მუხლი შეიძლება მომზადებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების, ან სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად. თუ სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად არის მომზადებული, მაშინ ამგვარ აუდიტში ასევე გამოიყენება ასს 800-ც (გადასინჯული).<sup>1</sup> (იხ. პუნქტები გ1-გ4).
2. წინამდებარე ასს არ გამოიყენება კომპონენტის აუდიტორის დასკვნისთვის, რომელიც გაცემულია კომპონენტის ფინანსურ ინფორმაციაზე შესრულებული სამუშაოს შედეგად ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის მიზნებისთვის, ჯგუფის აუდიტის გარიგების გუნდის მოთხოვნით (იხ. ასს 600).<sup>2</sup>
3. წინამდებარე ასს არ ცვლის სხვა ასს-ების მოთხოვნებს, არც იმისთვისაა გამიზნული, რომ გაითვალისწინოს ყველა სპეციფიკური საკითხი, რომელიც ამა თუ იმ კონკრეტული გარიგების შესაფერისი იქნება.

### ძალაში შესვლის თარიღი

4. წინამდებარე ასს ძალაში შედის იმ პერიოდების ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2016 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ. იმ შემთხვევაში,

<sup>1</sup> ასს 800 (გადასინჯული) - „სპეციფიკური საკითხები - სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი.“

<sup>2</sup> ასს 600 - „სპეციფიკური საკითხები - ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორების სამუშაოს ჩათვლით)“.

როდესაც ერთი ფინანსური ანგარიშგება, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტები, ანგარიშები ან მუხლები მომზადებულია რომელიმე კონკრეტული თარიღისათვის, მაშინ მოცემული ასს ამგვარი ინფორმაციის აუდიტში იმ შემთხვევაში გამოიყენება, თუ ეს ინფორმაცია მომზადებულია 2016 წლის 15 დეკემბრის ან შემდგომი თარიღისათვის.

## მიზანი

5. როდესაც აუდიტორი ასს-ებს იყენებს ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტში, მისი მიზანია სათანადოდ გაითვალისწინოს სპეციფიკური საკითხები, რომლებიც ეხება:
- ა) გარიგებაზე დათანხმებას;
  - ბ) სამუშაოს (გარიგების) დაგეგმვასა და შესრულებას; და
  - გ) მოსაზრების ჩამოყალიბებასა და დასკვნის შედგენას ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის, ანგარიშის ან მუხლის შესახებ.

## განმარტებები

6. მოცემული ასს-ის მიზნებისთვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:
- ა) „ფინანსური ანგარიშგების ელემენტი“ ან „ელემენტი“ აღნიშნავს „ფინანსური ანგარიშგების ელემენტს, ან ანგარიშს, ან მუხლს“;
  - ბ) „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები“ აღნიშნავს ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემულ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს; და
  - გ) ერთი ფინანსური ანგარიშგება, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი მოიცავს შესაბამის ახსნა-განმარტებებსაც. შესაბამისი ახსნა-განმარტებები, როგორც წესი, მოიცავს განმარტებითი ან აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაციას, რომელიც დაკავშირებულია ამ ფინანსურ ანგარიშგებასთან ან ელემენტთან. (იხ. პუნქტი გ2)

## მოთხოვნები

### გარიგებაზე დათანხმებისას გასათვალისწინებელი საკითხები

#### ასს-ების გამოყენება

7. ასს 200 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა დაიცვას აუდიტისთვის შესაფერისი ყველა ასს-ის მოთხოვნები.<sup>3</sup> ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტს ეს მოთხოვნა ეხება ყველა შემთხვევაში, იმის მიუხედავად, აუდიტორი იმავდროულად ატარებს თუ არა სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტსაც. თუ აუდიტორი იმავდროულად არ ატარებს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტსაც, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, შესაძლებელია თუ არა ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ამ ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტის ჩატარება ასს-ების შესაბამისად. (იხ. პუნქტები გ5-გ6).

#### ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობა

8. ასს 210 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა განსაზღვროს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობა.<sup>4</sup> ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტში ამ მოთხოვნამ უნდა მოიცვას იმის განხილვა, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების გამოყენება განაპირობებს თუ არა ადეკვატური ინფორმაციის წარდგენასა და გამჟღავნებას, რათა გამიზნულმა მომხმარებელმა შეძლოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ან კონკრეტულ ელემენტში მოცემული ინფორმაციის გაგება, ასევე რა გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტის არსებითი ოპერაციები და მოვლენები ფინანსურ ანგარიშგებაში ან კონკრეტულ ელემენტში ასახულ ინფორმაციაზე. (იხ. პუნქტი გ7)

#### მოსაზრების ჩამოყალიბება

9. ასს 210 მოითხოვს, რომ აუდიტორული გარიგების შეთანხმებული პირობები უნდა მოიცავდეს აუდიტორის მიერ გასაცემი ნებისმიერი ანგარიშის (დასკვნის) ფორმას.<sup>5</sup> ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტში აუდიტორმა უნდა განიხილოს, არის თუ არა მოცემული კონკ-

3. ასს 200 – „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, მე-18 პუნქტი.

4. ასს 210 – „აუდიტორული გარიგების პირობებზე შეთანხმება“, პუნქტი 6(ა).

5. ასს 210, პუნქტი 10 (ე).

რეტული გარემოებების შესაფერისი აუდიტორული მოსაზრების სავარაუდო ფორმა. (იხ. პუნქტები გ8-გ9)

**აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გასათვალისწინებელი საკითხები**

10. ასს 200-ში აღნიშნულია, რომ ასს-ები შექმნილია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის; აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა მოხდეს მათი ადაპტაცია კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით, როდესაც ისინი გამოიყენება გასული პერიოდების სხვა ფინანსური ინფორმაციის აუდიტში.<sup>6,7</sup> ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას აუდიტორმა აუდიტისთვის შესაფერისი ყველა ასს, საჭიროებისამებრ, უნდა მიუსადაგოს კონკრეტულ გარემოებებს. (იხ. პუნქტები გ10-გ15)

**მოსაზრების ჩამოყალიბებისა და დასკვნის შედგენისას გასათვალისწინებელი საკითხები**

11. როდესაც მოსაზრებას აყალიბებს და დასკვნას ადგენს ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტზე, აუდიტორმა უნდა იხელმძღვანელოს ასს 700-ისა (გადასინჯული)<sup>8</sup> და, საჭიროების შემთხვევაში, ასს 800-ის (გადასინჯული) მოთხოვნებით, რომლებიც, აუცილებლობის შემთხვევაში, ადაპტირებული იქნება კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით. (იხ. პუნქტები გ16-გ22)

*დასკვნის შედგენა სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტსა და ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან ამ ფინანსური ანგარიშგებების კონკრეტულ ელემენტზე*

12. როდესაც აუდიტორი გარიგებას ასრულებს ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტზე დასკვნის გასაცემად და იმავდროულად ატარებს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტს, მან ცალ-ცალკე უნდა გამოთქვას მოსაზრება თითოეული გარიგების მიხედვით.
13. აუდიტირებული ერთი ფინანსური ანგარიშგება, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი შეიძლება გამოქვეყნდეს

6. ასს 200, მე-2 პუნქტი.

