

# მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი 3400

(ყოფილი ასს 810)

## პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმება

(ეს სტანდარტი ძალაშია)

### შინაარსი

	პუნქტები
შესავალი .....	1-7
აუდიტორის რწმუნება პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შესახებ .....	8-9
გარიგებაზე დათანხმება .....	10-12
საქმიანობის ცოდნა .....	13-15
საპროგნოზო პერიოდი .....	16
შემოწმების პროცედურები .....	17-25
წარდგენა და ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში .....	26
დასკვნა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმების შესახებ .....	27-33

მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი (მგსს) 3400 – „პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმება“ - განხილულ უნდა იქნეს „ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების წინასიტყვაობასთან ~ - ერთად, სადაც ფორმულირებულია ასს-ების გამოყენებისა და უფლებამოსილების საკითხები.

## შესავალი

1. წინამდებარე მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) მიზანია სტანდარტებისა და მითითებების დადგენა პერსპექტიული (სამომავლო) ფინანსური ინფორმაციის შემოწმებაზე გარიგებისა და დასკვნის წარდგენისათვის, აგრეთვე ოპტიმალური მიახლოებითი დაშვებებისა და ჰიპოთეზური დაშვებების შემოწმების პროცედურებთან დაკავშირებით. წინამდებარე მგსს არ გამოიყენება ისეთი პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმებისას, რომელიც გამოხატულია ზოგად და ნარატიულ (თხრობით) ცნებებში, როგორცაა ხელმძღვანელობის მსჯელობებსა და ანალიზში გამოთქმული მოსაზრებები, რომლებიც ასახულია სამეურნეო სუბიექტის წლიურ ანგარიშში, თუმცა მოცემული სტანდარტის პროცედურების დიდი ნაწილი შესაძლოა გამოდგეს ასეთი შემოწმებისთვისაც.
2. პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმებაზე გარიგების დროს აუდიტორმა უნდა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები იმის შესახებ:
  - ა) არის თუ არა რეალისტური ხელმძღვანელობის ოპტიმალური მიახლოებითი დაშვებები, რომლებსაც ეყრდნობა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია, ხოლო ჰიპოთეზური დაშვებების შემთხვევაში - არის თუ არა ეს დაშვებები ინფორმაციის მიზნების შესატყვისი;
  - ბ) არის თუ არა სათანადოდ მომზადებული პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია მოცემული დაშვებების საფუძველზე;
  - გ) არის თუ არა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია სათანადოდ წარდგენილი, ხოლო ყველა არსებითი დაშვება ადეკვატურად ახსნილი ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართულ შენიშვნებში; აგრეთვე ნათლად არის თუ არა განმარტებული, რას წარმოადგენს ეს ინფორმაცია - ოპტიმალურ მიახლოებით დაშვებებს თუ ჰიპოთეზურ დაშვებებს;
  - დ) არის თუ არა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია მომზადებული გასული პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული საფუძვლის შესაბამისად, ბუღალტრული აღრიცხვის სათანადო პრინციპების გამოყენებით.
3. `პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია~ არის ფინანსური ინფორმაცია, რომელიც დაფუძნებულია პირობით დაშვებებზე მომავალში მოსახდენი მოვლენებისა და სამეურნეო სუბიექტის შესაძლო ქმედებების შესახებ. ეს ინფორმაცია, თავისი არსით, ძალიან სუბიექტურია და მისი მომზადება მოითხოვს სერიოზულ გააზრება-განხილვას. პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია შეიძლება წარმოდგენილი იყოს მოკლევადიანი პროგნოზის ან გრძელვადიანი პროგნოზის სახით, ან იყოს მათი ნაერთი, მაგალითად, მოკლევადიანი (ერთწლიანი) და გრძელვადიანი (ხუთწლიანი).
4. `მოკლევადიანი პროგნოზი~ მზადდება სამეურნეო სუბიექტის ხელმძღვანელობის პირობითი დაშვებების საფუძველზე ისეთი სამომავლო მოვლენების ან ხელმძღვანელობის ქმედებების შესახებ, რომელთაც ვარაუდობს ხელმძღვანელობა აღნიშნული ინფორმაციის მომზადების მომენტში (ოპტიმალური მიახლოებითი დაშვებები).
5. „გრძელვადიანი პროგნოზი~ ისეთი პერსპექტიული ინფორმაციაა, რომელიც მზადდება:
  - ა) ჰიპოთეზური დაშვებების საფუძველზე ისეთი სამომავლო მოვლენებისა და ხელმძღვანელობის ქმედებების შესახებ, რომელთა მოხდენა გარდუვალად არ არის მოსალოდნელი, მაგალითად, როდესაც სამეურნეო სუბიექტი ფუნქციონირების საწყის ეტაპზე იმყოფება და გათვალისწინებულია საქმიანობის ხასიათის ძირეული შეცვლა; ან
  - ბ) ოპტიმალური მიახლოებითი დაშვებებისა და ჰიპოთეზური დაშვებების საფუძველზე ერთობლივად.

