მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი 2400 (გადასინჯული)

გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ

(ძალაშია 2013 წლის 31 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დასრულებული პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისთვის)

შინაარსი

პუნქტი

შესავალი

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო 1–4

გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგება 5–8

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) სტატუსი 9–12

ძალაში შესვლის თარიღი 13

მიზნები 14–15

განმარტებები 16–17

მოთხოვნები

მიმოხილვის გარიგების შესრულება წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად 18–20

ეთიკური მოთხოვნები 21

პროფესიული სკეპტიციზმი და პროფესიული განსჯა 22–23

ხარისხის კონტროლი ცალკეული გარიგების დონეზე 24–28

დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმება და დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელება 29–41

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება 42

გარიგების ჩატარება 43–57

შემდგომი მოვლენები 58–60

ოფიციალური წერილები 61–65

ჩატარებული პროცედურების შედეგად მიღებული მტკიცებულებების შეფასება 66–68

ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პრაქტიკოსის დასკვნის ჩამოყალიბება 69–85

პრაქტიკოსის ანგარიში 86–92

დოკუმენტაცია 93–96

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო გ1–გ5

გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგება გ6–გ7

მიზნები გ8–გ10

განმარტებები გ11–გ13

მიმოხილვის გარიგების ჩატარება წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად გ14

ეთიკური მოთხოვნები გ15–გ16

პროფესიული სკეპტიციზმი და პროფესიული განსჯა გ17–გ25

ხარისხის კონტროლი ცალკეული გარიგების დონეზე გ26–გ33

დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმება და დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელება გ34–გ62

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება გ63–გ69

გარიგების ჩატარება გ70–გ105

ოფიციალური წერილები გ106–გ108

ჩატარებული პროცედურების შედეგად მიღებული მტკიცებულებების შეფასება გ109–გ111

ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პრაქტიკოსის დასკვნის ჩამოყალიბება გ112–გ123

პრაქტიკოსის ანგარიში..... გ124–გ150

დოკუმენტაცია გ151

1-ლი დანართი: გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ გარიგების წერილის ნიმუში

მე-2 დანართი: პრაქტიკოსის მიერ შედგენილი მიმოხილვის ანგარიშების ნიმუშები

მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი (მგსს) 2400 (გადასინჯული) - *„გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ“* - უნდა განიხილებოდეს *„ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის წინასიტყვაობასთან“* ერთად.

შესავალი

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო

1. წინამდებარე მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი (მგსს) ეხება: (იხ. პუნქტი გ1)

   ა) პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობას გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ჩატარებისას, როდესაც პრაქტიკოსი არ არის მოცემული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორი; და

   ბ) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პრაქტიკოსის მიერ შედგენილი ანგარიშის ფორმასა და შინაარსს.

2. წინამდებარე მგსს არ ეხება პრაქტიკოსის მიერ ჩატარებულ სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას ან შუალედური ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვას, რომელიც მოცემული სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების დამოუკიდებელი აუდიტორია. (იხ. პუნქტი გ2)

3. წინამდებარე მგსს გამოიყენება გასული პერიოდების სხვა ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვისთვისაც, საჭიროების შემთხვევაში, ადაპტირებული სახით. შეზღუდული რწმუნების გარგებები, გარდა გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვისა, ტარდება მგსს 3000-ის შესაბამისად.[1]

კავშირი ხკსს 1-თან[2]

4. ხარისხის კონტროლის სისტემებზე, პოლიტიკასა და პროცედურებზე პასუხისმგებელია ფირმა. ხკსს 1 ვრცელდება პროფესიონალ ბუღალტერთა ფირმებზე, ფირმის მიერ შესრულებულ ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგებებთან მიმართებით.[3] წინამდებარე მგსს-ის დებულებები, რომლებიც ეხება ხარისხის კონტროლს ცალკეული მიმოხილვის გარიგების დონეზე, დამუშავებულია იმის გათვალისწინებით, რომ ფირმამ უნდა დაიცვას ხკსს 1-ის მოთხოვნები, ან გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგება

5. გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა წარმოადგენს შეზღუდული რწმუნების გარიგებას, როგორც ეს აღწერილია მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურულ საფუძვლებში.[4] (იხ. პუნქტები: გ6–გ7)

6. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისას პრაქტიკოსს გამოაქვს დასკვნა, რომელიც ამაღლებს გამიზნული მომხმარებლების ნდობის დონეს იმასთან დაკავშირებით, რომ სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. პრაქტიკოსის დასკვნა ეყრდნობა პრაქტიკოსის მიერ მოპოვებულ შეზღუდულ რწმუნებას. პრაქტიკოსის ანგარიში მოიცავს მიმოხილვის გარიგების ხასიათის აღწერას, კონტექსტის სახით, რათა პრაქტიკოსის ანგარიშის მკითხველებმა შეძლონ ზემოაღნიშნული დასკვნის გაგება.

7. პრაქტიკოსი ძირითადად ატარებს გამოკითხვებსა და ანალიზურ პროცედურებს, რათა მოიპოვოს საკმარისი და შესაფერის მტკიცებულებები, რომელიც საფუძვლად დაედება მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებაზე წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების შესაბამისად გამოტანილ დასკვნას.

8. თუ პრაქტიკოსისათვის ცნობილი გახდება ისეთი საკითხი, რაც მას აფიქრებინებს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არსებითად მცდარი იყოს, მაშინ პრაქტიკოსი შეიმუშავებს და ატარებს დამატებით პროცედურებს, რომლებიც მოცემულ გარემოებებში, მისი აზრით, აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის გამოსატანად წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად.

---

1. მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტი (მგსს) 3000 - „*მარწმუნებელი გარიგებები, გასული პერიოდების ფინანსური ინფორმაციის აუდიტის ან მიმოხილვის გარდა*“.

2. ხარისხის კონტროლის საერთაშორისო სტანდარტი (ხკსს) 1 - „*ხარისხის კონტროლი ფირმებისთვის, რომლებიც ასრულებენ ფინანსური ანგარიშგების აუდიტსა და მიმოხილვას და სხვა სახის მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების გარიგებებს*“.

3. ხკსს 1, მე-4 პუნქტი.

4. მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურული საფუძვლები, პუნქტები მე-15 და მე-16.

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) სტატუსი

9. წინამდებარე მგსს განსაზღვრავს პრაქტიკოსის მიზნებს, რომლებსაც უნდა მიაღწიოს ამ მგსს-ის მოთხოვნების შესასრულებლად, რაც ქმნის კონტექსტს, რომლისთვისაც დადგენილია წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები და რომლის მიზანია, პრაქტიკოსმა გააცნობიეროს, რის გაკეთება ევალება მიმოხილვის გარიგების ჩატარებისას.

10. სტანდარტის სავალდებულო მოთხოვნები, რომელთა გამოსახატად გამოიყენება სიტყვა „უნდა“, იმისთვისაა განკუთვნილი, რომ პრაქტიკოსმა შეძლოს სტანდარტით განსაზღვრული მიზნების მიღწევა.

11. ამასთან, წინამდებარე მგსს-ში მოცემულია შესავალი მასალა, განმარტებები, გამოყენება და სხვა დამხმარე მასალა, რაც უზრუნველყოფს ამ მგსს-ის სათანადოდ გაგებას.

12. „გამოყენებისა და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალის“ ნაწილში უფრო დეტალურად არის ახსნილი სტანდარტის მოთხოვნები და მოცემულია მითითებები, როგორ უნდა შეასრულოს პრაქტიკოსმა ისინი. მართალია, ამგვარი მითითებები, თავისთავად, არ არის სავალდებულო ხასიათის, მაგრამ ისინი მნიშვნელოვან როლს თამაშობს სტანდარტის მოთხოვნების სათანადოდ შესრულების უზრუნველყოფაში. გარდა ამისა, განყოფილებაში „გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა“ მოცემული განმარტებები შეიძლება ეხებოდეს სტანდარტში განხილული საკითხების შესახებ ამოსავალ ინფორმაციას, რაც ხელს უწყობს მისი მოთხოვნების სათანადოდ დაცვას.

ძალაში შესვლის თარიღი

13. წინამდებარე მგსს ძალაში შედის 2013 წლის 31 დეკემბერს ან ამ თარიღის შემდეგ დასრულებული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისთვის.

მიზნები

14. ამ სტანდარტის მიხედვით ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისას პრაქტიკოსის მიზნებია:

    ა) შეზღუდული რწმუნების მოპოვება, ძირითადად, გამოკითხვებისა და ანალიზური პროცედურების ჩატარებით, იმის შესახებ, ფინანსური ანგარიშგება მთლიანობაში შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას, რაც პრაქტიკოსს მისცემს დასკვნის გამოტანის საშუალებას, მიიქცია თუ არა მისი ყურადღება ისეთმა ფაქტებმა, რაც დაარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად; და

    ბ) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შეადგინოს ანგარიში წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების შესაბამისად.

15. ყოველთვის, როდესაც შეუძლებელია შეზღუდული რწმუნების მოპოვება და პრაქტიკოსის ანგარიშში პირობითი დასკვნის წარდგენა საკმარისი არ არის მოცემულ გარემოებებში, წინამდებარე მგსს-ით მოითხოვება, რომ პრაქტიკოსმა უარი განაცხადოს დასკვნის ჩამოყალიბებაზე თავის ანგარიშში, ან გამოვიდეს გარიგებიდან, საჭიროებისამებრ, თუ გარიგებიდან გამოსვლა ნებადართულია კანონმდებლობით. (იხ. პუნქტები გ8–გ10, გ121–გ122)

განმარტებები

16. წინამდებარე ცნობარის „ტერმინების გლოსარი“[5], (შემდგომში „გლოსარი“) მოიცავს ტერმინებს, რომლებიც წინამდებარე მგსს-ში არის განმარტებული, ასევე მასში გამოყენებული სხვა ტერმინების აღწერასაც, მათი ერთგვაროვანი ინტერპრეტაციის უზრუნველსაყოფად. მაგალითად, ტერმინები „ხელმძღვანელობა“ და „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“, წინამდებარე სტანდარტში გამოიყენება იმავე მნიშვნელობით, როგორც განმარტებულია გლოსარში (იხ. პუნქტები გ11–გ12).

---

5. ტერმინების გლოსარი დაკავშირებულია აუდიტისა და მარწმუნებელი მომსახურების საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ შემუშავებულ საერთაშორისო სტანდარტებთან, რომელიც ბუღალტერთა საერთაშორისო ფედერაციის მიერ გამოცემული *„ხარისხის კონტროლის, აუდიტის, მიმოხილვის, სხვა მარწმუნებელი და დაკავშირებული მომსახურების საერთაშორისო დოკუმენტების ცნობარის“* ნაწილია.

17. წინამდებარე მგსს-ის მიზნებისათვის ქვემოთ განხილულ ტერმინებს მინიჭებული აქვს შემდეგი მნიშვნელობა:

ა) *ანალიზური პროცედურები* - ფინანსური ინფორმაციის შეფასება ფინანსურ და არაფინანსურ მონაცემებს შორის სავარაუდო თანაფარდობების ანალიზის მეშვეობით. ანალიზური პროცედურები მოიცავს აგრეთვე ისეთი გამოვლენილი გადახრების ან თანაფარდობების აუცილებელ გამოკვლევას, რომლებიც შეუთავსებელია სხვა რელევანტურ ინფორმაციასთან, ან მნიშვნელოვანი ოდენობით განსხვავდება მოსალოდნელი მაჩვენებლებისაგან.

ბ) *გარიგების რისკი* - რისკი იმისა, რომ პრაქტიკოსი არასათანადო დასკვნას გამოიტანს იმ დროს, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს არსებით უზუსტობას.

გ) *საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება* - საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება.

დ) *ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საერთო დანიშნულების საფუძვლები* - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები, რომლებიც შემუშავებულია ფინანსურ ინფორმაციაზე ფართო სპექტრის მომხმარებელთა საერთო მოთხოვნილების დასაკმაყოფილებლად. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები შეიძლება იყოს სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები ან შესაბამისობის საფუძვლები.

ე) გამოკითხვა - მოიცავს სუბიექტის ფარგლებში ან მის გარეთ მცოდნე პიროვნებებისგან ინფორმაციის მოპოვებას.

ვ) *შეზღუდული რწმუნება* - რწმუნების დონე, წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად გამოტანილი პრაქტიკოსის დასკვნის საფუძველი, რომელიც მიიღწევა იმ შემთხვევაში, როდესაც გარიგების რისკი მართალია შემცირებულია მოცემული გარიგების გარემოებებისთვის მისაღებ დონემდე, მაგრამ მაინც უფრო მაღალია დასაბუთებული რწმუნების გარიგების რისკთან შედარებით. მტკიცებულებების მოსაპოვებლად ჩატარებული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა ერთობლიობაში სულ მცირე იმისთვის მაინც არის საკმარისი, რომ პრაქტიკოსმა მიიღოს რწმუნების გონივრული დონე. იმისათვის, რომ პრაქტიკოსის მიერ მიღწეული რწმუნების დონე გონივრული იყოს, ის, სავარაუდოდ, ხელს უნდა უწყობდეს გამიზნული მომხმარებლების ნდობის დონის ამაღლებას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ. (იხ. პუნქტი გ13)

ზ) *პრაქტიკოსი* - საზოგადოებრივი პრაქტიკით დაკავებული პროფესიონალი ბუღალტერი. ეს ტერმინი მოიცავს გარიგების პარტნიორს ან გარიგების გუნდის სხვა წევრებს, ან, შესაბამის შემთხვევებში, ფირმას. თუ წინამდებარე მგსს აშკარად ითვალისწინებს, რომ გარკვეული მოთხოვნა ან ვალდებულება გარიგების პარტნიორმა უნდა შეასრულოს აუცილებლად, მაშინ ტერმინის „პრაქტიკოსი“ ნაცვლად გამოიყენება ტერმინი „გარიგების პარტნიორი“. საჭიროების შემთხვევაში, ცნებებში „გარიგების პარტნიორი“ და „ფირმა“ იგულისხმება სახელმწიფო სექტორის ეკვივალენტური ცნებები.

თ) *პროფესიული განსჯა* - შესაბამისი პრაქტიკული მომზადების, ცოდნისა და გამოცდილების გამოყენება მარწმუნებელი გარიგებების, ბუღალტრული აღრიცხვისა და ეთიკის სტანდარტებით განსაზღვრულ კონტექსტში, მიმოხილვის გარიგებასთან დაკავშირებული კონკრეტული გარემოებების შესაფერისი სამოქმედო კურსის შესახებ ინფორმირებული გადაწყვეტილებების მიღებისას.

ი) *სათანადო ეთიკური მოთხოვნები* - ეთიკური მოთხოვნები, რომლებიც ვრცელდება გარიგების გუნდზე მიმოხილვის გარიგების შესრულებისას, რომლებიც, როგორც წესი, მოიცავს ბუღალტერთა ეთიკის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს *პროფესიონალი ბუღალტრების ეთიკის საერთაშორისო კოდექსის (მათ შორის დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტები)* (ბესსს-ის კოდექსი) იმ დებულებებს, რომლებიც დაკავშირებულია მიმოხილვის გარიგებებთან, ასევე ეროვნული კანონმდებლობით დადგენილ ეთიკურ მოთხოვნებს, რომლებიც ამ კოდექსის მოთხოვნებზე უფრო შემზღუდველია.

კ) *სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება* - ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად.

ლ) *სპეციალური დანიშნულების საფუძვლები* - ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები, რომლებიც განკუთვნილია ფინანსურ ინფორმაციაზე სპეციფიკური მომხმარებლების მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები შეიძლება იყოს სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები, ან შესაბამისობის საფუძვლები.

მოთხოვნები

მიმოხილვის გარიგების შესრულება წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად

18. პრაქტიკოსს მთლიანად უნდა ესმოდეს წინამდებარე მგსს-ის ტექსტი, მათ შორის განყოფილების „გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა“, რათა კარგად გაიგოს სტანდარტის მიზნები და სათანადოდ შეასრულოს მისი მოთხოვნები. (იხ. პუნქტი გ14)

შესაფერისი მოთხოვნების დაცვა

19. პრაქტიკოსმა უნდა დაიცვას წინამდებარე მგსს-ის ყველა მოთხოვნა, იმ შემთხვევის გარდა, როდესაც რომელიმე დებულება შესაფერისი არ არის კონკრეტული გარიგების. მოთხოვნა მაშინ არის მიმოხილვის გარიგების შესაფერისი, როდესაც არსებობს ის გარემოებები, რასაც ეხება მოცემული მოთხოვნა.

20. პრაქტიკოსმა ანგარიშში არ უნდა მიუთითოს, რომ დაიცვა წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები, თუ მან არ შეასრულა მოცემული მგსს-ის ყველა ის მოთხოვნა, რომელიც კონკრეტული მიმოხილვის გარიგების შესაფერისი იყო.

ეთიკური მოთხოვნები

21. პრაქტიკოსმა უნდა დაიცვას ყველა შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნა, მათ შორის დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული. (იხ. პუნქტები გ15–გ16)

პროფესიული სკეპტიციზმი და პროფესიული განსჯა

22. პრაქტიკოსმა გარიგება უნდა დაგეგმოს და შეასრულოს პროფესიული სკეპტიციზმით, იმის გაცნობიერებით, რომ შეიძლება არსებობდეს ისეთი გარემოებები, რომლებიც გამოიწვევს ფინანსური ანგარიშგების არსებით უზუსტობას. (იხ. პუნქტები გ17–გ20)

23. მიმოხილვის გარიგების განხორციელებისას პრაქტიკოსმა უნდა გამოიყენოს პროფესიული განსჯა. (იხ. პუნქტები გ21–გ25)

ხარისხის კონტროლი ცალკეული გარიგების დონეზე

24. გარიგების პარტნიორი უნდა ფლობდეს მარწმუნებელი მომსახურების შესასრულებლად აუცილებელ უნარებსა და მეთოდებს და აგრეთვე კომპეტენციას გარიგების გარემოებებისათვის შესაფერისი ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საკითხში. (იხ. პუნქტი გ26)

25. გარიგების პარტნიორმა თავის თავზე უნდა აიღოს პასუხისმგებლობა: (იხ. პუნქტები გ27–გ30)

ა) თითოეული მიმოხილვის გარიგების საერთო ხარისხზე, რომლის პარტნიორად თვითონ არის დანიშნული;

ბ) მიმოხილვის გარიგების წარმართვაზე, ზედამხედველობაზე, დაგეგმვასა და განხორციელებაზე პროფესიული სტანდარტებისა და შესაბამისი საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების შესაბამისად; (იხ. პუნქტი გ31)

გ) იმაზე, რომ პრაქტიკოსის დასკვნა არსებული გარემოებების შესაფერისი იყოს; და

დ) გარიგების შესრულებაზე ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკის შესაბამისად, მათ შორის:

(i) უნდა დარწმუნდეს, რომ დაცულია დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან გარიგებაზე დათანხმებასთან და დამკვეთთან ურთიერთობის ან გარიგების გაგრძელებასთან დაკავშირებული სათანადო პროცედურები და გამოტანილი დასკვნები ადეკვატურია, მათ

შორის გააანალიზოს, არსებობს თუ არა ისეთი ინფორმაცია, რაც მას აფიქრებინებდა, რომ ხელმძღვანელობა არ არის საკმარისად პატიოსანი; (იხ. პუნქტები გ32–გ33)

(ii) დარწმუნდეს, რომ გარიგების გუნდს, ერთობლიობაში, გააჩნია სათანადო კომპეტენცია და შესაძლებლობები, მათ შორის ფლობს მარწმუნებელი გარიგების შესასრულებლად აუცილებელ უნარებსა და მეთოდებს და ცოდნასა და გამოცდილებას ფინანსური ანგარიშგების მომზადების სფეროში, რათა:

ა. მიმოხილვის გარიგება ჩატარდეს პროფესიული სტანდარტებისა და შესაფერისი საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების შესაბამისად; და

ბ. შესაძლებელი იყოს ისეთი დასკვნის გაცემა, რომელიც არსებული გარემოებების შესაფერისი იქნება; და

(iii) თავის თავზე უნდა პასუხისმგებლობა აიღოს გარიგებისთვის სათანადო დოკუმენტაციის წარმოებაზე.

გარიგების ჩატარებაზე დათანხმების შემდეგ გასათვალისწინებელი საკითხები

26. როდესაც გარიგების პარტნიორი მოიპოვებს ინფორმაციას, რომელიც ფირმისთვის ადრე რომ ყოფილიყო ცნობილი გამოიწვევდა გარიგებაზე უარის თქმას, გარიგების პარტნიორმა აღნიშნული ინფორმაცია სასწრაფოდ უნდა მიაწოდოს ფირმას, რათა ფირმამ და გარიგების პარტნიორმა მიიღონ შესაბამისი ზომები.

სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვა

27. გარიგების პარტნიორი ფხიზლად უნდა იყოს გარიგების მთელი პერიოდის განმავლობაში, (აუცილებლობის შემთხვევაში, მიმართოს დაკვირვებასა და ჩაატაროს გამოკითხვები), რათა არ გამოეპაროს მტკიცებულებები იმისა, რომ გარიგების გუნდის წევრებმა არ დაიცვეს სათანადო ეთიკური მოთხოვნები. როდესაც გარიგების პარტნიორისთვის ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის მეშვეობით ან რაიმე სხვა გზით ცნობილი გახდება, რომ გარიგების გუნდის წევრები არ იცავდნენ სათანადო ეთიკურ მოთხოვნებს, გარიგების პარტნიორი, ფირმის სათანადო წარმომადგენლებთან კონსულტაციების შემდეგ, განსაზღვრავს შესაბამის გასატარებელ ზომებს.

მონიტორინგი

28. ხარისხის კონტროლის ეფექტურ სისტემაში შედის მონიტორინგის პროცესი, რომლის მიზანია, ფირმა უზრუნველყოს დასაბუთებული რწმუნებით იმისა, რომ ხარისხის კონტროლის სისტემასთან დაკავშირებული პოლიტიკა და პროცედურები რელევანტური და ადეკვატურია და ეფექტურად ფუნქციონირებს. გარიგების პარტნიორმა უნდა განიხილოს ფირმის მონიტორინგის პროცესის შედეგები, რაც დადასტურებულია ფირმისა და, თუ შესაფერისია, ქსელის სხვა ფირმების მიერ გავრცელებულ უახლეს ინფორმაციაში, ასევე, შეიძლება თუ არა, რომ ამ ინფორმაციაში ნახსენებმა ნაკლოვანებებმა გავლენა მოახდინოს მიმოხილვის გარიგებაზე, რომელსაც ის ატარებს.

დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმება და დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელება

ფაქტორები, რომლებიც გავლენას ახდენს დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმებაზე და დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელებაზე

29. თუ კანონმდებლობით არ მოითხოვება, პრაქტიკოსი არ უნდა დათანხმდეს გარიგებას, როდესაც: (იხ. პუნქტები გ34–გ35)

ა) პრაქტიკოსი დარწმუნებული არ არის, რომ:

(i) გარიგების რაციონალური მიზეზი არსებობს; ან (იხ. პუნქტი გ36)

(ii) მიმოხილვის გარიგების ჩატარება მიზანშეწონილი იქნება არსებულ გარემოებებში; (იხ. პუნქტი გ37)

მგსს 2400 (გადასინჯული)

ბ) პრაქტიკოსს აქვს რწმენის საფუძველი, რომ ვერ შესრულდება სათანადო ეთიკური მოთხოვნები, მათ შორის დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული;

გ) პრაქტიკოსის მიერ გარიგების გარემოებების წინასწარი შეფასება მიანიშნებს, რომ მოცემული მიმოხილვის გარიგების შესასრულებლად საჭირო ინფორმაცია ხელმისაწვდომი არ იქნება ან არასაიმედო იქნება; (იხ. პუნქტი გ38)

დ) პრაქტიკოსს აქვს ხელმძღვანელობის პატიოსნებაში დაეჭვების მიზეზი იმდენად, რომ ამან შეიძლება გავლენა იქონიოს მიმოხილვის გარიგების სათანადოდ შესრულებაზე; ან (იხ. პუნქტი გ37(ბ))

ე) ხელმძღვანელობა ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ზღუდავენ პრაქტიკოსის სამუშაოს მოცულობას, დაგეგმილი მიმოხილვის გარიგების პირობების თვალსაზრისით იმგვარად, რომ, პრაქტიკოსის აზრით, აღნიშნული შეზღუდვა გამოიწვევს პრაქტიკოსის მიერ ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის წარდგენაზე უარს.

მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმების წინაპირობები

30. მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმებამდე პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტი გ39)

ა) განსაზღვროს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლები მისაღებია თუ არა, ხოლო სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში - გაარკვიოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მიზანი და გამიზნული მომხმარებლები; და (იხ. პუნქტები გ40–გ46)

ბ) მოიპოვოს ხელმძღვანელობის დასტური იმის თაობაზე, რომ ისინი აღიარებენ და ესმით თავიანთი პასუხისმგებლობა: (იხ. პუნქტები გ47–გ50)

(i) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად და, როდესაც შესაფერისია, მის სამართლიან წარდგენაზე;

(ii) შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას; და

(iii) პრაქტიკოსის უზრუნველყოფაზე:

ა. ყველანაირი ინფორმაციით, რომლის შესახებაც ხელმძღვანელობამ იცის, რომ აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, კერძოდ, ჩანაწერები, დოკუმენტაცია და სხვა მასალა;

ბ. დამატებითი ინფორმაციით, რომელიც შეიძლება პრაქტიკოსმა მოითხოვოს ხელმძღვანელობისგან მიმოხილვის ჩატარების მიზნით; და

გ. სუბიექტში იმ პირებთან შეუზღუდავი კონტაქტით, ვისგანაც მტკიცებულების მიღებას საჭიროდ მიიჩნევს პრაქტიკოსი.

31. თუ პრაქტიკოსი დარწმუნდება, რომ დაკმაყოფილებული არ არის ზემოაღნიშნული რომელიმე საკითხი, რომელიც მიმოხილვის გარიგების შესრულების აუცილებელი წინაპირობაა, პრაქტიკოსმა ეს საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან. თუ სუბიექტს არ შეუძლია პრაქტიკოსის მოთხოვნის დამაკმაყოფილებლად გადაჭრა, პრაქტიკოსი არ უნდა დათანხმდეს მიმოხილვის გარიგებაზე, თუ კანონმდებლობით არ მოითხოვება. ამასთან, ამგვარ გარემოებებში ჩატარებული მიმოხილვა წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების შესაბამისი არ იქნება. ამიტომ, პრაქტიკოსმა თავის ანგარიშში არ უნდა მიუთითოს, რომ მიმოხილვა ჩატარდა მგსს 2400-ის შესაბამისად.

32. თუ გარიგებაზე დათანხმების შემდეგ აღმოჩნდება, რომ არ არსებობს მიმოხილვის გარიგების შესრულებისთვის აუცილებელი რომელიმე ზემოაღნიშნული წინაპირობა, პრაქტიკოსმა საკითხი უნდა განიხილოს ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან და განსაზღვროს:

ა) შესაძლებელია თუ არა საკითხის მოგვარება;

ბ) მიზანშეწონილია თუ არა დავალების შესრულების გაგრძელება; და

გ) ამ საკითხის შესახებ ინფორმაცია უნდა წარმოადგინოს თუ არა პრაქტიკოსის ანგარიშში, ხოლო თუ გადაწყვეტს, რომ უნდა წარმოადგინოს, რა სახით.

დამატებითი საკითხები, რომლებიც გასათვალისწინებელია იმ შემთხვევაში, როდესაც პრაქტიკოსის ანგარიშის ტექსტი კანონმდებლობით არის დადგენილი

33. მიმოხილვის გარიგებაზე გაცემულ პრაქტიკოსის ანგარიშში წინამდებარე მგსს მხოლოდ იმ შემთხვევაში უნდა მითითებული, როდესაც პრაქტიკოსის ანგარიში აკმაყოფილებს 86-ე პუნქტში განსაზღვრულ მოთხოვნებს.

34. ზოგიერთ შემთხვევაში, როდესაც მიმოხილვა ტარდება ამა თუ იმ იურისდიქციის შესაფერისი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის შესაბამისად, შეიძლება აღნიშნული კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი ადგენდეს პრაქტიკოსის ანგარიშის ფორმატსა და შინაარსს ისეთი ფორმით ან ტერმინებით, რაც მნიშვნელოვნად განსხვავდება წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნებისაგან. ასეთ ვითარებაში პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს: (ა) შესაძლებელია თუ არა, რომ მომხმარებლებმა არასწორად გაიგონ ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შედეგად მოპოვებული რწმუნება, ხოლო თუ ეს ასეა, (ბ) შესაძლებელია თუ არა სავარაუდო გაუგებრობის შემცირება მიმოხილვის ანგარიშში დამატებითი განმარტებების ჩართვით. (იხ. პუნქტები გ51, გ148)

35. თუ პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ პრაქტიკოსის ანგარიშში დამატებითი განმარტებით ვერ შემცირდება სავარაუდო გაუგებრობა, ის არავითარ შემთხვევაში არ უნდა დათანხმდეს ასეთი მიმოხილვის ჩატარების წინადადებას, თუ კანონმდებლობით არ მოითხოვება ამის გაკეთება. კანონმდებლობის მიხედვით ჩატარებული არც ერთი მიმოხილვა არ იქნება წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების შესაბამისი. აქედან გამომდინარე, პრაქტიკოსმა ანგარიშში არავითარ შემთხვევაში არ უნდა მიუთითოს, რომ მიმოხილვა ჩატარდა მგსს 2400-ის შესაბამისად. (იხ. პუნქტები გ51, გ148)

გარიგების პირობებზე შეთანხმება

36. პრაქტიკოსმა გარიგების პირობები უნდა შეათანხმოს ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, საჭიროებისამებრ, მიმოხილვის ჩატარების დაწყებამდე.

37. გარიგების შეთანხმებული პირობები უნდა დაფიქსირდეს გარიგების წერილში ან სხვა მიზანშეწონილი ფორმის წერილობით შეთანხმებაში და უნდა მოიცავდეს შემდეგ საკითხებს: (იხ. პუნქტები გ52–გ54, გ56)

ა) ფინანსური ანგარიშგების სავარაუდო გამოყენებასა და გავრცელებას, აგრეთვე ნებისმიერ შეზღუდვას მათ გამოყენებასა და გავრცელებაზე, საჭიროების შემთხვევაში;

ბ) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მითითებას;

გ) მიმოხილვის გარიგების მიზანსა და მასშტაბს;

დ) პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობას;

ე) ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობას, 30(ბ) პუნქტში აღწერილის ჩათვლით; (იხ. პუნქტები გ47–გ50, გ55)

ვ) განცხადებას იმის თაობაზე, რომ მოცემული გარიგება არ არის აუდიტი და ამიტომ პრაქტიკოსი არ გამოთქვამს აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე;

ზ) ანგარიშის სავარაუდო ფორმისა და შინაარსის აღწერას, რომელიც უნდა გასცეს პრაქტიკოსმა; ასევე განცხადებას იმის თაობაზე, რომ გარკვეულ გარემოებებში, ანგარიში შეიძლება განსხვავდებოდეს მისი სავარაუდო ფორმისა და შინაარსისგან.

განმეორებითი გარიგებები

38. განმეორებითი მიმოხილვის გარიგებების შემთხვევაში პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს, არსებობს თუ არა ისეთი გარემოებები, გარიგებაზე დათანხმების ფაქტორების ცვლილებების ჩათვლით, რომ აუცილებელი იქნება გარიგების პირობების გადახედვა და გადამუშავება; ასევე აუცილებელია თუ არა ხელმძღვანელობისთვის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისათვის, საჭიროებისამებრ, გარიგების არსებული პირობების შეხსენება. (იხ. პუნქტი გ57)

დათანხმება მიმოხილვის გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანაზე

39. პრაქტიკოსი არავითარ შემთხვევაში არ უნდა დათანხმდეს მიმოხილვის გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანას, თუკი თხოვნას არა აქვს დასაბუთებული საფუძველი. (იხ. პუნქტები გ58–გ60)

40. იმ შემთხვევაში, თუ მიმოხილვის გარიგების დასრულებამდე პრაქტიკოსს სთხოვენ მიმოხილვის გარიგების შეცვლას რომელიმე ისეთი გარიგებით, რომელიც არ გულისხმობს რწმუნების მოპოვებას, პრაქტიკოსმა უნდა განსაზღვროს, ამგვარ ქმედებას აქვს თუ არა დასაბუთებული საფუძველი. (იხ. პუნქტები გ61–გ62)

41. როდესაც გარიგების პირობები გარიგების მიმდინარეობისას იცვლება, პრაქტიკოსი და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, როდესაც შესაფერისია, უნდა შეთანხმდნენ გარიგების ახალ პირობებზე და გარიგების წერილში, ან სხვა მიზანშეწონილი ფორმის წერილობით შეთანხმებაში ახალი პირობები უნდა აისახოს.

