

# აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი 570 (გადასინჯული)

## ფუნქციონირებადი საწარმო

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

### შინაარსი

პუნქტები

#### შესავალი

ასს 570-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო ..... 1

ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის  
პრინციპის გამოყენება ..... 2

პასუხისმგებლობა სუბიექტის უნარის შეფასებაზე,  
საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებდმა საწარმომ ..... 3-7

ძალაში შესვლის თარიღი ..... 8

**მიზნები** ..... 9

#### მოთხოვნები

რისკის შეფასების პროცედურები და დაკავშირებული  
ქმედებები ..... 10-11

ხელმძღვანელობის დასკვნის შეფასება ..... 12-14

პერიოდი, რომელსაც არ მოიცავს ხელმძღვანელობის შეფასება ..... 15

დამატებითი აუდიტის პროცედურები, რომლებიც ტარდება  
გარკვეული მოვლენების ან პირობების გამოვლენისას ..... 16

აუდიტორის მიერ გამოტანილი დასკვნები ..... 17-20

გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე ..... 21-24

მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება ..... 25

ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების მნიშვნელოვნად დაგვიანება ..... 26

#### გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

ასს 570-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო ..... გ1

ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის  
პრინციპის გამოყენება ..... გ2

რისკის შეფასების პროცედურები და დაკავშირებული  
ქმედებები ..... გ3-გ7

ხელმძღვანელობის დასკვნის შეფასება ..... გ8-გ13

პერიოდი, რომელსაც არ მოიცავს ხელმძღვანელობის შეფასება ..... გ14-გ15

დამატებითი აუდიტის პროცედურები, რომლებიც  
ტარდება გარკვეული მოვლენების ან პირობების გამოვლენისას .... გ16-გ20

აუდიტორის მიერ გამოტანილი დასკვნები ..... გ21-გ25

გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე ..... გ26-გ35

დანართი: საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული  
აუდიტორის დასკვნების ნიმუშები

აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) 570 (გადასინჯული) -  
„ფუნქციონირებადი საწარმო“ - უნდა განიხილებოდეს ასს 200-თან -  
„დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება  
აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“ - ერთად.

## შესავალი

### ასს 570-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტი (ასს) ეხება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში აუდიტორის პასუხისმგებლობას, საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენებასა და აუდიტორის დასკვნაზე მის გავლენასთან დაკავშირებით. (იხ. პუნქტი გ1)

### ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება

2. ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება გულისხმობს, რომ ფინანსური ანგარიშგება მზადდება იმის დაშვებით, რომ სუბიექტი არის ფუნქციონირებადი საწარმო და ჩვეულებრივ გააგრძელებს საქმიანობას უახლოეს საპროგნოზო მომავალში. საერთო დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებას ადგენენ საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც საწარმოს ხელმძღვანელობას განზრახული აქვს საწარმოს ლიკვიდაცია ან საქმიანობის შეწყვეტა, ან თუ მას არა აქვს რეალური არჩევანი, ასე რომ არ მოიქცეს. სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება მომზადდეს ან არ მომზადდეს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ისეთი საფუძვლების მიხედვით, რომელიც ანგარიშგების მომზადებას ითვალისწინებს საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენებით (მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში ზოგიერთი ფინანსური ანგარიშგება არ ეყრდნობა საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპს და მზადდება საგადასახადო აღრიცხვის მონაცემების საფუძველზე). როდესაც მიზანშეწონილია ანგარიშგების მომზადება საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენებით, აქტივები და ვალდებულებები აღრიცხება იმის გათვალისწინებით, რომ სუბიექტი შეძლებს თავისი აქტივების გაყიდვასა და ვალდებულებების დაფარვას ჩვეული საქმიანობის პირობებში. (იხ. პუნქტი გ2)

### პასუხისმგებლობა სუბიექტის უნარის შეფასებაზე, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ

3. ზოგჯერ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები აშკარად ითვალისწინებს ხელმძღვანელობის ვალდებულებას იმასთან დაკავშირებით, რომ ხელმძღვანელობამ შეაფასოს, აქვს თუ არა სუბიექტს უნარი, საქმიანობა გააგრძელოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ; გარდა ამისა, შეიცავს სტანდარტებს საწარმოს

ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით განსახილველი საკითხებისა და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში გასამჟღავნებელი შესაბამისი ინფორმაციის შესახებ. მაგალითად, ბასს 1-ის თანახმად, ხელმძღვანელობას ევალება შეაფასოს, აქვს თუ არა სუბიექტს საქმიანობის გაგრძელების უნარი, როგორც ფუნქციონირებად საწარმოს<sup>1</sup>. ამასთან, შეიძლება კანონმდებლობაც ითვალისწინებდეს დეტალურ მოთხოვნებს, რომლებიც ეხება ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას, შეაფასოს, აქვს თუ არა სუბიექტს საქმიანობის გაგრძელების უნარი, როგორც ფუნქციონირებად საწარმოს და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში წარმოადგინოს ადეკვატური ახსნა-განმარტებები.

4. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა საფუძვლები შეიძლება პირდაპირ არ ითვალისწინებდეს საწარმოს ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასების ვალდებულებას ხელმძღვანელობისთვის. მიუხედავად ამისა, როდესაც საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების ძირითადი პრინციპია, როგორც მე-2 პუნქტშია აღწერილი, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ხელმძღვანელობას სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასება იმ შემთხვევაშიც ევალება, თუ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით ეს ცალსახად არ მოითხოვება.
5. ხელმძღვანელობის მიერ სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასება გულისხმობს დროის კონკრეტული მომენტისთვის გარკვეული მოვლენების ან პირობების ბუნებრივად განუსაზღვრელი სამომავლო შედეგების განსჯას. ამგვარი განსჯისას გასათვალისწინებელია შემდეგი ფაქტორები:
  - რაიმე მოვლენის ან გარემოების შედეგებთან დაკავშირებული განუსაზღვრელობის ხარისხი მნიშვნელოვნად იზრდება, რაც უფრო გვიან ხდება ეს მოვლენები ან დგება შედეგი. ამიტომ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების უმეტესობაში, რომლებიც ხელმძღვანელობის მხრიდან მოითხოვს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის აუცილებელ შეფასებას, როგორც წესი, მითითებულია დროის პერიოდი, რომლისთვისაც ხელმძღვანელობამ მხედველობაში უნდა მიიღოს ყველა ხელმისაწვდომი ინფორმაცია;

<sup>1</sup>. ბასს 1 - „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“, 2009 წლის 1 იანვრის მდგომარეობით, პუნქტები 25-26-ე.

- მოვლენებისა და პირობების შედეგების შესახებ მსჯელობაზე გავლენას ახდენს სუბიექტის სიდიდე და სირთულე, მისი საქმიანობის სპეციფიკა და მასზე გარე ფაქტორების ზემოქმედების ხარისხი;
- მომავლის შესახებ ნებისმიერი მსჯელობა ეყრდნობა იმ ინფორმაციას, რომელიც მსჯელობის მომენტისთვისაა ხელმისაწვდომი. შემდგომში მოვლენებმა შეიძლება ისეთი შედეგები გამოიწვიოს, რომლებიც წინააღმდეგობაში მოვა გადაწყვეტილებასთან, რომელიც მართებული იყო საკითხის განსჯის მომენტისთვის.

### *აუდიტორის პასუხისმგებლობა*

6. აუდიტორს ევალება საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება და დასკვნის გამოტანა იმის შესახებ, მიზანშეწონილია თუ არა, რომ ხელმძღვანელობამ ფინანსური ანგარიშგება მოამზადა საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე; ასევე მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით იმის დადგენა, ხომ არ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, რომ ის გააგრძელებს საქმიანობას, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმო. აუდიტორს ზემოაღნიშნული ვალდებულებები იმ შემთხვევაშიც გააჩნია, როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველები ხელმძღვანელობას ცალსახად არ ავალდებულებს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასებას.
7. თუმცა, როგორც ასს 200<sup>2</sup>-შია აღწერილი, აუდიტისთვის დამახასიათებელი თანდაყოლილი შეზღუდვების პოტენციური გავლენა აუდიტორის უნარზე, აღმოაჩინოს არსებითი უზუსტობები, იზრდება ისეთ სამომავლო მოვლენებთან და პირობებთან დაკავშირებით, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს სუბიექტის, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმოს საქმიანობის შეწყვეტა. აუდიტორს არ შეუძლია მსგავსი მოვლენებისა და პირობების წინასწარი პროგნოზირება. შესაბამისად, ის ფაქტი, რომ აუდიტორის დასკვნაში მითითებული არ იქნება არსებითი განუსაზღვრელობის შესახებ, რომელიც დაკავშირებულია სუბიექტის უნართან, განაგრძოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, არ შეიძლება მიჩნეული იყოს იმის გარანტიად, რომ სუბიექტი შეძლებს საქმიანობის გაგრძელებას, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმო.

<sup>2</sup> ასს 200 - „დამოუკიდებელი აუდიტორის საერთო მიზნები და აუდიტის ჩატარება აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად“, პუნქტები 51-52.

## ძალაში შესვლის თარიღი

8. წინამდებარე ასს ძალაშია იმ პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების აუდიტისათვის, რომელიც მთავრდება 2016 წლის 15 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ.

## მიზნები

9. აუდიტორის მიზნებია:

- ა) საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება და დასკვნის გამოტანა ფინანსური ანგარიშგების საფუძველად ხელმძღვანელობის მიერ საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობასთან დაკავშირებით;
- ბ) მოპოვებული აუდიტის მტკიცებულებების საფუძველზე დასკვნის გამოტანა იმის შესახებ, არსებობს თუ არა რაიმე მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ; და
- გ) აუდიტორის დასკვნის შედგენა წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნების შესაბამისად.