7. ასს 200-ის 13(ვ) პუნქტში ახსნილია, რომ ტერმინი „ფინანსური ანგარიშგება“, როგორც წესი, ეხება ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტს, როგორც ეს განსაზღვრულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით.

8. ასს 700 (გადასინჯული) - „*მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ*“.

სამეურნეო სუბიექტის აუდიტირებული ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტთან ერთად. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ წარდგენილი ერთი ფინანსური ანგარიშგება, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი საკმარისად არ არის გამიჯნული ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისგან, მან ხელმძღვანელობას უნდა სთხოვოს სიტუაციის გამოსწორება. გარდა ამისა, მე-15 და მე-16 პუნქტების თანახმად, აუდიტორმა მისი მოსაზრება ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტზე ასევე უნდა გამოყოფს ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე გამოთქმული მოსაზრებისგან. აუდიტორმა არ უნდა შეადგინოს აუდიტორული დასკვნა, რომელიც შეიცავს მოსაზრებას ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტზე, სანამ არ დარწმუნდება მოსაზრებების გამიჯვნაში.

ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტსა და მის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაზე სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემულ აუდიტორის დასკვნაში ჩართული გარკვეული საკითხების გავლენის განხილვა.

14. თუ სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემული აუდიტორის დასკვნა მოიცავს:

- ა) მოდიფიცირებულ მოსაზრებას, ასს 705-ის (გადასინჯული)<sup>9</sup> შესაბამისად;
- ბ) მნიშვნელოვან გარემოებათა ან სხვა გარემოებათა ამსახველ აზრს, ასს 706-ის (გადასინჯული)<sup>10</sup> შესაბამისად;
- გ) ნაწილს „საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა“, ასს 570-ის (გადასინჯული)<sup>11</sup> შესაბამისად;
- დ) აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირებას, ასს 701-ის<sup>12</sup> შესაბამისად; ან

<sup>9</sup> ასს 705 (გადასინჯული) - „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

<sup>10</sup> ასს 706 (გადასინჯული) - „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აზრები და სხვა გარემოებათა ამსახველი აზრები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

<sup>11</sup> ასს 570 (გადასინჯული) - „ფუნქციონირებადი საწარმო“, 22-ე პუნქტი.

<sup>12</sup> ასს 701 - „აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“, მე-13 პუნქტი.

ე) ნაწილს, სადაც აღწერილია სხვა ინფორმაციაში არსებული შეუსწორებელი არსებითი უზუსტობა, ასს 720-ის (გადასინჯული)<sup>13</sup> შესაბამისად,

აუდიტორმა უნდა გააანალიზოს, რა გავლენას იქონიებს ეს საკითხები ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტსა და მის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაზე. (იხ. პუნქტები გ23-გ27)

*უარყოფითი მოსაზრება ან უარი მოსაზრების გამოთქმაზე სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში*

15. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ მთლიანად სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ აუცილებელია უარყოფითი მოსაზრების გამოთქმა, ან უარის გაცხადება მოსაზრების გამოთქმაზე, ასს 705 (გადასინჯული) არ იძლევა იმის უფლებას, რომ აუდიტორმა იმავე აუდიტორულ დასკვნაში არამოდიფიცირებული მოსაზრება გამოთქვას ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც ამ ფინანსური ანგარიშგების ნაწილია, ან ამ ფინანსური ანგარიშგების ამა თუ იმ კონკრეტულ ელემენტზე.<sup>14</sup> ამის მიზეზი ისაა, რომ არამოდიფიცირებული მოსაზრება წინააღმდეგობაში მოვა მთლიანად სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე გამოთქმულ აუდიტორის უარყოფით მოსაზრებასთან, ან მოსაზრების გამოთქმაზე აუდიტორის უართან. (იხ. პუნქტი გ28)

16. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ მთლიანად სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ აუცილებელია უარყოფითი მოსაზრების გამოთქმა, ან უარის გაცხადება მოსაზრების გამოთქმაზე, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი რომელიმე კონკრეტული ელემენტისთვის დამოუკიდებლად ჩატარებული აუდიტის შედეგებიდან გამომდინარე, აუდიტორი მაინც მიიჩნევს, რომ ამ ელემენტზე მიზანშეწონილია არამოდიფიცირებული მოსაზრების გამოთქმა, აუდიტორი ასე უნდა მოიქცეს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, თუ:

ა) აუდიტორს ამის გაკეთებას არ უკრძალავს რომელიმე კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი;

<sup>13</sup> ასს 720 (გადასინჯული) - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით“, პუნქტი 22(ე) (ii).

<sup>14</sup> ასს 705 (გადასინჯული), მე-15 პუნქტი.



- ბ) ეს არამოდიფიცირებული მოსაზრება მოცემული იქნება აუდიტორის დასკვნაში, რომელიც არ ქვეყნდება აუდიტორის იმ დასკვნასთან ერთად, რომელიც მოიცავს აუდიტორის უარყოფით მოსაზრებას, ან უარს მოსაზრების გამოთქმაზე; და
  - გ) ზემოაღნიშნული კონკრეტული ელემენტი არ წარმოადგენს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მთავარ ნაწილს.
17. აუდიტორმა არ უნდა გამოთქვას არამოდიფიცირებული მოსაზრება ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შემადგენელ ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, თუ მთლიანად სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე მან გამოთქვა უარყოფითი მოსაზრება, ან დასკვნაში უარი განაცხადა მოსაზრების გამოთქმაზე. ეს დებულება ეხება იმ შემთხვევასაც, როდესაც ზემოაღნიშნული ერთი ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილი აუდიტორის დასკვნა არ ქვეყნდება აუდიტორის იმ დასკვნასთან ერთად, რომელიც შეიცავს აუდიტორის უარყოფით მოსაზრებას, ან უარს აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმაზე, ვინაიდან მიიჩნევა, რომ ერთი ფინანსური ანგარიშგება წარმოადგენს აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების მთავარ ნაწილს.

\* \* \*

## გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

### წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო (იხ. პუნქტები 1, 6(გ))

- გ1. ასს 200-ში ტერმინი „გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაცია“ განმარტებულია, როგორც „კონკრეტულ სამეურნეო სუბიექტთან მიმართებაში ფინანსური ტერმინებით/მაჩვენებლებით გამოსახული ინფორმაცია, რომელიც, ძირითადად, მიღებულია ამ სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემიდან და ეხება იმ ეკონომიკურ მოვლენებს, რომლებიც მოხდა წარსულში დროის გარკვეულ პერიოდებში, ან წარსულში დროის გარკვეული მომენტისთვის არსებულ ეკონომიკურ პირობებს ან გარემოებებს.<sup>15</sup>
- გ2. ასს 200-ში ტერმინი „ფინანსური ანგარიშგება“ განმარტებულია, როგორც სტრუქტურული სახით წარმოდგენილი გასული პერიოდის

<sup>15</sup> ასს 200, პუნქტი 13 (ზ).