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება

42. პრაქტიკოსმა მიმოხილვის გარიგების მიმდინარეობისას ხელმძღვანელობას ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, საჭიროებისამებრ, დროულად უნდა მიაწოდოს ინფორმაცია მიმოხილვის გარიგებასთან დაკავშირებულ ყველა ისეთ საკითხზე, რომელიც, პრაქტიკოსის პროფესიული შეფასებით, საკმარისად მნიშვნელოვანია და იმსახურებს ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, საჭიროებისამებრ, ყურადღებას. (იხ. პუნქტები გ63–გ69)

გარიგების განხორციელება

არსებითობა ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისას

43. პრაქტიკოსმა არსებითობა უნდა განსაზღვროს მთლიანი ფინანსური ანგარიშგებისთვის და აღნიშნული არსებითობა გამოიყენოს პროცედურების შემუშავებისთვის და პროცედურების ჩატარებით მიღებული შედეგების შესაფასებლად. (იხ. პუნქტები გ70–გ73)

44. პრაქტიკოსმა მთლიანი ფინანსური ანგარიშგების დონეზე განსაზღვრული არსებითობა უნდა შეცვალოს, თუ მიმოხილვის მიმდინარეობისას მისთვის ცნობილი გახდება ისეთი ინფორმაცია, რაც გამოიწვევდა პრაქტიკოსის მიერ არსებითობის სხვა ოდენობით განსაზღვრას თავდაპირველად. (იხ. პუნქტი გ74)

პრაქტიკოსის ინფორმირებულობა

45. პრაქტიკოსმა უნდა შეისწავლოს სუბიექტი და მისი გარემო, ასევე ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები, რათა განსაზღვროს ფინანსური ანგარიშგების ისეთი სფეროები, სადაც მოსალოდნელია არსებითი უზუსტობების წარმოქმნა და ამით შეიქმნას საფუძველი არსებითი უზუსტობის რისკებზე რეაგირებისთვის განკუთვნილი პროცედურების შესამუშავებლად. (იხ. პუნქტები გ75–გ77)

46. პრაქტიკოსმა უნდა შეისწავლოს: (იხ. პუნქტები გ78, გ87, გ90)

    ა) შესაფერისი დარგობრივი, მარეგულირებელი და სხვა გარე ფაქტორები, მათ შორის, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენისთვის დადგენილი სათანადო საფუძვლები;

    ბ) სუბიექტის საქმიანობის სპეციფიკა, მათ შორის:

        (i) მისი ოპერაციები;

        (ii) საკუთრებისა და მართვის სტრუქტურები;

        (iii) რა ტიპის ინვესტიციებს ახორციელებს, ან გეგმავს, რომ განახორციელებს სუბიექტი;

        (iv) როგორ არის ჩამოყალიბებული სუბიექტის სტრუქტურა და რა მეთოდებით ხდება მისი დაფინანსება; და

        (v) სუბიექტის მიზნები და სტრატეგიები;

    გ) სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემები და ბუღალტრული ჩანაწერები; და

დ) როგორ არჩევს და იყენებს სუბიექტი სააღრიცხვო პოლიტიკას.

პროცედურების შემუშავება და ჩატარება

47. მთლიანად ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის გამოსატანად აუცილებელი საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოსაპოვებლად პრაქტიკოსმა უნდა შეიმუშაოს და ჩაატაროს გამოკითხვები და ანალიზური პროცედურები, რათა: (იხ. პუნქტები გ79–გ83, გ87, გ90)

ა) განიხილოს ფინანსური ანგარიშგების ყველა არსებითი მუხლი, განმარტებითი შენიშვნების ჩათვლით; და

ბ) აქცენტი გააკეთოს ფინანსური ანგარიშგების ისეთ ასპექტებზე, სადაც, სავარაუდოდ, წარმოიქმნება არსებითი უზუსტობები.

48. პრაქტიკოსის მიერ ხელმძღვანელობისა და სუბიექტის სხვა თანამშრომლების გამოკითხვა, საჭიროებისამებრ, უნდა ეხებოდეს შემდეგ საკითხებს: (იხ. პუნქტები გ84–გ88)

ა) როგორ ანგარიშობს ხელმძღვანელობა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებით მოთხოვნილ მნიშვნელოვან სააღრიცხვო შეფასებებს;

ბ) დაკავშირებული მხარეებისა და დაკავშირებულ მხარეებთან შესრულებული ოპერაციების დადგენა, აღნიშნული ოპერაციების მიზნების ჩათვლით;

გ) ინფორმაციის მოპოვება იმის შესახებ, არსებობს თუ არა მნიშვნელოვანი, უჩვეულო ან რთული ოპერაციები, მოვლენები ან საკითხები, რომლებმაც გავლენა მოახდინეს ან შეიძლება გავლენა მოახდინოს სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, როგორიცაა, მათ შორის:

(i) სუბიექტის სამეურნეო საქმიანობის, ან ოპერაციების მნიშვნელოვანი ცვლილებები;

(ii) მნიშვნელოვანი ცვლილებები იმ ხელშეკრულებებში, რომლებიც არსებით გავლენას ახდენს სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, დაფინანსების პირობებისა და სესხის ხელშეკრულებების ან სესხების შემზღუდავი პირობების ჩათვლით;

(iii) მნიშვნელოვანი ბუღალტრული გატარებები, ან ფინანსური ანგარიშგების კორექტირებები;

(iv) საანგარიშგებო პერიოდის მიწურულს განხორციელებული ან აღიარებული მნიშვნელოვანი ოპერაციები;

(v) ადრინდელი გარიგებების დროს გამოვლენილი შეუსწორებელი უზუსტობების მდგომარეობა; და

(vi) დაკავშირებულ მხარეებთან განხორციელებული სუბიექტის ოპერაციების ან დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობის გავლენა, ან შესაძლო შედეგები;

დ) არსებობა ნებისმიერი ფაქტობრივი, საეჭვო ან სავარაუდო:

(i) თაღლითობის ან უკანონო ქმედების, რაც გავლენას ახდენს სუბიექტზე; და

(ii) კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევის (როგორიცაა, მაგალითად საგადასახადო და საპენსიო კანონები), რომლებიც, როგორც წესი, მიჩნეულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს არსებითობის ოდენობის განსაზღვრასა და ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელ ინფორმაციაზე;

ე) ხელმძღვანელობამ დაადგინა თუ არა ფინანსური ანგარიშგების თარიღსა და პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღს შორის პერიოდში მომხდარი მოვლენები და გააანალიზა თუ არა ის მოვლენები, რომლებიც მოითხოვს ფინანსური ანგარიშგების კორექტირებას ან სათანადო ინფორმაციის გამჟღავნებას განმარტებით შენიშვნებში;

ვ) ხელმძღვანელობის მიერ გამოყენებული, სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასების საფუძვლის დადგენა; (იხ. პუნქტი გ89)

ზ) არსებობს თუ არა ისეთი მოვლენები ან პირობები, რომლებიც, სავარაუდოდ, ეჭვს გამოიწვევს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით;

თ) არსებითი ვალდებულებები სამომავლო ოპერაციებთან დაკავშირებით, სახელშეკრულებო ვალდებულებები ან პირობითი ვალდებულებები, რომლებმაც გავლენა მოახდინეს ან რომლებიც გავლენას მოახდენს სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, მათ შორის განმარტებით შენიშვნებში გასამჟღავნებელ ინფორმაციაზე; და

ი) განსახილველ საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებული არსებითი არაფულადი ოპერაციები ან ოპერაციები, რომლებიც არ საჭიროებს ანგარიშსწორებას.

49. ანალიზური პროცედურების შემუშავებისას პრაქტიკოსმა უნდა განიხილოს სუბიექტის ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის მონაცემები და ბუღალტრული ჩანაწერები საკმარისია თუ არა ანალიზური პროცედურების ჩატარებისთვის. (იხ. პუნქტები გ90–გ92)

პროცედურები სპეციფიკური გარემოებებისთვის

დაკავშირებული მხარეები

50. მიმოხილვის ჩატარებისას პრაქტიკოსმა სიფხიზლე უნდა შეინარჩუნოს შეთანხმებებთან ან სხვა ინფორმაციასთან მიმართებით, რომელიც შეიძლება მიანიშნებდეს ისეთ დაკავშირებულ მხარეთა ურთიერთობებისა და ოპერაციების არსებობაზე, რომლებიც ხელმძღვანელობამ ადრე არ გამოავლინა, ან რომელთა შესახებ ინფორმაცია ადრე არ გაუმხილა აუდიტორს.

51. როდესაც პრაქტიკოსი მიმოხილვის პროცესში აღმოაჩენს სუბიექტის ჩვეულებრივი საქმიანობისაგან განსხვავებულ მნიშვნელოვან ოპერაციებს, მან ხელმძღვანელობა უნდა გამოკითხოს შემდეგ საკითხებთან დაკავშირებით:

ა) ამ ოპერაციების ხასიათი;

ბ) მონაწილეობდნენ თუ არა ამ ოპერაციებში დაკავშირებული მხარეები; და

გ) ოპერაციის კომერციული მიზანი (ან მისი უქონლობა).

თაღლითობა და კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევა

52. როდესაც არსებობს ნიშანი იმისა, რომ სუბიექტში ადგილი აქვს თაღლითობას ან კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევას, ან არსებობს თაღლითობის ან კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევაზე ეჭვი, პრაქტიკოსმა:

ა) აღნიშნულის შესახებ უნდა აცნობოს, თუ კანონმდებლობით არ იკრძალება, ხელმძღვანელობის შესაფერის დონეს, ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, საჭიროებისამებრ; (იხ. პუნქტი გ93)

ბ) უნდა მოითხოვოს ამ სიტუაციის ფინანსურ ანგარიშგებაზე გავლენის ხელმძღვანელობისეული შეფასება, თუ მოსალოდნელია ამგვარი გავლენა;

გ) უნდა განიხილოს, რა გავლენას იქონიებს (თუ ასეთი არსებობს) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ჩამოყალიბებულ პრაქტიკოსის დასკვნასა და პრაქტიკოსის ანგარიშზე ხელმძღვანელობის მიერ შეფასებული, გამოვლენილი, ან საეჭვო თაღლითობის, ან კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევის შედეგები, რის შესახებაც აცნობეს პრაქტიკოსს; და

დ) განსაზღვროს, კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები: (იხ. პუნქტები გ94-გ98)

(i) ხომ არ ავალდებულებს პრაქტიკოსს სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენას;

(ii) ხომ არ ადგენს პრაქტიკოსისთვის ისეთ პასუხისმგებლობას, რომლის თანახმადაც, მოცემულ გარემოებებში, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენა.

ფუნქციონირებადი საწარმო

53. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა მოიცავს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესწავლას. ხელმძღვანელობის მიერ სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესახებ გამოტანილი დასკვნის შეფასებისას აუდიტორმა უნდა მოიცვას იგივე პერიოდი, რომელიც ხელმძღვანელობამ გამოიყენა დასკვნის გამოსატანად ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათა-

ნადო საფუძვლების, ან კანონმდებლობით გათვალისწინებული მოთხოვნების შესაბამისად, თუ ეს მოთხოვნილი პერიოდი უფრო ხანგრძლივია.

54. თუ მიმოხილვის განხორციელებისას პრაქტიკოსისათვის ცნობილი გახდება ისეთი მოვლენები და პირობები, რომლებიც მნიშვნელოვან ეჭვს ბადებს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით, მაშინ პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტი გ99)

ა) გამოკითხოს ხელმძღვანელობას სამომავლო სამოქმედო გეგმების შესახებ, რომლებიც გავლენას ახდენს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარზე, ამ გეგმების პრაქტიკული განხორციელების შესაძლებლობის შესახებ და ასევე იმის თაობაზე, ხელმძღვანელობას სჯერა თუ არა, რომ ამ გეგმების განხორციელების საბოლოო შედეგები გაუმჯობესებს მდგომარეობას, კერძოდ სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარს;

ბ) შეაფასოს გამოკითხვების შედეგები, რათა გაითვალისწინოს, ხელმძღვანელობის პასუხები საკმარის საფუძველს იძლევა თუ არა იმისათვის, რომ:

(i) გაგრძელდეს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება ფუნქციონირებადობის პრინციპის საფუძველზე - როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები ითვალისწინებს საწარმოს ფუნქციონირებადობის დაშვებას; ან

(ii) დაასკვნას, ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას, ან სხვა მხრივ ხომ არ ქმნის მცდარ წარმოდგენას სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნართან დაკავშირებით; და

გ) ხელმძღვანელობის პასუხები განიხილოს მიმოხილვის შედეგად მიღებული ყველანაირი ინფორმაციის გათვალისწინებით.

სხვების მიერ შესრულებული სამუშაოს გამოყენება

55. მიმოხილვის ჩატარებისას პრაქტიკოსს შეიძლება დასჭირდეს სხვა პრაქტიკოსების მიერ ჩატარებული სამუშაოს გამოყენება, ან ისეთი პიროვნების ან ორგანიზაციის სამუშაოს გამოყენება, რომელსაც გააჩნია სპეციალური ცოდნა და გამოცდილება რომელიმე სხვა სფეროში, გარდა ბუღალტრული აღრიცხვისა და მარწმუნებელი მომსახურებისა. როდესაც პრაქტიკოსი მიმოხილვის ჩატარებისას იყენებს სხვა პრაქტიკოსის ან ექსპერტის სამუშაოს, პრაქტიკოსმა უნდა მიიღოს შესაბამისი ზომები, რათა დარწმუნდეს, რომ შესრულებული სამუშაო პრაქტიკოსის მიზნების ადეკვატურია. (იხ. პუნქტი გ80)

ფინანსური ანგარიშგების მონაცემების შეჯერება შესაბამის ბუღალტრულ ჩანაწერებთან

56. პრაქტიკოსმა უნდა მოიპოვოს მტკიცებულებები იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგების მონაცემები ემთხვევა ან შეესაბამება სუბიექტის ბუღალტრულ ჩანაწერებს, რომლის საფუძველზეც მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგება. (იხ. პუნქტი გ100)

დამატებითი პროცედურები იმ შემთხვევისთვის, როდესაც პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდება, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება შეიცავდეს არსებით უზუსტობას

57. როდესაც პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდება საკითხ(ებ)ის შესახებ, რაც მას დაარწმუნებს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არსებით უზუსტობას შეიცავდეს, პრაქტიკოსმა უნდა შეიმუშაოს და ჩაატაროს დამატებითი პროცედურები, რაც საკმარისი იქნება იმისათვის, რომ პრაქტიკოსმა: (იხ. პუნქტები გ101–გ105)

ა) დაასკვნას, რომ აღნიშნული საკითხ(ებ)ის გამო, სავარაუდოდ, მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება არ გახდება არსებითად მცდარი; ან

ბ) დაადგინოს, რომ აღნიშნული საკითხ(ებ)ის გამო, სავარაუდოდ, მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება გახდება არსებითად მცდარი.

შემდგომი მოვლენები

58. როდესაც პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდება ფინანსური ანგარიშგების თარიღსა და პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღს შორის პერიოდში მომხდარი ისეთი მოვლენების შესახებ, რომლებიც მოითხოვს ფინანსური ანგარიშგების კორექტირებას ან განმარტებით შენიშვნებში სათანადო

ინფორმაციის გამჟღავნებას, პრაქტიკოსმა ხელმძღვანელობას უნდა მოსთხოვოს აღნიშნული უზუსტობების გასწორება.

59. პრაქტიკოსს არ ევალება რაიმე პროცედურების ჩატარება ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებით პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღის შემდეგ. თუმცა, როდესაც პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღის შემდეგ, ფინანსური ანგარიშგების გამოცემის თარიღამდე პერიოდში პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდება ისეთი ფაქტი, რომლის შესახებაც პრაქტიკოსს თავისი ანგარიშის თარიღამდე რომ სცოდნოდა, შეიძლებოდა შეეცვალა ანგარიში, პრაქტიკოსმა უნდა:

ა) განიხილოს საკითხი ხელმძღვანელობასთან ან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, საჭიროებისამებრ;

ბ) განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების შეცვლა; და

გ) თუ აუცილებელია, ხელმძღვანელობა გამოკითხოს იმის თაობაზე, როგორ აპირებენ ამ საკითხის გადაჭრას ფინანსურ ანგარიშგებაში.

60. თუ ხელმძღვანელობა არ ცვლის ფინანსურ ანგარიშგებას ისეთ სიტუაციაში, როდესაც პრაქტიკოსს მიაჩნია, რომ აუცილებელია ცვლილების შეტანა და პრაქტიკოსის ანგარიში უკვე გადაცემულია სუბიექტისთვის, პრაქტიკოსმა ხელმძღვანელობას ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს უნდა აცნობოს, რომ ფინანსური ანგარიშგება არ მიაწოდონ მესამე მხარეებს მანამ, სანამ მასში არ შეიტანენ აღნიშნულ აუცილებელ ცვლილებებს. თუ ფინანსური ანგარიშგება მაინც გამოიცემა აღნიშნული აუცილებელი ცვლილებების გარეშე, პრაქტიკოსმა უნდა მიიღოს აუცილებელი ზომები იმის თავიდან ასაცილებლად, რომ პრაქტიკოსის ანგარიში არ იყოს მიჩნეული დასაყრდენ წყაროდ.

ოფიციალური წერილები

61. პრაქტიკოსმა ხელმძღვანელობას უნდა მოსთხოვოს ოფიციალური წერილი იმის თაობაზე, რომ ხელმძღვანელობამ შეასრულა მოცემული გარიგების შეთანხმებული პირობები. აღნიშნული ოფიციალური წერილი უნდა მოიცავდეს ინფორმაციას იმის თაობაზე, რომ: (იხ. პუნქტი გ106–გ108)

ა) ხელმძღვანელობამ შეასრულა თავისი პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, მათ შორის, პასუხისმგებლობა ფინანსური ანგარიშგების სამართლიან წარდგენაზე, როდესაც შესაფერისია და პრაქტიკოსს მიაწოდა ან მისთვის ხელმისაწვდომი გახადა ყველანაირი შესაფერისი ინფორმაცია, როგორც შეთანხმებული იყო გარიგების პირობებით; და

ბ) ყველა ოპერაცია ასახულია ბუღალტრულ ჩანაწერებსა და ფინანსურ ანგარიშგებაში.

როდესაც კანონმდებლობით მოითხოვება, რომ ხელმძღვანელობამ გააკეთოს ოფიციალური საჯარო წერილობითი განცხადება თავისი პასუხისმგებლობების შესახებ და პრაქტიკოსი გადაწყვეტს, რომ ამგვარი განცხადებები შეიცავს (ა)–(ბ) ქვეპუნქტებით მოთხოვნილ ზოგიერთ ან ყველა ინფორმაციას, ოფიციალურ წერილში აღარ არის აუცილებელი ამგვარი საკითხების გამეორება.

62. პრაქტიკოსმა ხელმძღვანელობის ოფიციალური წერილი უნდა მოითხოვოს იმის თაობაზეც, რომ ხელმძღვანელობამ პრაქტიკოსს მიაწოდა შემდეგი ინფორმაცია: (იხ. პუნქტი გ107)

ა) სუბიექტის დაკავშირებული მხარეების ვინაობა, ინფორმაცია ხელმძღვანელობისათვის ცნობილი ყველა დაკავშირებულ მხარესთან ურთიერთობის და ოპერაციების შესახებ;

ბ) მნიშვნელოვანი ფაქტები, დაკავშირებული თაღლითობასთან ან საეჭვო თაღლითობასთან, რომელიც ცნობილია იყო ხელმძღვანელობისათვის და რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს სუბიექტზე;

გ) ინფორმაცია კანონმდებლობის დარღვევის ცნობილი ფაქტების ან შესაძლო დარღვევის შესახებ, რაც გავლენას ახდენს სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე;

დ) სრული ინფორმაცია, რომელიც დაკავშირებულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასთან ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვების საფუძველზე;

ე) იმის დადასტურება, რომ ყველა მოვლენა, რომლებიც მოხდა ფინანსური ანგარიშგების თარიღის შემდეგ და რომლის გათვალისწინებითაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათა-

ნადო საფუძვლებით მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების კორექტირება, ან სათანადო ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში, სათანადოდ აისახა ფინანსურ ანგარიშგებაში, ან მათ შესახებ ინფორმაცია სათანადოდ გამჟღავნდა განმარტებით შენიშვნებში;

ვ) არსებითი ვალდებულებები სამომავლო ოპერაციებთან დაკავშირებით, სახელშეკრულებო ვალდებულებები ან პირობითი ვალდებულებები, რომლებმაც გავლენა მოახდინეს ან შეიძლება გავლენა მოახდინონ სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე, მათ შორის განმარტებითი შენიშვნებში გასამჟღავნებელ ინფორმაციაზე; და

ზ) განსახილველ საანგარიშგებო პერიოდში განხორციელებული არსებითი არაფულადი ოპერაციები ან ოპერაციები, რომლებიც არ საჭიროებს ანგარიშსწორებას.

63. თუ ხელმძღვანელობა არ წარმოადგენს ერთ ან მეტ მოთხოვნილ წერილობით განცხადებას, პრაქტიკოსმა უნდა: (იხ. პუნქტი გ106)

ა) განიხილოს საკითხი ხელმძღვანელობასთან და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, საჭიროებისამებრ;

ბ) ხელახლა შეაფასოს ხელმძღვანელობის პატიოსნება და რა გავლენას იქონიებს ეს ხელმძღვანელობის მიერ მიწოდებული (სიტყვიერად ან წერილობითი) ოფიციალური ინფორმაციის საიმედოობაზე და, ზოგადად, პრაქტიკოსის მიერ მოპოვებულ მტკიცებულებებზე; და

გ) მიიღოს შესაბამისი ზომები, მათ შორის, განსაზღვროს, რა გავლენის მოხდენა შეუძლია ამ სიტუაციას წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად შედგენილ პრაქტიკოსის ანგარიშში ასახულ პრაქტიკოსის დასკვნაზე.

64. პრაქტიკოსმა უარი უნდა განაცხადოს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოყალიბებაზე, ან უნდა გამოვიდეს გარიგებიდან, საჭიროებისამებრ, თუ ამის გაკეთება ნებადართულია კანონმდებლობით, როდესაც:

ა) პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ ხელმძღვანელობის პატიოსნებასთან დაკავშირებით არსებობს საკმარისი ეჭვი იმისათვის, რომ ოფიციალური წერილები მიჩნეულ იქნეს არასაიმედოდ; ან

ბ) ხელმძღვანელობა არ წარმოადგენს 61-ე პუნქტის შესაბამისად მოთხოვნილ ოფიციალურ წერილობით განცხადებებს.

ოფიციალური წერილების თარიღი და წერილით მოცული პერიოდ(ებ)ი

65. ოფიციალური წერილების თარიღი, პრაქტიკული თვალსაზრისით, რაც შეიძლება ახლოს უნდა იყოს პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღთან, მაგრამ არ უნდა იყოს აღნიშნული თარიღის შემდგომი რიცხვით დათარიღებული. ხელმძღვანელობის მიერ წარდგენილი ოფიციალური ინფორმაცია უნდა მოიცავდეს პრაქტიკოსის ანგარიშში მითითებულ ყველა ფინანსურ ანგარიშგებასა და ყველა პერიოდ(ებ)ს.

ჩატარებული პროცედურების შედეგად მიღებული მტკიცებულებების შეფასება

66. პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს, ჩატარებული პროცედურების შედეგად მოპოვებულია თუ არა საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები, ხოლო თუ მოპოვებული არ არის, პრაქტიკოსმა უნდა ჩაატაროს სხვა პროცედურები, რომლებიც, პრაქტიკოსის აზრით, აუცილებელია არსებულ გარემოებებში იმისათვის, რომ შეძლოს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოყალიბება. (იხ. პუნქტი გ109)

67. თუ პრაქტიკოსი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვებას დასკვნის ჩამოსაყალიბებლად, მან ხელმძღვანელობასთან და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან, საჭიროებისამებრ, უნდა განიხილოს ამგვარი შეზღუდვების გავლენა მიმოხილვის სამუშაოს მასშტაბზე. (იხ. პუნქტები გ110–გ111)

პრაქტიკოსის ანგარიშზე გავლენის შეფასება

68. პრაქტიკოსმა უნდა შეაფასოს ჩატარებული პროცედურების შედეგად მოპოვებული მტკიცებულებები, რათა განსაზღვროს მათი გავლენა პრაქტიკოსის ანგარიშზე. (იხ. პუნქტი გ109)

ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პრაქტიკოსის დასკვნის ჩამოყალიბება

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების განხილვა ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში

69. ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოყალიბებისას პრაქტიკოსმა უნდა:

    ა) შეაფასოს, ფინანსურ ანგარიშგებაში სათანადოდ არის თუ არა მინიშნებული ან აღწერილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები; (იხ. პუნქტები გ112–გ113)

    ბ) განიხილოს, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების მოთხოვნებისა და ჩატარებული პროცედურების შედეგების გათვალისწინებით:

        (i) ფინანსურ ანგარიშგებაში გამოყენებულია თუ არა სათანადო ტერმინოლოგია, მათ შორის, თითოეული შემადგენელი ანგარიშგების სახელწოდება;

        (ii) ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში ადეკვატურად არის თუ არა აღწერილი სუბიექტის მიერ შერჩეული და გამოყენებული ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკა;

        (iii) თითოეული შერჩეული და გამოყენებული სააღრიცხვო პოლიტიკა თავსებადია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებთან და სათანადოდ არის თუ არა შერჩეული;

        (iv) ხელმძღვანელობის მიერ განსაზღვრული სააღრიცხვო შეფასებები დასაბუთებულია თუ არა;

        (v) ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია არის თუ არა შესაბამისი, საიმედო, შესადარისი და აღქმადი; და

        (vi) ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულია თუ არა ადეკვატური ინფორმაცია, რაც საკმარისია იმისთვის, რომ გამიზნული მომხმარებლებისათვის გასაგები იყოს არსებითი ოპერაციებისა და მოვლენების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემულ ინფორმაციაზე. (იხ. პუნქტები გ114–გ116)

70. პრაქტიკოსმა უნდა გაითვალისწინოს:

    ა) მოცემული მიმოხილვის პროცესში და აგრეთვე ფინანსური ანგარიშგების გასული წლის მიმოხილვისას გამოვლენილი შეუსწორებელი უზუსტობების გავლენა მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებაზე; და

    ბ) სუბიექტის სააღრიცხვო პრაქტიკის ხარისხობრივი ასპექტების გავლენა, ხელმძღვანელობის განსჯის შესაძლო მიკერძოებულობის ნიშნების ჩათვლით. (იხ. პუნქტები გ117–გ118)

71. როდესაც ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების მიხედვით, პრაქტიკოსმა უნდა გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორებიც: (იხ. პუნქტი გ115)

    ა) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენა მთლიანობაში, მისი სტრუქტურა და შინაარსი შესაბამისობაშია თუ არა ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლებთან; და

    ბ) ჩანს თუ არა რომ, ფინანსური ანგარიშგება, შესაბამის შენიშვნებთან ერთად, იმგვარად წარმოაჩენს ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლად აღებულ ოპერაციებსა და მოვლენებს, რომ მიიღწევა სამართლიანი წარდგენა, ან უტყუარი და სამართლიანი წარდგენა, საჭიროებისამებრ, მთლიანად ფინანსური ანგარიშგების კონტექსტში.

დასკვნის ფორმა

72. ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ჩამოყალიბებული პრაქტიკოსის დასკვნა, იქნება ეს არამოდიფიცირებული თუ მოდიფიცირებული, გამოხატული უნდა იყოს სათანადო ფორმით, ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად.

არამოდიფიცირებული დასკვნა

73. პრაქტიკოსმა მთლიანად ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილ პრაქტიკოსის ანგარიშში არამოდიფიცირებული დასკვნა უნდა წარმოადგინოს იმ შემთხვევაში, როდესაც პრაქტიკოსი მოიპოვებს შეზღუდულ რწმუნებას, რომელიც მას დასკვნის გამოტანის საშუალებას მისცემს იმის

შესახებ რომ პრაქტიკოსის ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტს, რაც მას დაარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.

74. როდესაც პრაქტიკოსი გამოთქვამს არამოდიფიცირებულ დასკვნას, პრაქტიკოსმა უნდა გამოიყენოს ქვემოთ განხილულიდან ერთ-ერთი ფრაზა, თუ სხვაგვარად არ მოითხოვება კანონმდებლობით: (იხ. პუნქტები გ119–გ120)

    ა) „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს (ან *უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*), ... ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად;“ (სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისთვის); ან

    ბ) „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად.“ (შესაბამისობის საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისთვის)

მოდიფიცირებული დასკვნა

75. პრაქტიკოსმა მთლიანად ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილ პრაქტიკოსის ანგარიშში მოდიფიცირებული დასკვნა უნდა წარმოადგინოს იმ შემთხვევაში, როდესაც:

    ა) პრაქტიკოსი ჩატარებული პროცედურების შედეგებისა და მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე დაადგენს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს არსებით უზუსტობას; ან

    ბ) პრაქტიკოსი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვებას ფინანსური ანგარიშგების ერთი ან მეტი მუხლის შესახებ, როდესაც აღნიშნული მუხლები არსებითია მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში.

76. როდესაც პრაქტიკოსის დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოდიფიცირებულია, პრაქტიკოსმა უნდა:

    ა) გამოიყენოს სათაური „პირობითი დასკვნა,“ „უარყოფითი დასკვნა“ ან „უარი დასკვნის წარდგენაზე“, საჭიროებისამებრ, პრაქტიკოსის დასკვნის აბზაცისთვის; და

    ბ) აღწეროს დასკვნის მოდიფიცირების გამომწვევი საკითხი, შესაფერისი დასათაურებით (მაგალითად, „პირობითი დასკვნის საფუძველი“, „უარყოფითი დასკვნის საფუძველი“, ან „დასკვნის წარდგენაზე უარის საფუძველი“, საჭიროებისამებრ), ცალკე გამოყოფილ აბზაცში, რომელიც განთავსდება უშუალოდ დასკვნის აბზაცის წინ (მას დასკვნის საფუძვლის აბზაცს უწოდებენ).

ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს არსებით უზუსტობას

77. როდესაც პრაქტიკოსი დაადგენს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს არსებით უზუსტობას, პრაქტიკოსმა უნდა გამოთქვას:

    ა) პირობითი დასკვნა, თუ გადაწყვეტს, რომ მოდიფიცირების გამომწვევი საკითხ(ებ)ის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითია, მაგრამ არ არის ყოვლისმომცველი; ან

    ბ) უარყოფითი დასკვნა, თუ გადაწყვეტს, რომ მოდიფიცირების გამომწვევი საკითხ(ებ)ის გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითიც არის და ყოვლისმომცველიც.

78. როდესაც პრაქტიკოსის დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პირობითია არსებითი უზუსტობის გამო, პრაქტიკოსმა უნდა გამოიყენოს შემდეგი ფრაზები, საჭიროებისამებრ, თუ სხვაგვარად არ მოითხოვება კანონმდებლობით:

    ა) „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ, გარდა „პირობითი დასკვნის საფუძვლის“ აბზაცში აღწერილი საკითხ(ებ)ისა, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია

ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს (ან *უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*), ... ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად“; (სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისათვის); ან

ბ) „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ, გარდა „პირობითი დასკვნის საფუძვლის“ აბზაცში აღწერილი საკითხ(ებ)ისა, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად“ (შესაბამისობის საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისთვის).

79. როდესაც პრაქტიკოსის დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ უარყოფითია, პრაქტიკოსმა უნდა გამოიყენოს შემდეგი ფრაზებიდან ერთ-ერთი, საჭიროებისამებრ, თუ სხვაგვარად არ მოითხოვება კანონმდებლობით:

ა) „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ, „უარყოფითი დასკვნის საფუძვლის“ აბზაცში აღწერილი საკითხ(ებ)ის მნიშვნელობის გამო, ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს (ან *უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*), ... ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად;“ (სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისათვის); ან

ბ) „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ, „უარყოფითი დასკვნის საფუძვლის“ აბზაცში აღწერილი საკითხ(ებ)ის მნიშვნელობის გამო, ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად“. (შესაბამისობის საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისთვის).