## მოთხოვნები

### რისკის შეფასების პროცედურები და დაკავშირებული ქმედებები

10. როდესაც აუდიტორი რისკის შეფასების პროცედურებს ატარებს ასს 315<sup>3</sup>-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების შესაბამისად, მან უნდა განიხილოს, არსებობს თუ არა ისეთი მოვლენები ან პირობები, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. განხილვისას აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს, ხელმძღვანელობამ უკვე განახორციელა თუ არა სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასება და: (იხ. პუნქტები გვ-გზ)
- ა) თუ ამგვარი შეფასება განხორციელებულია, აუდიტორმა ხელმძღვანელობასთან უნდა განიხილოს აღნიშნული შეფასება და განსაზღვროს, დაადგინა თუ არა ხელმძღვანელობამ ისეთი მოვლენები ან პირობები, რომლებიც, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის

<sup>3</sup> ასს 315 (გადასინჯული) - „არსებითი უზუსტობის რისკების გამოვლენა და შეფასება სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის გზით.“ მე-5 პუნქტი.

უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ და თუ ასეა, განიხილოს ხელმძღვანელობის გეგმები ამ საკითხების მოგვარების თაობაზე; ან

ბ) თუ მსგავსი შეფასება ჯერ არ არის გაკეთებული, აუდიტორმა ხელმძღვანელობასთან ერთად უნდა განიხილოს ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების განზრახვის არგუმენტი, ხელმძღვანელობა გამოკითხოს იმის თაობაზე, არსებობს თუ არა ისეთი მოვლენები ან პირობები, რომლებიც, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, მნიშვნელოვან ექვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ.

11. აუდიტორს დიდი ყურადღება მართებს აუდიტის დროს ისეთი მოვლენების ან პირობების გამოსავლენად, რომლებსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი ექვსის გამოწვევა სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით. (იხ. პუნქტი გ7)

### **ხელმძღვანელობის დასკვნის შეფასება**

12. აუდიტორმა უნდა შეაფასოს ხელმძღვანელობის მიერ გამოტანილი დასკვნა, რომელიც ეხება სუბიექტის უნარს, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. (იხ. პუნქტები გ8-გ10; გ12-გ13)

13. ხელმძღვანელობის მიერ სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესახებ გამოტანილი დასკვნის შეფასებისას აუდიტორმა უნდა მოიცვას იგივე პერიოდი, რომელიც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა თავისი დასკვნის გამოსატანად, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესაბამისად, თუ ეს მოთხოვნილი პერიოდი უფრო ხანგრძლივია. თუ ხელმძღვანელობის შეფასება სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესახებ მოიცავს თორმეტ თვეზე ნაკლებ პერიოდს ფინანსური ანგარიშგების თარიღიდან (როგორც ეს ტერმინი განსაზღვრულია ასს 560<sup>4</sup>-ში), აუდიტორმა ხელმძღვანელობას უნდა მოსთხოვოს შეფასების პერიოდის ხანგრძლივობის გაზრდა ამ თარიღიდან სულ მცირე თორმეტ თვემდე მაინც. (იხ. პუნქტები გ11-გ13)

<sup>4</sup> ასს 560 - „შემდგომი მოვლენები“, პუნქტი 5(ა).

14. ხელმძღვანელობის დასკვნის შეფასებისას აუდიტორმა უნდა განიხილოს, ხელმძღვანელობის შეფასება მოიცავს თუ არა ყველანაირ სათანადო ინფორმაციას, რომელიც აუდიტორისათვის ცნობილი გახდა აუდიტის შედეგად.

**პერიოდი, რომელსაც არ მოიცავს ხელმძღვანელობის შეფასება**

15. აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს ხელმძღვანელობის გამოკითხვა, მისთვის ცნობილი იყო თუ არა შეფასებისთვის გამოყენებული პერიოდის შემდგომი პერიოდის ისეთი მოვლენების ან პირობების შესახებ, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. (იხ. პუნქტები გ14-გ15)

**დამატებითი აუდიტის პროცედურები, რომლებიც ტარდება გარკვეული მოვლენების ან პირობების გამოვლენისას**

16. თუ გამოვლინდება ისეთი მოვლენები და პირობები, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, აუდიტორმა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები უნდა მოიპოვოს იმის დასადგენად, არსებობს თუ არა მოვლენებთან და პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით (შემდგომში „არსებითი განუსაზღვრელობა“). ამ მიზნით, აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს დამატებითი აუდიტის პროცედურები, მათ შორის, უნდა განიხილოს ფაქტორები, რომლებიც ასუსტებს ამ განუსაზღვრელობის ზემოქმედების ხარისხს. აღნიშნული პროცედურები უნდა მოიცავდეს: (იხ. პუნქტი გ16)

- ა) თუ ხელმძღვანელობას არ განუხორციელებია სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასება - ხელმძღვანელობისაგან ამგვარი შეფასების განხორციელების მოთხოვნას;
- ბ) ხელმძღვანელობის სამომავლო სამოქმედო გეგმების შეფასებას, რომლებიც დაკავშირებულია სუბიექტის, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმოს სტატუსის შეფასებასთან, კერძოდ, გააუმჯობესებს თუ არა მდგომარეობას აღნიშნული გეგმები და პრაქტიკულად განხორციელებადია თუ არა ისინი მოცემულ გარემოებებში; (იხ. პუნქტი გ17);
- გ) თუ სუბიექტს მომზადებული აქვს ფულადი ნაკადების პროგნოზი და ამ პროგნოზის ანალიზი მნიშვნელოვანია ხელმძღვანე-



ლობის მიერ დასახული ღონისძიებების გეგმის შესაფასებლად, მოვლენების ან პირობების სამომავლო შედეგების განხილვის თვალსაზრისით: (იხ. პუნქტები გ18-გ19)

- (i) აუდიტორმა უნდა შეაფასოს იმ საბაზისო მონაცემების საიმედოობა, რომლებიც დამუშავდა პროგნოზირებული ფულადი ნაკადების გამოსათვლელად; და
  - (ii) დაადგინოს, სათანადოდ არის თუ არა დასაბუთებული საპროგნოზო ფულადი ნაკადების გამოსათვლელად გამოყენებული დაშვებები.
- დ) ნებისმიერი დამატებითი ფაქტის ან ინფორმაციის განხილვას, რომელიც ცნობილი გახდა ხელმძღვანელობის მიერ შეფასების განხორციელების თარიღის შემდეგ;
- ე) ხელმძღვანელობისგან და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისაგან ოფიციალური წერილის წარდგენის მოთხოვნას, მათი სამომავლო სამოქმედო გეგმებისა და ამ გეგმების რეალიზების შესაძლებლობის შესახებ. (იხ. პუნქტი გ20)

### **აუდიტორის მიერ გამოტანილი დასკვნები**

17. აუდიტორმა უნდა შეაფასოს, მოპოვებული აქვს თუ არა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები იმის შესახებ, მიზანშეწონილია თუ არა, რომ ხელმძღვანელობამ ფინანსური ანგარიშგება მოამზადა საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე და გამოიტანოს სათანადო დასკვნა.
18. მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით, აუდიტორმა უნდა დაასკვნას, მისი აზრით, არსებობს თუ არა ისეთ მოვლენებთან და პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რომლებიც, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. არსებითი განუსაზღვრელობა იმ შემთხვევაში იარსებებს, როდესაც მოვლენების ან პირობების პოტენციური ზემოქმედების დონე და იმის ალბათობა, რომ ეს მოხდება იმგვარია, რომ აუდიტორის შეფასებით, აუცილებელია ამ განუსაზღვრელობის ბუნებისა და შესაძლო შედეგების შესახებ ადეკვატური ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, რათა მიღწეულ იქნეს: (იხ. პუნქტი გ21-გ22)

- ა) ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა - ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შემთხვევაში; ან
- ბ) ფინანსური ანგარიშგების იმგვარად წარდგენა, რომ შეცდომაში არ შეიყვანოს მომხმარებელი - შესაბამისობის საფუძვლების შემთხვევაში.

*განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის ადეკვატურობის შეფასება, როდესაც გამოვლენილია მოვლენები ან პირობები და არსებითი განუსაზღვრელობა არსებობს*

19. თუ აუდიტორი დაასკვნის, რომ ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მოცემულ გარემოებებში მიზანშეწონილია, მაგრამ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, აუდიტორმა უნდა განსაზღვროს: (იხ. პუნქტები გ22-გ23)

- ა) ადეკვატური ინფორმაცია არის თუ არა გამჟღავნებული ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში იმ ძირითადი მოვლენებისა და პირობების შესახებ, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, რომ ის საქმიანობას გააგრძელებს, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმო, ასევე ხელმძღვანელობის გეგმები, რომლებიც ეხება ხსენებული მოვლენებისა და პირობების მოგვარებას; და
- ბ) ნათლად ჩანს თუ არა ფინანსური ანგარიშგებიდან, რომ არსებობს ისეთ მოვლენებსა და პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, რომ ის საქმიანობას გააგრძელებს, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმო და, მაშასადამე, შეიძლება ვერ შეძლოს თავისი აქტივების გაყიდვა და ვალდებულებების დაფარვა ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში.

*განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის ადეკვატურობის შეფასება, როდესაც გამოვლენილია მოვლენები ან პირობები, მაგრამ არსებითი განუსაზღვრელობა არ არსებობს*

20. თუ გამოვლენილია ისეთი მოვლენები ან პირობები, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, მაგრამ მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით აუდიტორი დაასკვნის, რომ არსებითი განუსაზღვრელობა არ არსებობს, მან ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძ-

ვლების მოთხოვნების გათვალისწინებით უნდა შეაფასოს, ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა ადეკვატურ ახსნა-განმარტებებს ამ მოვლენების ან პირობების შესახებ. (იხ. პუნქტები გ24-გ25)

### **გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე**

*ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის*

21. თუ ფინანსური ანგარიშგება საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზეა მომზადებული, მაგრამ, აუდიტორის აზრით, ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის, აუდიტორმა უნდა შეადგინოს უარყოფითი დასკვნა. (იხ. პუნქტები გ25-გ26)

*ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილია, მაგრამ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა*

არსებითი განუსაზღვრელობის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულია ადეკვატური ინფორმაცია

22. თუ არსებითი განუსაზღვრელობის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში გამჟღავნებულია ადეკვატური ინფორმაცია, აუდიტორმა უნდა გამოთქვას არამოდიფიცირებული მოსაზრება და აუდიტორის დასკვნას დაამატოს ცალკე ნაწილი, რომლის ქვესათაური იქნება „ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა“, რათა: (იხ. პუნქტები გ28-გ31, გ34)

- ა) ყურადღება გაამახვილოს ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნაზე, სადაც ახსნილია მე-19 პუნქტში აღწერილი საკითხები; და
- ბ) განაცხადოს, რომ ეს მოვლენები ან პირობები არსებითი განუსაზღვრელობის არსებობაზე მიანიშნებს, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, მაგრამ აუდიტორის მოსაზრება ამ საკითხთან მიმართებით მოდიფიცირებული არ არის.

არსებითი განუსაზღვრელობის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ადეკვატური ინფორმაცია გამჟღავნებული არ არის

23. თუ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში არსებითი განუსაზღვრელობის შესახებ ადეკვატური ინფორმაცია არ არის გამჟღავნებული, აუდიტორმა უნდა: (იხ. პუნქტები გ32-გ34)

- ა) გამოთქვას პირობითი ან უარყოფითი მოსაზრება, საჭიროებისამებრ, ასს 705-ის<sup>5</sup> (გადასინჯული) მიხედვით; და
- ბ) აუდიტორის დასკვნაში „პირობითი (უარყოფითი) მოსაზრების საფუძველი“ ნაწილში განაცხადოს, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, რომ ის საქმიანობას გააგრძელებს, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმო და ფინანსურ ანგარიშგებაში ადეკვატურად არ არის ახსნილი ეს საკითხი.

ხელმძღვანელობას არ სურს შეფასების გაკეთება ან განვრცობა

- 24. თუ ხელმძღვანელობას არ სურს შეფასების გაკეთება ან განვრცობა აუდიტორის მოთხოვნის შემთხვევაში, აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ამგვარი ქმედებების გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე. (იხ. პუნქტი გ35)

#### **მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება**

- 25. გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი ყველა პირი სუბიექტის მართვაში მონაწილეობს<sup>6</sup>, აუდიტორმა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა აცნობოს იმ გამოვლენილი მოვლენების ან პირობების თაობაზე, რომლებსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი ეჭვის გამოწვევა სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება უნდა მოიცავდეს შემდეგ საკითხებს:

- ა) აღნიშნული მოვლენები ან პირობები ქმნიან თუ არა არსებით განუსაზღვრელობას;
- ბ) ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილია თუ არა;
- გ) ფინანსური ანგარიშგების შესაბამის განმარტებით შენიშვნებში ადეკვატური ინფორმაცია არის თუ არა გამჟღავნებული; და
- დ) არსებული სიტუაციის გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე, როდესაც შესაფერისია.

<sup>5</sup> ასს 705 (გადასინჯული) - „მოსაზრების მოდიფიცირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

<sup>6</sup> ასს 260 (გადასინჯული) - „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება“, მე-13 პუნქტი.

## ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების მნიშვნელოვანი დაგვიანება

26. თუ ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცებას მნიშვნელოვნად აგვიანებს ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ფინანსური ანგარიშგების თარიღის შემდეგ, აუდიტორმა უნდა გამოიკითხოს დაგვიანების მიზეზები. როდესაც აუდიტორი დარწმუნებულია, რომ დაგვიანება დაკავშირებულია სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასებასთან დაკავშირებულ მოვლენებთან ან პირობებთან, აუდიტორმა უნდა ჩაატაროს მე-16 პუნქტში აღწერილი აუცილებელი დამატებითი აუდიტის პროცედურები. ამასთან, უნდა გაითვალისწინოს ამ დაგვიანების გავლენა აუდიტორის მიერ გამოტანილ დასკვნაზე, რომელიც ეხება არსებითი განუსაზღვრელობის არსებობას, როგორც მე-18 პუნქტშია აღწერილი.

\* \* \*

## გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

### წინამდებარე ასს-ის მოქმედების სფერო (იხ. 1-ლი პუნქტი)

გ1. ასს 701<sup>7</sup> ეხება აუდიტორის პასუხისმგებლობას აუდიტორის დასკვნაში აუდიტის ძირითადი საკითხების ინფორმირებასთან დაკავშირებით. ამ სტანდარტში აღიარებულია, რომ როდესაც ასს 701 გამოიყენება, საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული საკითხები შეიძლება მიჩნეული იყოს აუდიტის ძირითად საკითხებად. ამასთან, ახსნილია, რომ მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეკვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, თავისი არსით, აუდიტის ძირითადი საკითხია.<sup>8</sup>

### ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება (იხ. მე-2 პუნქტი)

#### *სახელმწიფო სექტორის სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები*

გ2. ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება შესაფერისია სახელმწიფო

7. ასს 701 - „აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

8. ასს 701, პუნქტები მე-15 და გ41.

სექტორის სუბიექტებისთვისაც. მაგალითად, სახელმწიფო სექტორის ბულალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტი (სსბასს) 1 ეხება სახელმწიფო სექტორის სუბიექტის უნარს, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ<sup>9</sup>. საწარმოს ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით შეიძლება რისკები წარმოიქმნას, მათ შორის, ისეთ სიტუაციებში, როდესაც სახელმწიფო სექტორის სუბიექტები მოგების მიღებაზე (კომერციულ საფუძველზე) მუშაობენ; როდესაც სახელმწიფოს მხარდაჭერა შეიძლება შემცირდეს ან შეწყდეს, ან მათი პრივატიზაცია განხორციელდეს. მოვლენები ან პირობები, რომლებსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი ეჭვის გამოწვევა სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, შეიძლება მოიცავდეს სიტუაციებს, როდესაც სახელმწიფო სექტორის სუბიექტს არ გააჩნია საკმარისი სახსრები საქმიანობის გასაგრძელებლად, ან სახელმწიფო პოლიტიკის შესახებ მთავრობამ ისეთი გადაწყვეტილებები მიიღოს, რომლებიც გავლენას ახდენს სახელმწიფო სექტორის მოცემული სუბიექტის მიერ გაწეულ მომსახურებაზე.

### რისკის შეფასების პროცედურები და დაკავშირებული ქმედებები

*მოვლენები ან პირობები, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ (იხ. მე-10 პუნქტი)*

გ3. ქვემოთ განხილულია ისეთი მოვლენების ან პირობების მაგალითები, რომლებიც, ცალ-ცალკე ან ერთობლივად, მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. ეს ჩამონათვალი არ არის ყოვლისმომცველი და არც ერთ-ერთის ან რამდენიმე მათგანის არსებობა ყოველთვის არ ნიშნავს იმას, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა.

#### ფინანსური

- წმინდა ვალდებულებების ან წმინდა მოკლევადიანი ვალდებულებების მდგომარეობა.
- ფიქსირებულვადიანი სესხები, რომელთა დაფარვის ვადა იწურება მათი გადავადების ან გადახდის ყოველგვარი რეალური პერსპექტივის გარეშე, ან გადაჭარბებული დაყრდნობა მოკლევადიან სესხებზე, გრძელვადიანი აქტივების დასაფინანსებლად.

<sup>9</sup>. სსბასს 1 - „ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა“, პუნქტები 38-41.

- კრედიტორების მხრიდან ფინანსური მხარდაჭერის შეწყვეტის ნიშნები.
- საოპერაციო საქმიანობასთან დაკავშირებული ფულადი სახსრების უარყოფითი ნაკადები, რაც გასული პერიოდების ან საპროგნოზო ფინანსური ანგარიშგებებიდან ჩანს.
- სუბიექტის არახელსაყრელი ძირითადი ფინანსური კოეფიციენტები.
- მნიშვნელოვანი საოპერაციო ზარალი, ან შემოსავლების მიღებისათვის განკუთვნილი აქტივების ღირებულების მკვეთრი გაუფასურება.
- დივიდენდების გაცემის ვადის გადაცილება ან დივიდენდების გაცემის შეწყვეტა.
- კრედიტორებისათვის ვალის დროულად დაბრუნების უუნარობა.
- სასესხო ხელშეკრულების პირობების შესრულების უუნარობა.
- საქონლის კრედიტით მიწოდების ოპერაციების შეცვლა ისეთი ოპერაციებით, როდესაც მომწოდებელთან ანგარიშსწორება წარმოებს საქონლის მიღებისთანავე.
- მნიშვნელოვანი ახალი პროდუქციის შექმნისათვის ან სხვა მნიშვნელოვანი ინვესტიციებისათვის ფინანსების მოპოვების უუნარობა.

#### საოპერაციო

- ხელმძღვანელობის განზრახვა სუბიექტის ლიკვიდაციის ან მისი საქმიანობის შეწყვეტის შესახებ.
- უმაღლესი ხელმძღვანელი პირების წასვლა სუბიექტიდან ისე, რომ მათი ჩანაცვლება არ ხდება.
- ძირითადი ბაზრის, ძირითადი მომხმარებლ(ებ)ის, ფრანშიზის, ლიცენზიის ან მთავარი მომწოდებლ(ებ)ის დაკარგვა.
- სუბიექტის სამუშაო კადრებით უზრუნველყოფასთან დაკავშირებული სიძნელეები.
- მნიშვნელოვანი ნედლეულისა და მასალის უკმარისობა.
- ძლიერ წარმატებული კონკურენტის გამოჩენა.
- სხვა მოვლენები ან პირობები
- შეუსაბამობა მინიმალური კაპიტალის ან სხვა საკანონმდებლო ან მარეგულირებელ მოთხოვნებთან, როგორცაა, მაგალითად

გადახდისუუნარობასთან ან ლიკვიდობასთან დაკავშირებული მოთხოვნები საფინანსო დაწესებულებებისთვის.