ფინანსური ინფორმაცია, მათ შორის, შესაბამისი ახსნა-განმარტებები, რაც მიზნად ისახავს სამეურნეო სუბიექტის იმ ეკონომიკური რესურსების ან ვალდებულებების შესახებ ინფორმირებას, რომელიც არსებობს დროის გარკვეული მომენტისთვის, ან გარკვეული პერიოდის განმავლობაში მათში მომხდარი ცვლილებების ინფორმირებას, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ტერმინი „ფინანსური ანგარიშგება“, ჩვეულებრივ, ეხება ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტს, როგორც ეს დადგენილია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნებით, მაგრამ ასევე შეიძლება აღნიშნავდეს რომელიმე ერთ ფინანსურ ანგარიშგებასაც. ახსნა-განმარტებები მოიცავს განმარტებითი ან აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაციას, რომელიც, როგორც მოითხოვება, ან ამკარად ან ნაგულისხმევი სახით ნებადართულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, იმგვარად არის წარმოდგენილი ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, ან გაერთიანებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში სხვა დოკუმენტზე მითითების გზით, სადაც ეს ინფორმაციაა მოცემული.<sup>16</sup> როგორც აღნიშნულია 6(გ) პუნქტში, ამ ასს-ში, სადაც ნახსენებია ერთი ფინანსური ანგარიშგება ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი, იგულისხმება შესაბამისი ახსნა-განმარტებებიც.

- გ3. ასს-ები შექმნილია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის.<sup>17</sup> აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა მოხდეს მათი ადაპტაცია კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით, როდესაც ისინი გამოიყენება გასული პერიოდების სხვა ტიპის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტში, როგორცაა რომელიმე ერთი ფინანსური ანგარიშგება ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი. წინამდებარე ასს სწორედ ამ მიზანს ემსახურება. (1-ელ დანართში ჩამოთვლილია ამგვარი სხვა ტიპის გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის მაგალითები).
- გ4. დასაბუთებული რწმუნების შესახებ სხვა ტიპის გარიგება, გარდა გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა, სრულდება მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 3000-ის (გადასინჯული)<sup>18</sup> შესაბამისად.

<sup>16</sup> ასს 200, პუნქტი 13 (ვ)

<sup>17</sup> ასს 200, მე-2 პუნქტი.

<sup>18</sup> მგსს 3000 (გადასინჯული) - „მარწმუნებელი გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტისა და მიმოხილვის გარდა“.

## გარიგებაზე დათანხმებისას გასათვალისწინებელი საკითხები

ასს-ების გამოყენება (იხ. მე-7 პუნქტი)

- გ5. ასს 200 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა დაიცვას (ა) შესაფერისი ეთიკური ნორმები, მათ შორის, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული ისეთი მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის გარიგებებს და (ბ) მოცემული აუდიტის შესაფერისი ყველა ასს-ის მოთხოვნები. გარდა ამისა, ასს 200-ის თანახმად, აუდიტორმა უნდა შეასრულოს ნებისმიერი ასს-ის თითოეული მოთხოვნა, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც აუდიტთან დაკავშირებული კონკრეტული გარემოებებისთვის შესაფერისი არ არის მთელი ასს, ან ესა თუ ის მოთხოვნა შესაფერისი არ არის იმის გამო, რომ იგი პირობითია, ხოლო ასეთი პირობა არ არსებობს. გამონაკლის სიტუაციებში, აუდიტორს უფლება აქვს, საკუთარი შეფასებით, აუცილებლად მიიჩნიოს ამა თუ იმ ასს-ის რომელიმე შესაფერისი მოთხოვნიდან გადახვევა და ალტერნატიული აუდიტორული პროცედურები ჩაატაროს ამ მოთხოვნის შესასრულებლად.<sup>19</sup>
- გ6. შესაძლებელია, რომ ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტისთვის შესაფერისი ყველა ასს-ის მოთხოვნების შესრულება პრაქტიკული არ იყოს, თუ აუდიტორი იმავდროულად არ ასრულებს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტზე გარიგებასაც. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორი ხშირად არ არის იმ დონეზე ინფორმირებული სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს, მათ შორის მისი შიდა კონტროლის შესახებ, როგორც ის აუდიტორი, რომელიც იმავდროულად ატარებს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტს. ამ აუდიტორს ასევე არ ექნება აუდიტორული მტკიცებულებები სამეურნეო სუბიექტის ბუღალტრული ჩანაწერების ან სხვა საბუღალტრო ინფორმაციის საერთო ხარისხის შესახებ, რომლებსაც მოიპოვებდა სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტში. შესაბამისად, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს დამატებითი აუდიტორული მტკიცებულებები ბუღალტრული ჩანაწერებიდან (დოკუმენტაციიდან) მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების განსამტკიცებლად. ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტის შემთხვევაში, ზოგიერთი ასს მოითხოვს ისეთი მოცულობის სამუშაოს ჩატარებას, რაც აუდიტს დაქვემდებარებულ ელემენტთან მიმართებით შეუსაბამო იქნება. მაგალითად, მართა-

<sup>19</sup> ასს 200, მე-14, მე-18 და 22-23-ე პუნქტები.

ლია, ასს 570-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები თითქოს მოთხოვნების ანგარიშების ნაშთების დაფარვის განრიგის აუდიტისთვის შესაფერისი ჩანს, მაგრამ ამ მოთხოვნების შესრულება შეიძლება პრაქტიკული არ იყოს, ამგვარი აუდიტისთვის საჭირო სამუშაოს მოცულობის გამო. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტის ჩატარება ასს-ების შესაბამისად პრაქტიკული არ არის, მას უფლება აქვს, ხელმძღვანელობასთან ერთად განიხილოს, ხომ არ იქნებოდა უფრო მისაღები და პრაქტიკული სხვა ტიპის გარიგების შესრულება.

*ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობა*

გ7. ერთი ფინანსური ანგარიშგება ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი შეიძლება მომზადებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ისეთი საფუძვლების შესაბამისად, რომელიც ეყრდნობა სტანდარტების დამდგენი უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მოსამზადებლად დამტკიცებულ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებს (როგორცაა, მაგალითად ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები). ასეთ შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობის განსაზღვრისას, აუდიტორმა უნდა განიხილოს, აღნიშნული საფუძვლები მოიცავს თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის იმ საფუძვლების ყველა შესაფერის მოთხოვნას, რომელსაც ეყრდნობა, კერძოდ, რომლებიც შესაფერისია ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის წარდგენისთვის და უზრუნველყოფს ადეკვატური ინფორმაციის გამჟღავნებას.

*მოსაზრების ჩამოყალიბება (იხ. მე-9 პუნქტი)*

გ8. მოსაზრების ფორმა, რომელიც უნდა გამოთქვას აუდიტორმა, დამოკიდებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებსა და ნებისმიერ შესაფერის კანონსა თუ სხვა ნორმატიულ აქტზე.<sup>20</sup> ასს 700-ის (გადასინჯული)<sup>21</sup> შესაბამისად:

- ა) როდესაც აუდიტორი არამოდიფიცირებულ მოსაზრებას გამოთქვამს სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე,

<sup>20</sup> ასს 200, მე-8 პუნქტი.

<sup>21</sup> ასს 700 (გადასინჯული), 25-ე და 26-ე პუნქტები.