ასეთი პერსპექტიული ინფორმაცია ასახავს ინფორმაციის მომზადების მომენტში ნავარაუდევ სამომავლო შედეგებს იმ პირობით, თითქოს გარკვეული მოვლენები უკვე მოხდა და ხელმძღვანელობამ განახორციელა გარკვეული ქმედებები (სცენარით `ასე რომ მოხდეს, რა იქნება~).

6. პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია შეიძლება მოიცავდეს ფინანსურ ანგარიშგებას ან ფინანსური ანგარიშგების ერთ ან მეტ ელემენტს და შესაძლებელია მომზადდეს:
  - ა) როგორც შიდა მმართველობითი მიზნებისთვის განკუთვნილი ინსტრუმენტი, მაგალითად, შესაძლო კაპიტალური ინვესტიციების შეფასებაში დასახმარებლად; ან
  - ბ) მესამე მხარეებისათვის, მაგალითად,
    - პროსპექტი პოტენციური ინვესტორებისათვის, სადაც აისახება სამომავლო ინფორმაცია;
    - წლიური ანგარიში აქციონერების, მარეგულირებელი ორგანოებისა და სხვა დაინტერესებულ მხარეთა ინფორმირებისათვის;
    - საინფორმაციო დოკუმენტი სესხის გამცემთათვის, რომელიც შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად, ფულადი სახსრების მოძრაობის მოკლევადიან პროგნოზს.
7. ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მომზადებასა და წარდგენაზე, მათ შორის იმ დაშვებების განსაზღვრასა და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში მათ შესახებ სათანადო ინფორმაციის გამჟღავნებაზე, რომელთაც პერსპექტიული ინფორმაცია ეყრდნობა. შესაძლოა აუდიტორს სთხოვონ პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმება და დასკვნის წარდგენა მისი სანდოობის ასამაღლებლად, იმის მიუხედავად, ვისთვის იქნება ეს ინფორმაცია მომზადებული, მესამე მხარისთვის თუ შიდა მოხმარებისათვის.

### აუდიტორის რწმუნება პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაზე

8. პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია ეხება ისეთ მოვლენებსა და ქმედებებს, რომლებიც ჯერ არ მომხდარა და შეიძლება არც მოხდეს. მართალია, შესაძლოა არსებობდეს მტკიცებულებები ისეთი დაშვებების დასასაბუთებლად, რომლებსაც პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია ეყრდნობა, მაგრამ ასეთი მტკიცებულებები, თავისთავად, მომავალზეა ორიენტირებული და, ამდენად, თავისი ბუნებით, თეორიული ხასიათისაა, იმ მტკიცებულებებისაგან განსხვავებით, რომლებიც, როგორც წესი, არსებობს გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტში. ამიტომ აუდიტორს უფლება არა აქვს, დასკვნა გასცეს იმაზე, მიღწეული იქნება თუ არა სინამდვილეში პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაში ნაჩვენები შედეგები.
9. გარდა ამისა, თუ გავითვალისწინებთ იმ მტკიცებულებების ტიპებს, რომლებიც ეხება პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის ამოსავალი დაშვებების შეფასებას, აუდიტორისათვის შეიძლება ძნელი იყოს იმ დონის რწმუნების მიღწევა, რაც საკმარისი იქნებოდა დადებითი მოსაზრების ფორმირებისთვის იმაზე, რომ ეს დაშვებები არ შეიცავს არსებით უზუსტობებს. შესაბამისად, წინამდებარე მგსს-ის მიხედვით, როდესაც აუდიტორი დასკვნას წერს ხელმძღვანელობის დაშვებების მართებულობის შესახებ, ის უზრუნველყოფს მხოლოდ ზომიერი/სამუალო დონის რწმუნებას. თუმცა, როდესაც აუდიტორს მიაჩნია, რომ მოიპოვა რწმუნების სათანადო დონე, მას არ ეკრძალება ამ დაშვებების მიმართ დადებითი რწმუნების გამოხატვა.

