

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 510

პირველი აუდიტის გარიგება - საწყისი ნაშთები

(ძალაშია 2009 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის)

შინაარსი

პუნქტები

შესავალი

| | |
|-----------------------------------|---|
| ასს 510-ის მოქმედების სფერო | 1 |
| ძალაში შესვლის თარიღი | 2 |
| მიზანი | 3 |
| განმარტებები | 4 |

მოთხოვნები

| | |
|---------------------------|-----|
| აუდიტის პროცედურები | 5-9 |
|---------------------------|-----|

| | |
|---|-------|
| აუდიტის პროცესში გამოტანილი დასკვნები და აუდიტორის დასკვნის მომზადება | 10-13 |
|---|-------|

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

| | |
|---------------------------|-------|
| აუდიტის პროცედურები | გ1-გ7 |
|---------------------------|-------|

| | |
|---|-------|
| აუდიტის პროცესში გამოტანილი დასკვნები და აუდიტორის დასკვნის მომზადება | გ8-გ9 |
|---|-------|

დანართი: მოდიფიცირებული მოსაზრების შემცველი აუდიტორების დასკვნების ნიმუშები

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 510 - „პირველი აუდიტის გარიგება - საწყისი ნაშთები“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“- ერთად.

შესავალი

ასს 510-ის მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება პირველ აუდიტის გარიგებაში აუდიტორის პასუხისმგებლობას საწყისი ნაშთებზე. ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხების გარდა, საწყისი ნაშთები მოიცავს საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში არსებულ გარკვეულ საკითხებს, რომელთა გამჟღავნებაც მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, როგორცაა, მაგალითად პირობითი და სახელშეკრულებო ვალდებულებები. როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს შესადარის ფინანსურ ინფორმაციასაც, აუდიტორი ასევე იყენებს ასს 710-ის¹ მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს. ასს 300² მოიცავს დამატებით მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს, პირველი აუდიტის დაწყებამდე ჩასატარებელ სამუშაოსთან დაკავშირებით.

ძალაში შესვლის თარიღი

2. წინამდებარე ასს ძალაში შედის 2009 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დაწყებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის.

მიზანი

3. პირველ აუდიტის გარიგებაში საწყისი ნაშთებთან დაკავშირებით აუდიტორის მიზანია საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება იმის შესახებ:
 - ა) შეიცავს თუ არა საწყისი ნაშთები ისეთ უზუსტობებს, რომლებიც არსებით გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე; და
 - ბ) საწყისი ნაშთებში განსახიერებული სათანადო სააღრიცხვო პოლიტიკა უცვლელად გამოიყენება თუ არა მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაშიც, ან სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებები სათანადოდ არის თუ არა გათვალისწინებული, წარდგენილი და გამჟღავნებული განმარტებით შენიშ-

¹ ასს 710 - „შესადარის ინფორმაცია - შესაბამისი ციფრები და შესადარისი ფინანსური ანგარიშგება“.

² ასს 300 - „ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვა“.

ვნებში, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

განმარტებები

4. ასს-ების მიზნებისთვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:
 - ა) პირველი აუდიტის გარიგება - გარიგება, რომლის დროსაც ან:
 - (i) წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი არ ჩატარებულა; ან
 - (ii) წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩატარებული ჰქონდა წინამორბედ აუდიტორს.
 - ბ) საწყისი ნაშთები - იმ ანგარიშების ნაშთები, რომლებიც არსებობდა საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში. საწყისი ნაშთები ეყრდნობა წინა პერიოდის საბოლოო ნაშთებს და ასახავს წინა პერიოდების სამეურნეო ოპერაციებისა და მოვლენების და წინა პერიოდში გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის შედეგებს. საწყისი ნაშთები ასევე მოიცავს საანგარიშგებო პერიოდის დასაწყისში არსებულ ისეთ საკითხებს, რომელთა გამჟღავნებაც მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, როგორცაა, მაგალითად პირობითი და სახელშეკრულებო ვალდებულებები.
 - გ) წინამორბედი აუდიტორი - სხვა აუდიტორული ფირმის აუდიტორი, რომელმაც ჩაატარა სუბიექტის წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი და რომელიც შეცვალა ამჟამინდელმა აუდიტორმა.