აუდიტორის მოსაზრების გამოსახატავად, თუ კანონმდებლობით სხვა რამე არ მოითხოვება, გამოიყენება შემდეგი ფრაზები:

- i. ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ასახავს, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით [ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები] შესაბამისად; ან
- ii. ფინანსური ანგარიშგება უტყუარად და სამართლიანად ასახავს, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით [ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები] შესაბამისად; და

ბ) როდესაც აუდიტორი არამოდოციფირებულ მოსაზრებას გამოთქვამს შესაბამისობის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებულ ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე, აუდიტორის მოსაზრებაში აღნიშნულია, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია [ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები] შესაბამისად;

გ9. ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტის დროს, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებში შეიძლება ნათლად არ ჩანდეს მოცემული ფინანსური ანგარიშგების ან ელემენტის წარდგენის საკითხები. ასე შეიძლება მაშინ მოხდეს, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები ეყრდნობა სტანდარტების დამდგენი უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მოსამზადებლად დადგენილ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებს (როგორცაა, მაგალითად ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები). აუდიტორის მსჯელობაზე, უნდა გამოიყენოს თუ არა აუდიტორის მოსაზრების გამოსახატავად ფრაზები „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“, ან „უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“, შეიძლება გავლენა იქონიოს შემდეგმა ფაქტორებმა:

- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები აშკარად, ან არაპირდაპირ არის თუ არა შეზღუდული მარტო ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის გამოსაყენებლად;
- ერთი ფინანსური ანგარიშგება ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი:

- სრულ შესაბამისობაში იქნება თუ არა ამ საფუძვლების ყველა ისეთ მოთხოვნასთან, რომელიც რელევანტურია ამ კონკრეტული ფინანსური ანგარიშგების ან კონკრეტული ელემენტისთვის და ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის წარდგენა მოიცავს თუ არა შესაბამის ახსნა-განმარტებებსაც;
- ითვალისწინებს თუ არა სხვა ინფორმაციის გამჟღავნებასაც, რომელიც არ მოითხოვება სპეციალურად ამ საფუძვლებით, ან, გამონაკლის შემთხვევებში, ამ საფუძვლების რომელიმე მოთხოვნიდან გადახვევას, თუკი ეს აუცილებელია სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად.

აუდიტორის გადაწყვეტილება, რომელიც ეხება მოსაზრების სათანადო ფორმის შერჩევას, პროფესიული განსჯის საგანია. ამ გადაწყვეტილებაზე შეიძლება გავლენა იქონიოს შემდეგმა ფაქტორებმა: კერძოდ, საზოგადოდ მიღებულია თუ არა ამ კონკრეტულ იური-სდიქციაში შემდეგი ფრაზების გამოყენება: „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“, ან „უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“ აუდიტორის მოსაზრების გამოსახატავად ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად.

### **აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გასათვალისწინებელი საკითხები (იხ. მე-10 პუნქტი)**

- გ10. აუდიტორმა გულდასმით უნდა განიხილოს თითოეული ასს-ის მიზანშეწონილობა. ისეთი ასს-ები, როგორცაა ასს 240,<sup>22</sup> ასს 550<sup>23</sup> და ასს 570(გადასინჯული), პრინციპში, შესაფერისია იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების რომელიმე ერთი ელემენტის აუდიტი ტარდება. ეს იმით აიხსნება, რომ ეს ელემენტი შეიძლება უზუსტობას შეიცავდეს თაღლითობის შედეგად, დაკავშირებულ მხარეთა ოპერაციების გავლენით, ან არასწორად ყოფილიყო გამოყენებული ანგარიშგების საფუძვლად ფუნქციონირებადი საწარმოს პრინციპი, რომელსაც ითვალისწინებდა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები.

<sup>22</sup> ასს 240 – „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში თაღლითობასთან დაკავშირებით“.

<sup>23</sup> ასს 550 – „დაკავშირებული მხარეები“.

- გ11. ასს 260-ის (გადასინჯული) შესაბამისად, აუდიტორმა სამეურნეო სუბიექტის მართვის სტრუქტურაში უნდა განსაზღვროს ის სათანადო პირ(ებ)ი, რომლებსაც მიაწვდის ინფორმაციას.<sup>24</sup> ასს 260-ში (გადასინჯული) აღნიშნულია, რომ, ზოგიერთ შემთხვევაში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი ყველა პირი მონაწილეობს სამეურნეო სუბიექტის მართვაში და ინფორმირების მოთხოვნების გამოყენება შეიცვლება არსებული სიტუაციის შესაბამისად.<sup>25</sup> თუ სამეურნეო სუბიექტი იმავდროულად ამზადებს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტსაც, შეიძლება მოცემული ერთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ზედამხედველობაზე პასუხისმგებელი პირ(ებ)ი არ იყოს იგივე პირ(ებ)ი, რომელსაც ევალება საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მომზადებაზე ზედამხედველობის გაწევა.
- გ12. გარდა ამისა, ასს-ები შექმნილია ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის. აუცილებლობის შემთხვევაში, უნდა მოხდეს მათი ადაპტაცია კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით, როდესაც ისინი გამოიყენება ერთი ფინანსური ანგარიშგების<sup>26</sup> ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტში. მაგალითად, სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის შედგენილი ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილი, შეიძლება შეიცვალოს ხელმძღვანელობის წერილით, რომელიც შეეხება ამ კონკრეტული ფინანსური ანგარიშგების ან ელემენტის წარდგენას ფინანსური ანგარიშგების სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.
- გ13. საკითხებმა, რომლებიც ასახულია ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში, შეიძლება გავლენა იქონიოს ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტზე (იხ. მე-14 პუნქტი). როდესაც ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტი იგეგმება და ტარდება სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტთან ერთად, აუდიტორმა შეიძლება შეძლოს სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტში მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებების გამოყენება ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ელემენტის აუდიტში. ამასთან, ასს-ები მოითხოვს, რომ აუდიტორმა იმგვარად დაგეგმოს და ჩაატაროს

<sup>24</sup> ასს 260 (გადასინჯული) - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“, მე-11 პუნქტი.

<sup>25</sup> ასს 260 (გადასინჯული), პუნქტები 10(ბ), მე-13, გ1 (მესამე ბულიტი), გ2 და გ8.

<sup>26</sup> ასს 200, მე-2 პუნქტი.

ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების ელემენტის აუდიტი, რომ მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტორული მტკიცებულებები, რომელთაც დაყრდნობა მისი მოსაზრება ამ ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების ელემენტის შესახებ.

- გ14. ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შემადგენელი ცალკეული ფინანსური ანგარიშგებები და ამ ფინანსური ანგარიშგებების ბევრი ელემენტი, მათ შორის შესაბამისი ახსნა-განმარტებები, ერთმანეთთან დაკავშირებულია. შესაბამისად, როდესაც აუდიტორი ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტს ატარებს, მან შეიძლება ვერ შეძლოს ამ ფინანსური ანგარიშგების ან ელემენტის იზოლირებულად განხილვა. მაშასადამე, აუდიტის მიზნების მისაღწევად აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს პროცედურების ჩატარება ურთიერთდაკავშირებულ ელემენტებთან მიმართებით.
- გ15. გარდა ამისა, ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტისთვის განსაზღვრული არსებითობის დონე შეიძლება უფრო დაბალი იყოს, ვიდრე სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის განსაზღვრული; ეს გავლენას იქონიებს აუდიტორული პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე და შეუსწორებელი უზუსტობების შეფასებაზე.