- სუბიექტის წინააღმდეგ აღძრული დაუმთავრებელი სასამართლო პროცესი, რომელმაც, საუკეთესო შემთხვევაშიც, შესაძლოა ისეთი მოთხოვნები წარმოშვას, რომელსაც იგი, სავარაუდოდ, ვერ შეასრულებს.
- ცვლილებები კანონში ან ნორმატიულ აქტში, ან სახელმწიფო პოლიტიკაში, რაც, სავარაუდოდ, უარყოფით გავლენას იქონიებს სუბიექტზე.
- სტიქიური უბედურებების არასკმარისი დაფარვა დაზღვევით ან დაზღვევის უქონლობა, როდესაც სადაზღვევო შემთხვევა დადგება.

ამგვარი მოვლენებისა და პირობების მნიშვნელობა ხშირად შესაძლოა სხვა ფაქტორებმა შეარბილოს. მაგალითად, სუბიექტის ვალდებულებების დასაფარად გეგმური თანხების გადახდისუუნარობა შესაძლოა დაბალანსდეს ხელმძღვანელობის გეგმით, რომელიც ეხება ფულადი ნაკადების სათანადო დონის შენარჩუნებას ალტერნატიული გზებით, როგორცაა: აქტივების გაყიდვა, სესხების გადახდის გადავადება ან დამატებითი კაპიტალის მოპოვება. ანალოგიურად, ძირითადი მომწოდებლის დაკარგვის უარყოფითი გავლენა შეიძლება შემსუბუქდეს მიწოდების შესაფერისი ალტერნატიული წყაროს არსებობით.

გ4. მე-10 პუნქტით მოთხოვნილი რისკის შეფასების პროცედურები აუდიტორს ეხმარება იმის დადგენაში, ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება, სავარაუდოდ, მნიშვნელოვანი პრობლემა იქნება თუ არა და აგრეთვე რა გავლენას იქონიებს ეს აუდიტის დაგეგმვაზე. გარდა ამისა, აღნიშნული პროცედურები აუდიტორს საშუალებას აძლევს, დროულად განიხილოს ხელმძღვანელობასთან აღნიშნული საკითხები, მათ შორის, სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებული საკითხები, ასევე გამოვლენილ პრობლემებთან დაკავშირებული ხელმძღვანელობის სამომავლო გეგმები და გადაწყვეტილებები.

მცირე სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები  
(იხ. მე-10 პუნქტი)

გ5. სუბიექტის სიდიდემ შეიძლება გავლენა იქონიოს უარყოფით პირობებთან ადაპტირების უნარზე. მცირე სუბიექტებმა შეიძლება სწრაფად შეძლონ ხელსაყრელი შესაძლებლობების გამოყენება, მაგ-



რამ შეიძლება არ გააჩნდეთ საკმარისი რეზერვები მდგრადი ფუნქციონირებისათვის.

- გ6. პირობები, რომლებიც განსაკუთრებით შესაფერისია მცირე სუბიექტებისთვის, მოიცავს იმის რისკს, რომ ბანკებმა და სხვა კრედიტორებმა შეიძლება შეწყვიტონ სუბიექტის მხარდაჭერა, აგრეთვე ძირითადი მომწოდებლის, მომხმარებლის, თანამშრომლის, ლიცენზიის, ფრანშიზის ან სხვა იურიდიული შეთანხმების დაკარგვის რისკს.

*აუდიტის მთელი პერიოდის განმავლობაში ყურადღების გამახვილება აუდიტის მტკიცებულებებზე, რომლებიც მოვლენებსა და პირობებს ეხება (იხ. მე-11 პუნქტი)*

- გ7. ასს 315-ით (გადასინჯული) მოითხოვება აუდიტორის მიერ შეფასებული რისკის შეფასების გადასინჯვა (შესწორება) და შესაბამისი ცვლილებების შეტანა დაგეგმილ აუდიტის პროცედურებში, თუ აუდიტის პროცესში მოპოვებული იქნება დამატებითი აუდიტის მტკიცებულებები, რაც გავლენას ახდენს აუდიტორისეულ რისკის შეფასებაზე<sup>10</sup>. როდესაც აუდიტორის მიერ რისკის შეფასების შემდეგ გამოვლინდება ისეთი მოვლენები ან პირობები, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, მე-16 პუნქტში აღწერილი პროცედურების ჩატარების გარდა, შეიძლება აუცილებელი გახდეს აუდიტორის მიერ არსებითი უზუსტობის რისკების შეფასების გადასინჯვა. მსგავსი მოვლენების ან პირობების არსებობა შეიძლება გავლენას ახდენდეს აგრეთვე შეფასებულ რისკებზე აუდიტორის რეაგირებისათვის საჭირო დამატებითი აუდიტის პროცედურების ხასიათზე, ვადებსა და მოცულობაზე. აღნიშნულ საკითხთან დაკავშირებით მოთხოვნები და სახელმძღვანელო მითითებები მოცემულია ასს 330<sup>11</sup>-ში.

### **ხელმძღვანელობის დასკვნის შეფასება**

*ხელმძღვანელობის დასკვნა და შესაბამისი ანალიზი და აუდიტორის მიერ ხელმძღვანელობის დასკვნის შეფასება (იხ. მე-12 პუნქტი)*

- გ8. ხელმძღვანელობის დასკვნა სუბიექტის უნარზე, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, წარმოადგენს მნიშვნელოვან საკითხს, რომელიც აუდიტორმა უნდა გაითვალისწინოს ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნ-

<sup>10</sup> ასს 315 (გადასინჯული), 31-ე პუნქტი.

<sup>11</sup> ასს 330 - „აუდიტორის პროცედურები შეფასებულ რისკებზე რეაგირებისათვის“.

ქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობის შეფასებისას.

- გ9. აუდიტორს არ ევალება ხელმძღვანელობის არასაკმარისი ანალიზის გამოსწორება. თუმცა, ზოგჯერ ხელმძღვანელობის დასკვნის მხარდასაჭერად ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული არასაკმარისი ანალიზი შეიძლება ხელს არ უშლიდეს აუდიტორს იმის შეფასებაში, მოცემულ გარემოებებში მიზანშეწონილი არის თუ არა ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება. მაგალითად, თუ წარსულში სუბიექტის საქმიანობა რენტაბელური იყო და ადვილად მიუწვდებოდა ხელი ფინანსურ რესურსებზე, ხელმძღვანელობამ დასკვნა შეიძლება დეტალური ანალიზის გარეშე გამოიტანოს. ამ შემთხვევაში, ხელმძღვანელობის დასკვნის მიზანშეწონილობა აუდიტორმა შეიძლება დეტალური პროცედურების ჩატარების გარეშე შეაფასოს, თუ სხვა ჩატარებული აუდიტის პროცედურები საკმარისია იმისათვის, რომ აუდიტორმა გამოიტანოს დასკვნა იმის თაობაზე, მიზანშეწონილია თუ არა მოცემულ გარემოებებში ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება.
- გ10. სხვა შემთხვევებში, ხელმძღვანელობის მიერ სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესახებ გამოტანილი დასკვნის შეფასება აუდიტორის მიერ, როგორც ეს მე-12 პუნქტით მოითხოვება, შეიძლება მოიცავდეს იმ პროცედურების შეფასებას, რომლებიც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა თავისი დასკვნის გამოსატანად; იმ დამკვეთების შეფასებას, რომლებსაც ეყრდნობა ხელმძღვანელობის დასკვნა, ასევე ხელმძღვანელობის სამომავლო გეგმებისა და მოცემულ გარემოებებში მათი პრაქტიკულად განხორციელების შესაძლებლობის შეფასებას.

*ხელმძღვანელობის დასკვნით მოცული პერიოდი (იხ. მე-13 პუნქტი)*

- გ11. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების უმეტესობაში, რომლებიც ცალსახად მოითხოვს ხელმძღვანელობისგან ზემოაღნიშნული დასკვნის გამოტანას, მითითებულია პერიოდი, რომლის მიმართაც ხელმძღვანელობას ევალება ყველა ხელმისაწვდომი ინფორმაციის გათვალისწინება<sup>12</sup>.

<sup>12</sup> მაგალითად, ბასს 1-ით განსაზღვრულია, რომ ეს პერიოდი საანგარიშგებო პერიოდის დასრულებიდან მინიმუმ თორმეტ თვეს უნდა მოიცავდეს, ან შეიძლება უფრო ხანგრძლივი იყოს.