მოთხოვნები

აუდიტის პროცედურები

საწყისი ნაშთები

5. აუდიტორი უნდა გაეცნოს ბოლო ფინანსურ ანგარიშგებას (თუ ასეთი არსებობს) და მის შესახებ წინამორბედი აუდიტორის მიერ მომზადებულ დასკვნას (თუ ასეთი არსებობს), რათა მოიპოვოს საწყისი ნაშთებთან, მათ შორის ახსნა-განმარტებებთან დაკავშირებული ინფორმაცია.
6. აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები იმის შესახებ, შეიცავს თუ არა საწყისი ნაშთები ისეთ უზუსტობებს, რომლებიც არსებით გავლენას ახდენს

მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ამ მიზნით აუდიტორმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ1-გ2)

- ა) განსაზღვროს, სწორად არის თუ არა გადმოტანილი მიმდინარე პერიოდში წინა პერიოდის საბოლოო ნაშთები, ან გადაანგარიშებული, აუცილებლობის შემთხვევაში;
- ბ) განსაზღვროს, ასახავს თუ არა საწყისი ნაშთები სათანადო სააღრიცხვო პოლიტიკის გამოყენებას; და
- გ) ჩაატაროს ერთი ან მეტი შემდეგი პროცედურა: (იხ. პუნქტები გ3-გ7)
 - (i) თუ ჩატარებული იყო წინა წლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, განიხილოს წინამორბედი აუდიტორის სამუშაო დოკუმენტები, საწყისი ნაშთების შესახებ მტკიცებულებების მოსაპოვებლად;
 - (ii) შეაფასოს, მიმდინარე პერიოდში შესრულებული აუდიტის პროცედურები უზრუნველყოფს თუ არა რელევანტურ მტკიცებულებებს საწყისი ნაშთების შესახებ; ან
 - (iii) ჩაატაროს სპეციალური აუდიტის პროცედურები საწყისი ნაშთების შესახებ მტკიცებულებების მოსაპოვებლად.

7. თუ აუდიტორი მოიპოვებს აუდიტის მტკიცებულებებს იმის შესახებ, რომ საწყისი ნაშთები შეიცავს ისეთ უზუსტობებს, რომლებიც არსებით გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს მოცემული გარემოებების შესაფერისი დამატებითი აუდიტის პროცედურები, რათა განსაზღვროს გამოვლენილი უზუსტობების გავლენა მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ ასეთი უზუსტობები მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაშიც არსებობს, მან აღნიშნული უზუსტობების შესახებ უნდა აცნობოს ხელმძღვანელობის სათანადო დონეს და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს ასს 450-ის შესაბამისად.³

სააღრიცხვო პოლიტიკის უცვლელიობა

8. აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები იმის შესახებ, უცვლელად გამოიყენება თუ არა მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაშიც საწყისი ნაშთებში

³ ასს 450 - „აუდიტის პროცესში გამოვლენილი უზუსტობების შეფასება“, პუნქტები მე-8 და მე-12.

განსახიერებელი სათანადო სააღრიცხვო პოლიტიკა, ასევე სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებები სათანადოდ არის თუ არ გათვალისწინებული, წარდგენილი და გამჟღავნებული განმარტებით შენიშვნებში, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

წინამორბედი აუდიტორის დასკვნაში მოცემული რელევანტური ინფორმაცია

9. თუ წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩატარებული აქვს წინამორბედ აუდიტორს და აუდიტორის დასკვნა შეიცავდა მოდიფიცირებულ მოსაზრებას, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს მოსაზრების მოდიფიცირების გამომწვევი საკითხის გავლენა, როდესაც შეაფასებს მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკებს ასს 315-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.⁴

აუდიტის პროცესში გამოტანილი დასკვნები და აუდიტორის დასკვნის მომზადება

საწყისი ნაშთები

10. თუ აუდიტორი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებას საწყისი ნაშთებთან მიმართებით, მან დასკვნაში უნდა გამოთქვას პირობითი მოსაზრება, ან უარი განაცხადოს მოსაზრების გამოთქმაზე ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, საჭიროებისამებრ, ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.⁵ (იხ. პუნქტი გ8)

11. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ საწყისი ნაშთები შეიცავს ისეთ უზუსტობას, რომელიც არსებით გავლენას ახდენს მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე და ამ უზუსტობის გავლენა სათანადოდ არ არის გათვალისწინებული, ან ადეკვატურად წარდგენილი ან გამჟღავნებული განმარტებით შენიშვნებში, აუდიტორმა დასკვნაში უნდა გამოთქვას პირობითი ან უარყოფითი მოსაზრება, საჭიროებისამებრ, ასს 705-ის შესაბამისად.