### **მოსაზრების ჩამოყალიბებისა და დასკვნის შედგენისას გასათვალისწინებელი საკითხები (იხ: მე-11 პუნქტი)**

- გ16. ასს 700 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა მოსაზრების ჩამოყალიბებისას შეაფასოს, ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს თუ არა ადეკვატური ინფორმაციის გამჟღავნებას, იმ თვალსაზრისით, რომ გამიზნულმა მომხმარებლებმა შეძლონ იმის გაგება, რა გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტის არსებითი ოპერაციები და მოვლენები ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციაზე.<sup>27</sup> ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტში მნიშვნელოვანია, რომ ეს ფინანსური ანგარიშგება ან ელემენტი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების თვალთახედვიდან, უზრუნველყოფდეს ადეკვატური ინფორმაციის გამჟღავნებას, რათა გამიზნულმა მომხმარებლებმა შეძლონ ფინანსურ ანგარიშგებაში ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტში მოცემული ინფო-

<sup>27</sup> ასს 700 (გადასინჯული), პუნქტი 13(ე).



რმაციის გაგება, ასევე რა გავლენას ახდენს სამეურნეო სუბიექტის არსებითი ოპერაციები და მოვლენები ფინანსურ ანგარიშგებაში ან კონკრეტულ ელემენტში ასახულ ინფორმაციაზე.

- გ17. სტანდარტის მე-2 დანართში მოცემულია ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ შედგენილი დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნების ნიმუშები. ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ დასკვნის შესადგენად შეიძლება შესაფერისი იყოს აუდიტორების დასკვნების სხვა ნიმუშებიც (იხ. მაგალითად, ასს 700-ის (გადასინჯული), ასს 705-ის (გადასინჯული), ასს 570-ის (გადასინჯული), ასს 720-ის (გადასინჯული) და ასს 706-ის (გადასინჯული) დანართები).

*ასს 700-ის (გადასინჯული) გამოყენება ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ დასკვნის შესადგენად*

- გ18. წინამდებარე ასს-ის მე-11 პუნქტში ახსნილია, რომ აუდიტორმა უნდა იხელმძღვანელოს ასს 700-ის (გადასინჯული) მოთხოვნებით, აუცილებლობის შემთხვევაში, კონკრეტული გარიგების გარემოებების შესაბამისად ადაპტირებული სახით, როდესაც მოსაზრებას აყალიბებს და დასკვნას ადგენს ერთი ფინანსური ანგარიშგების ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ. ამ მიზნით, აუდიტორს მოეთხოვება სხვა ასს-ების საანგარიშგებო მოთხოვნების გამოყენებაც, აუცილებლობის შემთხვევაში, კონკრეტული გარიგების გარემოებების შესაბამისად ადაპტირებული სახით, ასევე შეიძლება სასარგებლო იყოს სტანდარტის მომდევნო გ15-გ19 პუნქტებში განხილული მოსაზრებების გათვალისწინებაც.

ფუნქციონირებადი საწარმო

- გ19. იმისდა მიხედვით, რას წარმოადგენს ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის მოსამზადებლად გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები, შეიძლება აუცილებელი გახდეს აუდიტორის დასკვნაში ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის<sup>28</sup> აღწერაში იმ ნაწილის ადაპტირება, რომელიც ეხება სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარს. შეიძლება ასევე აუცილებელი იყოს აუდიტორის დასკვნაში მოცემული აუდიტორის პასუხისმგებლობის<sup>29</sup> აღწერის ადაპტირებაც, საჭიროებისამებრ,

<sup>28.</sup> ასს 700 (გადასინჯული), პუნქტები 34(ბ) და გ48.

<sup>29.</sup> ასს 700 (გადასინჯული), პუნქტი 39(ბ)(iv).

იმისდა მიხედვით, როგორ გამოიყენება ასს 570 (გადასინჯული) კონკრეტული გარიგებისთვის დამახასიათებელ კონკრეტულ გარემოებებში.

აუდიტის ძირითადი საკითხები

გ20. ასს 700 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტში აუდიტორის დასკვნაში ინფორმაცია წარმოადგინოს აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ, ასს 701-ის<sup>30</sup> შესაბამისად. ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტში ასს 701 მხოლოდ იმ შემთხვევაში გამოიყენება, თუ აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება მოითხოვება კანონმდებლობით, ან აუდიტორი, სხვა მხრივ, თვითონ გადაწყვეტს აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირებას. თუ ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში წარმოდგენილია ინფორმაცია აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ, ასს 701-ის მოთხოვნები გამოიყენება მთლიანად.<sup>31</sup>

სხვა ინფორმაცია

გ21. ასს 720 (გადასინჯული) - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით*“ - ეხება სხვა ინფორმაციას. წინამდებარე ასს-ის კონტექსტში, ანგარიშები, რომლებიც მოიცავს, ან რომლებსაც დაერთვის ერთი ფინანსური ანგარიშგება, ან ფინანსური ანგარიშგების მოცემული ელემენტი იმ მიზნით, რომ მესაკუთრეებს (ან ანალოგიურ დაინტერესებულ მხარეებს) ინფორმაცია მიეწოდოს ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან ფინანსური ანგარიშგების მოცემულ ელემენტში წარმოდგენილი საკითხების შესახებ, მიიჩნევა წლიურ ანგარიშად ასს 720-ის (გადასინჯული) მიზნებისთვის. თუ აუდიტორი დაადგენს, რომ სამეურნეო სუბიექტი გეგმავს ამგვარი ანგარიშის გამოქვეყნებას, ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტში გამოიყენება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები.

გარიგების პარტნიორის სახელი და გვარი

გ22. ასს 700-ის (გადასინჯული) მოთხოვნა იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში მიუთითოს გარიგების პარტ-

<sup>30.</sup> ასს 700 (გადასინჯული), 30-ე პუნქტი.

<sup>31.</sup> ასს 700 (გადასინჯული), 31-ე პუნქტი.

ნიორის სახელი და გვარი, ასევე გამოიყენება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული<sup>32</sup> სამეურნეო სუბიექტების ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების აუდიტშიც. აუდიტორს შეიძლება კანონმდებლობით მოეთხოვებოდეს გარიგების პარტნიორის სახელისა და გვარის მითითება აუდიტორის დასკვნაში, ან შეიძლება, სხვა მხრივ, თვითონ გადაწყვიტოს ამის გაკეთება, როდესაც დასკვნას ადგენს ისეთი სამეურნეო სუბიექტის ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ, რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე.