*მცირე სუბიექტებთან დაკავშირებული მოსაზრებები (იხ. მე-12-13 პუნქტები)*

- გ12. ხშირად მცირე სუბიექტების ხელმძღვანელობას შეიძლება მომზადებული არ ჰქონდეს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის დეტალური შეფასება, მაგრამ ამის ნაცვლად, ისინი შეიძლება დაეყრდნონ სუბიექტის ბიზნესისა და სამომავლო პერსპექტივის სიღრმისეულ ცოდნას. მიუხედავად ამისა, წინამდებარე ასს-ის მოთხოვნების შესაბამისად, აუდიტორმა მაინც უნდა შეაფასოს, ხელმძღვანელობის მიერ სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესახებ გამოტანილი დასკვნა. მცირე სუბიექტების შემთხვევაში, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს სუბიექტის საშუალოვადიანი და გრძელვადიანი დაფინანსების საკითხებზე ხელმძღვანელობასთან მსჯელობა, იმ პირობით, თუ ხელმძღვანელობის არგუმენტების დადასტურება შესაძლებელია საკმარისი დოკუმენტირებული მტკიცებულებებით და ისინი არ ეწინააღმდეგება სუბიექტის შესახებ აუდიტორის მიერ შექმნილ წარმოდგენას. ამგვარად, მე-13 პუნქტში მოცემული მოთხოვნა იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა ხელმძღვანელობას მისი შეფასების განვრცობა მოსთხოვოს, შეიძლება შესრულდეს მსჯელობით, გამოკითხვითა და შესაბამისი დოკუმენტების, მაგალითად, მიღებული სამომავლო მიწოდების შეკვეთების შემოწმებით და მათი პრაქტიკულად განხორციელების შესაძლებლობისა და სხვაგვარი დასაბუთების შეფასებით.
- გ13. ხშირად მცირე სუბიექტებისთვის მნიშვნელოვანია მესაკუთრე-მმართველების უწყვეტი მხარდაჭერა, რათა მათ საქმიანობა განაგრძონ, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმოებმა. როდესაც მცირე სუბიექტი მესაკუთრე-მმართველისგან აღებული სესხით ფინანსდება, შეიძლება მნიშვნელოვანი იყოს, რომ არ მოხდეს ამ სახსრების გატანა (ამოღება). მაგალითად, ფინანსური სიმწიფეების პირობებში, მცირე სუბიექტის ფუნქციონირების გაგრძელება შეიძლება დამოკიდებული იყოს მესაკუთრე-მმართველის მიერ ბანკებისა და სხვა საფინანსო დაწესებულებებისაგან სესხების აღებაზე, ან მესაკუთრე-მმართველის მიერ აღნიშნული სესხის უზრუნველყოფაზე პირადი აქტივების დაგირავებით. ამ შემთხვევაში, აუდიტორი ამოწმებს შესაბამის დოკუმენტებს, რომლებიც ადასტურებს მესაკუთრე-მმართველის სესხის ან გარანტიის სუბორდინაციას. როდესაც სუბიექტი დამოკიდებულია მესაკუთრე-მმართველის დამატებით მხარდაჭერაზე, აუდიტორი განიხილავს, რამდენად შესწევს მესაკუთრე-მმართველს შესაბამისი შეთანხმებით დაკისრებული ვალდებულების შესრულების უნარი. ამასთან, აუდიტორმა შეიძლება მესაკუთრე-მმართველისგან მოითხოვოს წერილობითი დადასტურება ამგვარი

მხარდაჭერის ვადებისა და პირობების, ასევე მესაკუთრე-მმართველის განზრახვის ან მისი ახსნა-განმარტებების ამ შეთანხმების შესახებ.

**პერიოდი, რომელსაც არ მოიცავს ხელმძღვანელობის შეფასება**

(იხ. მე-15 პუნქტი)

გ14. როგორც მე-11 პუნქტით მოითხოვება, აუდიტორს მუდმივად უნდა ახსოვდეს ისეთი ცნობილი მოვლენების (წინასწარდაგეგმილი ან არა) ან პირობების არსებობის შესაძლებლობის შესახებ, რომლებიც მოხდება იმ პერიოდის შემდეგ, რომელსაც მოიცავს ხელმძღვანელობის შეფასება და რომლებმაც შესაძლოა ეჭვქვეშ დააყენოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ხელმძღვანელობის მიერ საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მართებულობა. ვინაიდან რაიმე მოვლენის ან პირობის შედეგის განუსაზღვრელობის ხარისხი მით უფრო იზრდება, რაც უფრო შორეულ მომავალში ხდება მოცემული მოვლენა ან შეიქმნება მოცემული პირობები, ამიტომ ამგვარი მოვლენებისა და პირობების განხილვისას აუდიტორმა უნდა გამოავლინოს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებული შესაძლო მნიშვნელოვანი პრობლემების ნიშნები, სანამ განიხილავს აუცილებელ გასატარებელ ზომებს. თუ გამოვლინდება ამგვარი მოვლენები ან პირობები, აუდიტორს შეიძლება აუცილებლად დასჭირდეს, ხელმძღვანელობას მოსთხოვოს მოვლენის ან პირობის პოტენციური მნიშვნელობის შეფასება სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესახებ მის მიერ გამოტანილ დასკვნასთან მიმართებით. ასეთ სიტუაციებში გამოიყენება მე-16 პუნქტში განხილული პროცედურები.

გ15. ხელმძღვანელობის გამოკითხვის გარდა, აუდიტორს არ ევალება რაიმე სხვა აუდიტის პროცედურების ჩატარება ისეთი მოვლენების ან პირობების დასადგენად, რომლებსაც შეუძლია მნიშვნელოვანი ეჭვის გამოწვევა სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, იმ პერიოდის დასრულების შემდეგ, რომელსაც მოიცავს ხელმძღვანელობის შეფასება, რომლის ხანგრძლივობა, როგორც მე-13 პუნქტშია მითითებული, უნდა იყოს მინიმუმ თორმეტი თვე ფინანსური ანგარიშგების თარიღიდან.

**დამატებითი აუდიტის პროცედურები, რომლებიც ტარდება გარკვეული მოვლენების ან პირობების გამოვლენისას (იხ. მე-16 პუნქტი)**

გ16. მე-16 პუნქტში მოცემული მოთხოვნების შესაფერისი აუდიტის პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს:

- ფულადი ნაკადების, მოგებისა და სხვა შესაფერისი პროგნოზების ანალიზს და ხელმძღვანელობასთან მათ განხილვას;

- სუბიექტის ბოლო ხელმისაწვდომი შუალედური ანგარიშგების ანალიზს და ხელმძღვანელობასთან განხილვას;
- გამოშვებული სავალო ვალდებულებებისა და სასესხო ხელშეკრულებების პირობების მიმოხილვას და იმის დადგენას, ირღვევა თუ არა რომელიმე მათგანი;
- დირექტორთა, აქციონერების, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და მნიშვნელოვანი კომიტეტების კრებების (სხდომების) ოქმების გაცნობას, ფინანსური სიძნეელების ნიშნების გამოსავლენად;
- სუბიექტის იურისტის გამოკითხვას სასამართლოში შეტანილი სარჩელებისა და პრეტენზიების შესახებ, ასევე იმის თაობაზე, რამდენად დასაბუთებულად აფასებს ხელმძღვანელობა ამ სარჩელებისა და მათ დაკმაყოფილებასთან დაკავშირებულ ფინანსურ შედეგებს;
- დაკავშირებული ან სხვა მესამე მხარისთვის ფინანსური მხარდაჭერის უზრუნველყოფის ან შენარჩუნების მიზნით დადებული ხელშეკრულებების არსებობის, მათი კანონიერებისა და განხორციელების შესაძლებლობის დადასტურებას და ამ მხარეთა ფინანსური შესაძლებლობების შეფასებას, დამატებითი ფულადი სახსრებით სუბიექტის უზრუნველყოფის კუთხით;
- სუბიექტის გეგმების განხილვას, რომლებიც ეხება მომხმარებლების შეუსრულებელ შეკვეთებთან დაკავშირებული პრობლემების მოგვარებას;
- აუდიტის პროცედურების ჩატარებას შემდგომ მოვლენებთან დაკავშირებით, რათა გამოვლინდეს ისეთი მოვლენები, რომლებიც ამცირებს სუბიექტის შესაძლებლობას, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, ან სხვაგვარ გავლენას ახდენს ამ შესაძლებლობაზე;
- ნასესხები სახსრების არსებობის, პირობებისა და საკმარისობის დადასტურებას;
- მარეგულირებელი ორგანოების მიერ გასატარებელი ღონისძიებების შესახებ მომზადებული ანგარიშების მოპოვებასა და გაანალიზებას;
- აქტივების გაყიდვასთან დაკავშირებული ნებისმიერი დაგეგმილი ოპერაციის დასაბუთებულობის საკმარისობის განსაზღვრას.

*ხელმძღვანელობის სამომავლო სამოქმედო გეგმების შეფასება*  
(იხ. პუნქტი 16(ბ))

გ17. ხელმძღვანელობის სამომავლო სამოქმედო გეგმების შეფასება შეიძლება მოიცავდეს ხელმძღვანელობის გამოკითხვას სამომავლო ღონისძიებების თაობაზე, მაგალითად, როგორ გეგმავს აქტივების ლიკვიდაციას, სახსრების მოზიდვას ან ვალის რესტრუქტურირებას, დანახარჯების შემცირებას ან გადავადებას, ან კაპიტალის გაზრდას.

*ხელმძღვანელობის დასკვნით მოცული პერიოდი* (იხ. პუნქტი 16(გ))

გ18. 16(გ) პუნქტში აღწერილი პროცედურების გარდა, აუდიტორს შეუძლია ერთმანეთს შეუდაროს:

- უახლოესი წინა პერიოდების საპროგნოზო ფინანსური ინფორმაცია შესაბამისი პერიოდის ფაქტობრივ შედეგებს; და
- მიმდინარე პერიოდის შესაბამისი საპროგნოზო ფინანსური ინფორმაცია - მიმდინარე მომენტისთვის მიღწეულ შედეგებს.

გ19. როდესაც ხელმძღვანელობის დაშვებები გულისხმობს მესამე მხარეთა მხარდაჭერის შენარჩუნებას სუბორდინირებული სესხების გაცემით, მათი მხრიდან ვალდებულებების აღებით სუბიექტისთვის მიცემული დაფინანსების შენარჩუნებაზე ან დამატებითი დაფინანსებით უზრუნველყოფაზე, ან გარანტიების გაცემის ფორმით და მსგავსი დახმარება მნიშვნელოვანია სუბიექტის უნარისთვის, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, აუდიტორს შეიძლება დასჭირდეს საკითხის განხილვა იმის თაობაზე, მოითხოვს თუ არა აღნიშნული მესამე მხარეებისგან წერილობით დადასტურებას, მათი მხარდაჭერის უზრუნველყოფის შესაძლებლობის (მათ შორის, მხარდაჭერის ვადების და პირობების) შესახებ მტკიცებულებების მოსაპოვებლად.

*ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილობითი ინფორმაცია*  
(იხ. პუნქტი 16(ე))

გ20. აუდიტორმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს ოფიციალური წერილის მოპოვება სხვა საკითხებზე (იმ საკითხების გარდა, რომლებსაც ითვალისწინებს მე-16 პუნქტი), აუდიტის მტკიცებულებების გასამყარებლად, რომლებიც მოიპოვა ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობის შესახებ გამოტანილ დასკვნასთან დაკავშირებული მისი სამომავლო სამოქმედო გეგმებისა და ამ გეგმების განხორციელების პრაქტიკული უნარის შესახებ.

## აუდიტორის მიერ გამოტანილი დასკვნები

*მოვლენებთან და პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ (იხ. პუნქტები 18-19)*

გ21. ფრაზა „არსებითი განუსაზღვრელობა“ ბასს 1-ში გამოიყენება ისეთი მოვლენების ან პირობების განხილვისას, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ და რომელთა შესახებაც ინფორმაცია უნდა გამჟღავნდეს ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ზოგიერთ საფუძვლებში მსგავს გარემოებებში გამოიყენება ფრაზა „მნიშვნელოვანი განუსაზღვრელობა“.

*განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის ადეკვატურობის შეფასება, როდესაც გამოვლენილია მოვლენები ან პირობები და არსებითი განუსაზღვრელობა არსებობს*

გ22. როგორც მე-18 პუნქტშია განმარტებული, არსებითი განუსაზღვრელობა იმ შემთხვევაში იარსებებს, როდესაც მოვლენების ან პირობების პოტენციური ზემოქმედების დონე და იმის ალბათობა, რომ ეს მოხდება, იმგვარია, რომ აუცილებელია ამ განუსაზღვრელობის ბუნებისა და შესაძლო შედეგების შესახებ ადეკვატური ინფორმაციის გამჟღავნება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად (ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შემთხვევაში), ან იმისთვის, რომ ფინანსურმა ანგარიშგებამ შეცდომაში არ შეიყვანოს მომხმარებელი (შესაბამისობის საფუძვლების შემთხვევაში). მე-18 პუნქტის თანახმად, აუდიტორს ევალება დასკვნის გამოტანა იმის თაობაზე, არსებობს თუ არა ამგვარი არსებითი განუსაზღვრელობა, იმის მიუხედავად, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებში განმარტებულია თუ არა არსებითი განუსაზღვრელობა, ან როგორ არის განმარტებული.

გ23. მე-19 პუნქტის შესაბამისად, აუდიტორს ევალება იმის დადგენა, ადეკვატური ინფორმაცია არის თუ არა გამჟღავნებული ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში, ამ პუნქტში აღწერილ საკითხებთან მიმართებით. ეს მოთხოვნა ავსებს მოთხოვნას იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა უნდა დაადგინოს, ადეკვატური ინფორმაცია არის თუ არა გამჟღავნებული არსებითი განუსაზღვრელობის შესახებ განმარტებით შენიშვნებში, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნების გათვალისწინებით. ფინანსური

ანგარიშგების წარდგენის ზოგიერთი საფუძველებით, მე-19 პუნქტში აღწერილი საკითხების გარდა, შეიძლება მოითხოვებოდეს სხვა სახის ინფორმაციის გამჟღავნებაც, როგორცაა, მაგალითად ინფორმაცია:

- ხელმძღვანელობის მიერ იმ მოვლენების ან პირობების მნიშვნელობის შეფასების შესახებ, რომლებიც დაკავშირებულია სუბიექტის შესაძლებლობასთან, შეასრულოს თავისი ვალდებულებები; ან
- ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი მსჯელობისა და მიღებული გადაწყვეტილებების თაობაზე, რომლის საფუძველზეც შეაფასა სუბიექტის უნარი, რომ საქმიანობას გააგრძელებს, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმო.

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ზოგიერთ საფუძველებში შეიძლება მოცემული იყოს დამატებითი მითითებები იმის შესახებ, როგორ უნდა განსაზღვროს ხელმძღვანელობამ განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელი ინფორმაცია ძირითადი მოვლენების ან პირობების პოტენციური ზემოქმედების დონის, ან მათი მოხდენის ალბათობისა და დროის შესახებ.

*განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის ადეკვატურობის შეფასება, როდესაც გამოვლენილია მოვლენები ან პირობები, მაგრამ არსებითი განუსაზღვრელობა არ არსებობს (იხ. მე-20 პუნქტი)*

გ24. იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც არსებითი განუსაზღვრელობა არ არსებობს, მე-20 პუნქტის თანახმად აუდიტორმა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძველების მოთხოვნების გათვალისწინებით მაინც უნდა შეაფასოს, ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა ადეკვატურ ახსნა-განმარტებებს იმ მოვლენებისა თუ პირობების შესახებ, რომლებიც მნიშვნელოვან ექვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის ზოგიერთი საფუძველები ითვალისწინებს განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნებას ისეთი საკითხების შესახებ, როგორცაა:

- ძირითადი მოვლენები ან პირობები;
- ხელმძღვანელობის მიერ იმ მოვლენების ან პირობების მნიშვნელობის შეფასება, რომლებიც დაკავშირებულია სუბიექტის შესაძლებლობასთან, შეასრულოს თავისი ვალდებულებები;



- ხელმძღვანელობის გეგმები, რომლებიც გამიზნულია ამ მოვლენების ან პირობების ზემოქმედების ხარისხის შესასუსტებლად; ან
- ხელმძღვანელობის მიერ ჩატარებული მნიშვნელოვანი მსჯელობა და მიღებული გადაწყვეტილებები, რომლის საფუძველზეც შეაფასა სუბიექტის უნარი, რომ საქმიანობას გააგრძელებს, როგორც ფუნქციონირებადი საწარმო.

გ25. როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძველების შესაბამისად, აუდიტორის შეფასება იმის თაობაზე, ფინანსური ანგარიშგებით მიიღწევა თუ არა სამართლიანი წარდგენა, უნდა მოიცავდეს ფინანსური ანგარიშგების საერთო წარდგენის, მისი სტრუქტურისა და შინაარსის შეფასებას; ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაში, მათ შორის შესაბამის განმარტებით შენიშვნებში, ფინანსური ანგარიშგების საფუძველად აღებული ოპერაციები და მოვლენები წარმოდგენილია თუ არა იმგვარად, რომ უზრუნველყოფდეს სამართლიან წარდგენას.<sup>13</sup> კონკრეტული ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით, აუდიტორმა შეიძლება დაადგინოს, რომ აუცილებელია დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად. ასე შეიძლება იმ შემთხვევაში მოხდეს, თუ აუდიტორი გამოავლენს ისეთ მოვლენებს ან პირობებს, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, მაგრამ მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით, აუდიტორი დაასკვნის, რომ არ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძველები აშკარად არ მოითხოვს განმარტებით შენიშვნებში ინფორმაციის გამჟღავნებას ამ გარემოებების შესახებ.

### გავლენა აუდიტორის დასკვნაზე

*ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის (იხ. 21-ე პუნქტი)*

გ26. თუ ფინანსური ანგარიშგება შედგენილია საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე, მაგრამ, აუდიტორის აზრით, ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსურ ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის, ასეთ სიტუაციაში გამოიყენება 21-ე პუნქტის

<sup>13</sup> ასს 700 (გადასინჯული) - „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზავი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზავები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“, იხ. მე-14 პუნქტი.

მოთხოვნა იმის თაობაზე, რომ აუდიტორმა უნდა გამოთქვას უარყოფითი მოსაზრება, იმის მიუხედავად, ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ახსნილი იქნება თუ არა, რომ ხელმძღვანელობის მიერ საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის.

- გ27. როდესაც კონკრეტულ გარემოებებში ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილი არ არის, სუბიექტის ხელმძღვანელობას შეიძლება მოეთხოვებოდეს, ან შეიძლება ხელმძღვანელობამ თვითონ გადაწყვიტოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება სხვა საფუძველით (მაგალითად, სალიკვიდაციო საფუძველზე). აუდიტორმა შესაძლებელია შეძლოს ამ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარება, თუკი დაადგენს, რომ მოცემულ გარემოებებში მისაღებია ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ამგვარი სხვა საფუძველით. მან ასევე შეიძლება შეძლოს ამ ფინანსურ ანგარიშგებაზე არამოდიფიცირებული მოსაზრების გამოთქმა, თუ ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ადეკვატურ განმარტებებს ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული საფუძველის შესახებ, ან შეიძლება მიზანშეწონილად ან აუცილებლად მიიჩნიოს მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის დამატება აუდიტორის დასკვნაში ასს 706-ის (გადასინჯული)<sup>14</sup> შესაბამისად, რათა მომხმარებლის ყურადღება მიაპყროს ზემოაღნიშნულ ალტერნატიულ საფუძველსა და მისი გამოყენების მიზეზებზე.

*ანგარიშგების საფუძველად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება მიზანშეწონილია, მაგრამ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა (იხ. პუნქტები 22-23)*

- გ28. არსებითი განუსაზღვრელობის გამოვლენა ერთ-ერთი ისეთი საკითხია, რომელიც მნიშვნელოვანია მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების სათანადოდ გაგების თვალსაზრისით. აუდიტორის დასკვნაში ცალკე ნაწილის დართვა, რომლის სათაურიდან ჩანს, რომ საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით არსებითი განუსაზღვრელობა არსებობს, მომხმარებლების ყურადღებას ამახვილებს ამ სიტუაციაზე.
- გ29. წინამდებარე ასს-ის დანართში მოცემულია იმ ტექსტის საილუსტრაციო ნიმუშები, რომლის ჩართვაც ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილ აუდიტორის დასკვნაში სავალდებულოა, როდესაც

<sup>14</sup> ასს 706 (გადასინჯული) - „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაციები დამოუკიდებელი აუდიტორის დასკვნაში“.