სააღრიცხვო პოლიტიკის უცვლელიობა

12. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ:

4. ასს 315 (გადასინჯული) - „*არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით*“.

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

- ა) მიმდინარე პერიოდის სააღრიცხვო პოლიტიკა საწყის ნაშთებთან მიმართებით უცვლელად არ არის გამოყენებული, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად; ან
- ბ) სააღრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ცვლილებები სათანადოდ არ არის გათვალისწინებული, ან ადეკვატურად არ არის წარდგენილი ან გამჟღავნებული განმარტებით შენიშვნებში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად,

მან დასკვნაში უნდა გამოთქვას პირობითი ან უარყოფითი მოსაზრება, საჭიროებისამებრ, ასს 705-ის (გადასინჯული) შესაბამისად.

მოდიფიცირებული მოსაზრება წინამორბედი აუდიტორის დასკვნაში

- 13. თუ წინამორბედი აუდიტორის მოსაზრება წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოდიფიცირებული იყო და ეს მოსაზრება ისევ შესაფერისი და არსებითია მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებისთვისაც, აუდიტორმა მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილ დასკვნაშიც უნდა გამოთქვას მოდიფიცირებული მოსაზრება, ასს 705-ისა (გადასინჯული) და ასს 710-ის შესაბამისად. (იხ. პუნქტი გ9)

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

აუდიტის პროცედურები

სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები (იხ. მე-6 პუნქტი)

- გ1. სახელმწიფო სექტორში შეიძლება არსებობდეს საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი შეზღუდვები იმ ინფორმაციასთან დაკავშირებით, რომლის მოპოვებაც ამჟამინდელ აუდიტორს შეუძლია წინამორბედი აუდიტორისაგან. მაგალითად, თუ სახელმწიფო სექტორის სუბიექტი, რომლის აუდიტი ადრე კანონმდებლობით დანიშნულმა აუდიტორმა ჩაატარა (მაგალითად, გენერალურმა აუდიტორმა, ან სხვა შესაფერისი კვალიფიკაციის მქონე პირმა გენერალური აუდიტორის სახელით), პრივატიზებულია, ინფორმაციის კონფიდენციალურობის, ან გასაიდუმლოების კანონებით ან სხვა ნორმატიული აქტებით შეიძლება შეზღუდული იყოს იმ

სამუშაო დოკუმენტების ან სხვა ინფორმაციის ხელმისაწვდომობა, რომლის გადაცემაც შეუძლია კანონმდებლობით დანიშნულ აუდიტორს ახლად დანიშნული აუდიტორისათვის, რომელიც კერძო სექტორში მოღვაწეობს. თუ ინფორმაციის ამგვარი გაცვლა შეზღუდულია, შესაძლოა აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება აუცილებელი გახდეს სხვა საშუალებით. თუ აუდიტორი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებას, აუდიტორი განიხილავს, რა გავლენას იქონიებს ეს აუდიტორულ მოსაზრებაზე.

გ2. თუ კანონმდებლობით დანიშნული აუდიტორი სახელმწიფო სექტორის სუბიექტის აუდიტის ჩატარების ფუნქციას გადასცემს კერძო სექტორის აუდიტორულ ფირმას, რომელსაც არ ჩაუტარებია სახელმწიფო სექტორის სუბიექტის წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, როგორც წესი, ეს არ მიიჩნევა აუდიტორების შეცვლად, კანონმდებლობით დანიშნული აუდიტორის პოზიციიდან. თუმცა, ფუნქციის გადაცემის შეთანხმებიდან გამომდინარე, აუდიტის გარიგება შეიძლება მიჩნეულ იქნეს აუდიტის პირველ გარიგებად კერძო სექტორის აუდიტორის პოზიციიდან, მათი ვალდებულებების შესრულების თვალსაზრისით და, მასადაამე, გამოიყენება წინამდებარე ასს.