*დასკვნის შედგენა სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე და ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტზე (იხ. მე-14 პუნქტი)*

ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტსა და მის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაზე ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემულ აუდიტორის დასკვნაში ჩართული გარკვეული საკითხების გავლენის განხილვა

გ23. მე-14 პუნქტი მოითხოვს, რომ აუდიტორმა განიხილოს, რა გავლენას იქონიებს სამეურნეო სუბიექტის ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტსა და მასზე შედგენილ აუდიტორის დასკვნაზე ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემულ აუდიტორის დასკვნაში ასახული გარკვეული საკითხები. საკითხის განხილვა იმის თაობაზე, ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემულ აუდიტორის დასკვნაში ასახული გარკვეული საკითხები რელევანტურია თუ არა ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ დასკვნის შესადგენად, ამა თუ იმ კონკრეტული გარიგების გარემოებების გათვალისწინებით, საჭიროებს პროფესიულ განსჯას.

გ24. ზემოაღნიშნული გავლენის განხილვაში შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება:

- ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემულ აუდიტორის დასკვნაში აღწერილი საკითხ(ებ)ის ხასიათი და რამდენად არის ისინი დაკავშირებული ერთ ფინანსურ ანგა-

<sup>32</sup> ასს 700 (გადასინჯული), პუნქტები 46-ე და 61-გ63.

რიშგებაში, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტში ასახულ საკითხებთან;

- ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემულ აუდიტორის დასკვნაში აღწერილი საკითხ(ებ)ის ყოვლისმომცველობა;
- როგორ და რამდენად განსხვავდება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები;
- რამდენად განსხვავდება ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტით მოცული პერიოდ(ებ)ი და ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის პერიოდ(ებ)ი ან თარიღები;
- რა დროა გასული ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილი აუდიტორის დასკვნის თარიღიდან.

გ25. მაგალითად, იმ შემთხვევაში, თუ ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში აუდიტორის მოსაზრება პირობითია მოთხოვნების ანგარიშებთან დაკავშირებით და ერთი ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს მოთხოვნების ანგარიშებს, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტი დაკავშირებულია მოთხოვნების ანგარიშებთან, მოსალოდნელია, რომ ეს ფაქტი გავლენას იქონიებს ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტზე. მეორე მხრივ, თუ ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში აუდიტორის მოსაზრების პირობითობა დაკავშირებულია გრძელვადიანი ვალის კლასიფიკაციასთან, მაშინ ნაკლებად არის მოსალოდნელი, რომ ეს ფაქტი გავლენას იქონიებს ერთი ფინანსური ანგარიშგების, კერძოდ, მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების აუდიტზე, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტზე, რომელიც დაკავშირებულია მოთხოვნების ანგარიშებთან.

გ26. ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტზე შეიძლება გავლენა იქონიოს აუდიტის ძირითადმა საკითხებმა, რომლებიც ასახულია ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში. ინფორმაცია, რომელიც შეტანილია „აუდიტის ძირითადი საკითხები“ ნაწილში იმის თაობაზე, როგორ გადაიჭრა საკითხი ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტში, შეიძლება გამოადგეს აუდიტორს იმის დადგენაში, რა უნდა მოიმოქმედოს ამ საკითხთან მიმართებით, თუ იგი შესაფერისია ერთი ფინანსური

ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტისთვის.

დასკვნაში საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილი აუდიტორის დასკვნის მითითება

გ27. იმ შემთხვევაშიც კი, თუ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში ასახული გარკვეული საკითხები გავლენას არ ახდენს ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის აუდიტზე, ან მასზე გაცემულ აუდიტორის დასკვნაზე, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იმ საკით(ებ)ის მითითება, რომლებიც აღწერილია საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში „სხვა გარემოებები“ აბზაცში (იხ. ასს 706 (გადასინჯული))<sup>33</sup>. მაგალითად, ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ შედგენილ დასკვნაში აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემული აუდიტორის დასკვნის იმ ნაწილის მითითება, სადაც აღწერილია „საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა“.

*უარყოფითი მოსაზრება ან უარი მოსაზრების გამოთქმაზე სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში (იხ. მე-15 პუნქტი)*

გ28. სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში ნებადართულია უარის გაცხადება მოსაზრების გამოთქმაზე სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ, საჭიროების შემთხვევაში, ხოლო არამოდიფიცირებული მოსაზრების გამოთქმა ფინანსური მდგომარეობის შესახებ, რადგან უარი მოსაზრების გამოთქმაზე ეხება მხოლოდ სამეურნეო სუბიექტის საქმიანობის შედეგებსა და ფულად ნაკადებს და არა მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებას.<sup>34</sup>

<sup>33</sup> ასს 706 (გადასინჯული), მე-10-11 პუნქტები.

<sup>34</sup> ასს 510 - „პირველი აუდიტორული გარიგება - საწყისი ნაშთები“, პუნქტი გ8 და ასს 705 (გადასინჯული), პუნქტი გ16.

## 1-ლი დანართი:

(იხ. პუნქტი გ3)

### ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშებისა და მუხლების მაგალითები

- მოთხოვნების ანგარიშები, საექვო ვალების ანარიცხების ანგარიშები, მარაგი, კერძო საპენსიო პროგრამის მიხედვით დარიცხულ გასამრჯელოებთან დაკავშირებული ვალდებულება, იდენტიფიცირებული არამატერიალური აქტივების სააღრიცხვო ღირებულება, ან სადაზღვევო შემთხვევებთან დაკავშირებული ზარალი, „რომელიც სამეურნეო სუბიექტმა განიცადა, მაგრამ არ უცნობებია სადაზღვევო კომპანიისთვის“, მათ შორის შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები;
- კერძო საპენსიო პროგრამის აქტივებისა და შემოსავლების რეესტრი, რომლებიც გარედან იმართება, მათ შორის განმარტებითი შენიშვნები;
- წმინდა არამატერიალური აქტივების რეესტრი, მათ შორის განმარტებითი შენიშვნები;
- იჯარით აღებულ ქონებასთან დაკავშირებული გადახდების გრაფიკი, მათ შორის განმარტებითი შენიშვნები;
- თანამშრომელთა მოგებაში მონაწილეობის, ან პრემირების პროგრამები, მათ შორის განმარტებითი შენიშვნები.

**მე-2 დანართი:**

(იხ. პუნქტი გ17)

**ერთ ფინანსურ ანგარიშგებასა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტულ ელემენტზე შედგენილი დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნების ნიმუშები**

- 1-ლი ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მომზადებულია საერთო დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები);
- მე-2 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები);
- მე-3 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ, რომელიც მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, შესაბამისობის საფუძვლები).

1-ლი ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მომზადებულია საერთო დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები).

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ბალანსის აუდიტი (ე.ი. ერთი ფინანსური ანგარიშგების);
- ბალანსი სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების იმ მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ბალანსის მომზადებას;
- აუდიტორული გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები არის სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები, რომლებიც განკუთვნილია ფინანსურ ინფორმაციაზე მომხმარებელთა ფართო წრეების საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად;
- აუდიტორმა დაადგინა, რომ აუდიტორის დასკვნაში მიზანშეწონილია შემდეგი ფრაზის „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გავალისწინებით“ გამოყენება;
- ამ აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმები მოცემული იურისდიქციის ეთიკური ნორმებია;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არსებობს გარკვეულ მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რასაც შეუძლია მნიშვნელოვანი ეჭვის გამოწვევა სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად. მოცემული ერთი ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არის განმარტებული ეს არსებითი განუსაზღვრელობა;
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად, მოცემული ბალანსის აუდიტთან დაკავშირებით;



- აუდიტორმა დაადგინა, რომ არ არსებობს სხვა ინფორმაცია (ე.ი. არ გამოიყენება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები);
- პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პიროვნებას ეკისრება;
- აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით არ ეკისრება სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები.