### გარიგებაზე დათანხმება

10. სანამ დაეთანხმება პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმებაზე გარიგებას, აუდიტორმა, სხვა გარემოებებთან ერთად, უნდა გაითვალისწინოს:
  - ინფორმაციის მიზნობრივი გამოყენება;
  - რისთვისაა განკუთვნილი ინფორმაცია, საყოველთაო სარგებლობისათვის თუ შეზღუდული სარგებლობისთვის;
  - დაშვებების ხასიათი, სახელდობრ, ოპტიმალური მიახლოებითი დაშვებებია თუ ჰიპოთეზური;
  - ელემენტები, რომლებიც უნდა ჩაირთოს პერსპექტიულ ინფორმაციაში;
  - რა პერიოდს მოიცავს შესამოწმებელი ინფორმაცია.

11. როდესაც დაშვებები აშკარად არარეალისტურია ან აუდიტორი დარწმუნებულია, რომ პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია გამოუსადეგარი იქნება დასახული მიზნებისათვის, აუდიტორი არ უნდა დათანხმდეს გარიგებას ან უნდა გამოვიდეს ასეთი გარიგებიდან.
12. აუდიტორი და დამკვეთი უნდა შეთანხმდნენ გარიგების პირობებზე. ორივესთვის სამეურნეო სუბიექტისთვისაც და აუდიტორისთვისაც სასარგებლოა, თუ აუდიტორი დამკვეთს გაუგზავნის გარიგების წერილს, რათა თავიდან იქნეს აცილებული გარიგებასთან დაკავშირებული გაუგებრობები. გარიგების წერილი უნდა ეხებოდეს მე-10 პუნქტში განხილულ საკითხებს და განსაზღვრავდეს ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას გამოყენებულ დაშვებებზე, ასევე აუდიტორისთვის მთელი შესაბამისი ინფორმაციისა და პირველადი დოკუმენტაციის მიწოდებაზე, რომლებიც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა დაშვებების შემუშავებისათვის.

### საქმიანობის ცოდნა

13. აუდიტორი იმ დონეზე უნდა გაერკვეს დამკვეთის საქმიანობაში, რაც საკმარისი იქნება იმისათვის, რომ შეაფასოს, განსაზღვრული აქვს თუ არა ხელმძღვანელობას პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მოსამზადებლად საჭირო ყველა მნიშვნელოვანი დაშვება. აუდიტორი ასევე უნდა გაეცნოს სამეურნეო სუბიექტის მიერ პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მომზადებისთვის დადგენილ პროცესს შემდეგი მომენტების გათვალისწინებით:
  - შიდა კონტროლის როგორი მეთოდები არსებობს იმ სისტემისთვის, რომელიც გამოიყენება პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მოსამზადებლად; როგორია იმ პირთა კომპეტენცია და გამოცდილება, რომლებიც ამზადებენ პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციას;
  - სამეურნეო სუბიექტის მიერ რა სახის დოკუმენტაციაა მომზადებული ხელმძღვანელობის დაშვებების დასასაბუთებლად;
  - რა ზომით გამოიყენება სტატისტიკური, მათემატიკური და კომპიუტერული მეთოდები;
  - რა მეთოდებია გამოყენებული დაშვებების შემუშავებისა და მათი გამოყენებისათვის;
  - წინა პერიოდებში მომზადებული პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის სისწორე და მნიშვნელოვანი გადახრების მიზეზები.
14. აუდიტორმა უნდა განიხილოს, რა ზომით იქნება მისაღები სამეურნეო სუბიექტის გასული პერიოდის ფინანსურ ინფორმაციაზე დაყრდნობა. აუდიტორი უნდა გაეცნოს სამეურნეო სუბიექტის გასული პერიოდის ფინანსურ ინფორმაციას, რათა შეაფასოს, მომზადებულია თუ არა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია გასული პერიოდის ფინანსური ინფორმაციის მოსამზადებლად გამოყენებული საფუძვლის შესაბამისად და შეიმუშაოს გასული პერიოდის (სტატისტიკური) კრიტერიუმში ხელმძღვანელობის დაშვებების განსახილველად. მაგალითად, აუდიტორმა უნდა დაადგინოს, ჩატარებული იყო თუ არა შესაბამისი გასული პერიოდის ინფორმაციის აუდიტი ან მიმოხილვა და ამ ინფორმაციის მომზადების დროს გამოყენებული იქნა თუ არა საყოველთაოდ აღიარებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპები.
15. თუ წინა საანგარიშგებო პერიოდის ფინანსური ინფორმაციის აუდიტის ან მიმოხილვის დასკვნა რომელიმე მოდიფიცირებული დასკვნა იყო, ან თუ სამეურნეო სუბიექტი საქმიანობის საწყის ეტაპზე იმყოფება, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს გარეშე ფაქტები და მათი გავლენა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმებაზე.