80. დასკვნის საფუძვლის აბზაცში პირობითი დასკვნის ან უარყოფითი დასკვნის გამომწვევ არსებით უზუსტობასთან მიმართებაში პრაქტიკოსმა უნდა:

ა) აღწეროს და რაოდენობრივად გამოსახოს უზუსტობის ფინანსური გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე, როდესაც არსებითი უზუსტობა დაკავშირებულია ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ კონკრეტულ თანხებთან (მათ შორის, განმარტებით შენიშვნებში წარმოდგენილ რაოდენობრივ ინფორმაციასთან), თუ ამის გაკეთება შესაძლებელია, ხოლო თუ, პრაქტიკული თვალსაზრისით, შეუძლებელია ფინანსური გავლენის რაოდენობრივი შეფასება, აუდიტორმა ესეც უნდა აღნიშნოს დასკვნის საფუძვლის აბზაცში;

ბ) ახსნას, რა სახის უზუსტობას შეიცავს განმარტებითი შენიშვნები, როდესაც არსებითი უზუსტობა დაკავშირებულია განმარტებით შენიშვნაში მოცემულ ტექსტურ ინფორმაციასთან; ან

გ) აღწეროს გამოტოვებული ინფორმაციის ხასიათი, როდესაც არსებითი უზუსტობა დაკავშირებულია მოთხოვნილი ინფორმაციის გამოტოვებასთან. პრაქტიკოსმა გამოტოვებული ინფორმაცია უნდა ასახოს დასკვნის საფუძვლის აბზაცში, თუ ამის გაკეთება პრაქტიკულად შესაძლებელია და, ამავე დროს, არ იკრძალება კანონმდებლობით.

თუ საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება შეუძლებელია

81. როდესაც პრაქტიკოსი ვერ ახერხებს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოყალიბებას იმის გამო, რომ შეუძლებელია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება, პრაქტიკოსმა უნდა:

ა) წარადგინოს პირობითი დასკვნა, თუ გადაწყვეტს, რომ აღმოუჩენელი უზუსტობების, თუ ასეთი არსებობს, შესაძლო გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება იყოს არსებითი, მაგრამ არა ყოვლისმომცველი; ან

ბ) განაცხადოს უარი დასკვნის ჩამოყალიბებაზე, როდესაც დაასკვნის, რომ აღმოუჩენელი უზუსტობების, თუ ასეთი არსებობს, შესაძლო გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება იყოს არსებითიც და ყოვლისმომცველიც.

82. პრაქტიკოსი უნდა გამოვიდეს გარიგებიდან, თუ არსებობს შემდეგი პირობები: (იხ. პუნქტები გ121–გ123)

ა) პრაქტიკოსის მიერ გარიგებაზე დათანხმების შემდეგ ხელმძღვანელობის მიერ მიმოხილვის სამუშაოთა მასშტაბის შეზღუდვის გამო, პრაქტიკოსი ვერ ახერხებს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვებას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოსაყალიბებლად;

ბ) პრაქტიკოსი გადაწყვეტს, რომ აღმოუჩენელი უზუსტობების გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითიც არის და ყოვლისმომცველიც; და

გ) გარიგებიდან გამოსვლა ნებადართულია კანონმდებლობით.

83. როდესაც პრაქტიკოსის დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პირობითია იმის გამო, რომ ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება, პრაქტიკოსმა უნდა გამოიყენოს ქვემოთ განხილულთაგან ერთ-ერთი ფრაზა, საჭიროებისამებრ, თუ სხვაგვარად არ მოითხოვება კანონმდებლობით:

ა) „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ, გარდა „პირობითი დასკვნის საფუძვლის“ აბზაცში აღწერილი საკითხ(ებ)ისა, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს (*ან უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*),... ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად;“ (სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისთვის); ან

ბ) „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ, გარდა „პირობითი დასკვნის საფუძვლის“ აბზაცში აღწერილი საკითხ(ებ)ისა, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად“. (შესაბამისობის საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგებისთვის).

84. ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოყალიბებაზე უარის შემთხვევაში, პრაქტიკოსმა დასკვნის აბზაცში უნდა განაცხადოს, რომ:

ა) „დასკვნაზე უარის“ აბზაცში აღწერილი საკითხ(ებ)ის მნიშვნელობის გამო, პრაქტიკოსს არ შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოსაყალიბებლად; და

ბ) შესაბამისად, პრაქტიკოსი არ წარმოადგენს არანაირ დასკვნას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ.

85. როდესაც პრაქტიკოსის დასკვნა პირობითია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის გამო, ან პრაქტიკოსი უარს ამბობს დასკვნის ჩამოყალიბებაზე, დასკვნის საფუძვლის აბზაცში პრაქტიკოსმა უნდა აღწეროს მიზეზ(ებ)ი, რის გამოც შეუძლებელი იყოს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება.

პრაქტიკოსის ანგარიში

86. მიმოხილვის გარიგებებისთვის პრაქტიკოსის ანგარიშს უნდა ჰქონდეს წერილობითი ფორმა და მოიცავდეს შემდეგ ელემენტებს: (იხ. პუნქტები გ124–გ127, გ148, გ150)

ა) სათაურს, სადაც ნათლად უნდა იყოს მითითებული, რომ ეს არის დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის ანგარიში მიმოხილვის გარიგებისთვის;

ბ) ადრესატ(ებ)ს, გარიგების გარემოებების შესაბამისად;

გ) შესავალ აბზაცს, სადაც მითითებული უნდა იყოს:

(i) ფინანსური ანგარიშგება, რომლის მიმოხილვაც ჩატარდა, მათ შორის თითოეული ანგარიშგების სახელწოდება, რომლისგანაც შედგება ფინანსური ანგარიშგება და ასევე საანგარიშგებო თარიღი და ფინანსური ანგარიშგებით მოცული პერიოდი;

(ii) რომ ფინანსური ანგარიშგება მოიცავს ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვასა და სხვა განმარტებით ინფორმაციას; და

(iii) რომ ჩატარდა ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა;

დ) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, მათ შორის იმის ახსნას, რომ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია: (იხ. პუნქტები გ128–გ131)

(i) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად, საჭიროების შემთხვევაში მის სამართლიან წარდგენაზე;

(ii) შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას;

ე) იმ შემთხვევაში, როდესაც ფინანსური ანგარიშგება სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებაა:

(i) ფინანსური ანგარიშგების მიზნის აღწერას და, საჭიროების შემთხვევაში, გამიზნული მომხმარებლების მითითებას, ან მინიშნებას სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია ეს ინფორმაცია; და

(ii) როდესაც ხელმძღვანელობას გააჩნია ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების არჩევის შესაძლებლობა ამგვარი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის, ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერაში იმის მინიშნებას, რომ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია განსაზღვროს, რომ გამოსაყენებელი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები მისაღებია მოცემულ გარემოებებში;

ვ) პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობის აღწერას, რომ უნდა ჩამოაყალიბოს დასკვნა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, წინამდებარე მგსს-ის, შესაბამის კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის მითითებასთან ერთად საჭიროებისამებრ. (იხ. პუნქტები გ132–133, გ149)

ზ) ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისა და მისი შეზღუდვების აღწერასა და შემდეგ განცხადებას: (იხ. პუნქტი გ134)

(i) მიმოხილვის გარიგება წინამდებარე მგსს-ის მიხედვით არის შეზღუდული რწმუნების გარიგება;

(ii) პრაქტიკოსი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც ძირითადად მოიცავს ხელმძღვანელობისა და სუბიექტის სხვა თანამშრომლების გამოკითხვას, საჭიროებისამებრ, და ანალიზური პროცედურების გამოყენებას, აგრეთვე მოპოვებული მტკიცებულებების შეფასებას; და

(iii) მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურები მნიშვნელოვნად ნაკლები მოცულობისაა, ვიდრე „აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების“(ასს) შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის დროს ჩატარებული პროცედურები, და შესაბამისად, პრაქტიკოსი არ გამოთქვამს აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ;

თ) აბზაცს სათაურით „დასკვნა“, რომელიც მოიცავს:

(i) პრაქტიკოსის დასკვნას მთლიანად ფინანსური ანგარიშგების შესახებ 72–85 პუნქტების შესაბამისად, საჭიროებისამებრ; და

(ii) ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების მითითებას რომელიც გამოყენებულია ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, მათ შორის, ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლების დამდგენი იურისდიქციის მითითებას იმ შემთხვევაში, თუ იგი არ არის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს

მიერ გამოცემული ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ან მცირე და საშუალო საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები, ან სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტების საბჭოს მიერ გამოცემული სახელმწიფო სექტორის ბუღალტრული აღრიცხვის საერთაშორისო სტანდარტები; (იხ. პუნქტები გ135–გ136)

ი) ფინანსური ანგარიშგების შესახებ პრაქტიკოსის დასკვნის მოდიფიცირების შემთხვევაში:

(i) აბზაცს შესაფერისი სათაურით, რომელიც მოიცავს პრაქტიკოსის მოდიფიცირებულ დასკვნას 72-ე და 75-85 პუნქტების შესაბამისად, საჭიროებისამებრ; და

(ii) აბზაცს შესაფერისი სათაურით, სადაც მოცემულია იმ საკითხ(ებ)ის აღწერა, რომლებმაც გამოიწვია დასკვნის მოდიფიცირება; (იხ. პუნქტი გ137)

კ) წინამდებარე მგსს-ით განსაზღვრული, პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობის მითითებას, სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვის შესახებ;

ლ) პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღს; (იხ. პუნქტები გ144–გ147)

მ) პრაქტიკოსის ხელმოწერასა; და (იხ. პუნქტი გ138)

ნ) პრაქტიკოსის მისამართს იმ იურისდიქციაში, სადაც საქმიანობს.

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი და სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი პრაქტიკოსის ანგარიშში

მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი

87. პრაქტიკოსმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს მომხმარებელთა ყურადღების გამახვილება ფინანსურ ანგარიშგებაში ან მის განმარტებით შენიშვნებში ასახულ საკითხზე, რომელსაც, პრაქტიკოსის აზრით, გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს მომხმარებლებისთვის, ფინანსური ანგარიშგების გაგების თვალსაზრისით. მსგავს შემთხვევებში პრაქტიკოსმა „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცი“ უნდა ასახოს პრაქტიკოსის ანგარიშში, თუკი პრაქტიკოსს მოპოვებული აქვს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები იმისათვის, რომ დაასკვნას, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული საკითხი ნაკლებად სავარაუდოა, რომ შეიცავდეს არსებით უზუსტობას. მსგავს აბზაცში ნებადართულია მხოლოდ ისეთი საკითხის მითითება, რომელიც ასახულია ფინანსურ ანგარიშგებაში ან მის განმარტებით შენიშვნებში.

88. სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაზე პრაქტიკოსის ანგარიში უნდა მოიცავდეს „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველ აბზაცს“, რათა პრაქტიკოსის ანგარიშის მომხმარებლებმა ყურადღება მიაქციონ იმ ფაქტს, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად და, ამგვარად, ეს ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნებისთვის. (იხ. პუნქტები გ139–გ140)

89. პრაქტიკოსმა „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცს“ უნდა დაარქვას „მნიშვნელოვანი გარემოებები“ ან სხვა სათანადო სათაური და განათავსოს იმ აბზაცის შემდეგ, რომელიც შეიცავს პრაქტიკოსის დასკვნას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ.

სხვა გარემოებათა ამსახველი აბზაცი

90. როდესაც პრაქტიკოსი მიიჩნევს, რომ აუცილებელია ანგარიშში ინფორმაციის მიწოდება სხვა საკითხის შესახებ, რომელიც ასახული არ არის ფინანსურ ანგარიშგებაში ან მის განმარტებით შენიშვნებში, რომელიც, პრაქტიკოსის შეფასებით, აუცილებელია მომხმარებლების მიერ მიმოხილვის, პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობების ან პრაქტიკოსის დასკვნის გასაგებად და ამის გაკეთება აკრძალული არ არის კანონმდებლობით, პრაქტიკოსმა ამგვარი საკითხი პრაქტიკოსის ანგარიშში უნდა აღწეროს სათაურით „სხვა გარემოებები“ ან სხვა სათანადო სათაურით.

სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები

91. პრაქტიკოსს შეიძლება მოეთხოვოს სხვა პასუხისმგებლობების განხილვა ფინანსურ ანგარიშგებაზე გაცემულ პრაქტიკოსის ანგარიშში, რაც წინამდებარე მგსს-ით განსაზღვრული პასუხისმგებლობების ფარგლებს სცილდება. მსგავს სიტუაციებში, პრაქტიკოსმა აღნიშნული სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები უნდა განიხილოს პრაქტიკოსის ანგარიშის ცალკე განყოფილებაში

სათაურით „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“, ან სხვა სათაურით, რაც შესაფერისი იქნება აღნიშნული ნაწილის შინაარსისთვის, რომელიც განთავსდება იმ განყოფილების შემდეგ, რომლის სათაურია „დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე“. (იხ. პუნქტები გ141–გ143)

პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი

92. პრაქტიკოსმა ანგარიში არ უნდა დაათარიღოს იმ თარიღზე ადრინდელი რიცხვით, როდესაც პრაქტიკოსმა მოიპოვა საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები, როგორც ფინანსურ ანგარიშგებაზე პრაქტიკოსის დასკვნის საფუძველი, ამასთან უნდა დარწმუნდეს, რომ: (იხ. პუნქტები გ144–გ147)

ა) მომზადებულია ყველა ანგარიშგება, რომლებსაც მოიცავს ფინანსური ანგარიშგება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების მიხედვით, დაკავშირებულ შენიშვნებთან ერთად, საჭიროებისამებრ; და

ბ) აღიარებული უფლებამოსილების მქონე პირებმა დაადასტურეს, რომ თავის თავზე იღებენ პასუხისმგებლობას აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

დოკუმენტაცია

93. მიმოხილვისთვის დოკუმენტაციის მომზადება უზრუნველყოფს მტკიცებულებას იმის თაობაზე, რომ მიმოხილვა ჩატარდა წინამდებარე მგსს-ის, სამართლებრივი და მარეგულირებელი მოთხოვნების შესაბამისად, საჭიროებისამებრ და არსებობს საკმარისი და სათანადო ჩანაწერები პრაქტიკოსის ანგარიშისთვის. პრაქტიკოსმა დროულად უნდა განახორციელოს გარიგების შემდეგი ასპექტების დოკუმენტირება, რაც საკმარისი იქნება იმისათვის, რომ გამოცდილმა პრაქტიკოსმა, რომელსაც სხვა მხრივ შეხება არ ჰქონია მოცემულ გარიგებასთან, გაიგოს: (იხ. პუნქტი გ151)

ა) წინამდებარე მგსს-ის, შესაბამისი სამართლებრივი და მარეგულირებელი მოთხოვნების შესასრულებლად ჩატარებული პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა;

ბ) აღნიშნული პროცედურების ჩატარების შედეგად მიღებული შედეგები და აღნიშნული შედეგების საფუძველზე გამოტანილი პრაქტიკოსის დასკვნები; და

გ) გარიგების დროს წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხები, მათ შესახებ პრაქტიკოსის მიერ გამოტანილი დასკვნები და მნიშვნელოვანი პროფესიული განსჯა, რომელიც გამოყენებული იყო აღნიშნული დასკვნების გამოსატანად.

94. წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნის შესაბამისად ჩატარებული პროცედურების ხასიათის, ვადების და მოცულობის დოკუმენტირებისას პრაქტიკოსმა უნდა დააფიქსიროს:

ა) ვინ ჩაატარა სამუშაო და როდის; და

ბ) ვინ განიხილა შესრულებული სამუშაო, ხარისხის კონტროლის მიზნებისათვის და განხილვის თარიღი და მოცულობა.

95. პრაქტიკოსმა ასევე დოკუმენტურად უნდა გააფორმოს ხელმძღვანელობასთან, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან და სხვებთან ერთად ჩატარებული განხილვები, რაც შესაფერისია გარიგების დროს წამოჭრილი მნიშვნელოვანი საკითხების განხილვისათვის, აღნიშნული საკითხების ხასიათის ჩათვლით.

96. როდესაც გარიგების მიმდინარეობის პროცესში პრაქტიკოსი აღმოაჩენს ინფორმაციას, რომელიც არ შეესაბამება ისეთ მნიშვნელოვან საკითხებთან დაკავშირებით ჩატარებული პროცედურების შედეგებს, რომლებიც გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაზე, პრაქტიკოსმა დოკუმენტაციაში უნდა ასახოს, როგორ გადაიჭრა ეს შეუსაბამობა.

* * *

გამოყენება და სხვა ახსნა-განმარტებითი მასალა

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) მოქმედების სფერო (იხ. პუნქტები 1–2)

გ1. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ჩატარებისას პრაქტიკოსს შეიძლება მოეთხოვებოდეს სამართლებრივ და მარეგულირებელ მოთხოვნებთან შესაბამისობა და ეს მოთხოვნები შეიძლება განსხვავდებოდეს წინამდებარე მგსს-ით დადგენილი მოთხოვნებისაგან. მართალია პრაქტიკოსისთვის შეიძლება წინამდებარე მგსს-ის გარკვეული ასპექტები გამოსადეგი იყოს, მაგრამ აღნიშნულ გარემოებებში პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობაა ყველა შესაბამისი სამართლებრივი, მარეგულირებელი და პროფესიული მოვალეობების დაცვის უზრუნველყოფა.

კომპონენტების ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვა სუბიექტების ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის კონტექსტში

გ2. წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად სუბიექტების ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორმა შეიძლება მოითხოვოს მიმოხილვის გარიგებები შემადგენელი სუბიექტებისათვის[6]. წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად ჩატარებული მიმოხილვის დროს შეიძლება ჯგუფის აუდიტორმა დამატებითი სამუშაოს ან პროცედურების ჩატარება მოითხოვოს, რაც აუცილებელია ჯგუფის აუდიტის გარიგებისთვის მოცემულ გარემოებებში.

კავშირი ხკსს 1-თან (იხ. მე-4 პუნქტი)

გ3. ხკსს 1 ეხება ფირმის პასუხისმგებლობას, შექმნას და გამოიყენოს თავისი ხარისხის კონტროლის სისტემა მარწმუნებელი გარიგებებისათვის, მათ შორის, მიმოხილვის გარიგებებისთვის. აღნიშნული პასუხისმგებლობები ეხება ფირმის შემდეგი ასპექტების ჩამოყალიბებას:

- ხარისხის კონტროლის სისტემა; და
- დაკავშირებული პოლიტიკა, რომელიც შემუშავებულია ხარისხის კონტროლის სისტემის მიზნის მისაღწევად და ფირმის პროცედურები აღნიშნულ პოლიტიკასთან შესაბამისობის უზრუნველყოფისა და მონიტორინგისათვის, იმ პოლიტიკისა და პროცედურების ჩათვლით, რომლებიც ეხება თითოეულ ქვემოთ ჩამოთვლილ ელემენტს:
  - ფირმაში ხარისხის უზრუნველყოფაზე პასუხისმგებლობა;
  - შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნები;
  - დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან კონკრეტულ გარიგებაზე დათანხმება და დამკვეთთან ურთიერთობის ან კონკრეტული გარიგების გაგრძელება;
  - შრომითი რესურსები;
  - გარიგების შესრულება;
  - მონიტორინგი.

გ4. ხკსს-ს 1 მიხედვით ფირმა ვალდებულია შეიმუშაოს და გამოიყენოს ხარისხის კონტროლის სისტემა, რათა უზრუნველყოფილ იქნეს დასაბუთებული რწმუნება იმის, რომ:

ა) ფირმა და მისი თანამშრომლები იცავენ პროფესიულ სტანდარტებს და შესაბამის სამართლებრივ და მარეგულირებელ მოთხოვნებს; და

ბ) ფირმის ან გარიგების პარტნიორების მიერ გაცემული ანგარიშები არსებული გარემოებების შესაფერისია[7].

გ5. ეროვნული მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ფირმის მიერ ხარისხის კონტროლის სისტემის შემუშავებასა და გამოყენებაზე პასუხისმგებლობას, მიიჩნევა, რომ არანაკლებ მკაცრია ხკსს 1-ზე, როდესაც ისინი მოიცავს გ3 პუნქტში მითითებულ ყველა ელემენტს და ფირმას ეკისრება ხკსს 1-ში მოცემული მოთხოვნების მიზნების მიღწევის ვალდებულება.

---

6. ასს 600 - „*სპეციფიკური ფაქტორები - ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი (კომპონენტის აუდიტორების სამუშაოს ჩათვლით)*“, პუნქტი გ52

7. ხკსს 1, მე-11 პუნქტი.

გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგება (იხ. პუნქტები 5–8-ე და მე-14)

გ6. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეიძლება ჩატარდეს ფართო სპექტრის სუბიექტებისთვის, რომელთა სიდიდე და ფინანსური ანგარიშგების სირთულე განსხვავებულია. ზოგიერთ იურისდიქციაში გარკვეული ტიპის სუბიექტების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეიძლება რეგულირდებოდეს აგრეთვე ადგილობრივი კანონმდებლობით და შესაბამისი საანგარიშგებო მოთხოვნებით.

გ7. მიმოხილვა შეიძლება ჩატარდეს განსხვავებულ გარემოებებში. მაგალითად, შეიძლება მოითხოვებოდეს მიმოხილვის ჩატარება სუბიექტებისათვის, რომლებიც კანონმდებლობით გათავისუფლებულნი არიან სავალდებულო აუდიტისგან. მიმოხილვა შეიძლება მოითხოვებოდეს ნებაყოფლობით საფუძველზე, მაგალითად კერძო ხელშეკრულების პირობების შესაბამისად ფინანსური ანგარიშგებისათვის, ან დაფინანსების შეთანხმების მხარდასაჭერად.

მიზნები (იხ. მე-15 პუნქტი)

გ8. წინამდებარე მგსს-ით მოითხოვება, რომ პრაქტიკოსმა უარი თქვას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოყალიბებაზე, როდესაც:

ა) პრაქტიკოსი ადგენს, ან მოეთხოვება ანგარიშის შედგენა გარიგების შედეგების მიხედვით; და

ბ) ვერ ახერხებს დასკვნის ჩამოყალიბებას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ იმის გამო, რომ შეუძლებელია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება და, პრაქტიკოსის აზრით, აღმოუჩენელი უზუსტობების, თუ ასეთი არსებობს, გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე შეიძლება იყოს როგორც არსებითი, ისე ყოვლისმომცველი.

გ9. სიტუაცია, როდესაც შეუძლებელია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება მიმოხილვის გარიგებისას (უწოდებენ მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვას) შეიძლება წარმოიქმნას შემდეგი მიზეზების გამო:

ა) გარემოებები, რომლებიც სუბიექტის კონტროლის ფარგლებს სცილდება;

ბ) პრაქტიკოსის სამუშაოს ხასიათთან და ვადებთან დაკავშირებული გარემოებები; ან

გ) სუბიექტის ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ დაწესებული შეზღუდვები.

გ10. წინამდებარე მგსს-ში მოცემულია მოთხოვნები და მითითებები პრაქტიკოსისთვის, როდესაც პრაქტიკოსის სამუშაოს მასშტაბი შეზღუდულია, მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმებამდე ან მიმოხილვის განხორციელებისას.

განმარტებები (იხ. მე-16 პუნქტი)

ტერმინების „ხელმძღვანელობა“ და „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ გამოყენება

გ11. ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების შესაბამისი პასუხისმგებლობები განსხვავებული იქნება სხვადასხვა იურისდიქციაში და აგრეთვე სხვადასხვა ტიპის სუბიექტებშიც. აღნიშნული განსხვავებები გავლენას ახდენს იმაზე, როგორ გამოიყენებს პრაქტიკოსი წინამდებარე მგსს-ში მოცემულ მოთხოვნებს ხელმძღვანელობასთან ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან მიმართებაში. შესაბამისად, ფრაზა „ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“, საჭიროებისამებრ, ამ სტანდარტში მრავალჯერ გვხვდება, რათა პრაქტიკოსმა ყურადღება მიაქციოს იმ ფაქტს, რომ სუბიექტების განსხვავებულ გარემოში შეიძლება განსხვავებული იყოს ხელმძღვანელობისა და მმართველობის სტრუქტურები და მართვის მეთოდები.

გ12. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და გარე ანგარიშგებასთან დაკავშირებული სხვადასხვა პასუხისმგებლობები განაწილებული იქნება ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს შორის, რაც დამოკიდებულია ისეთ ფაქტორებზე, როგორიცაა, მაგალითად:

- სუბიექტის რესურსები და სტრუქტურა; და

- სუბიექტში ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების შესაბამისი ფუნქციები, შესაბამისი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის მიხედვით, ან თუ სუბიექტი არ არის რეგულირებადი დარგის წარმომადგენელი, სუბიექტში დაწესებული ნებისმიერი ოფიციალური მმართველობის ან ანგარიშვალდებულების შეთანხმებების მიხედვით (მაგალითად, ხელშეკრულებები, წესდება ან სუბიექტის სხვა ტიპის სადამფუძნებლო დოკუმენტები).

მაგალითად, მცირე სუბიექტებში ხშირად არ არის გაყოფილი ხელმძღვანელობისა და მმართველობის ფუნქციები. უფრო მსხვილ სუბიექტებში ხშირად ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია სუბიექტის საქმიანობის წარმართვაზე და აღნიშნულის შესახებ ანგარიშგების წარდგენაზე, ხოლო მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები ზედამხედველობას უწევენ ხელმძღვანელობას. ზოგიერთ იურისდიქციაში სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებაზე სამართლებრივი პასუხისმგებლობა ეკისრება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს, ხოლო ზოგიერთ იურისდიქციაში - ხელმძღვანელობას.

შეზღუდული რწმუნება – ტერმინის „საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები“ გამოყენება
(იხ. პუნქტი 17(ვ))

გ13. საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები აუცილებელია შეზღუდული რწმუნების მისაღებად, პრაქტიკოსის დასკვნის მხარდაჭერის მიზნით. მტკიცებულებების მოპოვება, ძირითადად, მიმოხილვის პროცესში ჩატარებული პროცედურების შედეგად ხდება და შემდგომში მოპოვებული მტკიცებულებები გროვდება.

მიმოხილვის გარიგების ჩატარება წინამდებარე სტანდარტის შესაბამისად (იხ. მე-18 პუნქტი)

გ14. წინამდებარე მგსს-ს არ გააჩნია უპირატესი მოქმედების უფლება იმ კანონებთან და სხვა ნორმატიული აქტებთან მიმართებაში, რომლებიც არეგულირებს ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას. როდესაც აღნიშნული კანონები და სხვა ნორმატიული აქტები განსხვავდება წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნებისაგან, მაშინ მხოლოდ კანონმდებლობის მოთხოვნების შესაბამისად მიმოხილვის ჩატარება ავტომატურად არ ნიშნავს ამ მგსს-ის მოთხოვნების დაცვას.

ეთიკური მოთხოვნები (იხ. 21-ე პუნქტი)

გ15. ბესსს-ის კოდექსი ადგენს ეთიკის ძირითად პრინციპებს. ეს პრინციპებია:

ა) პატიოსნება;

ბ) ობიექტურობა;

გ) პროფესიული კომპეტენცია და სათანადო გულისხმიერება;

დ) კონფიდენციალურობა; და

ე) პროფესიული ქცევა.

ეთიკის ძირითადი პრინციპები განსაზღვრავს პროფესიონალი ბუღალტრის ქცევის ნორმებს.

ბესსს-ის კოდექსი ქმნის კონცეპტუალურ მიდგომას, რომელიც პროფესიონალმა ბუღალტრებმა უნდა გამოიყენონ იმისთვის, რომ გამოავლინონ და შეაფასონ ეთიკის ძირითადი პრინციპების დაცვის მიმართ შექმნილი საფრთხეები და სათანადო რეაგირება მოახდინონ. აუდიტის, მიმოხილვისა და სხვა მარწმუნებელი გარიგებებისთვის კოდექსი შეიცავს დამოუკიდებლობის საერთაშორისო სტანდარტებს, რომლებიც დადგენილია ამ ტიპის გარიგებებში დამოუკიდებლობის მიმართ შექმნილი საფრთხეების მიმართ კონცეპტუალური მიდგომის გამოყენების საფუძველზე.

გ16. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგების შემთხვევაში ეთიკის კოდექსით მოითხოვება, რომ პრაქტიკოსი დამოუკიდებელი იყოს იმ სუბიექტისაგან, რომლის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვასაც ატარებს. ეთიკის კოდექსში აღწერილია, რომ დამოუკიდებლობა მოიცავს როგორც აზროვნების დამოუკიდებლობას, ისე გარეგნულ დამოუკიდებლობას. პრაქტიკოსის დამოუკიდებლობა იცავს მის შესაძლებლობას, დასკვნა ჩამოაყალიბოს ისეთი ზემოქმედების გარეშე, რამაც შეიძლება სხვა შემთხვევაში გამოიწვიოს მისი დასკვნის კომპრომენტირება. დამო-

უკიდებლობა აუმჯობესებს პრაქტიკოსის უნარს იმოქმედოს პატიოსნად, იყოს ობიექტური და შეინარჩუნოს პროფესიული სკეპტიციზმი.

პროფესიული სკეპტიციზმი და პროფესიული განსჯა

პროფესიული სკეპტიციზმი (იხ. 22-ე პუნქტი)

გ17. პროფესიული სკეპტიციზმი მიმოხილვის ჩატარებისას აუცილებელია მტკიცებულებების კრიტიკულად შეფასებისთვის. აღნიშნული მოიცავს შეუსაბამობების ეჭვქვეშ დაყენებასა და ურთიერთსაწინააღმდეგო მტკიცებულებების გამოკვლევას, აგრეთვე გამოკითხვების პასუხებისა და ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისაგან მიღებული სხვა ინფორმაციის საიმედოობის ეჭვქვეშ დაყენებას. გარდა ამისა, მოიცავს მოპოვებული მტკიცებულებების საკმარისობისა და შესაფერისობის განხილვას გარიგების კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით.

გ18. პროფესიული სკეპტიციზმი გულისხმობს სიფრთხილის გამოჩენას ისეთ საკითხებთან მიმართებაში, როგორიცაა, მაგალითად:

- მტკიცებულება, რომელიც სხვა მოპოვებულ მტკიცებულებებს არ შეესაბამება;
- ინფორმაცია, რომელიც მტკიცებულების სახით გამოსაყენებელი დოკუმენტებისა და გამოკითხვის პასუხების საიმედოობის ეჭვს ბადებს;
- პირობები, რომლებიც შეიძლება მიუთითებდეს შესაძლო თაღლითობაზე;
- ნებისმიერი სხვა გარემოება, რომელიც განაპირობებს დამატებითი პროცედურების ჩატარების აუცილებლობას.

გ19. მიმოხილვის პროცესში პროფესიული სკეპტიციზმის შენარჩუნება აუცილებელია, თუ პრაქტიკოსი ამცირებს შემდეგ რისკებს:

- უჩვეულო გარემოებების ყურადღებიდან გამორჩენა;
- მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე დასკვნების გამოტანისას მეტისმეტი განზოგადება;
- მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრისას და პროცედურების შედეგების შეფასებისას არასათანადო დაშვებების გამოყენება.

გ20. შეუძლებელია იმის მოლოდინი, რომ პრაქტიკოსმა უგულებელყოს სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების წარსული პატიოსნება და კეთილსინდისიერება. მიუხედავად ამისა, რწმენა იმისა, რომ ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები პატიოსნები არიან, პრაქტიკოსს არ ათავისუფლებს პროფესიული სკეპტიციზმის გამოყენების მოთხოვნისგან და არ აძლევს უფლებას, დაკმაყოფილდეს მიმოხილვის მიზნებისათვის შეუფერებელი მტკიცებულებებით.

პროფესიული განსჯა (იხ. 23-ე პუნქტი)

გ21. პროფესიული განსჯა აუცილებელია მიმოხილვის გარიგების სათანადოდ განხორციელებისათვის. ამის მიზეზი ისაა, რომ შესაფერისი ეთიკური მოთხოვნებისა და წინამდებარე სტანდარტის მოთხოვნების გაგება, ასევე მიმოხილვის პროცესში ინფორმირებული გადაწყვეტილებების მიღების აუცილებლობა მოითხოვს შესაფერისი ცოდნისა და გამოცდილების გამოყენებას გარიგების ფაქტებისა და გარემოებების გათვალისწინებით. პროფესიული განსჯა აუცილებელია, განსაკუთრებით:

- არსებითობასა და წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების დაკმაყოფილებისათვის გამოყენებული პროცედურების ხასიათის, ვადების და მოცულობის, აგრეთვე მტკიცებულებების შეგროვების შესახებ გადაწყვეტილებების მიღებასთან დაკავშირებით;
- იმის შეფასებისას, ჩატარებული პროცედურების შედეგად მოპოვებული მტკიცებულებები ამცირებს თუ არა გარიგების რისკს მისაღებ დონემდე, გარიგების გარემოებების გათვალისწინებით;

- სუბიექტის შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების გამოყენებასთან დაკავშირებით ხელმძღვანელობის განსჯის გათვალისწინებისას;
- მოპოვებული მტკიცებულებების საფუძველზე ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოსაყალიბებლად, მათ შორის, ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას ხელმძღვანელობის მიერ გამოთვლილი შეფასებების დასაბუთებულობის გასაანალიზებლად.