საწყისი ნაშთები (იხ. პუნქტი 6 (გ))

გ3. საწყის ნაშთებთან დაკავშირებით საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოსაპოვებლად საჭირო აუდიტის პროცედურების ხასიათი და მოცულობა დამოკიდებულია ისეთ საკითხებზე, როგორცაა:

- სუბიექტის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა;
- ანგარიშების ნაშთების, ოპერაციების კატეგორიებისა და ახსნა-განმარტებების ხასიათი და მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის რისკების თავისებურებები;
- საწყისი ნაშთების მნიშვნელობა მიმდინარე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით;
- იყო თუ არა აუდიტირებული წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგება და, თუ აუდიტირებული იყო, მოდიფიცირებულია თუ არა წინამორბედი აუდიტორის მოსაზრება.

გ4. თუ წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩატარებული აქვს წინამორბედ აუდიტორს, აუდიტორმა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება საწყისი ნაშთების

შესახებ შეიძლება შეძლოს წინამორბედი აუდიტორის სამუშაო დოკუმენტების განხილვით. ამგვარი მიმოხილვით აუდიტორი მოიპოვებს თუ არა საკმარის და შესაფერის აუდიტის მტკიცებულებებს, ამაზე გავლენას ახდენს წინამორბედი აუდიტორის პროფესიული კომპეტენცია და დამოუკიდებლობა.

გ5. მიმდინარე პერიოდის აუდიტორის კომუნიკაციას წინამორბედ აუდიტორთან არეგულირებს სათანადო ეთიკური და პროფესიული მოთხოვნები.

გ6. მოკლევადიანი აქტივებისა და ვალდებულებების საწყისი ნაშთების შესახებ ზოგიერთი აუდიტის მტკიცებულების მოპოვება შესაძლებელია მიმდინარე პერიოდის აუდიტის პროცედურების მეშვეობით. მაგალითად, მიმდინარე პერიოდში მოთხოვნების (მიწოდებიდან და მომსახურებიდან წარმოშობილი ვალდებულებების) საწყისი ნაშთების ამოღება (გადახდა) უზრუნველყოფს გარკვეულ აუდიტის მტკიცებულებებს პერიოდის დასაწყისში მათი არსებობის, უფლებებისა და ვალდებულებების, სისრულისა და შეფასების შესახებ. თუმცა, მარაგის შემთხვევაში, მიმდინარე პერიოდში მარაგის საბოლოო ნაშთთან მიმართებით ჩატარებული აუდიტის პროცედურები მცირე აუდიტის მტკიცებულებებს იძლევა პერიოდის დასაწყისში სახეზე არსებული მარაგის შესახებ. მაშასადამე, შეიძლება აუცილებელი გახდეს დამატებითი აუდიტის პროცედურების ჩატარება. კერძოდ, აუდიტორმა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები შეიძლება მოიპოვოს ერთი ან მეტი შემდეგი პროცედურის ჩატარებით:

- დაკვირვება მიმდინარე პერიოდის მარაგის ინვენტარიზაციაზე და მისი შედეგების შეჯერება საწყისი მარაგის რაოდენობებთან;
- აუდიტის პროცედურების ჩატარება მარაგის საწყისი ნაშთის ელემენტების შეფასებაზე;
- აუდიტის პროცედურების ჩატარება საერთო მოგებასა და დროში გამიჯვნის პროცედურების მართებულობაზე.

გ7. გრძელვადიანი აქტივებისა და ვალდებულებებისთვის, როგორცაა ძირითადი საშუალებები, ინვესტიციები და გრძელვადიანი ნა-სესხები სახსრები, გარკვეული აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება შესაძლებელია ბუღალტრული ჩანაწერებისა და სხვა ისეთი ინფორმაციის შემოწმებით, რომელსაც ეყრდნობა საწყისი ნაშთები. ზოგ შემთხვევაში, საწყისი ნაშთების (მაგალითად, გრძელ-ვადიანი ნასესხები სახსრებისა და ინვესტიციების) შესახებ გარ-კვეული აუდიტის მტკიცებულებები აუდიტორმა შეიძლება

მოიპოვოს მესამე მხარესთან დადასტურების პროცედურით. სხვა შემთხვევაში, აუდიტორს შეიძლება სხვა დამატებითი პროცედურების ჩატარება დასჭირდეს.

