

# აუდიტის სავრთაშორისო სტანდარტი 800 (გადასინჯული)

## სპეციფიკური საკითხები – სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების 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 .....	6-7

#### მოთხოვნები

გარიგებაზე დათანხმებისას გასათვალისწინებელი საკითხები .....	8
აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გასათვალისწინებელი საკითხები .....	9-10
მოსაზრების ჩამოყალიბებისა და დასკვნის შედგენისას გასათვალისწინებელი საკითხები .....	11-14

#### გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების განმარტება .....	გ1-გ4
გარიგებაზე დათანხმებისას გასათვალისწინებელი საკითხები .....	გ5-გ8
აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გასათვალისწინებელი საკითხები .....	გ9-გ12

მოსაზრების ჩამოყალიბებისა და დასკვნის შედგენისას  
გასათვალისწინებელი საკითხები ..... გ13-გ21

დანართი: სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების  
შესახებ შედგენილი დამოუკიდებელი აუდიტორის  
დასკვნების ნიმუშები

---

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 800 (გადასინჯული) -  
„სპეციფიკური საკითხები - სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების  
მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების 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. წინამდებარე ასს ეხება სპეციფიკურ საკითხებს, რომლებიც გასათვალისწინებელია ზემოაღნიშნული სტანდარტების გამოყენებისას სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში.
2. ეს ასს შექმნილია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტისთვის. ასს 805 (გადასინჯული)<sup>1</sup> ეხება ერთი ფინანსური ანგარიშგების, ან ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტის, ანგარიშის ან მუხლის აუდიტში გასათვალისწინებელ სპეციფიკურ საკითხებს.
3. წინამდებარე ასს არ ცვლის სხვა ასს-ების მოთხოვნებს, არც იმისთვისაა გამოწერილი, რომ გაითვალისწინოს ყველა სპეციფიკური საკითხი, რომელიც შეიძლება შესაფერისი იყო ამა თუ იმ კონკრეტული გარიგების.

### ძალაში შესვლის თარიღი

4. წინამდებარე ასს ძალაში შედის იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისთვის, რომელიც მთავრდება 2016 წლის 15 დეკემბერს ან მის შემდეგ.

### მიზანი

5. როდესაც აუდიტორი ასს-ებს იყენებს სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში, მისი მიზანია, სათანადოდ გაითვალისწინოს სპეციფიკური საკითხები, რომლებიც ეხება:
  - ა) გარიგებაზე დათანხმებას;
  - ბ) სამუშაოს (გარიგების) დაგეგმვასა და შესრულებას; და
  - გ) მოსაზრების ჩამოყალიბებასა და დასკვნის მომზადებას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ.

---

<sup>1</sup> ასს 805 (გადასინჯული) – „სპეციფიკური საკითხები - ერთი ფინანსური ანგარიშგებისა და ფინანსური ანგარიშგების კონკრეტული ელემენტების, ანგარიშების ან მუხლების აუდიტი“.

## განმარტებები

6. ასს-ების მიზნებისთვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:
  - ა) სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება - ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად; (იხ. პუნქტი გ4)
  - ბ) სპეციალური დანიშნულების საფუძვლები - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები, რომლებიც განკუთვნილია ფინანსურ ინფორმაციაზე სპეციფიკური მომხმარებლების მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები შეიძლება იყოს სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები, ან შესაბამისობის საფუძვლები.<sup>2</sup> (იხ. პუნქტები გ1-გ4)
7. ამ ასს-ში ტერმინი „ფინანსური ანგარიშგება“ აღნიშნავს „სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტს“. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სტრუქტურასა და ფინანსური ანგარიშგების შინაარსს, ასევე ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შემადგენლობას. ამასთან, სტანდარტში ტერმინი „სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება“ მოიცავს შესაბამის ახსნა-განმარტებებსაც.

## მოთხოვნები

### გარიგებაზე დათანხმებისას გასათვალისწინებელი საკითხები

*ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობა*

8. ასს 210 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა განსაზღვროს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობა.<sup>3</sup> სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში აუდიტორი კარგად უნდა გაერკვეს: (იხ. პუნქტები გ5-გ8)
  - ა) მიზანში, რისთვისაც ფინანსური ანგარიშგება მზადდება;
  - ბ) ვინ არიან სავარაუდო მომხმარებლები; და

<sup>2</sup> ასს 200 – „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“; პუნქტი 13(ა).

<sup>3</sup> ასს 210 – „აუდიტორული გარიგების პირობებზე შეთანხმება“; პუნქტი 6(ა)

- გ) როგორ განსაზღვრა ხელმძღვანელობამ, რომ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები მოცემული კონკრეტული გარემოებებისთვის მისაღებია.