საც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებია. თუ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები არ არის, შესაძლებელია აუცილებელი გახდეს ამ დანართში წარმოდგენილი საილუსტრაციო ნიმუშების ადაპტირება, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სხვა საფუძვლების მოთხოვნების ასახვის მიზნით, კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით.

გ30. 22-ე პუნქტი ადგენს მინიმალურ ინფორმაციას, რომელიც აუცილებლად უნდა იყოს წარმოდგენილი აუდიტორის დასკვნაში ამ პუნქტში აღწერილ თითოეულ შემთხვევაში. სავალდებულო ინფორმაციის შევსების მიზნით, აუდიტორს შეუძლია სხვა ინფორმაციის დამატებაც, მაგალითად შეუძლია ახსნას, რომ:

- არსებითი განუსაზღვრელობის არსებობის ცოდნას გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების სათანადოდ გაგების თვალსაზრისით;<sup>15</sup> ან
- როგორ გადაიჭრა აღნიშნული საკითხი აუდიტში. (იხ. პუნქტი გ1)

არსებითი განუსაზღვრელობის შესახებ ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულია ადეკვატური ინფორმაცია (იხ. 22-ე პუნქტი)

გ31. წინამდებარე ასს-ის დანართში მოცემული 1-ლი ნიმუში ისეთი აუდიტორის დასკვნის მაგალითია, როდესაც აუდიტორმა მოიპოვა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები იმის თაობაზე, რომ მიზანშეწონილია ხელმძღვანელობის მიერ ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენება, თუმცა არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არის განმარტებული ეს საკითხი. ასს 700-ის (გადასინჯული) დანართში მოცემული აუდიტორის დასკვნების საილუსტრაციო ნიმუშებიც მოიცავს სანიმუშო ტექსტს, რომელიც უნდა აისახოს ნებისმიერი სუბიექტის აუდიტორის დასკვნაში საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით, რათა გამოჩნდეს, რა სახის პასუხისმგებლობა ეკისრებათ საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით, ერთი მხრივ, იმ პირებს, რომლებიც პასუხს აგებენ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე და, მეორე მხრივ, აუდიტორს.

<sup>15</sup> ასს 706 (გადასინჯული), პუნქტი გ2.

ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არ არის განმარტებული არსებითი განუსაზღვრელობა (იხ. 23-ე პუნქტი)

გ32. წინამდებარე ასს-ის დანართში მოცემული აუდიტორის დასკვნის მე-2 და მე-3 ნიმუშები აუდიტორის ისეთი დასკვნების მაგალითებია, რომლებიც შეიცავს პირობით და უარყოფით მოსაზრებას, შესაბამისად, იმის გამო, რომ, მართალია, აუდიტორმა მოიპოვა საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებები ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობის შესახებ, მაგრამ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არ არის განმარტებული არსებითი განუსაზღვრელობა.

გ33. ისეთ სიტუაციაში, როდესაც მრავალმხრივი არსებითი განუსაზღვრელობები არსებობს, რომლებიც მნიშვნელოვან გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, აუდიტორმა, უკიდურესად იშვიათ შემთხვევებში, შესაძლოა უფრო მიზანშეწონილად მიიჩნიოს უარის გაცხადება მოსაზრების გამოხატვაზე დასკვნაში, ნაცვლად იმისა, რომ დასკვნაში ჩართოს 22-ე პუნქტით მოთხოვნილი ტექსტი. აღნიშნულ საკითხზე მითითებები მოცემულია ასს 705-ში (გადასინჯული).<sup>16</sup>

მარეგულირებელი ორგანოების ინფორმირება (იხ. პუნქტები 22-23)

გ34. როდესაც რეგულირებადი დარგის სუბიექტის აუდიტორი მიიჩნევს, რომ შეიძლება აუცილებელი იყოს აუდიტორის დასკვნაში საწარმოს ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებულ საკითხებზე მინიშნება, შეიძლება აუდიტორს იმავდროულად ევალუოდეს ამ საკითხების ინფორმირება სათანადო მარეგულირებელი, სამართალდამცავი ან საზედამხედველო ორგანოებისთვის.

**ხელმძღვანელობას არ სურს შეფასების გაკეთება ან განვრცობა**  
(იხ. 24-ე პუნქტი)

გ35. გარკვეულ გარემოებებში, აუდიტორი შეიძლება დარწმუნდეს, რომ აუცილებელია, ხელმძღვანელობას მოსთხოვოს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასება, ან მის მიერ მომზადებული შეფასების განვრცობა. თუ ხელმძღვანელობას არ სურს ამის გაკეთება, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს აუდიტორის დასკვნაში პირობითი მოსაზრების გამოთქმა, ან მოსაზრების გამოთქმაზე უარის გაცხადება, იმ მოტივით, რომ აუდიტორმა ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი აუდიტის მტკიცებულებების მოპოვება, ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად საწარმოს ფუნ-

<sup>16</sup> ასს 705 (გადასინჯული), მე-10 პუნქტი.

ქციონირებადობის პრინციპის გამოყენების მიზანშეწონილობის შესახებ, როგორცაა, მაგალითად აუდიტის მტკიცებულებები, ხელმძღვანელობის გეგმების ან სხვა შემარბილებელი ფაქტორების არსებობის შესახებ.

## საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული აუდიტორის დასკვნების ნიმუშები

- 1-ლი ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა მოიცავს არამოდიფიცირებულ მოსაზრებას, როდესაც აუდიტორმა დაასკვნა, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არის განმარტებული ეს საკითხი.
- მე-2 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა მოიცავს პირობით მოსაზრებას, როდესაც აუდიტორმა დაასკვნა, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა და ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარია იმის გამო, რომ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არ არის განმარტებული ეს საკითხი.
- მე-3 ნიმუში: აუდიტორის დასკვნა მოიცავს უარყოფით მოსაზრებას, როდესაც აუდიტორმა დაასკვნა, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში გამჟღავნებული არ არის მოთხოვნილი ინფორმაცია ამ არსებით განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებით.

1-ლი ნიშნში - არამოდიფიცირებული მოსაზრება, როდესაც აუდიტორმა დაასკვნა, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არის განმარტებული ეს საკითხი.

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600<sup>1</sup> 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<sup>2</sup> შესაბამისად;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ მიზანშეწონილია არამოდიფიცირებული (ე.ი. „სუფთა“) მოსაზრება;
- ამ აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმებია მოცემული იურისდიქციის ეთიკური ნორმები;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, განაგრძოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არის განმარტებული ეს არსებითი განუსაზღვრელობა;
- აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება განხორციელდა ასს 701-ის შესაბამისად;

<sup>1</sup> ასს 600 - „სპეციფიკური საკითხები - ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორის სამუშაოს ჩათვლით)“.

<sup>2</sup> ასს 210 - „აუდიტის გარიგების პირობებზე შეთანხმება“.

- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და სხვა ინფორმაციაში არ აღმოუჩენია არსებითი უზუსტობა;
- 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 შესაფერისი ადრესატი]

### დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე<sup>3</sup>

#### მოსაზრება

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

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

<sup>3</sup>. ქვესათაური - „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ აუცილებელი არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე.“



## მოსაზრების საფუძველი

აუდიტს წარვმართავდით აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების (ასს-ების) შესაბამისად. ამ სტანდარტებით განსაზღვრული ჩვენი პასუხისმგებლობები დეტალურად აღწერილია ჩვენი დასკვნის - „*აუდიტორის პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე*“ - ნაწილში. ჩვენ დამოუკიდებლები ვართ ABC კომპანიისგან 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 აუდიტის მტკიცებულებები საკმარისი და შესაფერისია ჩვენი მოსაზრების გამოთქმისთვის აუცილებელი საფუძვლის შესაქმნელად.

## 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 წლისათვის და ამ თარიღისათვის კომპანიის მოკლევადიანმა ვალდებულებებმა მთლიან აქტივებს YYY-ით გადააჭარბა. როგორც მე-6 შენიშვნაშია აღნიშნული, ეს მოვლენები და პირობები, სხვა საკითხებთან ერთად, მიუთითებს არსებითი განუსაზღვრელობის არსებობაზე, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს ABC კომპანიის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა გააგრძელოს, 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 ცალკე მოსაზრებას არ გამოვთქვამთ. ამასთან, დავადგინეთ, რომ - „*ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა*“ - ნაწილში აღწერილი საკითხის გარდა, ქვემოთ განხილული საკითხებიც აუდიტის ძირითადი საკითხებია, რომელთა შესახებაც ინფორმირება აუცილებელია ჩვენს დასკვნაში.

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

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

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

**ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>4</sup>**

*[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 700-ის (გადასინჯული) შესაბამისად - იხ. ასს 700-ის (გადასინჯული)<sup>5</sup> 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]*

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

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

*[აუდიტორის მისამართი]*

*[თარიღი]*

<sup>4</sup> ამ ასს-ში ყველგან, საილუსტრაციო აუდიტორის დასკვნის ნიმუშებში, შეიძლება აუცილებელი იყოს ტერმინების „ხელმძღვანელობა“ და „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ შეცვლა სხვა ტერმინებით, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

<sup>5</sup> ასს 700-ის (გადასინჯული) 34-ე და 39-ე პუნქტები მოითხოვს სათანადო ტექსტის ჩართვას ნებისმიერი სუბიექტის აუდიტორის დასკვნაში საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით, რათა გამოჩნდეს, რა სახის პასუხისმგებლობა ეკისრებათ საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით, ერთი მხრივ, იმ პირებს, რომლებიც პასუხს აგებენ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე და, მეორე მხრივ, აუდიტორს.

მე-2 ნიმუში - აუდიტორის დასკვნა მოიცავს პირობით მოსაზრებას, როდესაც აუდიტორმა დაასკვნა, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა და ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარია იმის გამო, რომ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არ არის განმარტებული ეს საკითხი.