აუდიტის პროცესში გამოტანილი დასკვნები და აუდიტორის დასკვნის მომზადება

საწყისი ნაშთები (იხ. მე-10 პუნქტი)

გ8. ასს 705 (გადასინჯული) მოიცავს მოთხოვნებსა და სახელმძღვანელო მითითებებს ისეთი სიტუაციებისთვის, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ აუდიტორის მოსაზრების მოდიფიცირება, ასევე განსაზღვრავს კონკრეტული სიტუაციების შესაფერის მოსაზრების ტიპს და დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნის შინაარსს, მოდიფიცირებული მოსაზრების შემთხვევაში. თუ აუდიტორი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვებას საწყისი ნაშთების თაობაზე, ამან აუდიტორის დასკვნაში შეიძლება გამოიწვიოს ქვემოთ განხილული ორი ტიპის მოდიფიცირებული მოსაზრებიდან ერთ-ერთი:

- ა) პირობითი მოსაზრება ან უარი მოსაზრების გამოთქმაზე, კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით; ან
- ბ) თუ კანონმდებლობით არ იკრძალება, პირობითი მოსაზრება ან უარი მოსაზრების გამოთქმაზე, საჭიროებისამებრ, ოპერაციების შედეგებისა და, ვთქვათ, ფულადი ნაკადების შესახებ, ხოლო ფინანსური მდგომარეობის თაობაზე მოსაზრება არ იყოს მოდიფიცირებული.

აუდიტორების დასკვნების ნიმუშები განხილულია დანართში.

მოდიფიცირებული მოსაზრება წინამორბედი აუდიტორის დასკვნაში (იხ. მე-13 პუნქტი)

გ9. გარკვეულ სიტუაციებში, წინამორბედი აუდიტორის დასკვნაში მოცემული მოდიფიცირებული მოსაზრება შეიძლება აღარ იყოს არსებითი მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგებისთვის და აღარ მიესადაგებოდეს მიმდინარე პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოსაზრებას. ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, როდესაც წინა პერიოდის აუდიტში ადგილი ჰქონდა აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვას, მაგრამ საკითხი, რომელმაც აუდიტის მასშტაბის შეზღუდვა გამოიწვია, მიმდინარე პერიოდში გადაიჭრა.

დანართი

(იხ. პუნქტი გ8)

მოდIFIცირებული მოსაზრების შემცველი აუდიტორების დასკვნების ნიმუშები

შენიშვნა: ამ დანართში განხილულ აუდიტორის დასკვნების საილუსტრაციო ნიმუშებში ნაწილი „მოსაზრება“ განთავსებულია დასკვნის დასაწყისში ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად, ხოლო ნაწილი „მოსაზრების საფუძველი“ განთავსებულია „მოსაზრება“ ნაწილის შემდეგ. გარდა ამისა, აუდიტორის პასუხისმგებლობის ნაწილში დღემდე არსებული პირველი და ბოლო წინადადება ახლა გადატანილია ახლანდელ „მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილში.

1-ლი ნიმუში:

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სუბიექტის (რომელიც არ არის საფონდო ბირჟაზე კოტირებული) ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600⁶ არ გამოიყენება);
- ფინანსური ანგარიშგება სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (საერთო დანიშნულების საფუძვლები);
- აუდიტის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;⁷

⁶ ასს 600 - „სპეციფიკური საკითხები - ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ჩათვლით)“.

⁷ ასს 210 - „აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება“.

- აუდიტორი არ დაჰკვირვებია მიმდინარე პერიოდის დასაწყისში მარაგის ინვენტარიზაციას და ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება მარაგის საწყის ნაშთთან მიმართებით;
- მარაგის საწყისი ნაშთის შესახებ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების უქონლობის შესაძლო გავლენა სუბიექტის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე არსებითად მიიჩნევა, მაგრამ არა ყოვლისმომცველად;⁸
- საანგარიშგებო წლის ბოლოს არსებული ფინანსური მდგომარეობა სამართლიანად არის წარდგენილი;
- მოცემულ კონკრეტულ იურისდიქციაში კანონმდებლობა აუდიტორს უკრძალავს ისეთი მოსაზრების გამოთქმას დასკვნაში, რომელიც მოდიფიცირებულია სუბიექტის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებთან მიმართებით და მოდიფიცირებული არ არის ფინანსურ მდგომარეობასთან მიმართებით;
- ამ აუდიტისთვის სათანადო ეთიკური მოთხოვნები მოცემული იურისდიქციის ეთიკური მოთხოვნებია;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სუბიექტის უნართან დაკავშირებით - განაგრძოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;⁹
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად;¹⁰

8. თუ აუდიტორის აზრით, შესაძლო გავლენა არსებითად და ყოვლისმომცველად მიიჩნევა სუბიექტის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებთან მიმართებით, აუდიტორმა სუბიექტის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ მოსაზრების გამოთქმაზე უარი უნდა განაცხადოს დასკვნაში.