### **აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გასათვალისწინებელი საკითხები**

9. ასს 200 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა დაიცვას მოცემული აუდიტისთვის შესაფერისი ყველა ასს-ის მოთხოვნები.<sup>4</sup> სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, მოცემულ კონკრეტულ გარიგებაში ასს-ების გამოყენება საჭიროებს თუ არა სპეციფიკურ განხილვას. (იხ. პუნქტები გ9-გ12)
10. ასს 315 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ აუდიტორი კარგად გაერკვეს სამეურნეო სუბიექტის მიერ შერჩეულ და გამოყენებულ სააღრიცხვო პოლიტიკაში.<sup>5</sup> იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ხელშეკრულების დებულებების შესაბამისად, აუდიტორი კარგად უნდა გაერკვეს ხელშეკრულების ყველა მნიშვნელოვან ინტერპრეტაციაში, რომელიც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად. ინტერპრეტაცია მნიშვნელოვნად მიიჩნევა, თუ სხვანაირი გონიერული ინტერპრეტაცია არსებით განსხვავებას გამოიწვევდა ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილ ინფორმაციაში.

### **მოსაზრების ჩამოყალიბებისა და დასკვნის შედგენისას გასათვალისწინებელი საკითხები**

11. როდესაც მოსაზრებას აყალიბებს და დასკვნას ადგენს სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაზე, აუდიტორმა უნდა იხელმძღვანელოს ასს 700-ის (გადასინჯული)<sup>6</sup> მოთხოვნებით. (იხ. პუნქტები გ13-გ19)

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების აღწერა

12. ასს 700 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ აუდიტორმა შეაფასოს, ფინანსურ ანგარიშგებაში ადეკვატურად არის თუ არა მითითებული ან აღწერილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები.<sup>7</sup> როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია

4. ასს 200, მე-18 პუნქტი.

5. ასს 315 (გადასინჯული) – „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სამეურნეო სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით“, პუნქტი 11(გ).

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

7. ასს 700 (გადასინჯული), მე-15 პუნქტი.

ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად, აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, ადეკვატურად არის თუ არა აღწერილი ფინანსურ ანგარიშგებაში ხელშეკრულების ყველა მნიშვნელოვანი ინტერ-პრეტაცია, რომელსაც ეყრდნობა ფინანსური ანგარიშგება.

13. ასს 700 (გადასინჯული) არეგულირებს აუდიტორის დასკვნის ფორმასა და შინაარსს, მათ შორის დასკვნის გარკვეული ელემენტების სპეციფიკურ თანამიმდევრულობას. როდესაც აუდიტორის დასკვნა სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას ეხება:

ა) აუდიტორის დასკვნაში დამატებით აღწერილი უნდა იყოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზანი და, აუცილებლობის შემთხვევაში, სავარაუდო მომხმარებლებიც, ან მითითებული უნდა იყოს სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების ის შენიშვნა, სადაც მოცემულია აღნიშნული ინფორმაცია; და

ბ) თუ ხელმძღვანელობას ამგვარი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას აქვს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების არჩევანის საშუალება, მაშინ აუდიტორის დასკვნაში ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის<sup>8</sup> პასუხისმგებლობის განმარტებაში მითითებული უნდა იყოს ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა იმის დადგენაზე, რომ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები მოცემული კონკრეტული გარემოებებისთვის მისაღებია.

მკითხველების ინფორმირება იმის თაობაზე, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად

14. სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაზე შედგენილი აუდიტორის დასკვნა უნდა მოიცავდეს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აზრსაც, სადაც აუდიტორის დასკვნის მომხმარებელს ეცნობება, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად და, ამის გამო, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ იყოს შესაფერისი სხვა მიზნებისთვის. (იხ. პუნქტები გ20-გ21)

\*\*\*

<sup>8</sup> ან სხვა ტერმინი, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

## გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

### ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების განმარტება (იხ: პუნქტი 6)

გ1. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მაგალითებია:

- საგადასახადო აღრიცხვის პრინციპები, რომლებიც გამოიყენება ფინანსური ანგარიშგების პაკეტის მოსამზადებლად, რომელიც დაერთვის სამეურნეო სუბიექტის საგადასახადო დეკლარაციას;
- ბუღალტრული აღრიცხვის საკასო მეთოდი, რომელიც გამოიყენება ფულადი სახსრების მოძრაობის შესახებ ინფორმაციის მოსამზადებლად, რაც შეიძლება მოითხოვონ სამეურნეო სუბიექტის კრედიტორებმა;
- მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის დადგენილი დებულებები, ამ ორგანოს მოთხოვნების შესრულების უზრუნველსაყოფად; ან
- ხელშეკრულებით განსაზღვრული დებულებები, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას, როგორცაა, მაგალითად ხელშეკრულება ობლიგაციების გამოშვების შესახებ, სესხის შეთანხმება, ან ხელშეკრულება გრანტის გაცემაზე კონკრეტული პროექტის განსახორციელებლად.