გ22. პრაქტიკოსისათვის დამახასიათებელი პროფესიული განსჯის განმასხვავებელი თვისება ისაა, რომ პრაქტიკოსის პრაქტიკული მომზადების დონე, ცოდნა და გამოცდილება, მათ შორის, მარწმუნებელი მომსახურების შესაფერისი უნარებისა და მეთოდების გამოყენების გამოცდილება, ხელს უწყობს გონივრული განსჯისთვის აუცილებელი კომპეტენციის ჩამოყალიბებას. მიმოხილვის პროცესში რთულ ან სადავო საკითხებზე კონსულტაციები, როგორც გარიგების გუნდში, ისე გარიგების გუნდსა და სხვებს შორის სათანადო დონეზე, ფირმის ფარგლებში თუ გარეთ, პრაქტიკოსს ეხმარება ინფორმირებულ და გონივრულ განსჯაში.

გ23. პროფესიული განსჯის გამოყენება კონკრეტულ გარიგებებში ეფუძნება იმ ფაქტებსა და გარემოებებს, რაც ცნობილი გახდა პრაქტიკოსისათვის გარიგების შესრულების პროცესში, მათ შორის:

- სუბიექტის გასული პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში განხორციელებული გარიგებებიდან მიღებული ცოდნა, როდესაც შესაფერისია;
- პრაქტიკოსის მიერ სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლა, მისი სააღრიცხვო სისტემის ჩათვლით, აგრეთვე სუბიექტის შესაბამისი დარგის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების გამოყენება;
- რამდენად მოითხოვს ფინანსური ანგარიშგების მომზადება და წარდგენა ხელმძღვანელობის განსჯის გამოყენებას.

გ24. პროფესიული განსჯა შეიძლება შეფასდეს იმის საფუძველზე, ასახავს თუ არა აღნიშნული განსჯა მარწმუნებელი მომსახურებისა და სააღრიცხვო პრინციპების კომპეტენტურ გამოყენებას და შეესაბამება თუ არა იმ ფაქტებსა და გარემოებებს, რომელთა შესახებ ცნობილი იყო პრაქტიკოსისათვის პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღამდე პერიოდში.

გ25. პროფესიული განსჯის გამოყენება აუცილებელია მიმოხილვის მთელი პერიოდის განმავლობაში. საჭიროა აგრეთვე მისი სათანადოდ დოკუმენტირება წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების შესაბამისად. პროფესიული განსჯა გამოიყენება ისეთი გადაწყვეტილებების დასასაბუთებლად, რომლებიც გამყარებული არ არის გარიგების ფაქტებითა და გარემოებებით, ან მოპოვებული მტკიცებულებებით.

ხარისხის კონტროლი ცალკეული გარიგების დონეზე (იხ. პუნქტები 24–25-ე)

გ26. მარწმუნებელი მომსახურების შესაფერისი უნარები და მეთოდები მოიცავს:

- პროფესიული სკეპტიციზმისა და პროფესიული განსჯის გამოყენებას მარწმუნებელი გარიგების დაგეგმვისა და განხორციელებისას, მათ შორის, მტკიცებულებების მოპოვებისა და შეფასებისას;
- საინფორმაციო სისტემებისა და შიდა კონტროლის როლისა და შეზღუდვების შესწავლას;
- მიმოხილვის პროცედურების დაკავშირებას არსებითობასაა და გარიგების რისკებთან;
- მიმოხილვის გარიგებისათვის შესაფერისი პროცედურების გამოყენებას, რაც შეიძლება მოიცავდეს გამოკითხვებისა და ანალიზური პროცედურების გარდა სხვა ტიპის პროცედურებსაც (როგორიცაა, მაგალითად ინსპექტირება, ხელახლა გამოთვლა, პროცედურის ხელახლა შესრულება, დაკვირვება და დადასტურება);
- დოკუმენტირების სისტემური პრაქტიკასა; და
- მარწმუნებელი გარიგებისთვის ანგარიშების შედგენისთვის შესაფერისი უნარებისა და მეთოდების გამოყენებას.

გ27. ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის კონტექსტში გარიგების გუნდს პასუხისმგებლობა ეკისრება გარიგებისათვის შესაფერისი ხარისხის კონტროლის პროცედურების ჩატარებაზე და

ფირმის უზრუნველყოფაზე სათანადო ინფორმაციით, რათა შესაძლებელი იყოს ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის ამ ნაწილის ფუნქციონირება დამოუკიდებლობასთან მიმართებაში.

გ28. გარიგების პარტნიორის ქმედებები და სათანადო შეტყობინებები გარიგების გუნდის სხვა წევრებისადმი, თითოეული მიმოხილვის გარიგების საერთო ხარისხზე გარიგების პარტნიორის მიერ პასუხისმგებლობის აღების კონტექსტში, ყურადღებას ამახვილებს იმ ფაქტზე, რომ ხარისხი აუცილებელია მიმოხილვის ჩატარებისას და ხარისხის უზრუნველყოფა მნიშვნელოვანია მიმოხილვის გარიგების შემდეგ ასპექტებთან მიმართებაში:

ა) სამუშაოს შესრულება პროფესიული სტანდარტებისა და აგრეთვე მარეგულირებელი და სამართლებრივი მოთხოვნების დაცვით;

ბ) ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების დაცვა, საჭიროებისამებრ;

გ) გარიგების შედეგების მიხედვით ისეთი ანგარიშის შედგენა, რომელიც მოცემული გარემოებების შესაფერისი იქნება;

დ) გარიგების გუნდის უნარი, დააყენონ პრობლემები დასჯის შიშის გარეშე.

გ29. თუ ფირმის ან სხვა მხარეების მიერ მოწოდებული ინფორმაცია სხვა რამეს არ მიუთითებს, გარიგების გუნდს უფლება აქვს დაეყრდნოს ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემას. მაგალითად, გარიგების გუნდს შეუძლია დაეყრდნოს ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემას, რომელიც ეხება შემდეგ საკითხებს:

- პერსონალის კომპეტენტურობას, რაც უზრუნველყოფილია პერსონალის შერჩევის/დაქირავებისა და მათი ფორმალური სწავლების პოლიტიკით;
- დამოუკიდებლობას, რაც მიიღწევა დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებული სათანადო ინფორმაციის თანდათანობით დაგროვებისა და ინფორმირების მეშვეობით;
- დამკვეთებთან ურთიერთობების წარმართვას, რაც უზრუნველყოფილია დამკვეთებთან ურთიერთობის დამყარებისა და გაგრძელების სისტემების მეშვეობით;
- საკანონმდებლო და მარეგულირებელი მოთხოვნების დაცვას, რაც უზრუნველყოფილია მონიტორინგის პროცესის მეშვეობით.

ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის იმ ნაკლოვანებების განხილვისას, რომლებმაც შეიძლება გავლენა იქონიოს მიმოხილვის გარიგებაზე, გარიგების პარტნიორმა შეიძლება გაითვალისწინოს ფირმის მიერ აღნიშნული ნაკლოვანებების გამოსწორებისათვის მიღებული ზომები.

გ30. ფირმის ხარისხის კონტროლის სისტემის ნაკლოვანება სულაც არ ნიშნავს, რომ მოცემული მიმოხილვის გარიგება არ ჩატარდა პროფესიული სტანდარტებისა და შესაბამისი სამართლებრივი და მარეგულირებელი მოთხოვნების შესაბამისად, ან პრაქტიკოსის ანგარიში არ იყო ადეკვატური.

გარიგების გუნდის დაკომპლექტება (იხ. პუნქტი 25(ბ))

გ31. მთლიანობაში გარიგების გუნდის შესაფერისი კომპეტენციებისა და მოსალოდნელი შესაძლებლობების განხილვისას, გარიგების პარტნიორმა შეიძლება გაითვალისწინოს ისეთი საკითხები, როგორიცაა, მაგალითად გუნდის:

- ცოდნა და გამოცდილება მსგავსი ხასიათისა და სირთულის მიმოხილვის გარიგებების განხორციელების საკითხში, პრაქტიკული მომზადებისა და მონაწილეობის მეშვეობით;
- პროფესიული სტანდარტებისა და შესაბამისი სამართლებრივი და მარეგულირებელი მოთხოვნების ცოდნა;
- ტექნიკური ცოდნა და გამოცდილება შესაფერისი საინფორმაციო ტექნოლოგიებისა და ბუღალტრული აღრიცხვის, ან მარწმუნებელი მომსახურების აუცილებელი უნარებისა და მეთოდების სფეროში;
- შესაბამისი დარგების ცოდნა, სადაც მათი დამკვეთები საქმიანობენ;
- პროფესიული განსჯის გამოყენების შესაძლებლობა;
- ფირმის ხარისხის კონტროლის პოლიტიკისა და პროცედურების ცოდნა.

დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმება და დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელება (იხ. პუნქტები 25(დ)(i))

გ32. ხკსს 1-ით მოითხოვება, რომ ფირმამ დამკვეთთან ურთიერთობის დაწყებამდე მოიპოვოს ინფორმაცია, რომელსაც იგი აუცილებლად მიიჩნევს არსებულ გარემოებებში, ასევე არსებულ დამკვეთთან ახალ გარიგებაზე დათანხმების თაობაზე გადაწყვეტილების მიღებისას. ინფორმაცია, რომელიც გარიგების პარტნიორს ეხმარება იმის განსაზღვრაში, მიზანშეწონილია თუ არა დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმება, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელება, შეიძლება ეხებოდეს:

- ძირითადი მესაკუთრეების, ხელმძღვანელებისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პატიოსნებას; და
- მნიშვნელოვან საკითხებს, რომლებიც წამოიჭრა მიმდინარე ან ადრინდელი გარიგების დროს და მათ გავლენას ურთიერთობის გაგრძელებაზე.

გ33. როდესაც გარიგების პარტნიორის ეჭვს იწვევს ხელმძღვანელობის პატიოსნება იმდენად, რომ აღნიშნულმა შეიძლება გავლენა იქონიოს მიმოხილვის სათანადოდ განხორციელებაზე, წინამდებარე მგსს-ის მიხედვით მიზანშეუწონელია მსგავს გარიგებაზე დათანხმება (თუ ეს კანონმდებლობით არ მოითხოვება), რადგან აღნიშნულმა შეიძლება გამოიწვიოს პრაქტიკოსის სახელის არასათანადოდ დაკავშირება მოცემული სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებასთან.

დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმება და დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელება (იხ. 29-ე პუნქტი)

გ34. პრაქტიკოსი გარიგების გაგრძელების მიზანშეწონილობასა და შესაბამის ეთიკურ მოთხოვნებს, მათ შორის, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებულს, განიხილავს გარიგების მთელი პერიოდის განმავლობაში, ვითარების და გარემოებების ცვლილებების კვალდაკვალ. გარიგების გაგრძელებასა და შესაბამის ეთიკური მოთხოვნებთან (მათ შორის, დამოუკიდებლობასთან დაკავშირებულ მოთხოვნებთან) დაკავშირებით თავდაპირველი პროცედურების გარიგების დასაწყისში ჩატარება პრაქტიკოსს ინფორმაციით უზრუნველყოფს გადაწყვეტილებების მისაღებად და მოქმედებისთვის, გარიგებასთან დაკავშირებით სხვა მნიშვნელოვანი სამუშაოს შესრულებამდე.

ფაქტორები, რომლებიც გავლენას ახდენს დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმებაზე და დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელებაზე
(იხ. 29-ე პუნქტი)

გ35. მარწმუნებელი გარიგებების დაწყებაზე დათანხმება შეიძლება მხოლოდ მაშინ, როდესაც ჩანს, რომ გარიგებას გააჩნია გარკვეული მახასიათებლები[8], რომლებიც ხელს უწყობს მოცემულ გარიგებასთან მიმართებაში პრაქტიკოსის მიზნების მიღწევას.

რაციონალური მიზანი (იხ. პუნქტი 29(ა)(i))

გ36. შეიძლება ნაკლებად სავარაუდო იყოს გარიგების რაციონალური მიზნის არსებობა, როდესაც მაგალითად:

ა) პრაქტიკოსის სამუშაოს მასშტაბი მნიშვნელოვნად შეზღუდულია;

ბ) პრაქტიკოსი ეჭვობს, რომ გარიგების მხარეს განზრახული აქვს პრაქტიკოსის სახელის არასათანადოდ დაკავშირება ფინანსურ ანგარიშგებასთან; ან

გ) გარიგების მიზანია შესაბამისი კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის მოთხოვნების დაცვა და მსგავსი კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების აუდიტის ჩატარება.

მიმოხილვის გარიგება შესაფერისია (იხ. პუნქტი 29(ა)(ii))

გ37. როდესაც პრაქტიკოსის მიერ ჩასატარებელ მიმოხილვასთან დაკავშირებული გარემოებების წინასწარი შესწავლა აჩვენებს, რომ მიმოხილვის გარიგების განხორციელებაზე დათანხმება არ იქნება მიზანშეწონილი, პრაქტიკოსმა დამკვეთს შეიძლება ურჩიოს სხვა ტიპის გარიგების ჩატარება.

---

8. მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურული საფუძვლები, 22-ე პუნქტი.

გარემოებების მიხედვით, პრაქტიკოსი შეიძლება დარწმუნებული იყოს, რომ უფრო შესაფერისი იქნება აუდიტის ჩატარება, ვიდრე მიმოხილვის. სხვა შემთხვევებში, როდესაც გარიგების გარემოებები აფერხებს მარწმუნებელი გარიგების განხორციელებას, პრაქტიკოსმა დამკვეთს შეიძლება ურჩიოს შესაბამისობის გარიგების განხორციელება, ან ბუღალტრულ აღრიცხვასთან დაკავშირებული სხვა მომსახურების შესრულება, საჭიროებისამებრ.

მიმოხილვის გარიგების განხორციელებისათვის საჭირო ინფორმაცია (იხ. პუნქტი 29(გ))

გ38. ზოგ შემთხვევაში პრაქტიკოსს შეიძლება ეჭვი გაუჩნდეს, რომ მიმოხილვის ჩასატარებლად საჭირო ინფორმაცია იქნება ხელმისაწვდომი ან საიმედო, როდესაც საეჭვო ჩანს, რომ ანალიზური პროცედურების ჩასატარებლად საჭირო სააღრიცხვო ჩანაწერები არსებითად სწორი ან სრული იქნება. ეს არ ეხება ისეთ შემთხვევას, როდესაც ზოგჯერ მიმოხილვის გარიგების პროცესში აუცილებელია ხელმძღვანელობის დახმარება ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების საბოლოო სახით ჩამოსაყალიბებლად საჭირო მუხლების შესწორებით.

მიმოხილვის გარიგების ჩატრებაზე დათანხმების წინაპირობები (იხ. 30-ე პუნქტი)

გ39. წინამდებარე მგსს-ით მოითხოვება, რომ პრაქტიკოსმა დაადასტუროს გარკვეული საკითხები, რომლებიც სუბიექტის კონტროლს ექვემდებარება, რაზეც აუცილებელია, რომ პრაქტიკოსი და სუბიექტის ხელმძღვანელობა შეთანხმდნენ პრაქტიკოსის მიერ გარიგებაზე დათანხმებამდე.

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლები (იხ. პუნქტი 30(ა))

გ40. მარწმუნებელი გარიგების განხორციელებაზე დათანხმების ერთ-ერთი წინაპირობაა ის, რომ მარწმუნებელი გარიგების განმარტებაში მითითებული კრიტერიუმები[9] მიზანშეწონილი და ხელმისაწვდომი იყოს გამიზნული მომხმარებლებისათვის.[10] წინამდებარე მგსს-ის მიზნებისთვის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლები მოიცავს კრიტერიუმებს, რომლებსაც პრაქტიკოსი იყენებს ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისათვის და, საჭიროებისამებრ, ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მიმოხილვისათვის. ზოგიერთი ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლები სამართლიანი წარდგენის საფუძვლებია, ხოლო სხვები - შესაბამისობის საფუძვლები. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების მოთხოვნები განსაზღვრავს ფინანსური ანგარიშგების ფორმასა და შინაარსს, მათ შორის იმასაც, რას მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტი.

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების მისაღებლობა

გ41. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების გარეშე ხელმძღვანელობას არა აქვს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის სათანადო საფუძველი/ჩარჩოები, ხოლო პრაქტიკოსს - კრიტერიუმები ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისთვის.

გ42. პრაქტიკოსი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისას გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლების მისაღებლობის განსაზღვრავს იმის გათვალისწინებით, მისი აზრით, ვინ იქნებიან ფინანსური ანგარიშგების გამიზნული მომხმარებლები. გამიზნული მომხმარებლები არიან პიროვნება, პიროვნებები ან პიროვნებების ჯგუფები, ვისთვისაც პრაქტიკოსი ამზადებს ანგარიშს. პრაქტიკოსმა შეიძლება ვერ შეძლოს ყველა იმ მომხმარებლის დადგენა, ვინც წაიკითხავს მარწმუნებელ ანგარიშს, განსაკუთრებით მაშინ, როდესაც მრავალი ადამიანისათვის არის იგი ხელმისაწვდომი.

გ43. ბევრ შემთხვევაში, თუ არ არსებობს საწინააღმდეგო ნიშნები, პრაქტიკოსმა შეიძლება მიიჩნიოს, რომ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლები მისაღებია (მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები, რომელიც კანონმდებლობით არის დადგენილი ამა თუ იმ იურისდიქციაში და გამოიყენება გარკვეული სუბიექტების საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად.).

გ44. ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად გამოსაყენებელი ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლების მისაღებლობის განსაზღვრისას პრაქტიკოსს შეუძლია შემდეგი ფაქტორების განხილვა:

---

9. მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურული საფუძვლები, 42-ე პუნქტი.

10. მარწმუნებელი გარიგებების საერთაშორისო სტრუქტურული საფუძვლები, პუნქტი 22(ბ)(ii)

- სუბიექტის ხასიათი (მაგალითად, კომერციული სუბიექტია, სახელმწიფო სექტორის სუბიექტია, თუ არაკომერციული ორგანიზაციაა);
- ფინანსური ანგარიშგების მიზანი (მაგალითად, ვისთვის არის მომზადებული - ფინანსურ ინფორმაციაზე ფართო სპექტრის მომხმარებელთა საერთო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, თუ ფინანსურ ინფორმაციაზე სპეციფიკური მომხმარებლების მოთხოვნილებებისთვის);
- ფინანსური ანგარიშგების ხასიათი (მაგალითად, ფინანსური ანგარიშგება სრული პაკეტია, თუ განცალკევებული ფინანსური ანგარიშგება);
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლები კანონმდებლობით არის თუ არა დადგენილი.

გ45. როდესაც ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლები არ არის მისაღები ფინანსური ანგარიშგების მიზნის გათვალისწინებით და ხელმძღვანელობა არ თანხმდება პრაქტიკოსს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის იმ საფუძვლების გამოყენებაზე, რომელიც შესაფერისია პრაქტიკოსის აზრით, პრაქტიკოსს წინამდებარე მგსს-ით მოეთხოვება გარიგების განხორციელებაზე უარის თქმა.

გ46. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების ნაკლოვანებები, რაც მიუთითებს, რომ მოცემული საფუძვლები მიუღებელია, შეიძლება გაირკვეს მიმოხილვის გარიგების განხორციელებაზე დათანხმების შემდეგ. როდესაც კანონმდებლობით არ არის დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების გამოყენება, ხელმძღვანელობამ შეიძლება გადაწყვიტოს სხვა შესაფერისი საფუძვლების გამოყენება. თუ ხელმძღვანელობა ასე მოიქცევა, პრაქტიკოსს წინამდებარე მგსს-ით მოეთხოვება მიმოხილვის გარიგების ახალი პირობების შეთანხმება ხელმძღვანელობასთან, რათა გარიგების წერილში ასახოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების შეცვლა.

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პასუხისმგებლობა
(იხ. პუნქტები 30(ბ), 37(ე))

გ47. ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მიმოხილვის საგანია, არის სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგება, რომელიც მომზადებულია ხელმძღვანელობის მიერ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ზედამხედველობით. წინამდებარე მგსს-ით არც ხელმძღვანელობას და არც მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს არ ეკისრებათ რაიმე პასუხისმგებლობები. გარდა ამისა, მისი მოთხოვნები არც შესაბამისი პასუხისმგებლობების განმსაზღვრელი კანონების ან სხვა ნორმატიული აქტების მოთხოვნებზე მაღლა არ დგას. თუმცა, წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად მიმოხილვა ტარდება იმის დაშვებით, რომ ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები აღიარებენ გარკვეულ პასუხისმგებლობებს, რასაც გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს მიმოხილვის ჩასატარებლად. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს არ ათავისუფლებს თავიანთი პასუხისმგებლობებისაგან.

გ48. ხელმძღვანელობას ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხისმგებლობის ფარგლებში მოეთხოვება განსჯის გამოყენება ისეთი სააღრიცხვო შეფასებების გამოთვლის დროს, რომლებიც მოცემულ გარემოებებში დასაბუთებული იქნება, ასევე სათანადო სააღრიცხვო პოლიტიკის შერჩევისა და გამოყენებისას. ხელმძღვანელობა მსჯელობს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების კონტექსტში.

გ49. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის განხორციელებისათვის წინაპირობების მნიშვნელობის გამო პრაქტიკოსს წინამდებარე მგსს-ით მოეთხოვება გარიგების განხორციელებაზე დათანხმებამდე ხელმძღვანელობის თანხმობის მიღება, რომ მათ ესმით თავიანთი პასუხისმგებლობა. პრაქტიკოსს შეუძლია ხელმძღვანელობის თანხმობის ზეპირად ან წერილობით მიღება. თუმცა, ხელმძღვანელობის თანხმობა შემდეგში იწერება გარიგების წერილობით პირობებში.

გ50. როდესაც ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, საჭიროებისამებრ, არ აღიარებენ თავიანთ პასუხისმგებლობას ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში, მიზანშეწონილი არ არის მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმება, თუ ამის გაკეთება პრაქტიკოსს კანონმდებ-

ლობით არ მოეთხოვება. ისეთ ვითარებაში, როდესაც პრაქტიკოსს მოეთხოვება მიმოხილვის გარიგების ჩატარებაზე დათანხმება, პრაქტიკოსს შეიძლება დასჭირდეს ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის (თუ ისინი სხვადასხვა პირებია) აღნიშნული საკითხების მნიშვნელობისა და გარიგებაზე მათი გავლენა ახსნა.

დამატებითი საკითხები, რომლებიც გათვალისწინებული უნდა იქნეს იმ შემთხვევაში, როდესაც პრაქტიკოსის ანგარიშის ტექსტი კანონმდებლობით არის დადგენილი (იხ. პუნქტები 34–35-ე)

გ51. წინამდებარე მგსს-ის თანახმად, პრაქტიკოსმა ანგარიშში არ უნდა მიუთითოს, რომ დაიცვა წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები, თუ მან არ დაიცვა ამ მგსს-ის ყველა ის მოთხოვნა, რომლებიც კონკრეტული მიმოხილვის გარიგების შესაფერისია. კანონმდებლობით შეიძლება დადგენილი იყოს ისეთი საკითხები გარიგებასთან მიმართებაში, რის გამოც, როგორც წესი, პრაქტიკოსი უარს იტყვის გარიგების განხორციელებაზე, თუ ამის გაკეთება ნებადართულია. მაგალითად:

- პრაქტიკოსს შეიძლება მიაჩნდეს, რომ კანონმდებლობით დადგენილი ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლები არ არის მისაღები; ან
- პრაქტიკოსის ანგარიშის დადგენილი ფორმა ან ტექსტი მნიშვნელოვნად განსხვავდება წინამდებარე მგსს-ით მოთხოვნილი ფორმის ან ტექსტისაგან.

წინამდებარე მგსს-ის მიხედვით, ასეთ ვითარებაში ჩატარებული მიმოხილვა არ არის წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისი და პრაქტიკოსს უფლება არა აქვს, მიმოხილვის შედეგების მიხედვით შედგენილ თავის ანგარიშში მიუთითოს, რომ დაიცვა წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები. მართალია, პრაქტიკოსი ვერ მიუთითებს ანგარიშში წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების დაცვას, მაგრამ პრაქტიკოსისთვის მაინც რეკომენდებულია ამ მგსს-ის გამოყენება, მათ შორის მისი საანგარიშგებო მოთხოვნების, რამდენადაც ეს შესაძლებელია. თუ პრაქტიკოსს მიაჩნია, რომ საჭიროა გაუგებრობის თავიდან აცილება, მან შეიძლება გადაწყვიტოს ანგარიშში იმის მითითება, რომ მიმოხილვა არ ჩატარებულა წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად.

გარიგების პირობების შეთანხმება

გარიგების წერილი ან სხვა სახის წერილობითი შეთანხმება (იხ. 37-ე პუნქტი)

გ52. როგორც ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების, ისე პრაქტიკოსის ინტერესებშია, რომ პრაქტიკოსმა გარიგების წერილი გააგზავნოს მიმოხილვის ჩატარებამდე, რათა ხელი შეუწყოს გარიგებასთან დაკავშირებით გაუგებრობების თავიდან აცილებას.

გარიგების წერილის ფორმა და შინაარსი

გ53. გარიგების წერილის ფორმა და შინაარსი შეიძლება განსხვავებული იყოს სხვადასხვა გარიგებისთვის. წინამდებარე მგსს-ით მოთხოვნილი საკითხების გარდა, გარიგების წერილში შეიძლება სხვა საკითხებიც გაითვალისწინოს, მაგალითად:

- შეთანხმება, რომელიც ეხება სხვა პრაქტიკოსებისა და ექსპერტების მონაწილეობას მიმოხილვის გარიგებაში;
- შეთანხმება, რომელიც საჭიროა წინამორბედ პრაქტიკოსთან ურთიერთობისთვის, თუ პრაქტიკოსი პირველად ატარებს მიმოხილვას მოცემულ სუბიექტში;
- მიუთითოს, რომ მიმოხილვის გარიგება არ დააკმაყოფილებს რაიმე კანონმდებლობის ან მესამე მხარის მოთხოვნებს აუდიტზე;
- იმედი გამოხატოს იმის თაობაზე, რომ ხელმძღვანელობა წერილობით წარმოადგენს ოფიციალურ ინფორმაციას;
- ხელმძღვანელობის თანხმობა იმასთან დაკავშირებით, რომ პრაქტიკოსს ინფორმაციას მიაწვდის ისეთი ფაქტების შესახებ, რომლებსაც შეუძლია გავლენის მოხდენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე და რომელთა შესახებ ხელმძღვანელობისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს ფინანსური ანგარიშგების გამოცემის თარიღსა და პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღს შორის პერიოდში;
- თხოვნა ხელმძღვანელობის მიმართ, რომ გარიგების წერილის მიღება და გარიგების პირობებზე თანხმობა ხელმოწერით დაადასტუროს.

სუბიექტების ჯგუფის კომპონენტების მიმოხილვა

გ54. სუბიექტების ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორმა შეიძლება მოითხოვოს, რომ პრაქტიკოსმა ჩაატაროს ჯგუფის შემადგენელი რომელიმე სუბიექტის ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვა. ჯგუფის აუდიტორის ინსტრუქციების გათვალისწინებით, კომპონენტის ფინანსური ინფორმაციის მიმოხილვა შეიძლება ჩატარდეს წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად. ჯგუფის აუდიტორმა შეიძლება ასევე მიუთითოს, წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად ჩატარებული სამუშაოს შესავსებად, დამატებითი პროცედურების ჩატარებაც. როდესაც პრაქტიკოსი, რომელიც მიმოხილვას ატარებს, კომპონენტი სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტორია, მაშინ წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად მიმოხილვა არ ტარდება.

კანონმდებლობით დადგენილი ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა (იხ. პუნქტი 37(ე))

გ55. როდესაც გარიგების კონკრეტულ გარემოებებში პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ აუცილებელი არ არის გარიგების წერილში გარიგების გარკვეული პირობების ასახვა, პრაქტიკოსს მაინც ევალება, ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისგან, საჭიროებისამებრ, წერილობითი შეთანხმების მოპოვება, რაც მოითხოვება წინამდებარე მგსს-ით, ასევე მათი აღიარების, რომ ისინი აცნობიერებენ წინამდებარე მგსს-ში განხილულ თავიანთ პასუხისმგებლობას. აღნიშნულ წერილობით შეთანხმებაში შეიძლება გამოყენებულ იქნეს კანონის ან სხვა ნორმატიული აქტის ტექსტი, როდესაც კანონმდებლობით არის დადგენილი ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობები, რაც რეალურად წინამდებარე მგსს-ში აღწერილის ტოლფასი იქნება.

საილუსტრაციო გარიგების წერილი (იხ. 37-ე პუნქტი)

გ56. მიმოხილვის გარიგების საილუსტრაციო გარიგების წერილი მოცემულია წინამდებარე მგსს-ის 1-ელ დანართში.

განმეორებითი გარიგებები (იხ. 38-ე პუნქტი)

გ57. პრაქტიკოსმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ აღარ გაგზავნის გარიგების ახალ წერილს, ან სხვა ფორმის წერილობით შეთანხმებას ყოველ პერიოდში. თუმცა, ქვემოთ განხილული ფაქტორები შეიძლება იმის მიმანიშნებელი იყოს, რომ მიზანშეწონილია მიმოხილვის გარიგების პირობების გადასინჯვა, ან გარიგების არსებული პირობების შეხსენება ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის, საჭიროებისამებრ:

- ნიშანი იმისა, რომ ხელმძღვანელობას არასწორად ესმის მიმოხილვის მიზანი და მასშტაბი;
- გარიგების პირობების შეცვლა, ან დამატება;
- სუბიექტის უმაღლეს ხელმძღვანელობაში ბოლო დროს მომხდარი ცვლილება;
- სუბიექტის საკუთრების სტრუქტურაში მომხდარი მნიშვნელოვანი ცვლილება;
- სუბიექტის საქმიანობის ხასიათში ან მასშტაბებში მომხდარი მნიშვნელოვანი ცვლილება;
- საკანონმდებლო ან მარეგულირებელ მოთხოვნებში მომხდარი ცვლილება, რაც გავლენას ახდენს მოცემულ სუბიექტზე;
- ცვლილება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამის საფუძვლებში.

მიმოხილვის გარიგების პირობებში ცვლილების შეტანაზე დათანხმება

მიმოხილვის გარიგების პირობების შეცვლის მოთხოვნა (იხ. 39-ე პუნქტი)

გ58. სუბიექტის მიერ პრაქტიკოსისთვის მიმოხილვის გარიგების პირობების ცვლილების მოთხოვნა შეიძლება გამოწვეული იქნეს სხვადასხვა ფაქტორით, მათ შორის:

- იმ ვითარების შეცვლით, რომელიც გავლენას ახდენს მოცემული მომსახურების საჭიროებაზე;
- თავდაპირველად მოთხოვნილი მიმოხილვის გარიგების ხასიათის არასწორად გაგებით;
- მიმოხილვის გარიგების სამუშაოს მასშტაბის შეზღუდვით, რაც ხელმძღვანელობის მიზეზით ან სხვა გარემოებებით არის გამოწვეული.

გ59. ცვლილება გარემოებებში, რაც გავლენას ახდენს სუბიექტის მოთხოვნებზე, ან თავდაპირველად მოთხოვნილი მომსახურების ხასიათის არასწორად გაგება, შეიძლება მიჩნეული იქნეს მიმოხილვის გარიგების პირობების ცვლილების მოთხოვნის დასაბუთებულ საფუძვლად.

გ60. ამის საპირისპიროდ, ცვლილება შეიძლება არ იყოს მიჩნეული დასაბუთებულად, თუ აღმოჩნდება, რომ ცვლილება უკავშირდება ისეთ ინფორმაციას, რომელიც არასწორია, არასრულია ან სხვა მხრივ არ არის დამაკმაყოფილებელი. მაგალითად, როდესაც პრაქტიკოსისთვის შეუძლებელია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება ფინანსური ანგარიშგების არსებით მუხლზე და ხელმძღვანელობა ითხოვს გარიგების შეცვლას დაკავშირებული მომსახურების გარიგებად, რათა თავიდან აიცილონ პრაქტიკოსის მოდიფიცირებული დასკვნა.