## damoukidebeli auditoris daskvna

[შესაბამისი ადრესატი]

### მოსაზრება

ჩავატარეთ ABC კომპანიის 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული ბალანსისა და ფინანსურ ანგარიშგებაზე თანდართული შენიშვნების, მათ შორის ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვის (ერთად „ფინანსური ანგარიშგების“) აუდიტი.

ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წ. 31 დეკემბრისთვის, X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების იმ მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ამგვარი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას.

[ნაწილი „მოსაზრება“ განთავსებულია დასკვნის დასაწყისში, როგორც მოითხოვება ასს 700-ით (გადასინჯული)]

### მოსაზრების საფუძველი

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს-ების) შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობა 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, ჩვენ მიერ შეკრებილი აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად. [პირველი და ბოლო წინადადება გადასინჯვამდე]

მოცემული იყო დასკვნის „აუდიტორის პასუხისმგებლობა“ ნაწილში. ამასთან, ნაწილი „მოსაზრების საფუძველი“ განთავსებულია უშუალოდ „მოსაზრება“ ნაწილის შემდეგ, როგორც მოითხოვება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.]

### **კომპანიის ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა**

გვსურს თქვენი ყურადღება შევაჩეროთ ფინანსური ანგარიშგების მე-6 შენიშვნაზე, რომელიც გვიჩვენებს, რომ კომპანიის მიერ მიღებულმა წმინდა ზარალმა შეადგინა ZZZ, 20X1 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული საანგარიშგებო წლისთვის და ამ თარიღისთვის კომპანიის მოკლევადიანმა ვალდებულებებმა მთლიან აქტივებს YYY-ით გადააჭარბა. როგორც მე-6 შენიშვნაშია აღნიშნული, ეს მოვლენები და პირობები, სხვა საკითხებთან ერთად, მიუთითებს არსებითი განუსაზღვრელობის არსებობაზე, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს ABC კომპანიის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

### **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>35</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ზემოაღნიშნული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას, 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.

<sup>35</sup> ამ ასს-ში ყველგან, საილუსტრაციო აუდიტორის დასკვნის ნიმუშებში შეიძლება აუცილებელი იყოს ტერმინების „ხელმძღვანელობა“ და „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ შეცვლა სხვა ტერმინებით, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

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.

ასს 700-ის (გადასინჯული) 41(ბ) პუნქტში ახსნილია, რომ ფერადი ფონით გამოყოფილი შემდეგი მასალა შეიძლება განთავსდეს აუდიტორის დასკვნის დანართში. ასს 700-ის (გადასინჯული) 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 შესაბამეა 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, აუდი-

ტორისთვის 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 კომპანიის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე;<sup>36</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 ექვს გამოიწვევდა ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. თუ დავასკვნით, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, გვევალება ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში ყურადღების გამახვილება ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის ახსნა-განმარტებებზე, ან, თუ ამგვარი ახსნა-განმარტებები 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;
- 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.

<sup>36</sup>. ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.

სპეციფიკური საკითხები – ერთი ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშგების ან მუხლების აუდიტი

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 აუდიტორი ფირმის სახელით, პირადად აუდიტორის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იურისდიქციაში.*]

[*აუდიტორის მისამართი*] [თარიღისა და მისამართის ადგილები გადანაცვლდა]

[*თარიღი*]

მე-2 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ერთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე. რომელიც მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები).

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფულადი სახსრების შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგების (ე.ი. ერთი ფინანსური ანგარიშგების) აუდიტი;
- საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე არ ყოფილა გაცემული აუდიტორის დასკვნა;
- სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ბუღალტრული აღრიცხვის საკასო მეთოდით, ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის მიწოდების შესახებ კრედიტორის მოთხოვნის დასაკმყოფილებლად. ხელმძღვანელობას ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების არჩევანის საშუალება აქვს;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები არის სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები, რომლებიც განკუთვნილია ფინანსურ ინფორმაციაზე სპეციფიკური მომხმარებლების მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად;<sup>37</sup>
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ მიზანშეწონილია არამოდიფიცირებული (ე.ი. „სუფთა“) მოსაზრება;
- აუდიტორმა დაადგინა, რომ აუდიტორის დასკვნაში მიზანშეწონილია შემდეგი ფრაზის „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“ გამოყენება;
- ამ აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმები მოცემული იურისდიქციის ეთიკური ნორმებია;
- აუდიტორის დასკვნის გავრცელება ან გამოყენება შეზღუდული არ არის;

<sup>37</sup> ასს 800-ში (გადასინჯული) მოცემულია მოთხოვნები და სახელმძღვანელო მითითებები სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების ფორმისა და შინაარსის შესახებ.

- 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 გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად, ფულადი სახსრების შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით;
- აუდიტორმა დაადგინა, რომ არ არსებობს სხვა ინფორმაცია (ე.ი. არ გამოიყენება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები);
- ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და ამ ფინანსური ანგარიშგების მომზადების პროცესის ზედამხედველობაზე პასუხისმგებელია ხელმძღვანელობა;
- აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით არ ეკისრება სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები.

## **damoukidebeli auditoris daskvna**

[შესაბამისი ადრესატი]

### **მოსაზრება**

ჩავატარეთ ABC კომპანიის 20X1 წ. 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ფულადი სახსრების შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგებისა და ამ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნების, მათ შორის ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვის (ერთად „ფინანსური ანგარიშგების“) აუდიტი.

ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს ABC კომპანიის ფულადი სახსრების შემოსვლასა და გასვლას 20X1 წ. 31 დეკემბერს დასრულებული წლისთვის, ბუღალტრული აღრიცხვის საკასო მეთოდის შესაბამისად, რომელიც განხილულია X შენიშვნაში.

[ნაწილი „მოსაზრება“ განთავსებულია დასკვნის დასაწყისში, როგორც მოითხოვება ასს 700-ით (გადასინჯული)]

## მოსაზრების საფუძველი

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს-ების) შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობა 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, ჩვენ მიერ შეკრებილი აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად. [პირველი და ბოლო წინადადება გადასინჯვამდე მოცემული იყო დასკვნის „აუდიტორის პასუხისმგებლობა“ ნაწილში. ამასთან, ნაწილი „მოსაზრების საფუძველი“ განთავსებულია უშუალოდ „მოსაზრება“ ნაწილის შემდეგ, როგორც მოითხოვება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.]

## მნიშვნელოვანი გარემოებები - ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი

ყურადღებას ვამახვილებთ ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი. ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია იმ მიზნით, რომ ინფორმაცია მიეწოდოს XYZ კრედიტორს. ამის გამო, წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნებისთვის. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

## ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგებაზე<sup>38</sup>

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია მოცემული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე ბუღალტრული აღრიცხვის საკასო მეთოდის შესაბამისად, რომელიც განხილულია X შენიშვნაში. აღნიშნულ პასუხისმგებლობაში შედის იმის დადგენა, რომ ბუღალტრული აღრიცხვის ზემოაღნიშნული საფუძველი წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის მისაღები საფუძველია, მოცემულ კონკრეტულ გარემოებებში, ასევე პასუხისმგებელია შიდა კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

<sup>38</sup> ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.