გ2. ზოგ შემთხვევაში, შეიძლება სპეციალური დანიშნულების საფუძვლები ეყრდნობოდეს სტანდარტების დამდგენი რომელიმე უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანიზაციის მიერ, ან კანონმდებლობით დადგენილ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებს, მაგრამ არ შეესაბამებოდეს ამ საფუძვლების ყველა მოთხოვნას. ამის მაგალითია ხელშეკრულება, რომელიც მოითხოვს, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადდეს X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების თითქმის ყველა სტანდარტის შესაბამისად, ზოგიერთი მათგანის გამოკლებით. როდესაც ამგვარ გარიგებას ასრულებს აუდიტორი, მართებული არ არის, სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში მითითებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ზემოაღნიშნული სათანადო საფუძვლები, რათა არ იგულისხმებოდეს, რომ სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება სრულად შეესაბამება უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანიზაციის მიერ, ან კანონმდებლობით დადგენილ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებს. ზემოაღნიშნული ხელშეკრულების შემთხვევაში,

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების აღწერაში შეიძლება მიეთითოს ხელშეკრულების დებულებები, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას, ნაცვლად იმისა, რომ დასახელდეს X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტები.

- გ3. გ2 პუნქტში აღწერილ სიტუაციაში, სპეციალური დანიშნულების საფუძვლები შეიძლება არ იყოს სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები მაშინაც კი, თუ იგი ეყრდნობა ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის რომელიმე საფუძვლებს. ამის მიზეზი ისაა, რომ სპეციალური დანიშნულების საფუძვლები შეიძლება არ აკმაყოფილებდეს უფლებამოსილი ან აღიარებული ორგანიზაციის მიერ, ან კანონმდებლობით დადგენილ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებით გათვალისწინებულ ყველა მოთხოვნას, რაც აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად.
- გ4. სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება იყოს ერთადერთი ფინანსური ანგარიშგება, რომელსაც სამეურნეო სუბიექტი ამზადებს, ამიტომ აღნიშნული ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება სხვა მომხმარებლებმაც გამოიყენონ, იმ მომხმარებლების გარდა, რომელთათვისაც განკუთვნილია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოცემული საფუძვლები. ასეთ შემთხვევაში, მიუხედავად იმისა, რომ ფინანსური ანგარიშგება ფართო გავრცელებას ჰპოვებს, ეს ფინანსური ანგარიშგება ასს-ების მიზნებისთვის მაინც სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებად მიიჩნევა. მე-13-14 პუნქტების მოთხოვნები იმისთვისაა გამოიწვეული, რომ თავიდან იქნეს აცილებული ყოველგვარი გაუგებრობა, რომელიც დაკავშირებული იქნება ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზანთან. ახსნა-განმარტებები მოიცავს განმარტებითი ან აღწერილობითი ხასიათის ინფორმაციას, რომელიც, როგორც მოითხოვება, ან აშკარად 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>9</sup>

<sup>9</sup> ასს 200, პუნქტი 13(ვ).



## **გარიგებაზე დათანხმებისას გასათვალისწინებელი საკითხები**

*ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობა*  
(იხ. მე-8 პუნქტი)

- გ5. სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში, სავარაუდო მომხმარებელთა მოთხოვნები ფინანსურ ინფორმაციაზე არის ერთ-ერთი ძირითადი ფაქტორი, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრება ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობა.
- გ6. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები შეიძლება მოიცავდეს იმ ორგანიზაციის მიერ დადგენილ ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებს, რომელიც უფლებამოსილი ან აღიარებულია სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებისთვის სტანდარტების დადგენაზე. ასეთ შემთხვევაში, მხოლოდ მაშინ მიიჩნევა, რომ აღნიშნული სტანდარტები მისაღებია ზემოაღნიშნული მიზნისთვის, თუ ეს ორგანიზაცია იცავს დადგენილ გამჭვირვალე პროცედურებს, რომლებიც ითვალისწინებს შესაბამისი დაინტერესებული მხარეების მოსაზრებების განხილვასა და მხედველობაში მიღებას. ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება რომელიმე კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი განსაზღვრავდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის იმ საფუძვლებს, რომლებიც უნდა გამოიყენოს ამა თუ იმ კონკრეტული ტიპის სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობამ სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად. მაგალითად, მარეგულირებელმა ორგანომ შეიძლება თავისი მოთხოვნების დასაკმაყოფილებლად დაადგინოს დებულებები, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას. ასეთ შემთხვევაში, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ზემოაღნიშნული საფუძვლები მისაღებად მიიჩნევა ამ ტიპის სამეურნეო სუბიექტის მიერ მომზადებული სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებისთვის, თუ არ არსებობს ფაქტორები, რომლებიც საპირისპიროს ამტკიცებს.
- გ7. როდესაც გ6 პუნქტში მითითებული ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტების მოთხოვნების დამატების სახით არსებობს სხვა საკანონმდებლო ან მარეგულირებელი მოთხოვნები, ასს 210 მოითხოვს, რომ აუდიტორმა დაადგინოს, ხომ არ არსებობს რაიმე წინააღმდეგობა ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებსა და ამ

დამატებით მოთხოვნებს შორის და განსაზღვროს, რა ზომები უნდა გაატაროს, თუ ამგვარი წინააღმდეგობა არსებობს.<sup>10</sup>