გარიგების ხასიათის შეცვლის მოთხოვნა (იხ. მე-40 პუნქტი)

გ61. მიმოხილვის გარიგების სხვა ტიპის გარიგებით ან დაკავშირებული მომსახურებით შეცვლაზე დათანხმებამდე პრაქტიკოსმა, რომელიც მიმოხილვას ატარებს წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად, საჭიროა შეაფასოს აღნიშნული ცვლილების ნებისმიერი სამართლებრივი ან სახელშეკრულებო გავლენა, წინამდებარე მგსს-ში მითითებული საკითხების შეფასებასთან ერთად.

გ62. როდესაც პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ მიმოხილვის გარიგების სხვა ტიპის გარიგებით ან დაკავშირებული მომსახურებით შეცვლის დასაბუთებული საფუძველი არსებობს, ცვლილების დღემდე მიმოხილვის გარიგების ფარგლებში ჩატარებული სამუშაო შეიძლება მიესადაგებოდეს შეცვლილ გარიგებასაც; თუმცა, მოთხოვნილი ჩასატარებელი სამუშაო და პრაქტიკოსის ანგარიში შეცვლილი გარიგების შესაფერისი უნდა იყოს. მკითხველის შეცდომაში შეყვანის თავიდან ასაცილებლად, სხვა გარიგების ან დაკავშირებული მომსახურების შესახებ დასკვნა არ უნდა შეიცავდეს მინიშნებას:

ა) თავდაპირველ მიმოხილვის გარიგებაზე; ან

ბ) ნებისმიერ პროცედურაზე, რომელიც ჩატარდა თავდაპირველი მიმოხილვის გარიგების ფარგლებში, გარდა იმ შემთხვევისა, როდესაც მოცემული მიმოხილვის გარიგება იცვლება შეთანხმებული პროცედურების ჩატარების გარიგებით და, ამგვარად, ჩატარებული პროცედურების აღწერა ანგარიშის ჩვეულებრივი, აუცილებელი ნაწილი იქნება.

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება (იხ. 42-ე პუნქტი)

გ63. მიმოხილვის გარიგებისას პრაქტიკოსის საინფორმაციო ურთიერთქმედება ხელმძღვანელობასა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან შემდეგი ფორმით ხორციელდება:

ა) გამოკითხვებით, რომლებსაც პრაქტიკოსი ატარებს მიმოხილვის პროცედურების ფარგლებში; და

ბ) სხვა ფორმით, დადგენილი ეფექტური ორმხრივი კომუნიკაციის ფარგლებში, რომლის მიზანია წამოჭრილი საკითხების განხილვა და კონსტრუქციული სამუშაო ურთიერთობების დამყარება.

გ64. საინფორმაციო ურთიერთქმედებისთვის შესაფერისი დრო განსხვავებული იქნება ცალკეული გარიგებისთვის შესაფერისი კონკრეტული გარემოებებისდა მიხედვით. შესაფერის გარემოებებში იგულისხმება კონკრეტული საკითხის მნიშვნელობა და ხასიათი, ასევე ის ზომები, რომლებსაც მოსალოდნელია, რომ გაატარებენ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები. მაგალითად, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს, რომ პრაქტიკოსმა პირველივე შესაძლებლობისთანავე აცნობოს იმ მნიშვნელოვანი სირთულეების შესახებ, რომლებსაც წააწყდა მიმოხილვის მსვლელობისას, თუ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები შეძლებენ მის დახმარებას აღნიშნული სირთულის გადალახვაში.

გ65. შეიძლება კანონმდებლობით შეზღუდული იყოს გარკვეულ საკითხებზე პრაქტიკოსის კომუნიკაცია მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებთან. მაგალითად, კანონმდებლობით შეიძლება კონკრეტულად აკრძალული იყოს ინფორმირება, ან ნებისმიერი ქმედება, რამაც შეიძლება უარყოფითად იმოქმედოს გამოძიებაზე, რომელსაც ატარებს სათანადო ორგანო ფაქტობრივი ან სავარაუდო უკანონო ქმედებასთან დაკავშირებით. ზოგიერთ გარემოებებში პრაქტიკოსის კონფიდენციალურობის ვალდებულებასა და ინფორმირების მოვალეობებს შორის პოტენციური

კონფლიქტი შეიძლება რთული აღმოჩნდეს. მსგავს შემთხვევებში პრაქტიკოსმა შეიძლება განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის მიღების აუცილებლობის საკითხი.

მიმოხილვასთან დაკავშირებული საკითხების ინფორმირება

გ66. საკითხები, რომელთა ინფორმირება უნდა განხორციელდეს ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის, საჭიროებისამებრ, წინამდებარე მგსს-ის ფარგლებში, შეიძლება მოიცავდეს ისეთ საკითხებს, როგორიცაა:

- მიმოხილვის გარიგებაში პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა, როგორც ეს ასახულია გარიგების წერილში ან სხვა შესაფერისი ფორმის წერილობით შეთანხმებაში;
- მიმოხილვის პროცესში აღმოჩენილი მნიშვნელოვანი ფაქტები, მაგალითად:
  - პრაქტიკოსის შეხედულება სუბიექტის სააღრიცხვო პრაქტიკის მნიშვნელოვან ხარისხობრივ ასპექტებზე, მათ შორის, სააღრიცხვო პოლიტიკის, სააღრიცხვო შეფასებებისა და ფინანსური ანგარიშგების განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის შესახებ;
  - პროცედურების ჩატარების შედეგად აღმოჩენილი მნიშვნელოვანი ფაქტები, იმ სიტუაციების ჩათვლით, როდესაც პრაქტიკოსმა აუცილებლად მიიჩნია დამატებითი პროცედურების ჩატარება წინამდებარე მგსს-ის ფარგლებში. პრაქტიკოსს შეიძლება სჭირდებოდეს იმის დადასტურება, რომ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს ანალოგიურად ესმით კონკრეტულ ოპერაციებსა თუ მოვლენებთან დაკავშირებული ფაქტები და გარემოებები;
  - წამოჭრილი საკითხები, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს პრაქტიკოსის დასკვნის მოდიფიცირება;
  - გარიგების პროცესში წამოჭრილი მნიშვნელოვანი სირთულეები, თუ ასეთი არსებობს; მაგალითად, მოსალოდნელი ინფორმაციის უქონლობა; მოულოდნელი შეუძლებლობა ისეთი მტკიცებულების მიღების, რომელიც, პრაქტიკოსის აზრით, აუცილებელია მიმოხილვისთვის; ან ხელმძღვანელობის მიერ პრაქტიკოსის სამუშაოზე დაწესებული შეზღუდვები. ზოგიერთ შემთხვევაში, მსგავსი სირთულეები შეიძლება წარმოადგენდეს მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვას, რაც თუ არ გადაიჭრება ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების მიერ, გამოიწვევს პრაქტიკოსის დასკვნის მოდიფიცირებას, ან, გარკვეულ გარემოებებში, პრაქტიკოსის გამოსვლას გარიგებიდან.

გ67. ზოგიერთ სუბიექტში სხვადასხვა პირებია რიან პასუხისმგებელნი სუბიექტის ხელმძღვანელობასა და მართვაზე. ასეთ ვითარებაში, შეიძლება ხელმძღვანელობას ჰქონდეს მმართველობასთან დაკავშირებული საკითხების შესახებ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისათვის ინფორმაციის მიწოდების პასუხისმგებლობა. ხელმძღვანელობის მიერ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის ისეთი საკითხების შესახებ ინფორმირება, რომელთა ინფორმირება პრაქტიკოსს მოეთხოვება, პრაქტიკოსს არ ათავისუფლებს აღნიშნული საკითხების შესახებ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის ინფორმირების პასუხისმგებლობისგან. თუმცა, აღნიშნული საკითხების შესახებ ხელმძღვანელობის ინფორმირებამ შეიძლება გავლენა იქონიოს იმავე საკითხების თაობაზე პრაქტიკოსის მიერ მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის ინფორმირების ფორმაზე ან ვადებზე.

მესამე მხარეების ინფორმირება

გ68. ზოგიერთ იურისდიქციაში პრაქტიკოსს შეიძლება კანონმდებლობით მოეთხოვებოდეს, მაგალითად:

- მარეგულირებელი ან სამართალდამცავი ორგანოსთვის გარკვეული საკითხების ინფორმირება, რომელთა შესახებაც ინფორმაცია მიაწოდა მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს. მაგალითად, ზოგიერთ იურისდიქციაში პრაქტიკოსს ევალება უზუსტობების შესახებ ინფორმირება შესაბამისი ორგანოსთვის, როდესაც ხელმძღვანელობა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები არ ატარებენ გამოსასწორებელ ზომებს;

- მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის მომზადებული გარკვეული ანგარიშების ასლების მიწოდება შესაფერისი მარეგულირებელი ან დამფინანსებელი ორგანოებისათვის, ან ზოგიერთ შემთხვევაში, მსგავსი ანგარიშების გასაჯაროება.

გ69. თუ კანონმდებლობით არ მოითხოვება მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის მიწოდებული წერილობითი ინფორმაციის ასლის მიწოდება მესამე მხარისთვის, პრაქტიკოსს შეიძლება დასჭირდეს ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების თანხმობა ამის გაკეთებამდე.

გარიგების განხორციელება

არსებითობა ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისას (იხ. 43-ე პუნქტი)

გ70. პრაქტიკოსი არსებითობას განიხილავს შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების კონტექსტში. ზოგიერთ ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლებში არსებითობის კონცეფცია განხილულია ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და წარდგენის კონტექსტში. მართალია ფინანსური ანგარიშგების საფუძვლებში არსებითობა შეიძლება განხილული იყოს სხვადასხვა ტერმინებით, მაგრამ, ყველა საფუძვლებში, როგორც წესი, ახსნილია, რომ:

- უზუსტობები, მათ შორის გამოტოვებული ინფორმაცია, არსებითად მიიჩნევა, თუ, გონივრულ ფარგლებში, მოსალოდნელია, რომ ისინი ცალ-ცალკე ან ერთად აღებული გავლენას იქონიებს იმ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებზე, რომლებსაც მომხმარებლები მიიღებენ ფინანსური ანგარიშგების საფუძველზე;
- არსებითობის საკითხის განსჯა ხორციელდება კონკრეტული გარემოებების გათვალისწინებით და მასზე გავლენას ახდენს უზუსტობის სიდიდე ან ხასიათი, ან ორივე ერთად; და
- საკითხის განსჯა იმის შესახებ, რა არის არსებითი ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისათვის, ეყრდნობა მომხმარებლების, როგორც ჯგუფის საერთო/ტიპური საინფორმაციო მოთხოვნილებების განხილვას. თუ გარიგების მიზანი არ არის კონკრეტული მომხმარებლების სპეციფიკური საინფორმაციო მოთხოვნილებების დაკმაყოფილება, უზუსტობების შესაძლო გავლენა ამგვარ მომხმარებლებზე, რომლებსაც შეიძლება მნიშვნელოვნად განსხვავებული მოთხოვნილებები ჰქონდეთ, როგორც წესი, არ გაითვალისწინება;

გ71. თუ ამგვარ ფორმულირებას ითვალისწინებს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაფერისი საფუძვლები, ეს პრაქტიკოსს უზრუნველყოფს უფლებამოსილების გარკვეული საზღვრებით, რომლის მიხედვითაც განსაზღვრავს არსებითობას მიმოხილვის გარიგებისთვის. თუ არ ითვალისწინებს, მაშინ პრაქტიკოსს განსჯისთვის აუცილებელი საზღვრებით უზრუნველყოფს ზემოთ ჩამოთვლილი მახასიათებლები.

გ72. იმის განსაზღვრა, რა არის არსებითი, პრაქტიკოსის პროფესიული განსჯის საგანია და მასზე გავლენას ახდენს ის ფაქტი, როგორ ესმის პრაქტიკოსს გამიზნული მომხმარებლების, როგორც ჯგუფის საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებები. ამ თვალსაზრისით, გონივრულია პრაქტიკოსმა იგულისხმოს, რომ გამიზნულ მომხმარებლებს:

- გააჩნიათ ბიზნესის, ეკონომიკური საქმიანობისა და ბუღალტრული აღრიცხვის საკითხების საკმარისი ცოდნა და აგრეთვე სურვილი, სათანადო გულმოდგინებით გამოიკვლიონ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაცია;
- ესმით, რომ არსებითობის დონეების გათვალისწინებით ხდება ფინანსური ანგარიშგების მომზადება, წარდგენა და მიმოხილვა;
- ესმით, რომ შეფასებებთან, განსჯასა და სამომავლო მოვლენების საფუძველზე თანხების შეფასებასთან დაკავშირებულია თანდაყოლილი განუსაზღვრელობა; და
- გონივრულ ეკონომიკურ გადაწყვეტილებებს იღებენ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციის საფუძველზე.

ამასთან, თუ არ ტარდება ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა, რომელიც განკუთვნილია კონკრეტული მომხმარებლების სპეციფიკური საინფორმაციო მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად, უზუსტობების შესაძლო გავლენა ამგვარ მომხმარებლებზე, რომლებსაც შეიძლება

მნიშვნელოვნად განსხვავებული მოთხოვნილებები ჰქონდეთ, როგორც წესი, არ გაითვალისწინება;

გ73. პრაქტიკოსის მიერ საკითხის განსჯა იმის თაობაზე, რა იქნება არსებითი მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში, დამოკიდებული არ არის პრაქტიკოსის მიერ მიღებულ რწმუნების დონეზე, რომლის საფუძველზეც აყალიბებს დასკვნას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ.

არსებითობის გადასინჯვა და შესწორება (იხ. 44-ე პუნქტი)

გ74. შეიძლება გარიგების პროცესში საჭირო გახდეს პრაქტიკოსის მიერ მთლიანად ფინანსური ანგარიშგებისთვის განსაზღვრული არსებითობის გადასინჯვა (და შესწორება) ისეთი მიზეზების გამო, როგორიცაა:

- ცვლილება გარემოებებში, რასაც ადგილი ჰქონდა მიმოხილვის დროს (მაგალითად, გადაწყვეტილება სუბიექტის საქმიანობის ძირითადი ნაწილის გასხვისების შესახებ);
- ახალი ინფორმაცია, ან პრაქტიკოსის შეხედულებების შეცვლა სუბიექტისა და მისი გარემოს შესახებ, წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად მიმოხილვის პროცედურების ჩატარების შედეგად (მაგალითად, როდესაც მიმოხილვის პროცესში გამოჩნდება, რომ ფაქტობრივი ფინანსური შედეგები, სავარაუდოდ, მნიშვნელოვნად განსხვავებული იქნება პერიოდის ბოლოს მოსალოდნელი ფინანსური შედეგებისგან, რის საფუძველზეც პრაქტიკოსმა განსაზღვრა არსებითობის დონე მთლიანად ფინანსური ანგარიშგებისთვის).

პრაქტიკოსის მიერ სუბიექტის საქმიანობისა და მისი გარემოს შესწავლა
(იხ. პუნქტები 45–46-ე)

გ75. პრაქტიკოსი პროფესიულ განსჯას იყენებს იმისათვის, რომ განსაზღვროს, რა დონეზე უნდა შეისწავლოს სუბიექტის საქმიანობა და მისი გარემო, რათა ჩაატაროს სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად. პრაქტიკოსმა, პირველ რიგში, უნდა დაადგინოს, საკმარისად არის თუ არა ინფორმირებული, იმ თვალსაზრისით რომ მიაღწიოს მოცემულ გარიგებასთან მიმართებაში პრაქტიკოსისთვის დადგენილ მიზნებს. ნებისმიერ შემთხვევაში, პრაქტიკოსის ინფორმირებულობის საერთო დონე ნაკლები იქნება ხელმძღვანელობის ცოდნასთან შედარებით.

გ76. სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლა წარმოადგენს ინფორმაციის შეგროვების, განახლების და ანალიზის უწყვეტ და დინამიკურ პროცესს, რომელიც გრძელდება გარიგების მთელი პერიოდს განმავლობაში. პრაქტიკოსი იღებს ინფორმაციას, რომელსაც მუდმივად იყენებს გარიგების განხორციელების პროცესში, თუმცა, მისი ცოდნა პერიოდულად იცვლება პირობების ან გარემოებების ცვლილების ზეგავლენით. გარიგებაზე დათანხმებისა და გაგრძელების პროცედურები, რომლებიც ტარდება მიმოხილვის დაწყებისას, ეფუძნება პრაქტიკოსის მიერ სუბიექტისა და გარიგების გარემოებების წინასწარ შესწავლას. დამკვეთთან ურთიერთობის გაგრძელების შემთხვევაში პრაქტიკოსის მიერ სუბიექტის შესახებ შეძენილი ცოდნა მოიცავს სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგებისა და სხვა ფინანსური ინფორმაციის შესახებ ადრინდელი გარიგებების შედეგად მიღებულ ცოდნასაც.

გ77. სუბიექტის საქმიანობისა და მისი გარემოს შესახებ შეძენილი ამგვარი ინფორმაცია ქმნის პრაქტიკოსის ქმედების უფლებამოსილების ჩარჩოებს, რომლის ფარგლებში ის გეგმავს და ასრულებს მიმოხილვის გარიგებას და ახორციელებს პროფესიულ განსჯას გარიგების პროცესში. კონკრეტულად, პრაქტიკოსმა იმ დონეზე უნდა შეისწავლოს სუბიექტის საქმიანობა და მისი გარემო, რაც საკმარისი იქნება იმისათვის, რომ შეძლოს ფინანსური ანგარიშგების ისეთი ასპექტების გამოვლენა, სადაც, სავარაუდოდ, წარმოიქმნება არსებითი უზუსტობები, რათა პრაქტიკოსმა ინფორმირებული მიდგომა გამოიყენოს აღნიშნული საკითხების გასათვალისწინებლად პროცედურების შემუშავებისა და ჩატარებისას.

გ78. სუბიექტისა და მისი გარემოს და აგრეთვე ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების შესაბამისი შესწავლისას პრაქტიკოსმა შეიძლება გაითვალისწინოს შემდეგი ფაქტორებიც:

- მოცემული სუბიექტი სუბიექტების ჯგუფის კომპონენტია თუ სხვა სუბიექტის მეკავშირე საწარმო;

- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების სირთულე;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენასთან დაკავშირებული მოვალეობები ან მოთხოვნები, რომლებიც მოცემულ სუბიექტს ეხება და აღნიშნული მოვალეობები ან მოთხოვნები კანონმდებლობით არის დადგენილი თუ ნებაყოფლობითი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შეთანხმებიდან გამომდინარეობს, რომელსაც ადგენს ოფიციალური მითითებები ან ანგარიშვალდებულების შეთანხმებები, მაგალითად, სახელშეკრულებო შეთანხმებები მესამე მხარეებთან;
- კანონებისა და სხვა ნორმატიული აქტების შესაფერისი დებულებები, რომლებიც როგორც წესი, აღიარებულია, რომ უშუალო გავლენას ახდენს ფინანსური ანგარიშგების არსებითობის სიდიდის განსაზღვრასა და განმარტებით შენიშვნებზე, როგორიცაა, მაგალითად საგადასახადო და საპენსიო კანონმდებლობა;
- სუბიექტის მართვისა და მმართველობის სტრუქტურის განვითარების დონე სუბიექტის სააღრიცხვო ჩანაწერებისა და ფინანსური ანგარიშგების სისტემების მართვასა და ზედამხედველობასთან მიმართებაში, რაც ფინანსური ანგარიშგების მომზადების საფუძველია. შედარებით მცირე სიდიდის სუბიექტებს ხშირად შედარებით ნაკლები თანამშრომელი ჰყავთ, რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს ხელმძღვანელობის მიერ ზედამხედველობის განხორციელებაზე. მაგალითად, მოვალეობების განაწილება შეიძლება შეუძლებელი იყოს. თუმცა, მცირე სუბიექტში, რომელსაც მესაკუთრე მართავს. შეიძლება მესაკუთრემ უფრო ეფექტური ზედამხედველობა განახორციელოს, ვიდრე მსხვილ სუბიექტებშია შესაძლებელი. ამგვარი ზედამხედველობა, საზოგადოდ, შეიძლება მოვალეობების შეზღუდული განაწილების შესაძლებლობების კომპენსირებას ახდენდეს;
- სუბიექტის (ხელმძღვანელობის) „გენერალური პოზიცია“ და მისი კონტროლის გარემო, რომლის მეშვეობით სუბიექტი ამცირებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სუბიექტის ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებული მოვალეობების შესრულებასთან დაკავშირებულ რისკებს;
- სუბიექტის ფინანსური აღრიცხვისა და ანგარიშგების სისტემებისა და აგრეთვე დაკავშირებული კონტროლის განვითარების დონე, რომლის მეშვეობით ხორციელდება სუბიექტის სააღრიცხვო ჩანაწერებისა და დაკავშირებული ინფორმაციის წარმოება;
- სუბიექტის ოპერაციების აღრიცხვის, კლასიფიცირებისა და განზოგადების პროცედურები, ინფორმაციის დაგროვება ფინანსურ ანგარიშგებასა და დაკავშირებულ განმარტებით შენიშვნებში ასახვისათვის;
- იმ საკითხების ტიპები, რომელთა მიმართ სუბიექტის გასული პერიოდების ფინანსურ ანგარიშგებაში სააღრიცხვო კორექტირებების შეტანა გახდა საჭირო.

პროცედურების შემუშავება და ჩატარება (იხ. პუნქტები 47-ე და 55-ე)

გ79. იმ პროცედურების ხასიათზე, ვადებზე და მოცულობაზე, რომლებიც, პრაქტიკოსის ზარით, აუცილებელია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოსაპოვებლად, რაც აუცილებელია მთლიანად ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოსაყალიბებლად, გავლენას ახდენს:

ა) წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები; და

ბ) შესაბამისი კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით დადგენილი მოთხოვნები, მათ შორის, შესაბამისი კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით გათვალისწინებული დამატებითი საანგარიშგებო მოთხოვნები.

გ80. როდესაც პრაქტიკოსი სუბიექტების ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას ატარებს, მიმოხილვისთვის საჭირო პროცედურების ხასიათი, ვადები და მოცულობა მიმართულია წინამდებარე მგსს-ით განსაზღვრული პრაქტიკოსის მიზნების მიღწევისკენ, მაგრამ ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების კონტექსტში.

გ81. გამოკითხვასა და ანალიზურ პროცედურებთან და აგრეთვე სპეციფიკური გარემოებებისთვის საჭირო პროცედურებთან დაკავშირებული წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები ისეა ჩამოყალიბებული, რომ პრაქტიკოსს მისცეს წინამდებარე მგსს-ით განსაზღვრული მიზნების მიღწევის

საშუალება. მიმოხილვის გარიგებების გარემოებები ძალიან განსხვავდება ერთმანეთისაგან და, შესაბამისად, პრაქტიკოსმა შეიძლება ეფექტურად და ეფექტიანად მიიჩნიოს სხვა პროცედურების შემუშავება და ჩატარება. მაგალითად, როდესაც სუბიექტის შესწავლისას პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდება მნიშვნელოვანი ხელშეკრულების თაობაზე, პრაქტიკოსმა შეიძლება გადაწყვიტოს აღნიშნული ხელშეკრულების გაცნობა.

გ82. ის ფაქტი, რომ პრაქტიკოსმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს სხვა პროცედურების ჩატარება, არ ცვლის პრაქტიკოსის მიზანს, მოიპოვოს შეზღუდული რწმუნება მთლიან ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში.

მნიშვნელოვანი ან უჩვეულო ოპერაციები

გ83. პრაქტიკოსმა შეიძლება განიხილოს სააღრიცხვო ჩანაწერების მიმოხილვა მნიშვნელოვანი ან უჩვეულო ოპერაციების გამოსავლენად, რომლებიც შეიძლება პრაქტიკოსის განსაკუთრებულ ყურადღებას მოითხოვდეს.

გამოკითხვა (იხ. პუნქტები 46–48-ე)

გ84. მიმოხილვის პროცესში გამოკითხვა მოიცავს ხელმძღვანელობისა და სუბიექტის სხვა თანამშრომლებისაგან პასუხების მიღებას, როგორც პრაქტიკოსი მიიჩნევს საჭიროდ გარიგების გარემოებებიდან გამომდინარე. პრაქტიკოსმა შეიძლება გამოკითხვა განავრცოს, რათა მოიპოვოს არაფინანსური მონაცემები, საჭიროებისამებრ. ხელმძღვანელობის პასუხების შეფასება გამოკითხვის პროცესის შემადგენელი ნაწილია.

გ85. გარიგების გარემოებებიდან გამომდინარე გამოკითხვა შეიძლება ეხებოდეს შემდეგ საკითხებს:

- მესაკუთრეთა, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისა და შესაბამისი კომიტეტების შეხვედრებზე მიღებული ზომებს, სხვა შეხვედრებზე მიღებული გადაწყვეტილებებს, თუ ასეთი არსებობს, რომლებიც გავლენას ახდენს ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციასა და განმარტებით შენიშვნებზე;
- მარეგულირებელი ორგანოებისგან მიღებულ ინფორმაციას, ან სავარაუდო ინფორმაციას, რომელსაც სუბიექტი ვარაუდობს, რომ მიიღებს ან მოიპოვებს მარეგულირებელი ორგანოებისგან;
- სხვა პროცედურების გამოყენებისას წამოჭრილ საკითხებს. გამოვლენილ შეუსაბამობებთან მიმართებაში დამატებითი გამოკითხვების ჩატარებისას, პრაქტიკოსი ითვალისწინებს ხელმძღვანელობის პასუხების გონივრულობასა და თანმიმდევრულობას, სხვა პროცედურების შედეგად მიღებული შედეგების, პრაქტიკოსის ცოდნისა და სამერუნეო სუბიექტისა და მისი დარგის შესწავლის შედეგების გათვალისწინებით.

გ86. გამოკითხვის მეშვეობით მოპოვებული მტკიცებულებები ხშირად ხელმძღვანელობის განზრახვის შესახებ მტკიცებულების ძირითადი წყაროა. თუმცა, შეიძლება შეზღუდული იყოს ხელმძღვანელობის განზრახვის მხარდამჭერი ინფორმაციის არსებობა. მსგავს სიტუაციაში, პრაქტიკოსს გამოკითხვის პროცესში მიღებული მტკიცებულებების განსამტკიცებლად შეიძლება გამოადგეს ხელმძღვანელობის მიერ წარსულში ოფიციალურად გაცხადებული განზრახვის შესრულების ისტორიის, ხელმძღვანელობის მიერ მოქმედების კონკრეტული გეგმის არჩევის მიზეზებისა და ამ გეგმის განხორციელების ანალიზის ჩატარება. ხელმძღვანელობის პასუხების შეფასებისას პროფესიული სკეპტიციზმის გამოყენება მნიშვნელოვანია, რათა პრაქტიკოსმა შეძლოს იმის შეფასება, არსებობს თუ არა ისეთი საკითხ(ებ)ი, რაც პრაქტიკოსს დაარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არსებით უზუსტობას შეიცავდეს.

გ87. გამოკითხვის პროცედურების ჩატარება პრაქტიკოსს ასევე ეხმარება სუბიექტისა და მისი გარემოს შესახებ ინფორმაციის მოპოვებაში, ან უკვე მოპოვებული ინფორმაციის განახლებაში, რათა პრაქტიკოსმა შეძლოს იმის დადგენა, სავარაუდოდ, ფინანსური ანგარიშგების რა ნაწილში შეიძლება წარმოიქმნას არსებითი უზუსტობები.

გ88. პრაქტიკოსს შეიძლება დამატებითი პასუხისმგებლობები ეკისრებოდეს კანონმდებლობით, ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნებით, რომლებიც ეხება სუბიექტის მხრიდან კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევას, მათ შორის თაღლითობას და შეიძლება განსხვავდებოდეს ამ მგსს-ით განსაზღვრული პასუხისმგებლობებისგან, ან საერთოდ არ შედიოდეს პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობაში ამ მგსს-ის მიხედვით, როგორიცაა, მაგალითად:

ა) რეაგირება კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებზე, მათ შორის მოთხოვნები, რომლებიც ეხება ცალკეული საკითხების ინფორმირებას ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირებისთვის, მათ მიერ გატარებული საპასუხო ზომების მიზანშეწონილობის შეფასებასა და იმის დადგენას, აუცილებელია თუ არა დამატებითი ზომების მიღება;

ბ) კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ სხვა აუდიტორების ინფორმირება (მაგალითად, ჯგუფის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტში);[11] და

გ) კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებთან დაკავშირებული დოკუმენტირების მოთხოვნები.

დამატებითი პასუხისმგებლობების შესრულებისას პრაქტიკოსისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს დამატებითი ინფორმაცია (მაგალითად, ხელმძღვანელობის, ან, შესაბამის შემთხვევებში, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების პატიოსნების შესახებ), რომელიც შესაფერისი იქნება პრაქტიკოსის მიერ მგსს-ების შესაბამისად შესასრულებელი სამუშაოსთვის.

გამოკითხვა სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შესახებ (იხ. პუნქტი 48(ვ))

გ89. ხშირად მცირე სუბიექტებში ხელმძღვანელობა არ ამზადებს სუბიექტის ფუნქციონირებადობის უნარის შეფასებას და ამის ნაცვლად ის შეიძლება დაეყრდნოს ბიზნესისა და მოსალოდნელი სამომავლო პერსპექტივის შესახებ თავის ცოდნას. მსგავს გარემოებებში შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს ხელმძღვანელობასთან სუბიექტის საშუალოვადიანი და გრძელვადიანი პერსპექტივისა და დაფინანსების შესახებ მსჯელობა, მათ შორის იმის განხილვა, ხელმძღვანელობის განზრახვა შეუსაბამო ხომ არ არის სუბიექტის შესახებ პრაქტიკოსის მიერ შეძენილი ცოდნის.

ანალიზური პროცედურები (იხ. პუნქტები 46–47 და 49-ე)

გ90. ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისას ანალიზური პროცედურების ჩატარება პრაქტიკოსს ეხმარება:

- სუბიექტისა და მისი გარემოს შესახებ ინფორმაციის შეკრებაში ან განახლებაში, მათ შორის, ისეთი ასპექტების გამოვლენაში, სადაც, სავარაუდოდ, შეიძლება წარმოიქმნას არსებითი უზუსტობები ფინანსურ ანგარიშგებაში;
- შეუსაბამობებისა და გადახრების გამოვლენაში მოსალოდნელი ტენდენციებიდან, ფინანსური ანგარიშგების თანხებიდან ან ფინანსური ანგარიშგების მომზადების მეთოდებიდან, მათ შორის, იმის დადგენაში, რამდენად შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგების მონაცემები მის მიერ გამოთვლილ ძირითად მონაცემებს, როგორაცაა, მაგალითად ეფექტიანობის ძირითადი მაჩვენებლები;
- ისეთი მტკიცებულებების მოპოვებაში, რომლებიც ადასტურებს სხვა გამოკითხვების ან უკვე ჩატარებული ანალიზური პროცედურებით მიღებულ შედეგებს;
- როგორც დამატებითი პროცედურა, როდესაც პრაქტიკოსისათვის ცნობილი გახდება საკითხ(ებ)ის შესახებ, რის გამოც, პრაქტიკოსის აზრით, ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება შეიცავდეს არსებით უზუსტობას. მსგავსი დამატებითი პროცედურის მაგალითია მოგების ცენტრებში, ფილიალებსა თუ სუბიექტის სხვა კომპონენტებში თვიური ამონაგებისა და დანახარჯების ციფრების შედარებითი ანალიზის ჩატარება, მტკიცებულებების მოსაპოვებლად ფინანსური ანგარიშგების მუხლებში ან განმარტებით შენიშვნებში ასახული ფინანსური ინფორმაციის შესახებ.

გ91. ანალიზური პროცედურების ჩატარება შეიძლება სხვადასხვა მეთოდის გამოყენებით - მარტივი შედარებიდან და სტატისტიკური მეთოდებით დაწყებული ანალიზის რთული მეთოდებით დამთავრებული. მაგალითად, პრაქტიკოსს ანალიზური პროცედურების გამოყენება შეუძლია იმ ფინანსური ინფორმაციის შესაფასებლად, რომელიც საფუძვლად უდევს ფინანსურ ანგარიშგებას, კერძოდ, როგორც ფინანსურ, ისე არაფინანსურ მონაცემებს შორის სავარაუდო თანაფარდობების ანალიზის მეშვეობით და მიღებული შედეგების შეფასებით მოსალოდნელ რიცხობრივ მნიშვნე-

11. იხ. მაგალითად, ბესსს-ის კოდქსის პუნქტები მ360.31–360.35 გ1.