### საპროგნოზო პერიოდი

16. აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს დროის პერიოდი, რომელსაც ეხება პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია. ვინაიდან საპროგნოზო პერიოდის ხანგრძლივობის ზრდასთან ერთად დაშვებები უფრო თეორიული ხდება, შესაბამისად უფრო მცირე შესაძლებლობა აქვს ხელმძღვანელობას ოპტიმალური მიახლოებითი დაშვებების განსაზღვრის. ამ პერიოდის გაზრდა შეუძლებელია ისეთ დონემდე, რომლისთვისაც ხელმძღვანელობას აღარ ექნება დაშვებების დასაბუთებული საფუძველი. პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის პერიოდის განხილვის დროს აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორები:

- საოპერაციო ციკლი, მაგალითად, მნიშვნელოვანი სამშენებლო პროექტის შემთხვევაში, დროის პერიოდმა, რომელიც საჭიროა პროექტის დასასრულებლად, შეიძლება აუდიტორს მიანიშნოს საპროგნოზო პერიოდის ხანგრძლივობა;
- დაშვებების საიმედოობის ხარისხი, მაგალითად, თუ სამეურნეო სუბიექტი იწყებს ახალი პროდუქციის წარმოებას, საპროგნოზო პერიოდი უნდა იყოს მოკლე და მცირე სეგმენტებად დანაწევრებული, როგორცაა: თვეები და კვირები. მეორე მხრივ, თუ სამეურნეო სუბიექტის ერთადერთი საქმიანობაა გრძელვადიანი საიჯარო ქონების ფლობა, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს უფრო ხანგრძლივი საპროგნოზო პერიოდის გამოყენება;
- მომხმარებელთა მოთხოვნილებები, მაგალითად, პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია შეიძლება მომზადებული იყოს სესხის მოთხოვნასთან დაკავშირებით, დროის იმ მონაკვეთისთვის, რომელიც საჭიროა სესხის დასაფარად საჭირო სახსრების მოსაპოვებლად. მეორე მხრივ, ინფორმაცია შეიძლება მომზადებული იყოს ინვესტიციებისთვის, დამკვეთის მიერ გამოშვებული ობლიგაციების გაყიდვასთან დაკავშირებით, მომდევნო პერიოდში ობლიგაციების გაყიდვიდან მიღებული ამონაგების წინასწარ გამიზნული გამოყენების საილუსტრაციოდ.