- გ8. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები შეიძლება მოიცავდეს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის განკუთვნილ დებულებებს, რომლებსაც ითვალისწინებს ხელშეკრულება ან სხვა წყაროები, იმ წყაროების გარდა, რომლებიც აღწერილია გ6 და გ7 პუნქტებში. ასეთ შემთხვევაში, მოცემული კონკრეტული გარიგებისთვის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების მისაღებლობის დასადგენად აუდიტორი განიხილავს, ახასიათებს თუ არა ამ საფუძვლებს ის ნიშნები, რომლებიც ჩვეულებრივ უნდა ახასიათებდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მისაღებ საფუძვლებს, როგორც ეს აღწერილია ასს 210-ის მე-2 დანართში. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შემთხვევაში, იმის დადგენა, კონკრეტული გარიგებისთვის, რა ნიშნები მიიჩნევა მნიშვნელოვან დამახასიათებელ ნიშნებად, რაც ჩვეულებრივ უნდა ახასიათებდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მისაღებ საფუძვლებს, პროფესიული განსჯის საგანია. მაგალითად, იმისათვის, რომ განსაზღვროს სამეურნეო სუბიექტის წმინდა აქტივების ღირებულება გაყიდვის მომენტში, მყიდველი და გამყიდველი შეიძლება შეთანხმდნენ, რომ მათ მოთხოვნილებებს შეესაბამება საეჭვო ვალების ანარიცხების საკმაოდ კონსერვატორული შეფასება, მიუხედავად იმისა, რომ ამგვარი ინფორმაცია არ მიიჩნევა ნეიტრალურად, საერთო დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად მომზადებულ ინფორმაციასთან შედარებით.

#### **აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარებისას გასათვალისწინებელი საკითხები**

- გ9. 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

<sup>10</sup> ასს 210, მე-18 პუნქტი.

შეფასებით, აუცილებლად მიიჩნიოს ამა თუ იმ ასს-ის რომელიმე შესაფერისი მოთხოვნიდან გადახვევა და ალტერნატიული აუდიტორული პროცედურები ჩაატაროს ამ მოთხოვნის შესასრულებლად.<sup>11</sup>

- გ10. სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ასს-ების ზოგიერთი მოთხოვნის გამოყენება შეიძლება საჭიროებდეს აუდიტორის მხრიდან სპეციფიკურ გააზრებას. მაგალითად, ასს 320-ის თანახმად, გადაწყვეტილების მიღება იმის შესახებ, რომელი საკითხებია არსებითი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისათვის, ეყრდნობა ფინანსურ ინფორმაციაზე მომხმარებლების, როგორც გარკვეული ჯგუფის, საერთო მოთხოვნილებების განხილვას.<sup>12</sup> თუმცა, სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ამგვარი გადაწყვეტილებები ეყრდნობა ფინანსურ ინფორმაციაზე სავარაუდო მომხმარებლების მოთხოვნილებების განხილვას.
- გ11. ხელშეკრულების მოთხოვნების შესაბამისად მომზადებული სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში ხელმძღვანელობას სავარაუდო მომხმარებლებთან შეიძლება შეთანხმებული ჰქონდეს უზუსტობის გარკვეული ზღვრული მნიშვნელობა, რომლის ქვემოთ აუდიტის შედეგად გამოვლენილი უზუსტობები არ შესწორდება, ან რაიმე სხვა გზით არ გაკორექტირდება. ამგვარი ზღვრის არსებობა აუდიტორს არ ანთავისუფლებს ასს 320-ის მოთხოვნისგან, რომ აუცილებლად უნდა განსაზღვროს არსებითობის დონე, სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების მიზნებისთვის.
- გ12. ასს 260-ის (გადასინჯული) შესაბამისად, აუდიტორმა სამეურნეო სუბიექტის მართვის სტრუქტურაში უნდა განსაზღვროს ის სათანადო პირ(ებ)ი, რომლებსაც მიაწვდის ინფორმაციას.<sup>13</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>14</sup> თუ სამეურნეო სუბიექტი იმავდროულად ამზადებს საერთო

<sup>11</sup> ასს 200, მე-14, მე-18 და 22-23-ე პუნქტები.

<sup>12</sup> ასს 320 - „არსებითობა აუდიტის დაგეგმვისა და ჩატარების დროს“, მე-2 პუნქტი.

<sup>13</sup> ასს 260 (გადასინჯული) - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“.

<sup>14</sup> ასს 260 (გადასინჯული), პუნქტი გ8.

დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტსაც, შეიძლება სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ზედამხედველობაზე პასუხისმგებელი პირ(ებ)ი არ იყოს იგივე პირ(ებ)ი, რომელსაც ევალება ამ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ზედამხედველობის გაწევა.

### **მოსაზრების ჩამოყალიბებისა და დასკვნის შედგენისას გასათვალისწინებელი საკითხები (იხ. 11-ე პუნქტი)**

გ13. წინამდებარე სტანდარტის დანართში განხილულია სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილი დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნების ნიმუშები. სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის შესადგენად შეიძლება შესაფერისი იყოს აუდიტორების დასკვნების სხვა ნიმუშებიც (იხ. მაგალითად, ასს 700-ის (გადასინჯული), ასს 705-ის (გადასინჯული),<sup>15</sup> ასს 570-ის (გადასინჯული),<sup>16</sup> ასს 720-ის (გადასინჯული)<sup>17</sup> და ასს 706-ის (გადასინჯული)<sup>18</sup> დანართები).