ლობებთან შესაბამისობის თვალსაზრისით, რათა გამოავლინოს უჩვეულო თანაფარდობები და ცალკეული უჩვეულო მუხლები, ან ისეთი მუხლები, რომლებიც განსხვავდება მოსალოდნელი ტენდენციისა და რიცხობრივი მნიშვნელობებისგან. პრაქტიკოსი აღრიცხულ თანხებს ან ამ თანხებიდან გაანგარიშებულ კოეფიციენტებს შეუდარებს შესაფერისი წყაროებიდან პრაქტიკოსის მიერ მიღებული ინფორმაციის საფუძველზე გამოთვლილ მოსალოდნელ შედეგებს (აუდიტორის მოლოდინებს). ქვემოთ განხილულია ინფორმაციის წყაროების მაგალითები, რომლებსაც პრაქტიკოსი ხშირად იყენებს მოსალოდნელი შედეგების (საკუთარი მოლოდინების) გამოსათვლელად, გარიგების გარემოებებიდან გამომდინარე:

- შესადარისი გასული პერიოდ(ებ)ის ფინანსური ინფორმაცია, ცნობილი ცვლილებების გათვალისწინებით;
- ინფორმაცია მოსალოდნელი საოპერაციო და ფინანსური შედეგების შესახებ, როგორიცაა, მაგალითად ბიუჯეტები ან პროგნოზები, შუალედური ან წლიური მონაცემების ექსტრაპოლაციის ჩათვლით;
- მოცემულ პერიოდში ფინანსური ინფორმაციის ელემენტებს შორის თანაფარდობა;
- ინფორმაცია იმ დარგის შესახებ, სადაც ფუნქციონირებს სუბიექტი, როგორიცაა ინფორმაცია საერთო მოგების მარჟის შესახებ, ან სუბიექტის გაყიდვების მოთხოვნებთან ფარდობის კოეფიციენტის შედარება დარგის საშუალო მაჩვენებელთან, ან იმავე დარგის სხვა შესადარისი სიდიდის სუბიექტების მაჩვენებელთან;
- ფინანსური ინფორმაციის კავშირი შესაფერის არაფინანსურ ინფორმაციასთან, როგორიცაა მაგალითად დანახარჯების ფარდობა თანამშრომელთა რაოდენობასთან.

გ92. პრაქტიკოსის მოსაზრება იმის თაობაზე, ანალიზური პროცედურებისთვის გამოსაყენებელი მონაცემები დამაკმაყოფილებელია თუ არა ამ პროცედურების მიზნ(ებ)ისთვის, ეყრდნობა პრაქტიკოსის მიერ სუბიექტისა და მისი გარემოს შესწავლის შედეგად მიღებულ ინფორმაციას და მასზე გავლენას ახდენს მონაცემების ხასიათი და წყარო, ასევე რა ვითარებაში იყო მოპოვებული აღნიშნული მონაცემები. ამასთან დაკავშირებით შესაძლებელია შემდეგი ფაქტორების გათვალისწინება:

- ხელმისაწვდომი ინფორმაციის წყარო. მაგალითად, ინფორმაცია შეიძლება უფრო საიმედო იყოს, თუ იგი მიღებულია სუბიექტის გარე, დამოუკიდებელი წყაროებიდან;
- ხელმისაწვდომი ინფორმაციის შედარება. მაგალითად, შეიძლება აუცილებელი იყოს უფრო ფართო, დარგის მასშტაბის მონაცემების შევსება ან მათი კორექტირება, იმ სუბიექტის მონაცემებთან შესადარისობის მისაღწევად, რომელიც აწარმოებს და ყიდის სპეციალიზებულ პროდუქტებს;
- ხელმისაწვდომი ინფორმაციის ხასიათი და რელევანტურობა. მაგალითად, აუცილებელია პრაქტიკოსმა დაადგინოს, სუბიექტის ბიუჯეტები მოსალოდნელ შედეგებზეა ორიენტირებული თუ დასახულ მიზნებზე; და
- ინფორმაციის მომზადებისას გამოყენებული ცოდნა და გამოცდილება, აგრეთვე დაკავშირებული კონტროლის საშუალებები, რომლებიც შემუშავებულია იმისთვის, რომ უზრუნველყოფილ იქნეს ინფორმაციის სისრულე, სისწორე და საიმედოობა. მსგავსი კონტროლის საშუალებები შეიძლება მოიცავდეს, მაგალითად კონტროლს საბიუჯეტო ინფორმაციის მომზადებაზე, განხილვასა და წარმოებაზე.

პროცედურების სპეციფიკური გარემოებებისათვის

თაღლითობა და კანონმდებლობის მოთხოვნების დარღვევა (იხ. პუნქტი 52 (ა) და (დ))

ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირება

გ93. ზოგიერთ იურისდიქციაში შეიძლება კანონმდებლობა ზღუდავდეს აუდიტორის მხრიდან ხელმძღვანელობისა და მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირების ინფორმირებას გარკვეული საკითხების შესახებ. ესა თუ ის კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი შეიძლება პირდაპირ კრძალავდეს ინფორმირებას, ან სხვა ქმედებას, რომელსაც შეუძლია ზიანის მიყენება ფაქტობრივი, ან

საეჭვო უკანონო ქმედების გამოძიების პროცესისთვის, რომელსაც სათანადო ორგანო აწარმოებს, მათ შორის სუბიექტის გაფრთხილებას, მაგალითად, იმ შემთხვევაში, როდესაც აუდიტორს მოეთხოვება კანონმდებლობის დარღვევების გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ სათანადო ორგანოსთვის ინფორმაციის მიწოდება ფულის გათეთრების წინააღმდეგ ბრძოლის კანონმდებლობის შესაბამისად. ასეთ შემთხვევაში, აუდიტორს შეიძლება რთული საკითხების განხილვა მოუწიოს და შეიძლება მიზანშეწონილად მიიჩნიოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება.

ანგარიშის წარდგენა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის

გ94. კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ინფორმაციის მიწოდება შეიძლება მოითხოვებოდეს ან მიზანშეწონილი იყოს გარკვეულ გარემოებებში, რადგან:

ა) კანონმდებლობა ან შესაფერისი ეთიკური ნორმები პრაქტიკოსს ავალდებულებს ამგვარ საკითხებზე ინფორმირებას;

ბ) აუდიტორმა გადაწყვიტა, რომ, სათანადო ეთიკური მოთხოვნების შესაბამისად, ინფორმირება მიზანშეწონილი ქმედებაა კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებზე რეაგირებისთვის; (იხ. პუნქტი გ95) ან

გ) კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები აუდიტორს ამის გაკეთების უფლებას აძლევს. (იხ. პუნქტი გ96)

გ95. ზოგ შემთხვევაში, სათანადო ეთიკური მოთხოვნები შეიძლება პრაქტიკოსს ავალდებულებდეს იმის დადგენას, მიზანშეწონილი ქმედება იქნება თუ არა მოცემულ გარემოებებში კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაციის მიწოდება სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის. მაგალითად, ბესსს-ის კოდექსი მოითხოვს, რომ პრაქტიკოსმა სათანადო ზომები მიიღოს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილ ან საეჭვო შემთხვევებზე რეაგირებისთვის და განსაზღვროს, აუცილებელია თუ არა დამატებით სხვა ზომების გატარება, მაგალითად, სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ანგარიშის წარდგენა.[12] ბესსს-ის კოდექსში ახსნილია, რომ ამგვარი ინფორმირება მიჩნეული არ იქნება ბესსს-ის კოდექსით დადგენილი კონფიდენციალურობის ვალდებულების დარღვევად.[13]

გ96. იმ შემთხვევაშიც კი, როდესაც კანონმდებლობა ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნები არ ითვალისწინებს მოთხოვნებს კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ ინფორმირებისთვის, შეიძლება ისინი პრაქტიკოსს უფლებას აძლევდეს, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ ინფორმაცია მიაწოდოს სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოს.

გ97. სხვა გარემოებებში, კანონმდებლობის დარღვევის გამოვლენილი ან საეჭვო შემთხვევების შესახებ სუბიექტის გარე სათანადო ორგანოსთვის ინფორმაციის მიწოდება შეიძლება ხელს უშლიდეს პრაქტიკოსის კონფიდენციალურობის ვალდებულების შესრულებას, რომელიც მას ეკისრება კანონმდებლობით ან სათანადო ეთიკური მოთხოვნებით.

გ98. 52(დ) პუნქტით მოთხოვნილი საკითხების დასადგენად შეიძლება აუცილებელი გახდეს კომპლექსური განხილვა და პროფესიული განსჯა. შესაბამისად, პრაქტიკოსმა შეიძლება განიხილოს შიდა კონსულტაციის მიღების აუცილებლობის საკითხი (მაგალითად, ფირმის ან ქსელის ფირმის ფარგლებში), ან, კონფიდენციალურად, მარეგულირებელ ან პროფესიულ ორგანიზაციასთან ერთად (თუ ამის გაკეთება კანონმდებლობით არ იკრძალება, ან ამგვარი ქმედებით არ დაირღვევა კონფიდენციალურობის ვალდებულება). აუდიტორს ასევე შეუძლია განიხილოს იურიდიული კონსულტაციის მიღების საკითხი, აუდიტორისთვის ხელმისაწვდომი ვარიანტებისა და ნებისმიერი კონკრეტული ქმედების პროფესიული, ან სამართლებრივი შედეგების დასადგენად.

---

12. იხ. მაგალითად, ბესსს-ის კოდექსის პუნქტები მ360.36–360.36 გ3.

13. იხ. მაგალითად, ბესსს-ის კოდექსის პუნქტები მ114.1, 114.1 გ1 და მ360.37.

მოვლენები ან პირობები, რომლებმაც შეიძლება ეჭვი გამოიწვიოს ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვების გამოყენებასთან დაკავშირებით (იხ. 54-ე პუნქტი)

გ99. ქვემოთ მოცემული ფაქტორების ჩამონათვალი იძლევა იმ მოვლენების ან პირობების მაგალითებს, რომლებიც შეიძლება ინდივიდუალურად თუ ერთობლივად, ბადებდნენ ეჭვს ფუნქციონირებადი საწარმოს დაშვებასთან დაკავშირებით. აღნიშნული ჩამონათვალი არ არის ყოვლისმომცველი, და ერთი ან მეტი ფაქტორის არსებობა ყოველთვის არ ნიშნავს, რომ არსებობს გაურკვევლობა სუბიექტის უნართან, მომავალში განაგრძოს საქმიანობა, როგორც ფუნქციონირებადმა საწარმომ, დაკავშირებით.

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.
- 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 დამკვეთ(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, როგორიცაა, 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 სხვა ნორმატიულ აქტში, ან სახელმწიფო პოლიტიკაში, რაც, სავარაუდოდ, უარყოფით გავლენას იქონიებს სუბიექტზე.

- სტიქიური უბედურებების არასაკმარისი დაფარვა დაზღვევით ან დაზღვევის უქონლობა, როდესაც სადაზღვევო შემთხვევა დადგება.

მსგავსი მოვლენების ან პირობების მნიშვნელობა ხშირად შეიძლება შემცირდეს სხვა ფაქტორების მეშვეობით. მაგალითად, თუ სუბიექტს არ შეუძლია სესხის დაფარვა დადგენილი გრაფიკით, ასეთი სიტუაცია შეიძლება დაბალანსდეს ხელმძღვანელობის გეგმებით, შეინარჩუნონ ადეკვატური ფულადი ნაკადები ალტერნატიული საშუალებებით, როგორიცაა, მაგალითად აქტივების გასვლა, სესხის დაფარვის განრიგის შეცვლა, ან დამატებითი კაპიტალის მოძიება. ანალოგიურად, ძირითადი მომწოდებლის დაკარგვა შეიძლება შერბილდეს სათანადო ალტერნატიული მოწოდების წყაროს მოძიებით.

ფინანსური ანგარიშგების შეჯერება საბაზისო ბუღალტრულ ჩანაწერებთან (იხ. 56-ე პუნქტი)

გ100. საზოგადოდ, პრაქტიკოსი მოიპოვებს მტკიცებულებებს იმის შესახებ, რომ ფინანსური ანგარიშგება შესაბამისობაშია, ან თანხვედრაშია საბაზისო ბუღალტრულ ჩანაწერებთან, რისთვისაც ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული თანხებსა და ნაშთებს უდარებს შესაფერის ბუღალტრულ ჩანაწერებს, როგორიცაა მთავარი საბუღალტრო წიგნი, ან შემაჯამებელი დოკუმენტი ან ცხრილი, საიდანაც ჩანს, რომ ფინანსური ანგარიშგების თანხები თანხვდება ან შესაბამისობაშია საბაზისო ბუღალტრულ ჩანაწერებთან (როგორიცაა, მაგალითად საცდელი ბალანსი).

დამატებითი პროცედურების ჩატარება (იხ. 57-ე პუნქტი)

გ101. როდესაც პრაქტიკოსისათვის ცნობილი გახდება ისეთი საკითხის შესახებ, რაც პრაქტიკოსს დაარწმუნებს, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არსებით უზუსტობას შეიცავდეს, წინამდებარე მგსს-ით მოითხოვება დამატებითი პროცედურების ჩატარება.

გ102. პრაქტიკოსის საპასუხო ქმედებები, დამატებითი პროცედურების სახით, რომლებიც უნდა ჩაატაროს ფინანსური ანგარიშგების ამა თუ იმ მუხლთან დაკავშირებით, როდესაც გააჩნია რწმენის საფუძველი იმის თაობაზე, რომ შეიძლება ეს მუხლი არსებით უზუსტობას შეიცავდეს, სხვადასხვანაირი იქნება კონკრეტული გარემოებებისდა მიხედვით და, შესაბამისად, შესაფერისი პროცედურების განსაზღვრა პრაქტიკოსის პროფესიული განსჯის საგანია.

გ103. როდესაც პრაქტიკოსი მსჯელობს იმ დამატებითი პროცედურების ხასიათის, ვადებისა და მოცულობის განსაზღვრაზე, რაც აუცილებელი იქნება მტკიცებულებების მოსაპოვებლად და დასკვნის გამოსატანად იმის შესახებ, რომ არსებითი უზუსტობა არ არსებობს, ან არსებობს, პრაქტიკოსი ითვალისწინებს ისეთ ფაქტორებს, როგორიცაა:

- პრაქტიკოსის მიერ უკვე ჩატარებული პროცედურების შედეგების შეფასების შედეგად მიღებული ინფორმაცია;
- პრაქტიკოსის ახლებური წარმოდგენა სუბიექტისა და მისი გარემოს შესახებ, რაც ჩამოუყალიბდა გარიგების პროცესში მიღებული ახალი ინფორმაციის გათვალისწინებით; და
- პრაქტიკოსის შეხედულება იმ მტკიცებულებების დამაჯერებლობაზე, რაც აუცილებელია დასკვნის გამოსატანად იმ საკითხის შესახებ, რომელმაც პრაქტიკოსი აიძულა ეფიქრა, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება შეიცავდეს არსებით უზუსტობას.

გ104. დამატებითი პროცედურების ჩატარების მიზანია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება, რაც პრაქტიკოსს დასკვნის გამოტანის საშუალებას მისცემს იმ საკითხებზე, რომლებმაც შეიძლება გამოიწვიოს არსებითი უზუსტობა ფინანსურ ანგარიშგებაში. აღნიშნული პროცედურები შეიძლება მოიცავდეს:

- დამატებითი გამოკითხვების ან ანალიზური პროცედურების უფრო დეტალურად ჩატარებას, ან ამ პროცედურებში აქცენტის გაკეთებას განსახილველ მუხლებზე (ანუ განსახილველ მუხლებთან დაკავშირებით ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ თანხებზე ან განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებულ ინფორმაციაზე); ან
- სხვა ტიპის პროცედურებს, მაგალითად ძირითადი ტესტებს ან გარე მხარეების დადასტურებას.

გ105. ქვემოთ განხილულ მაგალითში ნაჩვენებია, როგორ აფასებს პრაქტიკოსი, აუცილებელია თუ არა დამატებითი პროცედურების ჩატარება და როგორ მოქმედებს, თუ დარწმუნდება, რომ დამატებითი პროცედურები აუცილებელია.

- მიმოხილვის გარიგების პროცესში გამოკითხვებისა და ანალიზური პროცედურების ჩატარებისას, მოთხოვნების ანალიზის შედეგად პრაქტიკოსი გამოავლენს, რომ სუბიექტს გააჩნია ვადაგადაცილებული მოთხოვნების არსებითი თანხა, რომლისთვისაც შექმნილი არ არის არც უიმედო და არც საეჭვო ვალების ანარიცხები.
- ამის გამო პრაქტიკოსი ფიქრობს, რომ ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული მოთხოვნების ნაშთი შეიძლება არსებით უზუსტობას შეიცავდეს. შემდეგ პრაქტიკოსი გამოკითხავს ხელმძღვანელობას, არსებობს თუ არა მოთხოვნა (მოთხოვნის ანგარიშის ნაშთი), რომლის ამოღება შეუძლებელია, რაც უნდა აისახოს, როგორც გაუფასურებული (პრობლემური).
- ხელმძღვანელობის პასუხის შეფასების შემდეგ შეიძლება:

  ა) პრაქტიკოსმა დაასკვნას, რომ მოსალოდნელი არ არის, მოთხოვნების ნაშთი არსებით უზუსტობას შეიცავდეს. ამ შემთხვევაში საჭირო არ არის დამატებითი პროცედურების ჩატარება;

  ბ) პრაქტიკოსმა შეძლოს იმის დადგენა, რომ ეს საკითხი იწვევს ფინანსური ანგარიშგების არსებით უზუსტობას. დამატებითი პროცედურები საჭირო არ არის და პრაქტიკოსი ჩამოაყალიბებს დასკვნას, რომ მთლიანად ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს არსებით უზუსტობას;

  გ) პრაქტიკოსმა შეიძლება არ შეიცვალოს აზრი და ისევ მიაჩნდეს, რომ მოთხოვნების ნაშთი, სავარაუდოდ, არსებითად მცდარია, მაგრამ ხელმძღვანელობის პასუხმა ვერ უზრუნველყო საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებებით დასკვნის გამოსატანად იმის თაობაზე, რომ მოთხოვნის ნაშთი არსებით უზუსტობას შეიცავს.

  ამ შემთხვევაში პრაქტიკოსს მოეთხოვება დამატებითი პროცედურების ჩატარება, მაგალითად, ხელმძღვანელობისთვის საანგარიშგებო თარიღის შემდეგ აღნიშნულ ანგარიშზე მიღებული თანხების ანალიზის ჩატარების მოთხოვნა, რათა დადგინდეს ამოუღებადი მოთხოვნა. დამატებითი პროცედურების შეფასებამ შეიძლება პრაქტიკოსს ზემოთ მოცემულ (ა)-ზე ან (ბ)-ზე გადასვლის საშუალება მისცეს. თუ ასე არ მოხდება, პრაქტიკოსს მოეთხოვება:

  (i) განაგრძოს დამატებითი პროცედურების ჩატარება მანამ, სანამ არ მიაღწევს ზემოთ მოცემულ (ა)-ს ან (ბ)-ს; ან

  (ii) როდესაც პრაქტიკოსი ვერ შეძლებს დაასკვნას, რომ საკითხი, სავარაუდოდ, არ გამოიწვევს მთლიანად ფინანსური ანგარიშგების არსებით უზუსტობას, ან დაადგინოს, რომ საკითხი იწვევს მთლიანად ფინანსური ანგარიშგების არსებით უზუსტობას, ეს იმას ნიშნავს, რომ ადგილი აქვს მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვას და, ამ შემთხვევაში, შეუძლებელია ფინანსური ანგარიშგების შესახებ არამოდიფიცირებული დასკვნის ჩამოყალიბება.

ოფიციალური წერილები (იხ. პუნქტები 61–63-ე)

გ106. ოფიციალური წერილები მიმოხილვის გარიგების მტკიცებულებების მნიშვნელოვანი წყაროა. როდესაც ხელმძღვანელობა ცვლის ან არ წარმოადგენს მოთხოვნილ ოფიციალურ წერილებს, ეს პრაქტიკოსს აფრთხილებს, რომ შეიძლება არსებობდეს ერთი ან მეტი მნიშვნელოვანი პრობლემა. ამასთან, თავისთავად, ინფორმაციის სიტყვიერად მიწოდების ნაცვლად, ოფიციალური წერილის მოთხოვნა ხელმძღვანელობას აიძულებს, უფრო მეტი გულისყურით მოეკიდოს საკითხს და, ამგვარად, აუმჯობესებს ოფიციალური ინფორმაციის ხარისხს.

გ107. წინამდებარე მგსს-ით მოთხოვნილი ოფიციალური წერილების გარდა პრაქტიკოსმა შეიძლება აუცილებლად მიიჩნიოს სხვა ოფიციალური წერილების მიღება ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში. ამის გაკეთება შეიძლება აუცილებელი გახდეს მაგალითად, ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული გარკვეული მუხლების ან განმარტებით შენიშვნებში გამჟღავნებული ინფორმაციის შესახებ პრაქტიკოსის მიერ მოპოვებული მტკიცებულებების შესავსებად, როდესაც პრაქტიკოსს მიაჩნია, რომ მსგავსი წერილები მნიშვნელოვანია ფინანსური ანგარიშგების შესახებ მოდიფიცირებული ან არამოდიფიცირებული დასკვნის ჩამოსაყალიბებლად.

გ108. გარკვეულ შემთხვევებში, ხელმძღვანელობამ ოფიციალურ წერილში შეიძლება წარმოადგინოს პირობითი ტექსტი, რომ ოფიციალური წერილი შედგენილია ხელმძღვანელობის ნდობისა და ცოდნის ფარგლებში. პრაქტიკოსის მიერ მსგავსი ტექსტის მიღება გონივრულია, თუ იგი დარწმუნდება, რომ აღნიშნული ოფიციალური წერილები მომზადებულია მათში ასახულ საკითხებთან მიმართებაში შესაფერისი პასუხისმგებლობების მქონე და ამ საკითხების მცოდნე პირების მიერ.

ჩატარებული პროცედურების შედეგად მიღებული მტკიცებულებების შეფასება (იხ. პუნქტები 66–68-ე)

გ109. ზოგიერთ შემთხვევაში პრაქტიკოსმა შეიძლება ვერ მოიპოვოს მტკიცებულება, რომლის მოპოვებასაც მოელოდა გამოკითხვისა და ანალიზური პროცედურების დაგეგმვის პროცესში და აგრეთვე სპეციფიკური გარემოებების გათვალისწინებით განსაზღვრული პროცედურების მეშვეობით. ასეთ ვითარებაში, პრაქტიკოსი მიიჩნევს, რომ ჩატარებული პროცედურების შედეგად მიღებული მტკიცებულებები არ არის საკმარისი და შესაფერისი ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ჩამოსაყალიბებლად. პრაქტიკოსმა შეიძლება:

- უფრო გააფართოვოს სამუშაო; ან
- ჩაატაროს სხვა პროცედურები, რომლებსაც პრაქტიკოსი აუცილებლად მიიჩნევს მოცემულ გარემოებებში.

თუ მოცემულ გარემოებებში შესაძლებელი არ არის არცერთი ზემოაღნიშნული ქმედების განხორციელება, პრაქტიკოსი ვერ შეძლებს საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვებას იმისათვის, რომ ჩამოაყალიბოს დასკვნა და, ასეთ შემთხვევაში, წინამდებარე მგსს-ით პრაქტიკოსს მოეთხოვება ამ სიტუაციის გავლენის განსაზღვრა მის დასკვნაზე, ან პრაქტიკოსის შესაძლებლობაზე, დაასრულოს მიმოხილვის გარიგების ჩატარება, მაგალითად, როდესაც ხელმძღვანელობის რომელიმე წარმომადგენელი ადგილზე არ იმყოფება მიმოხილვის პროცესში, რათა მნიშვნელოვან საკითხებზე პრაქტიკოსის გამოკითხვებს უპასუხოს. როგორც აღნიშნულია 57-ე პუნქტში, მსგავსი სიტუაცია შეიძლება იმ შემთხვევაშიც წარმოიქმნას, როდესაც პრაქტიკოსისთვის შეიძლება ცნობილი არ იყოს ისეთი საკითხ(ებ)ის შესახებ, რაც მას აფიქრებინებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არსებით უზუსტობას შეიცავდეს.

მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვა

გ110. კონკრეტული პროცედურის ჩატარების შეუძლებლობა არ წარმოადგენს მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვას, როდესაც პრაქტიკოსს შეუძლია საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება სხვა პროცედურების ჩატარებით.

გ111. ხელმძღვანელობის მიერ დაწესებული მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვა შეიძლება სხვა სახითაც ახდენდეს გავლენას მიმოხილვაზე, მაგალითად, პრაქტიკოსის მიერ ფინანსური ანგარიშგების იმ ასპექტების განხილვაზე, რომელიც სავარაუდოა, რომ შეიცავს არსებით უზუსტობას, ასევე მიმოხილვის გარიგების გაგრძელებაზე.

პრაქტიკოსის დასკვნის ჩამოყალიბება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების აღწერა (იხ. პუნქტი 69(ა))

გ112. ფინანსურ ანგარიშგებაში შესაბამისი ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების აღწერა მნიშვნელოვანია, რადგან ამით ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებელი იღებს ინფორმაციას იმ საფუძვლების შესახებ, რასაც ეყრდნობა მოცემული ფინანსური ანგარიშგება. როდესაც ფინანსური ანგარიშგება სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგებაა, იგი შეიძლება მომზადებული იყოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების მიხედვით, რაც ხელმისაწვდომია მხოლოდ მონაწილე მხარისა და პრაქტიკოსისთვის. გამოყენებული სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების აღწერა მნიშვნელოვანია, რადგან სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ გამოდგეს ნებისმიერი დანიშნულებით გამოსაყენებლად, გარდა სპეციალური დანიშნულების ფინანსურ ანგარიშგებაში მითითებული მიზნისა.

გ113. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების აღწერა, რომელიც შეიცავს არაზუსტ პირობით ან შემზღუდავ ტექსტს (მაგალითად, „ფინანსური ანგარიშგება მნიშვნელო-

ვანწილად შეესაბამება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებს“) არ მიიჩნევა აღნიშნული საფუძვლების სათანადო აღწერად, რადგან ამან შეიძლება ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლები შეცდომაში შეიყვანოს.

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახულ ინფორმაციაზე არსებითი ოპერაციებისა და მოვლენების გავლენის განმარტება ფინანსური ანგარიშგების შენიშვნებში (იხ. პუნქტები 69(ბ)(vi) და 71-ე)

გ114. წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად, პრაქტიკოსს მოეთხოვება შეაფასოს, ფინანსურ ანგარიშგებაში მოცემული არის თუ არა სათანადო განმარტებები იმისათვის, რომ გამიზნულმა მომხმარებლებმა გაიგონ არსებითი ოპერაციებისა და მოვლენების გავლენა სუბიექტის ფინანსური მდგომარეობაზე, მიის საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულად ნაკადებზე.

გ115. სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში ხელმძღვანელობას შეიძლება დასჭირდეს დამატებითი ინფორმაციის გამჟღავნება განმარტებით შენიშვნებში, ფინანსური ანგარიშგების შესაბამისი საფუძვლებით მოთხოვნილთან ერთად, ან ძალიან იშვიათ შემთხვევებში, მოცემული საფუძვლების მოთხოვნებიდან გადახვევა, ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის მისაღწევად.

შესაბამისობის საფუძვლების გამოყენებასთან დაკავშირებული მოსაზრებები

გ116. ძალიან იშვიათი შეიძლება იყოს ისეთი შემთხვევა, როდესაც წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად პრაქტიკოსი გარიგებაზე დათანხმებისას დაადგენს, რომ მოცემული საფუძვლები მისაღებია, მაგრამ შემდეგ მიიჩნევს, რომ ამ შესაბამისობის საფუძვლების მიხედვით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება მომხმარებელს შეცდომაში შეიყვანს.

სუბიექტის სააღრიცხვო პრაქტიკის ხარისხობრივი ასპექტები (იხ. პუნქტი 70(ბ))

გ117. სუბიექტის სააღრიცხვო პრაქტიკის ხარისხობრივი ასპექტების განხილვისას პრაქტიკოსისთვის შეიძლება ცნობილი გახდეს ხელმძღვანელობის განსჯის შესაძლო მიკერძოების შესახებ. პრაქტიკოსმა შეიძლება დაასკვნას, რომ ინფორმაციის ნეიტრალობის უქონლობისა და აშკარა შეუსწორებელი შეცდომების ერთობლივი გავლენა იწვევს არსებით უზუსტობებს მთლიანად ფინანსურ ანგარიშგებაში. მაგალითად, შემდეგი ფაქტორები შეიძლება მიანიშნებდეს ნეიტრალობის უქონლობაზე (ხელმძღვანელობის მიკერძოებაზე), რამაც შეიძლება გავლენა იქონიოს პრაქტიკოსის შეფასებაზე, მთლიანად ფინანსური ანგარიშგება, სავარაუდოდ, შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობას:

- მიმოხილვის პროცესში მითითებული აშკარა უზუსტობების შერჩევით გასწორება ხელმძღვანელობის მიერ (მაგალითად, როდესაც ხელმძღვანელობა ასწორებს ისეთ უზუსტობებს, რომლებიც საანგარიშგებო შემოსავალს ზრდის, მაგრამ არ ასწორებს უზუსტობებს, რომლებიც საანგარიშგებო შემოსავალს ამცირებს);
- ხელმძღვანელობის შესაძლო მიკერძოებულობა სააღრიცხვო შეფასებების გამოთვლისას.

გ118. ხელმძღვანელობის შესაძლო მიკერძოებულობის ნიშნები, თავისთავად, აუცილებლად არ ნიშნავს იმას, რომ უზუსტობები არსებობს ცალკეული სააღრიცხვო შეფასებების დასაბუთებულობის შესახებ დასკვნის გამოტანის მიზნებისათვის. თუმცა, ამგვარმა ნიშნებმა შეიძლება გავლენა იქონიოს პრაქტიკოსის შეფასებაზე, მთლიანად ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს თუ არა არსებით უზუსტობებს.

დასკვნის ფორმირება (იხ. 74-ე პუნქტი)

ფინანსურ ანგარიშგებაში ასახული ინფორმაციის აღწერა

გ119. სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგების შემთხვევაში პრაქტიკოსის დასკვნაში აღნიშნულია, რომ პრაქტიკოსის ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს... (ან *უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*), [სამართლიანი წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების] შესაბამისად. მრავალი საერთო დანიშნულების საფუძვლების შემთხვევაში მოითხოვება, რომ ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად ასახავდეს (ან *უტყუარად და სამართლიანად ასახავდეს*) სუბიექტის ფინანსურ მდგომარეობას

პერიოდის ბოლოს და სუბიექტის საქმიანობის შედეგებსა და ფულად ნაკადებს - მოცემულ პერიოდში.

„სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“ ან
„უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“

გ120. კონკრეტულ იურისდიქციაში ამ ორი ფრაზიდან რომელი გამოიყენება - „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“ თუ „უტყუარად და სამართლიანად ასახავს“ - განისაზღვრება კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით, რომელიც მოცემულ იურისდიქციაში ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას არეგულირებს. როდესაც კანონმდებლობით განსხვავებული ტექსტის გამოყენება მოითხოვება პრაქტიკოსის დასკვნის გამოსახატავად, ეს გავლენას არ ახდენს წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნაზე, რომ პრაქტიკოსმა შეაფასოს ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენა სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად.

დასკვნის ფორმირების შეუძლებლობა გარიგების შესრულებაზე დათანხმების შემდეგ ხელმძღვანელობის მიერ მიმოხილვის მასშტაბზე დაწესებული შეზღუდვის გამო (იხ. პუნქტები მე-15 და 82-ე)

გ121. პრაქტიკული თვალსაზრისით, გარიგებიდან გასვლის შესაძლებლობა შეიძლება დამოკიდებული იყოს გარიგების შესრულების ეტაპზე იმ დროისთვის, როდესაც ხელმძღვანელობა აწესებს მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვას. როდესაც პრაქტიკოსს მნიშვნელოვანწილად დასრულებული აქვს მიმოხილვა, პრაქტიკოსმა შეიძლება გადაწყვიტოს, რომ მიმოხილვა, შეძლებისდაგვარად დაასრულოს, უარი თქვას დასკვნის ჩამოყალიბებაზე პრაქტიკოსის ანგარიშში და მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვა აღწეროს ანგარიშის იმ აბზაცში, სადაც აღწერილია დასკვნის წარდგენაზე უარის თქმის საფუძველი.