## შემოწმების პროცედურები

17. **შემოწმების პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრის დროს აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს**
  - ა) არსებითი უზუსტობების ალბათობა;
  - ბ) წინა გარიგებებიდან შეძენილი ცოდნა;
  - გ) ხელმძღვანელობის კომპეტენტურობა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მომზადების საქმეში;
  - დ) რამდენად ახდენს გავლენას პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაზე ხელმძღვანელობის განსჯა; და
  - ე) საბაზისო მონაცემების ადეკვატურობა და საიმედოობა.
18. აუდიტორმა უნდა დაადგინოს და შეაფასოს ხელმძღვანელობის ოპტიმალური მიახლოებითი დაშვებების დამადასტურებელი მტკიცებულებების წყარო და მათი საიმედოობა. ამგვარი დაშვებების დამადასტურებელი საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება ხდება შიდა და გარე წყაროებიდან, მათ შორის გამოყენებული დაშვებების განხილვის შედეგად გასული პერიოდების ინფორმაციის ფონზე, აგრეთვე იმის შეფასებით, ეყრდნობა თუ არა ისინი სამეურნეო სუბიექტის სიმძლავრის შესაფერის გეგმებს.
19. ჰიპოთეზური დაშვებების შემთხვევაში, აუდიტორმა უნდა განიხილოს, გათვალისწინებული იყო თუ არა ასეთი დაშვებების ყველა მნიშვნელოვანი შედეგი; მაგალითად, თუ ნავარაუდებია, რომ საწარმოს გაყიდვების მოცულობა გაიზრდება საწარმოს მიმდინარე სიმძლავრეზე უფრო მეტად, პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაში გათვალისწინებული უნდა იყოს აუცილებელი ინფორმაცია საწარმოს დამატებითი სიმძლავრისთვის საჭირო ინვესტიციის შესახებ, ან პროგნოზებული გაყიდვების დანახარჯების დასაფარად საჭირო სხვა საშუალებების შესახებ, როგორცაა, მაგალითად წარმოება ქვეკოკორაქტის მეშვეობით.
20. მართალია, აუცილებელი არ არის ჰიპოთეზური დაშვებების დამადასტურებელი მტკიცებულებების მოპოვება, მაგრამ აუდიტორი დარწმუნებული უნდა იყოს, რომ ეს დაშვებები პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მიზნების შესაბამისია და არ არსებობს საფუძველი იმისა, რომ ამჟამად არარეალისტურად იყოს მიჩნეული.
21. აუდიტორი იმაშიც უნდა დარწმუნდეს, რომ პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია სათანადოდ არის მომზადებული ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული დაშვებების საფუძველზე, მაგალითად, ტექნიკური შემოწმების საფუძველზე, როგორცაა: ხელახალი გამოთვლების ჩატარება და დაშვებების ურთიერთთავსებადობის გადამოწმება. ეს იმას ნიშნავს, რომ ხელმძღვანელობის მიერ

დასახული ღონისძიებები ერთმანეთთან შესაბამისობაშია და არ არსებობს შეუსაბამობები ისეთი თანხების განსაზღვრაში, რომლებიც ეყრდნობა ტიპურ ცვლადებს, როგორცაა საპროცენტო განაკვეთები.

22. აუდიტორმა ყურადღება უნდა გაამახვილოს ისეთ სფეროებზე, რომლებიც განსაკუთრებით მგრძობიარეა ცვლილებების მიმართ და რაც არსებით გავლენას ახდენს პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაში ნაჩვენებ შედეგებზე. ეს გავლენას იქონიებს შესაფერისი მტკიცებულებების ძიების ხარისხზე. ასევე გავლენას მოახდენს აუდიტორის მიერ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში მოცემული ინფორმაციის მართებულობისა და ადეკვატურობის შეფასებაზე.
23. როდესაც გარიგების თანახმად აუდიტორი ამოწმებს პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის ერთ ან მეტ ელემენტს, მაგალითად, ინდივიდუალურ ფინანსურ ანგარიშგებას, მნიშვნელოვანია, რომ აუდიტორმა გაითვალისწინოს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული სხვა კომპონენტების ურთიერთკავშირი.
24. როდესაც პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაში გათვალისწინებულია მიმდინარე საანგარიშგებო პერიოდის უკვე გასული ნაწილი, აუდიტორმა უნდა განიხილოს, რა დონეზე იქნება აუცილებელი პროცედურების გამოყენება გასული პერიოდის ინფორმაციის მიმართ. განსხვავებულ გარემოებებში პროცედურები განსხვავებული იქნება, მაგალითად, იმისდა მიხედვით, საპროგნოზო პერიოდის რა ნაწილია უკვე გასული.
25. აუდიტორმა ხელმძღვანელობისაგან უნდა მოიპოვოს ოფიციალური წერილობითი ინფორმაცია პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მიზნობრივი გამოყენებისა და ხელმძღვანელობის მნიშვნელოვანი დაშვებების სისრულის შესახებ, ასევე ხელმძღვანელობის მხრიდან მისი პასუხისმგებლობის აღიარება პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაზე.