*ასს 700-ის (გადასინჯული) გამოყენება სპეციალური დანიშნულების  
ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის შესადგენად*

გ14. წინამდებარე ასს-ის მე-11 პუნქტში ახსნილია, რომ აუდიტორმა უნდა იხელმძღვანელოს ასს 700-ის (გადასინჯული) მოთხოვნებით, როდესაც მოსაზრებას აყალიბებს და დასკვნას ადგენს სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაზე. ამ მიზნით, აუდიტორს მოეთხოვება სხვა ასს-ების საანგარიშგებო მოთხოვნების გამოყენებაც და შეიძლება სასარგებლო იყოს სტანდარტის მომდევნო გ15-გ19 პუნქტებში განხილული სპეციალური მოსაზრებების გათვალისწინება.

*ფუნქციონირებადი საწარმო*

გ15. სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება მომზადდეს ან არ მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ისეთი საფუძვლების მიხედვით, რომელიც ანგარიშგების მომზადებას ითვალისწინებს საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე (მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში

<sup>15</sup> ასს 705 (გადასინჯული) - „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

<sup>16</sup> ასს 570 (გადასინჯული) - „ფუნქციონირებადი საწარმო“.

<sup>17</sup> ასს 720 (გადასინჯული) - „აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით“.

<sup>18</sup> ასს 706 (გადასინჯული) - „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აზრები და სხვა გარემოებათა ამსახველი აზრებები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

ზოგიერთი ფინანსური ანგარიშგება არ ეყრდნობა საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპს და მზადდება საგადასახადო აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე).<sup>19</sup> იმისდა მიხედვით, რას წარმოადგენს სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები, შეიძლება აუცილებელი გახდეს აუდიტორის დასკვნაში ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის<sup>20</sup> აღწერაში იმ ნაწილის ადაპტირება, რომელიც ეხება სამეურნეო სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარს. შეიძლება ასევე აუცილებელი იყოს აუდიტორის დასკვნაში მოცემული აუდიტორის პასუხისმგებლობის<sup>21</sup> აღწერის ადაპტირებაც, საჭიროებისამებრ, იმისდა მიხედვით, როგორ გამოიყენება ასს 570 (გადასინჯული) კონკრეტული გარიგებისთვის დამახასიათებელ კონკრეტულ გარემოებებში.

აუდიტის ძირითადი საკითხები

გ16. 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>22</sup> შესაბამისად. სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების 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 სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში წარმოდგენილია ინფორმაცია აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ, ასს 701-ის მოთხოვნები მთლიანად გამოიყენება.<sup>23</sup>

სხვა ინფორმაცია

გ17. ასს 720 (გადასინჯული) - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით*“ - ეხება სხვა ინფორმაციას. წინამდებარე ასს-ის კონტექსტში, ანგარიშები, რომლებიც მოიცავს, ან

<sup>19</sup> ასს 570 (გადასინჯული), მე-2 პუნქტი.

<sup>20</sup> ასს 700 (გადასინჯული), პუნქტები 34(ბ) და გ48.

<sup>21</sup> ასს 700 (გადასინჯული), პუნქტი 39(ბ)(iv).

<sup>22</sup> ასს 701 - „*აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში*“.

<sup>23</sup> ასს 700 (გადასინჯული), 31-ე პუნქტი

რომლებსაც დაერთვის სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება იმ მიზნით, რომ მესაკუთრეებს (ან ანალოგიურ დაინტერესებულ მხარეებს) მიეწოდოს ინფორმაცია სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში წარმოდგენილი საკითხების შესახებ, მიიჩნევა წლიურ ანგარიშად ასს 720-ის (გადასინჯული) მიზნებისთვის. იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად, ტერმინი „ანალოგიური დაინტერესებული მხარეები“ მოიცავს კონკრეტულ მომხმარებლებს, რომელთა მოთხოვნილებებიც ფინანსურ ინფორმაციაზე არის დაკმაყოფილებული სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული სპეციალური დანიშნულების საფუძვლებით. თუ აუდიტორი დაადგენს, რომ სამეურნეო სუბიექტი გეგმავს ამგვარი ანგარიშის გამოქვეყნებას, სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში გამოიყენება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნები.

გარიგების პარტნიორის სახელი და გვარი

გ18. ასს 700-ის (გადასინჯული) მოთხოვნა იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა აუდიტორის დასკვნაში მიუთითოს გარიგების პარტნიორის სახელი და გვარი, ასევე გამოიყენება საფონდო ბირჟაზე კოტირებული<sup>24</sup> სამეურნეო სუბიექტების სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების 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 სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე.

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

გ19. აუდიტორმა სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილ დასკვნაში, „სხვა გარემოებები“ აბზაცში, შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის შესახებ გაცემული აუდიტორის დასკვნის მითითება, ან იმ საკითხ(ებ)ის, რომლებიც ინფორმირებულია ზემოაღნიშნულ დასკვნაში (იხ. ასს 706 (გა-

<sup>24</sup> ასს 700 (გადასინჯული), პუნქტები 45-ე და 56-58.