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- საფონდო ბირჟაზე კოტირებული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600 არ გამოიყენება);
- ფინანსური ანგარიშგება 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;
- ამ აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმებია მოცემული იურისდიქციის ეთიკური ნორმები;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, განაგრძოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. ფინანსური ანგარიშგების yy შენიშვნაში განხილულია კომპანიის დაფინანსების ხელშეკრულებების მნიშვნელობა, მათი დასრულების ვადები და დაფინანსების მთლიანი თანხა. თუმცა, წარმოდგენილი არ არის ინფორმაცია ამ სიტუაციის გავლენის შესახებ ფინანსურ ანგარიშგებაზე, ან რეფინანსირების შესაძლებლობის შესახებ, არც ახსნილი არ არის, რომ აღნიშნული სიტუაცია წარმოქმნის არსებით განუსაზღვრელობას;
- ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარია იმის გამო, რომ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არ არის განმარტებული არსებითი განუსაზღვრელობის არსებობა. აუდიტორის დასკვნა მოიცავს პირობით მოსაზრებას, ვინაიდან აუდიტორმა დაასკვნა, რომ არსებითია, მაგრამ არა ყოვლისმომცველი ფინანსურ ანგარიშგებაზე იმ ფაქტის გავლენა, რომ ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არ არის განმარტებული ზემოაღნიშნული საკითხი;

- აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება განხორციელდა ასს 701-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პირობითი მოსაზრების გამომწვევი საკითხი გავლენას ახდენს სხვა ინფორმაციაზე;
- 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 შესაფერისი ადრესატი]

### დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე<sup>6</sup>

#### 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 ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისაგან, ასევე ფინანსურ ანგარიშგებაზე დართული შენიშვნებისგან, მათ შორის, ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისგან.

ჩვენი აზრით, გარდა ჩვენი დასკვნის - „*პირობითი მოსაზრების საფუძველი*“ - ნაწილში აღწერილი საკითხების არასრულყოფილი განმარტებისა, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად ასახავს (ან *უტყუარად და სამართლიანად ასახავს*) ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

<sup>6</sup> ქვესათაური - „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ აუცილებელი არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე.“

## პირობითი მოსაზრების საფუძველი

როგორც განხილულია ფინანსური ანგარიშგების yy შენიშვნაში, კომპანიის დაფინანსების ხელშეკრულებების ვადები ამოიწურა და დავალიანების თანხები უნდა დაიფაროს 20X2 წლის 19 მარტისთვის. კომპანიამ ვერ შეძლო სესხის რეფინანსირება და ვერც დაფინანსების სხვა საშუალება გამოძებნა. ზემოაღნიშნული მოვლენები მიუთითებს, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს კომპანიის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ. ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში ადეკვატურად არ არის განმარტებული ეს საკითხი.

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

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

*[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების შესაბამისად - იხ. ასს 720-ის (გადასინჯული) მე-2 დანართის მე-6 საილუსტრაციო ნიმუში. მე-6 ნიმუშის „სხვა ინფორმაცია“ ნაწილის ბოლო აბზაცი სათანადოდ შეიცვლება და მასში აღწერილი იქნება პირობითი მოსაზრების გამოძვევი კონკრეტული საკითხი, რომელიც იმავდროულად გავლენას ახდენს სხვა ინფორმაციაზე.]*

## აუდიტის ძირითადი საკითხები

აუდიტის ძირითად საკითხად მიიჩნევა ისეთი საკითხი, რომელიც, ჩვენი პროფესიული შეფასებით, ყველაზე მნიშვნელოვანი იყო ჩვენ მიერ ჩატარებულ მიმდინარე პერიოდის კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების 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. ამას-

თან, დავადგინეთ, რომ - „პირობითი მოსაზრების საფუძველი“ - ნაწილში აღწერილი საკითხის გარდა, ქვემოთ განხილული საკითხებიც აუდიტის ძირითადი საკითხებია, რომელთა შესახებაც ინფორმირება აუცილებელია ჩვენს დასკვნაში.

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

**ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>7</sup>**

[*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)<sup>8</sup> 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.*]

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

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

[*აუდიტორის მისამართი*]

[*თარიღი*]

<sup>7</sup> ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

<sup>8</sup> ასს 700-ის (გადასინჯული) 34-ე და 39-ე პუნქტები მოითხოვს სათანადო ტექსტის ჩართვას ნებისმიერი სუბიექტის აუდიტორის დასკვნაში საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით, რათა გამოჩნდეს, რა სახის პასუხისმგებლობა ეკისრებათ საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით, ერთი მხრივ, იმ პირებს, რომლებიც პასუხს აგებენ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე და, მეორე მხრივ, აუდიტორს.

მე-3 ნიმუში - აუდიტორის დასკვნა მოიცავს უარყოფით მოსაზრებას, როდესაც აუდიტორმა დაასკვნა, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა და ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში გამჟღავნებული არ არის მოთხოვნილი ინფორმაცია ამ არსებით განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებით.

მოცემული საილუსტრაციო დანიშნულების აუდიტორის დასკვნის მიზნებისთვის იგულისხმება შემდეგი გარემოებების არსებობა:

- სუბიექტის (რომელიც კოტირებული არ არის საფონდო ბირჟაზე) ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის აუდიტი, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად. ეს აუდიტი არ არის ჯგუფის აუდიტი (ე.ი. ასს 600 არ გამოიყენება);
- ფინანსური ანგარიშგება 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;
- ამ აუდიტისთვის შესაფერისი ეთიკური ნორმებია მოცემული იურისდიქციის ეთიკური ნორმები;
- აუდიტორმა მოპოვებულ აუდიტის მტკიცებულებებზე დაყრდნობით დაასკვნა, რომ არსებობს მოვლენებთან ან პირობებთან დაკავშირებული არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, განაგრძოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ და კომპანია აპირებს, თავი გაკოტრებულად გამოაცხადოს. ფინანსურ ანგარიშგებაში გამჟღავნებული არ არის მოთხოვნილი ინფორმაცია ამ არსებით განუსაზღვრელობასთან დაკავშირებით. აუდიტორის მოსაზრება უარყოფითია, ვინაიდან ზემოაღნიშნული ინფორმაციის გამოტოვების/არგამჟღავნების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითი არის და ყოვლისმომცველიც;
- აუდიტორს არ ევალება და არც თვითონ გადაწყვიტა აუდიტის ძირითადი საკითხების შესახებ ინფორმირება ასს 701-ის შესაბამისად;
- აუდიტორმა ყველანაირი სხვა ინფორმაცია მიიღო აუდიტორის დასკვნის თარიღამდე და ფინანსური ანგარიშგების შესახებ უარყოფითი მოსაზრების გამომწვევი საკითხი გავლენას ახდენს სხვა ინფორმაციაზეც;

- 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 შესაფერისი ადრესატი]

### დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე<sup>9</sup>

#### უარყოფითი მოსაზრება

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

ჩვენი აზრით, იმის გამო, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში გამჟღავნებული არ არის ინფორმაცია, რომელიც აღწერილია ჩვენი დასკვნის - „*უარყოფითი მოსაზრების საფუძველი*“ - ნაწილში, თანდართული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს (ან უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს) ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისთვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

#### უარყოფითი მოსაზრების საფუძველი

კომპანიის დაფინანსების ხელშეკრულებების ვადები ამოიწურა და გადასახდელი თანხები უნდა დაფარულიყო 20X1 წლის 31 დეკემბერს. კომპანიამ ვერ შეძლო სესხის რეფინანსირება, ვერც დაფინანსების სხვა საშუალება გამოძებნა და აპირებს თავი გაკოტრებულად გამოაცხადოს. ხსენებული

<sup>9</sup>. ქვესათაური - „დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების აუდიტზე“ აუცილებელი არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე.“



მოვლენები მიუთითებს, რომ არსებობს არსებითი განუსაზღვრელობა, რაც მნიშვნელოვან ექვს ბადებს სუბიექტის უნართან დაკავშირებით, საქმიანობა განაგრძოს, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, აგრეთვე სუბიექტის უნარის შესახებაც, რომ ის შეძლებს თავისი აქტივების გაყიდვასა და ვალდებულებების დაფარვას ჩვეულებრივი საქმიანობის პირობებში. ფინანსურ ანგარიშგებაში (და მასზე დართულ შენიშვნებში) გამჟღავნებული არ არის ინფორმაცია ამ ფაქტის შესახებ.

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

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

*[ინფორმაცია წარმოდგენილი იქნება ასს 720-ის (გადასინჯული) მოთხოვნების შესაბამისად - იხ. ასს 720-ის (გადასინჯული) მე-2 დანართის მე-7 საილუსტრაციო ნიმუში. მე-7 ნიმუშის „სხვა ინფორმაცია“ ნაწილის ბოლო აბზაცი სათანადოდ შეიცვლება და მასში აღწერილი იქნება უარყოფითი მოსაზრების გამომწვევი კონკრეტული საკითხი, რომელიც იმავდროულად გავლენას ახდენს სხვა ინფორმაციაზე.]*

**ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე<sup>10</sup>**

*[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)<sup>11</sup> 1-ლი საილუსტრაციო ნიმუში.]*

<sup>10</sup> ან სხვა ტერმინები, რომლებიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

## 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]

---

<sup>11</sup> ასს 700-ის (გადასინჯული) 34-ე და 39-ე პუნქტები მოითხოვს სათანადო ტექსტის ჩართვას ნებისმიერი სუბიექტის აუდიტორის დასკვნაში საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით, რათა გამოჩნდეს, რა სახის პასუხისმგებლობა ეკისრებათ საწარმოს ფუნქციონირებადობასთან დაკავშირებით, ერთი მხრივ, იმ პირებს, რომლებიც პასუხს აგებენ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე და, მეორე მხრივ, აუდიტორს.

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 © 2021 წლის აპრილი, 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: 978-1-60815-498-2