### წარდგენა და ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში

26. პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის წარდგენისა და განმარტებით შენიშვნებში წარმოდგენილი ინფორმაციის შეფასების დროს, აუდიტორმა საკანონმდებლო და პროფესიული სტანდარტების სპეციფიკური ხასიათის მოთხოვნებთან ერთად უნდა გაითვალისწინოს:
  - ა) არის თუ არა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია ინფორმატიული და ხომ არ შეიყვანს მომხმარებლებს შეცდომაში;
  - ბ) ნათლად არის თუ არა ახსნილი საადრიცხვო პოლიტიკა პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაზე დართულ შენიშვნებში;
  - გ) ადეკვატურად ახსნილია თუ არა დაშვებები პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაზე დართულ შენიშვნებში. აუცილებელია ნათლად იყოს განმარტებული, რას წარმოადგენს ეს ინფორმაცია: ხელმძღვანელობის ოპტიმალურ მიახლოებით დაშვებებს თუ ჰიპოთეზურ დაშვებებს; იმ შემთხვევაში კი, როდესაც დაშვებები არსებით სფეროებს ეხება, რომლებსაც მაღალი დონის განუსაზღვრელობა ახასიათებთ, სათანადოდ უნდა იყოს ახსნილი თავად განუსაზღვრელობა და შედეგების მგრძობიარეობა განუსაზღვრელობის მიმართ;
  - დ) არის თუ არა მითითებული პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მომზადების თარიღი. ხელმძღვანელობამ კი უნდა დაადასტუროს, რომ დაშვებები შეესაბამება ამ თარიღს, მიუხედავად იმისა, რომ საბაზისო ინფორმაცია შეიძლება გროვდებოდა დროის გარკვეული პერიოდის განმავლობაში;
  - ე) იმ შემთხვევაში, თუ პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაში ნაჩვენებ შედეგები გამოხატულია დიაპაზონის სახით - არის თუ არა ნათლად მითითებული მეთოდი, რომლის მიხედვითაც განისაზღვრა დიაპაზონი და ხომ არ არის დიაპაზონი შერჩეული რაიმე მიკერძოებულ ან მცდარ საფუძველზე;
  - ვ) იყო თუ არა ახსნილი ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართულ შენიშვნებში უკანასკნელი გასული პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების შემდეგ საადრიცხვო პოლიტიკაში მომხდარი ნებისმიე-

რი ცვლილება, ასევე ამ ცვლილების გამომწვევი მიზეზები და მისი გავლენა პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაზე.

## დასკვნა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმების შესახებ

27. აუდიტორის დასკვნა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმების შესახებ უნდა შეიცავდეს:
- ა) სათაურს;
  - ბ) ადრესატს;
  - გ) პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის იდენტიფიკაციას;
  - დ) მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტებისა თუ პრაქტიკის მითითებას, რომელიც გამოიყენება პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმების დროს;
  - ე) იმის აღნიშვნას, რომ ხელმძღვანელობას ეკისრება პასუხისმგებლობა პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაზე, მათ შორის დაშვებებზე, რომლებსაც ეს ინფორმაცია ეყრდნობა;
  - ვ) პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის მიზნებისა და/ან მისი შეზღუდული გავრცელების შესახებ მითითებას, საჭიროების შემთხვევაში;
  - ზ) უარყოფითი რწმუნების განცხადებას იმის შესახებ, უზრუნველყოფს თუ არა მოცემული დაშვებები პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციისთვის სათანადო ბაზას;
  - თ) მოსაზრებას იმის შესახებ, არის თუ არა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია სათანადოდ მომზადებული მოცემული დაშვებების საფუძველზე და წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად;
  - ი) სათანადო შენიშვნებს პერსპექტიულ ფინანსურ ინფორმაციაში ნაჩვენები შედეგების მიღწევის შესაძლებლობის შესახებ;
  - კ) დასკვნის თარიღს, რომელიც უნდა იყოს პროცედურების დამთავრების თარიღი;
  - ლ) აუდიტორის მისამართსა და
  - მ) ხელმოწერას.
  - ნ) ასეთ დასკვნაში:
    - მითითებული უნდა იყოს: დაშვებების დამადასტურებელი მტკიცებულებების შემოწმების საფუძველზე მიიქცია თუ არა აუდიტორის ყურადღება ისეთმა რამემ, რაც აუდიტორს დაარწმუნებდა იმაში, რომ დაშვებები ვერ უზრუნველყოფს პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციისთვის სათანადო ბაზას;
    - მოცემული უნდა იყოს აუდიტორის მოსაზრება იმის შესახებ, არის თუ არა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია სათანადოდ მომზადებული მოცემული დაშვებების საფუძველზე და წარდგენილი ფინანსური ანგარიშგების სათანადო საფუძვლების შესაბამისად;
    - ასევე აუცილებელია იმის აღნიშვნა, რომ
      - რეალური შედეგები შესაძლოა განსხვავდებოდეს პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციისაგან, რადგანაც ხშირად პროგნოზებული მოვლენები არ ხდება ისე, როგორც მოსალოდნელი იყო და ეს გადახრები შეიძლება არსებითი ხასიათისა იყოს. როდესაც პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია მოცემულია დიაპაზონის სახით, ისიც უნდა აღინიშნოს, რომ არ არსებობს იმის გარანტია, რომ რეალური შედეგები ამ დიაპაზონში მოთავსდება;
      - გრძელვადიანი პროგნოზის შემთხვევაში - პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია მომზადებულია გარკვეული მიზნით (მიუთითეთ მიზანი), დაშვებების გარკვეული ნაკრების გამოყენებით, რომელიც მოიცავს ჰიპოთეზურ დაშვებებს მომავალი მოვ-