დასინჯული)).<sup>25</sup> მაგალითად, სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების 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“.

*მკითხველების ინფორმირება იმის თაობაზე, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად (იხ. 14-ე პუნქტი)*

გ20. სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება მართო იმ მიზნებისთვის არ იქნეს გამოყენებული, რისთვისაც მომზადებული იყო. მაგალითად, მარეგულირებელმა ორგანომ შეიძლება ზოგიერთ სამეურნეო სუბიექტს მოსთხოვოს სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების გამოქვეყნება თავისუფალი წვდომის უზრუნველსაყოფად. ყოველგვარი გაუგებრობის თავიდან ასაცილებლად, აუდიტორი აფრთხილებს აუდიტორის დასკვნის მომხმარებლებს, რომ ეს ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად და ამიტომ შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნისთვის. ასს 706 (გადასინჯული) მოითხოვს, რომ ამგვარი აზრები აუდიტორის დასკვნაში ცალკე გამოიყოს შესაფერისი სათაურით, რომელიც მოიცავს ტერმინს „მნიშვნელოვანი გარემოებები“.<sup>26</sup>

*დასკვნის გავრცელების ან გამოყენების შეზღუდვა (იხ. 14-ე პუნქტი)*

გ21. იმ გაფრთხილების გარდა, რომელიც მე-14 პუნქტით მოითხოვება, აუდიტორმა შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იმის მითითება, რომ აუდიტორის დასკვნა განკუთვნილია მხოლოდ სპეციფიკური მომხმარებლებისათვის. კონკრეტული იურისდიქციის კანონებისა თუ მარეგულირებელი მოთხოვნების გათვალისწინებით, ამის გაკეთება შესაძლებელია აუდიტორის დასკვნის გავრცელების ან გამოყენების შეზღუდვით. ასეთ შემთხვევაში, მე-14 პუნქტში ხსენებული აზრები შეიძლება განივრცოს ამ საკითხების გასათვალისწინებლად და სათაურად შესაბამისად უნდა შეიცვალოს (იხ. წინამდებარე ასს-ის დანართში მოცემული საილუსტრაციო ნიმუშები).

<sup>25</sup> ასს 706 (გადასინჯული), მე-10-11 პუნქტები.

<sup>26</sup> ასს 706 (გადასინჯული), პუნქტი 9(ა).

**დანართი:**

(იხ. პუნქტი გ14)

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

- 1-ლი ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე, რომელიც მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის განკუთვნილი ხელშეკრულების დებულებების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, შესაბამისობის საფუძვლები);
- მე-2 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე, რომელიც მომზადებულია X იურისდიქციის საგადასახადო აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, შესაბამისობის საფუძვლები);
- მე-3 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე, რომელიც მომზადებულია მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები).



1-ლი ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე, რომელიც მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის განკუთვნილი ხელშეკრულების დებულებების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, შესაბამისობის საფუძვლები).

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის განკუთვნილი ხელშეკრულების დებულებების (ე.ი. სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების) შესაბამისად. ხელმძღვანელობას არა აქვს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების არჩევანის საშუალება;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები შესაბამისობის საფუძვლებია;
- საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე გაცემული არ ყოფილა აუდიტორის დასკვნა;
- 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;
- 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;
- აუდიტორის დასკვნის გავრცელება და გამოყენება შეზღუდულია;
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად;

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

## დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

[შესაფერისი ადრესატი]

### მოსაზრება

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

ჩვენ აზრით, ABC კომპანიის 20X1 წ. 31 დეკემბერს დასრულებული წლის თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია ABC კომპანიისა და DEF კომპანიის შორის 20X1 წლის 1 იანვარს დადებული ხელშეკრულების Z განყოფილებაში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის გათვალისწინებული დებულებების შესაბამისად („ხელშეკრულება“).

### 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.

## **მნიშვნელოვანი გარემოებები – ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი და დასკვნის გავრცელებისა და გამოყენების შეზღუდვა**

ყურადღებას ვამახვილებთ ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი. ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ABC კომპანიის დასახმარებლად, რათა შეასრულოს ზემოხსენებული ხელშეკრულებით ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის გათვალისწინებული დებულებები. ამის გამო, წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ იყოს შესაფერისი სხვა მიზნებისთვის. ჩვენი დასკვნა განკუთვნილია მხოლოდ ABC და DEF კომპანიებისთვის და არ უნდა გავრცელდეს და არ უნდა გამოიყენონ ABC და DEF კომპანიების გარდა სხვა მხარეებმა. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

## **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>27</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ხელშეკრულების Z განყოფილებაში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის გათვალისწინებული დებულებების შესაბამისად, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

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

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

---

<sup>27</sup> ამ ასს-ში ყველგან, საილუსტრაციო აუდტორის დასკვნის ნიმუშებში შეიძლება აუცილებელი იყოს ტერმინების „ხელმძღვანელობა“ და „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ შეცვლა სხვა ტერმინებით, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