გ122. ზოგიერთ გარემოებებში გარიგებიდან გასვლა შეუძლებელია, როდესაც პრაქტიკოსს კანონმდებლობით მოეთხოვება გარიგების გაგრძელება. მაგალითად, ასე შეიძლება მოხდეს სახელმწიფო სექტორის სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შემთხვევაში, როდესაც პრაქტიკოსი დანიშნულია. იგივე შეიძლება მოხდეს ისეთ იურისდიქციაში, როდესაც პრაქტიკოსი ინიშნება კონკრეტული პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისთვის, ან ინიშნება კონკრეტული პერიოდით და აკრძალულია ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის დასრულებამდე ან აღნიშნული პერიოდის დასრულებამდე გარიგებიდან გასვლა, შესაბამისად. პრაქტიკოსმა შეიძლება ასევე აუცილებლად მიიჩნიოს პრაქტიკოსის ანგარიშში „სხვა გარემოებათა ამსახველ“ აბზაცში („სხვა გარემოებები“) ახსნას, თუ რატომ არის შეუძლებელი პრაქტიკოსისთვის გარიგებიდან გასვლა.

მარეგულირებელი ორგანოების ან სუბიექტის მესაკუთრეების ინფორმირება

გ123. როდესაც პრაქტიკოსი დაასკვნის, რომ გარიგებიდან გასვლა აუცილებელია მიმოხილვის მასშტაბის შეზღუდვის გამო, შეიძლება არსებობდეს პროფესიული, სამართლებრივი ან მარეგულირებელი მოთხოვნა, რომ პრაქტიკოსმა გარიგებიდან გასვლასთან დაკავშირებული საკითხების შესახებ აცნობოს მარეგულირებლებს ან სუბიექტის მესაკუთრეებს.

პრაქტიკოსის ანგარიში (იხ. პუნქტები 86–92-ე)

გ124. პრაქტიკოსის წერილობითი ანგარიში მოიცავს როგორც ბეჭდური (ქაღალდზე), ისე ელექტრონული ფორმით შედგენილ ანგარიშებს.

პრაქტიკოსის ანგარიშის ელემენტები (იხ. 86-ე პუნქტი)

გ125. სათაური, რომელიც მიუთითებს, რომ მოცემული ანგარიში არის დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიერ შედგენილი ანგარიში, მაგალითად, „დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიში“, ადასტურებს, რომ პრაქტიკოსმა დაიცვა ყველა სათანადო ეთიკური მოთხოვნა დამოუკიდებლობასთან მიმართებაში და, ამგვარად, დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის ანგარიშს გამოარჩევს სხვა პირთა მიერ მომზადებული ანგარიშებისგან.

გ126. კონკრეტულ იურისდიქციაში შეიძლება კანონმდებლობით იყოს განსაზღვრული პრაქტიკოსის ანგარიშის ადრესატები. როგორც წესი, პრაქტიკოსის ანგარიშის ადრესატები არიან ისინი, ვისთვისაც მომზადდა ანგარიში. ხშირად ესენი არიან იმ სუბიექტის აქციონერები ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები, რომლის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვაც ჩატარდა.

გ127. როდესაც პრაქტიკოსისთვის ცნობილი გახდება, რომ ფინანსური ანგარიშგება, რომლის მიმოხილვაც ჩატარდა, გახდება ისეთი დოკუმენტის ნაწილი, რომელიც სხვა ინფორმაციას შეიცავს, როგორიცაა, მაგალითად ფინანსური ანგარიში, პრაქტიკოსმა შეიძლება განიხილოს საკითხი იმის თაობაზე (თუ დოკუმენტის წარდგენის ფორმა ამის საშუალებას იძლევა), აუცილებელია თუ არა იმ გვერდების ნომრების მითითება, რომლებზეც მიმოხილული ფინანსური ანგარიშგებაა წარმოდგენილი. ეს მომხმარებლებს ეხმარება იმ ფინანსური ანგარიშგების დადგენაში, რომელსაც ეხება პრაქტიკოსის ანგარიში.

ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე (იხ. პუნქტი 86(დ))

გ128. წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნას, რომ პრაქტიკოსმა უნდა მოიპოვოს ხელმძღვანელობის თანხმობა იმის თაობაზე, რომ ის აღიარებს და ესმის თავისი პასუხისმგებლობა, როგორც ფინანსურ ანგარიშგებასთან, ისე მიმოხილვის გარიგებასთან მიმართებაში, გადამწყვეტი მნიშვნელობა აქვს მიმოხილვის ჩატარებისა და მიმოხილვის შედეგების მიხედვით ანგარიშის შესადგენად. პრაქტიკოსის ანგარიშში ხელმძღვანელობის პასუხისმგებელობების აღწერით პრაქტიკოსის ანგარიშის მკითხველი წარმოდგენას იქმნის ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობების შესახებ, რომლებიც ეკისრება მას ჩატარებულ მიმოხილვასთან დაკავშირებით.

გ129. აუცილებელი არ არის პრაქტიკოსის ანგარიშში ზუსტად ტერმინის „ხელმძღვანელობა“ გამოყენება. ანგარიშში ისეთი ტერმინი უნდა იყოს გამოყენებული, რომელიც მისაღებია კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზის მიხედვით. ზოგიერთ იურისდიქციაში, შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირთა მითითება.

გ130. შეიძლება არსებობდეს გარემოებები, როდესაც მიზანშეწონილია, რომ პრაქტიკოსმა წინამდებარე მგსს-ში აღწერილ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობებთან ერთად, დამატებითი აღწეროს სხვა პასუხისმგებლობებიც, რაც შესაფერისია მოცემულ იურისდიქციაში ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისთვის, ან სუბიექტის ტიპისთვის.

გ131. ზოგიერთ იურისდიქციაში კანონმდებლობით დადგენილ ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობებში შეიძლება კონკრეტულად იყოს მითითებული პასუხისმგებლობა საბუღალტრო წიგნების, ბუღალტრული ჩანაწერების ან ბუღალტრული აღრიცხვის სისტემის ადეკვატურობაზე. ვინაიდან წიგნები, ჩანაწერები და სისტემები შიდა კონტროლის ნაწილია, წინამდებარე მგსს-ში ცალკე არ არის აღწერილი აღნიშნული პასუხისმგებლობები და არც კონკრეტულად არის მითითებული მათზე.

პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა (იხ. პუნქტი 86(ვ))

გ132. პრაქტიკოსის ანგარიშში მითითებულია, რომ პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობაა ფინანსური ანგარიშგების შესახებ დასკვნის ფორმირება ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე, რათა პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა გაიმიჯნოს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობისაგან.

სტანდარტების მითითება (იხ. პუნქტი 86(ვ))

გ133. პრაქტიკოსის მიერ მიმოხილვის დროს გამოყენებული სტანდარტების მითითების შედეგად პრაქტიკოსის ანგარიშის მომხმარებლებისთვის ცნობილი ხდება, რომ მიმოხილვა ჩატარდა ოფიციალურად დადგენილი სტანდარტების შესაბამისად.

ინფორმირება ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ხასიათის შესახებ (იხ. პუნქტი 86(გ))

გ134. პრაქტიკოსის ანგარიშში მიმოხილვის გარიგების ხასიათის აღწერაში ახსნილია გარიგების სამუშაოს მასშტაბი და დამახასიათებელი შეზღუდვები, რომელიც ჩატარდა ამ ანგარიშის მომხმარებლების სასარგებლოდ. კერძოდ, ყოველგვარი დაეჭვების თავიდან აცილების მიზნით, აღნიშნულ აღწერაში მითითებულია, რომ მიმოხილვა არ არის აუდიტი და, შესაბამისად, პრაქტიკოსი არ გამოთქვამს აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსური ანგარიშგების შესახებ.

ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლებისა და მისი შესაძლო გავლენის აღწერა პრაქტიკოსის დასკვნაზე (იხ. პუნქტი 86(ი)(ii))

გ135. პრაქტიკოსის ანგარიშში ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების მითითების მიზანია, პრაქტიკოსის ანგარიშის მომხმარებლებს მიეწოდოს ინფორმაცია დასკვნის ჩამოყალიბების კონტექსტის შესახებ. მისი მიზანი არ არის 30(ა) პუნქტით მოთხოვნილი შეფა-

სების შეზღუდვა. ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების მითითება ხდება ისეთი ტერმინებით, როგორიცაა:

„... ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად;“ ან

„... X იურისდიქციაში საყოველთაოდ აღიარებული ბუღალტრული აღრიცხვის პრინციპების შესაბამისად“.

გ136. როდესაც ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლები მოიცავს ფინანსური ანგარიშგების სტანდარტებსა და სამართლებრივ ან მარეგულირებელ მოთხოვნებს, მაშინ საფუძვლების მითითება ხდება შემდეგი სახით: „ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტებისა და X იურისდიქციის კომპანიების შესახებ კანონმდებლობის მოთხოვნების შესაბამისად.“

მოდიფიცირების საფუძვლის ამსახველი აბზაცი, როდესაც დასკვნა მოდიფიცირებულია (იხ. პუნქტი 85(თ)(ii))

გ137. უარყოფითი დასკვნა ან დასკვნის წარდგენაზე უარი, რაც გამოწვეულია მოდიფიცირების საფუძვლის აბზაცში აღწერილი კონკრეტული საკითხით, არ ამართლებს სხვა გამოვლენილი საკითხების გამოტოვებას, რომელთა გამო, სხვა შემთხვევაში, საჭირო იქნებოდა პრაქტიკოსის დასკვნის მოდიფიცირება. ასეთ შემთხვევაში, მსგავსი სხვა საკითხების შესახებ ინფორმირებას (რომლებიც ცნობილი გახდა პრაქტიკოსისთვის) შეიძლება დიდი მნიშვნელობა ჰქონდეს ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლებისთვის.

პრაქტიკოსის ხელმოწერა (იხ. პუნქტი 86(მ))

გ138. პრაქტიკოსი ხელს აწერს ან პრაქტიკოსის ფირმის სახელით, ან პირადად პრაქტიკოსის სახელით, ან ორივეს სახელით, როგორც მიღებულია კონკრეტულ იურისდიქციაში. გარკვეულ იურისდიქციებში, ხელმოწერასთან ერთად, პრაქტიკოსს შეიძლება მოეთხოვებოდეს ანგარიშში ბუღალტრის პროფესიული კვალიფიკაციის მითითება, ან იმის აღნიშვნა, რომ პრაქტიკოსი აღიარებულია ამ იურისდიქციის სათანადო სალიცენზიო ორგანოს მიერ.

ფინანსური ანგარიშგების მომხმარებლების გაფრთხილება იმის თაობაზე, რომ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად (იხ. 88-ე პუნქტი)

გ139. სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება გამოყენებულ იქნეს გამიზნულისაგან განსხვავებული მიზნებისათვის. მაგალითად, შეიძლება მარეგულირებელმა გარკვეულ სუბიექტებს მოსთხოვოს სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების გამოქვეყნება. გაუგებრობის თავიდან აცილების მიზნით მნიშვნელოვანია, რომ პრაქტიკოსმა გააფრთხილოს პრაქტიკოსის ანგარიშის მომხმარებლები, რომ მოცემული ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად და, ამგვარად, შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნებისთვის.

შეზღუდვები ანგარიშის გავრცელებასა და გამოყენებაზე

გ140. გარდა იმისა, რომ პრაქტიკოსი, წინამდებარე მგსს-ის თანახმად, პრაქტიკოსის ანგარიშის მომხმარებლებს გააფრთხილებს, თუ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების შესაბამისად, პრაქტიკოსმა შეიძლება მიზნაშეწონილად მიიჩნიოს აგრეთვე იმის მითითებაც, რომ მოცემული პრაქტიკოსის ანგარიში განკუთვნილია მხოლოდ კონკრეტული მომხმარებლებისთვის. კონკრეტული იურისდიქციის კანონმდებლობის ან რეგულირების სისტემის მიხედვით ამის მიღწევა შესაძლებელი იქნება პრაქტიკოსის ანგარიშის გავრცელების ან გამოყენების შეზღუდვით. მსგავს გარემოებებში სპეციალური დანიშნულების საფუძვლების თაობაზე გაფრთხილების შემცველი აბზაცი შეიძლება განივრცოს და მასში სხვა საკითხებიც აისახოს, ამასთან, სათაურიც შესაბამისად უნდა შეიცვალოს.

სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები (იხ. 91-ე პუნქტი)

გ141. ზოგიერთ იურისდიქციაში პრაქტიკოსს შეიძლება გააჩნდეს დამატებითი პასუხისმგებლობები დასკვნის ჩამოყალიბების სახით სხვა საკითხებზეც, რომლებიც წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად განსაზღვრულ პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობებს ავსებს. მაგალითად, პრაქტიკოსს შეიძლება სთხოვონ გარკვეულ საკითხებზე დასკვნის ჩამოყალიბება, თუ მსგავსი საკითხები პრაქტიკოსის ყურადღებას მიიქცევს ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისას. ალტერნატიულად, პრაქტიკოსს შეიძლება სთხოვონ დამატებით სპეციფიკური პროცედურების ჩატარება და მათი შედეგების

მიხედვით ანგარიშის შედგენა, ან სპეციფიკურ საკითხებზე დასკვნის ფორმირება, როგორიცაა, მაგალითად საბუღალტრო წიგნებისა და ბუღალტრული ჩანაწერების ადეკვატურობა. გარკვეულ იურისდიქციაში ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგების სტანდარტები შეიძლება შეიცავდეს მითითებებს მოცემულ იურისდიქციაში პრაქტიკოსის დამატებით საანგარიშგებო პასუხისმგებლობასთან დაკავშირებით.

გ142. გარკვეულ შემთხვევებში, შესაბამისი კანონით ან სხვა ნორმატიული აქტით შეიძლება მოითხოვებოდეს ან ნებადართული იყოს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილ პრაქტიკოსის ანგარიშში ინფორმაციის მიწოდება ზემოაღნიშნული სხვა პასუხისმგებლობების შესახებ. ზოგ შემთხვევაში კი პრაქტიკოსს შეიძლება მოეთხოვებოდეს ან უფლება ჰქონდეს აღნიშნულ საკითხებზე ცალკე ანგარიშის შედგენა.

გ143. ამგვარ სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობებს პრაქტიკოსის ანგარიშის ცალკე განყოფილება ეხება, რათა ისინი გამოყოფილი იყოს პრაქტიკოსის იმ პასუხისმგებლობებისგან, რომლებიც პრაქტიკოსს წინამდებარე მგსს-ით ეკისრება ფინანსურ ანგარიშგებასთან დაკავშირებით. აუცილებლობის შემთხვევაში, აღნიშნული განყოფილება შეიძლება შეიცავდეს ქვესათაურ(ებ)ს, რომელიც გვიჩვენებს შესაბამისი საანგარიშგებო პასუხისმგებლობის აბზაც(ებ)ის შინაარსს. ზოგიერთ იურისდიქციაში დამატებითი საანგარიშგებო პასუხისმგებლობები შეიძლება არ აისახებოდეს ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ შედგენილ ანგარიშში, არამედ ცალკე ანგარიშში იყოს წარმოდგენილი.

პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი (იხ. პუნქტები 86(ლ) და 92-ე)

გ144. პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი პრაქტიკოსის ანგარიშის მომხმარებელს ამცნობს, რომ პრაქტიკოსმა გაითვალისწინა იმ მოვლენების და ოპერაციების გავლენა, რომლებიც მოხდა აღნიშნულ თარიღამდე და პრაქტიკოსისათვის გახდა ცნობილი.

გ145. პრაქტიკოსის ანგარიში მზადდება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, ხოლო ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე პასუხს ხელმძღვანელობა აგებს. პრაქტიკოსი ვერ შეძლებს დაასკვნას, რომ საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებები მოიპოვა, სანამ არ დარწმუნდება, რომ ყველა ანგარიშგება, რომლებიც ფინანსური ანგარიშგების ნაწილია, შესაბამისი შენიშვნების ჩათვლით, მომზადებულია და ხელმძღვანელობას თავის თავზე აქვს აღებული მათზე პასუხისმგებლობა.

გ146. ზოგიერთ იურისდიქციაში კანონმდებლობით არის განსაზღვრული პიროვნებები ან ორგანოები (მაგალითად დირექტორები), ვისაც ევალებათ ოფიციალური განცხადების გაკეთება იმის თაობაზე, რომ ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ყველა ანგარიშგება, მათ შორის შესაბამისი შენიშვნები, მომზადებულია, ასევე დადგენილია დამტკიცების აუცილებელი პროცედურებიც. ასეთ შემთხვევაში, პრაქტიკოსი აღნიშნულ მტკიცებულებას ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თაობაზე მოიპოვებს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ შედგენილი ანგარიშის დათარიღებამდე. თუმცა, ზოგიერთ იურისდიქციაში კანონმდებლობით არ არის დადგენილი ამგვარი დამტკიცების პროცედურები. მსგავს სიტუაციაში, ასეთ შემთხვევაში, პრაქტიკოსი ითვალისწინებს იმ პროცედურებს, რომლებსაც სუბიექტი იცავს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისა და შედგენისას თავისი მართვის სტრუქტურების ფარგლებში, რათა დაადგინოს ის პიროვნებები ან ორგანო, რომელსაც აქვს გადაწყვეტილების მიღების უფლებამოსილება იმის შესახებ, რომ მომზადებულია სუბიექტის ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ყველა ანგარიშგება, მათ შორის, შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები. ზოგჯერ კანონმდებლობით განისაზღვრება ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის პროცედურებში ის მომენტი/პერიოდი, როდესაც ივარაუდება მიმოხილვის დასრულება.

გ147. ზოგიერთ იურისდიქციაში ფინანსური ანგარიშგების გამოქვეყნებამდე მოითხოვება ფინანსური ანგარიშგების საბოლოოდ დამტკიცება აქციონერთა მიერ. ამგვარ იურისდიქციებში, იმისთვის, რომ პრაქტიკოსმა დასკვნა ჩამოაყალიბოს ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, აუცილებელი არ არის აქციონერთა მხრიდან ფინანსური ანგარიშგების საბოლოო დამტკიცება. წინამდებარე მგსს-ის მიზნებისთვის ფინანსური ანგარიშგების დამტკიცების თარიღად მიიჩნევა შემდეგ ორ თარიღს შორის წინა თარიღი: როდესაც აღიარებული უფლებამოსილი ორგანო ან პირები დაადგენენ, რომ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების შემადგენელი ყველა ანგარიშგება და შესაბამისი განმარტებითი შენიშვნები და როდესაც აღიარებული უფლებამოსილი ორგანო ან პირები დაადასტურებენ, რომ მათზე აიღეს პასუხისმგებლობა.

კანონმდებლობით დადგენილი პრაქტიკოსის ანგარიში (იხ. პუნქტები 34–35 და 86-ე)

გ148. როდესაც მიმოხილვა ჩატარებულია წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად, პრაქტიკოსის ანგარიშის ერთგვაროვნება და თავსებადობა ხელს უწყობს გლობალურ ბაზარზე ნდობის ჩამოყალიბებას, რადგან უფრო ადვილად დასადგენია საერთაშორისო დონეზე აღიარებული სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა. პრაქტიკოსის ანგარიშში წინამდებარე მგსს შეიძლება მითითებული იყოს მხოლოდ იმ შემთხვევაში, როდესაც სამართლებრივ ან მარეგულირებელ მოთხოვნებსა და წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნებს შორის განსხვავება ეხება მხოლოდ პრაქტიკოსის ანგარიშის ფორმატს ან ტექსტს და პრაქტიკოსის ანგარიში, როგორც მინიმუმი, წინამდებარე მგსს-ის 86-ე პუნქტის მოთხოვნებს აკმაყოფილებს. შესაბამისად, ასეთ ვითარებაში პრაქტიკოსს მოეთხოვება წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების დაცვა, თუნდაც პრაქტიკოსის ანგარიშში გამოყენებული ფორმატი და ტექსტი სამართლებრივი ან მარეგულირებელი მოთხოვნებით იყოს დადგენილი. როდესაც კონკრეტული იურისდიქციის სპეციფიკური მოთხოვნები არ ეწინააღმდეგება წინამდებარე მგსს-ს, პრაქტიკოსის მიერ ამ მგსს-ით განსაზღვრული ფორმატისა და ტექსტის გამოყენება პრაქტიკოსის ანგარიშის მომხმარებლებს უადვილებს პრაქტიკოსის ისეთი ანგარიშის შეცნობას, რომელიც შედგენილია წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შედეგად. წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნებში, რომლებიც ეხება დამკვეთთან ურთიერთობაზე ან მიმოხილვის გარიგებაზე დათანხმებას, ან დამკვეთთან ურთიერთობის ან მიმოხილვის გარიგების გაგრძელებას, გათვალისწინებულია გარემოებები, როდესაც კანონმდებლობით არის დადგენილი პრაქტიკოსის ანგარიშის ფორმატი ან ტექსტი, ისეთი ტერმინების გამოყენებით, რომლებიც მნიშვნელოვნად განსხვავდება ამ მგსს-ის მოთხოვნებისაგან.

პრაქტიკოსის ანგარიში მიმოხილვისთვის, რომელიც ჩატარდა როგორც კონკრეტული იურისდიქციის შესაბამისი სტანდარტების, ისე წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად
(იხ. პუნქტი 86(ვ))

გ149. როდესაც პრაქტიკოსი წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნების გარდა იცავს შესაბამის ეროვნულ სტანდარტებს, ანგარიშში შეიძლება მითითებული იყოს, რომ მიმოხილვა ჩატარდა როგორც წინამდებარე მგსს-ის, ისე ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგებების შესაბამისი ეროვნული სტანდარტების შესაბამისად. თუმცა, მიზანშეწონილი არ არის წინამდებარე სტანდარტისა და შესაბამისი ეროვნული სტანდარტების ერთდროულად მითითება, როდესაც წინამდებარე მგსს-ისა და შესაბამის ეროვნული სტანდარტების მოთხოვნებს შორის ისეთი წინააღმდეგობა არსებობს, რამაც შეიძლება გამოიწვიოს პრაქტიკოსის მიერ განსხვავებული დასკვნის ფორმირება, ან „მნიშვნელოვან გარემოებათა ამსახველი აბზაცის“ არასახვა, რაც მოცემულ კონკრეტულ გარემოებებში სხვა შემთხვევაში აუცილებელი იქნებოდა წინამდებარე მგსს-ის შესაბამისად. ასეთ სიტუაციაში, პრაქტიკოსის ანგარიშში მითითებული იქნება მხოლოდ ის სტანდარტები (წინამდებარე მგსს ან შესაბამისი ეროვნული სტანდარტები), რომლის შესაბამისადაც მომზადდა პრაქტიკოსის ანგარიში.

საილუსტრაციო მიმოხილვის ანგარიშები (იხ. 86-ე პუნქტი)

გ150. წინამდებარე მგსს-ის მე-2 დანართში მოცემულია პრაქტიკოსის საილუსტრაციო ანგარიშები ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისთვის, სადაც გათვალისწინებულია წინამდებარე მგსს-ის მოთხოვნები.

დოკუმენტაცია

გარიგების დოკუმენტაციის მომზადების დროულობა (იხ. 93-ე პუნქტი)

გ151. ხკსს 1-ით მოითხოვება, რომ ფირმამ დოკუმენტაციის მომზადებისთვის დაადგინოს ისეთი ვადები, რომელიც ასახავს გარიგების საბოლოო ფაილების დაკომპლექტების დროულად დასრულების აუცილებლობას.

1-ლი დანართი
(იხ. პუნქტი გ56)

გარიგების წერილის ნიმუში გასული პერიოდის ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვისთვის

ქვემოთ განხილულია გარიგების წერილის ნიმუში, რომელიც გამოიყენება ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად მომზადებული საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვაში და ითვალისწინებს წინამდებარე მგსს-ის შესაბამის მოთხოვნებსა და მითითებებს. მოცემული წერილი არ არის სავალდებულო და ოფიციალური ნიმუში, არამედ იმისთვისაა გამიზნული, რომ პრაქტიკოსებმა გამოიყენონ სახელმძღვანელოდ წინამდებარე მგსს-ში განხილული მოსაზრებების გასათვალისწინებლად. ასეთი წერილები უნდა იცვლებოდეს ცალკეული მოთხოვნებისა და გარემოებების მიხედვით. წერილის ნიმუში შეეხება ერთ საანგარიშგებო პერიოდში ჩასატარებელ ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვას და აუცილებელია მისი ადაპტირება, თუკი პრაქტიკოსს განზრახული ექნება ან მოსალოდნელია მისი გამოყენება განმეორებითი მიმოხილვისთვის. შეიძლება მიზანშეწონილი იყოს იურიდიული კონსულტაციის მიღება იმის დასადგენად, რამდენად შესაფერისია ეს ან ნებისმიერი სხვა წერილი თქვენთვის.

* * *

ABC კომპანიის ხელმძღვანელობის ან მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ სათანადო წარმომადგენელს[1]

[მიმოხილვის მიზანი და მასშტაბი]

თქვენ[2] გვთხოვეთ ABC კომპანიის საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ჩატარება, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისა და იმ წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგებისგან, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, რომელიც მთავრდება მოცემული თარიღით, ასევე ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისა და სხვა განმარტებითი ხასიათის ინფორმაციისგან. მოხარული ვართ, ამ წერილით დავადასტუროთ ჩვენი თანხმობა ამ მიმოხილვის ჩატარებაზე, ასევე ვადასტურებთ, რომ გვესმის გარიგების ხასიათი და შინაარსი.

მიმოხილვას ჩავატარებთ ფინანსური ანგარიშგების შესახებ ჩვენი დასკვნის ფორმირების მიზნით. ჩვენი დასკვნა, თუ მოდიფიცირებული არ იქნება, შემდეგი სახით იქნება ჩამოყალიბებული: „ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს (*ან უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*), ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას [თარიღით] და მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი ნაკადების მოძრაობას აღნიშნული თარიღით დასრულებულ წელს, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

[პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა]

მიმოხილვას ჩავატარებთ მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტ (მგსს) 2400-ის - *„გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ“* - შესაბამისად. მგსს 2400 მოითხოვს, რომ ჩამოვაყალიბოთ დასკვნა იმის შესახებ, მიმოხილვის პროცესში ჩვენი ყურადღება მიიქცია თუ არა ისეთმა ფაქტებმა, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარ-

---

1. წერილის ადრესატები და წერილში მითითებული პირები უნდა იყვნენ ის პირები, რომლებიც კონკრეტული გარიგების შესაფერისია, მათ შორის, შესაბამისი იურისდიქციის. მნიშვნელოვანია სათანადო პირებისთვის მიმართვა – იხ. წინამდებარე მგსს-ის პუნქტი 36.

2. წერილში მიმართვები: „თქვენ“, „ჩვენ“, „ხელმძღვანელობა“, „მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები“ და „პრაქტიკოსი“ გამოყენებული ან შესწორებული იქნება გარემოებების შესაბამისად.

დგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. გარდა ამისა, მგსს-ით 2400-ის თანახმად ჩვენ მოგვეთხოვება სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვა.

მგსს-ის 2400-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეზღუდული რწმუნების გარიგებაა. ჩვენ ჩავატარებთ პროცედურებს, რომლებიც ძირითადად მოიცავს სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სხვა თანამშრომლების გამოკითხვას, საჭიროებისამებრ, ასევე ანალიზურ პროცედურებს და შევაფასებთ მოპოვებულ მტკიცებულებებს. გარდა ამისა, ჩავატარებთ დამატებით პროცედურებს, თუ ჩვენთვის ცნობილი გახდება რაიმე ისეთი საკითხის შესახებ, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არსებით უზუსტობას შეიცავდეს. აღნიშნული პროცედურები ტარდება იმ მიზნით, რომ შევძლოთ დასკვნის ჩამოყალიბება ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, მგსს-ის 2400 (გადასინჯული) შესაბამისად. პროცედურების შერჩევა დამოკიდებული იქნება იმაზე, რის გაკეთებას მივიჩნევთ აუცილებლად ჩვენი პროფესიული განსჯის საფუძველზე, რომლის დროსაც გავითვალისწინებთ ABC კომპანიისა და მისი გარემოს შესახებ ჩვენს ხელთ არსებულ ინფორმაციას და ფასს სტანდარტებისა და კონკრეტულ დარგში მათი გამოყენების სპეციფიკის შესახებ ჩვენს ცოდნას.

მიმოხილვა არ არის ფინანსური ანგარიშგების აუდიტი, ამიტომ:

ა) მიმოხილვის გარიგებაში უფრო მაღალია რისკი იმისა, რომ მიმოხილვის შედეგად შეიძლება ვერ გამოვლინდეს ყველა არსებითი უზუსტობა, რომელსაც ფინანსური ანგარიშგება შეიცავს, თუნდაც მიმოხილვა სათანადოდ ჩატარდეს მგსს-ის 2400 (გადასინჯული) შესაბამისად;

ბ) ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის საფუძველზე ჩვენი დასკვნის ჩამოყალიბებისას ჩვენს ანგარიშში, პირდაპირ უარს განვაცხადებთ ფინანსურ ანგარიშგებაზე აუდიტორული მოსაზრების გამოთქმაზე.

[ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერა და ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლების მითითება (წინამდებარე ნიმუშის მიზნებისთვის იგულისხმება, რომ პრაქტიკოსმა დაადგინა, რომ კანონმდებლობაში სათანადოდ არ არის აღწერილი ეს პასუხისმგებლობები; მაშასადამე, გამოიყენება წინამდებარე მგსს-ის 30(ბ) პუნქტში მოცემული აღწერა).]

მიმოხილვას ჩავატარებთ იმის საფუძველზე, რომ [ხელმძღვანელობა და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელი პირები][3] აღიარებენ და ესმით, რომ მათ გააჩნიათ პასუხისმგებლობა:

ა) ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე და სამართლიან წარდგენაზე ფასს სტანდარტების შესაბამისად;[4]

ბ) შიდა კონტროლზე, როგორსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას, და

გ) ჩვენ უზრუნველგვყონ:

(i) ყველანაირი ინფორმაციით, რომლის შესახებაც ხელმძღვანელობამ იცის, რომ აუცილებელია ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად და სამართლიანი წარდგენისთვის, როგორიცაა, ჩანაწერები, დოკუმენტაცია და სხვა მასალა;

(ii) დამატებითი ინფორმაციით, რომელიც შეიძლება მოვითხოვოთ ხელმძღვანელობისგან მიმოხილვის ჩატარების მიზნით; და

(iii) ABC კომპანიაში იმ პირებთან შეუზღუდავი კონტაქტით, ვისგანაც მტკიცებულების მიღებას საჭიროდ მივიჩნევთ.

---

3. გამოიყენეთ ვითარებისათვის შესაფერისი ტერმინოლოგია.

4. ან, საჭიროების შემთხვევაში, „უტყუარი და სამართლიანი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე ფასს სტანდარტების შესაბამისად“.

მიმოხილვის მსვლელობისას ჩვენ მოვთხოვთ [ხელმძღვანელობას და, როდესაც შესაფერისია, მეთვალყურეობაზე პასუხისმგებელ პირებს], მიმოხილვასთან დაკავშირებული ოფიციალური ინფორმაციის წერილობით დადასტურებას, ვინაიდან ამას ითვალისწინებს მიმოხილვის პროცესი.

მიმოხილვის პროცესში თქვენი პერსონალის სრული თანადგომის იმედი გვაქვს.

[სხვა შესაბამისი ინფორმაცია]

[*საჭიროებისდა მიხედვით, ჩართეთ სხვა ინფორმაცია, მაგალითად, რომელიც ეხება ანაზღაურებას, ანგარიშსწორებას ან სხვა სპეციფიკურ პირობებს.*]

[*ანგარიში*]

[*ჩართეთ სათანადო მინიშნება პრაქტიკოსის ანგარიშის სავარაუდო ფორმასა და შინაარსზე*]

მიმოხილვის შედეგების მიხედვით, შეიძლება აუცილებელი გახდეს ჩვენი ანგარიშის ფორმისა და შინაარსის შეცვლა.

გთხოვთ ხელი მოაწეროთ წერილს და დაგვიბრუნოთ თანდართული ასლი იმის დასტურად, რომ გესმით და ეთანხმებით წერილში ჩამოყალიბებულ, ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის გარიგების პირობებს, მათ შორის, მასთან დაკავშირებულ ჩვენს პასუხისმგებლობას.

XYZ და კომპანია

დადასტურებული და შეთანხმებულია ABC კომპანიის სახელით

(ხელმოწერა)

.....