9. ასს 570 (გადასინჯული) - „ფუნქციონირებადი საწარმო“.

10. ასს 701 - „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და სხვა ინფორმაციაში არ აღმოუჩენია არსებითი უზუსტობა;
- შესაბამისი ციფრები წარდგენილია და წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩატარებული აქვს წინამორბედ აუდიტორს. აუდიტორს კანონმდებლობით არ ეკრძალება აუდიტორის დასკვნაში წინამორბედი აუდიტორის დასკვნაზე მინიშნება შესაბამის ციფრებთან დაკავშირებით და მან გადაწყვიტა ამის გაკეთება;
- პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პირს ეკისრება;
- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული პასუხისმგებლობის გარდა, აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.

დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

ABC კომპანიის აქციონერებს [ან სხვა შესაბამისი ადრესატი]

დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე¹¹

პირობითი მოსაზრება

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

ჩვენი აზრით, ჩვენი დასკვნის „პირობითი მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილში აღწერილი საკითხის გავლენით განპირობებული შესაძლო შედეგებისა გარდა, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი

¹¹ ქვესათაური „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ საჭირო არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“.

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 წლისათვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

პირობითი მოსაზრების საფუძველი

ჩვენ აუდიტორებად დაგვნიშნეს 20X1 წლის 30 ივნისს და ამიტომ ვერ დავაკვირდით წლის დასაწყისში ჩატარებულ მარაგის ინვენტარიზაციას. ვერ დავრწმუნდით 20X0 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით არსებული მარაგის რაოდენობის სისწორეში სხვა აუდიტის პროცედურების ჩატარებითაც. ვინაიდან მარაგის საწყისი ნაშთი მონაწილეობს ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების განსაზღვრაში, ვერ შევძელით იმის დადგენა, აუცილებელი იქნებოდა თუ არა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში წარმოდგენილი წლის მოგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ნაჩვენები, საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოქმნილი წმინდა ფულადი ნაკადების კორექტირება.

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

სხვა გარემოებები

ABC კომპანიის 20X0 წ. 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩაატარა სხვა აუდიტორმა, რომელმაც ამ ფინანსურ ანგარიშგებაზე 20X1 წლის 31 მარტს გამოთქვა არამოდიფიცირებული მოსაზრება.

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 პასუხისმგებელი პირების პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე¹²

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული)¹³ შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]

აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]

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

[აუდიტორის მისამართი]

[თარიღი]

¹² ამ საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნებში შეიძლება აუცილებელი იყოს ტერმინების „ხელმძღვანელობა“ და „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ შეცვლა სხვა ტერმინებით, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

¹³ ასს 700 (გადასინჯული) - „მოსაზრების ჩამოყალიბება და დასკვნის წარდგენა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ“.

მე-2 ნიმუში:

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სუბიექტის (რომელიც არ არის საფონდო ბირჟაზე კოტირებული) 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 სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად (საერთო დანიშნულების საფუძვლები);
- აუდიტის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, ასს 210-ის შესაბამისად;
- აუდიტორი არ დაჰკვირვებია მიმდინარე პერიოდის დასაწყისში მარაგის ინვენტარიზაციას და ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება მარაგის საწყის ნაშთთან მიმართებით;
- მარაგის საწყისი ნაშთის შესახებ საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების უქონლობის შესაძლო გავლენა სუბიექტის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე არსებითად მიიჩნევა, მაგრამ არა ყოვლისმომცველად;¹⁴
- საანგარიშგებო წლის ბოლოს არსებული ფინანსური მდგომარეობა სამართლიანად არის წარდგენილი;
- მოსაზრება, რომელიც მოდიფიცირებულია სუბიექტის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებთან მიმართებით და მოდიფიცირებული არ არის ფინანსურ მდგომარეობასთან მიმართებით მისაღებად მიიჩნევა მოცემულ გარემოებებში;
- ამ აუდიტისთვის სათანადო ეთიკური მოთხოვნები მოცემული იურისდიქციის ეთიკური მოთხოვნებია;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, ასს 570-ის (გადასინჯული) შესაბამისად;
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის

¹⁴ თუ აუდიტორის აზრით, შესაძლო შედეგები არსებითად და ყოვლისმომცველად მიიჩნევა სუბიექტის ფინანსურ შედეგებთან და ფულად ნაკადებთან მიმართებით, აუდიტორმა სუბიექტის ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ მოსაზრების გამოთქმაზე უარი უნდა განაცხადოს დასკვნაში.

ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად;

- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და სხვა ინფორმაციაში არ აღმოუჩენია არსებითი უზუსტობა;
- შესაბამისი ციფრები წარდგენილია და წინა პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩატარებული აქვს წინამორბედ აუდიტორს. აუდიტორს კანონმდებლობით არ ეკრძალება აუდიტორის დასკვნაში წინამორბედი აუდიტორის დასკვნაზე მინიშნება შესაბამის ციფრებთან დაკავშირებით და მან გადაწყვიტა ამის გაკეთება;
- პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების ზედამხედველობასა და ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე სხვადასხვა პირს ეკისრება;
- ფინანსური ანგარიშგების აუდიტთან დაკავშირებული პასუხისმგებლობის გარდა, აუდიტორს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.

დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

ABC კომპანიის აქციონერებს [ან სხვა შესაბამისი ადრესატი]

დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე¹⁵

მოსაზრებები

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

პირობითი მოსაზრება ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ

ჩვენი აზრით, ჩვენი დასკვნის „პირობითი მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილში აღწერილი საკითხის გავლენით განპირობებული შესაძლო

¹⁵ ქვესათაური „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ საჭირო არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“.

შედეგებისა გარდა, 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 წლისათვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

მოსაზრება ფინანსური მდგომარეობის შესახებ

ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს (ან უტყუარად და სამართლიანად ასახავს) ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრისთვის, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

მოსაზრებების საფუძველი, მათ შორის პირობითი მოსაზრებების საფუძველი ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების შესახებ

ჩვენ აუდიტორებად დაგვნიშნეს 20X1 წლის 30 ივნისს და ამიტომ ვერ დავაკვირდით წლის დასაწყისში ჩატარებულ მარაგის ინვენტარიზაციას. ვერ დაერწმუნდით 20X0 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით არსებული მარაგის რაოდენობის სისწორეში სხვა აუდიტის პროცედურების ჩატარებითაც. ვინაიდან მარაგის საწყისი ნაშთი მონაწილეობს ფინანსური შედეგებისა და ფულადი ნაკადების განსაზღვრაში, ვერ შევძელით იმის დადგენა, აუცილებელი იქნებოდა თუ არა სრული შემოსავლის ანგარიშგებაში წარმოდგენილი წლის მოგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებაში ნაჩვენები, საოპერაციო საქმიანობიდან წარმოქმნილი წმინდა ფულადი ნაკადების კორექტირება.

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობა დეტალურად აღწერილია ჩვენი დასკვნის „აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ ნაწილში. ჩვენ დამოუკიდებლები ვართ ABC კომპანიისგან იმ ეთიკური მოთხოვნების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ჩვენ მიერ ჩატარებულ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს [იურისდიქცია]-ში; გარდა ამისა, შევასრულეთ ამ მოთხოვნებით გათვალისწინებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, ჩვენ მიერ მოპოვებული აუდიტის მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად იმისათვის, რომ გამოვთქვათ არამოდიფიცირებული მოსაზრება კომპანიის ფინანსური მდგომარეობის შესახებ და პირობითი აუდიტორული მოსაზრება - ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებთან მიმართებით.

სხვა გარემოებები

ABC კომპანიის 20X0 წ. 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი ჩაატარა სხვა აუდიტორმა, რომელმაც ამ ფინანსურ ანგარიშგებაზე 20X1 წლის 31 მარტს გამოთქვა არამოდიფიცირებული მოსაზრება.

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 პასუხისმგებელი პირების პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე¹⁶

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]

აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული) 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]

[ხელმოწერა აუდიტორული ფირმის სახელით, პირადად აუდიტორის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იური-სდიქციაში]

[*აუდიტორის მისამართი*]

[*თარიღი*]

¹⁶ ან სხვა ტერმინები, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.