## 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>28</sup>

- ვაფასებთ ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკის მიზანშეწონილობას, ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობასა და შესაბამისი ახსნა-განმარტებების მართებულობას;
- დასკვნა გამოგვაქვს ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობაზე, ხოლო მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით ვადგენთ, არსებობს თუ არა რაიმე მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს გამოიწვევდა ABC კომპანიის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. თუ დავასკვნით, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, გვევალება ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში ყურადღების გამახვილება ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის შენიშვნებზე, ან, თუ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნები ადეკვატური არ არის - ჩვენი მოსაზრების მოდიფიცირება. ჩვენი დასკვნები ეყრდნობა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს. თუმცა, ამის შემდგომი მომავალი მოვლენების ან პირობების გავლენით შეიძლება ABC კომპანია უკვე აღარ იყოს ფუნქციონირებადი საწარმო.

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

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

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

*[თარიღი]*

<sup>28</sup>. ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.

მე-2 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა სამეურნეო სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების სრულ პაკეტზე, რომელიც მომზადებულია X იურისდიქციის საგადასახადო აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, შესაბამისობის საფუძვლები).

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია ამხანაგობის ხელმძღვანელობის მიერ X იურისდიქციის საგადასახადო აღრიცხვის პრინციპების (ე.ი. სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების) შესაბამისად, პარტნიორების დასახმარებლად, რათა მათ მოამზადონ თავიანთი ინდივიდუალური მოგების გადასახადის დეკლარაციები. ხელმძღვანელობას არა აქვს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების არჩევანის საშუალება;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები შესაბამისობის საფუძვლებია;
- 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;
- 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;
- აუდიტორის დასკვნის გავრცელება შეზღუდულია;
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად;
- 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 არ ეკისრება დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები.

## დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

[შესაფერისი ადრესატი]

### მოსაზრება

ჩავატარეთ ABC ამხანაგობის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული ბალანსისა და აღნიშნული თარიღით დასრულებული წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებისგან, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნებისგან, მათ შორის, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისგან.

ჩვენი აზრით, ABC ამხანაგობის 20X1 წ. 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებულია X იურისდიქციის [მიუთითეთ მოგების გადასახადის შესაფერისი კანონი] შესაბამისად.

### 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 ამხანაგობისგან იმ ეთიკური ნორმების შესაბამისად, რომლებიც ეხება ჩვენ მიერ ჩატარებულ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტს [იურისდიქცია]-ში; გარდა ამისა, შევასრულეთ ამ ნორმებით გათვალისწინებული სხვა ეთიკური ვალდებულებებიც. გვჯერა, რომ ჩვენ მიერ მოპოვებული აუდიტორული მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

### მნიშვნელოვანი გარემოებები – ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი და დასკვნის გავრცელების შეზღუდვა

ყურადღებას ვამახვილებთ ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი. ფინანსური ანგა-

რიშგება მომზადებულია ABC ამხანაგობის პარტნიორების დასახმარებლად, რათა მათ მოამზადონ თავიანთი ინდივიდუალური მოგების გადასახადის დეკლარაციები. ამის გამო, წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ იყოს შესაფერისი სხვა მიზნებისთვის. ჩვენი დასკვნა განკუთვნილია მხოლოდ ABC ამხანაგობისა და მისი პარტნიორებისთვის და, ABC ამხანაგობისა და მისი პარტნიორების გარდა, სხვა მხარეებზე არ უნდა გავრცელდეს. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

### **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>29</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე X იურისდიქციის საგადასახადო აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად, 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 ამხანაგობის 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 საწარმოს ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან თუ არა აქვს სხვა რეალური არჩევანი, ასე რომ არ მოიქცეს.

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები პასუხისმგებლები არიან ABC ამხანაგობის 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

<sup>29</sup> ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.



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 ამხანაგობის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე;<sup>30</sup>
- დასკვნა გამოვავაქვს ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების

<sup>30</sup>. ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.

მიზანშეწონილობაზე, ხოლო მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებზე დაყრდნობით ვადგენთ, არსებობს თუ არა რაიმე მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ექვს გამოიწვევდა ABC ამხანაგობის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. თუ დავასკვნით, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, გვევალება ჩვენს აუდიტორის დასკვნაში ყურადღების გამახვილება ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის შენიშვნებზე, ან, თუ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნები ადეკვატური არ არის - ჩვენი მოსაზრების მოდიფიცირება. ჩვენი დასკვნები ეყრდნობა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს. თუმცა, ამის შემდგომი მომავალი მოვლენების ან პირობების გავლენით შეიძლება ABC ამხანაგობა 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.

*[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 სრულ პაკეტზე, რომელიც მომზადებულია მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებების შესაბამისად (ამ ნიმუშის მიზნებისთვის, სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები).