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.

### **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.

ასს 700-ის (გადასინჯული) 41(ბ) პუნქტში ახსნილია, რომ ფერადი ფონით გამოყოფილი შემდეგი მასალა შეიძლება განთავსდეს აუდიტორის დასკვნის დანართში. ასს 700-ის (გადასინჯული) 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 კომპანიის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე;<sup>39</sup>
- 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 ახსნა-განმარტებებზე, ან, თუ ამგვარი ახსნა-განმარტებები 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;
- ვაფასებთ ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობას, ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობასა და შესაბამისი ახსნა-განმარტებების მართებულობას;
- ვაფასებთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენას მთლიანობაში, მის სტრუქტურასა და შინაარსს, მათ შორის, ახსნა-განმარტებებს და ასევე, ფინანსური ანგარიშგება უზრუნველყოფს თუ არა ფინანსური

<sup>39</sup>. ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.

სპეციფიკური საკითხები – ერთი ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშგების ან მუხლების აუდიტი

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.

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

[*აუდიტორის მისამართი*] [თარიღისა და მისამართის ადგილები გადანაცვლდა]

[*თარიღი*]

მე-3 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის შესახებ, რომელიც მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, შესაბამისობის საფუძვლები).

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- მოთხოვნების ანგარიშების რეესტრის აუდიტი (ე.ი. ფინანსური ანგარიშგების ელემენტი, ანგარიში ან მუხლი);
- სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ინფორმაცია მომზადებულია მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებების შესაბამისად, რათა შეასრულოს ამ მარეგულირებელი ორგანოს მოთხოვნები. ხელმძღვანელობას არა აქვს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების არჩევანის საშუალება;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები არის შესაბამისობის საფუძვლები, რომელიც განკუთვნილია ფინანსურ ინფორმაციაზე სპეციფიკური მომხმარებლების მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად;<sup>40</sup>
- 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 ნორმები მოცემული იურისდიქციის ეთიკური ნორმებია;
- აუდიტორის დასკვნის გავრცელება შეზღუდულია; 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;

<sup>40</sup> ასს 800-ში (გადასინჯული) მოცემულია მოთხოვნები და სახელმძღვანელო მითითებები სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების ფორმისა და შინაარსის შესახებ.

- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად, მოთხოვნების ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებით;
- აუდიტორმა დაადგინა, რომ არ არსებობს სხვა ინფორმაცია (ე.ი. არ გამოიყენება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები);
- პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პიროვნებას ეკისრება;
- აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით არ ეკისრება სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები.

## damoukidebeli auditoris daskvna

[ABC კომპანიის აქციონერებს ან სხვა შესაფერისი ადრესატი]

### მოსაზრება

ჩავატარეთ ABC კომპანიის მოთხოვნების ანგარიშგების რეესტრის („რეესტრის“) აუდიტი 20X1 წ. 31 დეკემბრის მდგომარეობით.

ჩვენი აზრით, რეესტრში მოცემული ფინანსური ინფორმაცია 20X1 წ. 31 დეკემბრის მდგომარეობით, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია [აღწერეთ მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებები] შესაბამისად.

[ნაწილი „მოსაზრება“ განთავსებულია დასკვნის დასაწყისში, როგორც მოითხოვება ასს 700-ით (გადასინჯული)]

### მოსაზრების საფუძველი

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს-ების) შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობა აღწერილია ჩვენი დასკვნის - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ - ნაწილში. ჩვენ დამოუკიდებლები ვართ ABC კომპანიისგან იმ ეთიკური ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ჩვენ მიერ ჩატარებულ მოთხოვნების ანგარიშგების რეესტრის აუდიტს [იურისდიქცია]-ში; გარდა ამისა, შევასრულეთ ამ ნორმებით გათვალისწინებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, ჩვენ მიერ შეკრებილი აუდიტორული

მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად. [პირველი და ბოლო წინადადება გადასინჯვამდე მოცემული იყო დასკვნის „აუდიტორის პასუხისმგებლობა“ ნაწილში. ამასთან, ნაწილი „მოსაზრების საფუძველი“ განთავსებულია უშუალოდ „მოსაზრება“ ნაწილის შემდეგ, როგორც მოითხოვება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.]

### **მნიშვნელოვანი გარემოებები - ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი და დასკვნის გავრცელების შეზღუდვა**

ყურადღებას ვამახვილებთ ფინანსური ანგარიშგების X მნიშვნაზე, სადაც აღწერილია ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი. მოთხოვნების ანგარიშგების რეესტრი მომზადებულია ABC კომპანიის დასახმარებლად, რათა დააკმაყოფილოს DEF მარეგულირებელი ორგანოს მოთხოვნები. ამის გამო, წარმოდგენილი რეესტრი შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნებისთვის. ჩვენი დასკვნა განკუთვნილია მხოლოდ ABC კომპანიისა და DEF მარეგულირებელი ორგანოსთვის და არ უნდა გავრცელდეს ABC კომპანიისა და DEF მარეგულირებელი ორგანოს გარდა სხვა მხარეებზე. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

### **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>41</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ზემოაღნიშნული მოთხოვნების ანგარიშგების რეესტრის მომზადებაზე [აღწერეთ მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებები] შესაბამისად, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი რეესტრის მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

რეესტრის მომზადებისას ხელმძღვანელობას ევალება, შეაფასოს ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნარი და, აუცილებლობის შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების მნიშვნელობაში 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.

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

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

### **აუდიტორის პასუხისმგებლობა მოთხოვნების ანგარიშების რეესტრის აუდიტზე**

ჩვენი მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, თანდართული რეესტრი 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 რეესტრს.

ასს 700-ის (გადასინჯული) 41(ბ) პუნქტში ახსნილია, რომ ფერადი ფონით გამოყოფილი შემდეგი მასალა შეიძლება განთავსდეს აუდიტორის დასკვნის დანართში. ასს 700-ის (გადასინჯული) 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, რეესტრის 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 კომპანიის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე;<sup>42</sup>
- 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 მოთხოვნების ანგარიშგების რეესტრის შესაბამის ახსნა-განმარტებებზე, ან, თუ ამგვარი ახსნა-განმარტებები 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;
- ვაფასებთ ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობას, ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობასა და შესაბამისი ახსნა-განმარტებების მართებულობას.

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

<sup>42</sup> ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.



სპეციფიკური საკითხები – ერთი ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტი

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.

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

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

[აუდიტორის მისამართი] [თარიღისა და მისამართის ადგილები გადანაცვლდა]

[თარიღი]

ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაცია® ანუ 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 © 2018 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 [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org) ვებგვერდის მეშვეობით. 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).



529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T+1(212) 286-9344 F+1(212) 286-9570

[www.iaasb.org](http://www.iaasb.org)

ISBN:978-1-60815-389-3