სახელი და გვარი და თანამდებობა

თარიღი

მე-2 დანართი

(იხ. პუნქტი გ150)

პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიშების საილუსტრაციო ნიმუშები

მიმოხილვის ანგარიშები საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ

საილუსტრაციო მიმოხილვის ანგარიშები არამოდიფიცირებული დასკვნებით

- 1-ლი ნიმუში: პრაქტიკოსის ანგარიში ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად, რათა დააკმაყოფილოს ფართო სპექტრის მომხმარებელთა საერთო მოთხოვნილებები ფინანსურ ინფორმაციაზე (მაგალითად, „მცირე და საშუალო საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტი“).

საილუსტრაციო მიმოხილვის ანგარიშები მოდიფიცირებული დასკვნებით

- მე-2 ნიმუში: პრაქტიკოსის ანგარიში, რომელიც შეიცავს პირობით დასკვნას ფინანსური ანგარიშგების აშკარა არსებითი უზუსტობის გამო. შესაბამისობის საფუძვლების შესაბამისად მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება განკუთვნილია ფართო სპექტრის მომხმარებელთა საერთო საინფორმაციო მოთხოვნილებები დასაკმაყოფილებლად. (შესაბამისობის საფუძვლების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება)

- მე-3 ნიმუში: პრაქტიკოსის ანგარიში, რომელიც შეიცავს პირობით დასკვნას, იმის გამო, რომ პრაქტიკოსმა ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება. (სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების, ფასს სტანდარტების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება)

- მე-4 ნიმუში: პრაქტიკოსის ანგარიში, რომელიც შეიცავს უარყოფით დასკვნას ფინანსური ანგარიშგების არსებითი უზუსტობის გამო. (სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების, ფასს სტანდარტების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება)

- მე-5 ნიმუში: პრაქტიკოსის ანგარიში, რომელიც შეიცავს უარს დასკვნის წარდგენაზე იმის გამო, რომ პრაქტიკოსმა ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება ფინანსური ანგარიშგების მრავალი ელემენტის შესახებ – რაც შეუძლებელს ხდის მიმოხილვის დასრულებას (სამართლიანი წარდგენის საფუძვლების, ფასს სტანდარტების გამოყენებით მომზადებული ფინანსური ანგარიშგება)

მიმოხილვის ანგარიშები სპეციალური დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების შესახებ

- მე-6 ნიმუში: პრაქტიკოსის ანგარიში ხელშეკრულების დებულებების შესაბამისად შედგენილი ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც ითვალისწინებს ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას (ამ ნიმუშის მიზნებისათვის - შესაბამისობის საფუძვლები).

- მე-7 ნიმუში: პრაქტიკოსის ანგარიში ერთი ფინანსური ანგარიშგების შესახებ, რომელიც მომზადებულია ბუღალტრული აღრიცხვის საკასო მეთოდით (ამ ნიმუშის მიზნებისათვის - სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები).

<u>1-ლი ნიმუში</u>

გარემოებები:

- **ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მიმოხილვა;**
- **ფინანსური ანგარიშგება სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია საერთო მიზნებისთვის, მცირე და საშუალო საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად;**
- **მიმოხილვის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, წინამდებარე მგსს-ის 30(ბ) პუნქტის შესაბამისად;**
- **ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ჩატარების გარდა, პრაქტიკოსს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.**

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიში

[შესაფერისი ადრესატი]

დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე[1]

ჩავატარეთ ABC კომპანიის თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შედგენილი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დასრულებული წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, ასევე ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისა და სხვა განმარტებითი ინფორმაციისგან.

ხელმძღვანელობის[2] *პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე*

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ამ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე მცირე და საშუალო საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად,[3] ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობაა თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირება. მიმოხილვა ჩავატარეთ მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 2400-ის - „*გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ*“ - შესაბამისად. მგსს 2400 მოითხოვს, ჩამოვაყალიბოთ დასკვნა იმის შესახებ, მიმოხილვის პროცესში ჩვენი ყურადღება მიიქცია თუ არა ისეთმა ფაქტებმა, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. გარდა ამისა, მგსს 2400 ჩვენგან მოითხოვს სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვას.

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეზღუდული რწმუნების გარიგებაა. პრაქტიკოსი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც ძირითადად მოიცავს

---

1. ქვესათაური - „დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე“ საჭირო არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“.
2. ან სხვა ტერმინი, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.
3. თუ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, მაშინ ეს წინადადება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდებოდა: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ... მცირე და საშუალო საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტის შესაბამისად, ასევე ... .“

სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სხვა თანამშრომლების გამოკითხვას, საჭიროებისამებრ, ასევე ანალიზურ პროცედურებს და აფასებს მოპოვებული მტკიცებულებებს.

მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურების მოცულობა არსებითად ნაკლებია, ვიდრე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის დროს შესრულებული პროცედურები. შესაბამისად, ჩვენ არ გამოვთქვამთ აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

დასკვნა

ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად არ ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით (*ან უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*) ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრისთვის და მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი ნაკადების მოძრაობას აღნიშნული თარიღით დასრულებულ წელს, მცირე და საშუალო საწარმოთა ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

[პრაქტიკოსის დასკვნის ამ ნაწილის ფორმა და შინაარსი განსხვავებული იქნება პრაქტიკოსის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობების მიხედვით.]

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

მე-2 ნიმუში

გარემოებები:

- **ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მიმოხილვის ჩატარება მოითხოვება კანონმდებლობით;**
- **ხელმძღვანელობამ საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგება მოამზადა X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების (XYZ კანონი) შესაბამისად (ანუ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების შესაბამისად, რომელსაც მოიცავს კანონი ან სხვა ნორმატიული აქტი და განკუთვნილია ფინანსურ ინფორმაციაზე მომხმარებელთა ფართო წრეების საერთო მოთხოვნილების დასაკმაყოფილებლად, მაგრამ არ არის ფინანსური ანგარიშგების სამართლიანი წარდგენის საფუძვლები);**
- **მიმოხილვის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, წინამდებარე მგსს-ის 30(ბ) პუნქტის შესაბამისად;**
- **მიმოხილვის შედეგების მიხედვით, მარაგის შესახებ ინფორმაცია არასწორია. ფინანსურ ანგარიშგებასთან მიმართებაში ეს უზუსტობა არსებითია, მაგრამ ყოვლისმომცველი არ არის.**
- **ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ჩატარების გარდა, პრაქტიკოსს ადგილობრივი კანონმდებლობით დამატებით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობაც ეკისრება.**

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიში

[შესაფერისი ადრესატი]

დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე[4]

ჩავატარეთ ABC კომპანიის თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შედგენილი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დასრულებული წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, ასევე ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისა და სხვა განმარტებითი ინფორმაციისგან.

ხელმძღვანელობის[5] პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ამ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე X იურისდიქციის XYZ კანონის შესაბამისად, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობაა თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირება. მიმოხილვა ჩავატარეთ მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 2400-ის - *„გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ“* - შესაბამისად. მგსს 2400 მოითხოვს, ჩამოვაყალიბოთ დასკვნა იმის შესახებ, მიმოხილვის პროცესში ჩვენი ყურადღება მიიქცია თუ არა ისეთმა ფაქტებმა, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ მთლიანობაში ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. გარდა ამისა, მგსს 2400 ჩვენგან მოითხოვს სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვას.

---

4. ქვესათაური - „დასკვნა ფინანსურ ანგარიშგებაზე“ საჭირო არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“.

5. ან სხვა ტერმინი, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეზღუდული რწმუნების გარიგებაა. პრაქტიკოსი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც ძირითადად მოიცავს სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სხვა თანამშრომლების გამოკითხვას, საჭიროებისამებრ, ასევე ანალიზურ პროცედურებს და აფასებს მოპოვებული მტკიცებულებებს.

მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურების მოცულობა არსებითად ნაკლებია, ვიდრე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის დროს შესრულებული პროცედურები. შესაბამისად, ჩვენ არ გამოვთქვამთ აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

პირობითი დასკვნის საფუძველი

კომპანიის მარაგი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახულია xxx ღირებულებით. ხელმძღვანელობამ მარაგი თვითღირებულებასა და ნეტო გასაყიდ ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით კი არ ასახა, არამედ თვითღირებულებით, რაც X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლებიდან (XYZ კანონი) გადახვევაა. კომპანიის ბუღალტრული ჩანაწერები გვიჩვენებს, რომ ხელმძღვანელობას მარაგი თვითღირებულებასა და ნეტო გასაყიდ ღირებულებას შორის უმცირესი თანხით რომ აესახა, აუცილებელი იქნებოდა მარაგის ღირებულების xxx-ით შემცირება ნეტო გასაყიდ ღირებულებამდე. შესაბამისად, გაყიდული საქონლის თვითღირებულება გაიზრდებოდა xxx-ით, ხოლო მოგების გადასახადი, წმინდა მოგება და სააქციო კაპიტალი შემცირდებოდა xxx-ით, xxx-ით და xxx-ით, შესაბამისად

პირობითი დასკვნა

ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ *„პირობითი დასკვნის საფუძველი“ - აბზაცში* აღწერილი საკითხის გავლენის გარდა, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის X იურისდიქციის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლების (XYZ კანონი) შესაბამისად.

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

[პრაქტიკოსის დასკვნის ამ ნაწილის ფორმა და შინაარსი განსხვავებული იქნება პრაქტიკოსის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობების მიხედვით.]

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

მე-3 ნიმუში

გარემოებები:

- საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მიმოხილვა, რომელიც სუბიექტის მიერ მომზადებულია [ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები, რომლის მიზანია სამართლიანი წარდგენის მიღწევა, მაგრამ არ არის ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები] შესაბამისად;
- მიმოხილვის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, წინამდებარე მგსს-ის 30(ბ) პუნქტის შესაბამისად;
- პრაქტიკოსმა ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება უცხოური მეკავშირე საწარმოს შესახებ. ამ საკითხზე საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვების შეუძლებლობის შესაძლო გავლენა ფინანსურ ანგარიშგებაზე არსებითია, მაგრამ ყოვლისმომცველი არ არის;
- კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ჩატარების გარდა, პრაქტიკოსს ადგილობრივი კანონმდებლობის მიხედვით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობა არ გააჩნია.

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიში

[შესაფერისი ადრესატი]

ჩავატარეთ ABC კომპანიის თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შედგენილი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დასრულებული წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, ასევე ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისა და სხვა განმარტებითი ინფორმაციისგან.

ხელმძღვანელობის[6] პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ამ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე [მიუთითეთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლები, ასევე იურისდიქცია ან ქვეყანა, რომლის მიერაც არის დადგენილი აღნიშნული საფუძვლები, თუ გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები არ არის ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები] შესაბამისად,[7] ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობაა თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირება. მიმოხილვა ჩავატარეთ მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 2400-ის - „*გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ*“ - შესაბამისად. მგსს 2400 მოითხოვს, ჩამოვაყალიბოთ დასკვნა იმის შესახებ, მიმოხილვის პროცესში ჩვენი ყურადღება მიიქცია თუ არა ისეთმა ფაქტებმა, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ მთლიანობაში კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების

---

6. ან სხვა ტერმინი, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

7. თუ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, მაშინ ეს წინადადება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდებოდა: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს [მიუთითეთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლები, ასევე იურისდიქცია ან ქვეყანა, რომლის მიერაც არის დადგენილი აღნიშნული საფუძვლები, თუ გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები არ არის ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები] შესაბამისად, ასევე ... .“

წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. გარდა ამისა, მგსს 2400 ჩვენგან მოითხოვს სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვას.

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეზღუდული რწმუნების გარიგებაა. პრაქტიკოსი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც ძირითადად მოიცავს სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სხვა თანამშრომლების გამოკითხვას, საჭიროებისამებრ, ასევე ანალიზურ პროცედურებს და აფასებს მოპოვებული მტკიცებულებებს.

მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურების მოცულობა არსებითად ნაკლებია, ვიდრე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის დროს შესრულებული პროცედურები. შესაბამისად, ჩვენ არ გამოვთქვამთ აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

პირობითი დასკვნის საფუძველი

ABC კომპანიის ინვესტიცია XYZ უცხოურ მეკავშირე კომპანიაში, რომელიც მოცემულ წელს შეიძინეს და აღრიცხულია წილობრივი მეთოდით, 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით მომზადებულ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში ასახულია xxx ღირებულებით; ABC კომპანიის წილი XYZ კომპანიის წმინდა მოგებაში xxx ასახულია ABC კომპანიის აღნიშნული თარიღით დამთავრებული წლის შემოსავალში. ჩვენ არ მოგვცეს XYZ კომპანიის ფინანსური ინფორმაციის გაცნობის შესაძლებლობა, რომელიც ეხებოდა 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით XYZ კომპანიაში ABC კომპანიის ინვესტიციის საბალანსო ღირებულებასა და ABC კომპანიის კუთვნილ წილს XYZ კომპანიის მოცემული წლის წმინდა შემოსავალში. ამიტომ ვერ ჩავატარეთ პროცედურები, რაც, აუცილებლად მივიჩნიეთ.

პირობითი დასკვნა

ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ *„პირობითი დასკვნის საფუძველი“ - აბზაცში* აღწერილი საკითხის შესაძლო გავლენის გარდა, ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, არ ასახავს (*ან უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*) ABC კომპანიის ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრისთვის და მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი ნაკადების მოძრაობას აღნიშნული თარიღით დასრულებულ წელს [მიუთითეთ ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამისი საფუძვლები, ასევე იურისდიქცია ან ქვეყანა, რომლის მიერაც არის დადგენილი აღნიშნული საფუძვლები, თუ გამოყენებული ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები არ არის ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტები] შესაბამისად.

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

მე-4 ნიმუში

გარემოებები:

- **საერთო დანიშნულების კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა, რომელიც მომზადებულია მშობელი კომპანიის მიერ ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად;**
- **მიმოხილვის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, წინამდებარე მგსს-ის 30(ბ) პუნქტის შესაბამისად;**
- **ფინანსური ანგარიშგება არსებითად მცდარია, ვინაიდან მშობელმა კომპანიამ არ განახორციელა ერთ-ერთი შვილობილი კომპანიის კონსოლიდაცია. მიჩნეულია, რომ ეს არსებითი უზუსტობა ყოვლისმომცველია კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგებისათვის. კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე ამ უზუსტობის გავლენა განსაზღვრული არ არის, რადგან, პრაქტიკული თვალსაზრისით, შეუძლებელი იყო ამის გაკეთება;**
- **კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის ჩატარების გარდა, პრაქტიკოსს ადგილობრივი კანონმდებლობის მიხედვით სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობა არ გააჩნია.**

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიში

[შესაბამისი ადრესატი]

დასკვნა კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე[8]

ჩავატარეთ ABC კომპანიის თანდართული კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შედგენილი კონსოლიდირებული ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დასრულებული წლის კონსოლიდირებული სრული შემოსავლის ანგარიშგების, კონსოლიდირებული საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და კონსოლიდირებული ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, ასევე ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისა და სხვა განმარტებითი ინფორმაციისგან.

ხელმძღვანელობის[9] პასუხისმგებლობა კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ამ კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად[10], ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობაა თანდართულ კონსოლიდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირება. მიმოხილვა ჩავატარეთ მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 2400-ის - „*გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ*“ - შესაბამისად. მგსს 2400 მოითხოვს, ჩამოვაყალიბოთ დასკვნა იმის შესახებ, მიმოხილვის პროცესში ჩვენი ყურადღება

---

8. ქვესათაური - „დასკვნა კომსოლოდირებულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე“ საჭირო არ არის იმ შემთხვევაში, როდესაც საჭირო არ არის მეორე ქვესათაური „დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე“.

9. ან სხვა ტერმინი, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

10. თუ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, მაშინ ეს წინადადება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდებოდა: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ... ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ასევე ... .“

მიიქცია თუ არა ისეთმა ფაქტებმა, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ მთლიანობაში კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. გარდა ამისა, მგსს 2400 ჩვენგან მოითხოვს სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვას.

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეზღუდული რწმუნების გარიგებაა. პრაქტიკოსი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც ძირითადად მოიცავს სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სხვა თანამშრომლების გამოკითხვას, საჭიროებისამებრ, ასევე ანალიზურ პროცედურებს და აფასებს მოპოვებული მტკიცებულებებს.

მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურების მოცულობა არსებითად ნაკლებია, ვიდრე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის დროს შესრულებული პროცედურები. შესაბამისად, ჩვენ არ გამოვთქვამთ აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

უარყოფითი დასკვნის საფუძველი

როგორც კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაშია ახსნილი, კომპანიამ კონსოლიდირებულ ანგარიშგებაში არ ასახა XYZ შვილობილი კომპანიის ინფორმაცია, რომელიც 20X1 წელს შეიძინა, რადგან ჯერ ვერ შეძლო ამ შვილობილი კომპანიის ზოგიერთი არსებითი აქტივისა და ვალდებულების სამართლიანი ღირებულებების დადგენა შემენის თარიღით. ამგვარად, მოცემული ინვესტიცია აღრიცხულია თვითღირებულების საფუძველზე. ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად უნდა განხორციელებულიყო ამ შვილობილი კომპანიის კონსოლიდირება, რადგან მას აკონტროლებს ხსენებული კომპანია. თუ კომპანია XYZ კომპანიის კონსოლიდირებას განახორციელებდა, ეს არსებით გავლენას იქონიებდა თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მრავალ ელემენტზე.

უარყოფითი დასკვნა

ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ „უარყოფითი დასკვნის საფუძველი“ აბზაცში აღწერილი საკითხის მნიშვნელობის გამო, წარმოდგენილი კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება სამართლიანად არ ასახავს (*ან უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*) ABC კომპანიისა და მისი შვილობილი კომპანიების ფინანსურ მდგომარეობას 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით, აგრეთვე მისი საქმიანობის ფინანსურ შედეგებსა და ფულადი სახსრების მოძრაობას იმ წლისათვის, რომელიც დასრულდა მოცემული თარიღით, ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად.

დასკვნა სხვა საკანონმდებლო და მარეგულირებელ მოთხოვნებზე

[პრაქტიკოსის დასკვნის ამ ნაწილის ფორმა და შინაარსი განსხვავებული იქნება პრაქტიკოსის სხვა საანგარიშგებო პასუხისმგებლობების მიხედვით.]

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

მე-5 ნიმუში

გარემოებები:

- **საერთო დანიშნულების ფინანსური ანგარიშგების სრული პაკეტის მიმოხილვა, რომელიც სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ მომზადებულია ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად;**
- **მიმოხილვის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, წინამდებარე მგსს-ის 30(ბ) პუნქტის შესაბამისად;**
- **პრაქტიკოსმა ვერ შეძლო დასკვნის ჩამოყალიბება ფინანსურ ანგარიშგებაზე, რადგან ვერ შეძლო საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება ფინანსური ანგარიშგების მრავალ ელემენტზე და, პრაქტიკოსის აზრით, აღნიშნულის გავლენა არსებითი და ყოვლისმომცველია ფინანსური ანგარიშგებისათვის. კონკრეტულად, პრაქტიკოსმა ვერ შეძლო მტკიცებულებების მოპოვება სუბიექტის მარაგისა და მოთხოვნების შესახებ.**

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიში

[შესაბამისი ადრესატი]

ჩავატარეთ ABC კომპანიის თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შედგენილი ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებისგან, აღნიშნული თარიღით დასრულებული წლის სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, ასევე ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისა და სხვა განმარტებითი ინფორმაციისგან.

ხელმძღვანელობის[11] პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ამ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად,[12] ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობაა თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირება. თუმცა, „დასკვნის ჩამოყალიბებაზე უარის საფუძველი“ აბზაცში აღწერილი საკითხ(ებ)ის მნიშვნელობის გამო, ვერ შევძელით საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება, რომლის საფუძველზეც ჩამოვაყალიბებდით ჩვენს დასკვნას წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგების შესახებ.

დასკვნის ჩამოყალიბებაზე უარის საფუძველი

ხელმძღვანელობამ არ ჩაატარა არსებული მარაგის ინვენტარიზაცია წლის ბოლოს. ჩვენ ვერ შევძელით იმ პროცედურების ჩატარება, რომლებსაც აუცილებლად მივიჩნევდით 20X1 წლის 31 დეკემბრისათვის სახეზე არსებულ მარაგთან მიმართებაში, რაც xxx თანხით არის ასახული 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შედგენილ ფინანსური მდგომარეობის ანგარიშგებაში.

---

11. ან სხვა ტერმინი, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

12. თუ ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც ასახავს უტყუარ და სამართლიან თვალსაზრისს, მაშინ ეს წინადადება შემდეგნაირად ჩამოყალიბდებოდა: „ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მომზადებაზე, რომელიც უტყუარად და სამართლიანად ასახავს ... ფინანსური ანგარიშგების საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად, ასევე ... .“

ამასთან, 20X1 წლის სექტემბერში მოთხოვნების ახალი კომპიუტერიზებული სისტემის დანერგვამ ბევრი შეცდომა წარმოქმნა მოთხოვნების ანგარიშებში. ჩვენ მიერ შედგენილი აუდიტორის დასკვნის თარიღისთვის ხელმძღვანელობა ჯერ კიდევ ამ სისტემის ხარვეზების აღმოფხვრასა და შეცდომების გასწორებაზე მუშაობდა. ამის გამო, ვერ განვსაზღვრეთ, საჭირო იყო თუ არა რაიმე კორექტირების შეტანა აღრიცხულ ან აღურიცხავ მარაგთან და მოთხოვნასთან დაკავშირებით, აგრეთვე სრული შემოსავლის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგების შემადგენელ ელემენტებში.

უარი დასკვნის ჩამოყალიბებაზე

„დასკვნის ჩამოყალიბებაზე უარის საფუძველი“ აბზაცში აღწერილი საკითხების მნიშვნელობის გამო, ვერ შევძელით საკმარისი და შესაფერისი მტკიცებულებების მოპოვება, რათა ჩამოგვეყალიბებინა დასკვნა თანდართული ფინანსური ანგარიშგების შესახებ. ამგვარად, არ წარმოვადგენთ ჩვენს დასკვნას აღნიშნულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

მე-6 ნიმუში

გარემოებები:

- **სუბიექტის ხელმძღვანელობამ ფინანსური ანგარიშგება მოამზადა ხელშეკრულების დებულებების შესაბამისად, რომელიც ითვალისწინებდა ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას (ანუ ეს არის სპეციალური დანიშნულების საფუძვლები), აღნიშნული ხელშეკრულების პირობების დაცვის მიზნით. ხელმძღვანელობას არა აქვს საშუალება, თვითონ აირჩიოს ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის საფუძვლები;**
- **ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის მოცემული საფუძვლები შესაბამისობის საფუძვლებია;**
- **მიმოხილვის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, წინამდებარე მგსს-ის 30(ბ) პუნქტის შესაბამისად;**
- **პრაქტიკოსის ანგარიშის გავრცელება ან გამოყენება შეზღუდულია.**

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიში

[შესაბამისი მისამართი]

ჩავატარეთ ABC კომპანიის თანდართული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა, რომელიც შედგება 20X1 წლის 31 დეკემბრის მდგომარეობით შედგენილი ბალანსისგან, აღნიშნული თარიღით დასრულებული წლის მოგებისა და ზარალის ანგარიშგების, საკუთარი კაპიტალის ცვლილებების ანგარიშგებისა და ფულადი ნაკადების ანგარიშგებისგან, ასევე ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისა და სხვა განმარტებითი ინფორმაციისგან. ABC კომპანიის ხელმძღვანელობამ წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგება მოამზადა ABC კომპანიასა და DEF კომპანიას შორის 20X1 წლის 1 იანვარს დადებული ხელშეკრულების Z განყოფილებაში განსაზღვრული დებულებების საფუძველზე (შემდგომში „ხელშეკრულება“).

ხელმძღვანელობის[13] პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

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

პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობაა თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირება. მიმოხილვა ჩავატარეთ მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 2400-ის - *„გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ“* - შესაბამისად. მგსს 2400 მოითხოვს, ჩამოვაყალიბოთ დასკვნა იმის შესახებ, მიმოხილვის პროცესში ჩვენი ყურადღება მიიქცია თუ არა ისეთმა ფაქტებმა, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ მთლიანობაში კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. გარდა ამისა, მგსს 2400 ჩვენგან მოითხოვს სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვას.

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეზღუდული რწმუნების გარიგებაა. პრაქტიკოსი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც ძირითადად მოიცავს სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სხვა თანამშრომლების გამოკითხვას, საჭიროებისამებრ, ასევე ანალიზურ პროცედურებს და აფასებს მოპოვებული მტკიცებულებებს.

მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურების მოცულობა არსებითად ნაკლებია, ვიდრე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის დროს შესრულებული პროცედურები. შესაბამისად, ჩვენ არ გამოვთქვამთ აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

---

13. ან სხვა ტერმინი, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურები მნიშვნელოვნად ნაკლებია, ვიდრე „აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების“ შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის დროს ჩატარებული პროცედურები. შესაბამისად, პრაქტიკოსი არ გამოთქვამს აუდიტის მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

დასკვნა

ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ ABC კომპანიის ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ხელშეკრულების Z განყოფილებაში განსაზღვრული დებულებების შესაბამისად.

ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი და პრაქტიკოსის ანგარიშის გავრცელებისა და გამოყენების შეზღუდვა

მიუხედავად იმისა, რომ ჩვენი დასკვნა მოდიფიცირებული არ არის, თქვენს ყურადღებას მივაპყრობთ ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი. ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია ABC კომპანიის დასახმარებლად, რათა მან დაიცვას ზემოაღნიშნული ხელშეკრულების დებულებები, რომლებიც ეხება ფინანსური ანგარიშგების მომზადებას. ამის გამო, ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნებისთვის. ჩვენი დასკვნა განკუთვნილია მხოლოდ ABC კომპანიისა და DEF კომპანიისთვის, იგი არ უნდა გადაეცეს და გამოიყენოს ABC კომპანიისა და DEF კომპანიის გარდა სხვა მხარეებმა.

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[პრაქტიკოსის ანაგრიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

მე-7 ნიმუში

გარემოებები:

- ფულადი სახსრების შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგების მიმოხილვა.
- სუბიექტის ხელმძღვანელობის მიერ ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია საკასო მეთოდით, კრედიტორის მოთხოვნის დასაკმაყოფილებლად ფულადი ნაკადების შესახებ ინფორმაციის მიწოდების შესახებ. ფინანსური ანგარიშგების მომზადებისათვის გამოსაყენებელი აღრიცხვის საფუძველი შეთანხმებულია სუბიექტსა და კრედიტორს შორის;
- ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის შესაბამის საფუძვლები სამართლიანი წარდგენის საფუძვლებია, რომელიც განკუთვნილია ფინანსურ ინფორმაციაზე სპეციფიკური მომხმარებლების მოთხოვნილებების დასაკმაყოფილებლად;
- პრაქტიკოსმა დაადგინა, რომ პრაქტიკოსის დასკვნაში მიზანშეწონილია შემდეგი ფრაზის გამოყენება - „სამართლიანად ასახავს ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით“;
- მიმოხილვის გარიგების პირობები მოიცავს ფინანსურ ანგარიშგებაზე ხელმძღვანელობის პასუხისმგებლობის აღწერას, წინამდებარე მგსს-ის 30(ბ) პუნქტის შესაბამისად;
- პრაქტიკოსის ანგარიშის გავრცელება ან გამოყენება შეზღუდული არ არის.

დამოუკიდებელი პრაქტიკოსის მიმოხილვის ანგარიში

[შესაბამისი ადრესატი]

ჩავატარეთ ABC კომპანიის 20X1 წლის 31 დეკემბერს დასრულებული წლის თანდართული ფულადი სახსრების შემოსვლისა და გასვლის ანგარიშგების, ასევე ყველა მნიშვნელოვანი სააღრიცხვო პოლიტიკის მოკლე მიმოხილვისა და სხვა განმარტებითი ინფორმაციის (შემდგომში ერთად მოიხსენიება, როგორც „ფინანსური ანგარიშგება“) მიმოხილვა. ABC კომპანიის ხელმძღვანელობამ წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგება მოამზადა X განმარტებით შენიშვნაში აღწერილი საკასო მეთოდის საფუძველზე.

ხელმძღვანელობის[14] პასუხისმგებლობა ფინანსურ ანგარიშგებაზე

ხელმძღვანელობა პასუხისმგებელია ამ ფინანსური ანგარიშგების მომზადებასა და სამართლიან წარდგენაზე X განმარტებით შენიშვნაში აღწერილი საკასო მეთოდის საფუძველზე, ასევე შიდა კონტროლზე, რომელსაც ხელმძღვანელობა აუცილებლად მიიჩნევს ისეთი ფინანსური ანგარიშგების მოსამზადებლად, რომელიც არ შეიცავს თაღლითობით ან შეცდომით გამოწვეულ არსებით უზუსტობას.

პრაქტიკოსის პასუხისმგებლობა

ჩვენი პასუხისმგებლობაა თანდართულ ფინანსურ ანგარიშგებაზე დასკვნის ფორმირება. მიმოხილვა ჩავატარეთ მიმოხილვის გარიგებების საერთაშორისო სტანდარტის (მგსს) 2400-ის - *„გარიგებები გასული პერიოდების ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვის შესახებ“* - შესაბამისად. მგსს 2400 მოითხოვს, ჩამოვაყალიბოთ დასკვნა იმის შესახებ, მიმოხილვის პროცესში ჩვენი ყურადღება მიიქცია თუ არა ისეთმა ფაქტებმა, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ მთლიანობაში კონსოლიდირებული ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, მომზადებული არ არის ფინანსური ანგარიშგების წარდგენის სათანადო საფუძვლების შესაბამისად. გარდა ამისა, მგსს 2400 ჩვენგან მოითხოვს სათანადო ეთიკური მოთხოვნების დაცვას.

14. ან სხვა ტერმინი, რომელიც მიესადაგება კონკრეტული იურისდიქციის საკანონმდებლო ბაზას.

მგსს 2400-ის (გადასინჯული) შესაბამისად ჩატარებული ფინანსური ანგარიშგების მიმოხილვა შეზღუდული რწმუნების გარიგებაა. პრაქტიკოსი ატარებს პროცედურებს, რომლებიც ძირითადად მოიცავს სუბიექტის ხელმძღვანელობისა და სხვა თანამშრომლების გამოკითხვას, საჭიროებისამებრ, ასევე ანალიზურ პროცედურებს და აფასებს მოპოვებული მტკიცებულებებს.

მიმოხილვის დროს ჩატარებული პროცედურების მოცულობა არსებითად ნაკლებია, ვიდრე აუდიტის საერთაშორისო სტანდარტების შესაბამისად ჩატარებული აუდიტის დროს შესრულებული პროცედურები. შესაბამისად, ჩვენ არ გამოვთქვამთ აუდიტორულ მოსაზრებას ფინანსურ ანგარიშგებაზე.

დასკვნა

ჩვენ მიერ ჩატარებული მიმოხილვის საფუძველზე ვაცხადებთ, რომ ჩვენი ყურადღება არ მიუქცევია ისეთ ფაქტებს, რაც დაგვარწმუნებდა, რომ წარმოდგენილი ფინანსური ანგარიშგება, ყველა არსებითი ასპექტის გათვალისწინებით, სამართლიანად არ ასახავს (*ან უტყუარად და სამართლიანად არ ასახავს*) ABC კომპანიის ფულადი სახსრების შემოსვლასა და გასვლას 20X1 წლის 31 დეკემბერს დასრულებულ წელს, X შენიშვნაში აღწერილი ბუღალტრული აღრიცხვის საკასო მეთოდის შესაბამისად.

აღრიცხვის საფუძველი

მიუხედავად იმისა, რომ ჩვენი დასკვნა მოდიფიცირებული არ არის, თქვენს ყურადღებას მივაპყრობთ ფინანსური ანგარიშგების X შენიშვნაზე, სადაც აღწერილია ბუღალტრული აღრიცხვის საფუძველი. ფინანსური ანგარიშგება მომზადებულია XYZ კრედიტორისთვის ინფორმაციის მიწოდების მიზნით. ამის გამო, მოცემული ფინანსური ანგარიშგება შეიძლება არ გამოდგეს სხვა მიზნებისთვის.

[პრაქტიკოსის ხელმოწერა]

[პრაქტიკოსის ანგარიშის თარიღი]

[პრაქტიკოსის მისამართი]

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 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 ან დაგვიკავშირდეთ permissions@ifac.org.

IAASB International Auditing and Assurance Standards Board

529 Fifth Avenue, NewYork, NY 10017

T+1(212) 286-9344 F+1(212) 286-9570

www.iaasb.org

ISBN: 978-1-60815-498-2