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სამეურნეო სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია მარეგულირებელი ორგანოს მიერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებების (ე.ი. სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების) შესაბამისად, რათა შეასრულოს ამ მარეგულირებელი ორგანოს მოთხოვნები. ხელმძღვანელობას არა აქვს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების არჩევანის საშუალება;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები სამართლიანი წარდგენის საფუძვლებია;
- 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;
- 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; ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არის განმარტებული ეს არსებითი განუსაზღვრელობა;
- აუდიტორის დასკვნის გავრცელება ან გამოყენება შეზღუდული არ არის;

- აუდიტორს მარეგულირებელი ორგანო ავალდებულებს აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირებას, ასს 701-ის შესაბამისად;
- აზრადი „სხვა გარემოებები“ ეხება იმ ფაქტს, რომ აუდიტორმა იმავდროულად აუდიტორის დასკვნა გასცა ABC კომპანიის იმავე პერიოდის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რომელიც მომზადებული იყო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად;
- 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 არ ეკისრება დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები.

## დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნა

[ABC კომპანიის აქციონერებს ან სხვა შესაფერისი ადრესატი]

### მოსაზრება

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

ჩვენი აზრით, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს (ან უტყუარად და სამართლიანად ასახავს) ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრისთვის, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისათვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, Z ნორმატიული აქტის Y განყოფილებაში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებების შესაბამისად.

## **მოსაზრების საფუძველი**

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ას-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.

## **მნიშვნელოვანი გარემოებები - ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი**

ყურადღებას ვამახვილებთ ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი. ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ABC კომპანიის დასახმარებლად, რათა დააკმაყოფილოს DEF მარეგულირებელი ორგანოს მოთხოვნები. ამის გამო, წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ იყოს შესაფერისი სხვა მიზნებისთვის. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

## **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 ექვს ბადებს ABC კომპანიის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. ჩვენი მოსაზრება მოდიფიცირებული არ არის ამ საკითხთან მიმართებით.

## **აუდიტის ძირითადი საკითხები**

აუდიტის ძირითად საკითხად მიიჩნევა ისეთი საკითხი, რომელიც, ჩვენი პროფესიული შეფასებით, ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო ჩვენ მიერ ჩატარებულ მიმდინარე პერიოდის აუდიტში. ეს საკითხები განვიხილეთ მხოლოდ ჩვენ მიერ ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისა და

თანდართული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ჩვენი მოსაზრების ჩამოყალიბების კონტექსტში და ამ საკითხებზე არ გამოვთქვამთ ცალკე მოსაზრებას. ამასთან, დავადგინეთ, რომ „ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა“ - ნაწილში აღწერილი საკითხის გარდა, ქვემოთ განხილული საკითხებიც აუდიტის ძირითადი საკითხებია, რომელთა შესახებაც ინფორმირება აუცილებელია ჩვენს დასკვნაში.

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

### **სხვა გარემოებები**

ABC კომპანიამ მოამზადა 20X1 წ. 31 დეკემბერს დასრულებული წლის ფინანსური ანგარიშგების დამოუკიდებელი პაკეტი, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, რომელზეც 20X2 წლის 31 მარტს გავეცით ცალკე აუდიტორული დასკვნა კომპანიის აქციონერებისთვის.

### **ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>31</sup>**

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე Z ნორმატიული აქტის<sup>32</sup> Y განყოფილებაში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებების შესაბამისად, 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 ხელმ-

<sup>31</sup> ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

<sup>32</sup> როდესაც ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს ასახავს, ეს ტექსტი ასე შეიცვლება: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს ასახავს, Z ნორმატიული აქტის Y განყოფილებაში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი დებულებების შესაბამისად, ასევე ...“

ძღვანელობას განზრახული აქვს კომპანიის ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან თუ არა აქვს სხვა რეალური არჩევანი, ასე რომ არ მოიქცეს.

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

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

ჩვენი მიზანია, მოვიპოვოთ დასაბუთებული რწმუნება იმის თაობაზე, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას და შევადგინოთ აუდიტორის დასკვნა, რომელიც მოიცავს ჩვენს მოსაზრებას. დასაბუთებული რწმუნება მაღალი დონის რწმუნებაა, მაგრამ არ არის იმის გარანტია, რომ აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტი ყოველთვის გამოავლენს ნებისმიერ არსებით უზუსტობას, რომელიც არსებობს. უზუსტობები შეიძლება გამოწვეული იყოს თაღლითობით ან შეცდომით და არსებითად მიიჩნევა იმ შემთხვევაში, თუ, გონიერულ 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 თალღითობა 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 ამხანაგობის შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზე;<sup>33</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 შენიშვნებზე, ან, თუ ამგვარი განმარტებითი შენიშვნები ადეკვატური არ არის - ჩვენი მოსაზრების მოდიფიცირება. ჩვენი დასკვნები ეყრდნობა აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე მოპოვებულ აუდიტორულ მტკიცებულებებს. თუმცა, ამის შემდგომი მომავალი მოვლენების ან პირობების გავლენით შეიძლება ABC კომპანია უკვე აღარ იყოს ფუნქციონირებადი საწარმო;
- 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.

33. ეს წინადადება, საჭიროებისამებრ, შეიცვლება იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში დამატებით ეკისრება მოსაზრების გამოთქმის პასუხისმგებლობა შიდა კონტროლის ეფექტიანობაზეც.



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

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

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

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

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

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

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

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

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



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: 978-1-60815-318-3