ლენების შესახებ და ხელმძღვანელობის ღონისძიებებს, რომლებიც შესაძლოა არც გატარდეს. აქედან გამომდინარე, მკითხველმა უნდა გაითვალისწინოს, რომ პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია გამოიყენება მხოლოდ მითითებული მიზნებისთვის და არა სხვა მიზნით.

28. ქვემოთ გთავაზობთ ამონარიდს მოკლევადიანი პროგნოზის შესახებ გაცემული არამოდიფიცირებული დასკვნიდან:

შევამოწმეთ მოკლევადიანი პროგნოზი<sup>1</sup> მარწმუნებელი გარიგებების იმ საერთაშორისო სტანდარტის შესაბამისად, რომელიც გამოიყენება პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმების დროს. ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია აღნიშნულ პროგნოზზე, მათ შორის ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართულ X შენიშვნაში აღწერილ დაშვებებზე, რომელთაც ეს პროგნოზი ეყრდნობა.

დაშვებების დამადასტურებელი მტკიცებულებების შემოწმების საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ რამეს, რაც დაგვარწმუნებდა იმაში, რომ ეს დაშვებები ვერ უზრუნველყოფს მოცემული პროგნოზისთვის სათანადო ბაზას. ამასთან, ჩვენი აზრით, პროგნოზი სათანადოდ არის მომზადებული ზემოაღნიშნული დაშვებების საფუძველზე და წარდგენილია ....<sup>2</sup>-ის შესაბამისად.

მოსალოდნელია, რომ რეალური შედეგები განსხვავებული იქნება პროგნოზირებული-საგან, რადგანაც პროგნოზებული მოვლენები ხშირად არ ხდება ისე, როგორც ნაგარაუდები იყო და გადახრები შესაძლოა არსებითი ხასიათისაც იყოს.

29. ქვემოთ გთავაზობთ ამონარიდს გრძელვადიანი პროგნოზის შესახებ გაცემული არამოდიფიცირებული დასკვნიდან:

შევამოწმეთ გრძელვადიანი პროგნოზი<sup>3</sup> მარწმუნებელი გარიგებების იმ საერთაშორისო სტანდარტის შესაბამისად, რომელიც გამოიყენება პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შემოწმების დროს. ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია აღნიშნულ პროგნოზზე, მათ შორის ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართულ X შენიშვნაში აღწერილ დაშვებებზე, რომელთაც ეს პროგნოზი ეყრდნობა.

პროგნოზი მომზადებულია (მიუთითეთ მიზანი) ...თვის. ვინაიდან სამეურნეო სუბიექტი იმყოფება საქმიანობის საწყის ეტაპზე, გრძელვადიანი პროგნოზი მომზადებულია მთელი რიგი დაშვებების საფუძველზე, რომელიც მოიცავს მომავალი მოვლენების შესახებ ჰიპოთეზურ დაშვებებსა და ხელმძღვანელობის ღონისძიებებს, რომლებიც შესაძლოა არც გატარდეს. აქედან გამომდინარე, მკითხველმა უნდა გაითვალისწინოს, რომ პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია გამოიყენება მხოლოდ მითითებული მიზნებისთვის და არა სხვა მიზნით.

დაშვებების დამადასტურებელი მტკიცებულებების შემოწმების საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ რამეს, რაც დაგვარწმუნებდა იმაში, რომ ეს დაშვებები ვერ უზრუნველყოფს მოცემული გრძელვადიანი პროგნოზისთვის სათანადო ბაზას (აღწერეთ თვითონ ჰიპოთეზური დაშვებები ან მიუთითეთ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნა, სადაც ეს დაშვებებია განხილული). ამასთან, ჩვენი

1. მიუთითეთ სამეურნეო სუბიექტის სახელწოდება, საპროგნოზო პერიოდი და სათანადოდ მოახდინეთ შემოწმებული ინფორმაციის იდენტიფიკაცია, მაგალითად, მიუთითეთ გვერდების ნომრები, ან კონკრეტული ანგარიშგების სახელწოდება.

2. მიუთითეთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძველები.

3. მიუთითეთ სამეურნეო სუბიექტის სახელწოდება, საპროგნოზო პერიოდი და სათანადოდ მოახდინეთ შემოწმებული ინფორმაციის იდენტიფიკაცია, მაგალითად, მიუთითეთ გვერდების ნომრები, ან კონკრეტული ანგარიშგების სახელწოდება.



აზრით, ეს პროგნოზი სათანადოდ არის მომზადებული ზემოაღნიშნული დაშვებების საფუძველზე და წარდგენილია .....<sup>4</sup> –ის შესაბამისად.

იმ შემთხვევაშიც კი, თუ ჰიპოთეზური დაშვებების გათვალისწინებით ნავარაუდები მოვლენები მოხდება, რეალური შედეგები შესაძლოა მაინც განსხვავდებოდეს გრძელვადიანი პროგნოზისაგან, რადგან სხვა პროგნოზებული მოვლენები ხშირად არ ხდება ისე, როგორც მოსალოდნელი იყო და გადახრები შესაძლოა არსებითი ხასიათისაგ იყოს.

30. თუ აუდიტორი დარწმუნებულია, რომ პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაცია არ არის სათანადოდ წარდგენილი ან ადეკვატურად არ არის მომზადებული განმარტებითი შენიშვნები, აუდიტორმა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შესახებ უნდა გამოთქვას პირობითი ან უარყოფითი მოსაზრება, ან გამოვიდეს გარიგებიდან, საჭიროებისამებრ. ამის მაგალითად გამოდგება შემთხვევა, როდესაც ფინანსური ინფორმაცია სათანადოდ ვერ წარმოაჩენს გარკვეული დაშვებების შედეგებს, რომლებსაც მაღალი დონის მგრძობელობა ახასიათებთ.
31. აუდიტორმა პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შესახებ დასკვნაში უნდა გამოთქვას უარყოფითი მოსაზრება ან გამოვიდეს გარიგებიდან, თუ დარწმუნებულია, რომ ერთი ან მეტი მნიშვნელოვანი დაშვება ვერ უზრუნველყოფს სათანადო ბაზას პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციისათვის, რომელიც მომზადებულია ოპტიმალური მიახლოებითი დაშვებების საფუძველზე, ან ერთი ან მეტი მნიშვნელოვანი დაშვება ვერ უზრუნველყოფს სათანადო ბაზას პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციისათვის ჰიპოთეზური დაშვებების მიხედვით.
32. როდესაც შემოწმებაზე გავლენას ახდენს გარკვეული პირობები, რომლებიც ხელს უშლის ერთი ან მეტი ისეთი პროცედურის ჩატარებას, რომელიც აუცილებლად მიიჩნევა მოცემულ გარემოებებში, აუდიტორი უნდა გამოვიდეს გარიგებიდან ან პერსპექტიული ფინანსური ინფორმაციის შესახებ შედგენილ თავის დასკვნაში უარი განაცხადოს მოსაზრების გამოთქმაზე და აღწეროს სამუშაოს მასშტაბის შეზღუდვები.

---

<sup>4</sup> იხ. მე-2 სქოლიო.

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

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

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

საავტორო უფლება © 2018 წლის დეკემბერი, ეკუთვნის IFAC-ს. ყველა უფლება დაცულია. პირადი ან არაკომერციული სარგებლობისთვის (ე.ი. პროფესიული ან კვლევის მიზნებისთვის) შესაძლებელია ამ სახელმძღვანელოს ორიგინალური ვერსიის უფასოდ გადმოწერა, ან ყიდვა [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org) ვებგვერდის მეშვეობით. ამ დოკუმენტის თარგმნის, გამრავლების, შენახვის, გადაცემის ან სხვა ანალოგიური წესით გამოყენებისთვის აუცილებელია IFAC-ის წერილობითი ნებართვა.

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

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



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

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

ISBN:978-1-60815-389-3